Prof. Matteo Gnes (*)

L'armonizzazione contabile nella Costituzione e nella legge n. 196/2009

Lezione nell'ambito del corso di aggiornamento per i dottori commercialisti su "Il ruolo dei revisori degli enti locali dopo il processo di armonizzazione contabile"

Roma, 5 novembre 2012

(*) Professore associato di diritto amministrativo e Direttore del Master in Scienze amministrative, Università di Urbino Carlo Bo

L'armonizzazione dei sistemi contabili

1. Il significato di "armonizzazione"
2. Le ragioni dell'armonizzazione dei sistemi contabili
   a. le fonti
   b. i differenti sistemi contabili nell'ordinamento italiano
   c. l'incidenza dell'ordinamento europeo
3. Il primo tentativo di armonizzazione (d.lgs. n. 170/2006)
4. L'armonizzazione stabilita dalla l. n. 196/2009
   a. il quadro costituzionale
   b. la giurisprudenza costituzionale sul federalismo fiscale e sul coordinamento tra i livelli di governo
   c. l'armonizzazione nella l. n. 196/2009: la base costituzionale
   d. (segue) l'ambito di applicazione soggettivo
   e. (segue) le deleghe
5. La riforma costituzionale del 2012
   a. il ri-accentramento di competenze
   b. il nuovo art. 81 Cost.

Il significato di armonizzazione

Il significato di armonizzazione

- “armonizzazione” nel linguaggio corrente italiano significa “1. Il conferimento di un contesto armonico a una melodia o a un tema musicale; anche, il contesto conferito. 2. Coordinazione di strutture, di funzioni. 3. Trattamento cui vengono sottoposti i negativi fotografici quando occorra ridurre il contrasto dell’immagine. Der. di armonizzare – 1955” (Devoto-Oli, *Vocabolario della lingua italiana*, 2008)

- Nell’ordinamento europeo i termini «armonizzazione» e «ravvicinamento» delle legislazioni sono spesso usati indifferentemente, in quanto entrambi implicano la riduzione delle differenze esistenti tra i vari ordinamenti nazionali, nei settori in cui il persistere di differenze normative renderebbe meno agevole l’unificazione dei mercati nazionali. Per «armonizzazione» o «ravvicinamento», in particolare, si intende l’armonizzazione positiva, che comporta l’introduzione di *standards* europei, a differenza di quella negativa, che è basata sull’eliminazione delle barriere esistenti per effetto delle norme sulla libera circolazione dei fattori produttivi e del principio del mutuo riconoscimento (v. M. Gnes, *Ravvicinamento delle legislazioni*, in *Dizionario di diritto pubblico*, a cura di S. Cassese, Milano, Giuffrè, 2006)

- tra le diverse impostazioni proposte con riferimento all’armonizzazione dei sistemi contabili, quella generalmente accolta è quella per cui l’armonizzazione deve portare a concordanza di contenuti in modo che sia consentito, a fini conoscitivi, il consolidamento e la confrontabilità dei bilanci

Il significato di armonizzazione nell’ambito della contabilità pubblica

Alcuni problemi preliminari (v. A. Brancasi, *La travagliata armonizzazione dei bilanci pubblici*, in *Riv. Corte conti*, 2010, f. 5, pp. 9 ss.):

- “armonizzazione” dei bilanci e/o del sistema contabile?
- “Perché vi sia concordanza tra i bilanci, è necessario che essi usino un linguaggio comune, il quale è dato dal significato delle grandezze che in essi vi sono iscritte. Questo significato dipende dal sistema contabile adottato dagli enti che, in primo luogo, definisce il modo di rilevare ed annotare i fatti gestionali”
- “L’operazione di armonizzazione, proprio perché deve rendere simili i metodi di rilevazione dei fatti gestionali, non può riferirsi indistintamente ad enti per i quali la disciplina di tali adempimenti presenta un differente rilievo, tanto da costituire per alcuni, e non per tutti, regole di gestione”

Le ragioni dell'armonizzazione dei sistemi contabili

Le ragioni dell'armonizzazione dei sistemi contabili

1. I differenti sistemi contabili nell'ordinamento italiano:
   - disomogeneità dei sistemi contabili
   - comparabilità
   - controllo della finanza pubblica
   - federalismo fiscale
   - ecc.

2. L'incidenza dell'ordinamento europeo

Le fonti della finanza pubblica (principali fonti)

- Fonti europee
- Costituzione (artt. 81 e 119, nonché 100 e 103; ed artt. 114 ss. sul riparto di competenze e funzioni tra Stato e regioni)
- Leggi ordinarie (sul bilancio dello Stato)
  - R.d. 18 novembre 1923, n. 2440 (legge di contabilità generale dello Stato) (nonché reg. 23.5.1924, n. 827) ("De Stefani")
  - Legge 1 marzo 1964, n. 62 ("legge Curti")
  - Legge 5 agosto 1978, n. 468
  - Legge 8 agosto 1988, n. 362
  - Legge 3 aprile 1997, n. 94 e d.lgs. 7 agosto 1997, n. 279 (riforma Ciampi)
  - Legge 25 giugno 1999, n. 208
  - Legge 31 dicembre 2009, n. 196 (come modificata da varie leggi, in particolare dalla l. 7 aprile 2011, n. 39, sull'introduzione del semestre europeo)
- Leggi ordinarie (sul bilancio delle regioni)
  - Legge 19 maggio 1976, n. 335
  - D.lgs. 28 marzo 2000, n. 76
  - D.lgs. 12 aprile 2006, n. 170
- Leggi ordinarie (sugli ee.ll.)
  - D.lgs. 25 febbraio 1995, n. 77 → d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (Tuel)
- Fonti specifiche per altri enti (altri enti pubblici istituzionali, aziende sanitarie locali, camere di commercio, istituzioni scolastiche, università)

I sistemi contabili italiani: tipi di bilancio

Contabilità economica (bilancio economico) = ha lo scopo di fornire informazioni sull'andamento economico, attraverso la rilevazione dei *costi* e dei *ricavi*

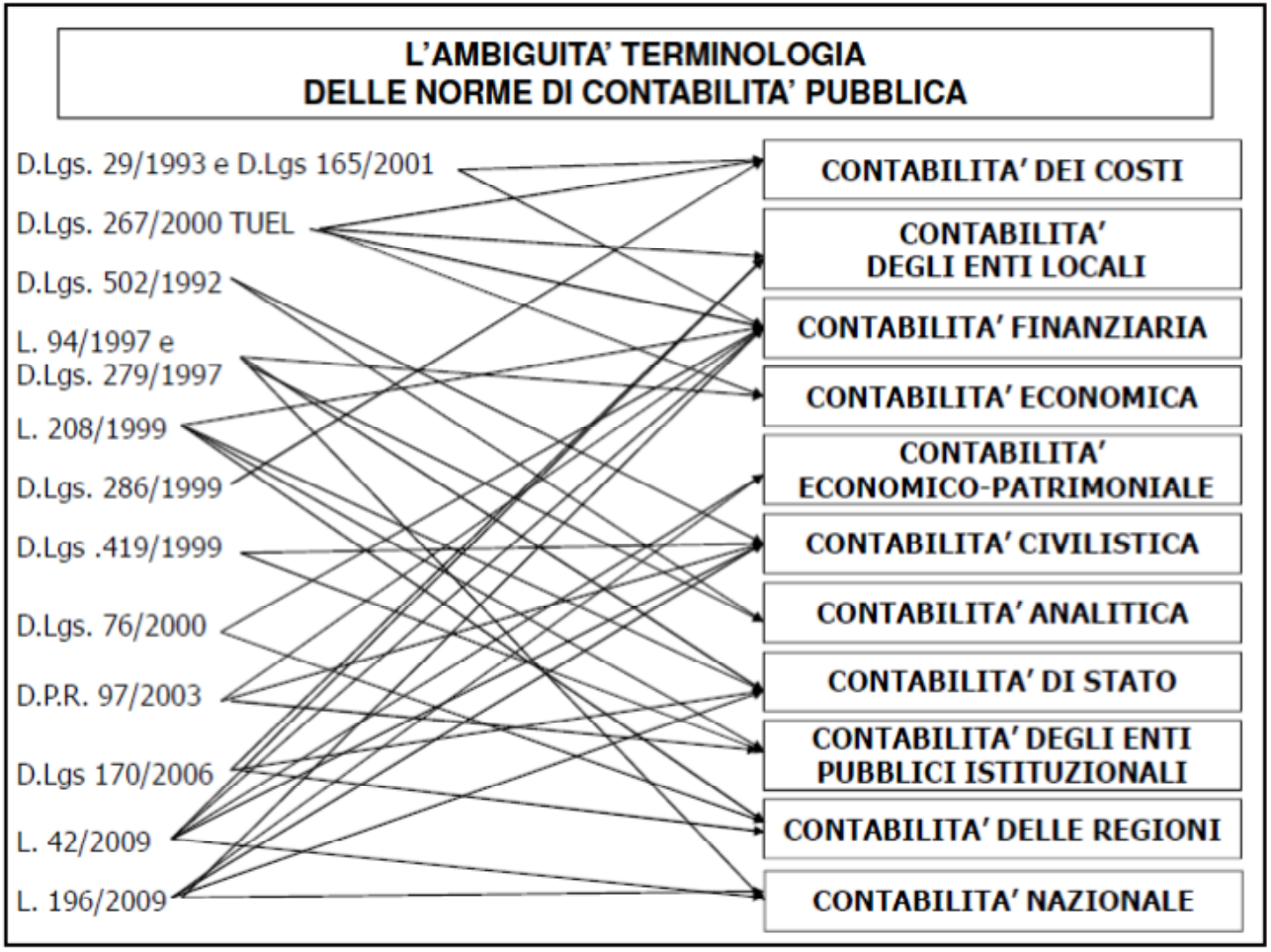
Contabilità finanziaria (bilancio finanziario) = ha ad oggetto solo i *flussi di denaro in entrata o in uscita*, attesi o realizzati in un determinato periodo

Funzioni del bilancio dello Stato: a. informativa; b. allocativa (strumento di decisione politica); c. autorizzativa (consente la gestione delle risorse, attraverso l'autorizzazione preventiva dei flussi finanziari → necessità di bilancio finanziario)

La contabilità economico-patrimoniale (cenni)

Contabilità finanziaria → funzione autorizzatoria

Contabilità economico-patrimoniale (o *generale*) → fornisce elementi informativi per l'analisi e la valutazione della spesa; contribuisce a rafforzare la funzione informativa del bilancio, sia verso l'esterno (collettività), sia verso l'interno (a supporto delle scelte gestionali degli organi di governo delle pubbliche amministrazioni)



Si ringrazia l'autore: Prof. F.G.Grandis

I sistemi contabili italiani: tipi di bilancio

Bilancio di cassa = sono riportate le spese effettivamente pagate (*pagamento*) e le entrate effettivamente riscosse (*riscossione*) nel periodo considerato

Bilancio di competenza = sono riportate le spese che ci si impegna ad effettuare (*impegno*) e le entrate accertate (*accertamento*), ossia che si prevede di riscuotere, nell'esercizio. Comporta la tenuta della contabilità dei *residui* (entrate e spese iscritte nel bilancio ma non riscosse o effettuate)

I sistemi contabili italiani

Ente	Normativa di riferimento
Stato	r.d. n. 2440/1923; r.d. n. 827/1924; l. n. 62/1964; l. n. 468/1978; l. n. 362/1988; l. n. 94/1997; d.lgs. n. 279/1997; l. n. 208/1999
Regioni	l. n. 335/1976; d.lgs. n. 76/2000
Enti locali	l. n. 142/1990; d.lgs. n. 77/1995; d.lgs. n. 267/2000
ASL	l. n. 833/1978; d.lgs. n. 502/1992; d.lgs. n. 229/1999
Enti pubblici (non economici)	l. n. 70/1975; d.P.R. n. 97/2003
Tutte le p.a.	l. n. 59/1997; d.lgs. n. 286/1999; d.lgs. n. 165/2001

I sistemi contabili italiani

Ente	Sistema contabile
Stato	contabilità finanziaria a base mista, con registrazione per competenza giuridica e per cassa. Vi è anche un sistema di contabilità economica analitica finalizzata alla rilevazione dei costi delle amministrazioni centrali dello Stato, basato sui criteri della competenza economica
Regioni	contabilità a base finanziaria, con un bilancio redatto in termini di competenza e di cassa. Ogni regione ha individuato autonomamente le proprie funzioni (con cui classificare le spese), dando luogo ad una proliferazione di schemi classificatori non confrontabili e/o raccordabili tra loro
Enti locali	contabilità finanziaria per competenza, cui si affiancano, in fase di rendicontazione, i prospetti tipici della contabilità economico-patrimoniale (conto economico e conto del patrimonio)
ASL	contabilità economico-patrimoniale
Enti pubblici	Vari sistemi: sola contabilità economico-patrimoniale; sola contabilità finanziaria; entrambe con possibilità di riconciliazione tra le poste finanziarie e quelle economiche

I sistemi contabili italiani: il concetto di "**impegno**" (→ riflessi anche sulla concezione di "competenza")

Ente	**Sistema contabile**
Stato	(art. 20, c. 3-4, l. 468/1978) «Formano impegni sugli stanziamenti di competenza le sole somme dovute dallo Stato a seguito di obbligazioni giuridicamente perfezionate. Gli impegni assunti possono riferirsi soltanto all'esercizio in corso»
Regioni	(art. 18, d.lgs. 76/2000) «1. Gli impegni di spesa sono assunti nei limiti dei rispettivi stanziamenti di competenza del bilancio in corso. 2. Formano impegno sugli stanziamenti di competenza dell'esercizio le somme dovute dalla regione, in base alla legge, a contratto o ad altro titolo, a creditori determinati o determinabili, semprechè la relativa obbligazione venga a scadenza entro il termine dell'esercizio. 3. Nel caso di obbligazioni a carattere pluriennale, assunte dalla regione sulla base di specifica autorizzazione legislativa, a norma dell'art. 3, commi 2 e 3, ovvero assunte, per le spese correnti, quando ciò sia indispensabile per assicurare la continuità dei servizi, formano impegno sugli stanziamenti dell'esercizio le sole quote che vengano a scadenza nel corso dell'esercizio medesimo. […]»
Enti locali	(art. 183, d.lgs. 267/2000) «1. L'impegno costituisce la prima fase del procedimento di spesa, con la quale, a seguito di obbligazione giuridicamente perfezionata è determinata la somma da pagare, determinato il soggetto creditore, indicata la ragione e viene costituito il vincolo sulle previsioni di bilancio, nell'àmbito della disponibilità finanziaria accertata ai sensi dell'articolo. […]»

I sistemi contabili in prospettiva comparata

(da: Commissione europea, *Modernizzazione della contabilità comunitaria*, Lussemburgo, 2006, p. 1)

La contabilità dell'Unione europea

(da: Commissione europea, *Modernizzazione della contabilità comunitaria*, Lussemburgo, 2006, p. 1)

La disciplina europea della finanza pubblica

Articolo 3 TUE

«L'Unione ha competenza esclusiva nei seguenti settori: [...] c) politica monetaria per gli Stati membri la cui moneta è l'euro»

Articolo 119 TFUE

«1. Ai fini enunciati all'articolo 3 del trattato sull'Unione europea, l'azione degli Stati membri e dell'Unione comprende, alle condizioni previste dai trattati, l'adozione di una politica economica che è fondata sullo stretto coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri, sul mercato interno e sulla definizione di obiettivi comuni, condotta conformemente al principio di un'economia di mercato aperta e in libera concorrenza.

2. Parallelamente, alle condizioni e secondo le procedure previste dai trattati, questa azione comprende una moneta unica, l'euro, nonché la definizione e la conduzione di una politica monetaria e di una politica del cambio uniche, che abbiano l'obiettivo principale di mantenere la stabilità dei prezzi e, fatto salvo questo obiettivo, di sostenere le politiche economiche generali nell'Unione conformemente al principio di un'economia di mercato aperta e in libera concorrenza.

3. Queste azioni degli Stati membri e dell'Unione implicano il rispetto dei seguenti principi direttivi: prezzi stabili, finanze pubbliche e condizioni monetarie sane nonché bilancia dei pagamenti sostenibile».

La disciplina europea della finanza pubblica

- Artt. 120-121 TFUE → indirizzi di massima per le politiche economiche degli Stati membri e dell'Unione
- Art. 126 TFUE (ex art. 104 TCE) → divieto disavanzi pubblici eccessivi
- Protocollo n. 12 sulla procedura per i disavanzi eccessivi (allegato al TFUE)
- Risoluzione del Consiglio europeo relativa al patto di stabilità (Amsterdam, 17 giugno 1997)
- Regolamento (Ce) n. 1466/97 del Consiglio, del 7 luglio 1997, per il rafforzamento della sorveglianza delle posizioni di bilancio nonché della sorveglianza e del coordinamento delle politiche economiche
- Regolamento (Ce) n. 1467/97 del Consiglio, del 7 luglio 1997, per l'accelerazione e il chiarimento delle modalità di attuazione della procedura per i disavanzi eccessivi
- norme del 2010-2012 (introduzione del semestre europeo, *six-pack*, Trattato sul *fiscal compact*, ecc.)

La disciplina europea della finanza pubblica: il divieto di disavanzi pubblici eccessivi

Articolo 126 TFUE (ex articolo 104 del TCE)

«1. Gli Stati membri devono evitare disavanzi pubblici eccessivi.

2. La Commissione sorveglia l'evoluzione della situazione di bilancio e dell'entità del debito pubblico negli Stati membri, al fine di individuare errori rilevanti. In particolare esamina la conformità alla disciplina di bilancio sulla base dei due criteri seguenti:

a) se il rapporto tra il disavanzo pubblico, previsto o effettivo, e il prodotto interno lordo superi un valore di riferimento, a meno che

- il rapporto non sia diminuito in modo sostanziale e continuo e abbia raggiunto un livello che si avvicina al valore di riferimento,
- oppure, in alternativa, il superamento del valore di riferimento sia solo eccezionale e temporaneo e il rapporto resti vicino al valore di riferimento;

b) se il rapporto tra debito pubblico e prodotto interno lordo superi un valore di riferimento, a meno che detto rapporto non si stia riducendo in misura sufficiente e non si avvicini al valore di riferimento con ritmo adeguato.

I valori di riferimento sono specificati nel protocollo sulla procedura per i disavanzi eccessivi allegato ai trattati [...]»

Il primo tentativo di armonizzazione (d.lgs. n. 170/2006)

3. Il primo tentativo di armonizzazione (d.lgs. n. 170/2006)

Art. 1, c. 4, l. 5 giugno 2003 n. 131: «In sede di prima applicazione, per orientare l'iniziativa legislativa dello Stato e delle Regioni fino all'entrata in vigore delle leggi con le quali il Parlamento definirà i nuovi principi fondamentali, il Governo è delegato ad adottare, entro tre anni dalla data di entrata in vigore della presente legge, su proposta del Presidente del Consiglio dei ministri di concerto con i Ministri interessati, uno o più decreti legislativi meramente ricognitivi dei principi fondamentali che si traggono dalle leggi vigenti, nelle materie previste dall'articolo 117, terzo comma, della Costituzione, attenendosi ai principi della esclusività, adeguatezza, chiarezza, proporzionalità ed omogeneità e indicando, in ciascun decreto, gli ambiti normativi che non vi sono compresi. [...]»

D.lgs. 12 aprile 2006, n.170, *Ricognizione dei principi fondamentali in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, a norma dell'articolo 1 della legge 5 giugno 2003, n. 131*

- N.B. Del mutato quadro costituzionale (cd. riforma del Titolo V della Costituzione) si tratterà in seguito

L’armonizzazione stabilita dalla l. n. 196/2009

Il federalismo fiscale ed il coordinamento tra i livelli di governo

Art. 117 Cost. (testo originario)

«[I] La Regione emana per le seguenti materie norme legislative nei limiti dei principi fondamentali stabiliti dalle leggi dello Stato, sempreché le norme stesse non siano in contrasto con l'interesse nazionale e con quello di altre Regioni: - ordinamento degli uffici e degli enti amministrativi dipendenti dalla Regione; - circoscrizioni comunali; - polizia locale urbana e rurale; - fiere e mercati; - beneficenza pubblica ed assistenza sanitaria ed ospedaliera; - istruzione artigiana e professionale e assistenza scolastica; - musei e biblioteche di enti locali; - urbanistica; - turismo ed industria alberghiera; - tranvie e linee automobilistiche d'interesse regionale; - viabilità, acquedotti e lavori pubblici di interesse regionale; - navigazione e porti lacuali; - acque minerali e termali; - cave e torbiere; - caccia; - pesca nelle acque interne; - agricoltura e foreste; - artigianato; - altre materie indicate da leggi costituzionali.

[II] Le leggi della Repubblica possono demandare alla Regione il potere di emanare norme per la loro attuazione»

Il federalismo fiscale ed il coordinamento tra i livelli di governo

Art. 117 Cost. (come sostituito dall'art. 3 l. cost. 18 ottobre 2001, n. 3) (pre-riforma del 2012)

«[I] La **potestà legislativa** è esercitata dallo Stato e dalle Regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali.

[II] Lo **Stato** ha **legislazione esclusiva** nelle seguenti materie:

e) moneta, tutela del risparmio e mercati finanziari; tutela della concorrenza; sistema valutario; sistema tributario e contabile dello Stato; perequazione delle risorse finanziarie;

m) determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale;

r) pesi, misure e determinazione del tempo; coordinamento informativo statistico e informatico dei dati dell'amministrazione statale, regionale e locale; opere dell'ingegno;

[III] Sono materie di **legislazione concorrente** quelle relative a: [...] armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario [...]

[IV] Spetta alle **Regioni** la potestà legislativa in riferimento ad ogni materia non espressamente riservata alla legislazione dello Stato»

Il federalismo fiscale ed il coordinamento tra i livelli di governo

Art. 119 Cost.

«I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno **autonomia finanziaria di entrata e di spesa**.

I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno **risorse autonome**. Stabiliscono e applicano **tributi ed entrate propri**, **in armonia con la Costituzione** e **secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario**. Dispongono di **compartecipazioni al gettito di tributi** erariali riferibile al loro territorio.

La legge dello Stato istituisce un **fondo perequativo**, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante.

Le risorse derivanti dalle fonti di cui ai commi precedenti consentono ai Comuni, alle Province, alle Città metropolitane e alle Regioni di **finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite**.

Per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni, **lo Stato destina risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali** in favore di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni.

I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno un **proprio patrimonio**, attribuito secondo i principi generali determinati dalla legge dello Stato. Possono **ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento**. E' esclusa ogni garanzia dello Stato sui prestiti dagli stessi contratti»

Il federalismo fiscale ed il coordinamento tra i livelli di governo

«Nonostante che la disciplina delle condizioni e dei limiti dell'accesso degli enti territoriali al mercato dei capitali rientri principalmente nell' ambito del coordinamento della finanza pubblica, attribuito dall'art. 117, comma 3, cost. alla potestà legislativa concorrente delle regioni, non è in contrasto con gli art. 117 e 119 cost. la **possibilità, riconosciuta alla legge statale, di prevedere e disciplinare poteri di ordine amministrativo, di regolazione tecnica, di rilevazione dati e di controllo** e di imputare gli stessi ad un organo dell'amministrazione statale» (Corte costituzionale, 30 dicembre 2003, n. 376, Reg. Marche e altro c. Pres. Cons.)

Il federalismo fiscale ed il coordinamento tra i livelli di governo

«Non sono fondate, in riferimento agli art. 117 comma 4 e 119 cost. le q.l.c. dell'art. 17 comma 2 l. 28 dicembre 2001 n. 448, il quale, introducendo l'art. 40 bis nel d.lg. 30 marzo 2001 n. 165, prevede verifiche congiunte tra comitati di settore e Governo in merito alle implicazioni finanziarie della contrattazione integrativa di comparto e definisce metodologie e criteri di riscontro anche a campione e imponendo agli organi di controllo interno l'invio al Ministero dell'economia di informazioni sui costi della contrattazione integrativa secondo un modello di rilevazione predisposto dal medesimo Ministero d'intesa con la Presidenza del Consiglio dei ministri. Tale disposizione, infatti, detta regole che, lungi dal costituire normativa di dettaglio, **sono strumentali rispetto al fine - legittimamente perseguito dalla legislazione statale in sede di coordinamento della finanza pubblica - di valutare la compatibilità, con i vincoli di bilancio risultanti dagli strumenti di programmazione annuale e pluriennale**, della spesa in materia di contrattazione integrativa» (Corte costituzionale, 13 gennaio 2004, n. 4, Reg. Marche e altro c. Pres. Cons.)

Il federalismo fiscale ed il coordinamento tra i livelli di governo

«Non è fondata, in riferimento agli art. 3, 5, 114, 117, 118 e 119 cost., nonché all'art. 10 l. cost. 18 ottobre 2001 n. 3, la q.l.c. dell'art. 28 commi da 1 a 4 l. 27 dicembre 2002 n. 289, il quale prevede l'acquisizione, da parte del Ministero dell'economia, delle informazioni relative alla gestione finanziaria delle amministrazioni pubbliche (commi 1 e 2), l'obbligo di codificazione uniforme su tutto il territorio nazionale degli incassi, dei pagamenti e dei dati di competenza economica rilevati dalle pubbliche amministrazioni (comma 3), nonché il divieto alle banche e agli uffici postali di accettare disposizioni di pagamento prive di tale codificazione (comma 4). I contenuti regolativi delle disposizioni impugnate costituiscono espressione della competenza legislativa concorrente in tema di "coordinamento della finanza pubblica", che, tenuto conto della finalità di coordinamento e insieme di regolazione tecnica, **legittima l'imposizione di vincoli agli enti locali quando lo rendano necessario ragioni di coordinamento finanziario connesse ad obiettivi nazionali** (comprensivi, dunque, della cosiddetta "finanza pubblica allargata"), a loro volta condizionati dagli obblighi comunitari; vincoli che possono richiedere, per la stessa natura del coordinamento finanziario, anche l'esercizio di poteri di ordine amministrativo, di regolazione tecnica, di rilevazione di dati e di controllo, potendosi quindi collocare a livello centrale non solo la determinazione delle norme fondamentali che reggono la materia, ma altresì i poteri puntuali eventualmente necessari perché la finalità di coordinamento, per sua natura eccedente le possibilità di intervento dei livelli territoriali sub-statali, possa essere concretamente realizzata» (Corte costituzionale, 27 gennaio 2005, n. 35, Reg. Valle d'Aosta e altro c. Pres. Cons.)

Il federalismo fiscale ed il coordinamento tra i livelli di governo

«La questione di legittimità costituzionale dell'art. 77, comma 1, del d.l. n. 112 del 2008 non è fondata. Il legislatore statale, con la norma impugnata, si è limitato a fissare il tetto massimo della spesa del comparto regionale per il triennio 2009-2011. L'esame della giurisprudenza di questa Corte in tema di **coordinamento della finanza pubblica** consente, pertanto, di affermare che si tratta di una norma che può essere ricondotta ai principi fondamentali di siffatta materia, in quanto risponde alle due condizioni sopra richiamate: **essa infatti pone un obiettivo di riequilibrio della finanza pubblica, nel senso di un transitorio contenimento complessivo della spesa corrente del comparto regionale**; non prevede invece gli strumenti e le modalità per il perseguimento del medesimo obiettivo, la cui individuazione resta affidata alle scelte discrezionali delle Regioni nell'ambito della propria sfera di autonomia» (Corte costituzionale, 06 novembre 2009, n. 284, Reg. Calabria c. Pres. Cons. Ministri)

La riforma della legge di contabilità e finanza pubblica e le altre riforme

- la legge 5 maggio 2009, n. 42, *Delega in materia di federalismo fiscale*
- il decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, *Attuazione della legge 4 marzo 2009, n. 15, in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni* (cd. "decreto Brunetta")
- la legge 31 dicembre 2009, n. 196, *Legge di contabilità e finanza pubblica* (e successive modifiche: in particolare, l. n. 39/2011)

Perché la riforma della legge di contabilità e finanza pubblica?

- federalismo e sistemi contabili
- governo unitario della finanza pubblica (ruolo MEF)
- riforma programmazione economica (inserimento organico di riforme già avviate: modernizzazione del bilancio per missioni e programmi; patto di stabilità europeo ed interno; maggiore trasparenza ed accuratezza delle informazioni; ecc.)
- rapporti con le altre riforme
- adeguamento ai principi europei ed alle riforme europee

Art. 1 Princìpi di coordinamento e ambito di riferimento

«1. Le amministrazioni pubbliche concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica sulla base dei princìpi fondamentali dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica, e ne condividono le conseguenti responsabilità.

2. Ai fini della presente legge, per amministrazioni pubbliche si intendono gli enti e gli altri soggetti che costituiscono il settore istituzionale delle amministrazioni pubbliche individuati dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) sulla base delle definizioni di cui agli specifici regolamenti comunitari.

3. La ricognizione delle amministrazioni pubbliche di cui al comma 2 è operata annualmente dall'ISTAT con proprio provvedimento e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale entro il 31 luglio.

4. Le disposizioni recate dalla presente legge e dai relativi decreti legislativi costituiscono princìpi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'articolo 117 della Costituzione e sono finalizzate alla tutela dell'unità economica della Repubblica italiana, ai sensi dell'articolo 120, secondo comma, della Costituzione.

5. Le disposizioni della presente legge si applicano alle regioni a statuto speciale e alle province autonome di Trento e di Bolzano nel rispetto di quanto previsto dai relativi statuti».

Art. 1 Princìpi di coordinamento e ambito di riferimento (nuovo testo)

«1. Le amministrazioni pubbliche concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale in coerenza con le procedure e i criteri stabiliti dall'Unione europea e ne condividono le conseguenti responsabilità. Il concorso al perseguimento di tali obiettivi si realizza secondo i principi fondamentali dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica.

2. Ai fini della presente legge, per amministrazioni pubbliche si intendono gli enti e gli altri soggetti che costituiscono il settore istituzionale delle amministrazioni pubbliche individuati dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) sulla base delle definizioni di cui agli specifici regolamenti comunitari.

3. La ricognizione delle amministrazioni pubbliche di cui al comma 2 è operata annualmente dall'ISTAT con proprio provvedimento e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale entro il 30 settembre.

4. Le disposizioni recate dalla presente legge e dai relativi decreti legislativi costituiscono princìpi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'articolo 117 della Costituzione e sono finalizzate alla tutela dell'unità economica della Repubblica italiana, ai sensi dell'articolo 120, secondo comma, della Costituzione.

5. Le disposizioni della presente legge si applicano alle regioni a statuto speciale e alle province autonome di Trento e di Bolzano nel rispetto di quanto previsto dai relativi statuti».

Art. 1 Princìpi di coordinamento e ambito di riferimento

"Armonizzazione dei bilanci pubblici" e "coordinamento della finanza pubblica":

→ costituiscono princìpi fondamentali del **coordinamento** della finanza pubblica ai sensi dell'articolo **117** della Costituzione e sono finalizzate alla tutela dell'**unità economica della Repubblica italiana**, ai sensi dell'articolo **120**, secondo comma, della Costituzione.

Art. 1 Princìpi di coordinamento e ambito di riferimento

Art. 117, c. 3, Cost.: «Sono materie di **legislazione <u>concorrente</u>** quelle relative a: [...] **armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario**[...]. Nelle materie di legislazione concorrente spetta alle Regioni la potestà legislativa, salvo che per la determinazione dei principi fondamentali, riservata alla legislazione dello Stato.»

Art. 120, c. 2, Cost.: «Il **Governo può sostituirsi** a organi delle Regioni, delle Città metropolitane, delle Province e dei Comuni nel caso di mancato rispetto di norme e trattati internazionali o della normativa comunitaria oppure di pericolo grave per l'incolumità e la sicurezza pubblica, ovvero **quando lo richiedono la tutela dell'unità giuridica o dell'unità economica e in particolare la tutela dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali, prescindendo dai confini territoriali dei governi locali**. La legge definisce le procedure atte a garantire che i poteri sostitutivi siano esercitati nel rispetto del principio di sussidiarietà e del principio di leale collaborazione»

Ambito di applicazione:

Art. 117 Cost.

- ha ad oggetto i “bilanci pubblici” e non i “bilanci degli enti pubblici”
- per cui si dovrebbero intendere non i bilanci di tutti gli enti pubblici, ma solo di quegli enti i cui bilanci sono approvati in termini finanziari, con funzione autorizzatoria dell’attività finanziaria dell’ente, ecc.

Art. 1 Princìpi di coordinamento e ambito di riferimento

Ambito di applicazione:

- tutte le "amministrazioni pubbliche" che costituiscono il "settore istituzionale delle amministrazioni pubbliche"
- sulla base delle definizioni stabilite dai regolamenti europei ("SEC95")
- individuate annualmente dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT), con provvedimento pubblicato nella Gazzetta Ufficiale entro il 30 settembre (nel testo originario: 31 luglio)
- si applicano alle regioni a statuto speciale e alle province autonome di Trento e di Bolzano nel rispetto di quanto previsto dai relativi Statuti

La nozione di pubblica amministrazione nell'ordinamento italiano

→ è una nozione funzionalizzata; diversa estensione a seconda dell'utilizzo. Ad es.

- in materia di applicazione delle norme sugli appalti pubblici (nozione di organismo di diritto pubblico)
- in materia di accesso ai documenti (art. 22 l. 241/1990)
- in materia di disavanzi pubblici eccessivi
- per delimitare il campo di applicazione delle norme sul personale delle pubbliche amministrazioni (d.lgs. n. 165/2001)
- in materia di libera circolazione dei lavoratori (art. 45, c. 4, TFUE)

La nozione di pubblica amministrazione nel d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165 (art. 1, c. 2)

«Per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale, l'Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN) e le Agenzie di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300».

La nozione di pubblica amministrazione ai fini dell'applicazione della normativa europea si conti pubblici

Regolamento (CE) n. 2223/96 del Consiglio del 25 giugno 1996 relativo al Sistema europeo dei conti nazionali e regionali nella Comunità (con varie modifiche)

2.68. Definizione — Il settore amministrazioni pubbliche (S.13) comprende tutte le unità istituzionali che agiscono da produttori di altri beni e servizi non destinabili alla vendita (cfr. paragrafo 3.26) la cui produzione è destinata a consumi collettivi e individuali ed è finanziata in prevalenza da versamenti obbligatori effettuati da unità appartenenti ad altri settori e/o tutte le unità istituzionali la cui funzione principale consiste nella redistribuzione del reddito e della ricchezza del paese.

2.69. Le unità istituzionali comprese nel settore S.13 sono le seguenti:

a) gli organismi pubblici (esclusi i produttori pubblici aventi la forma di società di capitali pubbliche o dotati, in forza di una normativa specifica, di personalità giuridica e le quasi-società, allorché sono classificate nei settori delle società finanziarie o non finanziarie) che gestiscono e finanziano un insieme di attività, principalmente consistenti nel fornire alla collettività beni e servizi non destinabili alla vendita (1);

b) le istituzioni senza scopo di lucro dotate di personalità giuridica che agiscono da produttori di altri beni e servizi non destinabili alla vendita, che sono controllate e finanziate in prevalenza da amministrazioni pubbliche;

c) i fondi pensione autonomi, se soddisfano le due condizioni di cui al paragrafo 2.74.

2.70. Il settore delle amministrazioni pubbliche è suddiviso in quattro sottosettori:

a) amministrazioni centrali (S.1311)

b) amministrazioni di Stati federati (S.1312)

c) amministrazioni locali (S.1313)

d) enti di previdenza e assistenza sociale (S.1314).

Spesa primaria consolidata delle amministrazioni pubbliche

	2006		2007		2008	
	milioni di euro	%	milioni di euro	%	milioni di euro	%
Amministrazioni pubbliche	661.725	100,0	670.580	100,0	694.032	100,0
Amministrazioni centrali	182.927	27,6	176.967	26,4	175.553	25,3
Amministrazioni locali	225.975	34,1	228.174	34	239.557	34,5
Enti di previdenza	252.823	38,2	265.439	39,6	278.922	40,2

Da: Ragioneria generale dello Stato, *La riforma della contabilità e della finanza pubblica: novità, riflessioni e prospettive*, aprile 2010, p. 5

La nozione di pubblica amministrazione ai fini dell’applicazione della normativa europea ai conti pubblici

→ Ragioneria generale dello Stato, *Determina n. 0037547 del 26 aprile 2010* (in materia di individuazione delle amministrazioni pubbliche, ad esclusione di enti ed organismi pubblici territoriali e loro associazioni, nonché degli enti ed organismi dagli stessi vigilati, obbligati all'invio telematico dei bilanci ai sensi della L. 196/2009. Schemi e modalità operative per la rilevazione)

La nozione di pubblica amministrazione ai fini dell'applicazione della normativa europea ai conti pubblici

→ Istat, *Elenco delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 3 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e di finanza pubblica)*, in G.U. n. 228 del 30 settembre 2011 e poi in G.U. n. 227 del 28 settembre 2012

L'armonizzazione dei sistemi e degli schemi contabili: le deleghe

Art. 2, c. 1 → delega «per l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, ad esclusione delle regioni e degli enti locali, e dei relativi termini di presentazione e approvazione, in funzione delle esigenze di programmazione, gestione e rendicontazione della finanza pubblica»

Art. 2, c. 6 → delega per l'armonizzazione dei sistemi contabili di regioni ed enti locali (ad eccezione delle regioni a statuto speciale e province autonome: art. 1. c. 2, l. 42/2009) → inserisce la delega all'art. 2, c. 2 della l. 42/2009

Art. 40 → delega per il completamento della revisione della struttura del bilancio dello Stato

Art. 42 → delega per il passaggio al bilancio (statale) di sola cassa (testo originale) → delega al Governo per il riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa

L'armonizzazione dei sistemi e degli schemi contabili: i principi delle deleghe (art. 2, c.2 e cfr. c. 6)

- adozione di **regole contabili uniformi** e di un **comune piano dei conti integrato** al fine di consentire il consolidamento e il monitoraggio in fase di previsione, gestione e rendicontazione dei conti delle amministrazioni pubbliche;
- definizione di una **tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio** per le amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica, ai fini del raccordo con le regole contabili uniformi;
- adozione di comuni schemi di bilancio articolati in **missioni e programmi** coerenti con la **classificazione economica e funzionale** individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite, al fine di rendere più trasparenti e significative le voci di bilancio dirette all'attuazione delle politiche pubbliche, e adozione di un sistema unico di codifica dei singoli provvedimenti di spesa correlati alle voci di spesa riportate nei bilanci;
- **affiancamento**, ai fini conoscitivi, al **sistema di contabilità finanziaria** di un sistema e di schemi di **contabilità economico-patrimoniale** che si ispirino a comuni criteri di contabilizzazione;
- adozione di un **bilancio consolidato** delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema tipo definito dal Ministro dell'economia e delle finanze d'intesa con i Ministri interessati;
- definizione di un **sistema di indicatori di risultato** semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni alle diverse amministrazioni individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri
- (art. 40) delega per il completamento della revisione della struttura del **bilancio dello Stato**
- (art. 42) delega per il **potenziamento della funzione del bilancio di cassa (dello Stato)**

La delega per il passaggio al bilancio (dello Stato) di sola cassa (art. 42) (testo originario)

«1. Ai fini del passaggio, nella predisposizione del bilancio annuale di previsione e degli altri documenti contabili dello Stato, da una redazione in termini di competenza e cassa **ad una redazione in termini di sola cassa**, il Governo è delegato ad adottare, entro tre anni dalla data di entrata in vigore della presente legge, uno o più decreti legislativi nel rispetto dei seguenti princìpi e criteri direttivi:

a) **affiancamento** al bilancio di cassa, **a fini conoscitivi**, **di un corrispondente prospetto redatto in termini di competenza**;

b) adozione di sistemi contabili di rilevazione che assicurino la disponibilità dei **dati relativi alle posizioni debitorie e creditorie** dello Stato anche al fine della compilazione di un elenco degli impegni in modo da evitare la formazione di situazioni debitorie;

c) rilevazione delle informazioni necessarie al **raccordo** dei dati di bilancio con i criteri previsti per la redazione del conto consolidato delle amministrazioni pubbliche secondo i criteri adottati in ambito comunitario;

d) previsione di un **sistema di controlli preventivi sulla legittimità contabile e amministrativa** dell'obbligazione assunta dal dirigente responsabile;

e) previsione dell'obbligo, a carico del dirigente responsabile, di predisporre un **apposito piano finanziario che tenga conto della fase temporale di assunzione delle obbligazioni**, sulla base del quale ordina e paga le spese;

f) **adeguamento della disciplina prevista dalla presente legge** in conseguenza dell'adozione del bilancio di cassa e previsione di un periodo transitorio per l'attuazione della nuova disciplina e lo smaltimento dei residui passivi accertati al momento dell'effettivo passaggio al bilancio di cassa;

g) considerazione, ai fini della predisposizione dei decreti legislativi di cui al presente comma, dei risultati della sperimentazione condotta ai sensi del comma 2;

h) definizione di **limiti all'assunzione di obbligazioni da parte del dirigente** responsabile in relazione all'autorizzazione di cassa disponibile, con previsione di appositi correttivi che tengano conto delle caratteristiche delle diverse tipologie di spesa;

i) **previsione della graduale estensione dell'applicazione del bilancio di cassa alle altre amministrazioni pubbliche**. [...]»

La delega per il potenziamento del bilancio di cassa dello Stato (art. 42) (nuovo testo, come modificato dalla l. n. 39/2011)

«1. Ai fini del riordino della disciplina per la gestione del bilancio dello Stato e del **potenziamento della funzione del bilancio di cassa**, **ferma rimanendo la redazione anche in termini di competenza**, il Governo è delegato ad adottare, entro quattro anni dalla data di entrata in vigore della presente legge, un decreto legislativo nel rispetto dei seguenti principi e criteri direttivi:

a) **razionalizzazione della disciplina dell'accertamento delle entrate e dell'impegno delle spese**, nonché di quella relativa alla formazione ed al regime contabile dei **residui attivi e passivi**, al fine di assicurare una **maggiore trasparenza, semplificazione e omogeneità** di trattamento di analoghe fattispecie contabili;

b) ai fini del **potenziamento del ruolo del bilancio di cassa**, previsione del **raccordo**, anche in appositi allegati, **tra le autorizzazioni di cassa del bilancio statale e la gestione di tesoreria**;

c) ai fini del **rafforzamento del ruolo programmatorio del bilancio di cassa**, previsione dell'**obbligo, a carico del dirigente responsabile, di predisporre un apposito piano finanziario che tenga conto della fase temporale di assunzione delle obbligazioni**, sulla base del quale ordina e paga le spese;

d) **revisione del sistema dei controlli preventivi sulla legittimità contabile e amministrativa** dell'obbligazione assunta dal dirigente responsabile del pagamento, tenendo anche conto di quanto previsto alla lettera c);

e) previsione di un **periodo transitorio** per l'attuazione della nuova disciplina;

f) considerazione, ai fini della predisposizione del decreto legislativo di cui al presente comma, dei risultati della sperimentazione condotta ai sensi del comma 2;

g) previsione della **graduale estensione** delle disposizioni adottate in applicazione delle lettere a), c) e d) **alle altre amministrazioni pubbliche**, anche in coerenza con quanto disposto dall'articolo 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42, nonché dall'articolo 2 della presente legge;

h) rilevazione delle informazioni necessarie al **raccordo dei dati di bilancio con i criteri previsti** per la redazione del conto consolidato delle amministrazioni pubbliche secondo i criteri adottati nell'ambito dell'Unione europea.[...]»

Il ripensamento sulla delega per il passaggio al bilancio (dello Stato) di sola cassa (art. 42)→ i motivi:

Motivi per il passaggio al bilancio di (sola) cassa:

- ✓ ottica programmatoria del bilancio di cassa
- ✓ verifica dei parametri di Maastricht (e del patto di stabilità e crescita)
- ✓ maggior controllo esercitabile dal MEF
- ✓ perché i fenomeni reali di finanza pubblica sono in gran parte determinati dalla cassa
- ✓ aleatorietà di molte spese obbligatorie (tranne quelle per il personale, ecc.)
- ✓ notevole scarto tra previsioni statistiche e risultati effettivi in materia di previsioni macroeconomiche ecc.

Motivi per il ripensamento (a favore di bilancio in termini di competenza e cassa)

- ✓ le registrazioni di competenza consentono rigorosi controlli dei conti pubblici (specie nel caso di debiti sommersi)
- ✓ ecc.

Il processo di armonizzazione dei bilanci pubblici (e per regioni ed enti locali)

Riferimento normativo	Scadenza	Adempimento	Soggetto responsabile
PRINCIPI DI COORDINAMENTO E ARMONIZZAZIONE DELLA FINANZA PUBBLICA			
Art. 2, co. 5	30/01/2010	Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze per l'istituzione del Comitato per i principi contabili delle amministrazioni pubbliche.	Ministero Economia e Finanze*
Art. 2, co. 1	01/01/2011	Decreti legislativi (uno o più) per l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, ad esclusione delle regioni e degli enti locali.	Governo (Ministero Economia e Finanze) con parere delle Commissioni parlamentari competenti
Per memoria:			
Art. 2, co. 6 *(novella L. 42/2009)*	21/05/2011	Decreti legislativi (uno o più), previsti dall'art.2 della legge 42/2009, per l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni e degli enti locali.	Governo (Ministero Economia e Finanze) previa intesa in sede di Conferenza Unificata e con parere delle Commissioni parlamentari competenti (L. 42/2009)

Da: Ragioneria generale dello Stato, *La riforma della contabilità e della finanza pubblica: novità, riflessioni e prospettive*, aprile 2010, p. 19

Il processo di armonizzazione per regioni ed enti locali: I "tavoli tecnici" per la predisposizione delle norme delegate

federalismo fiscale → **Commissione tecnica paritetica per il federalismo fiscale** (art. 4 l. 42/2009) [Copaff] → http://www.tesoro.it/ministero/commissioni/copaff/

sede: C/O AAMS Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato, Via della Luce, 34 - 00153, Roma

- è «formata da trentadue componenti, due dei quali rappresentanti dell'ISTAT, e, per i restanti trenta componenti, composta per metà da rappresentanti tecnici dello Stato e per metà da rappresentanti tecnici degli enti di cui all' articolo 114, secondo comma, della Costituzione. Partecipano alle riunioni della Commissione un rappresentante tecnico della Camera dei deputati e uno del Senato della Repubblica, designati dai rispettivi Presidenti, nonché un rappresentante tecnico delle Assemblee legislative regionali e delle province autonome, designato d'intesa tra di loro nell'ambito della Conferenza dei presidenti dell'Assemblea, dei Consigli regionali e delle province autonome») = commissione interistituzionale
- opera nell'ambito della **Conferenza unificata** e svolge le funzioni di segreteria tecnica della **Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica** (art. 5 l. 42/2009)

- **armonizzazione contabilità** → **Comitato per i princìpi contabili delle amministrazioni pubbliche** (art. 2, c. 5 l. 196/2009) → http://www.tesoro.it/ministero/comitati/CPC/index.asp?notif=2

  sede: Via XX Settembre, 97 - 00187 Roma

  - composto da ventitré componenti, così suddivisi: a) quattro rappresentanti del Ministero dell'economia e delle finanze, uno dei quali con funzioni di presidente, e un rappresentante per ciascuno dei Ministeri dell'interno, della difesa, dell'istruzione, dell'università e della ricerca, del lavoro, della salute e delle politiche sociali, nonché un rappresentante della Presidenza del Consiglio dei ministri; b) un rappresentante tecnico dell'amministrazione della Camera dei deputati e uno dell'amministrazione del Senato della Repubblica, designati dai rispettivi Presidenti, come invitati permanenti, e un rappresentante della Corte dei conti; c) un rappresentante dell'ISTAT; d) sette rappresentanti degli enti territoriali, di cui tre designati dalla Conferenza dei presidenti delle regioni e delle province autonome di Trento e di Bolzano, uno dei quali per le autonomie speciali, uno designato dall'Unione delle province d'Italia (UPI), uno designato dall'Associazione nazionale dei comuni italiani (ANCI), uno designato dall'Unione nazionale comuni, comunità, enti montani (UNCEM) e uno designato dalle Assemblee legislative regionali e delle province autonome, d'intesa tra di loro nell'ambito della Conferenza dei presidenti dell'Assemblea, dei Consigli regionali e delle province autonome di cui agli articoli 5, 8 e 15 della legge 4 febbraio 2005, n. 11; e) tre esperti in materia giuridico-contabile-economica.

- la **cooperazione**: art. 2, c. 7: «Il comitato per i princìpi contabili agisce in reciproco raccordo con la Commissione tecnica paritetica per il federalismo fiscale [...] con lo scambio di tutte le risultanze relative alla armonizzazione dei bilanci pubblici».

Il processo di armonizzazione per regioni ed enti locali: i problemi

- ✓ Sovrapposizione di ruoli e funzioni dei diversi organismi tecnici
- ✓ Ruolo Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica
- ✓ Quale modello? La legge n. 196/2009 contiene diversi elementi di riforma già applicabili al bilancio dello Stato, per cui si pone come modello anche per la riforma del bilancio delle altre pubbliche amministrazioni (anche territoriali)

Il processo di armonizzazione: le norme delegate

- ✓ d.lgs. 31 maggio 2011, n. 91, *Disposizioni recanti attuazione dell'articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, in materia di adeguamento ed armonizzazione dei sistemi contabili*

- ✓ d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, *Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42*

cfr.:

- ✓ d.lgs. 26 novembre 2010, n. 216, *Disposizioni in materia di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard di Comuni, Città metropolitane e Province*
- ✓ d.lgs. 27 gennaio 2012, n. 18, *Introduzione di un sistema di contabilità economico-patrimoniale e analitica, del bilancio unico e del bilancio consolidato nelle università, a norma dell'articolo 5, comma 1, lettera b), e 4, lettera a), della legge 30 dicembre 2010, n. 240*

La riforma costituzionale del 2012

Art. 117 Cost. (nuovo testo)

«[II] Lo Stato ha legislazione **esclusiva** nelle seguenti materie:

e) moneta, tutela del risparmio e mercati finanziari; tutela della concorrenza; sistema valutario; sistema tributario e contabile dello Stato; **armonizzazione dei bilanci pubblici**; perequazione delle risorse finanziarie

[III] Sono materie di legislazione **concorrente** quelle relative a: [...] **coordinamento della finanza pubblica** e del sistema tributario; [...]»

(art. così modificato dall'art. 3, c. 1, lett. b) della l. cost. 20 aprile 2012, n. 1)

Art. 119, c. 1, Cost.

- testo originario: «Le Regioni hanno **autonomia finanziaria** nelle forme e nei limiti stabiliti da leggi della Repubblica, che la coordinano con la finanza dello Stato, delle Provincie e dei Comuni»
- testo riformato nel 2001: «I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno **autonomia finanziaria** di entrata e di spesa»
- testo riformato nel 2012: «I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno **autonomia finanziaria di entrata e di spesa**, nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci, e concorrono ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea»

Art. 81 Cost. (testo originario)

«Le Camere approvano ogni anno i bilanci e il rendiconto consuntivo presentati dal Governo.

L'esercizio provvisorio del bilancio non può essere concesso se non per legge e per periodi non superiori complessivamente a quattro mesi.

Con la legge di approvazione del bilancio non si possono stabilire nuovi tributi e nuove spese.

Ogni altra legge che importi nuove o maggiori spese deve indicare i mezzi per farvi fronte»

Art. 81 Cost. (nuovo testo)

«Lo Stato assicura l'**equilibrio tra le entrate e le spese** del proprio bilancio, tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico.

Il **ricorso all'indebitamento** è consentito solo al fine di considerare gli effetti del ciclo economico **e**, previa autorizzazione delle Camere adottata a maggioranza assoluta dei rispettivi componenti, al verificarsi di eventi eccezionali.

Ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri **provvede ai mezzi per farvi fronte**.

Le Camere ogni anno approvano **con legge** il **bilancio** e il **rendiconto consuntivo** presentati dal Governo.

L'**esercizio provvisorio** del bilancio non può essere concesso se non per legge e per periodi non superiori complessivamente a quattro mesi.

Il contenuto della legge di bilancio, le norme fondamentali e i criteri volti ad assicurare l'equilibrio tra le entrate e le spese dei bilanci e la sostenibilità del debito del complesso delle pubbliche amministrazioni sono **stabiliti con legge approvata a maggioranza assoluta** dei componenti di ciascuna Camera, nel rispetto dei principi definiti con legge costituzionale».

[Articolo così sostituito dal comma 1 dell'art. 1, L.Cost. 20 aprile 2012, n. 1. Le disposizioni di cui alla citata L.Cost. n. 1/2012 si applicano, ai sensi di quanto disposto dal comma 1 dell'art. 6 della stessa, a decorrere dall'esercizio finanziario relativo all'anno 2014]

Art. 97 Cost. (nuovo testo)

«[0I] Le **pubbliche amministrazioni**, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, **assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico**.

[I] I pubblici uffici sono organizzati secondo disposizioni di legge, in modo che siano assicurati il buon andamento e l'imparzialità dell'amministrazione.

[II] Nell'ordinamento degli uffici sono determinate le sfere di competenza, le attribuzioni e le responsabilità proprie dei funzionari.

[III] Agli impieghi nelle pubbliche amministrazioni si accede mediante concorso, salvo i casi stabiliti dalla legge».

[Il comma 0I è stato inserito dall'art. 2 l. cost. 20 aprile 2012, n. 1. Ai sensi dell'art. 6 della legge le disposizioni si applicano a decorrere dall'esercizio finanziario relativo all'anno 2014]