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

PRESENTAZIONE.
L'EVOLUZIONE DELLA CONTABILITÀ PUBBLICA E I PRODROMI DELLA LEGALITÀ FINANZIARIA

di Sergio Foà[1]

Il Seminario di Studi che si presenta, significativamente e generosamente ospitato dalla Corte dei conti piemontese[2], indaga sull'evoluzione della contabilità pubblica italiana nel XIX secolo e dimostra che tale materia, *ab origine*, non può né deve essere ridotta a una mera ricostruzione di natura tecnico-finanziaria. Essa si colloca, a pieno titolo, all'interno della storia del costituzionalismo europeo e del progressivo consolidarsi della legalità dell'azione amministrativa. Nel corso dell'Ottocento, infatti, la contabilità pubblica si emancipa dal rango di procedura contabile per assumere la funzione di istituto giuridico complesso, inteso a garantire il corretto esercizio della funzione esecutiva nella gestione delle risorse pubbliche, e quindi la stessa fiducia dei cittadini nello Stato. Si può scorgere in tale processo una anticipazione della più recente giurisprudenza costituzionale, giunta a qualificare il bilancio dello Stato in termini di "bene pubblico", indugiando sui rapporti tra trasparenza finanziaria e tutela dei diritti delle persone.

In questa prospettiva, il bilancio non è più semplice documento economico, bensì atto politico-amministrativo a contenuto normativo, il cui procedimento di formazione e approvazione assume valore costitutivo del principio di separazione dei poteri e di controllo parlamentare dell'esecutivo. Il diritto contabile, così, si inserisce organicamente nella sfera del diritto costituzionale, come suo corollario funzionale.

Per comprendere la fisionomia del modello italiano, occorre inquadrare le esperienze europee coeve. Come ha sottolineato Paolo Patrito nella sua relazione di comparazione, la prima metà dell'Ottocento è segnata da un generale rinnovamento dei sistemi contabili pubblici in Francia, Belgio e Inghilterra.

La Francia, erede della *Déclaration des droits de l'homme et du citoyen* del 1789, aveva introdotto il principio della publicité des comptes, ossia il diritto della collettività di esigere rendiconto dall'amministrazione circa l'uso delle risorse pubbliche (*"la société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration"*). A ciò si aggiunge la concezione liberale secondo cui *gouverner c'est dépenser*: governare e spendere sono funzioni inseparabili e, proprio per questo, da assoggettare a controllo pubblico. Di particolare interesse, in quel contesto, il passaggio da un sistema di controllo contabile interno *("surveillance administrative"*) a nuove forme di controllo esterno ("*contrôles extérieurs et indipendants des pouvoirs constitutionnels*").

Parallelamente, in Inghilterra, l'Exchequer and Audit Departments Act del 1866 istituzionalizza il controllo parlamentare della spesa, subordinando l'attività dei *Departments* al principio di *accountability* (responsabilizzazione) verso il Parlamento.

Il Belgio, infine, recepisce nel 1846 le riforme francesi e le adatta a un sistema più strettamente legalista, nel quale la Chambre des comptes diventa organo ausiliario dell'assemblea rappresentativa.

È in questo contesto di circolazione dei modelli che il Regno di Sardegna, e poi l'Italia unita, elaborano la propria architettura contabile. Come osserva Cavour nella relazione alla legge del 1853, il principio ispiratore è quello della concentrazione nel Ministero delle Finanze di tutte le operazioni finanziarie, «per mezzo di una combinazione di scritturazioni e giustificazioni che assicurino l'ordine e la regolarità dell'amministrazione della fortuna pubblica». Tale concentrazione — derivata dall'ordinanza francese del 1838 — costituisce la premessa della moderna unità del bilancio.

La legge 23 marzo 1853, n. 1483, universalmente nota come "legge Cavour", rappresenta il primo tentativo organico di ricondurre la gestione delle finanze pubbliche sotto il vincolo della

---

[1] Professore Ordinario di diritto Amministrativo Università di Torino.

[2] Rivolgo un sentito ringraziamento al Presidente della Sezione giurisdizionale per la Regione Piemonte, Dott. Marco Pieroni, per l'ospitalità e per la attiva partecipazione alla progettazione e organizzazione dell'iniziativa.

legalità formale e della responsabilità ministeriale. Essa, come osserva Giulio Stolfi, unitamente alla sua "monumentalizzazione storiografica", non introduce *ex novo* istituti inediti, ma consolida e razionalizza un processo evolutivo già avviato nel Regno di Sardegna in età restaurazione, portando a compimento la costruzione di un apparato burocratico conforme ai principi dello Statuto Albertino del 1848.

Sul piano strettamente giuridico, la legge si articola in due titoli: il primo dedicato alla responsabilità ministeriale e all'ordinamento dei dicasteri; il secondo, di gran lunga più esteso, alla contabilità generale dello Stato.

È in questo secondo titolo che si delinea il ciclo di bilancio: il bilancio di previsione, il bilancio consuntivo e l'assestamento definitivo. Gli articoli 4 e 5 disciplinano la distinzione tra bilancio attivo (entrate previste) e bilancio passivo (spese proposte), mentre l'articolo 11 definisce l'"esercizio finanziario" come l'insieme dei proventi accertati e delle spese compiute entro il periodo dal 1° gennaio al 31 dicembre. Si tratta, come rilevato in letteratura, di un sistema ancora ibrido tra il principio di competenza per le entrate e quello di cassa per le spese, che sarà superato solo con la riforma del 1884.

La legge Cavour, inoltre, vieta gli *storni di fondi* tra categorie diverse (art. 21), imponendo che ogni spesa eccedente il bilancio sia autorizzata con legge speciale (art. 22): ciò conferisce al bilancio carattere vincolante e normativo. È dunque con il 1853 che nasce la concezione del bilancio come legge di spesa, atto normativo in senso proprio, espressione della sovranità parlamentare sul potere esecutivo.

Sotto il profilo dei controlli, la legge mantiene la distinzione tra Controllo generale e Camera dei conti, ma anticipa la futura concentrazione di tali funzioni nella Corte dei conti, auspicata dallo stesso Cavour nel 1852. È appena il caso di ricordare che la Corte dei conti, istituita con legge 14 agosto 1862, n. 800, fu la prima magistratura ad avere giurisdizione su tutto il territorio dell'Italia unita, con il compito di "vigile custode" delle leggi di spesa e di giudice dei conti soggetto solo alla legge. Prima della istituzione del giudice contabile, il controllo parlamentare si esercita attraverso l'"assestamento definitivo", accompagnato dalle "osservazioni del Controllo generale", in luogo della moderna parificazione.

Con l'unificazione nazionale, la priorità del nuovo Stato è la creazione di un sistema contabile uniforme. Le precedenti discipline dell'Italia preunitaria, analizzate da Luciano Cimbolini, eterogenee e spesso tra di loro incompatibili, richiedevano una sintesi normativa che garantisse uniformità e coerenza amministrativa. Tale obiettivo è raggiunto con la legge 26 aprile 1869, n. 5026, sulla amministrazione del patrimonio dello Stato e sulla contabilità generale, frutto dell'opera del ministro Luigi Guglielmo Cambray-Digny.

Come ricorda Matteo Traverso, che analizza con attenzione anche la personalità del Ministro, la genesi della legge si colloca in un contesto politico-economico difficile, segnato dal pesante disavanzo postbellico e dalla necessità di consolidare il credito pubblico. Il ministro toscano, di inclinazioni liberali, concepisce la contabilità come strumento di risanamento morale e tecnico dello Stato unitario: introduce la Ragioneria generale dello Stato, vero organo tecnico-dirigenziale, le cui funzioni sono qui state analizzate da Elisa D'Alterio, e impone l'uso obbligatorio della partita doppia, elevandola a regola giuridica.

Con la legge Cambray-Digny, la contabilità assume la funzione di garanzia della veridicità del bilancio e di strumento di controllo preventivo e successivo. Si consolida il principio della programmazione finanziaria mediante bilanci di previsione approvati dal Parlamento e rendiconti consuntivi sottoposti al controllo della Corte dei conti. Il bilancio cessa di essere un mero prospetto contabile e diviene atto politico-costituzionale, che vincola l'esecutivo nei limiti della spesa autorizzata.

Negli anni Settanta dell'Ottocento, l'attività legislativa e amministrativa in materia di contabilità pubblica si concentra sul perfezionamento del sistema introdotto nel 1869. Quintino Sella, da ministro delle Finanze, persegue con fermezza il principio del pareggio di bilancio, considerato presupposto di moralità pubblica e di stabilità politica. Sotto la sua direzione si istituisce nel 1870 la

figura del Ragioniere generale dello Stato, poi formalmente riconosciuta con R.D. 17 febbraio 1870, n. 5513, e si consolida il rapporto di ausiliarietà tra la Ragioneria generale e il Ministero delle Finanze.

Nel 1877 Agostino Depretis, con R.D. 26 dicembre n. 4219, istituisce il Ministero del Tesoro, separandolo dalle Finanze e attribuendogli la vigilanza sull'esercizio del bilancio e sulla cassa dello Stato. È un passaggio cruciale: la gestione finanziaria diviene funzione autonoma e tecnica, distinta da quella politica. Contestualmente, la Corte dei conti (appunto istituita nel 1862) inizia a esercitare regolarmente il giudizio di parifica sul rendiconto generale, assicurando in via giurisdizionale la chiusura del ciclo finanziario.

Questo periodo segna il consolidamento del sistema a tre pilastri della contabilità pubblica italiana: il Parlamento, titolare dell'approvazione e del controllo politico del bilancio; il Governo, responsabile della gestione; la Corte dei conti, garante della legittimità e della regolarità contabile. Si realizza così, sul piano istituzionale, la separazione funzionale tra indirizzo politico, amministrazione finanziaria e giurisdizione contabile.

L'analisi dei resoconti stenografici parlamentari (1876-1877) rivela che il bilancio di previsione e quello definitivo venivano presentati simultaneamente, ciò si evince da quanto affermato in Parlamento dal Ministro delle finanze: «Ho l'onore di presentare alla Camera la situazione del bilancio definitivo per l'anno 1876 e il bilancio di prima previsione per il 1877». Come ricorda Morgane Ordine nella sua relazione, questa modalità congiunta di esposizione permetteva un confronto diretto tra le previsioni e i risultati reali, migliorando l'efficacia delle politiche di bilancio. Durante le discussioni parlamentari, spesso emergevano confronti tra le cifre attuali e quelle passate; in alcuni casi, si i ministri intervenivano per salutare con favore le significative riduzioni ottenute su specifici articoli di spesa.

Con la legge 8 luglio 1883, n. 1455, e il R.D. 17 febbraio 1884, n. 2016, promossi dal ministro Agostino Magliani, si completa il processo di sistematizzazione. La cosiddetta "riforma Magliani" segna il passaggio dalla contabilità di cassa alla contabilità di competenza, attuando il principio dell'equilibrio di bilancio come regola giuridica e non più solo economica.

Le innovazioni principali sono la redazione del bilancio secondo partita doppia logismografica, ideata dal Ragioniere generale Giuseppe Cerboni (tiene conto di tutti i fatti amministrativi che si svolgono in un ente e di tutti i rapporti tra il "proprietario" da una parte e l'*agenzia* o amministratore, cioè, consegnatarî e corrispondenti) dall'altra; la distinzione tra conto del bilancio e conto generale del patrimonio; l'introduzione del bilancio di assestamento come atto legislativo intermedio; la fissazione dell'esercizio finanziario dal 1° luglio al 30 giugno; e la codificazione dei principi di unità, universalità e veridicità del bilancio.

Il bilancio diviene così un documento giuridico a contenuto programmatorio, strumento di pianificazione economico-politica, ma anche mezzo di responsabilizzazione dell'esecutivo di fronte al Parlamento. Come sottolinea Michele Rosboch, la riforma Magliani consacra la piena "giuridicizzazione" della contabilità pubblica: non più materia amministrativa residuale, bensì diritto pubblico di garanzia. Tale risultato perdura anche nel successivo ordinamento repubblicano, come emerge nitidamente nei lavori preparatori dell'Assemblea costituente, esitati nella formulazione dell'art. 103 Cost. e nella assegnazione alla giurisdizione della Corte dei conti della materia "contabilità pubblica" e delle altre materie indicate dalla legge (si ricorda, in particolare, la posizione dell'On. Edmondo Caccuri, nella seduta pomeridiana del 12 novembre 1947, sia pur imprecisa, contraria a separare "le funzioni giurisdizionali" da quelle "amministrative" della Corte dei conti "se si tiene presente lo stretto collegamento che esiste fra le due funzioni, in quanto la funzione giurisdizionale in materia di responsabilità contabile e civile dei funzionari completa la funzione di controllo sulla gestione finanziaria dello Stato"). La necessaria specialità dei giudici contabili, proprio per la complessità della materia "contabilità pubblica" e per la sua rilevanza costituzionale, era stata ribadita anche da Calamandrei.

Questo risultato rinviene le sue radici tra il 1853 e il 1884, allorquando la contabilità pubblica italiana intraprende un itinerario di progressiva costituzionalizzazione. Da istituto tecnico-contabile diviene presidio della legalità finanziaria, e dunque della stessa legalità costituzionale.

Il bilancio — da strumento di governo — si trasforma in atto di controllo, espressione del principio secondo cui *"l'autorità di spendere presuppone l'autorità di rendere conto"*. Lungo questa traiettoria, il diritto contabile ottocentesco getta le fondamenta del diritto amministrativo moderno: la distinzione tra competenza e cassa, l'obbligo di equilibrio, la pubblicità dei conti, la responsabilità ministeriale e la funzione giurisdizionale della Corte dei conti restano tutt'oggi pilastri dell'ordinamento finanziario.

L'art. 63 della richiamata legge Cambray-Digny del 1869, del resto, introduceva una forma di giudizio di responsabilità amministrativa e contabile ("la Corte dei conti potrà pronunziare tanto contro di essi quanto contro i fideiussori, anche prima del giudizio di conto…") dei contabili e degli altri agenti ivi menzionati "nei casi di deficienza accertata dall'Amministrazione o di danno arrecato all'erario per fatto o per omissione imputabile a colpa o negligenza". Lo stesso Quintino Sella, rivolgendosi ai magistrati contabili qui a Torino il 1° ottobre 1862, ammonì "La fortuna pubblica è commessa alle vostre cure (…)" e l'assicurazione di controlli affidati alla magistratura, raccordando controllo e giurisdizione, fu successivamente ribadita da Cavour, per il quale "è assoluta necessità concentrare il controllo preventivo e successivo in un magistrato inamovibile".

In ultima analisi, la storia della contabilità pubblica italiana non è soltanto la storia della finanza dello Stato, ma la storia del rapporto tra potere e responsabilità, tra sovranità e controllo, tra governare e rendere conto. Oggi, con termini aggiornati e in parte abusati dal sistema normativo, trasparenza e *accountability* (o, meglio, responsabilizzazione). Un percorso che, dalla legge Cavour al Testo Unico Magliani, sancisce la nascita della legalità finanziaria come categoria fondamentale dello Stato di diritto, prodromica rispetto all'attuale ordinamento costituzionale e al contesto europeo che sempre più incisivamente interessa la contabilità pubblica.