

Concorso

SNA 2024

Scuola nazionale dell'amministrazione

116

Dirigenti nelle
amministrazioni

Edizione completamente **riscritta** e **aggiornata**

MANUALE

per la preparazione al concorso

NLD
CONCORSI

Capitolo 8

La legge di bilancio: struttura e principi

SOMMARIO

1. La natura giuridica della legge di bilancio: legge formale o sostanziale. - 2. La "nuova" legge di bilancio. - 3. La prima sezione della legge di bilancio. - 4. La seconda sezione della legge di bilancio. - 5. I principi fondamentali del bilancio di previsione dello Stato. - 6. La partizione del bilancio di previsione in "aggregati omogenei". - 7. La classificazione delle entrate. - 8. La classificazione delle spese. - 9. Il quadro generale riassuntivo e gli stati di previsione. - 10. I risultati differenziali. -

1. La natura giuridica della legge di bilancio: legge formale o sostanziale

La legge di bilancio, come visto prevista dall'art. 81, IV comma, Cost., è stata per lungo tempo considerata, dalla dottrina italiana ed europeo, quale esempio per eccellenza di **legge meramente formale**. Con tale espressione si indica un atto che, pur essendo adottato con la forma della legge e mediante la relativa procedura di approvazione, presenta un **contenuto non normativo**, bensì provvedimentale o, al più, di atto amministrativo generale.

In effetti, il bilancio, inteso come **documento contabile** volto a riportare **le entrate e le spese preventivate** nel corso di un determinato esercizio finanziario, è privo degli attributi caratteristici di un atto normativo, quali precisamente:

- la **generalità**, intesa come capacità di rivolgersi a una serie indeterminata di potenziali destinatari.
L'effetto vincolante del bilancio appare circoscritto alle sole "**autorizzazioni di spesa**", le quali, per l'appunto, autorizzano centri di spesa precisamente identificati a impegnare le risorse economiche e finanziarie a disposizione fino a concorrenza di un importo massimo;
- l'**astrattezza**, consistente nella capacità di trovare applicazione in un numero indeterminato di situazioni future.
Il bilancio vede difatti la propria efficacia limitata al solo esercizio finanziario cui si riferisce;
- l'**innovatività**, intesa come capacità di innovare l'ordinamento giuridico, introducendo nuove norme ovvero modificando le norme preesistenti.
Il bilancio, soprattutto nel modello tradizionale del c.d. "**bilancio a legislazione invariata**", non fa altro che dare attuazione alle disposizioni vigenti al momento della sua approvazione, sia dal lato delle entrate sia dal lato delle spese, limitandosi a rappresentare gli effetti contabili delle stesse.

Nello schema qui descritto, l'**approvazione della legge di bilancio** ad opera del Parlamento assumeva quindi essenzialmente il valore di "**atto di controllo politico**", per l'appunto in forma legislativa.

In altri termini, attraverso l'approvazione del bilancio predisposto dal Governo, sulla base dei dati e delle previsioni forniti dalle singole Amministrazioni statali, il Parlamento esprimeva la propria adesione rispetto all'**indirizzo politico e amministrativo** espresso nelle **scelte di impiego e di riparto delle risorse a disposizione**. Nelle forme di governo parlamentare, quale quella prevista dalla Costituzione repubblicana, tale adesione costituisce un momento essenziale del **rapporto fiduciario** che lega le Camere al Governo e sul quale si fonda la permanenza in carica di quest'ultimo.

Il modello qui descritto affonda le sue radici nella c.d. "**teoria dualista**", elaborata dalla dottrina

tedesca di diritto pubblico nella seconda metà dell'Ottocento. Seguendo detta teoria, una **legge**, per poter essere effettivamente tale, richiederebbe un duplice elemento:

- **uno di ordine formale**, consistente nell'approvazione ad opera dell'organo titolare della funzione legislativa e secondo la procedura prevista per l'esercizio di quest'ultima;
- **uno di ordine sostanziale**, legato, per l'appunto, al contenuto generale, astratto e giuridicamente innovativo dell'atto così adottato.

Tale modello era stato integralmente recepito, nell'ordinamento italiano, dal **testo originario dell'art. 81, III comma, Cost.**, il quale stabiliva che con la legge di approvazione del bilancio non fosse possibile introdurre **"nuovi tributi"** o **"nuove spese"**. La *ratio* di una simile disciplina era da rinvenirsi nell'idea secondo cui l'accorpamento, in un unico disegno di legge, della rappresentazione contabile dei **dati di finanza pubblica** e delle **modifiche normative necessarie** per perseguire gli obiettivi di politica economica perseguiti dal Governo avrebbe finito per distogliere l'attenzione del Parlamento dal puntuale esame della correttezza e dell'attendibilità dei dati contabili in discorso. Così, si prospettava una **"manovra di bilancio"** incentrata su due distinti atti:

- la c.d. **"legge finanziaria"**, per qualche tempo denominata **"legge di stabilità"**, volta ad apportare le innovazioni e modifiche normative ritenute necessarie;
- la vera e propria **legge di bilancio**, nella quale si indicavano unicamente i dati e i saldi contabili derivanti dall'ordinamento vigente, così come modificato dalla legge finanziaria o di stabilità.

A seguito dell'entrata in vigore della L. cost. n. 1 del 2012, il nuovo testo dell'art. 81 Cost. non prende posizione sulla natura meramente "formale" ovvero "sostanziale" della legge di approvazione del bilancio di previsione. Il VI comma rimette infatti a una **legge ordinaria**, ancorché rinforzata e approvata secondo una "procedura aggravata", la determinazione, *inter alia*, del **contenuto della legge di bilancio**.

2. La "nuova" legge di bilancio

L'apertura operata dalla L. cost. n. 1 del 2012, attraverso la modifica dell'art. 81 Cost., è stata recepita **dall'art. 15 della L. n. 243 del 2012**. Con questa previsione, il legislatore ordinario ha optato per una **legge di bilancio** omnicomprensiva, che riunisce in sé sia il vero e proprio **bilancio di previsione** sia le **disposizioni di modifica delle norme esistenti in materia di entrata e di spesa**.

La legge di bilancio acquista così natura e contenuto propri di una **"legge sostanziale"**, recando in sé anche previsioni dotate dei caratteri delle generalità, astrattezza e innovatività. Si tratta tuttavia, è bene precisarlo, di una **scelta non irreversibile**, ben potendo il legislatore ordinario tornare a prevedere una legge di bilancio meramente formale, sia pure con la maggioranza aggravata di cui all'art. 81, VI comma, Cost.

L'unificazione delle funzioni sopra descritte viene realizzata suddividendo la legge di bilancio in due distinte **sezioni**:

- la **prima sezione** presenta un **contenuto propriamente normativo**, essendo volta a ospitare, secondo la dizione impiegata dalla L. n. 243 del 2012, le **"Misure quantitative per la realizzazione degli obiettivi programmatici"**.
In questa sezione, attraverso le opportune modifiche della normativa primaria vigente, vengono fissati i livelli quantitativi delle entrate e delle spese, coerentemente con l'**obiettivo programmatico di bilancio**, individuato con riferimento all'anno finanziario di pertinenza e al triennio nel quale esso risulta ricompreso, secondo il metodo della **"programmazione triennale"**;
- la **seconda sezione**, invece, ha un **contenuto prettamente contabile**, recando, sempre secondo la dizione rinvenibile nella L. n. 243 del 2012, la **"Approvazione degli stati di previsione"**.

La sezione contiene quindi:

2. le **previsioni di entrata**;
2. le **autorizzazioni di spesa**;
3. le **variazioni quantitative delle voci del bilancio che non dipendono da innovazioni normative**, ma che derivano dalle cc.dd. "**rimodulazioni**", interne a un unico stato di previsione ("**rimodulazioni verticali**") ovvero trasversali a più stati di previsione riferibili a una pluralità di Amministrazioni ("**rimodulazioni orizzontali**").

La netta separazione, strutturale e funzionale, tra le due sezioni è garantita dalla regola che impedisce alle disposizioni inserite nella prima sezione di modificare direttamente i dati quantitativi riportati nella seconda sezione.

3. La prima sezione della legge di bilancio

Passando all'esame analitico della legge di bilancio, va osservato che la prima sezione è deputata a raccogliere unicamente quelle disposizioni normative destinate a modificare il "**quadro finanziario di riferimento**". Si tratta, precisamente, delle norme volte a:

- determinare il valore massimo del "**saldo netto da finanziare**" e del "**ricorso al mercato finanziario**", che indica, nella sostanza, l'ammontare del **debito pubblico**;
- modificare o innovare la legislazione vigente **in materia di entrate o di spese**;
- rafforzare il **contrasto e la prevenzione dell'evasione e dell'elusione fiscale**;
- determinare gli importi devoluti ai "**fondi speciali**" posti a copertura delle spese non preventivate;
- stabilire l'importo destinato al **rinnovo dei contratti collettivi nazionali di lavoro del pubblico impiego**, specialmente per quanto riguarda il **trattamento retributivo**;
- correggere gli effetti finanziari prodotti da **leggi di spesa prive di adeguate e sufficienti coperture** ovvero da **pronunce degli organi giurisdizionali o della Corte costituzionale**;
- assicurare il **coordinamento della finanza pubblica nazionale**, in attuazione della competenza legislativa concorrente prevista dall'art. 117, III comma, Cost., e soprattutto il **concorso degli enti territoriali** al conseguimento dell'obiettivo programmatico di bilancio.

Non possono viceversa essere introdotte, tramite questo strumento normativo, disposizioni recanti:

- **deleghe legislative al Governo**;
- **norme di carattere ordinamentale** ovvero a **contenuto organizzativo**, attuative delle cc.dd. "**riforme di settore**", non aventi un'immediata incidenza finanziaria;
- **norme di portata locale o micro-settoriale**, al fine di evitare il fenomeno del c.d. "**logrolling**", vale a dire dello "**scambio di favori**" tra gruppi politici e di interessi.

La violazione delle preclusioni qui indicate appare suscettibile di determinare l'**illegittimità costituzionale**, *in parte qua*, della legge di bilancio, per contrasto con l'art. 81, VI comma, Cost., che devolve a una legge approvata secondo una procedura rafforzata, e quindi non derogabile da una legge non adottata mediante la medesima procedura, la determinazione dei **contenuti della legge di bilancio**.

4. La seconda sezione della legge di bilancio

La seconda sezione della legge di bilancio, come detto, contiene il vero e proprio **bilancio di previsione**, vale a dire le **previsioni aggregate delle spese e delle entrate**, unitamente ai "**quadri generali riassuntivi**" e ai "**valori differenziali**", che individuano i parametri di riferimento della finanza pubblica.

Il **bilancio di previsione** così formato presenta le seguenti caratteristiche fondamentali:

- è un **bilancio finanziario**;
- pur essendo **annuale**, e riguardando quindi un unico anno finanziario, si fonda su previsioni macroeconomiche e finanziarie riferite a un **periodo triennale** (art. 21 della L. n. 196 del 2009);
- è un bilancio redatto sia secondo un **criterio di competenza giuridica** sia secondo un **criterio di cassa**.

5. I principi fondamentali del bilancio di previsione dello Stato

L'art. 1 della L. n. 196 del 2009 individua una serie di **principi fondamentali** che devono informare la **redazione del bilancio di previsione dello Stato**, il cui rispetto è verificato, *in primis*, dal Parlamento.

Nel dettaglio, vengono in rilievo i principi di:

- **attendibilità**, dovendo tutte le previsioni, le stime e le valutazioni essere sorrette da adeguate e accurate analisi statistiche e storiche;
- **chiarezza**, intesa come intelligibilità, anche ad opera di soggetti privi di cognizioni tecniche specifiche, delle previsioni e dei dati rappresentati.
A tal fine, si provvede alla **classificazione delle voci di entrata e di spesa** e alla **predisposizione di schemi riassuntivi**;
- **coerenza**, da intendersi sia come "**coerenza interna**" al singolo documento di bilancio, tra le diverse voci e i diversi valori differenziali di cui esso si compone, sia come "**coerenza esterna**", rispetto ai documenti di programmazione che precedono la predisposizione e l'approvazione del bilancio e alla susseguente attività di gestione ed esecuzione delle decisioni di bilancio;
- **comparabilità**, derivante dalla **continuità dei criteri di valutazione** impiegati;
- **congruità**, dovendo assicurarsi l'adeguatezza dei mezzi disponibili rispetto agli obiettivi perseguiti;
- **continuità**, che impone di operare le diverse valutazioni e stime muovendo dal presupposto della **continuazione delle attività istituzionali**;
- **correttezza**, inteso come rispetto, oltre che delle regole giuridiche, anche dei criteri contabili e di gestione aziendale maggiormente accreditati, onde assicurare una "*true and fair view*";
- **costanza**, da intendersi come perdurante applicazione dei medesimi **principi generali** e degli stessi **criteri valutativi**, potendosi derogare unicamente in presenza di evenienze del tutto eccezionali e, comunque, debitamente giustificate;
- **flessibilità**, che impone di predisporre strumenti normativi e contabili capaci di determinare una variazione rispetto all'originaria allocazione delle risorse, onde far fronte a **eventi eccezionali**;
- **imparzialità**, dovendo il bilancio dello Stato assolvere a una funzione informativa e di trasparenza nei confronti dell'intera collettività nazionale e dovendo fondarsi su valutazioni e decisioni prive di qualsiasi carattere di discriminarietà;
- **integrità**, imponendosi una analitica e articolata rappresentazione dei dati contabili, senza possibilità di operare **compensazioni tra partite** di segno opposto;
- **prevalenza della sostanza sulla forma**, da intendersi come **sostanza economica, finanziaria e patrimoniale**;
- **prudenza**, dovendo le valutazioni e le stime essere fondate su previsioni e proiezioni ragionevoli e caratterizzate da limitati profili di rischio;
- **pubblicità**, che impone di veicolare e rendere accessibili le informazioni rappresentate nel bilancio, anzitutto attraverso la **pubblicazione formale** in Gazzetta Ufficiale, ma anche attraverso modalità di pubblicazione più informali e rapide, anche attraverso gli strumenti telematici;