

## CAPITOLO II

### FORMAZIONE DEL BILANCIO DELLO STATO

#### Importanza costituzionale del bilancio dello Stato.

§ 1. — *Efficacia ed effetti del bilancio in uno Stato costituzionale.*

L'attività dello Stato, come quella di qualsiasi azienda economica, si svolge nel tempo senza alcuna soluzione di continuità. Tuttavia è evidente che per un complesso di ragioni, di carattere giuridico-amministrativo e contabile, è necessario fissare alcuni periodi di tempo (generalmente dodici mesi), che frazionano in « cicli » il flusso continuo della attività statale. Ognuno di questi cicli costituisce l'« esercizio finanziario », e per ognuno di essi si determinan in apposito prospetto tutti i movimenti economici dell'azienda statale, elencando tutte le entrate e le spese. Il documento che riassume in un quadro sinottico e raffronta tra loro gli elementi attivi e passivi della gestione statale (espressi in cifre, cioè in valori monetari) costituisce il « bilancio ». Esso può essere *preventivo* se si riferisce alla previsione degli elementi attivi e passivi di un esercizio futuro, ovvero *consuntivo* se contempla i risultati di una gestione compiuta. In quest'ultimo caso esso si definisce tecnicamente « *rendiconto* ».

Da quanto si è detto scaturisce l'importanza contabile ed amministrativa del bilancio, in quanto ha funzione di guida (bilancio preventivo) o di riscontro (bilancio consuntivo) per coloro cui è affidata, con il maneggio del pubblico danaro, la direzione di tutta l'attività statale. E tali erano le funzioni esclusive del bilancio dello Stato assoluto, quando la responsabilità degli amministratori si esauriva nei confronti del sovrano (vedi capitolo 3).

Peraltro, con il sorgere del moderno Stato costituzionale, il bilancio viene ad assumere, accanto a quello già delineato, un ulteriore significato ed una ulteriore importanza, da cui scaturisce appunto il valore politico e giuridico del bilancio stesso e della relativa legge di approvazione, valore ed importanza che debbono essere accuratamente delineati, perchè in questa sede acquista concreta rilevanza il problema dei rapporti fra i diversi poteri dello Stato. È noto, infatti, che lo Stato moderno si fonda sul principio della divisione dei poteri (legislativo, esecutivo od amministrativo e giudiziario). Tale principio, inteso all'inizio meccanicisticamente, come sistema dei pesi

e dei contrappesi, è stato successivamente interpretato in senso organico, come *normale* differenziazione di funzioni e come *normale* assegnazione di competenza. Lasciando da parte i compiti e le funzioni del potere giudiziario, la ripartizione di competenza fra gli altri due poteri può atteggiarsi in guise diverse: perchè o si configura — come meglio si vedrà in seguito — un rapporto deciso di supremazia del potere legislativo sull'esecutivo ovvero si configura un rapporto di collaborazione fra questi, su basi più o meno paritarie. A seconda che si accetti l'una o l'altra delle opposte tesi derivano conseguenze notevoli e diverse, che tutte si rispecchiano nella configurazione giuridica del bilancio. Non senza ragione si è detto che la storia del diritto al bilancio è la storia vera delle costituzioni e, malgrado i successivi sviluppi storici, i rapporti suddetti conservano sempre particolare importanza proprio nel campo che qui ci interessa.

§ 2. — *Rapporti fra potere legislativo e potere esecutivo.*

Spetta senza dubbio al potere legislativo, come investito della rappresentanza della volontà popolare, di *dichiarare* il diritto, cioè di porre norme giuridiche contenenti comandi generali la cui osservanza è raccomandata a sanzioni giuridiche. Non è peraltro difficile osservare, come mediante la legge, non solo si eleggano *fini* alla attività dello Stato, ma si predispongano *mezzi* per il conseguimento dei fini eletti, e si pongano *limiti* all'uso dei mezzi stessi. In tal modo il parlamento si pone come « titolare delle scelte » statali e svolge pertanto attività di amministrazione entro una sfera più o meno vasta. Quando il Parlamento, ad esempio, decide quanta parte delle entrate deve essere destinata alla costruzione di edifici scolastici e quanta alla costruzione di strade ferrate, adeguando i mezzi disponibili ai fini prescelti, esso compie vera e propria attività di amministrazione, ponendo dei vincoli alla successiva attività degli organi amministrativi. Il riconoscimento di questa attività amministrativa delle camere non è pacifica; in generale si propende ad escluderla per una interpretazione alquanto rigida della divisione dei poteri. Ma un attento esame della realtà farà riconoscere la effettiva partecipazione del Parlamento all'attività amministrativa, non solo nella forma di sindacato, ma in forma di vera e propria direzione. (La tesi opposta può vedersi nelle monografie Quintavalle e Picozzi pubblicate nel volume delle appendici).

Quanto all'attività del potere esecutivo (o amministrativo) in relazione all'ampiezza dei compiti che si attribuiscono al legislativo può assumersi che spetti ad esso :

a) o la pura e semplice *esecuzione* materiale dei comandi legislativi, con scarsa o con nessuna facoltà discrezionale;

b) o la *partecipazione*, sia pure in posizione subordinata, alla attività amministrativa del potere legislativo, quindi sempre nei limiti da questo assegnati, ma, entro tali limiti, con ampie facoltà discrezionali;

c) o la *intera attività amministrativa* per la esecuzione dei fini posti dal legislatore.

Si inserisce in questo problema la discussione sulla natura giuridica del bilancio: si osserva, infatti, da alcuni, che molta parte della materia del bilancio, sia per quanto riguarda l'entrata, sia per quanto riguarda la spesa, trova fondamento in leggi diverse da quella del bilancio: così le entrate sono disciplinate da leggi loro proprie, le spese per l'amministrazione traggono origine dalle norme relative ai diversi ordinamenti amministrativi e giudiziari, alle forze armate, ovvero alle disposizioni che regolano il debito pubblico, ecc. Da ciò deriva, almeno secondo una parte della dottrina, che il bilancio *presuppone* tutte le leggi esistenti e deve rispettarle, per modo che il suo contenuto risulta essere soltanto la *approvazione* di un conto patrimoniale, nel quale periodicamente si determinano la situazione economica dello Stato e l'uso che si fa delle contribuzioni dei cittadini; da questi rilievi si trae la conclusione che la legge del bilancio sia una legge puramente formale.

Si osserva però, da altri studiosi, che le camere nell'approvare la legge del bilancio non si limitano al semplice esame di un conto, ma svolgono un'attività propria di creazione. È appunto attraverso il bilancio che le camere esercitano la propria attività amministrativa mediante la quale non solo si pongono in essere nell'ordine giuridico situazioni concrete, ma si attua la forma deliberativa parlamentare, attraverso cui lo Stato si determina a volere determinati atti e pone le condizioni della loro efficacia ed esecuzione.

Con molta acutezza, è stato avvertito che la legge del bilancio è al centro dell'attività parlamentare ed è necessario che questo convincimento entri nell'opinione del pubblico e dei singoli componenti le assemblee legislative, se si vogliono evitare molti dei malanni verificatisi in passato. Ove si pensi che tutta la complessa attività dello Stato moderno, con i crescenti molteplici interventi nel campo dei rapporti economici, si ripercuote sull'equilibrio del bilancio, l'affermazione di cui sopra non sembrerà avventata. Confluiscono così nel bilancio politica delle entrate e politica delle spese, il cui coordina-

mento pone in essere appunto i principali problemi di cui si farà cenno in seguito: dell'equilibrio fondamentale fra attività finanziaria ed attività economica, della unità del bilancio, dell'approvazione delle aliquote delle imposte, ecc.

Ne discende, secondo questa opinione, che per quanto riguarda le leggi di imposta — le quali costituiscono il tributo ed il sistema degli organi e delle funzioni necessarie per la realizzazione di esso — il bilancio fa conseguire all'amministrazione finanziaria lo scopo di tali leggi, mettendo in moto le funzioni necessarie per la loro realizzazione. Per quanto riguarda le entrate provenienti da obbligazioni contrattuali attive dello Stato, sia di diritto privato (locazioni canoni, ecc.) sia di diritto pubblico (concessioni demaniali, di servizi pubblici, ecc.) la legge di bilancio *autorizza* il Governo a fare entrare nelle casse dello Stato le somme ed i proventi dovuti per l'esercizio in discussione.

Occorre però precisare i limiti di impegnatività del bilancio, nei confronti del potere esecutivo. Perché, ove questo si debba ritenere investito di funzioni puramente esecutive, e la specificazione specialmente per quanto riguarda le spese) sia estremamente spinta, si determina un rapporto di dipendenza strettissimo del Governo dalle camere legislative, alle quali il primo è costretto a rivolgersi continuamente anche per ottenere lo storno di fondi da un capitolo all'altro, pur se questi movimenti non implicino un aumento globale delle spese previste per l'esercizio. Invece l'attività amministrativa richiede almeno un minimo di continuità.

Ove, per contro, si decida di accordare al Governo una certa ampiezza di determinazioni, sempre entro i limiti globali delle spese previste (per esempio staziando nel bilancio del Ministero del Tesoro o anche in quelli dei singoli ministeri adeguati «fondidi riserva» che diano una certa larghezza di manovra), si viene in sostanza a concedere al Governo una delegazione più ampia ad amministrare e quindi gli si assicura una maggiore stabilità.

Insomma, sono da conciliarsi due esigenze contrastanti: quella di conferire al potere amministrativo una certa ampia ma non eccessiva sfera di autonomia e, per contro, quella di non svuotare il sindacato politico del Parlamento sull'azione dell'esecutivo. Si pongono in essere sotto tale riflesso altri problemi notevoli (analiticità del bilancio, elasticità dei capitoli, convenienza di un «fondo consolidato») dei quali, anche, si dirà in seguito.

§ 3. — *Disciplina del bilancio nella Carta costituzionale.*

Da quanto si è detto nei paragrafi precedenti emerge con evidenza la importanza costituzionale del bilancio, e ciò induce a domandarsi se sia opportuno che i principi generali che ad esso si riferiscono debbano essere addirittura inseriti nella carta costituzionale, o se piuttosto sembri sufficiente adottare qualche vincolo costituzionale (maggioranze o *quorum* particolari, deliberazioni a camere riunite, ecc.) per l'approvazione delle leggi che regolano la materia. È noto che lo statuto albertino si interessa scarsamente della disciplina del bilancio: solo l'art. 10 dispone che « la proposizione delle leggi apparterrà al re ed a ciascuna delle due camere. Però ogni legge d'imposizione dei tributi, o di approvazione dei bilanci o dei conti dello Stato, sarà presentata prima alla camera dei deputati; ». Solo con le leggi di contabilità generale dello Stato succedutesi dal 1853 fino all'ultima (R. D. 18 novembre 1923, n. 2440, anch'essa modificata da altri provvedimenti susseguiti) si è provveduto a dare un'organica disciplina al bilancio dello Stato.

Su tale punto i risultati dell'inchiesta eseguita dalla commissione, non hanno condotto ad accertare una prevalenza decisa di opinioni. Infatti, taluni interpellati si sono dichiarati per la negativa, ritenendo che l'accoglimento nella carta costituzionale sia pure dei soli principi generali relativi al bilancio, o la predisposizione di vincoli di carattere costituzionale possano provocare un eccessivo irrigidimento e quindi un inceppo all'attività dell'amministrazione. Per altro non sono mancati coloro che hanno espresso l'opinione che sia bene includere nella carta costituzionale i principi generali in materia di bilancio, o stabilire l'applicazione di un vincolo costituzionale alle norme che regolano la materia. Specialmente nel presupposto di una costituzione rigida — si è fatto presente — è opportuno che i principi generali in materia di bilancio vengano inseriti nella carta costituzionale od in una legge integratrice di pari efficacia.

La prima opinione non nega l'importanza costituzionale del bilancio, ma in un certo senso la lascia nell'ombra, affidandosi esclusivamente alla sensibilità politica del legislatore ordinario. Accogliendo la seconda soluzione (con l'una o l'altra delle alternative proposte) si avrebbe invece il vantaggio di sottolineare il carattere costituzionale dei principi fondamentali relativi al bilancio e di rafforzare, con appositi meccanismi giuridici, la tutela di questi, la quale sempre in definitiva riposa sul costume politico e sulla volontà energica di man-

tenere le libere istituzioni. La precisazione di questi principi generali sarà fatta a termine del presente studio, dopo la discussione dei problemi particolari.

### **Equilibrio del bilancio.**

#### § 4. — *Equilibrio finanziario o contabile.*

Precisato il carattere costituzionale del bilancio è necessario esaminare se le norme vigenti in Italia rispondano alle esigenze di una piena, chiara ed ordinata cognizione dei fatti finanziari e della relativa importanza.

Sia dalle risposte pervenute ai questionari, che dagli interrogatori, risultano due correnti di opinioni. Secondo alcuni deve ritenersi che l'attuale sistema sia nel complesso abbastanza soddisfacente e che eventuali modifiche debbano essere introdotte con molta cautela; si sottolinea però la necessità di vigilare perchè le norme in questione siano puntualmente e rigorosamente rispettate. È, in sostanza, l'opinione della dottrina tradizionale, la quale, per bocca di uno dei suoi più autorevoli esponenti, il Luzzatti, affermava: « Abbiamo la fortuna di avere nella nostra contabilità di Stato ordinamenti organici sani, poderosi ed efficienti e bisogna quindi impedire che degenerino per la inosservanza o per la rilassatezza ».

Secondo altri invece (si veggano in particolare le risposte dell'Istituto di finanza dell'Università di Trieste) deve riconoscersi che le norme relative al bilancio sono esageratamente analitiche e formalistiche, per cui si rendono quasi inapplicabili e « sembrano la risultante di una esercitazione scolastica astratta, che non bada alle esigenze della realtà ». Si desiderano quindi riforme più o meno ardite e radicali; in modo che tutta l'amministrazione (e la contabilità) della vasta gestione statale possa divenire nello stesso tempo più sciolta e più efficiente.

E non è dubbio che se da una parte deve procedersi con grande cautela alla riforma delle norme di contabilità dello Stato, per non sacrificare quanto in esse vi è di buono; deve riconoscersi, d'altra parte, che l'esperienza pratica suffraga altresì l'opinione di quanti auspicano che tale riforma (la quale peraltro fu messa allo studio dalle amministrazioni interessate, ma poi fu abbandonata) venga finalmente attuata, ponendo in essere i nuovi istituti che la sempre crescente sfera di attività statale urgentemente richiede.

Non può tacersi, infatti, che le norme sul bilancio non solo sembrano fatte per epoche ormai tramontate di grande stabilità economica e di limitata attività statale, ma si presentano in taluni punti viziate da eccessivo formalismo e in altre, invece, piuttosto semplicistiche. Così, per esempio, il problema delle scritture contabili non è ancora avviato a soddisfacente risoluzione, malgrado le critiche della dottrina. È noto che le scritture contabili servono per tenere in evidenza i fenomeni finanziari, nei loro risultati numerici e compiono una funzione *sussidiaria*, ma sempre importantissima, accanto alla funzione giuridica ed economica. « *Le scritture elementari* » contengono l'analisi del lavoro amministrativo, le *scritture « complesse »* sono la sintesi delle scritture elementari, ma l'applicazione delle scritture complesse a metodo bilanciante nell'amministrazione dello Stato, forma oggetto di un'annosa disputa, sostenendosi da taluni la necessità di arrivare alla formazione di scritture sintetiche, opponendosi da altri che l'attuale sistema, fondato sulle scritture elementari offre tutti gli elementi di fatto e di riscontro che potrebbero chiedersi ad una scrittura metodica. Fin dal 1832 il Cavour fece voti perchè si introducesse anche nella contabilità dello Stato la partita doppia, indispensabile ad ogni buona amministrazione. Si oppongono ancora all'adozione delle scritture a partita doppia anche nella contabilità dello Stato — insieme ad una spiegabile forza di inerzia e di attaccamento ai metodi tradizionali — le difficoltà (peraltro transitorie) di riorganizzare su nuove basi gli uffici contabili, il cui personale, però, potrebbe essere sufficientemente guidato, sia da direttive ministeriali (necessarie per stabilire uniformità di criteri) sia dagli stessi funzionari dei gradi e delle categorie superiori.

Ugualmente deve riflettersi sulla circostanza innegabile che l'eccessivo formalismo delle norme provoca da parte delle amministrazioni attive la tendenza a sottrarsi, tendenza determinata solo in parte dal desiderio di eludere i controlli, ma più ancora dalle esigenze di una più sciolta gestione. È sintomo di ciò la frequenza con cui vengono emanate disposizioni particolari e leggi speciali che derogano alle norme di contabilità generale, generalmente ampliando, oltre i casi previsti da queste, l'uso delle così dette « aperture di credito » (sugli inconvenienti di tale sistema ai fini del controllo si dirà nel cap. III). Tali deroghe, che si sono moltiplicate nei periodi di congiuntura, erano però già frequenti anche nel periodo anteriore: esse dimostrano appunto che le norme usuali, valide ed efficienti, in periodi di relativa stabilità economica e di limitata attività statale, non sono più sufficienti quando tali condizioni vengono meno (non è necessario

pensare ad un periodo di guerra, ma si rifletta che, per es., una politica attiva congiunturale o una politica di pieno impiego, ed in genere l'estendersi dell'attività statale, al di fuori dei confini tradizionali, richiegono il moltiplicarsi degli interventi governativi) ed è necessario che vengano adattate alle nuove esigenze.

Altrimenti l'amministrazione attiva sarà costretta, dovendo pure esplicare la propria attività a violare *materialmente* la legge, ricorrendo all'uso di fondi riservati, emettendo mandati con indicazioni di causali diverse da quelle effettive, o adottando altri accorgimenti più o meno insinceri.

La commissione ritiene pertanto opportuno insistere perchè il problema della contabilità dello Stato venga messa urgentemente e seriamente allo studio, allo scopo di ottenere una radicale semplificazione dei servizi ed una razionale tenuta delle scritture contabili, non per eludere in qualsiasi modo i controlli, ma al contrario, perchè — conferita maggiore scioltezza all'attività dell'amministrazione attiva — i controlli possano effettuarsi con maggiore efficacia e rapidità.

#### § 5. — *Equilibrio economico.*

Secondo il Gladstone i pubblici bilanci non sono soltanto una questione di aritmetica, ma in molteplici maniere interessano la prosperità degli individui, i rapporti fra le classi sociali e la grandezza degli Stati.

Da allora sempre più si diffonde la persuasione che la solidità di una situazione finanziaria non può poggiare unicamente sul pareggio di un elenco di entrate e di un elenco di spese (*equilibrio formale*), esposti in un pubblico bilancio, e che non basti procedere a ritocchi di tributi od a riduzioni di spese per assicurare, al di là di un semplice equilibrio formale, altresì un più *profondo e sostanziale equilibrio* fra attività finanziaria ed attività economica in genere. Il fenomeno finanziario non può più essere considerato come un'attività di carattere secondario e marginale da limitare il più possibile, bensì deve essere posto in relazione con l'intera attività economica del paese. Solo inquadrando in tal modo il fatto finanziario è possibile accertare se la politica delle spese e quella delle entrate siano bene indirizzate, se il pareggio del bilancio sia effettivo, se gli espedienti messi in essere per conseguire tale pareggio siano effettivamente idonei allo scopo e quali ripercussioni esplichino, insomma, tutta questa complessa attività finanziaria sul livello del reddito reale della collettività.



È evidente però che le norme relative al bilancio possono assicurare soltanto quello che abbiamo definito l'*equilibrio formale* o finanziario. Quanto all'*equilibrio sostanziale* è altrettanto evidente che esso non può essere conseguito nè garantito attraverso la posizione di norme giuridiche. Unanime, però, da parte degli interpellati, è stato il voto perchè, almeno come prassi costituzionale si disponga che il ministro che presenta il bilancio illustri in una sua relazione tutti gli elementi che assicurano l'equilibrio economico fra bilancio dello Stato e attività economica in genere, fra spese pubbliche e spese private, mettendo in rilievo le conseguenze dell'attività finanziaria e della politica economica in genere.

Pare superfluo sottolineare la sostanziale diversità fra la relazione di cui sopra è cenno e quella, puramente finanziaria, di cui all'art. 80 della vigente legge di contabilità.

Un precedente del genere è offerto dal *White Paper* che, per iniziativa del Cancelliere dello scacchiere Kingsley Wood, da qualche anno accompagna i bilanci di guerra in Gran Bretagna; in esso vengono offerti i dati fondamentali relativi alla situazione economica del paese: livello del reddito nazionale, volume delle spese private e pubbliche, volume degli investimenti pubblici e privati, ecc. Qualche cosa di analogo è ora prevista negli U. S. A., i quali se pure hanno rinunciato all'idea di un « bilancio nazionale per la produzione e l'occupazione », hanno però deciso di compilare ogni anno una « relazione economica » (che si aggiunge ai già documentatissimi messaggi con cui il presidente trasmette al congresso il bilancio), nella quale vengono esposti i dati fondamentali di cui sopra.

Si avverte, insomma, in Italia e all'estero, in strati sempre più vasti, di studiosi e di tecnici, che non è soltanto all'equilibrio, puramente formale, del bilancio che bisogna guardare, semplice allineamento fra entrate e spese, ma al più profondo equilibrio fra l'attività finanziaria che preleva continuamente tributi da un determinato livello di reddito e l'attività economica che quel livello continuamente ristabilisce. La illustrazione di questo equilibrio deve essere offerta attraverso una relazione, corredata di dati statistici, intesa a mettere in evidenza le conseguenze strettamente economiche degli interventi statali, sia in sede di enunciazione di programmi futuri, sia in sede di giustificazione dei programmi attuati, in modo da consentire alle camere (ed alla pubblica opinione) di portare il proprio esame sulle premesse e sulle conseguenze dell'attività governativa, anche per valutare le responsabilità politiche del ministro competente.

La relazione del Ministro responsabile del bilancio avrebbe perciò una duplice funzione: 1) di giustificazione della intera politica economica statale, nelle sue premesse e nelle sue ripercussioni; 2) di documentazione, di fronte alle camere ed alla pubblica opinione, dei risultati dell'attività statale. Tale relazione si presenta tanto più necessaria oggi che l'attività dello Stato in materia economica ed i relativi interventi si svolgono non soltanto attraverso la diretta gestione statale, ma più spesso mediante enti economici, variamente organizzati (enti parastatali, aziende autonome, enti di privilegio, — come l'I.R.I., l'I.M.I., ecc. —, attraverso lo stesso istituto di emissione, sicchè è indispensabile tener conto non solo direttamente delle entrate e delle spese statali, quali risultano dal bilancio, e delle relative conseguenze, ma altresì della complessa attività e della gestione di tutte queste forme di amministrazione indiretta, la cui importanza diventa di giorno in giorno più evidente. Si tratta pertanto di sostituire sempre più ad un semplice bilancio finanziario un vero e proprio bilancio economico.

#### § 6. — *La politica dei bilanci pluriennali.*

Proprio perchè l'equilibrio formale del bilancio non è, in fondo, che un artificio contabile, al disotto del quale occorre guardare al più sostanziale equilibrio fra attività finanziaria ed attività economica, risulta evidente quanto si è detto, all'inizio di questa relazione circa il valore puramente convenzionale dei « cicli » o « esercizi » in cui si fraziona l'attività statale. Come questa si svolge nel tempo senza soluzione di continuità, così le conseguenze della spesa pubblica impiegano un certo intervallo di tempo per spiegare i loro effetti. Da ciò deriva, secondo alcuni, che è artificioso richiedere che l'equilibrio di bilancio si consegua puntualmente in ciascuno esercizio e non piuttosto in periodi più lunghi, tanto più che la vita economica (di cui il bilancio statale è, come è noto, un fattore nello stesso tempo determinato e determinante) non si svolge come un flusso uniforme, ma è caratterizzato da ondate alterne di prosperità e di depressione.

Queste fasi alterne dipendono, più che da oscillazioni dei prezzi, le quali non sono che l'aspetto esteriore del fenomeno, da oscillazioni del reddito, nelle quali deve vedersi l'aspetto sostanziale e più profondo delle crisi economiche.

In relazione a tali fatti resta acquisito dalla dottrina il fenomeno della variabilità del gettito dei tributi, in connessione con le diverse fasi del ciclo economico, perchè aumentando o diminuendo il livello

del reddito collettivo, le imposte dirette ed indirette che ad esso attingono ne seguono anch'esse — sia pure con diverso grado di intensità e di prontezza — le oscillazioni in aumento o in diminuzione. A queste fluttuazioni le autorità finanziarie tentano di reagire con una politica tributaria di alleggerimenti od inasprimenti fiscali che difficilmente si palesa la più idonea ad attenuare l'ampiezza del movimento ondoso. D'altra parte è difficile che nei periodi di crisi lo Stato riesca effettivamente a contrarre le sue spese — in armonia con il diminuito gettito fiscale — in quanto in tali momenti forze diverse premono aspramente per ottenere piuttosto una espansione delle spese, per esecuzione di lavori pubblici, per pagamento di sussidi ai disoccupati, ecc. Il canone di un bilancio equilibrato tra entrate e spese viene così necessariamente infranto, dovendosi rinviare a periodi più prosperi il proposito di ristabilire l'equilibrio.

Ma di recente la dottrina ha mosso più decisi attacchi al principio tradizionale dell'equilibrio finanziario, movendo dalla considerazione che le spese pubbliche sono esse stesse suscettibili di provocare incrementi del reddito collettivo, mediante esecuzione di opere pubbliche e le conseguenti ripercussioni sull'occupazione e sul reddito: in sostanza, si dice, le spese statali, costituiscono reddito addizionale per determinati gruppi di imprenditori e di lavoratori, favoriscono maggiori consumi, eccitano nuove attività di produzione, stimolano finalmente la ripresa economica. Ovviamente queste affermazioni vanno accolte con le necessarie cautele, perchè non può farsi a meno di osservare che le spese statali solo in parte costituiscono veramente un reddito addizionale, capace di accelerare la ripresa, mentre un'altra parte — più o meno notevole — si astiene dal circolo; come non si può fare a meno di osservare che le spese statali, per un complesso di ragioni, si palesano scarsamente ispirate a criteri di economicità e di produttività. Resta sempre la difficoltà pratica di precisare poi una corrispondenza anche approssimativa fra entità e durata di una fase di ascesa ed entità e durata di una fase di depressione.

Anche la politica delle entrate può costituire un ottimo strumento per alleviare ed attentare la entità delle fluttuazioni cicliche, in quanto mediante accorti alleggerimenti od inasprimenti fiscali può dirigere gli investimenti privati e stimolare l'attività produttiva in genere. Queste considerazioni sono state recentemente sviluppate e ribadite in occasione degli studi sulla « piena occupazione », osservandosi che il volume dell'occupazione è determinato dall'ammontare globale delle spese e degli investimenti e che, ove spese ed investimenti dei

privati non siano sufficienti, è compito dello Stato anzitutto provocare con apposita politica fiscale l'incremento e, in definitiva, colmare la differenza eventuale mediante spese pubbliche coperte da prestiti. In base a tali considerazioni non sembra possibile negare, almeno in linea di principio e sia pure entro certi limiti, la esattezza delle accennate affermazioni, le cui indicazioni vanno tanto più favorevolmente accolte, ove si rifletta che sempre è da preferire una politica congiunturale attiva ad un insieme di provvedimenti slegati e dispendiosi che — bene o male — si finirebbe ad ogni modo col prendere durante un periodo di crisi.

L'entità del reddito reale collettivo costituisce il limite della politica congiunturale la quale, pertanto, mentre deve preoccuparsi di attuare una accorta redistribuzione degli oneri derivanti dalla congiuntura, deve avere come fine precipuo, attraverso la politica delle entrate e delle spese, di incrementare appunto il livello del reddito predetto.

Necessariamente occorre procedere con la dovuta cautela al riguardo, perchè — rotto il principio dell'equilibrio nell'ambito di ciascun esercizio — non v'è alcuna garanzia che le spese statali siano effettivamente produttive, ossia riescano ad incrementare o almeno garantiscano il ricostituirsi del reddito nazionale in periodo successivo; del pari non v'è alcuna sicurezza circa la durata della fase depressiva, la quale potrebbe impegnare troppo a fondo le risorse finanziarie dello Stato, per consentire, poi, che esse si risolvano. In tal senso, cautamente affermative sono state le testimonianze raccolte, mentre generalmente negativo è stato il giudizio circa la politica delle cosiddette riserve congiunturali di cassa (accumulazione di fondi nei periodi prosperi per essere erogati nei periodi di crisi). Nettamente contrario il parere del prof. Borgatta (vedi interrogatorio) il quale dubita della possibilità di precisare un concetto di equilibrio tra attività finanziaria ed attività economica e soprattutto di avere dati significativi al riguardo, non accogliendo il presupposto dell'interpretazione e della natura economica del fenomeno finanziario. In senso invece nettamente favorevole è stato il prof. Dominedò (vedi interrogatorio) il quale in sostanza accoglie la tesi più sopra riportata, affermando che l'intervento diretto dello Stato nel campo degli investimenti sia doveroso ed in certi casi conveniente, così come ritiene necessario il coordinamento fra attività statale e attività privata nel campo della produzione.

§ 7. — *Il bilancio e l'approvazione delle aliquote di imposta.*

Ove si accettino le precedenti considerazioni sull'equilibrio sostanziale tra attività finanziaria ed attività economica, appare evidente che la predisposizione di un « piano finanziario », correlativo al piano economico dello Stato, esige una rigorosa correlazione fra politica delle entrate (attività finanziaria vera e propria) e politica delle spese (politica economica in senso lato). Attualmente le leggi tributarie sono affatto svincolate dalla legge di bilancio, pur costituendone, per così dire, un presupposto necessario, in quanto la legge di bilancio necessariamente le considera, sia per valutare il gettito presuntivo dei tributi, sia per promuoverne la realizzazione, ma non ne lede altrimenti l'autonomia (infatti la mancata approvazione della legge di bilancio — almeno secondo la teoria prevalente — ha efficacia soltanto sul momento esecutivo delle leggi di imposta, le quali per il resto rimangono in vigore). Questo sganciamento rende meno evidente la correlazione fra entrate e spese nel piano finanziario statale, come invece avverrebbe se si provvedesse, contemporaneamente all'approvazione delle spese stanziare in bilancio, anche alla determinazione delle aliquote delle imposte (di tutte o solo delle principali fra esse). Così appunto si usa fare in Gran Bretagna, almeno per quelle imposte come l'*income tax*, che non entrano a far parte del così detto « fondo consolidato ».

Anche qui le opinioni espresse in sede di interrogatorio e nelle risposte al questionario esprimono due tendenze. Taluni sono contrari alla innovazione, facendo presente che il metodo di approvare le aliquote delle imposte insieme con il bilancio può essere adottato in Gran Bretagna, perchè ivi, in sostanza, esiste una sola grande imposta diretta, in modo che effettivamente la sistemazione del bilancio può essere, quando occorra, sensibilmente modificata con la semplice variazione delle aliquote di tale imposta. La situazione italiana, si è detto, è ben diversa perchè nel nostro ordinamento le imposte dirette sono molteplici. D'altra parte limitare l'approvazione delle aliquote soltanto ad alcune imposte non avrebbe significato pratico. Si mette, infine, in evidenza che tale innovazione potrebbe ingenerare grave incertezza per i contribuenti, e non lievi difficoltà per gli uffici, specialmente per quanto si riferisce alla formazione dei ruoli, la cui compilazione resterebbe sospesa fino all'approvazione della legge di bilancio ed alla determinazione delle aliquote, a meno di non ricorrere alla formazione di ruoli suppletivi che complicherebbero vieppiù il lavoro amministrativo e confonderebbero i contribuenti.

Secondo altri, invece, si ritiene opportuno stabilire il principio che almeno le aliquote delle imposte fondamentali vengano approvate annualmente, insieme con il preventivo. Ciò avrebbe anzitutto un valore politico, mostrando come una determinata politica economica e finanziaria si ripercuota sulle entrate e quindi, in definitiva, incida sul reddito dei singoli cittadini. Costoro d'altra parte si vedrebbero più direttamente interessati al reggimento della cosa pubblica vedendo con maggiore evidenza il rapporto fra le spese pubbliche e le variazioni della pressione tributaria: l'inasprimento o l'alleggerimento delle aliquote delle imposte darebbe al contribuente la sensazione plastica degli effetti della buona o cattiva amministrazione da parte del Governo. Si affinerrebbe, insomma, la coscienza politica dei cittadini. A parte questi effetti educativi, ai fini più strettamente finanziari, l'innovazione di cui si discute, ben lungi dall'ingenerare incertezze nei contribuenti, assicurerebbe invece, la stabilità delle leggi di imposta, la cui struttura e la cui disciplina resterebbe immutata, limitandosi la modifica alle sole aliquote. Ed in vero è una pura illusione ritenere che sottraendo la approvazione delle aliquote di imposta alla naturale discussione in sede di bilancio si assicuri una maggiore certezza al contribuente: la realtà è che entrate e spese si determinano a vicenda e, una volta riconosciuta la opportunità o la necessità di affrontare nuove spese, il finanziamento di queste (tranne i casi di ricorso al prestito) non può ottenersi se non con un aumento delle entrate tributarie. Si dovrà sempre, cioè, ricorrere ad un inasprimento delle aliquote delle imposte esistenti, ovvero si dovranno introdurre nuovi tributi, il cui moltiplicarsi finisce col creare un peggior stato di incertezza, e con l'alterare le linee fondamentali del sistema tributario.

Deve tenersi presente che la manovra delle aliquote in sede di preventivo assicurerebbe il vantaggio di procedere agli eventuali ritocchi delle aliquote stesse con una direttiva unitaria e di mantenere una meditata proporzione nella variazione di esse. Infatti mentre attualmente accade che ai ritocchi di aliquote si provveda sporadicamente ed isolatamente, senza alcuna coordinazione fra le diverse leggi di imposte e le rispettive aliquote, con il sistema proposto l'amministrazione finanziaria e le camere avrebbero sott'occhio il quadro completo almeno dei tributi fondamentali e potrebbero adeguatamente considerare le variazioni da introdurre nell'insieme dei gravami tributari.

Del resto, come soluzione di compromesso si potrebbe suggerire almeno che le variazioni delle aliquote delle imposte o la fissazione delle aliquote delle imposte nuove, vengano fatte esclusivamente in sede di discussione di bilancio sia pure con provvedimento a parte,

appunto per evitare i provvedimenti saltuari presi nel corso dell'esercizio finanziario e per non rinunciare al vantaggio della visione unitaria del sistema delle imposte.

Sono state obiettate difficoltà pratiche di attuazione, per quanto riguarda la compilazione dei ruoli. Poichè questi si mettono in discussione all'inizio di ciascun anno solare e poichè è necessario che siano tempestivamente predisposti, sarebbe indispensabile che le nuove aliquote venissero fissate entro il mese di luglio. Ciò implica la opportunità di anticipare la discussione del preventivo e quindi di spostare la decorrenza dell'anno finanziario, facendolo coincidere per esempio, con l'anno solare, innovazione auspicabile anche per altri riflessi (Vedi par. 12). Ad ogni modo sembra che l'inconveniente potrebbe essere superato disponendosi che l'applicazione delle nuove aliquote abbia effetto a partire dal successivo periodo di percezione dei tributi e che se ne tenga conto soltanto all'atto della formazione dei nuovi ruoli.

### **Struttura e principi fondamentali del bilancio.**

#### § 8. — *Bilancio di cassa e di competenza.*

Quanto alla *struttura interna* del bilancio, gioverà ricordare che, secondo il momento giuridico in cui la previsione considera l'entrata e la spesa, il bilancio è di *competenza* o di *cassa*.

Il bilancio dicesi di competenza, quando contempla le entrate e le uscite che si presume di poter accettare o impegnare nell'anno cui il bilancio stesso si riferisce. Dicesi, invece, di cassa, quando riguarda le entrate e le uscite che si ritiene di riscuotere e di pagare effettivamente nell'anno medesimo, sia che si riferiscano ad accertamenti ed impegni propri dell'anno in corso, sia a quelli degli esercizi precedenti (residui), od anche dei successivi (anticipazioni). Peraltro da qualcuno è stato fatto presente che non sarebbe esatto definire il bilancio di cassa come l'insieme delle previsioni per riscossioni e pagamenti e non anche per diritti a riscuotere e per obblighi a pagare. La diversità consisterebbe soltanto nell'estensione delle previsioni, perchè con il bilancio di cassa esse sono limitate a quelle che effettivamente matureranno e si risolveranno in danaro nell'esercizio, mentre col bilancio di competenza, le previsioni abbracciano diritti ed obblighi nella loro interezza, anche se la loro effettuazione avverrà, in tutto od in parte, negli esercizi futuri, e sono indipendenti dal fatto della materiale riscossione e del reale pagamento.

Il bilancio italiano, come quello della maggior parte degli Stati moderni (tranne l'inglese), è bilancio di competenza. Esso peraltro è accompagnato da un vero e proprio bilancio di cassa, elaborato e compilato a cura della direzione generale del tesoro (art. 5 della legge 9 dicembre 1928, n. 2783). A norma di tale articolo, la direzione generale del Tesoro, entro il mese di giugno, compila il preventivo di cassa dell'esercizio finanziario successivo, ripartito in periodi trimestrali; questo preventivo indica :

- 1) il presunto fondo di cassa iniziale;
- 2) gli incassi ed i pagamenti di cui è prevista la realizzazione, sia in conto della gestione del bilancio (competenza e residui), sia in conto dei debiti e crediti di tesoreria.

Alla fine di ciascun trimestre il preventivo suddetto è riveduto, per tener conto degli elementi che determinino variazioni nelle previsioni già fatte. Tale documento non ha naturalmente effetti vincolativi per quanto riguarda la spesa, ma ha semplice valore di guida e di norma all'azione amministrativa che provvede ai vasti movimenti di tesoreria, collegati con la gestione del bilancio.

Malgrado la questione sulla preferibilità dell'uno o dell'altro tipo di bilancio sia tuttora aperta in sede teorica, non v'è dubbio che l'opinione prevalente è favorevole al mantenimento dell'attuale sistema (bilancio di competenza con allegato bilancio di cassa) salvo e portare qualche perfezionamento alla legge del 1928. Soltanto uno tra gli interpellati (Istituto di Finanza dell'Università di Trieste) osservando che la differenza fra i due sistemi non è così profonda come a prima vista potrebbe apparire — si dichiara favorevole al bilancio di cassa.

Il bilancio di competenza è certamente meno semplice di quello di cassa, ma presenta notevoli vantaggi in quanto permette una valutazione più esatta e più completa delle condizioni generali della finanza pubblica. Si adduce altresì, a sostegno del bilancio di competenza, che esso si adatta meglio all'indole dello stato costituzionale, perchè limita la facoltà del Governo ad accertare le entrate e ad impegnare le spese, mentre col bilancio di cassa il Governo potrebbe impegnarsi oltre i limiti stabiliti per i pagamenti. Peraltro è stato osservato che sempre questi impegni verrebbero alla discussione parlamentare quando nei successivi esercizi il Governo si vedrebbe costretto a chiedere i fondi per farvi fronte. È vero che, trattandosi di impegni già assunti, il potere legislativo non potrà negare i mezzi relativi, ma sempre il potere esecutivo dovrà assumere una responsabilità politica, che lo farà assai prudente. D'altra parte — è stato osser-



vato — il controllo repressivo derivante dal bilancio di competenza, mentre non riguarda le entrate, riesce scarsamente efficiente anche per ciò che riguarda quelle spese, che o derivano da leggi organiche, da atti dell'autorità giudiziaria, o per loro stessa natura, hanno carattere di ineluttabilità.

In effetti il bilancio di cassa avrebbe il solo vantaggio di eliminare la complessa gestione dei *residui*, cioè di quelle spese e di quelle entrate che, se pure accertate od impegnate nel corso dell'anno finanziario, non sono state però materialmente eseguite e riscosse. Appunto per diminuire l'entità di tali residui *l'esercizio finanziario* è prorogato (in Italia) di un mese, dal 1° al 31 luglio di ciascun anno (v. par. 12) e non coincide con *l'anno finanziario* (che si chiude al 30 giugno). Certo è che la gestione dei residui non è fra le più perspicue (si parlò una volta di « fantasmi contabili ») ma a ciò si potrebbe porre qualche rimedio in sede di riforma (necessaria) della legge di contabilità e potrà formare oggetto di appositi studi in prosieguo.

In conclusione può dirsi che i due tipi di bilancio presentano in pratica differenze meno rilevanti di quelle che a prima vista si potrebbero immaginare, ma non può negarsi che è più veritiero il bilancio di competenza, il quale pone meglio in rilievo la situazione reale della azienda statale.

#### § 9. — *Classificazione delle entrate e delle spese.*

È molto importante la classificazione delle entrate e delle spese erariali. La legge piemontese del 1853, confermata per questa parte dalla legge del 1869, comprendeva soltanto due classificazioni: entrate (ed uscite) ordinarie e straordinarie. Poichè in tal modo non era possibile determinare i diversi effetti dei proventi e degli oneri sulla consistenza patrimoniale dello Stato, nel 1874 il Minghetti fece approvare un diverso raggruppamento, distinguendo:

- 1) entrate e spese effettive;
- 2) entrate e spese per movimento di capitali;
- 3) partite di giro;
- 4) fondi di riserva.

Nel 1879 vennero introdotte anche le categorie delle costruzioni di strade ferrate (categoria soppressa nel 1926).

Attualmente le entrate e le spese sono classificate negli stati di previsione:

- 1) riguardo alla *periodicità*, separando in due diversi *titoli* le entrate e le spese *ordinarie* da quelle *straordinarie*;

2) riguardo agli *effetti che producono sul patrimonio dello Stato*, separando in diverse *categorie* le entrate e le *spese effettive* (proventi ed oneri che rappresentano reale incremento o consumo di patrimoni) e quelle per *movimenti di capitali* (che traggono origine da semplice *trasformazione* degli elementi patrimoniali).

Il titolo I (entrate e spese ordinarie) comprende la sola categoria delle entrate e spese effettive; il titolo II (entrate e spese straordinarie) comprende le due categorie delle entrate e spese effettive e delle entrate e spese per movimento di capitali.

Inoltre le *rubriche* esprimono, nella loro denominazione, la diversa natura della materia amministrata (ad es.: « Redditi patrimoniali dello Stato »), mentre, infine, i *capitoli* costituiscono le *unità elementari del bilancio* con propria *denominazione e numerazione*.

Ogni capitolo costituisce una unità giuridica a sè stante e tiene luogo di un articolo di legge, atteso che ogni stato di previsione viene approvato capitolo per capitolo. Nello stesso capitolo non possono comprendersi entrate o spese appartenenti a rubriche o categorie diverse.

È necessario chiarire il significato di queste distinzioni:

1) ordinarie possono dirsi le entrate e le spese originate da cause permanenti o dipendenti dal normale andamento dell'amministrazione. Straordinarie tutte le altre. Secondo alcuni però, con maggiore esattezza, non può darsi una distinzione unica per i due tipi di entrate e di spese; questa dipende dalla valutazione di chi fa il bilancio sulla continuità dell'attività finanziaria. Si può dire allora che sono entrate e spese ordinarie quelle destinate e riprodursi nei futuri esercizi finanziari, straordinarie quelle destinate a cessare. È quindi una distinzione non assoluta, ma relativa.

2) Entrate e spese per movimento di capitali sono quelle che riguardano trasformazione degli elementi patrimoniali (ad esempio, la vendita di beni, da cui deriva un'entrata di danaro). Esse si distinguono in entrate ed uscite con riferimento al danaro che entra o esce nelle casse dello Stato, ma è chiaro che fanno semplicemente variare la consistenza dei singoli elementi patrimoniali.

3) Le partite di giro comparvero nel nostro bilancio nel 1883: sono quelle partite per le quali lo Stato diviene contemporaneamente debitore e creditore e quindi non danno luogo a movimento materiale di fondi, ma vengono incassate o pagate solo figurativamente, mediante giri contabili (p. es. regolazione delle ritenute, ecc.). Esse comprendevano, fra l'altro i fitti figurativi (i fitti dei beni demaniali ad uso di un servizio pubblico) e gli interessi sui titoli dello Stato posseduti dal Tesoro.

Entrambe queste partite hanno formato oggetto di critiche da parte della dottrina. Per i così detti fitti figurativi, si è osservato che essi costituiscono un assurdo; l'amministrazione finanziaria — che figura cedere in affitto tali beni — non ha in realtà sui beni dello Stato un potere maggiore degli altri organi amministrativi che li usano; quindi la finzione del fitto è un assurdo (e venne meno infatti quando l'art. 1 della vigente legge di contabilità dispose che i beni immobili dello Stato assegnati ad un servizio governativo dovessero intendersi concessi in uso gratuito ai ministeri interessati). Per i titoli del debito pubblico, poi, lo Stato non può mai assumere la figura del creditore; può diventare debitore solo quando essi siano in proprietà dei terzi, ma fino a quando restino di proprietà dello stato i titoli sono semplici moduli amministrativi senza significato patrimoniale. Le partite di giro potrebbero giovare peraltro per conoscere con maggiore esattezza il costo dei servizi pubblici e la rendita dei beni demaniali.

Per questo appunto è stato suggerito da taluno, fra le persone interpellate dalla commissione, di ripristinare questa categoria, facendovi risultare i reali movimenti di giro veri e propri (escluse le partite figurative).

4) La categoria « costruzione di strade ferrate » fu istituita partendo dal concetto che le strade ferrate costituiscono beni produttivi e che gli oneri corrispondenti si debbono considerare come investimenti patrimoniali, direttamente o indirettamente produttivi. Questa categoria fu soppressa, come si è accennato, nel 1926, forse non del tutto giustificatamente.

#### § 10. — *Critica all'attuale classificazione.*

In generale, le risposte date dagli interpellati sono concordi nel ritenere che le distinzioni attualmente in uso fra i diversi titoli e categorie di entrate e di spese meritino di essere conservate, eventualmente ripristinando (come si è detto) le partite di giro (non quelle semplicemente figurative). Deve ricordarsi peraltro che la dottrina ha mosso varie critiche alla categoria « movimenti di capitali ». In realtà solo le entrate e le spese effettive costituiscono il vero bilancio e sarebbe preferibile — si afferma — indicare a parte il movimento di capitali, come situazione patrimoniale, giacchè queste ultime operazioni riguardano il patrimonio e non l'esercizio. Col metodo attualmente in uso i debiti accesi, per esempio, figurano come entrate e quelli estinti come spese: si viene cioè a rovesciare la situazione, indicando come un miglioramento di bilancio, ciò che invece costi-

tuisce un peggioramento patrimoniale, ingenerando una confusione contabile, che nessuna azienda privata tollererebbe.

In contrario, altra parte della dottrina osserva che sopprimere questa categoria significherebbe confondere entrate ed uscite che mutano realmente la situazione patrimoniale, con quelle che invece la lasciano inalterata nel suo valore economico, mentre non v'è pericolo di mascherare la reale situazione di bilancio, una volta che si chiarisca che le trasformazioni di patrimonio possono fronteggiare il deficit effettivo, ma non possono occultarlo. Queste affermazioni peraltro, non sembrano togliere fondamento alle critiche sopra riportate ed una riforma della struttura del bilancio che togliesse di mezzo l'attuale ambiguità di esso, deve certamente ritenersi auspicabile.

Si aggiunga che sembra opportuno altresì mettere in evidenza le spese in conto capitale, cioè quelle spese che non trovano una perfetta corrispondenza nell'accrescimento di elementi patrimoniali, ma la cui utilità, misurata dal maggior reddito (entrata) dello Stato perdura oltre l'esercizio cui esse si riferiscono.

Ciò ha importanza non solo ai fini statistici, come da taluno si è detto, ma proprio per rendersi conto della specifica redditività di talune spese. Ovviamente occorrerà precisare con cura in quali ipotesi una spesa possa essere considerata effettuata in conto capitale. Dallo interrogatorio Borgatta si rilevano i motivi di perplessità circa la precisa definizione di tali spese :

« Manterrei le distinzioni fondamentali fra operazioni ordinarie e straordinarie ; effettive e non effettive. La categoria delle operazioni non effettive può essere meglio specificata, ed in essa può trovar posto la specificazione delle spese in conto capitale. In tale ipotesi occorre una definizione precisa, onde evitare che si considerino in conto capitale spese che non risultano fruttifere di redditi per il bilancio e dovrebbero quindi registrarsi come effettive. Perciò il criterio di distinzione di queste spese dev'essere la capacità o meno dello investimento di fornire entrate effettive al bilancio (od ai bilanci autonomi) negli esercizi successivi. Non mi pare però che questa specificazione abbia importanza fondamentale : se si abbandona il criterio della capacità dell'impiego a produrre entrate per il bilancio, le spese in conto capitale si confondono con tutte le spese o servizi pubblici *durevoli* cioè capaci di produrre utilità collettivamente oltre i limiti dell'esercizio in cui sono fatte. Le spese per contributi alle ricostruzioni di case private debbono logicamente registrarsi come spese effettive, ma sono produttive di alti redditi se non per il bilancio, per la collettività. D'altra parte, la produttività di una spesa

può accertarsi solo dopo che la spesa è fatta, in base ai risultati che essa ha nel tempo». Altre notevoli osservazioni sono state fatte nell'interrogatorio Dominedò.

È stato anche osservato che è difficile separare con esattezza le spese in conto capitale dalle erogazioni senza contropartita. Ad esempio nelle spese per opere pubbliche, se fatte allo scopo di assorbire disoccupati, esiste il carattere di spesa di erogazione, accanto al carattere di spesa in conto capitale.

In conclusione, mentre si rileva che il problema della struttura del bilancio, di evidente grande delicatezza ed importanza, deve essere ulteriormente approfondita nei suoi diversi aspetti tecnici, giuridici e contabili, anche in connessione con il problema delle scritture contabili dello Stato, sembra opportuno suggerire che si mettano in evidenza da una parte le variazioni degli elementi patrimoniali in modo da evitare le attuali possibili confusioni fra ciò che costituisce un effettivo miglioramento della situazione patrimoniale e ciò che costituisce un semplice miglioramento del bilancio; sembra ancora opportuno suggerire il ripristino delle partite dette di giro, per meglio mettere in evidenza i costi effettivi di taluni servizi; come sembra opportuno infine suggerire che vengano messe opportunamente in evidenza le spese in conto capitale, secondo la definizione sopra data.

§ II. — *I principi fondamentali del bilancio* : a) *veridicità e pubblicità*.

Alcuni principi fondamentali sono stati enunciati in materia di bilancio; essi riflettono altrettanti requisiti essenziali di questo fondamentale documento della vita amministrativa dello Stato.

Anzitutto la veridicità: nessuna cosa deve essere taciuta od occultata nel bilancio. Questo deve comprendere tutte le spese e tutte le entrate, in maniera razionale, ma piana, in modo che ciascuno possa leggervi e conoscere esattamente l'impiego del danaro pubblico. Ciò implica necessariamente la pubblicità del bilancio; principio sul quale giustamente la nostra dottrina e i nostri uomini politici hanno sempre insistito. Poichè il bilancio è approvato per legge, esso viene pubblicato nella Gazzetta Ufficiale e quindi il principio della pubblicità è rispettato, ma sarebbe opportuno che si provvedesse anche a divulgare ampiamente questo fondamentale documento contabile, ad esempio, con la pubblicazione di esso in apposito volume da vendere al più basso prezzo possibile. Peraltro, pubblicare il bilancio non basta; occorre altresì provvedere alla pubblicità degli altri documenti contabili periodici, i quali integrano ed illustrano i dati

esposti nel bilancio, come è, ad esempio, del « conto del Tesoro » che illustra i dati relativi a tutto il maneggio di cassa e la cui importanza è veramente fondamentale. A questo proposito non sarà mai sufficientemente raccomandato che il testo del conto del tesoro sia reso più leggibile, giacchè nella sua attuale redazione non può dirsi che risponda al requisito della chiarezza, anzi la sua lettura è veramente assai ardua.

Ben vero che in talune condizioni di emergenza (come nel caso di una guerra) può sembrare opportuno tenere celate le condizioni effettive della pubblica finanza ; però assai spesso tale desiderio non è che una pura illusione, in quanto, i mezzi d'informazione (se non proprio sull'intera situazione finanziaria, quanto meno su molti elementi di essa, ed in genere sulla situazione economica che n'è la base) sono oggi così diffusi e precisi che ben poco gli Stati possono celare al riguardo. Anzi deve rilevarsi che quando mancano notizie precise si dà adito ad interpretazioni pessimistiche, che offrono un quadro spesso peggiore della realtà.

D'altra parte, infranto il principio della pubblicità, è difficile evitare eccessi non solo pericolosi, ma persino assurdi, come insegna la nostra passata esperienza. Anche durante l'ultimo conflitto, le principali potenze belligeranti, compresa la Germania, continuarono a rendere pubblici almeno taluni dati fondamentali della situazione finanziaria. In Italia, invece, subito dopo l'inizio della spedizione in Etiopia il decreto legge 28 ottobre 1935, n. 1801 dispose : « Quando in eccezionali circostanze, esigenze nazionali lo richiedano, il Capo del Governo potrà con suo provvedimento disporre che restino temporaneamente riservati atti e documenti che riflettano o interessino la vita economica e finanziaria dello Stato, e che ne sia sospesa la pubblicazione, anche se eventualmente disposta o prevista da leggi o da altre norme giuridiche ». Da allora la finanza statale italiana si avvolse in un silenzio ermetico ed anche i dati fondamentali della vita economica vennero celati al pubblico ed agli studiosi. Si può dire che le statistiche si riducessero solo a quelle demografiche, mentre venne meno la pubblicazione di documenti ufficiali interessanti la vita finanziaria ed economica del paese, come il conto riassuntivo del tesoro, le situazioni della Banca d'Italia, le situazioni generali del debito pubblico, ecc. Se una simile sorte non toccò anche ai bilanci dello Stato gli è perchè vietarne la pubblicazione sarebbe stata una troppo aperta violazione dello statuto. E dietro questo velo si sentiva lo sgretolamento di tutto il sistema economico e finanziario del Paese, se ne intravedeva la vastità, ma non se ne poteva valutare con esattezza la

portata ; solo la ripresa pubblicazione del « Bollettino mensile » dello Istituto Centrale di Statistica, del conto del tesoro e degli altri documenti suddetti, permette ora di valutare a pieno la entità del disastro.

Di fronte a così impressionante esperienza, occorre chiedersi se questo importante principio della pubblicità, non solo dei bilanci, ma in genere dei documenti contabili periodici interessanti la pubblica finanza, non debba essere accolto nella carta costituzionale, anche ai fini della conseguente tutela giuridica, in quanto l'obbligo della pubblicità potrebbe essere accompagnato da apposite sanzioni. La semplice enunciazione in una legge ordinaria, che a molti sembra sufficiente, si è rivelata all'atto pratico troppo fragile barriera alla volontà di occultare la situazione finanziaria. Da ciò, anche secondo alcuni fra gli interpellati, la necessità di sancire tale obbligo proprio in sede costituzionale.

§ 12. — b) *annualità*.

Quanto al principio dell'annualità, si è già precisato (par. 1 e 6) che esso, per quanto utile ed anzi necessario, è pur sempre convenzionale ed in un certo senso arbitrario. La politica dei bilanci congiunturali è appunto un tentativo per ristabilire, attraverso l'artificiosità degli esercizi, il flusso continuo dell'attività statale. In termini più modesti, ma sempre importanti, si prospetta la opportunità di collegare fra loro i diversi bilanci annuali, con adatte forme tecniche, in modo che ciascun bilancio non risulti avulso da quelli che lo precedono e lo seguono. In generale si ritiene che tale collegamento non può attuarsi in precise forme contabili ; esso deve scaturire, secondo alcuni, nella nota illustrativa del ministro responsabile (par. 5). Per altri (ragioneria generale dello Stato) i collegamenti già esistono :

a) in quanto gli stanziamenti di ogni voce di entrata e di spesa del bilancio sono indicati in relazione alle previsioni dell'esercizio precedente, mentre nelle note marginali vengono illustrati i motivi delle variazioni in aumento o in diminuzione apportate alle previsioni stesse ;

b) in quanto si dà conto nelle « note preliminari » di ciascuno stato di previsione (par. 15) delle più importanti variazioni introdotte e delle risultanze complessive raggiunte in confronto del precedente esercizio ;

c) in quanto, infine, accanto alla gestione della competenza si sviluppa quella dei *residui* (par. 8).

Altri propongono specchi riassuntivi delle spese, o l'iscrizione nel preventivo dell'avanzo o del disavanzo degli esercizi precedenti.



Ma la richiesta di quanti propongono il collegamento dei vari bilanci non è limitata all'aspetto puramente formale di questi collegamenti, bensì mira a ricostituire, come si è detto, sotto lo spezzettamento artificioso degli esercizi, la realtà del continuo flusso dell'azione statale.

È necessario anche soffermarsi sulla questione degli impegni pluriennali di spese, cioè di quelle spese (ad esempio per la esecuzione di lavori pubblici) che vengono ripartite ed effettivamente eseguite in più esercizi successivi (o addirittura eseguite in un solo esercizio, ma imputate a più esercizi consecutivi). Sta in fatto che a tali spese ed alla loro ripartizione si provvede con leggi particolari che si accavallano continuamente in modo che dall'esame del bilancio diviene impossibile conoscere l'ammontare totale degli impegni che in tal modo lo Stato si è assunto, perchè in bilancio risultano, evidentemente, solo le quote che vengono a scadenza nell'anno, ma nulla si sa circa le altre quote che si dovranno pagare negli esercizi futuri.

A tal riguardo è stato proposto da alcuni (ragioneria generale) che l'onere delle spese pluriennali ripartite, riferentisi agli esercizi futuri trovi la sua precisa ed analitica dimostrazione, sia in note marginali apposte alle singole voci di bilancio cui dette spese fanno riferimento, sia in apposite tabelle riassuntive, da allegare allo stato di previsione della spesa di ciascun dicastero. È stato anche detto (v. interrogatorio Balducci) che bisognerebbe far risultare queste spese non dai conti del bilancio, ma dalle relazioni e che certi debiti che sono stati rinviati al futuro dovrebbero far parte addirittura della situazione dei debiti pubblici. Altri, premesso che gli impegni di spesa pluriennali dovrebbero costituire elementi del tutto eccezionali e straordinari, allo scopo di non vincolare gli esercizi futuri, afferma che non ci si deve limitare alla illustrazione della spesa nel bilancio ed esercizio in cui viene considerata, ma che i bilanci successivi devono indicare in un capitolo pro-memoria lo stanziamento complessivo autorizzato, e nel capitolo di bilancio annuale quello che è proprio, mettendo chiaramente in rilievo gli esercizi ai quali la spesa relativa fa capo, con il relativo ammontare, secondo lo schema seguente (v. risposta Riera al questionario):

cap. 20 — spesa ricostruzione stabili pubblici L. 5 miliardi, ripartiti in dieci annualità (1946-1956) 4<sup>a</sup> annualità. . . . L. 500 milioni. L'importanza di tali spese ripartita risulta con evidenza dalla tabella riportata a pag. 52 nella quale sono esposti: la situazione risultante al 1<sup>o</sup> luglio 1945, gli impegni riferibili ai singoli esercizi annuali ed il valore attuale approssimativo di tali impegni.



Stabilito il principio della annualità del bilancio si prospetta la questione della decorrenza dell'esercizio finanziario. L'attuale decorrenza (1° luglio-30 giugno), fissata dopo ripetute esperienze e spostamenti, è il risultato, appunto, di tali esperienze e risponde alla opportunità di evitare che il parlamento debba discutere ed approvare i bilanci durante la stagione estiva, epoca poco adatta ai lavori delle assemblee.

Sarebbe preferibile far coincidere l'anno finanziario con quello solare, perchè in tal modo si avrebbero diversi vantaggi:

1) in primo luogo l'anno finanziario verrebbe a coincidere con il periodo di percezione dei tributi. Ciò interessa specialmente ai fini statistici in quanto fra i documenti finanziari relativi al bilancio e le rilevazioni statistiche riguardanti sia la riscossione delle imposte, sia in genere i fatti più significativi della vita economica del paese, si rileva uno sfasamento che non è privo di inconvenienti;

2) anticipando l'inizio dell'anno finanziario e quindi la discussione del preventivo sarebbe possibile procedere in tale sede alla determinazione delle aliquote (qualora si ritenesse conveniente adottare questo sistema) in tempo utile per la compilazione dei ruoli (par. 7);

3) inoltre l'anno finanziario statale verrebbe a coincidere con quello degli enti autonomi ed autarchici.

Ricondurre l'anno finanziario a coincidere con quello solare è quindi opportuno sotto molti aspetti; l'unico serio ostacolo che ci si oppone è la difficoltà dei lavori parlamentari durante il periodo estivo. Ovviamente è stato fatto notare che l'accoglimento di una decorrenza diversa dall'attuale è subordinata in gran parte ad una semplificazione e ad uno snellimento dei metodi di discussione del bilancio (a proposito dei quali vedi par. 17).

È noto infine, che l'anno finanziario può non corrispondere con l'esercizio dell'anno stesso, in quanto quest'ultimo viene protratto per uno o più mesi (in Italia un mese; in Olanda dieci mesi) allo scopo di ridurre il più possibile i residui, attivi e passivi, cioè le entrate accertate ma non riscosse, per esempio, al 30 giugno e le spese impegnate ma non pagate alla stessa data. È stato proposto da qualcuno di sopprimere questo inutile ed incomodo prolungamento, sia perchè esso è troppo breve, sia perchè non potrà mai risolvere la dibattuta gestione dei residui, sia infine perchè con tale procedura si pone in essere un irrazionale ed artificioso sdoppiamento della vita aziendale a causa dello svolgersi parallelo del vecchio esercizio prorogato accanto al nuovo.

**SITUAZIONE AL 1° LUGLIO 1945 DELLE SPESE FACENTI CARICO A PIÙ ESERCIZI FINANZIARI.**  
**Valore attuale approssimativo delle medesime.**  
*(in migliaia di lire)*

AMMINISTRAZIONI	IMPEGNI RIPERIBILI AGLI ESERCIZI						TOTALE	VALORI ATTUALI (1)
	1945-46	1946-47	1947-48	1948-49	1949-50 e successivi			
Tesoro . . . . .	447.207	443.954	443.588	443.206	3.671.214	5.449.169	4.303.297	
Finanze . . . . .	2.846	2.846	2.846	2.846	40.054	51.438	10.235	
Grazia e Giustizia . . . . .	4.349	4.279	4.266	4.261	14.833	31.988	26.527	
Pubblica Istruzione . . . . .	7.422	7.352	7.322	7.322	49.557	78.975	54.914	
Interno . . . . .	932.614	932.614	932.614	932.613	22.418.217	26.148.672	12.620.987	
Lavori Pubblici . . . . .	514.558	488.303	467.733	459.571	9.129.737	11.059.902	5.607.733	
Trasporti . . . . .	172.822	172.822	172.822	172.822	5.055.272	5.746.560	2.640.424	
Guerra . . . . .	1.256.808	1.256.808	1.256.808	1.256.808	4.826.263	9.853.495	7.977.768	
Marina . . . . .	611.224	611.191	611.191	611.191	2.184.303	4.629.100	3.822.165	
Aeronautica . . . . .	794.542	794.542	794.542	794.542	2.860.354	6.038.522	4.032.850	
Agricoltura . . . . .	653.913	651.637	648.871	647.283	9.794.201	12.395.905	5.052.263	
Industria . . . . .	6.000	5.000	5.000	4.000	—	20.000	16.814	
Poste e Telecomunicazioni . . . . .	857	857	857	857	12.430	15.858	10.815	
Telefoni . . . . .	876	860	847	847	14.694	18.124	7.907	
	5.406.038	5.373.065	5.349.307	5.338.169	60.071.129	81.537.708	46.184.699	

(1) Si intende per valore attuale la somma che sarebbe stata necessaria al 1° luglio 1945 per riscattare l'importo complessivo dell'onere assunto dallo Stato, scontato al saggio del 5%, ovvero a quello particolare stabilito per ciascuna operazione.

§ 13. — c) *universalità*; d) *unità*.

Il principio dell'unità del bilancio richiede che essendo unica l'azienda statale, unico deve essere il bilancio, ossia non ci devono essere altri bilanci. Il principio della universalità richiede che si mettano in evidenza tutte le entrate e tutte le spese.

Il principio dell'unità non è però universalmente applicato: in Gran Bretagna, ad esempio, il bilancio è parziale, sia perchè esiste il così detto *consolidated fund*, sia perchè i bilanci delle forze armate sono sottratti alla competenza del cancelliere dello scacchiere e presentati separatamente al parlamento, dai rispettivi ministri. Per trovare un riassunto delle previsioni è necessario ricorrere alla esposizione finanziaria che il cancelliere dello scacchiere fa annualmente alla camera dei comuni. Nemmeno gli Stati Uniti di America rispettano completamente il principio dell'unità del bilancio, giacchè questo si divide in diversi fondi.

Quanto al *consolidated fund*, di cui si è fatto cenno, esso rappresenta una istituzione fondamentale del diritto pubblico inglese ed è opinione che rappresenti un utile freno contro i possibili abusi del parlamento e della corona. Da questo fondo sono alimentate quelle spese di carattere fondamentale, per servizi essenziali alla stessa vita politica dello Stato (lista civile, debito pubblico, stipendi alle alte magistrature e poche altre) ed al fondo stesso affluisce una serie di imposte permanenti che possono essere modificate solo con apposita legge. Il fondo — il cui uso fu introdotto in Inghilterra all'avvento al trono del re Guglielmo III, nel 1688 — viene votato definitivamente, una volta per sempre, all'inizio del regno di ciascun sovrano, sicchè questa parte è sottratta alle discussioni annuali ed alle votazioni del parlamento. Peraltro le spese contenute nel fondo consolidato costituiscono in Inghilterra solo una parte modesta delle spese complessive (circa 32 milioni di sterline su complessivi 173 milioni nel 1913-14; 329 su 775 nel 1929-30; 235 su 908 nel 1935-37, per riferirsi ad esercizi «normali»). Così solo una parte delle entrate viene discussa annualmente, ciò che interessa anche per la modificazione delle aliquote delle imposte che vengono determinate in sede di bilancio (par. 7).

È opportuno introdurre nel nostro ordinamento una categoria di spese consolidate? Evidentemente la risposta dipenderà in gran parte dalla soluzione (politica) che si intenderà dare ai rapporti fra il legislativo e l'esecutivo e dalla sfera di autonomia che si deciderà di dare a quest'ultimo. La istituzione di un fondo consolidato da votarsi soltanto a notevoli intervalli di tempo, consentirebbe al go-

verno una maggiore stabilità e tranquillità amministrativa. Escluderne, invece, la possibilità, significa sottolineare la dipendenza dello esecutivo dal legislativo. Le risposte pervenute dagli interpellati, pur senza espliciti riferimenti a questa premessa politica evidentemente ne risentono l'influenza, sia che rispondano affermativamente, sia che invece neghino l'opportunità di istituire un tale fondo. In genere si nota una certa perplessità, senza netta prevalenza di una corrente sull'altra. Dal punto di vista tecnico la ragioneria generale dello Stato (che è propensa alla introduzione in bilancio di una categoria di spese consolidate) ritiene che non ci sarebbero particolari difficoltà di attuazione, in quanto la struttura del bilancio potrebbe restare inalterata nella sua divisione in categorie (entrate e spese effettive, entrate e spese per movimenti di capitali): basterebbe riportare all'inizio di ciascuna delle dette categorie, comprendendole in speciali sottocategorie, le voci di entrate e di spese consolidate. A meno che non si preferisca più semplicemente contraddistinguere le voci stesse, promiscuamente distribuite nelle normali categorie in uso, con la designazione di « consolidata » intesa nel senso e con gli effetti di cui sopra.

Quanto alle spese da comprendere in tale fondo non v'è dubbio che esse debbano essere quelle relative alla stessa vita politica dello Stato (spese per gli organi costituzionali, debito pubblico, stipendi alla magistratura) e forse quelle di carattere obbligatorio e relativamente stabile (stipendi al personale di ruolo, pensioni ecc. (1)).

#### § 14. — e) *specialità.*

Il principio della specialità prescrive che tutte le entrate e le spese debbono apparire in bilancio specificatamente. Si è visto (Paragr. 9) che il nostro bilancio si divide in titoli, categorie e capitoli, e che in Italia la discussione ed il voto in sede parlamentare si estendono fino ai capitoli, in modo che il governo non può, dopo l'approvazione del bilancio, passare i fondi da un capitolo all'altro. È chiaro che una eccessiva specialità o specificazione delle spese inceppa notevolmente l'attività dell'amministrativo, come si è detto nella prima parte di questo capitolo (par. 2) mentre, per contro, una eccessiva latitudine rende inefficienti i controlli. I Governi in molti paesi sono restii alla specialità ed in Francia, per esempio, si è dovuto combattere per l'introduzione di questo principio (una volta il bilancio si discu-

(1) Si rimanda al capitolo successivo la questione del collegamento fra il bilancio statale e quello degli enti comunque collegati alla finanza dello Stato.

teva e si votava per dicasteri). Ad assicurare una certa autonomia all'esecutivo può giovare l'istituzione del fondo consolidato che — si è visto — sottrae la parte stabile del bilancio alle discussioni periodiche del parlamento.

Nel nostro ordinamento il capitolo, che è stato definito « l'unità elementare » o la « molecola » del bilancio, ha importanza, non solo per la cifra dello stanziamento, ma anche per la denominazione (determinazione della destinazione della somma stanziata): due vincoli che si costituiscono all'attività governativa, tanto più che, come è noto, sono assolutamente proibiti gli storni di fondi dall'un capitolo all'altro; questi storni possono essere disposti solo con legge, tranne in un caso particolare (in materia di bonifica, art. 12 della legge 24 dicembre 1938, n. 3134) in cui è ammesso che si provveda con decreto ministeriale.

È difficile determinare con esattezza i limiti di analiticità di ciascun capitolo: esso può considerarsi o un particolare servizio, (vedi interrogatori Orlando e Dominedò) o un distinto cespite di entrata, o una voce distinta individualizzata, ma in questa formula ed in altre proposte, vi è ampia sfera lasciata alla discrezionalità di chi prepara ed approva il bilancio, per cui anche su questo punto potrebbe trasferirsi la lotta politica fra Parlamento e Governo. Per tutte queste considerazioni è parso lecito domandarsi se nella carta costituzionale possa convenientemente accogliersi una norma che stabilisca il principio ed i limiti della analiticità del capitolo. L'opinione prevalente è sì favorevole all'accoglimento di tale principio ma si è messo in dubbio che esso possa essere sancito da una precisa norma giuridica, escludendosi quasi da tutti, in particolare che tale norma possa essere accolta nella carta costituzionale. Si è osservato, non senza fondamento, al riguardo, che si tratta di una questione di costume e di valutazione politica e quindi, se mai, di prassi, costituzionale.

Ove peraltro si ritenesse opportuno formulare, nella carta costituzionale o in una legge ordinaria, una norma giuridica per disciplinare tale punto, potrebbesi enucleare questa norma sulla base della definizione di capitolo sopra enunciata.

### **Formazione del bilancio e variazioni successive.**

#### § 15. — *Preparazione e discussione del bilancio in Italia.*

Secondo il sistema attualmente in vigore in Italia — sistema che trova il suo immediato precedente storico nell'ordinamento piemontese (1848) — la formazione del bilancio di previsione rientra nei compiti del Ministero del Tesoro (per esso della ragioneria generale dello Stato). Questa predispone, uno stato di previsione dell'entrata e tanti stati di previsione della spesa quanti sono i singoli ministeri.

All'uopo le ragionerie centrali dei vari ministeri, in collaborazione con i capi dei diversi servizi ministeriali e sulla base degli stanziamenti approvati con il precedente bilancio di previsione, redigono uno schema di previsione della spesa del proprio ministero e raccolgono gli stati di previsione delle aziende statali autonome che ad esso fanno capo, proponendo le variazioni in diminuzione od in aumento dei precedenti stanziamenti o, quando occorra, nuovi stanziamenti e dando ragione di tali proposte, in relazione alle necessità dei servizi di competenza.

La ragioneria generale dello Stato, a sua volta, sottopone ad un nuovo esame di merito le proposte avanzate dai singoli ministeri e procede, in collaborazione od in contraddittorio con i capi delle rispettive ragionerie centrali, alla formazione definitiva del bilancio di previsione, tenendo conto sia delle necessità prospettate dalle amministrazioni interessate, sia delle possibilità finanziarie dello Stato. Prepara altresì un rapporto illustrativo che metta in evidenza, attraverso le risultanze previste per le singole amministrazioni ed i singoli rami di servizio, gli effetti finanziari d'ordine generale della gestione statale; predispone infine, i vari progetti legislativi per l'approvazione del bilancio.

L'insieme di questi documenti viene sottoposto dal Ministro del Tesoro, che ne assume la responsabilità, all'approvazione del consiglio dei ministri. Intervenuta tale approvazione, gli atti passano nel mese di gennaio, insieme col rendiconto dell'esercizio chiuso al 31 luglio precedente, alle assemblee legislative, accompagnati da una « nota preliminare » per ciascuno stato di previsione delle spese e da una « nota preliminare generale » per lo stato di previsione delle spese e delle entrate. Scopo di queste note è di dare ragione delle cause principali che giustificano le variazioni rispetto ai bilanci precedenti. Alla « nota preliminare generale », si accompagnano quadri riassuntivi delle entrate e delle spese.

In allegato agli stati di previsione della spesa dei vari ministeri figurano i bilanci dell'entrata e della spesa di alcune aziende autonome e di aziende speciali (monopoli di Stato, amministrazione delle ferrovie dello Stato, azienda autonoma poste e telegrafi ecc.). Inoltre i vari stati di previsione sono riportati ad unità nel « riepilogo generale » e le risultanze di questo, cioè l'avanzo o il disavanzo finanziario che la gestione nel suo insieme presenta, vengono stabilite da un'apposito articolo della legge che approva il bilancio dell'entrata e quello del Tesoro.

Gli stati di previsione dell'entrata e delle spese ed i disegni di legge relativi sono esaminati per ciascuna delle due camere da apposite commissioni, nominate dai rispettivi presidenti, e queste ne riferiscono poi alle assemblee. Intervenuta l'approvazione da parte delle camere ogni bilancio, a cura del Ministro del Tesoro, è sottoposto alla sanzione da parte del capo dello Stato, e pubblicato insieme con le leggi relative, con la normale procedura, nella Gazzetta Ufficiale, prima dell'inizio del nuovo anno finanziario.

Anche il rendiconto finanziario o conto del bilancio (di cui diremo meglio nel prossimo capitolo) viene approvato per legge; trattasi però, a differenza del bilancio preventivo, di un'unica legge che comprende il resoconto dell'entrata ed i rendiconti della spesa dei vari ministeri.

Per la importanza che assume nella vita pubblica dello Stato il fatto finanziario e per la crescente entità delle spese e delle entrate pubbliche; i ministri finanziari (da noi il ministro del Tesoro) finiscono necessariamente con l'assumere una certa supremazia nei confronti dei colleghi, non in base ad alcuna legge, ma per prassi costituzionale. Il Ministro del Tesoro coordina fra loro le proposte di spese avanzate dai diversi ministri e può anche modificarle o non accoglierle, salvo, in caso di persistente divergenza di apprezzamento, le decisioni del consiglio dei ministri. Questa preminenza del ministro finanziario è più nitida in Inghilterra, dove il cancelliere dello scacchiere ha il diritto di assoluto controllo e di rifiuto nei riguardi delle diverse proposte fatte dai ministri. Bisogna però ricordare la particolare figura costituzionale del *Board of Treasury* inglese, cui spetta la formazione del bilancio; esso è composto di sette membri: il primo *lord* della tesoreria è generalmente il capo del Governo o, comunque, *leader* del partito al potere; il secondo *lord* (cancelliere dello scacchiere) è particolarmente incaricato degli affari finanziari e responsabile verso il Parlamento, in quanto prepara di fatto il bilancio e controlla le spese pubbliche. Tre *Lords juniors* e due segretari della tesoreria,

membri del gabinetto completano la *Treasury*, cui spetta una funzione politica, affidata al primo *Lord* ed ai *junior Lords*) ed una funzione finanziaria che incombe particolarmente al cancelliere dello scacchiere, vero Ministro delle Finanze. Ma non è dubbio che la esistenza di un organo collegiale così autorevolmente formato giova a rafforzare il singolare prestigio del cancelliere.

Ci si è domandato se il sistema italiano, relativo alla preparazione ed alla presentazione del bilancio presenti qualche inconveniente ed in particolare se sembri opportuno che il bilancio sia preparato da qualche organo estraneo all'esecutivo. Su quest'ultimo punto in particolare le risposte degli interessati sono state unanimi per la negativa. La preparazione del bilancio, si è osservato, impegna la responsabilità del ministro che lo propone; preparare il bilancio significa appunto amministrare e se è logico che le camere discutano ed approvino il bilancio in quanto esse in tal modo (come si è visto ai par. 1 e 2) partecipano all'attività amministrativa, non sembra altrettanto logico che la preparazione del bilancio venga sottratta all'esecutivo ed affidato ad un organo — qualunque esso sia — che per essere estraneo all'amministrazione attiva non può assumere la responsabilità relativa. Togliere all'amministrazione il potere di preparare il bilancio significa diminuirne la responsabilità e l'efficienza, e non è certo indebolendo l'esecutivo che si può migliorare la compagine statale. Per tutte queste considerazioni, anche in conformità di quanto si pratica presso le altre nazioni si ritiene opportuno che sia l'esecutivo a predisporre il bilancio e ad assumere le relative responsabilità (v. in particolare la risposta della ragioneria generale dello Stato al quesito n. 14 del questionario n. 2).

Valga del resto l'esempio degli Stati Uniti d'America. Quivi, prima della riforma costituzionale del 1921, la formazione del bilancio spettava al congresso. È da notare però che a quell'epoca gli Stati Uniti non avevano un vero e proprio bilancio nel preciso significato tecnico-giuridico che si attribuisce a tale termine; il Parlamento non approvava le entrate dello Stato, ma discuteva soltanto il preventivo delle spese approvato con le molteplici leggi di aperture di credito. Quando si è voluto anche lì organizzare un bilancio vero e proprio il compito della preparazione del bilancio è passato all'esecutivo, che vi provvede mediante il *Bureau of Budget*.

Può invece discutersi sull'organo dell'amministrazione attiva cui spetti in concreto tale compito e precisamente se esso debba sempre essere affidato, come è attualmente, alla ragioneria generale dello Stato, la quale viene a cumulare funzioni meramente contabili e fun-



zioni amministrative della più alta delicatezza, ma di ciò per comodità di esposizione, si dirà nel successivo capitolo, quando si esamineranno i vari compiti di questo importante ufficio della nostra amministrazione finanziaria. Per ora giova discutere qualche punto controverso relativo alla procedura di discussione, votazione ed approvazione del bilancio.

§ 16. — *Problemi relativi alla formazione del bilancio. Poteri di iniziativa e rapporti fra le camere.*

La procedura schematicamente esposta nel paragrafo precedente offre luogo a diversi problemi particolari sui quali giova brevemente soffermarsi.

a) A norma dell'art. 10 dello statuto albertino la camera dei deputati ha la priorità cronologica sul senato nella discussione e nella approvazione del bilancio, come accade del resto, per tutte le leggi che hanno per oggetto imposizione di tributi. Si tratta di un obbligo costituzionale preciso (sancito anche in altri paesi, come in Francia, in Gran Bretagna, negli Stati Uniti d'America) che trae origine da motivi d'ordine storico. Ma qualora la nuova costituzione mantenesse un sistema bicamerale meriterebbe considerazione la proposta fatta da qualche studioso di stabilire che — anche ove si dovesse lasciare la priorità cronologica spettante alla camera dei deputati — gli stati di previsione ed i relativi disegni di legge venissero presentati contemporaneamente alle due camere, allo scopo di evitare che il senato ne venga a conoscenza solo molto tardi (dopo l'approvazione della altra camera) e non più in tempo per una esauriente discussione di essi.

b) È anche oggetto di discussione l'ampiezza del diritto di emendamento spettante al senato in materia di bilanci e in generale di leggi finanziarie. Per antica consuetudine — pur non essendovi alcuna legge che tolga al senato il diritto di emendamento — la camera alta usa di questo potere con estrema moderazione e non vi ricorre quasi mai. In pochi Stati è accolto il principio della uguaglianza di iniziativa e di competenza finanziaria fra le due camere (Svizzera, Svezia e Belgio). In Gran Bretagna sino al 1911 i Comuni godevano del privilegio della priorità e della più larga iniziativa, mentre alla camera dei *Lords* spettavano poteri effettivi, ma ridotti. Nel 1909 Lloyd George presentò le sue riforme tributarie che furono approvate dai comuni, ma respinte dalla camera alta; si iniziò così una celebre lotta fra il Governo ed i *Lords*, con la conclusione che la legge

18 agosto 1911 consacrò la supremazia assoluta della camera dei comuni in materia di bilancio e di finanza. Le leggi relative (*money bills*) approvate dai comuni passano alla camera dei Lords, perchè li consentano, senza facoltà di emendamento. Trascorso un mese, anche se i Lords non hanno approvato il *bill* ed i comuni persistano nel loro proposito, il progetto è sottoposto ugualmente alla sanzione sovrana; intervenuta la quale la legge è perfetta. Questi rapporti fra le due camere dovranno essere precisati nella nuova carta costituzionale, ove si accolga il principio bicamerale.

c) Analogamente meritano di essere precisati i poteri di iniziativa spettanti eventualmente alla camera dei deputati in materia di bilancio e di spese. Secondo una celebre frase del Gladstone l'iniziativa delle spese spetta al Governo e non al Parlamento, la cui funzione è di concedere o di negare; per secoli del resto in Inghilterra è stata considerata come norma fondamentale della costituzione che l'iniziativa della spesa spetti al Governo. Ciò dipende dalla tradizione storica e dalle origini stesse degli organi rappresentativi, i quali sorsero per difendere, nei confronti del sovrano, i contribuenti ed il popolo contro le richieste del fisco e per controllare le spese governative. Il sovrano, insomma, doveva chiedere al Parlamento le somme che gli erano necessarie per le spese pubbliche. Recentemente però la autorità di tale principio è venuta declinando dovunque ed anche nella stessa Inghilterra, trasformandosi o perdendosi l'antica concezione della funzione parlamentare come tutela del contribuente contro le pretese del sovrano e del fisco. A questa concezione se ne sostituiscono di più moderne, che vedendo nello Stato lo strumento per il conseguimento di determinate finalità sociali, volute dal popolo attraverso i suoi rappresentanti, non possono parallelamente rifiutare alle camere questo potere di iniziativa. Si ritiene perciò da taluni che in regime democratico debba affermarsi l'iniziativa parlamentare, senza limitazioni di sorta, bastando prescrivere che essa debba essere messa in relazione all'attività ministeriale e che sia posta allo studio dagli organi del potere esecutivo, allo scopo di prospettare poi al parlamento le conseguenze di tale intervento.

Da parte opposta non deve però trascurarsi di osservare l'importante rilievo, che è stato anche prospettato alla commissione, che — poichè incombe al Governo la responsabilità del bilancio — è necessario che all'esecutivo spetti l'iniziativa delle spese. Autorevoli studiosi hanno insistito nell'osservare che troppo spesso i rappresentanti del paese spingono all'imprevidenza e, non essendo responsabili del buon ordinamento del bilancio, dimostrano una liberalità eccessiva, natural-

mente a spese dei contribuenti. Quindi l'iniziativa parlamentare appare, dal punto di vista finanziario, dannosa.

La soluzione a questa controversia, la quale è di natura squisitamente politica, potrà essere trovata unicamente nel definire con accuratezza i compiti e le responsabilità del legislativo e dell'esecutivo in materia di amministrazione. Ad ogni modo ove si dovesse risolvere la questione nel senso di ammettere la iniziativa della camera (o delle camere) sarebbe addirittura indispensabile prescrivere nella carta costituzionale, ovvero in una legge integrativa di pari efficacia, che le nuove o maggiori spese debbono essere fronteggiate con determinati cespiti di entrata, in modo che l'attività parlamentare trovi un qualche freno all'allargamento delle spese.

#### § 17. — *Problemi relativi alla discussione del bilancio.*

Da più parti ed in più occasioni è stata lamentata la scarsa efficienza del sindacato parlamentare sull'attività dell'esecutivo, specialmente in materia di bilancio. Per la loro stessa composizione, per le prevalenti preoccupazioni d'ordine politico le grandi assemblee legislative sembrano scarsamente idonee ad affrontare una discussione di carattere tecnico e minuzioso, quale si richiede per l'approvazione del bilancio. A ciò appunto si è cercato di portare qualche rimedio, soprattutto evitando di portare i disegni di legge relativi al bilancio direttamente alla discussione delle camere, ma facendone precedere l'esame da quello di apposite commissioni parlamentari. Tale sistema, con lievi modificazioni, è in uso dovunque.

Il sistema inglese presenta notevoli pregi di semplicità e di snellezza. La camera dei comuni riunita in « comitato per le spese » (*committee of supply*) esamina, discute ed approva la cifra di ogni capitolo di spesa; riunita in « comitato per le entrate » (*committee of ways and means*) autorizza la tesoreria a procurarsi i fondi per pagare le spese deliberate; infine pareggia le entrate con le spese, votando l'insieme del bilancio con l'*appropriation bill*. Questo metodo del *Committee of the whole House* è molto pratico: alle commissioni possono partecipare tutti i membri della camera, evitando in tal modo ingiustificate esclusioni; in realtà finiscono col prendervi parte i più esperti e volenterosi. Le discussioni si svolgono con grande semplicità, e sono dirette da un presidente nominato dai presenti, il quale, a discussione finita, prepara una relazione verbale, che legge davanti alla camera in regolare seduta.

Col metodo americano, la discussione preventiva avviene nel seno di due comitati, rispettivamente per le entrate e per le spese, nominati dal congresso con elementi tratti da entrambi le assemblee legislative. I due comitati si dividono in sottocomitati, i quali possono sentire direttamente i capi delle amministrazioni interessate.

Secondo il sistema italiano, prima del 1929, vi erano due commissioni, entrambe di nomina elettiva; la « giunta generale del bilancio » e la « Commissione permanente di finanza » per la camera e per il senato rispettivamente. Queste commissioni hanno dato nel complesso buona prova; tuttavia è generale la convinzione che, in Italia, la discussione del bilancio proceda troppo a rilento ed a tale lentezza deve ricollegarsi, fra l'altro, l'attuale decorrenza dell'anno finanziario (1° luglio-30 giugno), sicchè uno snellimento della procedura avrebbe fra l'altro il vantaggio di consentire lo spostamento di tale decorrenza, portandola al 1° gennaio come è nei voti di molti (v. par. 12). D'altra parte ove si accedesse alla idea di un « bilancio economico » (secondo quanto si è prospettato nel par. 5) i compiti dell'assemblea legislativa (e dello stesso esecutivo) in merito alla discussione e dall'approvazione del bilancio si farebbero più ampie e delicati.

Merita quindi attenta considerazione la proposta fatta dal professor Riera (v. risposta al quesito n. 14 del questionario n. 2), il quale osserva che l'attuale sistema di predisposizione e presentazione del bilancio al Parlamento offre l'inconveniente che le camere accettano il bilancio così come viene presentato e quindi la redazione di questo fondamentale documento si appalesa unilaterale. Si ritiene opportuno che il bilancio prima della presentazione al Parlamento sia esaminato da consulenti tecnici, i quali debbano rimettere al Parlamento una relazione analitica sul bilancio. Questa proposta trae conforto da quanto si è recentemente disposto negli Stati Uniti d'America. Quivi la recente legge sul riassorbimento della mano d'opera disoccupata, conferisce al presidente l'obbligo di predisporre un programma economico per il « pieno impiego », programma che per le sue caratteristiche e per le modalità con cui deve essere predisposto costituisce un vero e proprio « bilancio economico », da cui si desume l'ampiezza della spesa statale e le stesse direttive della politica fiscale. La stessa legge prevede l'istituzione di una « commissione economica », che dovrebbe da una parte fornire al presidente gli elementi statistici e di studio per il suo programma economico, dall'altra coordinare l'attività delle varie commissioni legislative.

Nulla vieta che anche da noi si predisponga qualche cosa di simile, creando un organo di tecnici (assemblea o consiglio economico

consultivo) con il compito di compiere studi ed indagini, di dare pareri tecnici al Governo in materia di bilancio ed infine di riferire analiticamente all'assemblea legislativa sul bilancio predisposto dall'esecutivo. Un tale consiglio economico avrebbe funzioni utili e di rilevante importanza specialmente in relazione alla opportunità (già prospettata) di mettere in relazione l'equilibrio puramente finanziario del bilancio con le condizioni generali dell'equilibrio economico.

§ 18. — *Variazioni alle leggi di bilancio.*

Ovviamente — sebbene ciascun ministro debba provvedere alle spese in conformità degli stanziamenti disposti in bilancio — è molto probabile che nel corso dell'anno gli stanziamenti (fatti in base a semplici previsioni che per quanto accurate non escludono la possibilità di errori) si dimostrino insufficienti, o che sorga addirittura la necessità di spese che non sono punto previste nel bilancio. In tali ipotesi secondo il sistema vigente occorre provvedere come segue :

1) con decreto del ministro del Tesoro si prelevano le somme occorrenti dall'apposito « fondo di riserva per le spese obbligatorie e d'ordine », istituito nel bilancio passivo del Ministero del Tesoro, purchè trattisi di provvedere al pagamento di residui passivi eliminati per perenzione o di spese aventi carattere obbligatorio e d'ordine;

2) con decreto reale, su proposta del Ministro del Tesoro, sentito il consiglio dei ministri, si provvede ad iscrivere nel bilancio passivo dei diversi ministeri le somme necessarie per restituire tributi indebitamente percetti, per pagare vincite al lotto, per fare pagamenti relativi al debito pubblico, o per integrare assegnazioni relative a stipendi, pensioni ed altri assegni fissi ;

3) con decreto reale su proposta del Ministro del Tesoro, si può attingere al « fondo di riserva per spese impreviste » istituito nel bilancio passivo del Ministero del Tesoro ;

4) in tutti gli altri casi è necessario ottenere una nuova autorizzazione del parlamento, al quale vengono presentate apposite « note di variazione del bilancio ».

Col sistema attuale la disciplina delle variazioni è piuttosto rigida ; in genere con i decreti reali o ministeriali si può provvedere soltanto al prelevamento dai fondi di riserva, ma quando si tratta di aumentare le spese oltre i limiti previsti dal bilancio è necessaria una legge, eccettuati i casi elencati più sopra, al punto 2. In passato si provvedeva con la così detta legge di assestamento, istituita nel 1883 dal Magliani. Essa consisteva, in fondo, in un nuovo bilancio

preventivo, in quanto conteneva il prospetto di capitoli di bilancio da variarsi, sia per leggi già votate, sia per nuove necessità od altro, nonchè il riepilogo del bilancio rettificato con le modificazioni e le aggiunte risultanti dalle variazioni suddette. Tale legge veniva presentata quattro o cinque mesi dopo l'inizio dell'anno finanziario, tenendo conto delle variazioni avvenute nei primi mesi e delle più precise previsioni circa il restante periodo dell'esercizio. Il bilancio di assestamento ha il vantaggio di ridurre il numero dei provvedimenti di variazione, che specie in periodi di congiuntura si moltiplicano a dismisura e perciò se ne è proposto il ripristino. Dal punto di vista logico il sistema dell'assestamento si presenta opportuno; in pratica, peraltro, esso presenta l'inconveniente che il Governo, sapendo di potere più tardi rettificare le previsioni fatte, è spinto ad una minore precisione nel bilancio preventivo; per esempio, a valutare ottimisticamente le entrate ed a restringere le previsioni delle spese, in modo da presentare al Parlamento in sede di bilancio una situazione più favorevole di quella effettiva. Questo pericolo deve essere valutato attentamente, prima di accogliere la proposta sopra riferita.

Ove si ritenesse opportuno lasciare una certa sfera di discrezionalità e di indipendenza all'esecutivo si potrebbe pensare — accanto alla istituzione di un fondo di spese consolidate — allo stanziamento nel bilancio del Ministero del Tesoro di un fondo di riserva per spese impreviste, più ampio di quello attuale, ovvero allo stanziamento di singoli fondi analoghi nei bilanci dei vari ministeri.

Decidere su questi punti implica una precedente decisione, di ordine politico, sul problema dei rapporti fra legislativo ed esecutivo che non è compito di questa commissione affrontare, bastando richiamare al riguardo le brevi considerazioni di cui ai par. 1 e 2.

#### § 19. — *Conclusioni.*

Dalla breve disamina compiuta emerge con evidenza come l'argomento trattato, accanto ad aspetti di carattere prevalentemente tecnico, presenta importanza notevole dal punto di vista costituzionale. Sotto questo aspetto si profila la convenienza — specialmente se ci si dovesse avviare ad una costituzione di tipo rigido — di inserire nella carta costituzionale, o in una legge costituzionalmente vincolata, i principi fondamentali relativi al bilancio, precisando e migliorando il fuggevole cenno di cui all'art. 10 dello statuto albertino. Ove si ritenga di accoglierli nella carta costituzionale, i principi fondamentali, emersi nel corso della discussione, anche secondo la

opinione prevalente espressa dagli interrogati dovrebbero riferirsi :

1) all'obbligo della presentazione annuale del bilancio ed alle direttive fondamentali per la formazione e la discussione di esso nonché alle norme per le variazioni da apportarsi nel corso dell'esercizio. Questa norma potrebbe sancire appunto l'obbligo della presentazione del bilancio preventivo e consuntivo, indicare che spetta all'esecutivo la responsabilità della formazione del bilancio, precisare i rapporti fra le due camere e delimitare i poteri di iniziativa che si ritenesse opportuno concedere all'una od all'altra ;

2) agli effetti del bilancio come limite e guida dell'attività dell'esecutivo. Il contenuto di questa norma dovrebbe determinarsi in base alle decisioni sulle considerazioni svolte a questo proposito nel corso della relazione ; dovrebbe precisare la responsabilità ministeriale per l'esecuzione del bilancio e i limiti di discrezionalità dello esecutivo ;

3) ai principi fondamentali che reggono il bilancio : in questa norma si potrebbe sancire l'obbligo della pubblicità dei documenti contabili periodici di importanza fondamentale ; l'obbligo — almeno come prassi costituzionale — di una relazione non solo finanziaria, ma economica in senso lato da parte del ministro che presenta il bilancio ; la disciplina di un eventuale fondo consolidato.

Potrebbe affidarsi al legislatore ordinario il compito della ulteriore disciplina del bilancio ; in quella sede la eventuale riforma delle norme sulla contabilità di Stato dovrebbe tendere a spogliare il sistema dell'attuale eccessivo formalismo, e introdurre metodi razionali di scrittura contabile, il che implica una riforma accorta, ma radicale dell'amministrazione e della burocrazia.