

Il bilancio dello Stato (Economia Pubblica e Politiche Pubbliche - Prof. Leonzio Rizzo)

In questa lezione definiamo e descriviamo le voci che compongono il bilancio dello Stato, analizzandone il significato e gli obiettivi. Saranno poi definiti e commentati i saldi rilevanti per le manovre di finanza pubblica e il nuovo processo di bilancio alla luce della riforma dell'articolo 81 della Costituzione.

1 Il bilancio di previsione

Il bilancio di previsione dello Stato riporta entrate e spese che si prevede di realizzare nel corso dell'esercizio. Esso è composto da una tabella generale delle entrate (stato di previsione delle entrate) e da una tabella generale delle uscite (stati di previsione delle uscite), tante quanti sono i Ministeri con portafoglio: articolate in unità previsionali di base.

Il bilancio di previsione può essere a legislazione vigente o programmatico. Il *bilancio a legislazione vigente* non è altro che una fotografia delle entrate e delle spese in accordo alla normativa finanziaria in vigore. Il *bilancio programmatico* è invece un bilancio di previsione che tiene conto della nuova normativa atta a correggere parte delle poste in entrata ed in uscita previste con la normativa precedente.

1.1 Distinzione tra cassa e competenza

L'acquisizione delle entrate e l'erogazione delle spese sono soggette a fasi concettualmente e temporalmente separate, che sono catturate da due criteri di registrazione contabile differenti, che determinano un bilancio previsione di *competenza* ed un bilancio di previsione di *cassa*.

Per comprendere bene la differenza tra i due criteri è necessario definire ed analizzare le principali fasi delle *entrate* e delle *spese*. Le *entrate* sono caratterizzate da una iniziale fase di *accertamento* che corrisponde al momento in cui l'amministrazione determina, sia la ragione del credito dello Stato, che la persona del debitore: è il momento in cui sorge l'obbligazione a riscuotere. Il *versamento* è invece la fase in cui le somme, pagate dal debitore agli agenti di riscossione sono versate in Tesoreria. L'*impegno* è il momento che caratterizza le *spese* quando matura l'obbligo giuridico a effettuare il pagamento (esempio la stipula di un contratto), il *pagamento* consiste invece nel passaggio materiale (erogazione) delle somme impegnate al creditore, attraverso la Tesoreria.

Possiamo quindi definire un *bilancio di competenza* come relativo ad entrate che si prevede di accertare e spese che si prevede di impegnare; il *bilancio di cassa* è invece relativo ad entrate che si prevede di versare e spese che si prevede di pagare nel corso dell'esercizio, indipendentemente dall'esercizio, in cui vengono impegnate. Qual'è la funzione del bilancio di previsione? Il bilancio di previsione viene approvato con una legge dello Stato ed ha funzione autorizzativa per le spese. In particolare autorizza il limite massimo di impegni per la competenza e per la cassa autorizza il limite massimo di pagamenti. Le somme iscritte nello stato di previsione delle entrate non hanno invece carattere vincolante.

1.2 Meccanismo di formazione dei residui

L'interazione tra voci di cassa e voci di competenza del bilancio danno luogo alla formazione dei residui che sono delle poste che mettono in collegamento il mondo della cassa con il mondo della competenza.

1.2.1 I residui passivi

Vediamo il meccanismo di formazione di un residuo passivo tramite il percorso temporale seguito dalla spesa pubblica. Il bilancio di previsione autorizza il limite di spesa che non può essere superato durante l'anno per ogni specifica voce contabile soggetta al voto parlamentare. Se una parte della spesa autorizzata nel bilancio di previsione non viene impegnata durante l'anno in cui si svolge la vita (prevista nel bilancio programmatico) economico-finanziaria dello Stato allora nella redazione del rendiconto di bilancio dell'anno su cui si era fatta la previsione, si iscrive la differenza tra la somma autorizzata e la somma impegnata come *economia di spesa*. Inoltre la somma impegnata durante l'anno potrebbe essere non interamente pagata: la differenza tra ciò che è impegnato e ciò che è pagato determina il cosiddetto *residuo passivo*, che è un debito che lo Stato ha nei confronti di colui verso il quale ha preso un impegno di pagamento.

1.2.2 I residui attivi

La formazione di un residuo attivo può essere compresa ripercorrendo l'*iter* temporale seguito dalle entrate pubbliche. Nel bilancio di previsione si iscrive l'entrata durante l'anno si prevede di ottenere; se una parte questa non viene accertata durante l'anno in cui si svolge la vita (prevista nel bilancio programmatico) economico-finanziaria dello Stato, allora, nella redazione del rendiconto di bilancio dell'anno, su cui si era fatta la previsione, si iscrive la differenza tra la somma prevista e la somma accertata come *minore entrata*. Inoltre la somma accertata durante l'anno potrebbe essere non interamente versata: la differenza tra ciò che è accertato e ciò che è versato è il cosiddetto *residuo attivo*, che un è un credito che lo Stato ha nei confronti di colui verso il quale ha accertato l'obbligo al versamento nelle proprie casse.

1.2.3 Un esempio

Nella Figura 1, utilizziamo un esempio per focalizzare bene l'attenzione sul meccanismo di formazione dei residui. Ipotizziamo un anno iniziale t in cui lo stock di residui sia nullo.¹ All'inizio dell'anno dal bilancio di previsione dello Stato si sa che la previsione e quindi l'autorizzazione di spesa in conto competenza è pari a 100. Quindi è possibile, ipotizzando un coefficiente di realizzazione/trasformazione della competenza in cassa, iscrivere a bilancio una previsione di cassa definitiva: nello specifico si ipotizza un coefficiente di realizzazione pari a 0,9 e quindi l'autorizzazione di cassa è 90. Nel caso dell'anno t , la massa spendibile in conto competenza, coincide con le previsioni di competenza, visto che lo stock di residui iniziali è pari a 0. Durante l'anno si impegnano spese per 90 e quindi a consuntivo è possibile iscrivere economie di spesa per 10. Inoltre da consuntivo risulta che i pagamenti in conto competenza sono stati pari a 65. Questi ultimi, non essendoci residui iniziali e quindi possibilità di effettuare pagamenti in conto residui, coincidono con i pagamenti totali. Infine i nuovi residui coincidono anch'essi con lo stock di residui finali.

Figura 1: Residui passivi

Residui passivi: un esempio numerico		
	t	t+1
1. Previsioni di competenza	100	130
2. Impegni	90	115
3. Economie di spesa (2-1)	10	15
4. Pagamenti in c/competenza	65	70
5. Pagamenti in c/residui	0	10
6. Pagamenti totali (4+5)	65	80
7. Stock iniziale residui	0	25
8. Nuovi residui (2-4)	25	45
9. Stock residui finali (7+8-5)	25	60
10. Massa spendibile (1+7)	100	155
11. Coefficiente di realizzazione	0,9	0,8
12. Previsioni di cassa (10*11)	90	124

All'anno successivo ($t+1$) le previsioni di spesa in conto competenza sono 130. Durante l'anno si impegnano spese per 115 e quindi a consuntivo è possibile iscrivere economie di spesa per 15. Inoltre da consuntivo risulta che i pagamenti in conto competenza sono stati pari a 70. Questi ultimi, sommati ai residui iniziali, che sono quelli finali dell'anno t e quindi pari a 25, determinano i nuovi residui pari a 45. Durante l'anno si decide di pagare 10 in conto residui e quindi pagamenti totali risultano pari ai pagamenti in conto competenza (70), più i pagamenti in conto residui (10), ovvero 80. Infine lo stock di residui finale è pari 60, ovvero a 45 (nuovi residui), più 25 (residui iniziali) meno i residui pagati durante l'anno (10). Infine la massa spendibile 155 è pari all'autorizzazione per la

¹Si noti che poichè alla data di approvazione del bilancio di previsione non si conoscono perfettamente i residui, si iscrive a bilancio una previsione di cassa sui residui presunti, che viene poi aggiornata in modo definitivo con la nota di assestamento di giugno, mese in cui dopo l'approvazione del consuntivo dell'anno precedente si conoscono con certezza i residui.

competenza dell'anno $t+1$ (130), più lo stock di residui iniziali (25), che non sono delle previsioni, ma dei veri e propri debiti per lo Stato. Nell'esempio si ipotizza per l'anno $t+1$ un coefficiente di realizzazione della competenza in cassa pari 0,8, che permette di avere un previsione di uscita di cassa pari a 124.

1.3 Le unità previsionali di base

Il bilancio annuale di previsione è articolato per entrate e spese in unità previsionali di base, accorpate per aree omogenee di attività.

Le voci corrispondenti ad unità previsionali di base possono essere relative ad entrate o spese. In particolare l'unità previsionale di base per le entrate quelle che si prevede di accertare e quelle che si prevede di incassare durante l'anno e l'ammontare presunto dei *residui attivi relativi all'anno precedente a quello a cui si riferisce l'esercizio*. Questi ultimi infatti sono i *residui attivi finali* dell'anno che sta per concludersi ed anche i *residui attivi iniziali* dell'anno del cui bilancio si sta effettuando la previsione. Ovviamente nel momento in cui si approva il bilancio di previsione non si conoscono ancora i residui finali dell'anno in corso, che possono essere calcolati con certezza solo quando il consuntivo verrà approvato; per questo motivo quando si approva il bilancio annuale di previsione i residui iscritti sono presunti. Analogamente l'unità previsionale di una spesa indica quelle che si prevede di impegnare e quelle che si prevede di pagare durante l'anno e l'ammontare presunto dei *residui passivi relativi all'anno precedente a quello a cui si riferisce l'esercizio*.

1.3.1 Entrate

Le entrate sono accorpate in una tabella detta "stato previsionale delle entrate" ed aggregate su *tre livelli*. In accordo al *primo livello* di aggregazione sono suddivise in quattro parti omogenee dette titoli. Il titolo I è costituito dalle entrate tributarie ove figurano tributi come IRPEF ed IVA; il titolo II dalle entrate extratributarie, il titolo III dall'alienazione di beni patrimoniali e rimborso crediti, come ad esempio gli introiti per la vendita di un immobile o il rimborso di un prestito fatto ad uno stato estero; il titolo IV registra le entrate da accensione prestiti, che provengono dalla vendita di titoli del debito pubblico.

La classificazione prevede poi un *secondo livello* in cui si distinguono entrate *ricorrenti* e *non ricorrenti*, a seconda che si faccia riferimento ad introiti previsti a regime, ovvero limitati solo ad uno o più esercizi. Questa distinzione è estremamente importante per un adeguato monitoraggio dei conti pubblici e per valutare il carattere strutturale delle entrate. La classificazione prevede infine un *terzo livello*, che è la *tipologia* di entrata. Quest'ultima è l'unità previsionale di base su cui il Parlamento vota: le voci di tipologia relative alle entrate tributarie sono ad esempio IRPEF, IRES, IVA etc..

Figura 2: Articolazione bilancio di previsione 2011: entrate

Stato di previsione dell'entrata					
Unità di Voto	Denominazione		2011	2012	2013
	I. Tributaria	CP	444.830.500.000	466.864.900.000	485.611.200.000
		CS	416.522.500.000	436.220.900.000	452.335.200.000
	<i>1.1 Entrate ricorrenti</i>	CP	443.143.500.000	465.452.900.000	484.574.200.000
		CS	414.800.500.000	434.773.900.000	451.273.200.000
	1.1.1 <i>Imposta sui redditi</i>	CP	181.658.500.000	192.247.900.000	199.649.200.000
		CS	169.402.500.000	178.485.900.000	184.212.200.000
	1.1.2 <i>Imposta sul reddito delle società</i>	CP	40.103.000.000	45.798.000.000	50.338.000.000
		CS	33.600.000.000	38.054.000.000	41.290.000.000
	1.1.3 <i>Sostitutive</i>	CP	10.882.000.000	11.358.000.000	11.865.000.000
		CS	10.882.000.000	11.358.000.000	11.865.000.000
	1.1.4 <i>Altre imposte dirette</i>	CP	3.800.000.000	3.831.000.000	3.913.000.000
		CS	3.802.000.000	3.833.000.000	3.915.000.000
	1.1.5 <i>Imposta sul valore aggiunto</i>	CP	130.850.000.000	134.829.000.000	139.645.000.000
		CS	121.776.000.000	126.166.000.000	131.339.000.000
	1.1.6 <i>Registro, bollo e sostitutiva</i>	CP	11.865.600.000	12.084.600.000	12.309.600.000
		CS	11.356.600.000	11.575.600.000	11.800.600.000

1.3.2 Uscite

Le uscite sono aggregate su *quattro livelli* omogenei. Il primo livello è la *missione*, che specifica gli obiettivi strategici e di lungo periodo della spesa (tutela della salute, istruzione scolastica, istruzione universitaria, turismo etc.); ogni missione è realizzata tramite uno o più *programmi* di spesa (ad esempio Diritto allo studio), che rappresentano il secondo livello di aggregazione e che individuano aggregati omogenei di attività a cui contribuiscono in genere più ministeri. I programmi si suddividono poi in tre *macroaggregati* (terzo livello): spese di funzionamento, personale ed interventi. All'interno del programma "Diritto allo studio" ad esempio le spese di *funzionamento* sono stipendi ed altri oneri del personale, le spese di *investimento* sono i contributi in conto capitale per la costruzione di alloggi e le spese di *interventi* sono trasferimenti a favore delle regioni o di collegi universitari.

Infine il quarto livello aggrega le spese per *centro di responsabilità*, a cui è unicamente affidata la responsabilità per la realizzazione di un programma.

Figura 3: Articolazione bilancio di previsione 2011: uscite

Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca					
Unità di Voto	Missione Programma		2011	2012	2013
	2. Istruzione universitaria (23)	CP	8.005.962.684	7.522.634.352	7.468.804.709
		CS	8.005.962.684	7.522.634.352	7.468.804.709
2.1	<i>Diritto allo studio nell'istruzione universitaria (23.1)</i>	CP	189.578.231	90.207.342	77.373.153
		CS	189.578.231	90.207.342	77.373.153
2.2	<i>Istituti di alta cultura (23.2)</i>	CP	433.461.869	433.461.869	433.461.869
		CS	433.461.869	433.461.869	433.461.869
2.3	<i>Sistema universitario e formazione post-universitaria (23.3)</i>	CP	7.382.922.584	6.998.965.141	6.957.969.687
		CS	7.382.922.584	6.998.965.141	6.957.969.687

FIGURA 2.9. Un esempio di articolazione del bilancio di previsione del 2011: le uscite.

Figura 4: Articolazione bilancio di previsione per capitoli

Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca (Tabella 07)					
	Missione Programma Centro di Responsabilità Macroaggregato		2011	2012	2013
2.1	2. Istruzione universitaria (23)	CP	8.005.962.684	7.522.634.352	7.468.804.709
		CS	8.005.962.684	7.522.634.352	7.468.804.709
	<i>Diritto allo studio nell'istruzione universitaria (23.1)</i>	CP	189.578.231	90.207.342	77.373.153
		CS	189.578.231	90.207.342	77.373.153
	Dipartimento per l'Università, l'alta formazione artistica, mu- sicale e coreutica e per la ricerca	CP	189.578.231	90.207.342	77.373.153
		CS	189.578.231	90.207.342	77.373.153
	INTERVENTI	CP	144.316.123	44.945.234	32.111.045
		CS	144.316.123	44.945.234	32.111.045
	Fondo di intervento integrativo da ri- partire tra le regioni per la concessio- ne dei prestiti d'onore e l'erogazione delle borse di studio (R) [4.2.1] (9.6.3)	CP	125.245.357	25.773.468	12.939.279
		CS	125.245.357	25.773.468	12.939.279
1695	Contributo a favore dei collegi uni- versitari legalmente riconosciuti per lo svolgimento di attività culturale a carattere nazionale ed internazionale e finanziamento delle funzioni delega- te alla regione autonoma Sardegna in materia di diritto allo studio (R) [4] (9.6.3)	CP	13.804.082	13.804.082	13.804.082
		CS	13.804.082	13.804.082	13.804.082
1	Contributo a favore dei collegi uni- versitari legalmente riconosciuti per lo svolgimento di attività culturale a carattere nazionale ed internazionale (4.2.5)	CP	11.936.893	11.936.893	11.936.893
		CS	11.936.893	11.936.893	11.936.893
2	Finanziamento delle funzioni delega- te alla regione autonoma Sardegna in materia di diritto allo studio (4.2.1)	CP	1.867.189	1.867.189	1.867.189
		CS	1.867.189	1.867.189	1.867.189
1709	Assegnazioni alle università per spese inerenti l'attività sportiva universitaria e per i relativi impianti nonché per il funzionamento dei comitati che so- vraintendono alle attività medesime (R) [4.2.5] (9.6.3)	CP	5.266.684	5.367.684	5.367.684
		CS	5.266.684	5.367.684	5.367.684

FIGURA 2.11. Un esempio di articolazione del bilancio per capitoli del 2011.

1.4 Lo snellimento delle unità di voto

Le unità previsionali di base su cui il Parlamento vota sono state nel tempo ridotte. Nel 1996, quando queste erano ancora costituite dai capitoli di spesa, le unità di voto erano circa 6000. Dopo la riforma del 1997 in cui i capitoli furono accorpati in unità previsionali di base, le unità di voto divennero 1600, nel 2008 in cui fu introdotta la nuova ed attuale articolazione del bilancio dello stato si passò a 700 unità di voto rappresentate dai macroaggregati e nel 2011 si è arrivati a 172 unità di voto coincidenti con i programmi.

Il parlamento, oggi, quando vota la legge di bilancio, approva la sua articolazione in missioni e programmi, ovvero autorizza la spesa massima possibile per ciascun programma. La cifra autorizzata non può più praticamente essere modificata senza approvazione parlamentare. I programmi sono poi articolati nel dettaglio tramite i capitoli di spesa, che a loro volta si disaggregano in articoli. Sono possibili, con decreto del Ministro competente, spostamenti di risorse tra capitoli della stessa unità di voto (programma): le cosiddette variazioni compensative. Altra possibilità prevista è lo storno di articoli all'interno dello stesso capitolo di spesa, tramite un decreto dirigenziale.

Questa riduzione progressiva del numero di unità di voto a cui si è arrivati con diversi provvedimenti legislativi velocizza molto la fase di esame e approvazione del bilancio in parlamento, ma amplia anche i margini di discrezionalità dell'esecutivo, a scapito del potere legislativo.

1.5 I saldi del quadro genenerale riassuntivo

Il bilancio annuale di previsione, oltre che dallo stato di previsione dell'entrata e della spese si compone anche di un quadro generale riassuntivo per la copetenza ed uno per la cassa, che devono dare indicazione di quattro importanti saldi: risparmio pubblico, indebitamento netto, saldo netto da finanziare e ricorso al mercato. In tale quadro vi sono inoltre delle tabelle riassuntive del bilancio sia delle spese che delle entrate che utilizzano la classificazione economica e funzionale coerente con sistema SEC95.

I primi due saldi (Figura 5) sono concettualmente identici a quelli visti quando abbiamo analizzato il conto consolidato della Pubblica Amministrazione. In particolare il *risparmio pubblico* è dato dalla differenza tra entrate correnti e spese correnti e l'*indebitamento netto* dalla differenza tra entrate nette (di rimborso di anticipazioni e crediti vari al tesoro, che è una categoria economica che rientra all'interno del titolo III) e spese nette (dell'acquisizione di attività finanziarie, che è una categoria economica, che rientra all'interno del titolo II delle spese).

La differenza tra entrate finali e spese finali al lordo delle partite finanziarie, permette di ottenere il cosiddetto *saldo netto da finanziare*. Quindi il saldo delle partite finanziarie è di estremo rilievo poichè permette di collegare un risultato economico dato dal deficit o indebitamento netto con il fabbisogno finanziario che quindi è il deficit (entrate nette - uscite nette), incrementato della somma ricevuta da alcuni debitori che rimborsano allo stato i propri crediti e diminuito della somma necessaria allo stato per l'acquisizione di attività finanziarie. Se al saldo netto da finanziare si sottrae l'ammontare di risorse necessario per pagare i prestiti in scadenza, che rappresentano, dal punto di vista finanziario un ulteriore onere da dover sostenere, si ottiene l'ammontare di risorse che lo stato deve reperire ricorrendo all'emissione di titoli (*ricorso al mercato*).

Figura 5: I saldi di bilancio

ENTRATE	SPESE	SALDI
1. Entrate tributarie ed extratributarie	2. Spese correnti	3. Risparmio pubblico = (1 - 2)
4. Alienazione e amm. beni patrimoniali (esclusa la categoria 15)	5. Spese in c/capitale (esclusa la categoria 31)	
6. Entrate nette = (1 + 4)	7. Spese nette = (2 + 5)	8. Indebitamento netto = (6 - 7)
9. Rimborso crediti (categoria 15)	10. Acq. attività finanziarie (categoria 31)	11. Operaz. finanziarie nette = (9 - 10)
12. Entrate finali = (1 + 4 + 9)	13. Spese finali = (2 + 5 + 10)	14. Saldo netto da finanziare = (12 - 13)
15. Accensione prestiti	16. Rimborso prestiti	17. Ricorso al mercato = (12 - 19)
18. Entrate complessive = (12 + 15)	19. Spese complessive = (13 + 16)	(18) - (19) = 0

2 L'iter del processo di bilancio

Il ciclo e gli strumenti della programmazione finanziaria e di bilancio sono individuati all'art.7, comma 2, della Legge 196/2009. Il punto di partenza è la predisposizione del *Documento di Economia e Finanza (DEF)*, che illustra la situazione economico-finanziaria del Paese e gli obiettivi che il Governo intende raggiungere. Il DEF è presentato alle Camere entro il 10 aprile, così da consentirne l'approvazione in tempo utile per l'invio, da effettuarsi entro il 30 aprile, delle sezioni relative al Programma di Stabilità (PS) e al Piano Nazionale di Riforma (PNR) al Consiglio dell'Unione Europea.

Entro il 20 settembre, il Governo presenta al Parlamento la *Nota di aggiornamento al DEF*, che ha due obiettivi: i) aggiornare le previsioni economiche e di finanza pubblica in relazione alla maggiore stabilità e affidabilità delle informazioni disponibili, ii) aggiornare gli obiettivi programmatici in considerazione delle eventuali raccomandazioni approvate dal Consiglio dell'EU sull'Aggiornamento del PS. In particolare, questo documento stabilisce gli obiettivi di *saldo netto da finanziare per il bilancio dello Stato* e di *saldo di cassa del settore statale*. Inoltre, stabilisce i contenuti del Patto di stabilità interno, con le relative sanzioni da applicare, e del Patto di convergenza.

Sulla base degli orientamenti programmatici esposti nella Nota, il Governo presenta, entro il 15 ottobre, il *disegno di legge di bilancio*, che tramite il *disegno di legge di stabilità* propone la *modifica del bilancio a legislazione vigente*, dando inizio alla sessione parlamentare di bilancio.²

²A partire dal 2013, in attuazione del Regolamento UE n. 473/2013, gli Stati membri sono tenuti a trasmettere entro il 15 ottobre alla Commissione Europea e all'Eurogruppo un progetto di Documento Programmatico di Bilancio (DPB) per l'anno successivo. Il DBD riprende gli obiettivi programmatici contenuti nella Nota di aggiornamento al DEF ed illustra le misure inserite nella manovra di bilancio.

Figura 6: I documenti del bilancio e le loro tempistiche

DOCUMENTO	PERIODO	ANNO
Documento di Economia e Finanza (DEF)	10 aprile	T-1
Nota di aggiornamento DEF	20 settembre	T-1
<i>Manovra di finanza pubblica</i>		
Presentazione ddl bilancio annuale	15 ottobre	T-1
Presentazione ddl bilancio pluriennale	15 ottobre	T-1
Presentazione ddl di Stabilità	15 ottobre	T-1
Approvazione Legge di Stabilità e di bilancio	31 dicembre	T-1
Approvazione ddl collegati alla manovra di finanza pubblica	31 gennaio	T
Presentazione ddl rendiconto generale dello Stato riferito all'anno T-1	30 giugno	T
Presentazione ddl assestamento bilancio dello Stato riferito all'anno T	30 giugno	T

L'approvazione parlamentare, entro il 31 dicembre, dei disegni di *legge di bilancio e di stabilità* chiude il ciclo della programmazione e autorizza la gestione finanziaria dello Stato. Al fine di rilevare e risassumere i risultati ottenuti nel corso della gestione del bilancio pubblico dell'anno precedente, il Governo predispone il *Rendiconto generale dello Stato* che, parificato dalla Corte dei Conti, è trasmesso entro il 30 giugno al Parlamento per la sua approvazione.

Nel corso della gestione possono, inoltre, insorgere esigenze che richiedono rettifiche o integrazioni agli stanziamenti previsti nel bilancio dello Stato. A tali esigenze si fa fronte mediante l'adozione di decreti di variazione nel corso della gestione dell'esercizio finanziario; inoltre, entro il mese di giugno di ciascun anno, il Ministro dell'Economia e delle Finanze presenta un disegno di legge ai fini dell'assestamento delle previsioni di bilancio, che tiene conto della consistenza dei residui attivi e passivi accertata in sede di rendiconto.

La Fig. 6 schematizza i principali documenti per la preparazione al bilancio dello Stato e le loro tempistiche

3 La legge di stabilità: cerniera tra il bilancio a legislazione vigente e il bilancio programmatico

La legge di stabilità sostituisce la vecchia legge finanziaria e contiene le misure necessarie per realizzare, nel triennio di riferimento, gli obiettivi di finanza pubblica indicati nel DEF. In particolare, definisce i) il livello massimo del saldo netto da finanziare e del ricorso al mercato, ii) la variazione delle aliquote delle imposte, iii) l'importo complessivo destinato al rinnovo dei contratti pubblici, iv) altre regolazioni meramente qualitative.

La legge di stabilità è di fatto la cerniera tra il bilancio a legislazione vigente e gli obiettivi generali della politica di bilancio, la cui formulazione inizia ad aprile con la definizione del DEF e si conclude con la Nota di aggiornamento al DEF di settembre. Il risultato della manovra (contenuta nella legge di stabilità) sul bilancio a legislazione vigente

Figura 7: La manovra di bilancio

		1. Bilancio a legislazione vigente	2. Obiettivi	3. Manovra	4. Bilancio di previsione
T1	entrate tributarie	600	(-)	-2	598
T2	altre entrate	30			30
T (T1 + T2)	totale entrate	630		-2	628
G1	uscite correnti	600		-16	584
G2	uscite in c/capitale	90	(+)	3	93
G (G1 + G2)	totale uscite	690		-13	677
(T - G)	saldo netto da finanziare	-60	(-49)	11	-49
<i>manovra netta</i>				11	
<i>manovra lorda</i>				16	

porta alla definizione delle previsioni iniziali del Bilancio dello Stato, che viene pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale come legge dello Stato.

Schematizziamo quanto avviene con un esempio numerico. Ipotizziamo che i contenuti del DEF, successivamente aggiornati con la nota di aggiornamento del 20 settembre siano riassumibili per l'anno successivo in un saldo netto da finanziare di -49 ed in una necessità di aumentare gli investimenti e di ridurre la pressione fiscale.

Dal bilancio a legislazione vigente (Fig.7) si nota subito come il saldo netto da finanziare sarebbe -60: è necessaria quindi una variazione di entrate e spese in modo tale da migliorarlo di 11. Interviene il disegno di legge di stabilità che propone variazioni di poste di bilancio, finalizzate al raggiungimento del nuovo obiettivo. In particolare, tenendo conto delle raccomandazioni contenute nel DEF, si decide di tagliare di 2 le entrate tributarie, di 16 le spese correnti e di aumentare di 3 le spese in conto capitale. Tali decisioni portano a diminuire di 2 le entrate totali, diminuendo quindi la pressione fiscale, per un dato livello di PIL e a diminuire le uscite totali di 13, tramite un forte taglio alla spesa corrente (eliminazione di sprechi) ed un incremento della spesa in conto capitale. Il risultato finale è un decremento del saldo netto da finanziare di 11. Se il parlamento approva tale disegno di legge di stabilità, questa costituirà una norma sostanziale da essere recepita sul bilancio a legislazione vigente presentato ad ottobre. Mediante una Nota di variazione al bilancio si apportano le opportune modifiche al bilancio a legislazione vigente, che risulta modificato così come appare nell'ultima colonna della Figura 7. Infine il bilancio dello Stato viene approvato con voto formale.

3.1 Gli strumenti tecnici della legge di stabilità

La legge di stabilità realizza la manovra di bilancio correggendo l'andamento inerziale del bilancio a legislazione vigente, rendendolo coerente gli obiettivi espressi nel DEF. Per fare ciò nella legge di stabilità si utilizzano due strumenti: l'*articolato* e le *tabelle*.

La legge di stabilità è accompagnata da 5 *tabelle* che svolgono funzioni diverse. Le *tabelle A e B* contengono i fondi speciali di parte corrente e parte capitale destinati a finanziare proposte di legge, già presentate in parlamento che si prevede concluderanno l'iter nel corso dell'esercizio finanziario di cui si sta predisponendo il bilancio. Contabilmente i fondi speciali vengono iscritti un'unità previsionali di base dello stato di previsione del bilancio del Ministero dell'Economia e dopo l'approvazione della legge di spesa la somma viene girata al rispettivo ministero di competenza. Altre tabelle intervengono sulla normativa in vigore con la possibilità di modificarne gli stanziamenti. La *tabella C* contiene gli stanziamenti per le leggi di carattere permanente, che quindi vanno rinnovati ogni anno (un esempio è il capitolo 1695, relativo al Fondo integrativo per le borse di studio universitarie). La *tabella D* indica le riduzioni di spesa a valere su autorizzazioni legislative in essere. La *tabella E* si riferisce invece alle spese in conto capitale disposte da leggi a carattere pluriennale, determinandone per ciascun triennio considerato l'eventuale rifinanziamento, riduzione o rimodulazione.

Oltre alle tabelle appena descritte, la legge finanziaria nell'articolato contiene 1) due saldi obiettivo: il livello massimo di ricorso al mercato e il saldo netto da finanziare in termini di competenza, 2) la variazione delle aliquote, detrazioni e scaglioni di imposte indirette, 3) l'importo massimo da destinare al rinnovo dei contratti dei dipendenti pubblici, 4) altre regolazione quantitative rinviata alla legge di stabilità dalle norme vigenti.

L'articolato assieme alle tabelle è ciò che nella vecchia normativa era denominato contenuto proprio. La vecchia legge finanziaria ospitava delle vere e proprie disposizioni normative, che costituivano il cosiddetto contenuto proprio. Questa funzione della legge è stata progressivamente svuotata. Infatti ancora oggi la legge di stabilità può contenere nuove norme, ma queste devono determinare un miglioramento del saldo di bilancio (devono cioè comportare o aumenti di entrata o riduzioni di spesa). Tali norme devono inoltre essere "esclusivamente tese a realizzare effetti finanziari con decorrenze nel triennio considerato nel bilancio pluriennale", "non possono essere di carattere ordinamentale o organizzatorio", escluse quelle per il patto di stabilità e il patto di convergenza e non devono contenere interventi di "natura localistica o microsettoriale". La finanziaria prima, vista la corsia preferenziale che a fine hanno aveva in parlamento era utilizzata per inserire una qualsiasi proposta di legge, poichè in tal modo se ne aumentava la possibilità di approvazione in tempi rapidi.

Dal 2011 (con l'applicazione dell'art. 11 della legge 196/2009) assume un ruolo importante la definizione della legge di bilancio, che non ha più solo un carattere formale di ratifica contabile, ma assume anche un'importante ruolo, vista la possibilità di riallocare alcune poste del bilancio. Infatti, se pur nel rispetto dei saldi di finanza pubblica, all'interno della legge di bilancio possono essere rimodulate dotazioni finanziarie all'interno di un programma o tra programmi di una stessa missione. Inoltre le cosiddette *spese obbligatorie* destinate al pagamento di spese per il personale degli enti pubblici viene definito e proposto all'interno della legge di bilancio.

4 Modificazioni in corso di esercizio

Come si è accennato è possibile durante l'anno modificare il bilancio di previsione. Per le nuove e maggiori *entrate* non ci sono ovviamente problemi. Le entrate iscritte nel bilancio di previsione hanno infatti solo una mera natura di previsione e non sono vincolanti. Per le *spese* si distinguono tre tipologie di variazione a cui sono associate differenti forme di copertura. Vi può essere infatti il caso in cui nell'anno vengano approvate delle nuove leggi di spesa, che presentino effetti finanziari dall'anno in corso; queste devono opportunamente essere coperte con maggiori entrate o riduzioni di precedenti autorizzazioni di spesa. Le leggi di spesa invece approvate nel corso dell'esercizio, ma la cui copertura era stata prevista nei fondi speciali iscritti nelle tabelle A e B, poichè si trattava di provvedimenti "in itinere", sono finanziate tramite uno storno di fondi, contabilizzati tra le uscite dal Ministero dell'economia al ministero che gestisce le risorse in questione. Oltre a questi casi, accompagnati sempre da leggi sostanziali, vi sono casi di emergenza in cui non è necessario far ricorso a nessuna legge autorizzativa. In tali casi infatti, tramite un decreto del Ministero dell'economia si può attingere ai fondi di riserva, che in particolare sono il "fondo di riserva per le spese obbligatorie e d'ordine" e il "fondo di riserva per le spese impreviste", la cui copertura è garantita da appositi capitoli di bilancio.

Tutte queste possibili/potenziali variazioni del bilancio di previsione nel corso dell'esercizio hanno introdotto la necessità di aggiornare in maniera organica il bilancio. Anche in assenza delle variazioni precedentemente descritte, l'assestamento sarebbe necessario comunque per aggiornare le autorizzazioni di cassa, definite quando lo stock dei residui passivi è solo presunto. E' solo a giugno infatti con la presentazione del Rendiconto consuntivo che i residui passivi vengono accertati.