BILANCIO COMUNITÀ PERSONA
I QUADERNI
N.2

L'evoluzione della contabilità pubblica nell'Italia unita: norme e istituti

Atti del Seminario svoltosi a Torino
28 marzo 2025

INDICE

Saluto del Presidente della Corte dei Conti Guido Carlino
……...……p.3

Sergio Foà – *Presentazione - L'evoluzione della contabilità pubblica e i prodromi della legalità finanziaria*
……...…p.4

Marco Pieroni – *Relazione introduttiva*
……...p.8

Paolo Patrito – *Confronti e modelli europei di contabilità pubblica*
……p.10

Giulio Stolfi – *La legge Cavour del 1853*
……..…p.20

Luciano Cimbolini – *La finanza pubblica negli Stati preunitari e gli ordinamenti provvisori*
……p.30

Matteo Traverso – *La legge Cambray-Digny del 1869*
……..…p.40

Morgane Ordine – *Il bilancio in Parlamento*
……p.48

Elisa D'Alterio – *Il ruolo della Ragioneria Generale dello Stato nel periodo unitario*
..……p.57

Michele Rosboch – *Dal T.U. del 1884 alle riforme del primo Novecento*
……p.76

Clemente Forte – *Osservazioni conclusive*
……..…p.85

OSSERVAZIONI CONCLUSIVE
di Clemente Forte

Quando si immaginò, due anni orsono, di approfondire i risvolti della contabilità di Stato per il periodo 1861-1923, si pensò di tentare di colmare una lacuna di carattere storico, scarsa essendo stata l'attenzione per questi aspetti da parte di chi tradizionalmente si occupa di queste materie. Per motivi diversi, infatti, tanto gli economisti quanto gli aziendalisti, tanto i giuristi quanto gli storici si sono in grandissima parte ritratti, in tutti questi decenni, davanti all'esigenza di affrontare questi temi, respinti sostanzialmente dall'idea di occuparsi di materie contabili. Temi, questi, che presentano sicuramente risvolti altamente tecnici, ma che ciò nondimeno, come risulta confermato dalle eccellenti relazioni oggi svolte, possono essere certo affrontati dal punto di vista della storia del diritto, pur riguardando, nella quasi totalità dei casi, questioni di viva attualità, che sono poi quelle di sempre della contabilità pubblica.

Venendo ai singoli interventi, il prof. Patrito ha tra l'altro ricordato che, più o meno due secoli fa, nel Regno sabaudo ci si poneva lo stesso problema di oggi circa l'esigenza di dare trasparenza e pubblicità ai conti dello Stato, trattandosi infatti, al di là degli aspetti tecnici, della base su cui si innesta la fiducia tra cittadini e Stato. Un tema quindi di natura storica, senz'altro, da approfondire circa l'effettiva risposta che si diede allora a quest'esigenza, ma un tema, altresì, di stringente attualità e che, certo, non si può dire risolto al meglio neanche oggi, almeno in riferimento al bilancio dello Stato.

Si pensi infatti a quello che ha ricordato all'inizio il presidente Pieroni, circa il possibile passaggio dal capitolo all'azione come unità elementare del bilancio, il che comporterebbe che 1200 mld (circa) di spesa dello Stato risulterebbero racchiusi in più o meno 700 voci: un po' poco (la cd. "rivoluzione di luglio" del 1831 in Belgio, che segnò il passaggio alla monarchia costituzionale, nacque proprio dalla polemica in Parlamento sul livello di dettaglio del bilancio dello Stato). O si pensi, per es., al fatto che un cittadino che oggi volesse conoscere quale stanziamento di spesa è previsto per una legge o per una norma che lo interessa, tranne che in casi molto limitati e particolari, non può avere una risposta sfogliando il bilancio dello Stato pubblicato in Gazzetta. Questo perché non è disponibile la correlazione tra capitolo di bilancio, le leggi che ne sono la base giuridica e la relativa quota di stanziamento per ogni disposizione normativa.

Il consigliere Stolfi ha, tra l'altro, messo in luce un tema che nel corso del tempo è scomparso dall'attenzione dei commentatori e di cui parlavano i classici, però (ad es. Ladand, ma non solo), nonché i manuali di contabilità di Stato fino agli anni '50: la responsabilità dei ministri. Che non è solo una responsabilità politica, nel caso della mancata attuazione di una legge ad es., ma anche civile, amministrativa, contabile e fors'anche penale. Potrebbe essere utile ripensare a questi istituti.

Il dott. Cimbolini ha fatto capire, tra l'altro, che, nell'epoca postunitaria, la questione della contabilità con cui era costruito il bilancio dello Stato era difficilmente risolvibile, in quanto la situazione era abbastanza caotica. Sarebbero esistite, infatti, fino a ben otto contabilità diverse, per es., con una propensione, con la legge del 1859, verso il sistema della competenza, mentre, con la normativa Bastogi, di poco successiva, verso la cassa.

Sempre il dottor Cimbolini ha messo in evidenza, poi, la forte vicinanza tra la contabilità di Stato e l'approccio patrimoniale in materia: una vicinanza che, tra l'altro, era alla base della coerenza tra, da un lato, l'antica distinzione tra fatti permutativi e fatti commutativi, a seconda se modificassero o meno la composizione del patrimonio, e, dall'altro, l'antica distinzione di natura economica, nel bilancio dello Stato, tra spese effettive e spese per movimenti di capitali (distinzione, questa, superata solo con la cd. legge Curti n. 62 del 1964). Ciò spiegava, tra l'altro, la forte osmosi tra mondo privato e mondo pubblico nei posti apicali di quest'ultimo.

Queste riflessioni ci spostano su un passaggio-chiave, ancora oggi. Sul piano storico, non è chiaro dunque con quale precisa contabilità si costruisse allora il bilancio dello Stato, ammesso che poi essa non si modificasse nel corso del tempo (il che non sembra del tutto escluso), laddove alcuni "aziendalisti" hanno pubblicato, a partire dagli anni '90, una serie di studi al fine di dimostrare che a

quel tempo si adottava *tout court* una contabilità a partita doppia. Però abbiamo appreso oggi che, all'epoca, si parlava anche di competenza e di cassa, con varie oscillazioni. Peraltro, la lettura del testo delle varie, più rilevanti leggi di contabilità oggi evocate non fornisce indicazioni al riguardo, il che fa sorgere l'ulteriore interrogativo circa il significato da dare a questa apparentemente mancata scelta, almeno in termini espliciti ~~ciò~~: si dava per scontato che non ci fossero dubbi sulla contabilità da assumere (a prescindere poi da quale fosse) oppure si era deciso di non entrare nei dettagli o altro?

Il punto è che ancora oggi sembra che non si abbia una certezza certificata in ordine alla risposta alla domanda circa la contabilità di riferimento di quei bilanci, anche perché la stessa contabilità patrimoniale non era esente da polemiche e modifiche, come quella legata alla cd. "logismografia", che per qualche tempo fu pure applicata, pare, con relativo, acceso dibattito tra i sostenitori delle varie tesi.

Ad ogni modo, va ricordato che la vera riforma a tal riguardo fu fatta non tanto con la legge de Stefani del 1923, sempre stando al relativo testo, pur rilevante come riforma (la cui relazione illustrativa, peraltro, pubblicata in Gazzetta, accennava solo alla necessità di adottare una contabilità tale da far emergere i debiti di guerra), quanto dal mitico ragionier De Bellis. Il quale, qualche anno dopo, elaborò, di propria iniziativa, il bilancio dello Stato a partita semplice, quale risulta in vigore ancora oggi, inaugurando così l'attuale contabilità finanziaria. Tutto ciò sul piano storico.

Circa l'attualità, merita di essere ricordato che la contabilità finanziaria si basa sul concetto di flusso tra entrate e spese per esercizio, che sembra in linea con i princìpi di cui all'art. 81 Cost. non solo per l'annualità di cui al suo quarto comma, ma anche per la coerenza tra preventivo e rendiconto: la contabilità patrimoniale (cd. *accrual*) si esprime, infatti, in termini di consuntivo, per cui sembrerebbero ben strani un bilancio preventivo con la contabilità finanziaria e un rendiconto con la contabilità patrimoniale. Ciò senza considerare che il principio di annualità è indicativo anche del flusso per esercizio tra risorse prelevate alla collettività (entrate) e relativa modalità di utilizzo (spese), che è ciò che conta dal punto di vista politico: la decisione sul bilancio è sempre stata considerata la più politica di tutte (C. Schmitt), il che dovrebbe escludere che al cittadino-elettore interessi di quanto è variato il patrimonio dello Stato, come si desumerebbe da un bilancio consuntivo solo *accrual*.

Va anche ricordato poi che, nell'~~ citato,~~ attuale quarto comma dell'art. 81 Cost. è anche custodito l'antico principio della natura autorizzatoria del bilancio, ossia il fatto che il Parlamento autorizzi con tale strumento il Governo ad utilizzare le risorse per e nei limiti degli obiettivi e delle finalità fissati nei vari capitoli e programmi di cui al bilancio stesso, tra l'altro vincolato, per il 95 per cento, da leggi in essere, sicché il bilancio indica la misura in cui, per l'esercizio considerato, le leggi vigenti possono trovare attuazione. Da questa premessa deriva che sarebbe ben difficile adottare un bilancio preventivo solo *accrual,* in quanto anzitutto non previsto dalla contabilità economico-patrimoniale ed oltretutto privo di tale componente autorizzatoria, che fissa una decisione di rilievo nella vita pubblica di uno Stato (la misura dell'esecuzione delle leggi in vigore), di competenza pertanto della rappresentanza.

Dal prof. Traverso, che ha confermato che all'epoca si parlava molto di competenza e cassa, si è appreso che, alla base della legge del 1859, vi fosse anche la preoccupazione dei decreti-legge che implicavano maggiori spese. Ciò richiama l'attenzione sulla necessità di capire se a quell'epoca - nei fatti - vi fosse o meno l'obbligo di copertura, al di là delle statuizioni di principio. Sembrerebbe che la risposta sia negativa, il che indurrebbe a capire come si ovviava alle maggiori o nuove spese decise con leggi, per es., approvate dopo il varo del bilancio e con riflessi su quest'ultimo: altro tema decisamente da approfondire.

La professoressa Ordine ha informato poi sul fatto che, in epoca postunitaria, il Governo presentava in Parlamento due bilanci: uno di prima previsione ed uno definitivo, insieme (ovvero oltre) l'assestamento, mettendo in luce tra l'altro che ogni amministrazione aveva un proprio bilancio, il che è accaduto fino a pochi decenni fa. Per l'aspetto, invece, dei due bilanci, non è chiaro – e sarebbe tema, anche questo, da approfondire sul piano storico – se questa differenza corrispondesse più o meno a quella di oggi tra "consolidato", di tradizione inglese, e variazione con la manovra

(allora leggi ordinarie), laddove il primo corrisponderebbe oggi alla Sezione II dell'attuale legge di bilancio.

Quanto, infine, all'intervento del prof. Rosboch, egli ha enumerato una serie di temi ciascuno dei quali meriterebbe almeno un seminario. Si passa dal tipo di contabilità utilizzato all'istituto dell'assestamento, dalla parifica da parte della Corte dei conti del rendiconto dello Stato alla natura giuridica della legge di bilancio ed infine ad un tema molto delicato, ossia il rapporto tra Governo e Parlamento. Egli ha accennato poi alle riforme contabili di Magliani del 1884 e di Giolitti del 1889, famosa per la previsione di molti assestamenti: questione, quest'ultima, che potrebbe incrociarsi, oggi, con i *rumors* che prevederebbero, nell'ambito dell'imminente riforma della legge di contabilità n. 196, la possibilità dell'adozione, da parte del Consiglio dei ministri, di atti periodici di variazione del bilancio, onde esercitare la flessibilità e, in questo ambito, possibilmente travasare risorse tra settori. Il che sembra dimenticare che, se il 95 per cento del bilancio è fissato da leggi, come prima riportato, e che è solo cambiando queste ultime che si possono modulare le risorse.

Occorre essere molto precisi, però, riguardo al rapporto Governo-Parlamento, perché si tratta di uno dei problemi più rilevanti costituzionalmente, nonché di uno dei casi in cui probabilmente oggi vi è una maggiore distanza tra Costituzione formale e Costituzione materiale.

E' bene precisare che le norme della legge di contabilità in vigore, n. 196 del 2009, non casualmente – va sottolineato – prevedono che gli obblighi certificativi circa gli effetti finanziari dei vari disegni di legge sono previsti in capo al Ministero dell'economia e delle finanze, perché tale valutazione, attraverso la relazione tecnica e il riepilogo degli effetti delle varie norme, fa parte del gioco politico tra Governo e Parlamento nella discussione presso le Camere delle varie proposte e non rientra quindi tra le competenze di alcuno ufficio tecnico. Per cui non c'è nessuna bollinatura con effetti ostativi ovvero impeditivi, nella legge di contabilità, ad opera della Ragioneria generale, proprio in quanto detta valutazione degli aspetti finanziari è parte della discussione di merito quale si svolge in Parlamento. Infatti, questa valutazione presenta ampi margini di tecnicalità sì, ma anche di apprezzamento politico, come dimostra il caso di viva attualità dell'effetto contabile delle varie rottamazioni delle cartelle esattoriali e del relativo magazzino, riforma che, secondo alcuni, aumenta il gettito e secondo altri lo riduce.

Oltre alla lettera della legge di contabilità, a confermare che l'attestazione degli effetti finanziari delle norme è compito del ministero e non della Ragioneria generale sono anche gli emendamenti che, quando in Parlamento si elaborò l'attuale legge di contabilità, furono presentati per sostituire il riferimento al Ministero dell'economia e delle finanze con quello alla Ragioneria generale, emendamenti che furono respinti proprio in quanto la valutazione delle conseguenze finanziarie costituiva materia di natura politico-discrezionale, non tecnica.