

IPSOA

Giornale di diritto amministrativo

Bimestrale di legislazione, giurisprudenza,
prassi e opinioni

ISSN 1591-559X - ANNO XXII - Direzione e redazione - Strada 1 Palazzo F6 - 20090 Milanofiori Assago (MI)

6/2016

► edicolaprofessionale.com/GDA

La Corte costituzionale e la legge Madia

**La riforma della pubblica
amministrazione**

Gli aiuti di Stato alle banche

DIRETTORE SCIENTIFICO
Sabino Cassese

COMITATO SCIENTIFICO
Edoardo Chiti
Giulio Napolitano
Giulio Vesperini

COMITATO DI INDIRIZZO
Francesco Battini
Luigi Carbone
Luisa Torchia

00201459



5 000002 014598



Wolters Kluwer

RINNOVI RIVISTE 2017

*L'evoluzione digitale
per chi guarda
sempre avanti.*



**Rinnova le tue riviste in versione digitale.
È facile come la carta, ma con tanti vantaggi in più.**



Puoi aggiornarti in tempo reale



Puoi collegarti anche in remoto con la nuova app



Personalizzi e condividi gli articoli d'interesse



Puoi stampare e archiviare i tuoi numeri

**RINNOVA SUBITO I TUOI ABBONAMENTI SU:
WWW.EDICOLAPROFESSIONALE.COM/RINNOVI**

ALTRI VANTAGGI TI ASPETTANO

Puoi rinnovare i tuoi abbonamenti anche tramite bollettino postale,
chiamando il Numero Verde 800.916.935 o contattando il tuo agente di fiducia,
trovi l'elenco completo su: www.shopwki.it/agenzie

Affrettati l'offerta è valida solo fino al 16 dicembre 2016.

IPSOA CEDAM **UTET**
GIURIDICA

UTET GIURIDICA® È un marchio registrato e concesso in licenza da De Agostini Editore S.p.A. a Wolters Kluwer Italia S.r.l.



Wolters Kluwer
When you have to be right

Y13EUCI



EDITORIALE

LA CORTE COSTITUZIONALE, SENZA ACCORGERSENE, MODIFICA LA FORMA DI STATO?
di *John Marshall*

705

LA RIFORMA DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

Forze di polizia LA RIORGANIZZAZIONE DELLE FORZE DI POLIZIA
Decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 177
Commento di *Lorenzo Carbonara*

711

Società partecipate IL TESTO UNICO SULLE SOCIETÀ A PARTECIPAZIONE PUBBLICA
Decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175
Commento di *Harald Bonura e Giuliano Fonderico*

722

Sanità LE NOMINE DEI VERTICI DELLA SANITÀ
Decreto legislativo 4 agosto 2016, n. 171
Commento di *Alessandra Pioggia*

733

OPINIONI

Accordi procedurali GLI ACCORDI FRA PRIVATI E AMMINISTRAZIONE: UN ISTITUTO "VIRTUALE"
DAGLI ACCENTI VIRTUOSI
di *Gabriella De Maio*

744

ANALISI DELLA NORMATIVA

Contabilità pubblica LA RIFORMA DEL BILANCIO
Legge 4 agosto 2016, n. 163; Decreti legislativi 12 maggio 2016, n. 90 e n. 93
– Il ritorno del bilancio, di *Rita Perez*
– La riforma della contabilità pubblica, di *Giustino Lo Conte*

758
765

GIURISPRUDENZA COMMENTATA

Aiuti di Stato GLI AIUTI DI STATO ALLE BANCHE NEL CONTESTO DELLA CRISI FINANZIARIA
Corte di Giustizia Ue, Grande Sezione, 19 luglio 2016, C-526/14
Commento di *Biancamaria Raganelli*

773

Procedimento amministrativo L'ELEMENTO SOGGETTIVO NEL DANNO DA RITARDO
Consiglio di Stato, Sez. V, 25 marzo 2016, n. 1239
Commento di *Gabriele Sabato*

786

Autorità indipendenti TUTELA DEL CONSUMATORE, PRATICHE COMMERCIALI SCORRETTE E RIPARTO DI COMPETENZE
TRA AUTORITÀ INDIPENDENTI
Consiglio di Stato, Adunanze Plenarie, 9 febbraio 2016, n. 3 e n. 4
Commento di *Maria Stella Bonomi*

793

Diritto di accesso IL DIRITTO DI ACCESSO: IL NUOVO DOVERE DI COLLABORAZIONE DELL'AMMINISTRAZIONE
T.A.R. Lazio Roma, sez. II ter, 15 marzo 2016, n. 3287
Commento di *Esper Tedeschi*

805

ITINERARI DELLA GIURISPRUDENZA

Ambiente LA TUTELA DELL'AMBIENTE DI FRONTE ALLE CORTI
di *Gabriele Sabato*

815

LIBRI

IL DIRITTO AMMINISTRATIVO E I BENI: SCRITTI RECENTI
di *Francesca Di Lascio*

826

INDICI

INDICE AUTORI, CRONOLOGICO E ANALITICO

828

INDICE GENERALE 2016

INDICE AUTORI, CRONOLOGICO E ANALITICO

830

I contributi pubblicati in questa Rivista sono sottoposti, in forma anonima, alla valutazione di "referees"

La Corte costituzionale, senza accorgersene, modifica la forma di Stato?

di John Marshall

Introduzione

Cari amici italiani del XXI secolo, come è strana la vostra Corte costituzionale. Per una strana combinazione spaziotemporale, una copia della sentenza n. 251 del 2016 è arrivata nella Washington DC del 1816, dove mi trovo. Se capisco bene, con questa sentenza la Corte, innovando profondamente la propria giurisprudenza su importanti punti di diritto processuale e sostanziale, ha colpito al cuore una delle più importanti riforme del Governo in carica, delimitando in termini assolutamente nuovi la potestà legislativa dello Stato. Insomma, un colpo duro e inaspettato.

Noi americani non possiamo certo stupirci che una corte suprema abbia un indirizzo politico e si contrapponga al partito in carica. Anche la nostra S.C. ha avuto e avrà varie impennate e repentini mutamenti di giurisprudenza (io ne so qualcosa). Per quanto mi pare di poter prevedere, nei prossimi due secoli anche essa dovrà spesso difendere le prerogative degli Stati membri dall'invadenza del potere dell'Unione. Anche essa resisterà a lungo ad alcune importanti leggi di riforma, prima di accettarne l'ineluttabilità.

Tuttavia, mi sembrava che la Corte costituzionale italiana fosse sempre stata attenta a non intervenire pesantemente nel dibattito politico. E, perfino nella federalissima America, non credo che la S.C. arriverà mai ad affermare che il legislatore federale deve negoziare le proprie leggi con gli Stati membri prima di farle. Ecco dunque le mie impressioni sulla vostra sentenza.

L'ammissibilità del ricorso

La sentenza colpisce la legge delega, ma non i decreti delegati, la cui illegittimità costituzionale è solo eventuale: dipende dalle lesioni sostanziali (oltre che dalle eventuali misure correttive adottate dal Governo).

Dunque, la legge delega viene censurata per la mera potenzialità della lesione di prerogative regionali, che potrebbe non verificarsi mai.

Mi chiedo: ma i vostri giudici costituzionali non conoscevano la loro giurisprudenza? Non avevano sempre detto (da quando ritengono di poter verificare la legittimità costituzionale di una legge delega) che la legge delega può essere dichiarata incostituzionale solo se produce una violazione immediata di una norma costituzionale? Non avevano sempre affermato che i ricorsi delle regioni contro leggi delega statali sono ammissibili solo se i principi e criteri direttivi impongono la lesione delle competenze regionali, e non se essi consentono un esercizio della delega conforme a Costituzione?

È evidente che qui c'è un *overruling*, come diciamo noi. La giurisprudenza precedente è superata. La legge delega viene annullata perché è causa di una lesione futura e incerta. Su questo punto nella sentenza c'è solo una sbrigativa equazione tra il carattere puntuale delle norme di delega impugnate e la loro attitudine lesiva, che comunque contraddice quella giurisprudenza. A proposito: ma le deleghe della L. n. 124 del 2015 non erano state criticate per essere troppo generiche? Io le ho lette e questo carattere puntuale non ce lo ho proprio visto: mi sembra che solo la delega sulla dirigenza sia molto puntuale e che le altre deleghe contengano il minimo indispensabile.

Che la lesione sia futura e incerta non mi sembra che si possa dubitare. Se la lesione fosse stata certa, la Corte avrebbe dovuto affermare l'illegittimità costituzionale dei decreti legislativi (considerandoli caducati ovvero annullandoli in applicazione dell'art. 27 della L. n. 87 del 1953). Invece ha affermato che essi mantengono i loro effetti, ritenendo possibile che essi non violino la Costituzione.

Cari amici italiani, voi siete sempre stati grandi studiosi del diritto processuale. Non vi sembra che in questa sentenza vi sia un sovvertimento dei principi relativi all'ammissibilità dei ricorsi e all'interesse a ricorrere? Viene meno la concretezza del

Bilancio

La riforma del bilancio

LEGGE 4 AGOSTO 2016, N. 163

Modifiche alla L. 31 dicembre 2009, n. 196, concernenti il contenuto della legge di bilancio, in attuazione dell'art. 15 della L. 24 dicembre 2012, n. 243 - *G.U. 25 agosto 2016, n. 198*

DECRETO LEGISLATIVO 12 MAGGIO 2016, N. 93

Riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa, in attuazione dell'art. 42, comma 1, L. 31 dicembre 2009, n. 196 - *G.U. 1° giugno 2016, n. 127*

DECRETO LEGISLATIVO 12 MAGGIO 2016, N. 90

Completamento della riforma della struttura del bilancio dello Stato, in attuazione dell'art. 40, comma 1, L. 31 dicembre 2009, n. 196 - *G.U. 30 maggio 2016, n. 125*

(*Omissis*)

Il ritorno del bilancio *di Rita Perez*

La riforma del bilancio, inizialmente affidata alle deleghe in attuazione della L. n. 196/2009, deve oggi tenere conto degli effetti derivanti dalle nuove disposizioni costituzionali. Ciò ha comportato un avvicinamento della decisione finanziaria alla procedura da seguire per la sua preparazione e gestione. La prima coincide con i contenuti della legge di bilancio. Con la seconda, si dettano regole analitiche per la preparazione del bilancio e per la sua gestione al fine di assicurare i risultati richiesti dalla Costituzione.

Le deleghe per la riforma della contabilità e della finanza pubblica

La L. n. 196/2009, art. 40, comma 1, di contabilità e finanza pubblica, conteneva una delega al governo, da esercitarsi entro un biennio, per l'adozione di uno o più decreti legislativi al fine della correzione e integrazione della struttura del bilancio dello Stato, articolata in missioni e programmi, assicurando al bilancio una maggiore certezza, trasparenza e flessibilità (1). Inoltre, con l'art. 42, la stessa legge prevedeva l'adozione di atti delegati per il passaggio da un bilancio annuale di previsione, redatto in termini di

competenza e cassa, a un bilancio di sola cassa. Sotto questo profilo, nel 2011, era stato emanato un provvedimento correttivo dell'art. 42 che, coordinando la L. n. 196/2009 con la normativa europea, prevedeva anche il ripristino di un bilancio di previsione annuale redatto in termini di competenza, accanto a quello di sola cassa (art. 5, L. n. 39/2011). Le deleghe, previste dalla L. n. 196/2009 per il completamento della struttura del bilancio dello Stato, non sono state esercitate nei termini previsti e, con l'art. 1, comma 2, L. n. 89/2014, di conversione del D.L. n. 66/2014, il governo è stato nuovamente incaricato di riordinare la "disciplina per la gestione

(1) Un altro gruppo di deleghe, in vista dell'armonizzazione dei sistemi contabili delle PP.AA., era previsto con l'art. 2 della stessa legge.

del bilancio”, per il potenziamento della funzione del bilancio di cassa e per l'adozione di un testo unico in materia di contabilità di Stato e di tesoreria. Con la legge, si richiedeva, inoltre, che i decreti, da emanare in base alla legge di delega con scadenza al 31 dicembre 2015, intervenissero in merito alla riorganizzazione dei programmi di spesa e delle missioni e alla programmazione delle risorse, assicurando una maggior certezza, trasparenza e visibilità. Tuttavia, anche questo termine è stato lasciato scadere dal governo e disposizioni normative in grado di influire sulla contabilità e sul bilancio si sono avute, con l'eccezione costituita dalle deleghe per l'armonizzazione dei sistemi contabili, solo nel 2016 (2).

La tardiva attuazione delle deleghe è avvenuta, peraltro, in un contesto costituzionale, economico e finanziario nel quale, soprattutto a far tempo dal 2012, sono state introdotte significative novità derivanti soprattutto dall'ordinamento europeo. Queste novità, non previste dalle leggi di delega, avevano a oggetto gli obiettivi del bilancio, ma anche la sua struttura e influivano sulle regole di gestione. Esse avevano dato luogo a ben quattro atti normativi, introdotti da una pluralità di fonti che hanno spaziato da una legge costituzionale a una legge rinforzata per la sua attuazione e, in un gioco di scatole cinesi, a una legge rinforzata per modificare la precedente legge rinforzata e a una legge ordinaria (rispettivamente L. cost. n. 1/2012; L. n. 243/2012; L. n. 164/2016 e L. n. 163/2016).

A questi provvedimenti andavano aggiunti i due, tardivi, decreti attuativi delle leggi delega (D.Lgs. n. 90/2016 e D.Lgs. n. 93/2016). Il complesso di queste norme, svolgenti funzioni integrative della L. n. 196/2009 e attuative della riforma costituzionale, costituisce la parte più consistente dell'attuale normativa sul bilancio (3).

Il contesto costituzionale

Il contesto normativo in materia di bilancio, che si è presentato nel 2016, ha mostrato le novità introdotte rispetto al passato.

a) In primo luogo, le richieste provenienti dall'ordinamento europeo hanno influito sugli aspetti organizzativi dei controlli, affidati a un organismo indipendente (4). Inoltre, regole europee molto stringenti hanno anche investito, attraverso il semestre europeo che, per effetto del *two pack*, ha assunto un orizzonte di dodici mesi, la redazione del bilancio di previsione sul quale la Commissione europea può intervenire fino al momento della sua approvazione. In tal modo, il bilancio di previsione cessa di essere un atto che appartiene esclusivamente al governo e al Parlamento, come scritto nella Costituzione. Ma, soprattutto, si deve alla pressione europea l'emanazione della L. cost. n. 1/2012 che ha disposto, all'art. 81 Cost., il principio dell'equilibrio tra le entrate e le spese del bilancio dello Stato (5).

b) L'adozione del principio dell'equilibrio del bilancio è stata accompagnata dall'abrogazione dell'art. 81, comma 3, Cost., che impediva alla legge di bilancio di introdurre nuove entrate e nuove spese. E ciò ha comportato che con la legge di bilancio si potessero introdurre novità, in precedenza non consentite, rendendo, in tal modo, obsoleta l'articolazione della decisione di finanza pubblica, fino a quel momento seguita, fondata su una legge di stabilità approvata in un momento precedente alla legge di bilancio. Oggi i contenuti della legge di stabilità sono incorporati nella legge di bilancio. Sul profilo dell'introduzione delle novità, va osservato che il divieto non ha impedito, in passato, che con la legge di bilancio si finanziassero interventi non determinati dalla legislazione vigente, purché le somme da impiegare fossero già accantonate in bilancio in fondi utilizzabili in occasione del manifestarsi di specifiche esigenze. Basti pensare all'iscrizione in bilancio dei fondi globali. Come è stato osservato (6), la presenza dei fondi dimostra che il bilancio, almeno dal 1978, ha avuto la facoltà di determinare l'ammontare di spese, inviando ordini alla tesoreria. Esempi possono essere costituiti dall'approvazione di una legge finanziabile sui fondi speciali o dall'assunzione di una spesa impre-

(2) L'art. 2 della L. n. 196/2009 prevedeva anche l'adozione di uno o più decreti delegati per l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche che ha trovato attuazione con il D.Lgs. n. 91/2011. In materia di armonizzazione, L. Mercati, *Armonizzazione dei bilanci pubblici e principi contabili*, in www.federalismi.it, n. 2/2014; altra eccezione è rappresentata dalla L. n. 243/2012.

(3) Funzioni integrative sono svolte anche dalla L. n. 163/2016, formalmente di modifica di alcuni articoli della L. n. 196/2009, concernenti il contenuto della legge di bilancio, in attuazione dell'art. 15 della L. n. 243/2012.

(4) La Dir. 211/85/Ce ha richiesto che il controllo sulle regole di bilancio degli Stati si fondi su un'analisi affidabile, eseguita da organismi indipendenti. Questa richiesta ha portato alla

costituzione dell'Ufficio parlamentare di bilancio.

(5) Tra i numerosi scritti in materia, M. Luciani, *L'equilibrio di bilancio e i principi fondamentali: la prospettiva del controllo di costituzionalità*, in *Corte costituzionale, Il principio dell'equilibrio di bilancio secondo la riforma costituzionale del 2012*, Atti del seminario svoltosi in Roma, Palazzo della Consulta, 22 novembre 2013, Milano, 2014, 1 ss. Le vicende costituzionali del bilancio sono analizzate da A. Brancasi, *La disciplina costituzionale del bilancio: genesi, attuazione, evoluzione, elusione*, in *Il Filangieri, Costituzione e pareggio di bilancio, Quaderno*, 2011, Napoli, 2012; C. Goretti, *Costituzione e pareggio di bilancio. Gli effetti della riforma costituzionale del 2012 sulla decisione di bilancio*, in *Il Filangieri*, cit., 203 ss.

(6) G. Rivosecchi, *Legge di bilancio e leggi di spesa tra vec-*

vista a carico del relativo fondo scritto in bilancio. In questi casi, con la legge di bilancio, si attribuisce una specifica destinazione a somme accantonate con finalità generiche (7).

c) Infine, in base al comma 6 del nuovo art. 81 Cost., i differenti aspetti della riforma costituzionale dovevano essere attuati da una legge, divenuta, poi, la L. n. 243/2012, da approvare con una particolare maggioranza (e per questo motivo definita legge rinforzata), il cui articolo 15 ha mutato la struttura della legge di bilancio, disponendo che i conti pubblici, da presentare al Parlamento per l'approvazione, fossero contenuti in un unico atto legislativo.

Questi eventi hanno mostrato che, nel 2016, la disciplina della contabilità e della finanza pubblica non poteva essere affidata solo all'attuazione di deleghe, previste in anni passati, ma doveva tenere conto delle modifiche introdotte nel 2012 che, investendo gli obiettivi del bilancio, la sua struttura e le sue diverse articolazioni interne, influivano sulla programmazione finanziaria e sulla decisione di finanza pubblica (8). In particolare, le nuove disposizioni dovevano investire la valutazione dei risultati della gestione (9), ma dovevano contenere anche norme che accompagnassero e influissero sulla decisione di bilancio e una disciplina dei controlli concomitanti, svolti nel corso dell'attività. Questi controlli, già previsti dalla L. n. 20/1994 (10), hanno svolto negli ultimi anni un ruolo di scarso rilievo perché, come è stato osservato, le crisi finanziarie e l'esigenza di imbrigliare la spesa hanno portato a un impoverimento degli obiettivi dei controlli, sempre più finalizzati a verificare la coerenza del quadro fi-

nanziario con le disposizioni europee, riducendo il ruolo della gestione (11).

Va osservato che la normativa di contabilità, e il suo adeguamento alle esigenze della decisione finanziaria, è stata materia sempre trascurata dal legislatore (12), e, a suo tempo, molta fiducia, su una più attenta valutazione dei fatti di gestione, su una migliore attività di coordinamento e di armonizzazione dei sistemi contabili, su una più dettagliata regolazione della trasparenza delle disposizioni in materia di bilancio e contabilità pubblica era stata riposta nella L. n. 196/2009 (13). I ritardi nella sua attuazione hanno mostrato, però, lo scarso interesse del Parlamento in materia, tanto più condannabile nel momento in cui vi era stato un accentramento amministrativo della decisione finanziaria che si era progressivamente allontanata dalla disciplina legislativa per percorrere altre strade non previste dalle leggi e neppure consentite dalla Costituzione (14). Addirittura, la decisione finanziaria, già alla fine del secolo scorso, si era staccata dall'organo collegiale di governo, cui spettava in base alla Costituzione, per essere guidata dall'amministrazione finanziaria (15).

Normativa contabile e decisione finanziaria

La divaricazione tra normativa contabile e decisione finanziaria mostra oggi una inversione di tendenza in quanto le recenti disposizioni hanno attenuato la separazione, fino a oggi operante, tra due linee di intervento: quelle che riguardavano gli obiettivi finanziari scritti nel bilancio e quelle attinenti alla normativa di contabilità, alla programmazione finanziaria e alla gestione.

chio e nuovo articolo 81 della Costituzione, in Dalla crisi economica al pareggio di bilancio: prospettive, percorsi e responsabilità, Atti del LVIII Convegno di studi di Scienza dell'amministrazione, Varese, 20-22 settembre 2012, Milano, 2013, 381 ss. spec. 399 ss. A. Brancasi, La decisione di finanza pubblica secondo l'evoluzione della disciplina costituzionale, in C. Pinelli - T. Treu (a cura di), La costituzione economica: Italia, Europa, Bologna, 2010.

(7) Brancasi, *La Corte dei conti prende posizione sulla nuova legge di bilancio*, in *Riv. Corte conti*, 2015, 4-5, 85 ss.

(8) L'evoluzione della legislazione di contabilità è esaminata con estrema attenzione da G. Rivosecchi, *Legge di bilancio*, cit.

(9) G. D'Auria, *I controlli*, in S. Cassese (a cura di), *Trattato di diritto amministrativo-Diritto amministrativo generale*, Milano, 2003, 1343 ss.

(10) Si vedano le osservazioni di G. D'Auria, *I controlli*, in S. Cassese (a cura di), *Istituzioni di diritto amministrativo*, 5°, Milano, 2015, 545 ss.

(11) Così G. D'Auria, *I controlli*, cit., in *Istituzioni di diritto amministrativo*, spec. 558 ss.

(12) G. della Cananea, *Dalla contabilità di Stato alle finanze pubbliche: la prospettiva europea*, in *Riv. it. dir. pubbl. comunit.*, 2004, 1143 ss.

(13) C. Bergonzini, *Teoria e pratica delle procedure di bilan-*

cio dopo la legge n. 196 del 2009, in *Quad. cost.*, n. 1, marzo 2011; R. Perez, *L'accentramento della decisione finanziaria*, in questa *Rivista*, n. 2010, 7, 679 ss.

(14) Basti pensare ai disegni di legge (finanziaria e di stabilità) contenenti la manovra e ai maxi emendamenti presentati, nel corso della discussione, contenenti misure accorpate sotto un solo articolo con centinaia di commi. Su questi disegni di legge spesso è stata posta la questione di fiducia. Si pensi ai provvedimenti collegati alla manovra, alle leggi "Milleproroghe" che modificavano l'ordine, i tempi e i contenuti degli interventi appena approvati. Ma il distacco tra decisione finanziaria e Costituzione, nel senso che la forma di governo finanziario non si fonda più sulla Costituzione, pur se costituzionalmente rilevante, è rilevato da L. Elia, *Governo (forme di)* in *Enc. dir.*, XIX, Milano, 1970, 634 ss.

(15) C. Bergonzini, *Teoria e pratica*, cit.; R. Perez, *L'evoluzione della decisione finanziaria*, in *Governo della finanza pubblica e federalismo fiscale*, Atti del Convegno della Corte dei conti, Sezione di controllo per la Regione siciliana, (Palermo 4 e 5 marzo 2011), Bari, 2012, 63 ss. G. Rivosecchi, *Legge di bilancio*, cit., 381 ss. spec. 423; N. Lupo, *Costituzione e bilancio. L'art. 81 della Costituzione tra interpretazione, attuazione e aggiornamento*, Roma, 2007.

Sotto il profilo degli obiettivi finanziari, le nuove misure costituzionali non si sono limitate a ridurre la capacità decisionale del governo in materia di finanza pubblica, con la richiesta di assicurare l'equilibrio tra entrate e spese e con il divieto del ricorso al debito. Le norme costituzionali, in vista degli obiettivi da raggiungere, hanno distribuito tra più soggetti la responsabilità della decisione finanziaria. Essa investe, oggi, lo Stato, che "assicura l'equilibrio tra le entrate e le spese del proprio bilancio" (art. 81), ma anche le pubbliche amministrazioni, che "assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico" (art. 97), e le regioni e gli enti locali che, nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci, "concorrono ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea" (art. 119). E sul modo in cui queste responsabilità si articoleranno dovranno intervenire diverse discipline di bilancio.

Anche le possibilità di ricorrere a deroghe al divieto di ricorso al debito, scritte nel testo costituzionale, richiamando gli "effetti del ciclo economico" e il "verificarsi di eventi eccezionali", richiedono, prima della loro adozione, l'interpretazione di una vicenda economica e la valutazione della dimensione di fenomeni, che il governo non è in grado di effettuare (16).

La L. n. 243/2012, art. 6, n. 2, in attuazione delle disposizioni ora richiamate, interpretando gli eventi che consentono una deroga al divieto, ha fatto coincidere le circostanze eccezionali, da individuare in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, esclusivamente con periodi di grave recessione economica o con eventi straordinari al di fuori del controllo statale (incluse le gravi crisi finanziarie nonché le gravi calamità naturali), con rilevanti ripercussioni sulla situazione finanziaria generale del paese. E queste disposizioni hanno trovato già numerose attuazioni. Al verificarsi di questi eventi, in base all'art. 6, n. 3, della legge, il governo, ove ritenga di discostarsi temporaneamente dall'obiettivo programmatico, può sottoporre alle Camere una relazione per le "conseguenti deliberazioni parlamentari". La relazione del governo può essere presentata alle Camere come un annesso alla

Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza (Def), ai sensi della L. n. 163/2016, art. 1 (17).

Sotto il secondo profilo, che riguarda la normativa di contabilità, va osservato che sul rispetto dei diversi equilibri finanziari invocato dalla Costituzione, incidono, necessariamente, le norme sulla struttura del bilancio e i suoi contenuti, fondati su nuove regole di contabilità pubblica richieste, non solo dalle leggi delega, ma anche dalle nuove disposizioni costituzionali delle quali la normativa di bilancio non può non tener conto.

Sotto questo aspetto, come ha osservato il Ministro dell'economia e delle finanze, la riforma del bilancio, attraverso l'adozione delle norme delegate, non deve essere interpretata come un semplice adempimento normativo con cui adeguare nuove regole di procedura contabile e di programmazione della spesa a un tessuto normativo già esistente. In realtà, le norme approvate presentando una più approfondita e accurata articolazione del processo di definizione e di programmazione della politica di bilancio, andranno a costituire il fondamento attraverso il quale sarà possibile centrare i nuovi obiettivi costituzionali (18).

Questo spiega come sia difficile, oggi, considerare i due filoni (quelli volti a integrare l'articolazione della procedura di bilancio e quelli che hanno imposto nuovi obiettivi finanziari) come separati. Piuttosto essi hanno imposto un processo di ridefinizione legislativa, certamente più complesso rispetto a quello a suo tempo previsto dal legislatore delegante, - e di cui la procedura ex art. 6 della legge rinforzata rappresenta un esempio - che tenga conto delle necessarie integrazioni tra i due gruppi di regole, oggi strettamente complementari.

Su questo profilo, che unisce i nuovi obiettivi costituzionali di equilibrio del bilancio e l'attuazione delle deleghe - e, in generale, della normativa in materia di preparazione e gestione del bilancio - esiste un inizio di dialogo tra gli organi pubblici, desumibile dalla letteratura grigia, che ha messo in evidenza l'opportunità di collocare i contenuti degli atti delegati e degli atti integrativi della struttura del bilancio, sullo sfondo costituito dalla L. n. 243/2012 (19).

(16) Senza aggiungere che si tratta di un lessico riferito a fenomeni che mal si prestano a essere inseriti e descritti in una carta costituzionale per sua natura finalizzata alla determinazione delle regole fondamentali sulle quali poggia un ordinamento.

(17) L'art. 1 istituisce dopo il comma 5, L. n. 196/2009, il comma 5 bis.

(18) Si veda "Il Sole 24 Ore" del 26 maggio 2016.

(19) In particolare, Corte dei conti, sezioni riunite in sede di

controllo, *Indagine conoscitiva sulle prospettive di riforma degli strumenti e delle procedure di bilancio*, giugno 2015; Ufficio parlamentare del bilancio, Audizione del Presidente dell'Ufficio parlamentare di bilancio nell'ambito dell'*Indagine conoscitiva sulla riforma della struttura del bilancio dello Stato e sul rafforzamento del bilancio di cassa*, Commissioni congiunte (5° del Senato della Repubblica (bilancio) e V della Camera dei deputati (Bilancio, Tesoro e programmazione), 15 marzo 2016.

L'integrazione della normativa contabile

Il legame tra procedura da seguire per la elaborazione del bilancio e i nuovi traguardi da conseguire volti ad assicurare l'equilibrio tra entrate e spese considerato oggi come fondamentale, è percepibile dalla lettura della normativa di recente emanazione (D.Lgs. n. 90/2016, D.Lgs. n. 93/2016 e la L. n. 163/2016) (20).

Con questi atti, non sempre esclusivamente di attuazione delle leggi di delega, - ad esempio non è attuazione della delega la legge n. 163/2016, destinata a dare esecuzione all'art. 15, L. n. 243/2012, ma che integra la L. n. 196/2009 - e che hanno comportato una faticosa scucitura e ricucitura di quest'ultima, sono state adottate misure incidenti sulla struttura del bilancio dello Stato. In via preliminare, va osservato che il legislatore, disciplinando gli atti integrativi della L. n. 196/2009, ha escluso l'adozione di norme di delega, di carattere ordinamentale o organizzatorio e di interventi di natura localistica o micro settoriale (le c.d. leggi "mancia"). Questi divieti, già disposti dalla L. n. 196/2009, art. 11, n. 3, non hanno impedito, in passato, ai diversi governi di ignorarli. Certo, si può osservare che, dal 2017, il divieto sarà riconducibile a una legge rinforzata, che lo prevede all'art. 15, comma 2, e che è modificabile solo da disposizioni di pari forza, e si può sperare che, per il governo, sarà più difficile superarli (21). Inoltre, sono state approvate regole che esercitano la loro influenza sulla capacità del governo di determinare la sostenibilità dei conti pubblici e di centrare gli obiettivi di bilancio (22). Queste regole sono contenute nel D.Lgs. n. 93 e nel D.Lgs. n. 90. Soprattutto quest'ultimo ha previsto diversi interventi sulla struttura del bilancio dello Stato intervenendo anche sulla *spending review*. Con l'art. 5 del decreto, nell'ambito del contributo dello Stato alla definizione della manovra annuale e sulla base degli obiettivi indicati dal Def, di cui all'art. 10, e da quanto previsto nel Cronoprogramma (documento in cui sono indicate informazioni sui pagamenti

che si prevede di effettuare in un arco di tempo ben determinato) (23), si è disposto che gli obiettivi di spesa di ciascun ministero siano definiti entro il 31 maggio di ciascun anno.

La definizione avviene con apposito D.P.C.M. in termini di risparmi da conseguire o di risorse da impiegare e deve essere riferita al successivo triennio. Questi obiettivi, indicati nel Def, sono tradotti dai singoli ministeri, sulla base della legislazione vigente, in specifici interventi da adottare con il disegno di legge di bilancio. Il controllo sul conseguimento delle finalità previste è affidato al Ministero dell'economia e delle finanze che, in base a informazioni trasmesse dai singoli ministeri, informa il Consiglio dei ministri, tramite una relazione che illustra i risultati raggiunti (art. 5, comma 2, D.Lgs. n. 90/2016).

Ai fini di una redazione del bilancio di previsione più flessibile (24), sono stati adottati, già dal 2009, per le amministrazioni, comuni schemi di bilancio organizzati in missioni e programmi (art. 2, n. 6, lett. h, L. n. 196/2009). Su questa prima articolazione, al fine di assicurare una maggiore trasparenza e un maggior dettaglio dei programmi, è intervenuto il decreto n. 90/2016, art. 2. Con il decreto, accanto alle missioni (34), che rappresentano le funzioni delle singole amministrazioni (al Ministero dell'economia e delle finanze fanno capo 26 missioni), e ai programmi (182), considerati aggregati omogenei di prodotti e servizi finali, diretti alla realizzazione delle funzioni (a ogni missione fanno capo da 2 a 7 programmi), e che coincidono con i centri di responsabilità amministrativa, sono state introdotte le azioni, per specificare ulteriormente le finalità della spesa rispetto a quella individuata da ciascun programma (25).

Inizialmente, le azioni hanno rivestito carattere meramente conoscitivo e, successivamente, hanno acquisito funzioni discrezionali di autorizzazione della spesa (art. 1, commi 7 e 8 del decreto). Esse si configurano come un'articolazione dei programmi (26), permettendo una rappresentazione più dettagliata dell'allocazione delle somme in aree

(20) Sotto il profilo del collegamento tra dimensione e gestione delle risorse assegnate e obiettivi perseguiti con la spesa pubblica, Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, Audizione Commissioni riunite Camera e Senato, *Attuazione delle deleghe per il completamento della riforma del bilancio e il potenziamento del bilancio di cassa, in base ai criteri indicati agli articoli 40 e 42 della legge n. 196/2009*, Roma, 15 marzo, 2016.

(21) In questa sezione dovrebbero essere iscritti anche i fondi speciali in quanto contengono fondi per alimentare la futura decisione legislativa e alle sue variazioni. Su questo profilo, si veda anche A. Brancasi, *La Corte dei conti prende posizione*, cit.

(22) Ministero dell'economia e delle finanze, *Audizione*, cit.

(23) Il Cronoprogramma, previsto dall'art. 1, D.Lgs. n. 93/2016, contiene dettagliate indicazioni sui pagamenti che si prevede di effettuare nel periodo di riferimento distinguendo tra somme scritte nel conto residui dalle somme destinate al pagamento delle somme iscritte nel conto competenza.

(24) Così Ufficio parlamentare del bilancio, *Audizione*, cit.

(25) Le azioni sono individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri. Esse raggruppano risorse finanziarie che specificano le finalità dei settori che ricevono il contributo. Per quanto riguarda i programmi, con le nuove disposizioni, viene eliminato il principio che la rimodulazione delle risorse dovesse essere formulata tra programmi appartenenti alla medesima missione di spesa.

(26) Va osservato, però, che sulla capacità dei programmi

omogenee. In aggiunta, le azioni possiedono un contenuto propositivo, individuando le categorie di beneficiari cui si rivolgono e consentendo una scrittura del bilancio di previsione più chiara e più trasparente (27). Esse sono accompagnate da indicatori di risultato che dovrebbero permettere, al termine della gestione, una valutazione dell'esito complessivo dell'attività (28).

Altro elemento destinato a migliorare la trasparenza della legge di bilancio è il potenziamento del bilancio di cassa. Come si è detto, la L. n. 39/2011 aveva mantenuto il bilancio di competenza, disponendo, però, un potenziamento del bilancio di cassa. E del bilancio di cassa si è occupato il D.Lgs. n. 93/2016 (29), che è anche intervenuto sulle leggi di spesa pluriennale consentendo l'assunzione degli impegni per l'intera somma indicata dalle leggi, mentre i relativi pagamenti dovranno essere contenuti nelle autorizzazioni annuali di bilancio. In particolare, gli impegni sono assunti nei limiti degli stanziamenti con imputazione agli esercizi in cui le obbligazioni sono esigibili. In tal modo, la fase di impegno viene avvicinata a quella di pagamento.

Inoltre, con il bilancio di cassa, l'assunzione degli impegni avviene se è coerente con gli stanziamenti di bilancio e con i tetti di spesa individuati in termini di cassa. Con l'art. 1, D.Lgs. n. 93/2016, per dare attuazione all'art. 23, comma 1, L. n. 196/2009, sono state disposte nuove regole che, per i pagamenti, prevedono la messa a punto di un piano finanziario denominato Cronoprogramma, di cui si è detto. Va considerato che la previsione di spesa e poi la spesa vanno raccordate alle disponibilità esistenti e questo raccordo incide in definitiva sulla stessa programmazione. Infatti, con il bilancio di cassa non si può inserire in un programma una spesa che non potrà essere erogata.

Il tema del buon funzionamento del bilancio di cassa è, peraltro, strettamente collegato anche alla presenza dei residui passivi (art. 6, D.Lgs. n. 93/2016), tema in conflitto con le esigenze di trasparenza del bilancio. I residui passivi (112 miliardi di euro a fine 2014), derivano dal bilancio redatto in termini di competenza, nel quale è mancata, per il passato, una corrispondenza tra l'assunzione degli

impegni e il pagamento. Il tema coinvolge ovviamente i residui attivi poiché la mancata capienza della cassa può anche dipendere da un'errata o troppo ampia previsione delle entrate, cioè dai residui attivi (30).

Come è noto, sulla permanenza dei residui in bilancio l'ordinamento è intervenuto in diverse occasioni (31). Nel 2007, la permanenza in bilancio dei residui in conto capitale è stata ridotta da sette a tre anni, con una previsione di sensibili risparmi (32). Nel 2011 è stato operato un nuovo intervento restrittivo che ha portato a due anni i termini di perenzione dei residui in conto capitale, unificandoli a quelli di parte corrente. Oggi, le somme stanziare per spese in conto capitale, non impegnate alla chiusura dell'esercizio, possono essere mantenute in bilancio, come residui, non oltre l'esercizio successivo a quello di iscrizione in bilancio, a meno che non dipendano da disposizioni legislative entrate in vigore nell'ultimo quadrimestre dell'esercizio precedente. In ogni caso, è previsto che i residui in conto capitale non pagati entro il terzo esercizio successivo a quello dell'assunzione dell'impegno di spesa si intendono perenti agli effetti amministrativi. Per i residui di parte corrente, è previsto che se non spesi entro l'anno, vadano in economia. Questa è la disciplina disposta con il decreto n. 93/2016, art. 6, che sottopone la permanenza dei residui a regole che investono i modi e i tempi nei quali i residui si sono formati. Si tratta di una disciplina complessa e confusa che richiederà un nuovo intervento del legislatore.

Altro elemento che influisce sulla trasparenza del bilancio investe l'eliminazione delle contabilità speciali (art. 7, D.Lgs. n. 90/2016 e art. 15, L. n. 243/2012 che ne prevede il superamento), da ricondurre al regime della contabilità ordinaria, mentre non è consentita l'apertura di nuove contabilità, dal momento che i tentativi di ridurre il numero delle contabilità speciali, tuttora numerose nel nostro ordinamento, sono da decenni oggetto di attenzione da parte del legislatore. Com'è noto, la formazione di contabilità speciali è quasi fisiologica all'interno delle amministrazioni. Quello che non è fisiologico, e che deve essere ostacolato, è il mantenimento e la gestione di queste contabilità

di rendere maggiormente evidente il legame tra risorse in bilancio e finalità dell'intervento pubblico, il Ministero dell'economia e delle finanze ha ritenuto le nuove norme scarsamente esplicative, con scarsa capacità di coinvolgere l'opinione pubblica sulla questione. Ministero dell'economia e delle finanze, *Audizione*, cit., 5.

(27) Così Ufficio parlamentare del bilancio, *Audizione*, cit.

(28) Anche se il rapporto tra struttura funzionale del bilancio dello Stato e organizzazione dei ministeri non è ancora pienamente realizzata, cfr. Ufficio parlamentare del bilancio, *Audi-*

zione, cit. 20.

(29) E anche l'art. 15, comma 3, L. n. 243/2009, che ne ha disposto un rafforzamento.

(30) Era previsto che lo Scudo fiscale (D.Lgs. n. 282/2002) avrebbe portato entrate pari a circa 20 miliardi, mentre l'entrata effettiva è stata di circa 5 miliardi.

(31) Le cause della formazione dei residui sono di carattere legislativo, contabile, possono derivare da ritardi amministrativi o anche da vincoli di finanza pubblica.

(32) Ufficio parlamentare di bilancio, *Audizione*, cit., 4 ss. 7.

al di fuori del bilancio dello Stato, per evitare fenomeni elusivi nella gestione delle risorse pubbliche in violazione del principio dell'universalità del bilancio (33).

Infine, nell'ambito delle disposizioni volte alla trasparenza della rappresentazione e della gestione della spesa, va segnalato il ricorso a particolari indici di risultato, disciplinato dalla L. n. 163/2016, art. 1, uno di questi, allegato al Def, conterrà gli indicatori del Benessere equo e sostenibile (Bes) che dovrà consentire una valutazione più ampia dell'impatto delle politiche pubbliche (34).

L'attuazione delle disposizioni costituzionali

Con riferimento all'attuazione delle disposizioni costituzionali, uno degli elementi più significativi da esaminare riguarda la struttura del bilancio, disposta dall'art. 15 della legge rinforzata. Come si è già accennato, la soppressione del comma 3 art. 81 Cost., che impediva di introdurre, con la legge di bilancio, novità sul fronte delle entrate e su quello delle spese, ha consentito una diversa articolazione del bilancio, non più organizzato, come in passato, su due provvedimenti legislativi, un primo provvedimento contenente la manovra e un secondo contenente la gestione. Oggi la legge rinforzata (art. 15, L. n. 243/2012) ha disposto che la previsione della spesa sia contenuta in un'unica legge e che questa sia articolata in due sezioni. La prima sezione, a legislazione variata, presenta, in un orizzonte triennale, il saldo netto da finanziare e il livello massimo del ricorso al mercato finanziario.

La seconda sezione presenta le previsioni di entrata e di spesa, espresse in termini di competenza e cassa, formulate sulla base della legislazione vigente e sulle proposte di rimodulazione previste dalla legge dello Stato. Questa seconda sezione contiene lo stato di previsione dell'entrata, gli stati di previsione della spesa, distinti per ministeri e il quadro generale riassuntivo con riferimento al triennio. Così, nella prima sezione, sono assorbiti i contenuti della vecchia legge di stabilità. Nella seconda, si rappresenta, come in passato, la gestione del bilancio.

Il comma 10 dell'art. 15, L. n. 243/2012, ha rinviato a una successiva normativa statale l'indicazione delle modalità di attuazione dell'art. 15. Queste modalità sono state disciplinate da due leggi dello Stato n. 163/2016 e n. 164/2016. Soprattutto, la prima, che reca nel titolo "Modifiche alla legge 31 dicembre 2009, n. 196, concernenti il contenuto della legge di bilancio, in attuazione dell'articolo 15 della legge 24 dicembre 2012, n. 243" è di particolare interesse per valutare i limiti cui è sottoposta la decisione di finanza pubblica del governo, in caso di "eventi eccezionali" cui si è accennato (art. 6, L. n. 243/2012). Da segnalare è anche l'art. 1, comma 7, L. n. 163/2016 che inserisce nella L. n. 196/2009, l'art. 10 *bis*, con il quale saranno indicati i principali ambiti di intervento della manovra di finanza pubblica.

Un secondo tema che investe l'attuazione della L. n. 243/2016, - e si lega alla caduta del divieto di introdurre novità con la legge di bilancio - riguarda la copertura finanziaria di quest'ultima. In un contesto costituzionale che richiede l'equilibrio tra entrate e spese e vieta il ricorso al debito all'infuori del verificarsi di effetti determinati del ciclo economico, la copertura dovrebbe coincidere con il rispetto dei nuovi obiettivi europei, così come interpretati e attuati in base ai documenti di programma (35). Il principio è chiarissimo nell'art. 14, comma 1, L. n. 243/2012 nel quale si dispone che l'equilibrio del bilancio "corrisponde a un valore del saldo netto da finanziare o da impiegare coerente con gli obiettivi programmatici". E questa disposizione comporta che l'obbligo di copertura possa considerarsi rispettato anche con un saldo negativo (nel rispetto del comma 2 dell'art. 81 Cost.), se corrispondente agli obiettivi programmatici. In tal caso, i saldi concordati con l'Unione europea sono sostituiti da altri saldi che tengono conto dei cc.dd. eventi eccezionali in grado di consentire al governo uno scostamento temporaneo dagli obiettivi dell'Unione europea, che dovrà essere confermato dalle "conseguenti deliberazioni parlamentari", sentita la Commissione europea. Si avrebbe, in tal caso, un obiettivo programmatico, concordato in sede europea, e un obiettivo che temporaneamente si discosta dal primo, adottando la procedura indicata dall'art. 6, n. 3, L. n. 243/2012 (36).

(33) Corte dei conti, Sezioni riunite, cit., giugno 2015.

(34) Camera dei deputati, Gruppo Pd, Ufficio documentazione e studi, *Dossier* n. 155, 22 giugno 2016. In tema di trasparenza, altra notizia riguarda l'utilizzazione delle quote dell'8 e del 5 per mille. Queste quote dovranno essere utilizzate tenendo presenti le scelte dei contribuenti e non come strumenti di copertura.

(35) Corte dei conti, *Indagine*, cit., 3 ss. spec. 7 ss.

(36) Con le nuove disposizioni, si è posto anche il problema

dei mezzi di copertura ove quelli previsti (ad esempio entrate derivanti dalla *voluntary disclosure bis*), fossero insufficienti. Com'è noto, fino all'anno passato, per la copertura potevano essere utilizzate le clausole di salvaguardia che permettevano l'aumento delle tasse (ad esempio, dell'IVA), oggi non consentito, con la conseguenza che l'onere di copertura dovrà gravare sul ministero che ha previsto la spesa oppure sarà affidata a un provvedimento del Ministero dell'economia e delle finanze.

Questa condivisibile opinione confermata anche dall'Organo di controllo (37) non risolve, peraltro, tutti i problemi che riguardano la copertura del bilancio poiché è necessario considerare anche le spese non previste, ad esempio quelle derivanti da sentenze degli organi giurisdizionali, responsabili in passato di una consistente crescita della spesa pubblica. In base alle nuove disposizioni, possono essere introdotte nella prima sezione di bilancio misure correttive degli effetti finanziari derivanti dalle sentenze definitive di organi giurisdizionali, se recano maggiori oneri che possono incidere, negativamente, sugli equilibri di finanza pubblica (38). Esistono, inoltre, esigenze di copertura di spese non previste, derivanti da leggi o da atti normativi del governo (ad esempio, l'adozione di decreti legi-

slativi). In base agli artt. 2 e 3, L. n. 163/2016, tutti questi atti - e questo è uno dei profili innovativi della riforma, - devono essere accompagnati da una relazione tecnica (non più quindi limitata, come in passato, alla sola legge di stabilità), che indichi la copertura finanziaria.

L'opinione seguita per la copertura finanziaria del bilancio dello Stato consente di definire anche le regole di copertura del bilancio di assestamento. Infatti, l'assestamento di bilancio, essendo un atto nato per rappresentare la consistenza dei residui, non conosciuta al momento della redazione e approvazione del bilancio di previsione, con il rispetto delle nuove disposizioni costituzionali, svolgerebbe una funzione meramente rappresentativa e non porrebbe più questioni di copertura.

La riforma della contabilità pubblica di Giustino Lo Conte (*)

La L. n. 163/2016 modifica e integra alcune disposizioni della legge di contabilità e finanza pubblica n. 196/2009. Le innovazioni più significative riguardano: la revisione della tempistica del ciclo di bilancio, con il posticipo della presentazione alle Camere della Nota di aggiornamento del DEF e di quella del disegno di legge di bilancio. Inoltre, la medesima legge realizza l'integrazione tra legge di stabilità e legge di bilancio, che confluiscono in un unico documento diviso in due sezioni: la prima contiene le misure volte a realizzare gli obiettivi programmatici mentre la seconda formula le previsioni di entrata e di spesa sulla base del criterio della "legislazione vigente". Infine, nel tentativo di rendere più efficace il controllo degli andamenti di finanza pubblica, la L. n. 163/2016 interviene sul tema delle procedure di spesa.

Premessa

La materia della contabilità e del bilancio dello Stato è stata, recentemente, al centro di un nuovo interesse del legislatore.

Nel 2009, con la L. n. 196 (1), si è attuata una riforma generale della materia che ha riguardato regole, procedure e istituzioni dei nostri conti pubblici.

La revisione dell'ordinamento contabile è proseguita nel 2012 con le modifiche di alcuni articoli della Costituzione (81, 97, 117 e 119) e successivamente con l'approvazione, nello stesso anno, della legge c.d. "rinforzata" (L. n. 243/2012), le cui linee guida erano state individuate nell'art. 5 della L. cost. n. 1/2012, che contestualmente recava le menzionate novelle costituzionali (2).

(37) Corte dei conti, *Indagine*, cit., 7.

(38) Sulle varie opzioni interpretative ancora aperte, C. Bergonzini, *Il nuovo principio dell'equilibrio del bilancio: le prime ricadute sull'ordinamento italiano*, in *La legge dei numeri. Governance economica europea e marginalizzazione dei diritti*, a cura di C. Bergonzini, S. Borrelli - A. Guazzarotti, Napoli, 2016, 147 ss. Le regole di copertura finanziaria delle leggi, disposte con l'art. 17, comma 1, L. n. 196/2009, sono state modificate con la L. n. 163/2016, art. 3.

(*) Le opinioni espresse dall'Autore sono personali e non impegnano in alcun modo l'Amministrazione di appartenenza. Ringrazio il dott. Daniel Forlini per consigli, critiche e suggerimenti.

(1) La L. n. 196/2009, pubblicata nella *G.U.* 31 dicembre 2009, n. 303, è entrata in vigore il 1° gennaio 2010 ed è stata più volte modificata per adeguarne il contenuto soprattutto ai

vincoli europei (si segnalano, in particolare, le innovazioni introdotte con la L. n. 39/2011 e con il D.Lgs. n. 54/2014). Cfr., in dottrina, R. Loiero (a cura di), *Commentario alla nuova legge di contabilità e finanza pubblica*, Roma, 2010; B. Mazzotta, *La nuova legge di contabilità e finanza pubblica*, in S. Romanazzi, *Legge quadro in materia di contabilità e finanza pubblica. Atti dell'incontro di studio (Bari, 19 ottobre 2009)*, Roma, 2010, 17 ss. e L. Fiorentino - A. Villa - R. Perez - G. Pisauo - G. D'Auria, *La nuova legge di contabilità*, in questa *Rivista*, 2010, 669 ss. Sui profili storici della legislazione contabile, cfr. L. Fiorentino, *La difficile affermazione di una cultura della gestione nelle pubbliche amministrazioni*, in *Le amministrazioni pubbliche tra conservazione e riforme. Omaggio degli allievi a Sabino Cassese*, Milano, 2008.

(2) L. cost. 20 aprile 2012, n. 1, recante "Introduzione del