



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

**RELAZIONE SULLE TIPOLOGIE DELLE COPERTURE ADOTTATE E SULLE
TECNICHE DI QUANTIFICAZIONE DEGLI ONERI RELATIVI ALLE LEGGI
DELLA REGIONE TOSCANA PUBBLICATE NELL'ANNO 2022**





CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

**RELAZIONE SULLE TIPOLOGIE DELLE COPERTURE ADOTTATE E SULLE
TECNICHE DI QUANTIFICAZIONE DEGLI ONERI RELATIVI ALLE LEGGI
DELLA REGIONE TOSCANA PUBBLICATE NELL'ANNO 2022**



CORTE DEI CONTI

Magistrato Istruttore ed Estensore: dott.ssa Anna Peta

Supporto all'analisi giuridico-finanziaria: dott.ssa Barbara Innocenti

L'editing è stato curato dalla Sig.ra Michela Battistini

INDICE

Deliberazione n. 152/2023/RQ	3
Sintesi e principali conclusioni	6
1. Premessa	15
2. Il principio di copertura finanziaria	17
3. La disciplina generale di riferimento in tema di copertura delle leggi di spesa	19
3.1 La morfologia giuridica degli oneri finanziari	19
3.2 La quantificazione degli oneri finanziari associati ai provvedimenti legislativi	22
3.3 I mezzi di copertura dei nuovi o maggiori oneri nella legislazione statale	27
4. Giurisprudenza costituzionale in materia di copertura di leggi di spesa.....	31
5. Il principio di copertura nell'ordinamento legislativo e contabile della Regione Toscana	39
6. L'applicazione del principio di copertura nell'attività legislativa regionale del 2022.....	48
6.1 Oggetto e modalità del controllo.....	48
6.2 Oneri delle leggi di spesa con impatto sul bilancio regionale: un'analisi dei dati. 50	
6.3 Considerazioni generali sulle tecniche di copertura utilizzate.....	54
6.4 Le leggi non onerose	60
6.5 Le leggi onerose: schede di analisi e valutazioni	66

INDICE DELLE TABELLE

Tabella 1 - Maggiori spese: incidenza delle singole missioni sul totale dell'anno.....	54
Tabella 2 - Leggi non onerose: elenco	60

INDICE DEI GRAFICI

Grafico 1 - Distribuzione percentuale dei maggiori oneri per anno di riferimento (2022-2024).....	51
Grafico 2 - Distribuzione dei maggiori oneri per legge di spesa con impatto sul bilancio della Regione Toscana (2022-2024)	51
Grafico 3 - Classificazione economica delle maggiori spese (2022-2024).....	52
Grafico 4 - Classificazione per missioni del bilancio regionale delle maggiori spese (2022-2024).....	53

Grafico 5 - Distribuzione percentuale delle modalità di copertura utilizzate per oneri (triennio 2022-2024).....	54
Grafico 6 - Mezzi di copertura: composizione nel periodo 2020-2021-2022.....	55
Grafico 7 - Distribuzione percentuale delle tipologie di fondi utilizzati (triennio 2022-2024).....	56
Grafico 8 - Leggi non onerose e clausola di neutralità finanziaria nel periodo 2020-2022.....	62
Grafico 9 - Leggi non onerose e relazione tecnico finanziaria nel periodo 2020-2022..	63
Grafico 10 - Missione 20 "Fondi e accantonamenti": totale Programma 3 "Altri fondi" disarticolato per Titolo I e Titolo II	73

Deliberazione n. 152/2023/RQ



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

composta dai magistrati:

Maria Annunziata Rucireta	Presidente
Nicola Bontempo	Consigliere
Francesco Belsanti	Consigliere
Paolo Bertozzi	Consigliere
Fabio Alpini	I Referendario
Anna Peta	Referendario (relatore)
Matteo Lariccia	Referendario

Nell'adunanza del 13 luglio 2023;

Visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

Visto il T.U. delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20, e successive modificazioni;

Visto il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e successive modificazioni ed integrazioni;

Visto il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato con la deliberazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti del 16 giugno 2000 n. 14/2000 e successive modificazioni;

Visto il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, in legge 7 dicembre 2012, n. 213, e in particolare, l'art. 1, commi 2 e 8, così come modificato dall'art. 33,

comma 2, lett. a), n. 1), d.l. 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla l. 11 agosto 2014, n. 116;

Visti gli artt. 17 e 19 della legge 31 dicembre 2009, n. 196;

Vista la deliberazione della Sezione delle autonomie n. 10/SEZAUT/2013/INPR, avente ad oggetto *“Prime linee di orientamento per le relazioni semestrali sulla tipologia delle coperture finanziarie e sulle tecniche di quantificazione degli oneri delle leggi regionali ai sensi dell’art. 1, comma 2 del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174 convertito in legge n. 213 del 2012”*;

Vista la deliberazione della Sezione delle autonomie n. 8/SEZAUT/2021/INPR, avente ad oggetto *“Linee di orientamento per le relazioni annuali sulla tipologia delle coperture finanziarie e sulle tecniche di quantificazione degli oneri delle leggi regionali (art. 1, comma 2, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, in legge 7 dicembre 2012, n. 213, nel testo modificato dall’ art. 33, co. 2, del d.l. 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, in legge 11 agosto 2014, n. 116)”*;

Vista l’ordinanza n. 29/2022 del Presidente della Sezione regionale di controllo per la Toscana di ripartizione tra i magistrati delle attività di controllo;

Vista la richiesta istruttoria (*prot. n. 4861/2023*) e le note di risposta del Consiglio regionale (*prot. n. 4935/2023 e n. 4941/2023*) e della Giunta regionale (*prot. n. 4930/2023*);

Visto lo schema di *“Relazione sulle tipologie delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi della Regione Toscana pubblicate nell’anno 2022”*, approvato dal Collegio nella Camera di consiglio del 22 giugno 2023 e trasmesso, in data 23 giugno 2023, ai vertici regionali con nota del Presidente della Sezione regionale di controllo per la Toscana (*prot. n. 5066/2023*);

Tenuto conto delle note scritte depositate dalla Giunta Regionale in data 4 luglio 2023 (*prot. n. 5217/2023*) e dal Consiglio regionale in data 5 luglio 2023 (*prot. n. 5251/2023*);

Vista l’ordinanza n. 28/2023 con la quale il Presidente della Sezione regionale di controllo per la Toscana ha convocato la Sezione per la data odierna;

Udito il Relatore, dott.ssa Anna Peta;

DELIBERA

È approvata la *“Relazione sulle tipologie delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi della Regione Toscana pubblicate nell’anno 2022”*.

DISPONE

che la presente deliberazione e l'allegata relazione che ne costituisce parte integrante, sia trasmessa, a cura della segreteria della Sezione,

- al Presidente del Consiglio della Regione Toscana, ai sensi dell'art. 1, c. 2, del d.l. n. 174/2012, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 213/2012;
- al Presidente della Giunta della Regione Toscana;
- alla Presidenza del Consiglio dei ministri e al Ministero dell'Economia e delle finanze per le determinazioni di competenza ai sensi dell'art. 1, c. 8, del d.l. n. 174/2012, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 213/2012.

Così deciso nella camera di consiglio del 13 luglio 2023.

Il Relatore

Anna Peta

(firmato digitalmente)

Il Presidente

Maria Annunziata Rucireta

(firmato digitalmente)

Depositata in Segreteria il 14 luglio 2023.

Il funzionario preposto al Servizio di Supporto

Cristina Baldini

(firmato digitalmente)

Sintesi e principali conclusioni

Con la presente relazione la Corte dei conti riferisce al Consiglio della Regione Toscana in merito alle tipologie di coperture adottate per le leggi di spesa e alle tecniche di quantificazione dei relativi oneri, ai sensi dell'art. 1, c. 2, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, in legge 7 dicembre 2012, n. 213, come modificato dall'art. 33, c. 2, lett. a), n. 1), del d.l. 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla l. 11 agosto 2014, n. 116. Attraverso tale strumento di controllo referente, nella più ampia logica di garantire l'effettivo coordinamento della finanza pubblica, il legislatore ha inteso arricchire il patrimonio conoscitivo dei Consigli regionali su una materia ad elevato tasso di tecnicismo finanziario-contabile, con l'obiettivo di dare maggiore effettività al principio di copertura sancito dall'art. 81 della Costituzione, a salvaguardia degli equilibri di bilancio regionali.

Una legislazione di spesa che contempli adeguate forme di copertura costituisce il presupposto per la sana gestione finanziaria, assicurando che le scelte politiche adottate dall'organo consiliare siano accompagnate dalle necessarie risorse finanziarie per la loro concreta attuazione, limitando il rischio che la Regione assuma obbligazioni senza i mezzi per farvi fronte.

In linea con le deliberazioni di programmazione n. 4/2021/INPR, n. 67/2022/INPR e n. 89/2023/INPR di questa Sezione, la presente Relazione viene redatta in coerenza temporale con il giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione Toscana, nella considerazione che le valutazioni in merito ad eventuali squilibri collegati a leggi prive di adeguata copertura costituiscono un momento logico antecedente e strumentale all'attività di parificazione del rendiconto regionale, nel quale i contenuti onerosi delle leggi di spesa trovano riflesso.

Nel corso del 2022 il Consiglio regionale ha approvato n. 43 leggi (a fronte delle 49 del 2021 e 82 del 2020), di cui 21 recanti oneri finanziari e 22 prive di impatto finanziario. Merita evidenziare il progressivo *trend* di contrazione del numero di leggi di spesa con carattere oneroso promulgate annualmente dalla Regione Toscana; nel 2022 si è scesi a 21 leggi, a fronte delle 26 del 2021 e delle 41 del 2020. Tale evoluzione deve essere valutata positivamente, in quanto indice di un miglioramento della funzione di programmazione del bilancio previsionale, nel quale deve trovare concentrazione la maggior parte delle decisioni di spesa.

L'esame della produzione legislativa regionale relativa all'anno 2022 ha consentito, in primo luogo, di formulare alcune considerazioni descrittive in merito alla modulazione dell'impatto della legislazione di spesa attraverso una ricostruzione dei profili di onerosità associati alle

single disposizioni normative; secondariamente, ha portato a evidenziare alcune criticità e a formulare osservazioni in ordine alla morfologia giuridica e alla quantificazione degli oneri, nonché ai mezzi di copertura impiegati.

In ordine al primo profilo, l'analisi ha riguardato la distribuzione temporale, la tipologia (minori entrate o spese) e la classificazione economica degli oneri (spese correnti o in conto capitale), nonché l'allocatione degli stessi per aree di *policy*; infine, è stata elaborata una matrice dei pesi associati a ciascuna missione di bilancio, determinati in termini di onerosità relativa sul totale dei maggiori oneri per anno di riferimento.

Le evidenze mostrano che i maggiori oneri sono prevalentemente imputabili alla seconda parte del triennio di previsione. Si accentua, rispetto al precedente esercizio, il grado di concentrazione della fonte degli oneri in un numero ristretto di leggi regionali: le prime tre, in termini di dimensione finanziaria (*i.e.*, l.r. n. 40/2022, l.r. n. 16/2022 e l.r. n. 48/2022) spiegano quasi il 95 per cento dei maggiori oneri. Gli effetti principali sono dovuti ai due provvedimenti legislativi associati alla seconda e terza variazione di bilancio: alla sola l.r. n. 40/2022 è legato poco meno del 60 per cento delle spese aggiuntive.

Sotto il profilo della tipologia, pressoché la totalità degli oneri assume la forma di maggiori spese. La relativa distribuzione in base alla classificazione economica mette in evidenza che la quota preponderante dei maggiori oneri attiene alla spesa di parte capitale (titolo II); le spese aggiuntive di parte corrente (titolo I) ammontano nel triennio al 5,9 per cento del totale, mentre non si rilevano oneri per acquisizione di attività finanziarie (titolo III).

In merito alla classificazione per aree di *policy*, i maggiori oneri risultano fortemente concentrati: le missioni di bilancio 13 "*Tutela della salute*", 10 "*Trasporto e diritto alla mobilità*", 9 "*Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente*" e 5 "*Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali*" ne assorbono oltre l'80 per cento. Tra queste, la quota preponderante di maggiori oneri rientra nella missione 13 "*Tutela della salute*", in coerenza con il quadro di competenze funzionali della Regione; detta missione, infatti, risulta destinataria, in corso d'anno, di risorse incrementali pari al 32,1 per cento del totale, quasi integralmente concentrati nell'ambito degli investimenti per il Servizio sanitario regionale (programma 5).

La matrice dei pesi associati a ciascuna missione di bilancio, elaborata dalla Sezione, evidenzia che l'impatto della missione 13 "*Tutela della salute*" rimane rilevante in tutto il triennio; diversamente, quello della missione 10 in tema di trasporto è prevalentemente riconducibile al

biennio 2023-2024 e quello della missione 9 sullo sviluppo sostenibile si concentra sul primo e sul terzo anno di previsione.

La relazione prosegue poi con l'esame delle singole leggi; la disamina dei provvedimenti normativi ha consentito di rassegnare alcune conclusioni finali sul grado di conformità ai principi costituzionali e normativi in materia di copertura nonché, in una più ampia prospettiva, di valutare le modalità con cui la legislazione di spesa regionale ha tenuto conto delle osservazioni formulate nelle precedenti pronunce di questa Corte (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ).

Sotto il primo profilo, permane, in limitate previsioni onerose, il disallineamento tra la disciplina contemplata all'art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009, come modificato dal d.lgs. n. 90/2016, ove le tipologie di spesa all'interno di ciascun programma sono distinte in "oneri inderogabili", "fattori legislativi" e "adeguamento al fabbisogno", e quella di cui all'art. 13 della l.r. n. 1/2015. Pur nella piena autonomia che la Costituzione riconosce al Consiglio regionale, si richiama l'attenzione sull'opportunità di valutare un eventuale allineamento tra le due discipline. Ciò anche in ragione dei potenziali effetti che le predette "divergenze" rischiano di produrre sulle scelte di classificazione delle previsioni onerose. A titolo meramente esemplificativo, la riconduzione di taluni oneri nell'alveo della categoria "spesa obbligatoria", anche al di fuori della nozione legislativa, rischia di limitare significativamente gli spazi di flessibilità nella gestione del bilancio regionale, atteso il carattere rigido di tale tipologia di spesa.

Con riguardo a quest'ultimo profilo, appare meritevole segnalare che, nel corso del 2022, la qualificazione dell'onere come "spesa obbligatoria" è stata effettuata con maggiore aderenza alla nozione coniata dalla legge di contabilità di stato. Inoltre, nonostante la differenza "terminologica" degli oneri di cui alla l. n. 196/2009 e alla l.r. n. 1/2015, in molti casi è stata riscontrata una sostanziale corrispondenza morfologica tra gli stessi.

In merito alla fase di quantificazione degli oneri, in plurime leggi sono state riscontrate difficoltà nella ricostruzione del procedimento di stima seguito, attese le carenze informative e contenutistiche delle relazioni tecniche, quanto all'indicazione di dati, elementi e criteri adottati per la quantificazione; trattasi di aspetti necessari alla valutazione dell'attendibilità della stima e della conseguenziale appostazione delle coperture. In limitate ipotesi, la quantificazione dell'onere è risultata frutto di un processo deduttivo di tipo *top down*: fissato il *quantum* massimo erogabile, l'importo del contributo spettante al singolo beneficiario è determinato a cascata. La stima dell'onere deve essere, invece, l'esito di un processo accurato di quantificazione degli

effetti finanziari della disposizione sul bilancio regionale, senza tradursi in un importo apoditticamente determinato, svilendo così la funzione propria dell'esercizio di quantificazione richiesto dal legislatore. Si richiama, pertanto, l'attenzione sulla necessità, in sede di redazione della relazione tecnica, di dettagliare in modo analitico il progetto elaborato dall'Amministrazione, valutando i criteri di impiego delle somme stanziare e la congruità delle risorse rispetto alla finalità perseguita dalla norma; ciò appare ancor più necessario nei casi di costruzione dell'onere come tetto di spesa. Difatti, in tale fattispecie, valutazioni errate sul numero dei beneficiari e/o sull'ammontare previsto delle erogazioni, possono determinare l'esigenza, per il legislatore regionale, di ulteriori interventi.

In ordine alle tipologie di copertura, a fronte di oneri complessivi per 204,8 milioni nel triennio 2022-2024, l'esame dei provvedimenti legislativi ha messo in evidenza che si è fatto ricorso: per il 12 per cento a fondi accantonati (21 per cento nel 2021); per il 35,2 per cento alla riduzione di altri stanziamenti di spesa (9 per cento nel 2021); per il 52,8 per cento a maggiori entrate (70 per cento nel 2021). La copertura mediante rinvio al bilancio, invece, è stata effettuata solo per gli oneri a regime.

Rispetto al 2021, si assiste ad una ricomposizione delle tecniche di copertura in favore della compressione di spese, che tornano sul livello di incidenza del 2020. Si contrae, invece, il peso dell'utilizzo dei fondi accantonati e dell'incremento delle entrate; quest'ultimo, tuttavia, rimane la forma più rilevante di reperimento delle risorse. Al riguardo, appare auspicabile un ricorso sempre più ampio al mezzo interno di copertura "fondo speciale", il quale consente, da un lato, di soddisfare al meglio le esigenze di ordine e di trasparenza delle decisioni di spesa, e, dall'altro, di concentrare nell'approvazione del bilancio le scelte di fondo delle decisioni stesse sotto il profilo delle coperture finanziarie.

Con particolare riguardo al fondo speciale per il finanziamento degli oneri derivanti da provvedimenti legislativi di esclusiva iniziativa del Consiglio regionale, l'esame condotto ha posto in evidenza alcune problematiche in relazione all'art. 16 della l.r. n. 1/2015, come emendato dall'art. 31 della l.r. n. 29/2021. La novella legislativa ha reciso il "collegamento" tra il bilancio della Regione toscana e quello del Consiglio regionale; rispetto alla previgente formulazione, difatti, gli oneri finanziari derivanti dall'attuazione delle leggi di esclusiva iniziativa consiliare sono posti a carico del bilancio del Consiglio regionale, senza però la previa determinazione dell'elenco dei provvedimenti legislativi finanziabili in tal modo, né l'iscrizione

- nel bilancio regionale - del fondo speciale destinato alla copertura dei provvedimenti di iniziativa consiliare.

Al riguardo, va rammentato che, nell'ambito della ripartizione di funzioni tra il Consiglio regionale e la Giunta regionale, al primo è demandato l'esercizio della potestà legislativa e la formulazione di proposte di legge, mentre il secondo è l'organo esecutivo della Regione. Da ciò consegue che l'attuazione delle politiche pubbliche deve, di norma, ricadere esclusivamente sul bilancio della Regione toscana. La nuova formulazione dell'art. 16 non appare pienamente coerente con le funzioni intestate, rispettivamente, alla Giunta e al Consiglio regionale. Peraltro, le concrete modalità operative dell'art. 16 della l.r. n. 1/2015 rischiano di creare un'alterazione delle fonti di copertura dell'onere. Più in dettaglio, la fonte legislativa autorizza la spesa e ne dispone il finanziamento sul bilancio del Consiglio regionale, producendo pertanto un impatto finanziario indiretto su un atto (*i.e.*, deliberazione di approvazione del bilancio del Consiglio regionale), caratterizzato però da ampia autonomia e funzionale a garantire le prerogative del Consiglio regionale.

Meritevole di segnalazione è altresì la circostanza che, anche nel corso del 2022, non sono state riscontrate tecniche di coperture mediante richiamo al principio dell'equilibrio di bilancio.

Tale modalità era stata oggetto di specifico rilievo, da parte di questa Corte, nella deliberazione n. 53/2021/RQ, ove era stata sottolineata l'importanza di mantenere distinti il principio di copertura e quello dell'equilibrio di bilancio. Infatti, pur trattandosi di clausole generali legate da una stretta sinergia operativa, le stesse operano su piani concettuali distinti; mentre la copertura finanziaria riguarda ogni singola legge di spesa e va valutata *ex ante*, il principio dell'equilibrio riguarda tutti i flussi finanziari regionali in entrata e in uscita; esso è verificabile *ex post* ad opera della Corte dei conti in occasione del giudizio di parificazione del conto consuntivo regionale. La riscontrata assenza della predetta modalità di copertura nella produzione legislativa anche nel 2022 mostra un pieno grado di conformazione alla pronuncia di questa Corte.

Pur in un quadro caratterizzato da una positiva evoluzione, l'analisi effettuata sui mezzi di copertura impiegati nella produzione legislativa 2022 non è scevra da criticità. Queste ultime hanno, in particolare, riguardato: *i*) la variazione in diminuzione di precedenti autorizzazioni di spesa; *ii*) il fenomeno di un'unica indicazione di copertura per più articoli; *iii*) l'utilizzo del fondo per spese impreviste. Alcune considerazioni sono state, inoltre, riservate all'utilizzo del fondo

sanitario e alla modalità di copertura utilizzata in ordine agli interventi normativi collegati ai tre provvedimenti di variazione di bilancio.

Più in dettaglio, in merito alla tecnica “*variazione in diminuzione di precedenti autorizzazioni di spesa*”, tale mezzo è stato talvolta impiegato senza esternare, nella relazione tecnica, le valutazioni e i riscontri condotti per accertare l’effettiva disponibilità di stanziamenti, nonché l’idoneità degli stessi a garantire, mediante una loro riduzione, margini di copertura per nuove iniziative di spesa. Nel corso della gestione del bilancio possono senz’altro verificarsi rimodulazioni/variazioni delle precedenti autorizzazioni di spesa a copertura di nuovi o maggiori oneri; ciò, tuttavia, richiede un’analitica verifica circa l’individuazione, all’interno dei programmi di spesa, dei capitoli “sovrabbondanti” e sui quali sia possibile effettuare un’operazione di definanziamento. Considerato che l’unità di voto della decisione di bilancio è il programma, la relazione tecnico-finanziaria costituisce la sede più adeguata a dare contezza, in maniera dettagliata, dei capitoli in cui sussiste una eccedenza di risorse, rispetto alla previsione di bilancio, e le ragioni della stessa. L’esame condotto sulle leggi di spesa ha evidenziato, in alcune occasioni, che la relazione tecnico-finanziario non ha esposto i motivi in ordine alla sussistenza di margini disponibili, ponendosi così in contrasto con il principio enunciato. Tale carenza istruttoria è suscettibile di determinare, a valle, il rischio che emerga in futuro la necessità di integrazione degli stanziamenti di bilancio per il conseguimento delle originarie finalità, espresse dalle precedenti autorizzazioni di spesa non venute meno. Parimenti è stata richiamata l’attenzione sull’opportunità di limitare il ricorso alla modalità di copertura cd. “*a legislazione vigente*”. Difatti, tale modalità di copertura determina un “capovolgimento” del rapporto tra leggi onerose e stanziamenti di bilancio, nel senso che questi ultimi vengono costruiti *ex ante* già scontando gli effetti di norme ancora da approvare; da ciò consegue un’alterazione dell’ordinato rapporto tra leggi ordinarie onerose e bilancio, laddove le prime dovrebbero trovare autonoma copertura diversa da quella del ricorso al bilancio, come prevede l’art. 81, comma 3, Cost. Tutto ciò alimenta il fenomeno di coperture per oneri nuovi o maggiori a valere sugli stanziamenti di bilancio in essere, i quali dovrebbero essere invece calibrati sulla legislazione previgente. Inoltre, soprattutto con riguardo agli andamenti nel tempo degli oneri e delle relative coperture, si richiama l’attenzione sulla circostanza che - in base alla legge n. 196/2009 e alla l.r. n. 1/2015, come modificata dalla l.r. n. 29/2021, relativa alle clausole di salvaguardia - i primi interventi in caso di disallineamento tra oneri e coperture sono a carico del bilancio a legislazione vigente; ciò impone, pertanto, una cautela ancora maggiore

nella valutazione degli oneri, nella tecnica di configurazione degli stessi, e, infine, nella scelta dei mezzi di copertura.

In alcune leggi, è stato inoltre riscontrato il fenomeno di un'unica indicazione di copertura per più articoli. Tale tecnica determina, in primo luogo, uno scarso livello di trasparenza nelle scelte relative all'utilizzo e al reperimento delle risorse pubbliche di cui alla decisione legislativa; inoltre, essa appare in contrasto con la legge di contabilità, la quale prevede singole ipotesi di copertura finanziaria ciascuna delle quali riferita ad un onere. Senza una tale corrispondenza (singolo onere - specifica copertura), peraltro, non è possibile escludere il rischio di operazioni di "dequalificazione" della spesa in conto capitale, consistenti nella riduzione di quest'ultima a copertura di oneri di parte corrente.

L'utilizzo del fondo per le spese impreviste non sempre è avvenuto in linea con i formanti della giurisprudenza costituzionale e le previsioni legislative. Particolare attenzione deve essere altresì prestata nell'impiego a copertura del fondo sanitario. Sul punto, è stata richiamata l'attenzione sulla circostanza che il d.lgs. n. 118/2011 stabilisce condizioni indefettibili nella individuazione e allocazione delle risorse inerenti ai livelli essenziali delle prestazioni, con *"l'impossibilità di destinare risorse correnti, specificamente allocate in bilancio per il finanziamento dei LEA, a spese, pur sempre di natura sanitaria, ma diverse da quelle quantificate per la copertura di questi ultimi"* (Corte cost., sentenze n. 132/2021 e n. 197/2019).

Da ultimo, questa Corte ha formulato alcune osservazioni anche in relazione alla tecnica di copertura degli interventi normativi collegati alle tre variazioni di bilancio. Più in dettaglio, è stato evidenziato che la modalità di copertura utilizzata, fondata su due provvedimenti legislativi separati (uno finalizzato ad autorizzare la spesa e l'altro volto a garantire le necessarie risorse finanziarie nel quadro più ampio delle variazioni apportate al bilancio), non consente di stilare una corrispondenza diretta tra singolo onere o specifica copertura, fatta salva l'ipotesi in cui ciò sia chiaramente espresso nella relazione tecnica o nel caso di utilizzo di fondi. Tale tecnica rende molto complessa la ricostruzione delle modalità di coperture impiegate e, conseguentemente, non consente di effettuare un pieno riscontro di compatibilità con il principio ex art. 81 Cost., dovendosi ricorrere, con riguardo a taluni oneri, a semplificazioni metodologiche.

Da ultimo, per i provvedimenti legislativi privi di oneri, come noto, le relative proposte normative devono essere corredate di un'adeguata analisi economica tesa a dare prova della relativa neutralità rispetto agli equilibri finanziari, cristallizzati nel bilancio di previsione. Gli

esiti di tali verifiche devono confluire in un'apposita relazione tecnico-finanziaria, la quale è altresì accompagnata da un'esplicita previsione - denominata clausola di invarianza o neutralità finanziaria - nell'articolato legislativo.

L'analisi condotta sulla produzione legislativa "non onerosa" relativa al 2022 ha avuto ad oggetto una duplice prospettiva di indagine: formale (*i.e.*, livello di *compliance* al dettato costituzionale e normativo) e sostanziale (*i.e.*, adeguatezza e ragionevolezza del contenuto informativo della documentazione finanziaria).

I dati mostrano un elevato livello di *compliance* alla normativa costituzionale per quanto concerne la redazione della documentazione finanziaria e apprezzabili margini di miglioramento in ordine alla clausola di invarianza finanziaria.

L'impegno profuso dal legislatore regionale sotto tale angolo di visuale è particolarmente evidente se raffrontato con gli esiti delle verifiche condotte da questa Sezione nell'ambito delle due ultime Relazioni (*cfr.* Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ).

Nel periodo 2020-2022 si assiste ad una significativa contrazione del numero di leggi sprovviste della clausola di neutralità finanziaria, passando dal 61 per cento nel 2021 al 27 per cento nel 2022. Il miglioramento presenta contorni più consistenti se si assume a parametro iniziale la produzione legislativa relativa all'anno 2020, in cui solo il 34 per cento dei testi legislativi recava la clausola di invarianza finanziaria; nel 2022 il livello di *compliance* è salito al 73 per cento.

Deve essere, altresì, positivamente sottolineato che il percorso intrapreso dal legislatore regionale trova un ulteriore rafforzamento nelle recenti modifiche recate dagli artt. 63 e 64 del Capo VIII "Programmazione e bilancio", della l.r. n. 29/2022 "Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2022", le quali statuiscono che nell'ipotesi di leggi "non onerose" debba essere inserita, in fine dell'articolato del testo legislativo, la cd. "clausola di neutralità finanziaria".

Al riguardo, è utile osservare che la quota del 27 per cento, relativa al numero di leggi sprovviste della clausola di neutralità finanziaria, è riferibile all'intero paniere di leggi non onerose varate nel 2022; diversamente, se si assume a parametro la produzione legislativa successiva alla promulgazione della l.r. n. 29/2022, tale carenza è stata riscontrata solo in due leggi prive di impatti finanziari. È di fondamentale importanza proseguire il percorso intrapreso per giungere a un pieno livello di *compliance* in ordine all'inserimento della clausola di neutralità finanziaria, in conformità a quanto prescritto dall'art 17, lett. d), della l.r. n. 1/2015, come emendato anche dalla l.r. n. 29/2022, e dall'art. 17, c. 6 bis, della l. n. 196/2009.

L'analisi dei dati restituisce un quadro ancora più confortante con riguardo alla relazione tecnico-finanziaria: una sola legge - la l.r. n. 20/2022 - ne è risultata sprovvista. Considerata la peculiarità della l.r. n. 20/2022 (*i.e.*, legge statutaria), si può comunque ritenere che il legislatore regionale abbia, sotto questo profilo, agito complessivamente nel pieno rispetto del quadro costituzionale, mostrando, al contempo, un elevato grado di conformazione alle deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ di questa Corte.

Difatti, nel 2022 il livello di *compliance* è salito al 95 per cento. Questa Sezione deve altresì rilevare positivamente che nel 2022 è emerso un solo caso di legge non onerosa sprovvista sia della clausola di neutralità finanziaria sia della relazione tecnico-finanziaria, a fronte di una quota pari al 39 per cento nel 2021.

Sotto il profilo sostanziale, invece, è stato ribadito che i predetti adempimenti - lungi dal rappresentare mere "clausole di stile" - costituiscono presidi indefettibili per dare, in sede legislativa, piena attuazione al contenuto precettivo dell'art. 81 Cost. e per consentire, in sede di controllo da parte di questa Corte, una più analitica ricostruzione dell'effettiva assenza di oneri. In conclusione, va richiamata l'attenzione sulla necessità di migliorare il corredo informativo delle relazioni tecniche, sia per i meri aspetti quantitativi, sia ai fini dell'intellegibilità della reale portata innovativa, in *primis* finanziaria, della legge di spesa rispetto all'ordinamento in vigore, avendo altresì cura di aggiornarne il contenuto durante l'*iter* legislativo.

1. Premessa

L'art. 1, c. 2, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, in legge 7 dicembre 2012, n. 213, come emendato dall' art. 33, c. 2, lett. a), n. 1), d.l. 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla l. 11 agosto 2014, n. 116, recita: *“le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti annualmente trasmettono ai Consigli regionali una relazione sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali approvate nell'anno precedente e sulle tecniche di quantificazione degli oneri delle leggi regionali”*¹. Estendendo alle Regioni l'ambito di applicazione di un istituto sino al 2012 modellato sulle caratteristiche della legislazione statale², la nuova attribuzione intestata alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti rappresenta l'intento di dare maggiore effettività al principio della copertura finanziaria, sancito dall'art. 81, c. 3, Cost.³.

Con tale strumento di controllo referente, finalizzato a garantire l'effettivo coordinamento della finanza pubblica e il rispetto del principio del pareggio di bilancio statuito dal novellato art. 81 della Costituzione, la riforma *“mira soprattutto ad arricchire il patrimonio conoscitivo dei Consigli regionali sul tema della copertura finanziaria e delle tecniche di quantificazione degli oneri previsti dalle leggi regionali, che riveste un elevato tasso di tecnicismo finanziario-contabile”* (cfr. Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazioni n. 8/2021/SEZAUT/INPR e n. 10/2013/SEZAUT/INPR).

Per questa ragione, come precisato dalla Sezione delle Autonomie, *“nei confronti della Regione deve essere assicurato il più ampio contraddittorio, allo scopo di acquisire attraverso puntuali interlocuzioni, ogni elemento utile per la conclusiva definizione, da parte della Corte, delle indicazioni utili a migliorare, in via collaborativa, la qualità della legislazione onerosa regionale”* (così, deliberazione n. 8/2021/SEZAUT/INPR).

¹ L'originaria previsione prevedeva una cadenza semestrale della Relazione; essa è stata modificata al fine di concentrare le osservazioni della Corte dei conti sulla legislazione onerosa regionale in unico Referto annuale.

² Per la legislazione dello Stato, tale controllo - con cadenza quadrimestrale e non annuale - è stato introdotto dapprima dall'art. 7, c. 6 della l. n. 362/1988, poi recepito e integrato dall'art. 17, c. 9, della l. n. 196/2009.

³ L'art. 81, c. 3, Cost, come modificato dalla legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, recita: *“Ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte”*. Tale previsione ha trovato applicazione a decorrere dall'esercizio finanziario relativo all'anno 2014 (cfr. art. 6, c. 1, l. cost. n. 1/2012).

La funzione di ausilio all'Assemblea regionale, svolta dalla relazione sulle tipologie di copertura, è stata altresì riconosciuta dalla Corte costituzionale (sentenza n. 39/2014), secondo la quale l'attività di referto svolta in materia dalla magistratura contabile *“risulta funzionale da un lato ad ampliare il quadro degli strumenti informativi a disposizione del Consiglio, per consentire [...] la formulazione di meglio calibrate valutazioni politiche del massimo organo rappresentativo della Regione, anche nella prospettiva dell'attivazione di processi di “autocorrezione” nell'esercizio delle funzioni legislative e amministrative (sentenza n. 29 del 1995; nonché sentenza n. 179 del 2007), e, dall'altro, a prevenire squilibri di bilancio (tra le tante, sentenze n. 250 del 2013; n. 70 del 2012)”*.

Sotto il profilo dei tempi di esercizio della funzione di controllo ex art. 1, c. 2, del d.l. n. 174/2012, la Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 8/2021/SEZAUT/INPR, ha evidenziato che la Relazione *“deve necessariamente precedere il giudizio di parificazione del consuntivo regionale, in quanto quest'ultimo registra gli effetti anche della vigente legislazione onerosa approvata nell'esercizio da parificare, per gli oneri ad essa sottesi, effetti che si sono già prodotti nel corso dell'esercizio oggetto del successivo scrutinio in sede di parificazione da parte della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti. L'emersione di eventuali profili di criticità riferiti alla legislazione regionale potranno essere di ausilio sia in sede di analisi della verifica operata dalla Corte nella sede propria del giudizio di parificazione del conto consuntivo regionale sia ai fini di un affinamento della legislazione di spesa da parte degli organi a ciò deputati (Consiglio regionale e Giunta)”*.

Nella medesima direzione si era già orientata questa Sezione con la deliberazione n. 4/2021/INPR relativa alla programmazione dell'attività di controllo per l'anno 2021, ove veniva precisato che la relazione in esame *“dovrà, nella misura del possibile, risultare allineata con quella della parifica, rispetto alla quale la prevenzione degli squilibri potenzialmente collegati a leggi prive di adeguata copertura si pone come premessa logica”*. Tale precisazione è stata ulteriormente ribadita nella deliberazione n. 89/2023/INPR *“Programmazione dell'attività di controllo della Sezione per l'anno 2023”*, la quale ha inoltre puntualizzato che la tempistica della relazione *“dovrà rispettare l'orizzonte di giugno 2023 per risultare funzionale al giudizio di parifica”*.

Da ultimo, ai sensi dell'art. 1, c. 8, del d.l. n. 174/12, la presente relazione deve essere altresì trasmessa alla Presidenza del Consiglio dei ministri e al Ministero dell'economia e delle finanze per le determinazioni di competenza.

2. Il principio di copertura finanziaria

L'articolo 81, c. 3, Cost. contempla l'obbligo di copertura finanziaria, statuendo che *“ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte”*.

Il principio di copertura costituisce un presupposto fondamentale per la sana gestione delle finanze pubbliche, garantendo il perseguimento dell'obiettivo dell'equilibrio finanziario, introdotto dalla legge costituzionale n. 1/2012, attraverso la responsabilizzazione delle Assemblee legislative rispetto alle grandezze di bilancio.

In questa prospettiva, il principio in esame non può ritenersi limitato allo Stato, ma deve intendersi esteso anche alle Regioni a statuto ordinario e alle Autonomie speciali (*ex plurimis*, Corte cost. sentenze n. 235/2020, n. 227/2019, n. 26/2013, n. 213/2008 e n. 359/2007); queste ultime, in virtù del richiamo alle Autonomie territoriali contenuto negli artt. 97 e 119 Cost., concorrono infatti alla salvaguardia della stabilità finanziaria dell'intero settore pubblico e al perseguimento degli obiettivi nazionali condizionati da obblighi comunitari che, per loro natura, eccedono le possibilità di intervento dei singoli livelli territoriali sub-statali (Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazioni n. 8/2021/SEZAUT/INPR e n. 10/2013/SEZAUT/INPR).

Al riguardo, l'art. 19 della legge di contabilità e finanza pubblica n. 196/2009 prevede: *“le leggi e i provvedimenti che comportano oneri, anche sotto forma di minori entrate, a carico dei bilanci delle amministrazioni pubbliche devono contenere la previsione dell'onere stesso e l'indicazione della copertura finanziaria riferita ai relativi bilanci, annuali e pluriennali”*; il secondo comma chiarisce, altresì, che il vincolo di copertura finanziaria si applica anche al legislatore regionale, in quanto *“... le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano sono tenute a indicare la copertura finanziaria alle leggi che prevedano nuovi o maggiori oneri a carico della loro finanza e della finanza di altre amministrazioni pubbliche anche attraverso il conferimento di nuove funzioni o la disciplina delle funzioni ad esse attribuite. A tal fine utilizzano le metodologie di copertura previste dall'articolo 17”*.

Il principio della copertura *“opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte”* (*ex plurimis*, Corte cost. sentenze n. 226/2021, n. 235/2020 e n. 227/2019); difatti, l'art. 17 della l. n. 196/2009 non costituisce un'innovazione al principio in esame, bensì una semplice

puntualizzazione tecnica⁴, dettata dalla crescente complessità della finanza pubblica (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 244/2020, n. 224/214 e n. 26/2013). Da ciò discende “l'estensione alle Regioni dell'intero apparato normativo in materia di copertura che si trova sistematicamente regolato nella legge 196/2009, quali le diverse tipologie delle leggi onerose, nonché la disciplina della Relazione tecnica stabilite dall'art. 21, comma 5” (Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8/2021/SEZAUT/INPR; cfr., *ex plurimis* Corte cost., sentenze n. 26/2013; n. 176/2012; n. 115/2012).

Alla luce delle considerazioni che precedono, le Regioni sono tenute a uniformare la propria legislazione di spesa non solo ai principi e alle regole tecniche previsti dall'ordinamento in vigore, ma anche ai principi di diritto che la giurisprudenza costituzionale ha enucleato dalla pluridecennale attuazione del principio di copertura finanziaria, sancito dall'art. 81 Cost. (*ex plurimis*, Corte cost. sentenze n. 244/2020 e n. 163/2020).

⁴ In tal senso, depone lo stesso incipit dell'art. 17: “In attuazione dell'articolo 81, quarto comma, della Costituzione [...]”.

3. La disciplina generale di riferimento in tema di copertura delle leggi di spesa

Nel presente capitolo vengono riepilogati il quadro normativo di riferimento e le relative applicazioni giurisprudenziali in tema di modalità di copertura delle leggi che dispongono “oneri” a carico del bilancio dei soggetti pubblici. Al riguardo, occorre tenere in considerazione anche le importanti novità introdotte dalla legge n. 163/2016, nella prospettiva di migliorare l’efficacia delle tecniche utilizzate per garantire che le spese siano adeguatamente fronteggiate con le necessarie risorse finanziarie.

In via generale, si osserva che la verifica della sussistenza della copertura finanziaria delle leggi di spesa regionali presuppone tre distinte fasi di accertamento, riguardanti: *i)* la morfologia giuridica dell’onere finanziario; *ii)* la quantificazione dell’onere finanziario; *iii)* i mezzi di copertura finanziaria.

3.1 La morfologia giuridica degli oneri finanziari

L’art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009, a seguito delle modifiche introdotte dal d.lgs. n. 90/2016, individua la morfologia giuridica degli oneri, distinguendo le tipologie di spesa all’interno di ciascun programma in “oneri inderogabili”, “fattori legislativi” e “adeguamenti al fabbisogno”.

I primi consistono in spese vincolate a particolari meccanismi o parametri che ne regolano l’evoluzione, determinati sia da leggi sia da altri atti normativi. Trattasi, in sostanza, di oneri sui quali l’amministrazione non ha la possibilità di esercitare un effettivo controllo, in via amministrativa, incidendo sulle variabili che concorrono alla loro formazione, allocazione e quantificazione. Rientrano tra gli oneri inderogabili le cosiddette spese obbligatorie, ossia quelle relative al pagamento di stipendi, assegni, pensioni e altre spese fisse, le spese per interessi passivi, quelle derivanti da obblighi comunitari e internazionali, le spese per ammortamento di mutui, nonché quelle così identificate per espressa disposizione normativa. I “fattori legislativi” rappresentano le spese autorizzate da espressa disposizione normativa che ne determina l’importo, considerato quale limite massimo di spesa (c.d. tetto di spesa), e il periodo di iscrizione in bilancio. Tale tipologia di onere può essere oggetto di rimodulazione ai sensi dell’art. 23, c. 3, della l. n. 196/2009. Sul punto, la magistratura contabile ha avuto più

volte modo di rappresentare che *“occorre escludere che la stessa possa riferirsi alla tipologia delle spese obbligatorie che radicano diritti nei soggetti destinatari. In tale fattispecie si rende, infatti, necessaria un’attenta quantificazione degli oneri, per misurarne l’impatto finanziario, diretto e indiretto, tenendo in debito conto che - ove ciò non sia possibile - l’ordinamento ammette anche la possibilità di dar luogo ad una previsione di spesa a fronte di oneri solo valutati, senza che, conseguentemente, tale previsione possa assumere le caratteristiche dell’invalidità, stante le sue connotazioni inevitabilmente indicative del relativo impatto”* (così, Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8/2021/SEZAUT/INPR). In altri termini, *“la tecnica del limite di spesa risulta scarsamente utile in caso di diritti soggettivi caratterizzati da un elevato livello di automaticità quanto alla produzione dei propri effetti finanziari, in quanto ciò potrebbe creare tensioni nel raffronto tra il rispetto del limite e le esigenze che nascono dall’effettività della singola disposizione interessata”* (*ex plurimis*, Corte dei conti, Sezioni riunite in sede di controllo, deliberazione n. 16/SSRRCO/RQ/20).

Infine, le *“spese di adeguamento al fabbisogno”* rappresentano una categoria residuale, costituita dagli oneri diversi da quelli ricadenti nelle due tipologie precedenti; esse sono quantificate tenendo conto delle esigenze delle amministrazioni.

Un ulteriore distinguo, sotto il profilo della morfologia giuridica degli oneri, è quello tra spese ricorrenti o continuative e spese pluriennali che involge l’estensione temporale della copertura finanziaria.

La Corte Costituzionale nella richiamata sentenza n. 26/2013 - in tema di leggi regionali di spesa pluriennale - conferma l’applicazione della disciplina prevista dall’art. 3, c. 1, del d.lgs. n. 76 del 2000, precisando che, per le leggi istitutive di spese continuative e ricorrenti (caratterizzate cioè da una costante incidenza su una pluralità indefinita di esercizi finanziari), è consentito il rinvio dell’individuazione dei relativi mezzi di copertura al momento della redazione e dell’approvazione del bilancio annuale di previsione (*ex plurimis*, Corte cost. sentenze n. 446/1994, n. 26/1991 e n. 331/1988), mentre per le leggi istitutive di spese pluriennali (aventi cioè una consistenza variabile e circoscritta nel tempo) è richiesta, al pari di ogni altra legge che produce nuovi o maggiori oneri, la esplicita indicazione non solo dei mezzi di copertura, ma anche dell’onere per l’esercizio in corso e per ciascuno degli esercizi successivi (superando così la logica che aveva ispirato le storiche pronunce della Corte costituzionale

sentenze n. 1/1966 e n. 384/1991 che ammettevano una copertura “tendenziale” oltre il triennio).

Tale assetto è stato meglio sistematizzato dalla l. n. 196/2009 e dal d.lgs. n. 118/2011. Più in dettaglio, in linea con quanto statuito dall’art. 30, c. 6, della l. n. 196/2009, la distinzione tra spese continuative e pluriennali, e relative modalità di copertura è oggi accolta anche dall’art. 38, commi 1 e 2, del d.lgs. n. 118/2011 in base al quale: *“le leggi regionali che prevedono spese a carattere continuativo quantificano l'onere annuale previsto per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione e indicano l'onere a regime ovvero, nel caso in cui non si tratti di spese obbligatorie, possono rinviare le quantificazioni dell'onere annuo alla legge di bilancio. Le leggi regionali che dispongono spese a carattere pluriennale indicano l'ammontare complessivo della spesa, nonché la quota eventualmente a carico del bilancio in corso e degli esercizi successivi. La legge di stabilità regionale può annualmente rimodulare le quote previste per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione e per gli esercizi successivi, nei limiti dell'autorizzazione complessiva di spesa”*.

Dall’esegesi del testo normativo emerge che la possibilità di rinviare la quantificazione dell’onere alla legge di bilancio è limitata alla sola ipotesi di spese di carattere continuativo non aventi natura obbligatoria⁵, in ragione del fatto che queste ultime non creano un obbligo per i bilanci a stanziare risorse (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 226/2021 e n. 244/2020).

Diversamente, per le spese obbligatorie, occorre individuare, in sede di approvazione, l’onere annuale nel periodo relativo al bilancio di previsione e quello a regime, nonché la relativa copertura.

L’art. 38 del d.lgs. n. 118/2011, applicabile alla legislazione regionale, non replica, invece, il contenuto del secondo capoverso dell’art. 30, c. 6, della l. n. 196/2009, alla stregua del quale *“nel caso in cui l'onere a regime è superiore a quello indicato per il terzo anno del triennio di riferimento, la copertura segue il profilo temporale dell'onere”*.

Ciononostante, la giurisprudenza contabile è orientata nel ritenere che le due disposizioni possano essere intese l’una a completamento dell’altro, nel senso cioè *“che la norma più completa (art. 30, comma 6) integri quella riferita alla legislazione regionale (art. 38), con la conseguenza che*

⁵ Ai sensi dell’art. 21, c. 5, lett. a), della l. n. 196/2009 devono ritenersi obbligatorie, come sopra richiamato, solamente le spese relative al pagamento di stipendi, assegni, pensioni e altre spese fisse, le spese per interessi passivi, quelle derivanti da obblighi comunitari e internazionali, le spese per ammortamento di mutui, nonché quelle così identificate per espressa disposizione normativa.

anche il legislatore regionale dovrà garantire la copertura “seguendo” nel tempo l’onere di spesa nel suo più cospicuo manifestarsi” (così, Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8/2021/SEZAUT/INPR).

La fattispecie più evidente è quella di un onere pluriennale o continuativo la cui dimensione a regime ecceda più volte quella del terzo anno; in tal caso, la copertura indicata per il primo triennio deve contenere meccanismi interni e automatici che consentano ad essa di ragguagliarsi al “picco di onere” previsto per un anno anche lontano dal triennio iniziale.

3.2 La quantificazione degli oneri finanziari associati ai provvedimenti legislativi

La quantificazione degli oneri è un’operazione che consiste nell’individuazione, attraverso processi di stima attendibili, dell’ammontare delle nuove o maggiori spese (ovvero minori entrate) derivanti dalla piena e completa attuazione della previsione di legge in termini di impatto sui saldi di bilancio; oltre agli aspetti quantitativi, la valutazione in commento è finalizzata a stimare la distribuzione temporale degli oneri in coerenza con i mezzi di copertura approntati per ciascun esercizio. Deve ritenersi pertanto violato il principio della copertura ogni qual volta la quantificazione degli oneri sia avvenuta in modo apodittico (Corte cost. sentenza, n. 251/2020).

Sul punto, la Corte costituzionale ha ulteriormente precisato che la stima è necessaria tanto nel caso in cui il carattere generico di una disposizione normativa sia tale da impedire una precisa determinazione delle spese che essa comporta (Corte cost. sentenza n. 106/2011), quanto nell’ipotesi in cui l’intervento finanziato sia ritenuto sostenibile con l’eccedenza di risorse rinvenibili nella relativa partita di bilancio (Corte cost. sentenza n. 115/2012).

L’operazione di “quantificazione degli oneri”, per non vanificare la reale portata del principio costituzionale sancito dall’art. 81 Cost., deve essere oggetto di particolare attenzione da parte dell’Amministrazione regionale sia a livello normativo, con specifiche previsioni nella legge di contabilità, sia in sede di attuazione, ogni qualvolta viene approvata una legge che introduce nuovi o maggiori oneri.

A livello normativo, ovvero in sede di adeguamento dell’ordinamento contabile dell’ente Regione ai principi costituzionali dell’equilibrio di bilancio e di copertura delle leggi di spesa, particolare attenzione dovrà essere prestata a due istituti previsti dalla l. n. 196/2009: A) la

relazione tecnica di accompagnamento al disegno di legge; B) la clausola di neutralità o invarianza finanziaria.

A. La relazione tecnica. - La relazione tecnica è uno strumento essenziale per il coordinamento della finanza pubblica; essa, unitamente agli allegati ed alle note, è un elemento indefettibile della previsione di copertura, in quanto consente di valutare l'effettività, la congruità nonché l'adeguatezza di quest'ultima, così garantendo il rispetto dell'art. 81, c. 3, Cost. (Corte cost. sentenze n. 25/2021 e n. 26/2013).

Più in dettaglio, la relazione tecnica deve *“necessariamente contenere sia il prospetto riepilogativo degli effetti finanziari di ciascuna disposizione e la specifica indicazione dei metodi di quantificazione e compensazione, per la spesa corrente e le minori entrate, degli oneri annuali fino alla completa attuazione delle norme e, per le spese in conto capitale, della modulazione relativa agli anni compresi nel bilancio pluriennale e dell'onere complessivo in relazione agli obiettivi fisici previsti, sia la illustrazione credibile, argomentata e verificabile dei dati e degli elementi idonei a suffragare l'ipotesi di invarianza degli effetti sui saldi di bilancio, anche attraverso l'indicazione dell'entità delle risorse già esistenti e delle somme stanziare in bilancio”* (Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazioni n. 8/2021/SEZAUT/INPR e n. 10/2013/SEZAUT/INPR).

In particolare, gli elementi informativi rimessi all'elaborazione di accurate relazioni tecniche assumono decisiva importanza nel caso di provvedimenti di legge di riassetto organizzativo, allo scopo di consentire - sul piano della ragionevolezza - di valutare il sostanziale rispetto dei *“criteri di invarianza”* posti dal legislatore in funzione della tenuta degli equilibri di finanza pubblica, laddove le connotazioni di sostanziale genericità sovente presenti, finiscono per atteggiare le informazioni in discorso a mere clausole di stile (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 132/2014 e n. 227/2019).

Anche il legislatore regionale è chiamato al rispetto dell'obbligo di redigere una relazione tecnica giustificativa degli stanziamenti di bilancio ed illustrativa delle modalità dinamiche attraverso le quali qualsiasi sopravvenienza possa essere gestita in ossequio al principio dell'equilibrio del bilancio (Corte cost. sentenze n. 26/2013 e n. 313/1994).

Va aggiunto che, nella logica di un pieno rispetto del principio contabile della chiarezza e della trasparenza, l'obbligo in esame deve essere adempiuto anche con riguardo agli emendamenti eventualmente proposti dai componenti del Consiglio regionale.

Con particolare riguardo agli oneri aventi carattere di “fattore legislativo”, la relazione tecnica deve esporre il progetto elaborato dall’Amministrazione, valutando i criteri di impiego delle somme stanziare e la congruità delle risorse rispetto alla finalità perseguita dalla norma, atteso che la fissazione di un tetto che non tenga conto del numero dei beneficiari e dell’ammontare previsto delle erogazioni, può preconstituire il terreno per nuovi interventi che il legislatore regionale sarà inevitabilmente costretto ad intraprendere, salvo lasciare incompiute le politiche avviate, vanificando in tal modo il risultato perseguito con le insufficienti risorse inizialmente allocate (Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8/2021/SEZAUT/INPR).

B. La clausola di neutralità finanziaria. - La clausola in discorso ricorre ogni qual volta l’amministrazione provveda attingendo alle ordinarie risorse finanziarie, umane e materiali di cui può disporre a legislazione vigente; la clausola di invarianza degli oneri finanziari è fissata con riferimento agli effetti complessivi della norma e non comporta in sé la preclusione di un eventuale aggravio di spesa, purché tale aggravio sia “neutralizzato” con una compensazione in altre disposizioni produttive di risparmi o di maggiori entrate (*ex plurimis*, Corte cost., sentenza n. 132/2014; Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8/2021/INPR).

Il contenuto tipico di tale clausola è stato oggetto di intervento di modifica da parte dell’art. 3 della l. n. 163/2016. Più in dettaglio, la vigente previsione dell’art. 17, c. 6-bis, della l. n. 196/2009 stabilisce che “*per le disposizioni corredate di clausole di neutralità finanziaria, la relazione tecnica riporta la valutazione degli effetti derivanti dalle disposizioni medesime, i dati e gli elementi idonei a suffragare l’ipotesi di invarianza degli effetti sui saldi di finanza pubblica, attraverso l’indicazione dell’entità delle risorse già esistenti nel bilancio e delle relative unità gestionali, utilizzabili per le finalità indicate dalle disposizioni medesime anche attraverso la loro riprogrammazione. In ogni caso, la clausola di neutralità finanziaria non può essere prevista nel caso di spese di natura obbligatoria*”.

Il nuovo testo legislativo rafforza il ruolo della clausola di neutralità finanziaria, richiedendo una maggiore ponderazione a supporto dell’effettiva assenza di oneri scaturenti dai provvedimenti legislativi. Devono, infatti, essere valutati gli effetti derivanti dalle disposizioni proposte, comparandoli con le risorse disponibili. Al riguardo, viene garantita la necessaria flessibilità gestionale, richiamando la possibilità di ricorrere all’istituto della

riprogrammazione. Il rafforzamento dei presupposti per la clausola di neutralità risulta in linea con le indicazioni della Corte Costituzionale, la quale ha più volte ribadito che non *“si può assumere che mancando nella legge ogni indicazione della così detta “copertura”, cioè dei mezzi per far fronte alla nuova o maggiore spesa, si debba per questo solo fatto presumere che la legge non implichi nessun onere o nessun maggiore onere. La mancanza o l’esistenza di un onere si desume dall’oggetto della legge e dal contenuto di essa”* (ex plurimis, Corte cost. sentenze nn. 18/2013, 115/2012, 83/1974 e 30/1959). In altri termini, la declaratoria di assenza di onere non vale di per sé a rendere dimostrato il carattere finanziariamente neutrale della disposizione di legge.

Da ultimo, alcune precisazioni si ritengono doverose anche in merito alla c.d. clausola di salvaguardia, fortemente incisa nella sua struttura dalla l. n. 163/2016.

L’art. 17, c. 10, della l. n. 196/2009 statuisce che *“le disposizioni che comportano nuove o maggiori spese hanno effetto entro i limiti della spesa espressamente autorizzata nei relativi provvedimenti legislativi”*, con conseguente impossibilità di dar corso alla relativa spesa al di fuori dei limiti autorizzati e finanziariamente coperti. Dunque, l’onere deve essere obbligatoriamente configurato o come limite massimo di spesa o come semplice previsione (in presenza, ad esempio, di diritti soggettivi difficilmente comprimibili in un ammontare predeterminato di risorse). In tale ultimo caso, tuttavia, il precedente testo dell’art. 17 citato prevedeva l’obbligo di una clausola di salvaguardia, finalizzata a compensare gli effetti eccedenti delle previsioni iniziali di spesa e garantire la corrispondenza, anche temporale, tra l’onere e la relativa copertura attraverso l’adozione di misure aggiuntive di riduzione di spesa o di aumenti di entrata per il caso in cui dovessero verificarsi scostamenti tra le previsioni e gli andamenti. In tale ottica, l’art. 17, c. 12, della l. n. 196/2009 prescriveva che la clausola di salvaguardia, per non diventare elemento puramente formale, dovesse avere carattere effettivo ed automatico, *“nel senso che il suo contenuto deve essere idoneo ad individuare – nella stessa legge - concrete misure di intervento in grado di determinare l’immediato rientro dalla scopertura in forza di semplici atti di natura amministrativa e senza necessità del ricorso a una nuova fonte legislativa”* (così Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 10/2013/SEZAUT/INPR). La giurisprudenza contabile e costituzionale aveva ritenuto pienamente estensibile l’applicazione dell’istituto in esame anche alle leggi regionali.

Nell’ambito di questa cornice, la l. n. 163/2016 è intervenuta, eliminando l’istituto della clausola di salvaguardia e sostituendolo con un altro meccanismo sempre finalizzato a

fronteggiare le ipotesi di scostamento tra andamento della spesa e relativa copertura. Tale nuova procedura, con riferimento allo Stato, prevede un sistema articolato di interventi compensativi sulle previsioni di spesa.

In particolare: i) nel caso di leggi i cui oneri siano individuati mediante previsioni di spesa, il Ministero dell'economia e delle finanze è chiamato a provvedere al monitoraggio degli oneri, sulla base degli elementi di informazione trasmessi dal Ministero competente al fine di prevenire il verificarsi di eventuali scostamenti dell'andamento degli oneri rispetto alle previsioni di spesa (comma 12); ii) qualora siano in procinto di verificarsi i predetti scostamenti, quanto all'esercizio in corso, ai sensi del nuovo comma 12-bis, il Ministro dell'economia e delle finanze, in attesa delle misure correttive, sentito il Ministro competente, con proprio decreto, provvede per l'esercizio in corso alla riduzione degli stanziamenti iscritti nello stato di previsione del Ministero competente nel rispetto dei vincoli rappresentati dalla categoria di spesa "oneri inderogabili". Nel caso in cui i suddetti stanziamenti non siano sufficienti alla copertura finanziaria del maggior onere, allo stesso si deve provvedere, su proposta del Ministro dell'economia, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, previa delibera del Consiglio dei ministri, mediante riduzione degli stanziamenti iscritti negli stati di previsione della spesa. Gli schemi di entrambi i decreti, corredati di apposita relazione che espone le cause che hanno determinato gli scostamenti (anche ai fini della revisione dei dati e dei metodi utilizzati per la quantificazione degli oneri previsti dalle predette leggi), devono essere trasmessi alle Commissioni bilancio delle Camere, che dovranno esprimersi entro sette giorni dalla data della trasmissione, decorsi i quali i decreti possono comunque essere adottati.

Qualora gli scostamenti non siano compensabili nel corso dell'esercizio con tali misure, il Ministro dell'economia e delle finanze, allorché riscontri che l'attuazione di tali leggi rechi pregiudizio al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica, assume tempestivamente le conseguenti iniziative legislative al fine di assicurare il rispetto dell'art. 81 Cost. La medesima procedura è applicata in caso di sentenze definitive di organi giurisdizionali e della Corte costituzionale recanti interpretazioni della normativa vigente suscettibili di determinare maggiori oneri.

Quanto agli esercizi successivi a quello in corso, ai sensi del nuovo comma 12-quater, si provvede con la legge di bilancio, attraverso le misure correttive di cui all'articolo 21, c. 1-ter⁶, lett. f), in virtù del quale la prima sezione della medesima legge di bilancio include eventuali misure correttive delle leggi che abbiano fatto registrare scostamenti dalle previsioni e degli effetti finanziari derivanti da sentenze definitive, adottando prioritariamente le correzioni sul lato della spesa.

3.3 I mezzi di copertura dei nuovi o maggiori oneri nella legislazione statale

Il parametro normativo per compiere la verifica sulla tecnica di copertura delle leggi di spesa è rappresentato dalla legge di contabilità dello Stato (l. n. 196/2009) che dedica l'intero titolo V (artt. 17-18-19) alla "copertura delle leggi finanziarie". In particolare, l'art. 17, c. 1, della legge citata recita: *"in attuazione dell'articolo 81 della Costituzione, fermo restando quanto previsto dall'articolo 6 della legge 24 dicembre 2012, n. 243, e dall'articolo 21 della presente legge, ciascuna legge che comporti nuovi o maggiori oneri indica espressamente, per ciascun anno e per ogni intervento da essa previsto, la spesa autorizzata, che si intende come limite massimo di spesa, ovvero le relative previsioni di spesa, provvedendo alla contestuale copertura finanziaria dei medesimi oneri"*.

L'operazione di individuazione dei mezzi di copertura deve essere ancorata a criteri che, alla stregua delle pronunce della Consulta, sono espressione del precetto costituzionale più volte richiamato. In particolare, l'operazione deve avvenire sulla scorta dei seguenti principi e metodologie.

In primo luogo, le leggi istitutive di nuove spese devono contenere una "esplicita indicazione" del relativo mezzo di copertura (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze nn. 26/2013, 386/213, 359/2007, 9/1958).

La copertura deve essere inoltre credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze nn. 70/2012, 106/2011, 68/2011, 141/2010, 213/2008, 384/1991 e 1/1966). In particolare, il principio di credibilità di copertura esige una analitica quantificazione a dimostrazione della idoneità della tecnica di copertura scelta; infatti, quest'ultima per essere credibile deve essere ragionevolmente argomentata secondo le regole

⁶ Introdotta dall'art. 2 della l. n.163/2016.

dell'esperienza e della pratica contabile (Corte conti, Sezioni Riunite in sede di controllo, deliberazione n. 5/SSRRCO/RQ/13).

Il rispetto dell'obbligo di copertura deve essere valutato *ex ante*. In questo senso, la copertura di oneri attuali mediante entrate future è da ritenersi tanto più irrazionale quanto più si riferisce a crediti futuri lontani nel tempo (*ex multis*, Corte cost. sentenze n. 213/2008, n. 356/1992, n. 75/1992, n. 294/1991, n. 320/1989, n. 478/1987 e n. 19/1970); operazioni di tale portata finiscono, in ultima istanza, con il recare nocumento alla tenuta complessiva degli equilibri di finanza pubblica in quanto non tengono in considerazione gli oneri aggiuntivi in termini di costo da sopportare per il ricorso all'anticipazione di tesoreria.

Per contro, non è consentita la c.d. *copertura ex post*, in quanto quest'ultima non corrisponde all'affermata congruità delle risorse impiegate per la specifica finalità dell'equilibrio (in questo senso, Corte cost., sentenza n. 26/2013). La copertura finanziaria delle spese e l'equilibrio del bilancio sono clausole generali legate da una stretta sinergia operativa, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse; sicché, quanto migliore è la qualità della copertura, tanto più raggiungibile è l'obiettivo dell'equilibrio, a parità di condizioni, attesa la pressione della legislazione vigente sul bilancio. Sotto il profilo strettamente applicativo, i predetti vincoli operano però su piani diversi. Difatti, mentre la copertura finanziaria riguarda ogni singola legge di spesa e va valutata *ex ante*, il principio dell'equilibrio finanziario riguarda tutti i flussi finanziari regionali in entrata e in uscita ed è verificabile *ex post* ad opera della Corte dei conti in occasione del giudizio di parificazione del conto consuntivo regionale. In tale sede, la Corte potrà valutare se la Regione abbia rispettato il vincolo dell'equilibrio e, contestualmente, se sia stato osservato l'obbligo di copertura degli oneri, segnatamente di quelli di natura pluriennale ed obbligatoria, che proiettano nel tempo i loro non comprimibili effetti di spesa.

La copertura di nuove spese deve essere altresì ancorata a criteri di prudenza, affidabilità e appropriatezza "*in adeguato rapporto con la spesa che si intende effettuare*" in esercizi futuri (*ex multis*, Corte cost., sentenze n. 192/2012, n. 106/2011, n. 141/2010). Sulla scorta di detti criteri, la determinazione degli oneri e delle relative coperture deve essere necessariamente contestuale, poiché il principio dell'autosufficienza della legge di spesa richiede la contestualità tanto dei presupposti che giustificano le previsioni di onere quanto degli elementi

posti a fondamento delle previsioni di maggiore entrata e/o di minore spesa necessarie a finanziare le prime (Corte cost., sentenza n. 197/2019).

L'individuazione dei mezzi di copertura degli oneri deve inoltre avvenire nel rispetto del principio fissato dall'art. 17 della l. n. 196/2009. Tale principio, di cui si è detto in precedenza, è finalizzato a scongiurare che mezzi di copertura non idonei possano mettere a rischio gli equilibri complessivi del bilancio in corso o di quelli futuri.

È possibile catalogare i mezzi di copertura, distinguendo tra "mezzi interni", quando conseguono all'utilizzazione di voci di spesa già previste in bilancio, e "mezzi esterni", quando si è in presenza di risorse aggiuntive, precedentemente non considerate.

Rientrano nella prima categoria le modalità individuate all'art. 17, c. 1, *lett. a), a-bis*)⁷ e b), ossia: a) utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali previsti dall'articolo 18 della l. n. 196/2009, restando precluso sia l'utilizzo di accantonamenti del conto capitale per iniziative di parte corrente, sia l'utilizzo per finalità difformi di accantonamenti per regolazioni contabili e debitorie e per provvedimenti in adempimento di obblighi internazionali; a-bis) modifica o soppressione dei parametri che regolano l'evoluzione della spesa previsti dalla normativa vigente, dalle quali derivino risparmi di spesa; b) riduzione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa.

Sul versante dei "mezzi interni" di copertura, è opportuno altresì precisare che non è consentita la copertura dei nuovi e maggiori oneri con le disponibilità già appostate in bilancio, a meno di una compensazione delle previsioni di bilancio nel caso di oneri flessibili ovvero di una riduzione o abrogazione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa con contestuale riassegnazione delle risorse "liberate" a nuove finalità (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 244/2020 e n. 141/2014). Lo spostamento di risorse da una finalità ad un'altra presuppone, oltre ovviamente alla dimostrazione della disponibilità degli stanziamenti da cui si attinge, anche e soprattutto accurate indicazioni – da fornire in sede di relazione tecnica – sui motivi del mancato utilizzo delle risorse per le finalità cui erano originariamente destinate sulla base della legislazione vigente, nonché sulla eventuale presenza di programmi di spesa che possano determinare la necessità di ulteriori stanziamenti per il loro completamento.

⁷ Si segnala che la norma non ha avuto concreta applicazione.

Quanto ai mezzi esterni, essi si sostanziano in maggiori risorse che affluiscono ai diversi titoli dell'entrata. La lettera c) dell'art. 17 li individua nelle modificazioni legislative che comportano nuove o maggiori entrate (restando comunque esclusa la possibilità di copertura di nuovi o maggiori oneri di parte corrente mediante l'utilizzo di entrate in conto capitale, nonché l'utilizzo della semplice previsione di maggiori entrate non basata su innovazioni normative). Nell'ambito del predetto quadro normativo improntato al principio legislativo di tendenziale equivalenza dei mezzi di copertura, la funzione propria e centrale oggi assegnata alla decisione di bilancio, quale strumento programmatico delle politiche pubbliche e di governo della tenuta degli equilibri, induce ad esprimere un *favor* per l'utilizzo dei fondi speciali. In linea con quanto più volte affermato dalla Sezione delle Autonomie si ritiene infatti che essi costituiscano *“la modalità ordinamentale più idonea ad una tempestiva programmazione degli obiettivi da conseguire e alla precostituzione delle corrispondenti dotazioni finanziarie: infatti, essa consente, da un lato, di soddisfare al meglio le esigenze di ordine e di trasparenza delle decisioni di spesa, dall'altro, di concentrare nelle sessioni di bilancio le scelte di fondo delle decisioni stesse sotto il profilo della copertura finanziaria”* (Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazioni nn. 8/2021/SEZAUT/INPR). Diversamente, il ricorso alla riduzione di precedenti autorizzazioni di spesa dovrebbe essere una modalità utilizzata per far fronte, principalmente, a nuove, ineludibili esigenze che richiedono una riprogrammazione della spesa prevista nella sessione di bilancio.

Sul punto, la Sezione delle Autonomie ha precisato che *“nell'attuale congiuntura, dati gli stringenti vincoli di bilancio e la scarsità delle risorse disponibili, va preso atto che la scelta al momento più realistica per la copertura di oneri nuovi o maggiori finisce per essere costituita dal ricorso alla riduzione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa, da esplicitare in modo puntuale nelle clausole di copertura in ossequio ai principi contabili di chiarezza e trasparenza”* (Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8/2021/SEZAUT/INPR). In ogni caso, tutte le tecniche di copertura esigono un'analitica quantificazione degli oneri indotti dalla nuova previsione legislativa, a dimostrazione della idoneità della copertura a compensare gli stessi, specie laddove il bilancio presenti un elevato grado di rigidità.

4. Giurisprudenza costituzionale in materia di copertura di leggi di spesa

Nel periodo di riferimento della presente relazione (anno 2022), la Corte costituzionale è intervenuta con diverse pronunce sui vari aspetti della finanza pubblica; tra queste, appaiono particolarmente rilevanti per i profili relativi all'obbligo di copertura delle leggi di spesa le seguenti sentenze rese in materia di: *i)* relazione tecnica ed elementi informativi in funzione del controllo dell'adeguatezza della copertura finanziaria (sentenze n. 124/2022 e n. 187/2022); *ii)* copertura oneri ipotetici (sentenza n. 155/2022); *iii)* copertura di spese obbligatorie aventi natura continuativa (sentenza n. 124/2022); *v)* riduzione di precedenti autorizzazioni di spesa, capitoli relativi alla spesa obbligatoria per il personale e dimostrazione della "sufficienza" delle risorse già stanziare (sentenza n. 200/2022).

Con le sentenze n. 124/2022 e n. 187/2022 la Corte costituzionale ha ribadito che gli allegati, le note e la relazione tecnica costituiscono elementi essenziali della previsione di copertura, in quanto consentono di valutare l'effettività e la congruità di quest'ultima e, quindi, il rispetto dell'art. 81, c. 3, Cost. Si tratta, infatti, di documenti con funzione di controllo dell'adeguatezza della copertura finanziaria. La necessità e la sufficienza di tali elementi specificativi ed informativi devono essere valutate sia con riguardo al contenuto della norma che dispone la copertura, sia in riferimento alle correlate norme che prevedono gli interventi di spesa.

Con la sentenza n. 155/2022 la Consulta ha avuto modo di precisare che la mancata considerazione degli oneri vale a rendere la legge costituzionalmente illegittima per mancanza di copertura non soltanto nel caso di spese obbligatorie, ma anche qualora figurino oneri solo "ipotetici", in quanto l'art. 81 Cost. «impone che, ogniqualvolta si introduca una previsione legislativa che possa, anche solo in via ipotetica, determinare nuove spese, occorr[e] sempre indicare i mezzi per farvi fronte». Pertanto, devono essere dichiarate costituzionalmente illegittime quelle leggi in cui l'individuazione degli interventi e la relativa copertura finanziaria siano state effettuate dal legislatore regionale in modo generico, risultando prive di quella chiarezza finanziaria minima richiesta dalla costante giurisprudenza costituzionale in riferimento all'art. 81 Cost.

Con la sentenza n. 124/2022 la Corte costituzionale, dopo aver richiamato gli artt. 17 e 19 della l. n. 196/2009, ha ribadito che tali disposizioni statali sono meramente specificative del

principio dell'equilibrio di bilancio, sicché quest'ultimo opera direttamente, a prescindere da norme interposte (sentenze n. 244 del 2020 e n. 26 del 2013).

Con la sentenza n. 200/2022 la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di una disposizione regionale per contrasto con l'art. 81, 3 c. , Cost., nella parte in cui individua la copertura delle spese previste attraverso un meccanismo di riduzione delle disponibilità della Missione 9, Programma 5, Capitolo 150001, concernente le spese per le retribuzioni del personale. La Consulta ha precisato che risulta non corretto che le risorse già stanziare per spese previste in bilancio possano contenere eccedenze tali da sopportare l'ulteriore peso di altri oneri non previsti al momento della decisione di bilancio. Costituisce, infatti, principio generale che tutte le risorse stanziare in bilancio siano già interamente impegnate e dirette a sovvenire a spese ivi previste (*ex multis*, Corte cost. sentenze n. 171 del 2021 e n. 209 del 2017), trattandosi per di più di spese obbligatorie per il personale, che per loro natura non sono comprimibili. Ciò posto, qualora il legislatore regionale avesse comunque ritenuto che lo stanziamento complessivo per le spese del personale già vigente fosse in grado di sostenere anche il peso dei nuovi oneri, di ciò avrebbe dovuto dare un'analitica dimostrazione nella relazione tecnica, che è invece assente.

Nel primo semestre del 2023 la Corte costituzionale è altresì intervenuta con ulteriori pronunce, tra le quali si segnalano le seguenti sentenze rese in materia di: *i*) clausola di neutralità finanziaria (sentenza n. 110/2023); *ii*) leggi regionali onerose e canone di copertura ex art. 81, comma 3, Cost. (sentenza n. 48/2023); *iii*) modalità di copertura e distinzione tra disposizioni onerose e previsione di possibili e future linee di intervento (sentenze n. 57/2023 e n. 64/2023); *iv*) differenza tra utilizzo a copertura degli oneri le maggiori entrate e del cd. extragettilo (sentenza n. 80/2023); *v*) stretta connessione funzionale tra la norma che disciplina il riconoscimento del debito fuori bilancio e la relativa previsione di copertura (sentenze n. 81/2023 e n. 114/2023); *vi*) relazione tecnica e altri elementi informativi in funzione del controllo dell'adeguatezza della copertura finanziaria (sentenza n. 82/2023); *vii*) spese di personale e utilizzo di risorse già stanziare in bilancio a copertura di nuovi o maggiori oneri obbligatori e ricorrenti (sentenza n. 84/2023).

Con la sentenza n. 110/2023, la Corte costituzionale, nel ribadire la funzione fondamentale assoluta dalla clausola di invarianza finanziaria, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale per contrasto con l'art. 81, c. 3, Cost., delle disposizioni regionali relative alla attività di promozione, formazione e diffusione della cultura di protezione civile sul territorio regionale, ed in particolare quelle istitutive della Scuola regionale di protezione civile e del relativo comitato tecnico scientifico, in quanto norme che introducono nuovi oneri non quantificati e per i quali non vengono indicate le relative coperture nel bilancio regionale. In particolare, la Consulta ha evidenziato che *"... le disposizioni impugnate non sono corredate da alcuna clausola di invarianza finanziaria, e al tempo stesso non quantificano gli eventuali oneri da esse derivanti. La difesa regionale sostiene invero che tali disposizioni non comporterebbero alcun onere finanziario, facendo leva su quelle specifiche previsioni che stabiliscono espressamente la gratuità di talune attività previste nell'ambito della Scuola regionale della protezione civile, nonché della partecipazione al comitato tecnico scientifico di cui si prevede la creazione. Che, tuttavia, l'intero spettro dei compiti affidati alla Scuola – effettivamente «istituita», e non meramente programmata, dall'impugnato comma 6 – possa essere svolto a "costo zero" per la Regione appare del tutto inverosimile, sol che si esamini, ad esempio, la disposizione di cui al comma 13, in cui si prevede l'organizzazione di «percorsi formativi per la preparazione, l'aggiornamento, l'addestramento, la formazione specialistica nelle materie della protezione civile e dell'emergenza»: attività, tutte, che presuppongono impegni di docenza e assieme di coordinamento amministrativo e logistico, i quali «non poss[on]o realizzarsi se non per mezzo di una spesa» (sentenza n. 10 del 2016, punto 6.1. del Considerato in diritto, e precedenti ivi richiamati). Ciò che determina l'obbligo, cui il legislatore regionale è venuto meno, di indicare i mezzi finanziari per farvi fronte. Ne consegue che i commi da 5 a 14 dell'art. 7 debbono essere dichiarati costituzionalmente illegittimi, per contrasto con l'art. 81, terzo comma, Cost."* (così, Corte costituzionale, sentenza n. 110/2023).

Con la sentenza n. 48/2023, la Corte costituzionale ha ribadito che *"le leggi istitutive di nuove spese devono contenere un'esplicita indicazione del relativo mezzo di copertura e che a tale obbligo non sfuggono le norme regionali"* (sentenza n. 244 del 2020), sottolineando che *«il legislatore regionale non può sottrarsi a quella fondamentale esigenza di chiarezza e solidità del bilancio cui l'art. 81 Cost. si ispira»* (sentenza n. 307 del 2013), e che la copertura di nuove spese *«deve essere credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale, in equilibrato rapporto con la spesa che si intende effettuare in esercizi futuri»* (ex multis, sentenze n. 307 del 2013 e n. 131 del 2012; nello stesso senso, sentenza n. 183 del 2016,). (omissis) che il canone

costituzionale dell'art. 81, terzo comma, Cost. «opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte» (ex plurimis, sentenze n. 200 del 2022, n. 26 del 2013 e, nello stesso senso, n. 124 del 2022). Nondimeno, si è anche riconosciuto che sussistono plurime disposizioni «puntualmente attuative del precetto costituzionale» (sentenza n. 235 del 2020) fra le quali devono essere annoverati non solo l'art. 19 della legge n. 196 del 2009, evocato dal ricorrente quale parametro interposto, ma anche l'art. 38, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011, richiamato invece dalla difesa regionale (ancora, sentenza n. 235 del 2020)».

Con le sentenze n. 57/2023 e n. 64/2023, la Corte costituzionale si è pronunciata in materia di previsioni regionali che demandano alla Giunta il compito di determinare le modalità, i criteri e le priorità per l'erogazione di contributi. Nella sentenza n. 57/2023, la Consulta ha ritenuto non fondata la questione di legittimità costituzionale evocata dall'Avvocatura generale dello Stato in riferimento all'art. 81, 3 c., Cost., all'art. 19, c. 1, della legge n. 196 del 2009, nonché all'art. 38, c. 1, del d.lgs. n. 118 del 2011, in quanto la disposizione impugnata “... assegna alla Giunta il compito di determinare le modalità, i criteri e le priorità per l'erogazione dei contributi, compatibilmente con la normativa dell'Unione europea vigente in materia di aiuti di Stato. La citata previsione, infatti, non attiene alla loro quantificazione, ma si riferisce solo alla individuazione di criteri distributivi, che hanno una valenza meramente astratta e non sono indicativi di un impegno immediato. La disposizione impugnata non è, dunque, «immediatamente foriera di nuovi oneri a carico della Regione», né «istituisce per il futuro spese di carattere obbligatorio» (sentenza n. 48 del 2023). Resta fermo che, allorquando la Regione deciderà di dare seguito alle linee di intervento riferite alla possibile erogazione di contributi, tale determinazione «dovrà essere preceduta da idonea disposizione di legge regionale recante adeguata quantificazione e relativa copertura» (ancora sentenza 48 del 2023)».

Nella sentenza n. 64/2023, invece, la Corte costituzionale ha avuto modo di affermare che la disposizione impugnata “... nel predisporre l'adozione [da parte dell'Assessore ai beni culturali, d'intesa con l'Assessore al Turismo: n.d.R.] ... di un programma «con cui sono individuati gli indirizzi delle politiche regionali per la promozione della memoria dell'eruzione dell'Etna del 1669», di durata quinquennale e articolato per annualità, comporta una previsione di spesa a carico del bilancio regionale. Tale previsione, infatti, comporta oneri e conseguenti spese aggiuntive necessarie alla realizzazione delle attività previste dal menzionato programma. In proposito, non è persuasivo l'argomento della difesa regionale in base al quale l'intera legge – e perciò anche la disposizione in questione – avrebbe natura meramente programmatica; l'aver demandato all'adozione di un successivo programma la concreta definizione delle iniziative da realizzare nell'ambito degli obiettivi stabiliti,

infatti, non poteva esimere il legislatore regionale dal prevedere, in ogni caso, la copertura di spesa che necessariamente ne consegue.” (così, Corte costituzionale, sentenza n. 64/2023).

Come si evince dalla disamina delle pronunce *de quibus*, la Consulta ritiene non in contrasto con l’art. 81 Cost. (e i connessi principi) una disposizione meramente procedurale/organizzativa che intesti alla Giunta regionale la funzione di individuare i criteri e le modalità di concreta erogazione del contributo. A diverse conclusioni, deve invece pervenirsi nel caso in cui la legge regionale demandi alla Giunta regionale la quantificazione dell’onere, attesa la palese contrarietà con l’art. 81 Cost e l’art. 17 l. n. 196/2009, attuativo dell’articolo costituzionale medesimo.

Con la sentenza n. 80/2023 la Corte costituzionale ha dichiarato l’illegittimità costituzionale di alcune disposizioni regionali per *“contrasto anzitutto con l’art. 17, comma 1, lettera c), della legge n. 196 del 2009 – applicabile anche alle regioni in forza del successivo art. 19 – in base al quale la copertura finanziaria delle leggi che comportino nuovi o maggiori oneri, ovvero minori entrate, deve avvenire mediante modificazioni legislative che comportino nuove o maggiori entrate. Nella specie, invece, difettano modifiche sostanziali della legislazione, per cui le maggiori entrate considerate dalle norme regionali impugnate non rappresentano coperture stabili e si rivelano inadeguate a garantire la copertura dei correlati oneri derivanti dalle spese di personale, di natura strutturale e incompressibile nel tempo. (omissis) Le norme regionali contrastano anche con il comma 1-bis dello stesso art. 17 della legge n. 196 del 2009, a mente del quale «[l]e maggiori entrate rispetto a quelle iscritte nel bilancio di previsione derivanti da variazioni degli andamenti a legislazione vigente non possono essere utilizzate per la copertura finanziaria di nuove o maggiori spese o riduzioni di entrate e sono finalizzate al miglioramento dei saldi di finanza pubblica». Disciplinando la destinazione del cosiddetto extra-gettito a vantaggio dei saldi di finanza pubblica, la previsione statale esplicita un corollario dell’altra disposizione dianzi richiamata, precludendo l’utilizzo a copertura delle nuove spese – nella specie, invece, avvenuto – delle maggiori entrate registrate, a legislazione immutata, in conseguenza del miglioramento del quadro economico. Le norme regionali impugnate contrastano quindi con l’art. 81, terzo comma, Cost., perché le coperture delle spese difettano «di un legittimo “fondamento giuridico” (sentenza n. 197 del 2019)» (sentenza n. 156 del 2021)“.*

Con le sentenze n. 81/2023 e n. 114/2023 la Corte costituzionale si è pronunciata sulle leggi regionali di riconoscimento di debiti fuori bilancio, dichiarando, in entrambi i casi, l’illegittimità costituzionale delle norme regionali impugnate per violazione dell’art. 117, 2 c., lettera e), Cost. (competenza legislativa esclusiva statale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici),

dei principi contabili stabiliti dal d.lgs. n. 118 del 2011, quali parametri interposti, e dell'art. 81, 3 c., Cost., non risultando ottemperate dal legislatore regionale le prescrizioni stabilite dall'art. 19, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica), *«puntualmente attuative del precetto costituzionale»* (sentenze n. 48 del 2023 e n. 235 del 2020; nello stesso senso, sentenza n. 84 del 2023). In particolare, la Corte costituzionale rileva il contrasto delle disposizioni impugnate con il principio contabile dell'annualità del bilancio e la conseguente violazione dell'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., che stabilisce la competenza legislativa esclusiva statale nella materia *“armonizzazione dei bilanci pubblici”*. Vengono dunque in rilievo i principi contabili stabiliti dal d.lgs. n. 118 del 2011, ed in particolare il principio dell'annualità del bilancio (art. 3, c. 1, del d.lgs. n. 118 del 2011), i quali – per costante orientamento della giurisprudenza costituzionale – *“costituiscono espressione della competenza esclusiva statale nella materia «armonizzazione dei bilanci pubblici» e gli enti territoriali sono tenuti ad attenersi scrupolosamente a essi, in quanto le regole poste a tutela della finanza pubblica sono indefettibili e inderogabili (tra le molte, sentenze n. 81 del 2023, n. 268 del 2022 e n. 184 del 2016). (omissis) Del resto, una legge regionale che interoenga ex post su un esercizio già chiuso compromette l'attendibilità dei valori contabili espressi nel rendiconto. Infatti, ciò si riflette sui valori presi a riferimento per la ricostruzione contabile degli esercizi successivi, ponendosi in contrasto con l'inderogabile principio di continuità tra gli esercizi finanziari, che richiede il collegamento genetico tra i bilanci secondo la loro sequenza temporale (sentenze n. 268 del 2022 e n. 274 del 2017).”* (così Corte costituzionale, sentenza n. 114/2023). La Corte ha pertanto ricordato che la legge regionale di riconoscimento di un debito fuori bilancio deve, ai sensi del comma 3 dell'art. 73 del d.lgs. n. 118 del 2011, contestualmente individuare nel bilancio le disponibilità finanziarie sufficienti per effettuare le spese conseguenti a tale riconoscimento. Le risorse occorrenti, quindi, non possono che essere rinvenute nel bilancio di previsione che gestisce l'esercizio in cui la spesa è introdotta (sentenze n. 81 e n. 51 del 2023). Le disposizioni impugnate, invece, anziché reperire la copertura finanziaria del debito riconosciuto a valere sulle previsioni dell'esercizio del bilancio di previsione dell'annualità in cui è avvenuto il riconoscimento, hanno imputato il debito all'esercizio di bilancio precedente, così ponendosi in contrasto con i principi contabili sopra richiamati e dunque violando l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., nonché con l'evocato parametro interposto, rappresentato dal principio contabile generale dell'annualità del bilancio, espresso nell'Allegato 1 al d.lgs. n. 118 del 2011, paragrafo 1, in ragione del quale

il bilancio è predisposto con cadenza annuale, secondo periodi di gestione coincidenti con l'anno solare, nonché con l'art. 81, 3 c. , Cost. La Consulta ha inoltre ritenute le disposizioni di legge impugnate violative dell'art. 81, co. 3, Cost., in ragione dell' *“inscindibile collegamento funzionale fra il rispetto del principio di annualità del bilancio e la legittimità della copertura finanziaria del provvedimento legislativo regionale che dispone il riconoscimento del debito fuori bilancio. Tale connessione comporta la contestuale violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., non risultando ottemperate dal legislatore regionale le prescrizioni stabilite dall'art. 19, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica), «puntualmente attuative del precetto costituzionale» (sentenze n. 48 del 2023 e n. 235 del 2020; nello stesso senso, sentenza n. 84 del 2023).”* Con la sentenza n. 82/2023, la Corte costituzionale ha ritenuto fondata la questione di legittimità costituzionale in riferimento agli artt. 81, terzo comma, e 117, terzo comma, della Costituzione, in relazione agli artt. 17, commi 1 e 3, e 19 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica) di una disposizione regionale recante la clausola di invarianza finanziaria. Sul punto, la Consulta ha ribadito che *“la clausola di invarianza finanziaria non può tradursi in una mera clausola di stile e che, «[o]ve la nuova spesa si ritenga sostenibile senza ricorrere alla individuazione di ulteriori risorse, per effetto di una più efficiente e sinergica utilizzazione delle somme allocate nella stessa partita di bilancio per promiscue finalità, la pretesa autosufficienza non può comunque essere affermata apoditticamente, ma va corredata da adeguata dimostrazione economica e contabile» (sentenza n. 115 del 2012), consistente nell'esatta quantificazione delle risorse disponibili e della loro eventuale eccedenza utilizzabile per la nuova o maggiore spesa, i cui oneri devono essere specificamente quantificati per dimostrare l'attendibilità della copertura. Pertanto, la Regione avrebbe dovuto redigere apposita relazione tecnica sulla possibilità di realizzare il disposto legislativo attraverso le normali dotazioni degli uffici, e, quindi, non può essere accolta la prospettazione difensiva per cui l'illegittimità costituzionale sarebbe esclusa dal fatto che la promozione dell'attività mototuristica avrebbe un mero carattere di indirizzo non comportante spese aggiuntive”*.

Con la sentenza n. 84/2023, la Corte costituzionale, richiamati i principi fondanti l'obbligo costituzionale di copertura, si è pronunciata sulla conformità a costituzione di previsioni, introdotte con legge della Regione Sicilia, in materia di stabilizzazioni, rilevando l'assenza di copertura, e, quindi, dichiarandone l'incostituzionalità per violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost. Più in dettaglio, la Consulta ha affermato che la norma regionale impugnata comporta oneri obbligatori per la retribuzione del personale assunto con contratto a tempo indeterminato che si riflettono sull'iscrizione in bilancio delle relative spese per l'intera durata

del rapporto lavorativo dei soggetti interessati. Peraltro, la formulazione delle norme è tale da non consentire l'individuazione del personale effettivamente interessato dalla proroga e, conseguentemente, non renderebbe possibile verificare né l'entità dei correlati oneri, né la congruità della relativa copertura finanziaria. Da ciò consegue l'illegittimità costituzionale delle disposizioni impugnate in quanto le stesse "violano l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost. per contrasto con la norma interposta di cui all'art. 38, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011, in quanto gli interventi in esse previsti non sono sostenuti da alcun riscontro in ordine all'onere a regime che va a gravare sul bilancio della Regione e, soprattutto, non contengono alcuna valutazione in ordine agli oneri a regime a carico dei bilanci degli enti locali su cui ricadono prevalentemente tali oneri. Difatti, le assunzioni a tempo indeterminato in argomento comportano inevitabilmente un effetto incrementale permanente delle corrispondenti spese di personale determinando un onere economico particolarmente elevato per gli enti utilizzatori. A fronte di tale onere non risulta disposta una copertura finanziaria integrale in quanto il contributo previsto, ancorché maggiorato per far fronte al trattamento economico fondamentale e accessorio, è concesso entro il limite dell'autorizzazione di spesa prevista dal comma 7 dell'impugnato art. 36 – più volte modificato con le successive leggi regionali oggetto anch'esse del presente giudizio – inidoneo per la copertura delle spese a regime per quanto già detto" (così, Corte costituzionale, sentenza n. 84/2023). Peraltro, nella sentenza n. 84/2023, la Corte costituzionale ricorda altresì la propria granitica giurisprudenza a mente della quale "devono essere dichiarate costituzionalmente illegittime quelle leggi in cui «l'individuazione degli interventi e la relativa copertura finanziaria è stata effettuata dal legislatore regionale modo generico e risulta priva di quella chiarezza finanziaria minima richiesta dalla costante giurisprudenza di questa Corte in riferimento all'art. 81 Cost.» (ex multis, sentenza n. 227 del 2019). In proposito, deve essere ribadito che l'equilibrio finanziario "presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse".

5. Il principio di copertura nell'ordinamento legislativo e contabile della Regione Toscana

Nell'ambito della propria autonomia, ciascuna Regione deve prevedere uno specifico *corpus* normativo che, in linea con il principio generale dell'art. 81, c. 3, Cost., con le norme di cui agli artt. 17 e ss. della l. n. 196/2009 e con la relativa giurisprudenza costituzionale, disciplini le modalità con cui assicurare la copertura delle diverse tipologie di spesa.

Con specifico riguardo alla Regione Toscana, nel presente paragrafo, sarà esaminato tale assetto regolamentare, anche alla luce delle modifiche legislative apportate dalla l.r. n. 29/2021 *“Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2021”*, capo VIII *“Programmazione e bilancio”*, Sezione II *“Disposizioni in materia di programmazione. Modifiche alla l.r. 1/2015”*.

Il *framework* normativo di riferimento è costituito, in primo luogo, dagli artt. 125, 138 e 150 del Regolamento interno 24 febbraio 2015, n. 27 *“Regolamento interno dell'Assemblea legislativa regionale”* (d'ora, in poi, Regolamento), nonché dagli artt. 13-17 della legge regionale 7 gennaio 2015, n. 1 *“Disposizioni in materia di programmazione economica e finanziaria regionale e relative procedure contabili. Modifiche alla l.r. 20/2008”*. Si aggiunga inoltre, per completezza, che la Regione Toscana si è dotata di uno specifico *framework* legislativo (l.r. n. 55/2008) in materia di qualità delle leggi e dei regolamenti.

Più in dettaglio, l'art. 125 *“Presentazione delle proposte di legge”* del Regolamento disciplina il principio di copertura, statuendo che *“le proposte di legge che comportano spese o minori entrate, devono indicare l'ammontare della spesa o minore entrata, nonché i mezzi per farvi fronte, proponendo le conseguenti variazioni di bilancio”*. Tale enunciato è reso cogente dal medesimo art. 125, c. 4, il quale statuisce che *“Se una proposta di legge risulti priva degli elementi di cui a[l] comm[a] (...) 3, il Presidente del Consiglio regionale invita il proponente a completare entro un congruo termine la documentazione oppure ad indicare la quantificazione e la copertura delle maggiori spese o minori entrate, potendosi anche avvalere a tali fini della collaborazione tecnica degli uffici. Decorso inutilmente il termine assegnato, il Presidente del Consiglio dichiara la proposta di legge improcedibile”*.

Il Regolamento si cura anche di dettare *“regole”* per la presentazione degli emendamenti che comportano aumento di spesa o minore entrata (art. 138). In via generale, questi ultimi devono essere presentati al Presidente del Consiglio regionale entro il giorno precedente la seduta al cui ordine del giorno è iscritta la proposta di legge alla quale si riferiscono; subito dopo la loro presentazione, il Presidente del Consiglio regionale ne dà comunicazione al Presidente della

Commissione competente per materia affinché questa verifichi, mediante attestazione della competente struttura della Giunta, la presenza della copertura finanziaria e il rispetto di quanto previsto dalle norme di contabilità. A tal fine, la Commissione può essere convocata in deroga alle procedure ordinarie e d'urgenza e gli esiti della verifica possono essere espressi, anche verbalmente, nel corso della seduta.

L'art. 138, c. 4, del Regolamento riconosce, inoltre, al Presidente della Commissione competente per materia e al Presidente (o altro componente) della Giunta, la facoltà di presentare emendamenti che comportano nuovi o maggiori oneri, attestando l'avvenuta verifica in ordine alla copertura finanziaria e al rispetto di quanto previsto dalle norme di contabilità.

Le proposte di legge devono essere altresì corredate da apposita documentazione.

Al riguardo, l'art. 150 del Regolamento prevede che, sulle proposte di atti assegnate alle commissioni, le strutture competenti all'istruttoria predispongano la scheda di legittimità, la scheda di fattibilità e altri documenti idonei a fornire un più ampio quadro conoscitivo della proposta e delle sue finalità. Non è espressamente prevista la redazione della relazione tecnico-finanziaria; gli aspetti finanziari vengono attenzionati solo nell'ambito di un più ampio contenuto della scheda di fattibilità.

La disciplina di dettaglio in materia di morfologia giuridica, quantificazione e copertura dei nuovi o maggiori oneri è invece contenuta negli artt. 13-17 della l.r. n. 1/2015.

Sotto il profilo della morfologia, l'art. 13 contempla le seguenti tipologie di oneri: *a)* leggi che prevedono spese a carattere continuativo e non obbligatorio, determinando gli obiettivi da raggiungere, le procedure da seguire e le caratteristiche dei relativi interventi regionali; *b)* leggi che dispongono spese a carattere pluriennale; *c)* leggi che prevedono spese a carattere obbligatorio che definiscono l'attività e gli interventi regionali in modo tale da predeterminarne indirettamente l'ammontare dei relativi stanziamenti attraverso il riconoscimento a terzi del diritto ad ottenere prestazioni finanziarie o mediante la creazione di automatismi di spesa; *d)* leggi che istituiscono o sopprimono entrate regionali, oppure ne variano il gettito, disciplinando diversamente i relativi elementi costitutivi.

Il medesimo articolo 13 enuclea le caratteristiche proprie di ciascuna delle predette tipologie di spese. In particolare, è previsto che: *i)* le leggi di cui all'art. 13, c. 1, *lett. a)*, stabiliscono direttamente l'ammontare delle spese per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di

previsione, da intendersi come limite massimo, indicandone in termini di competenza la relativa copertura, e rinviano alla legge di bilancio la quantificazione dell'onere per gli esercizi successivi; *ii*) le leggi di cui all'art. 13, c. 2, *lett. b*), determinano l'ammontare complessivo della spesa, da intendersi come limite massimo, nonché la quota eventualmente a carico del bilancio in corso e degli esercizi successivi, e ne indicano in termini di competenza la relativa copertura; *iii*) le leggi di cui all'art. 13, c. 1, *lett. c*), quantificano l'onere annuale previsto per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione, nonché l'onere a regime, e ne indicano in termini di competenza la relativa copertura; *iv*) le leggi di cui all'art. 13, c. 1, *lett. d*), quantificano gli effetti che, nei singoli esercizi e a regime, saranno presuntivamente prodotti dalle relative disposizioni e ne indicano in termini di competenza la relativa copertura.

Con riguardo agli andamenti nel tempo degli oneri e delle relative coperture, meritevole di particolare attenzione è la previsione di cui all'art. 30 della l.r. n. 29/2021, la quale ha così sostituito l'art. 14, comma 4, della l.r. n. 1/2015: *"4. Per le leggi di cui all'articolo 13, comma 1, lettere c) e d), la Giunta regionale assicura il monitoraggio dell'andamento degli oneri da esse recati rispetto alle previsioni ai fini dell'attivazione, nel caso di scostamenti, di misure correttive secondo i principi di cui ai commi 12 bis, 12 ter e 12 quater, dell'art. 17 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica)"*.

In linea con le osservazioni formulate da questa Sezione (*cf.* deliberazione n. 53/2021/RQ) la novella legislativa recepisce, a livello regionale, la nuova disciplina sul monitoraggio dell'andamento degli oneri in sede gestionale e sui presidi correttivi da adottare in conformità a quanto previsto dalla l. n. 196/2009, varata a seguito delle coeve modifiche sulla clausola di salvaguardia.

Con riguardo alle modalità di copertura, l'art. 14 della l.r. n. 1/2015 prevede altresì che a quest'ultima si provveda con mezzi di bilancio e con interventi legislativi, nel rispetto dei vincoli di destinazione eventualmente impressi alle entrate regionali. In linea con il testo dell'art. 17 della l. n. 196/2009, l'art. 14 contempla, in via tendenziale, la suddivisione tra "mezzi interni" e "mezzi esterni" di copertura. Più in dettaglio, la legge regionale individua le seguenti modalità di copertura: l'utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali; la riduzione di stanziamenti di spesa il cui importo sia stato autonomamente determinato dal bilancio, nei limiti della quota parte non ancora impegnata di tali stanziamenti; la riduzione delle spese derivanti dalle preesistenti disposizioni che stabilivano direttamente la somma da

stanziare ovvero che determinavano automatismi di spesa; la modifica della legislazione vigente in modo da istituire nuove o maggiori entrate.

Meritevole di particolare attenzione è la disciplina dei fondi speciali ex art. 15 della l.r. n. 1/2015 che, in parte, è sovrapponibile al contenuto dell'art. 49 del d.lgs. n. 118/2011 e, in parte, contempla profili innovativi.

Più in dettaglio, il citato art. 15 richiede l'allegazione al bilancio di previsione dell'elenco dei nuovi provvedimenti legislativi finanziabili con l'utilizzo dei fondi speciali; tale elenco deve essere articolato in specifiche partite, ciascuna delle quali indica l'oggetto del provvedimento e, distintamente per la parte corrente e per quella in conto capitale, le somme destinate alla copertura finanziaria sui singoli esercizi considerati dal bilancio di previsione.

In riferimento ai provvedimenti legislativi non approvati entro il termine dell'esercizio, ma in corso di approvazione, l'art. 49 del d.lgs. n. 118/2011 e l'art. 15 della l.r. 1/2015 consentono di coprire l'onere facendo riferimento alle quote non utilizzate dei relativi fondi speciali di detto esercizio; a tal fine, le economie di spesa derivanti dalle quote non utilizzate di tali fondi speciali costituiscono una quota accantonata del risultato di amministrazione, destinata alla copertura finanziaria di spese derivanti dai relativi provvedimenti legislativi, purché questi ultimi siano approvati entro il termine dell'esercizio immediatamente successivo.

L'art. 15, c. 3, l.r. n. 1/2015 - ed è questa la parte innovativa rispetto alla disciplina ex art. 49 del d.lgs. n. 118/2011 - prevede inoltre che le disponibilità dei fondi speciali possano essere utilizzate in corso di esercizio per fornire copertura a proposte di legge *“non comprese”* nell'elenco allegato alla legge di bilancio, purché il provvedimento da coprire indichi gli interventi inseriti nell'elenco a cui viene sottratta la relativa copertura. Tale disposizione è stata ritenuta costituzionalmente legittima dalla Corte costituzionale con sentenza n. 184/2016, ove è precisato che *“l'espressione «utilizzate» esprime la regola secondo cui le disponibilità in contestazione sono accantonate nei fondi speciali al fine di aumentare – quando ne ricorrano i presupposti – le autorizzazioni di spesa di programmi già esistenti o di nuovi programmi. In definitiva, il comma 3 del menzionato art. 15 non disciplina le somme accantonate nei fondi speciali in difformità dai principi ricavabili dall'art. 49, comma 2, del d.lgs. n. 118 del 2011”*.

In linea con quanto è previsto dall'art. 17, c. 1, lett. a) della l. n. 196/2009, viene normato anche il c.d. principio del divieto di dequalificazione della spesa; difatti, l'art. 15, ultimo comma,

preclude l'impiego di accantonamenti dei fondi speciali finanziati con risorse di conto capitale per iniziative di parte corrente.

Inoltre, in merito alle leggi di iniziativa del Consiglio regionale, l'art. 16 - nella versione antecedente alla l.r. n. 29/2021 - disponeva l'iscrizione nel bilancio regionale di un fondo speciale destinato, a decorrere dalla X legislatura, a far fronte agli oneri derivanti da provvedimenti legislativi di iniziativa consiliare di cui si prevedeva il perfezionamento nel corso dell'esercizio finanziario successivo e che erano destinati a produrre effetti finanziari negli esercizi considerati dal bilancio di previsione. A tal fine, la legge di bilancio provvedeva alla determinazione dell'importo del fondo in esame, mediante un apposito accantonamento distinto tra parte corrente e in conto capitale, a cui il Consiglio regionale poteva attingere fino a concorrenza della somma disponibile. Tale disciplina è stata emendata dall'art. 31 della l.r. n. 29/2021.

La vigente versione dell'art. 16 recita: *“1. Nell'ambito della propria autonomia contabile, il Consiglio regionale può istituire nel proprio bilancio un fondo speciale destinato a far fronte agli oneri derivanti da provvedimenti legislativi di sua esclusiva iniziativa di cui si preveda il perfezionamento nel corso dell'esercizio finanziario e che siano destinati a produrre effetti finanziari negli esercizi considerati nel bilancio di previsione. 2. La deliberazione del Consiglio regionale con cui è approvato il bilancio di previsione finanziario del Consiglio regionale provvede alla determinazione del fondo di cui al comma 1, mediante un apposito accantonamento, distinto tra parte corrente e in conto capitale”*.

La novella legislativa ha reciso il “collegamento” tra il bilancio della Regione e quello del Consiglio regionale; rispetto alla previgente formulazione, difatti, gli oneri finanziari derivanti dall'attuazione delle leggi di esclusiva iniziativa consiliare sono posti a carico del bilancio del Consiglio regionale, senza però la previa determinazione dell'elenco dei provvedimenti legislativi da finanziare in tal modo, né l'iscrizione - nel bilancio regionale - del fondo speciale destinato alla copertura dei provvedimenti di iniziativa consiliare.

Al riguardo, va rammentato che, nell'ambito della ripartizione di funzioni tra il Consiglio regionale e la Giunta regionale, al primo è demandato l'esercizio della potestà legislativa e la formulazione di proposte di legge, mentre il secondo è l'organo esecutivo della Regione. Da ciò consegue che l'attuazione delle politiche pubbliche deve, di norma, ricadere esclusivamente sul bilancio della Regione toscana. La nuova formulazione dell'art. 16 non appare pienamente coerente con le funzioni intestate, rispettivamente, alla Giunta e al

Consiglio regionale. Peraltro, le concrete modalità operative dell'art. 16 della l.r. n. 1/2015 rischiano di creare un'alterazione delle fonti di copertura dell'onere. Più in dettaglio, la fonte legislativa autorizza la spesa e ne dispone il finanziamento sul bilancio del Consiglio regionale, producendo pertanto un impatto finanziario indiretto su un atto (*i.e.*, deliberazione di approvazione del bilancio del Consiglio regionale), caratterizzato però da ampia autonomia e funzionale a garantire le prerogative del Consiglio regionale.

Sul punto, in sede istruttoria (nota *prot.* n. 4935/2023), il Consiglio regionale ha precisato: *“Per le leggi di iniziativa consiliare il cui onere è ad esclusivo carico del bilancio del Consiglio, la relativa copertura finanziaria è sempre garantita da preventive deliberazioni del Consiglio regionale inerenti all'approvazione del bilancio finanziario e successive variazioni, tutti atti di pari rango. Il percorso consiste nel prevedere preventivamente l'apposito fondo speciale di cui all'articolo 16 della legge regionale n. 1/2015 alla Missione 20 “Fondi ed accantonamenti”, Programma 3 “Altri fondi”, Titolo 1 “Spese correnti” o Titolo 2 “Spese in conto capitale”. Solo dopo avere costituito tale fondo, è possibile procedere all'approvazione di leggi che trovano la loro copertura su tale Missione, Programma, Titolo. Ai sensi dell'articolo 49, comma 2, del d.lgs. 118/2011, dopo l'entrata in vigore della legge si procede con successiva deliberazione del Consiglio alla variazione del bilancio finanziario, per effettuare il prelievo dalla Missione 20 Programma 3 del corrispondente importo da iscrivere in aumento alle autorizzazioni di spesa dei programmi esistenti o dei nuovi programmi. Con atti deliberativi di competenza dell'Ufficio di presidenza, si procede conseguentemente ad applicare al bilancio gestionale le antecedenti variazioni approvate con deliberazioni dal Consiglio”*.

Preso atto delle considerazioni espresse dal Consiglio regionale, questa Corte ribadisce le perplessità già manifestate nel corso della precedente Relazione (cfr. Sezione regionale di controllo, deliberazione n. 111/2023/RQ).

Sotto il profilo dell'estensione temporale della copertura, l'art. 14 ha cura di precisare che i mezzi di copertura sono indicati: a) in relazione alla prima annualità del bilancio di previsione, nel caso di leggi che comportano oneri a carico del solo esercizio corrente; b) in relazione alla prima annualità del bilancio di previsione ed alle annualità successive, negli altri casi.

Più in dettaglio, le leggi che comportano oneri a carico di esercizi successivi a quelli considerati dal bilancio di previsione si ritengono integralmente coperte qualora lo siano con riguardo al periodo del bilancio di previsione, a condizione che i relativi oneri abbiano nel tempo un andamento costante o raggiungano comunque l'importo maggiore nel periodo considerato dal

bilancio di previsione (art. 14, c. 5); al di fuori di questa ipotesi, invece, la legge quantifica l'onere massimo previsto oltre il bilancio di previsione e indica i mezzi di copertura, individuando le spese a carattere continuativo da ridurre nell'anno in cui l'onere si manifesta (art. 14, c. 6).

Presidio indefettibile per verificare il rispetto del principio di copertura (e dei suoi corollari) è costituito dalla relazione tecnico-finanziaria che deve accompagnare ogni proposta di legge.

Sul punto, a fronte di una disciplina molto scarna contenuta all'art. 150 del Regolamento (v. *supra*), la l.r. n. 1/2015 norma in un apposito articolo il contenuto della relazione in esame.

Più in dettaglio, l'art. 17 della l.r. n. 1/2015 prevede che le proposte di legge e gli emendamenti che comportano conseguenze finanziarie devono essere corredati da una relazione tecnico-finanziaria. In particolare, quest'ultima deve: *a)* esplicitare le metodologie seguite e gli elementi ed i criteri di calcolo impiegati; *b)* fornire una valutazione sull'attendibilità della quantificazione delle grandezze finanziarie; *c)* evidenziare gli eventuali oneri di gestione indotti dagli interventi.

In caso di proposte di legge e di emendamenti consiliari che comportano conseguenze finanziarie, il Presidente del Consiglio regionale richiede alla Giunta regionale una verifica sui contenuti delle relazioni tecnico-finanziarie correlate. La Giunta regionale provvede entro trenta giorni dalla richiesta, nel caso di proposte di legge e, nel più breve termine tecnicamente possibile, nel caso di emendamenti.

In linea con quanto statuito dall'art. 17 della l. n. 196/2009, la normativa regionale prevede l'obbligo della relazione tecnica anche nel caso di leggi non onerose; in tal caso, la relazione espone i dati e gli elementi idonei a comprovare l'ipotesi di invarianza degli oneri complessivi a carico della finanza regionale, eventualmente anche indicando le risorse già disponibili sul bilancio di previsione per l'attuazione delle finalità perseguite. Tale previsione è stata ulteriormente rafforzata per effetto delle modifiche recate dagli artt. 63 e 64 del Capo VIII "Programmazione e bilancio", della l.r. n. 29/2022 "Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2022"; queste ultime hanno difatti precisato che, nell'ipotesi di leggi "non onerose", deve essere inserito in fine dell'articolato del testo legislativo la cd. "clausola di neutralità finanziaria".

Il reticolo ordinamentale precedentemente descritto richiede, in primo luogo, un aggiornamento rispetto alle evoluzioni del quadro normativo in tema di copertura finanziaria

di cui agli artt. 17 e ss. della l. n. 196/2009, a seguito delle modifiche apportate dal d.lgs. n. 90/2016 e dalla l. n. 163/2016.

Sotto il profilo della morfologia giuridica, si evidenzia un disallineamento tra la disciplina contemplata all'art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009, come modificato dal d.lgs. n. 90/2016, ove le tipologie di spesa all'interno di ciascun programma sono distinte in "oneri inderogabili", "fattori legislativi" e "adeguamento al fabbisogno", e quella di cui all'art. 13⁸ della l.r. n. 1/2015. Pur nella piena autonomia che la Costituzione riconosce al Consiglio regionale, si richiama l'attenzione sull'opportunità di valutare un eventuale allineamento tra le due discipline. Sul punto si richiama la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 8/2021/SEZAUT/INPR che, nel ribadire la diretta operatività del principio costituzionale di copertura ex art. 81 Cost., a prescindere dall'esistenza di norme interposte, ha precisato *"da ciò discende l'estensione alle Regioni dell'intero apparato normativo in materia di copertura che si trova sistematicamente regolato nella legge n. 196/2009, quali le diverse tipologie delle leggi onerose, nonché la disciplina della Relazione tecnica stabilite dall'art. 21, comma 5"*.

Ciò anche in ragione dei potenziali effetti che le predette "divergenze" rischiano di produrre sulle scelte di classificazione delle previsioni onerose. A titolo meramente esemplificativo, la riconduzione di taluni oneri nell'alveo della categoria "spesa obbligatoria", anche al di fuori della nozione legislativa, rischia di limitare significativamente gli spazi di flessibilità nella gestione del bilancio regionale, atteso il carattere rigido di tale tipologia di spesa.

In sede istruttoria, la Giunta regionale (nota prot. n. 4930/2023) ha confermato che, ad oggi, non è stata ancora data attuazione alla previsione di cui all'art. 31, c. 1, lett. a), della l.r. n. 1/2015, precisando altresì che *"le disposizioni operative circa la verifica della copertura finanziaria delle leggi e la relazione tecnico-finanziaria sono ancora contenute nel Regolamento 61/R / 2001 ed in particolare al Titolo V bis. Le direttive per la redazione della relazione tecnica sono quelle impartite con la Dec. GR n. 24 del 17/03/2003"*.

In secondo luogo, l'effettività dell'obbligo di presentazione della relazione tecnica appare minata dalla circostanza che il potere del Presidente del Consiglio regionale di invitare il

⁸ Si precisa che l'art. 13 della l.r. n. 1/2015 è stato oggetto di espresso scrutinio di costituzionalità da parte della Consulta solo con riguardo ai profili relativi all'estensione temporale della copertura, a seguito dell'impugnativa da parte della Presidenza del Consiglio dei ministri per asserita violazione delle norme interposte ex artt. 38 e 39 del d.lgs. n. 118/2011. Tale questione è stata ritenuta dalla Corte costituzionale (sentenza n. 184/2016) infondata, atteso che l'art. 13 è in linea con l'art. 38 in materia di copertura delle spese ricorrenti o permanenti e pluriennali.

proponente di un progetto di legge a provvedere alle necessarie integrazioni sia limitato alle ipotesi in cui non siano indicati *“l'ammontare della spesa o minore entrata, nonché i mezzi per farvi fronte”*⁹. Tale potere, tuttavia, dovrebbe essere esercitato non solo laddove il progetto di legge sia privo della quantificazione e delle fonti di copertura *tout court*, ma anche quando la copertura sia insufficiente ovvero non sia corredata da un'adeguata e completa preventiva quantificazione.

E' pertanto auspicabile che, in occasione di una revisione complessiva delle disposizioni legislative regionali in materia di copertura, si valuti l'opportunità di provvedere anche ad una modifica del Regolamento interno del Consiglio regionale al fine di rendere pienamente cogente, per ogni intervento legislativo o emendamento intervenuto nel corso dell'iter di approvazione, l'obbligo di allegare la relazione tecnica e la scheda tecnico-finanziaria recanti la quantificazione degli oneri, la metodologia impiegata per il calcolo e le forme di copertura approntate. Potrebbe altresì valutarsi in tale sede di corroborare detto obbligo, estendendo il potere del Presidente del Consiglio regionale di richiedere l'integrazione della relazione, a pena di improcedibilità, anche in tutti i casi in cui la stessa risulti incompleta o insufficiente (e non solo assente).

Da ultimo, il Collegio ritiene di riservare alcune considerazioni finali in ordine alle modifiche recate dagli artt. 63 e 64 del Capo VIII *“Programmazione e bilancio”*, della l.r. n. 29/2022 *“Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2022”*. La previsione inerente all'obbligo di inserire nell'articolato di una legge *“non onerosa”* la cd. clausola di neutralità finanziaria – oggetto di rilievo in occasione delle precedenti Relazioni (cfr. Sezione regionale di controllo, deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ) – è meritevole di segnalazione in quanto, da un lato, mostra un notevole grado di conformazione alla pronuncia di questa Corte e, dall'altro, la piena conformità della disciplina al quadro regolamentare.

⁹ L' art. 125, commi 3 e 4, del Regolamento interno n. 27/2015 recita: *“3. Le proposte di legge che comportano spese o minori entrate, devono indicare l'ammontare della spesa o minore entrata, nonché i mezzi per farvi fronte (...)”*. 4. *Se una proposta di legge è priva degli elementi di cui al comm(a) (...) 3, il Presidente del Consiglio invita il proponente a completare entro un congruo termine la documentazione oppure ad indicare la quantificazione e la copertura delle maggiori spese o minori entrate, potendosi anche avvalere a tali fini della collaborazione tecnica degli uffici. Decorso inutilmente il termine assegnato, il Presidente del Consiglio dichiara la proposta di legge improcedibile”*.

6. L'applicazione del principio di copertura nell'attività legislativa regionale del 2022

6.1 Oggetto e modalità del controllo

Nel corso del 2022 il Consiglio della Regione Toscana ha approvato n. 43 leggi¹⁰, di cui 21 recanti oneri finanziari e 22 prive di impatto finanziario. Tra le prime, non sono state oggetto di analisi le 8 leggi che compongono il ciclo di bilancio regionale, in quanto esaminate nell'esercizio di altre funzioni da parte di questa Sezione¹¹.

In particolare, si intende riferirsi alle seguenti leggi: l.r. n. 10/2022 *“Bilancio di previsione finanziario 2022 – 2024. Prima variazione”*; l.r. n. 17/2022 *“Bilancio di previsione finanziario 2022 – 2024. Seconda variazione”*; l.r. n. 25/2022 *“Rendiconto generale per l'esercizio finanziario 2021”*; l.r. n. 26/2022 *“Bilancio di previsione finanziario 2022–2024. Assestamento”*; l.r. n. 41/2022 *“Bilancio di previsione finanziario 2022 – 2024. Terza variazione. Modifiche alla l.r. 25/2022”*; l.r. n. 44/2022 *“Disposizioni di carattere finanziario. Collegato alla legge di stabilità per l'anno 2023”*; l.r. n. 45/2022 *“Legge di stabilità per l'anno 2023”*; l.r. n. 46/2022 *“Bilancio di previsione finanziario 2023-2025”*.

Nel prosieguo del presente capitolo vengono svolte considerazioni generali sugli oneri delle leggi di spesa con esclusivo impatto sul bilancio regionale, fornendo anche evidenze sulle politiche pubbliche perseguite (par. 6.2), sulle modalità di copertura impiegate avendo riguardo anche alle leggi regionali che gravano sul bilancio del Consiglio regionale (par. 6.3), per poi passare alla disamina delle leggi prive di impatto finanziario (par. 6.4) e delle singole leggi onerose (par. 6.5).

Nell'esercizio delle funzioni di controllo ex art. 1, c. 2, del d.l. n. 174/2012 è stato ampiamente garantito il contraddittorio – sia in sede istruttoria sia successivamente all'approvazione, in

¹⁰ Si precisa che la discrasia tra numero di leggi promulgate (43) e relativa numerazione (da 1 a 48) dipende dall'applicazione del disposto di cui all'art. 19, c. 1, della l.r. n. 55/2008 *“Disposizioni in materia di qualità della normazione”*, secondo cui tutti gli atti normativi indistintamente debbono seguire una numerazione progressiva, ricomprendendo, pertanto, nel numero totale, oltre le leggi, anche i regolamenti.

¹¹ Le l.r. n. 10/2022 *“Bilancio di previsione finanziario 2022 – 2024. Prima variazione”*, n. 17/2022 *“Bilancio di previsione finanziario 2022 – 2024. Seconda variazione”* e n. 41/2022 *“Bilancio di previsione finanziario 2022 – 2024. Terza variazione. Modifiche alla l.r. 25/2022”* sono state oggetto di esame limitatamente al profilo delle operazioni di copertura degli oneri introdotti dalla coeve l.r. n. 9/2022, l.r. 16/2022 e l.r. n. 40/2022.

via preliminare, da parte di questa Sezione dello schema di referto - allo scopo di acquisire, attraverso puntuali interlocuzioni, ogni elemento utile alla definizione degli esiti.

Più in dettaglio, con nota (*prot.* n. 4861/2023), il Magistrato istruttore ha richiesto chiarimenti al Consiglio regionale e alla Giunta, limitatamente ad alcune leggi regionali, sui seguenti profili: *i)* quantificazione degli oneri; *ii)* potenziali oneri aggiuntivi non stimati; *iii)* tipologia di copertura; *iv)* specifiche precisazioni in ordine alle previsioni onerose coperte mediante utilizzo degli accantonamenti al fondo speciale ex artt. 67 e 49 del d.lgs. n. 118/2011 e art. 16 della l.r. n. 1/2015 (bilancio del Consiglio regionale); *v)* rapporti tra la legislazione regionale e il bilancio del Consiglio regionale. Più in dettaglio, si richiedevano delucidazioni sulle leggi regionali di iniziativa consiliare i cui effetti finanziari ricadono esclusivamente sul bilancio del Consiglio regionale¹², avendo riguardo: *i)* alle funzioni intestate al Consiglio regionale (i.e., esercita la potestà legislativa e formula proposte di legge) e alla Giunta regionale (i.e., organo esecutivo della Regione e titolare delle politiche pubbliche); *ii)* al corretto utilizzo della fonte per incidere sul bilancio previsionale del Consiglio regionale. Al riguardo, il Magistrato istruttore osservava che quest'ultimo è un documento contabile, rientrante nell'esclusiva autonomia del Consiglio regionale ed approvato con un atto diverso dalla legge (i.e., la deliberazione); sicché, eventuali variazioni dovrebbero essere apportate esclusivamente con atti di pari rango, senza eventuali "impatti indiretti" da altre fonti, anche nell'ipotesi di proposte di iniziativa consiliare.

Al riguardo, la Giunta e il Consiglio regionale hanno fornito tempestivo riscontro con note separate (*prot.* n. 4930/2023 per la Giunta regionale e *prot.* nn. 4935/2023 e 4941/2023 per il Consiglio regionale).

A seguito dell'approvazione, in via preliminare, dello schema di relazione sulla copertura delle leggi di spesa 2022 da parte di questa Sezione, nella camera di consiglio del 22 giugno 2023, lo stesso veniva trasmesso (nota *prot.* n. 5066/2023) al Presidente del Consiglio regionale e al Presidente della Giunta regionale per eventuali osservazioni in vista della successiva approvazione definitiva. Al riguardo, la Giunta regionale (nota *prot.* n. 5217/2023) depositava sintetiche controdeduzioni finali con esclusivo riguardo alle ll.rr. n. 24/2022 e 37/2022, mentre

¹² Il riferimento è alle ll. rr. nn. 2/2022, 3/2022, 22/2022, 43/2022.

il Consiglio regionale (nota *prot.* n. 5251/2023) rinviava a quanto già precisato in sede istruttoria.

6.2 Oneri delle leggi di spesa con impatto sul bilancio regionale: un'analisi dei dati.

In via preliminare, merita evidenziare che si conferma il progressivo *trend* di contrazione del numero di leggi di spesa con carattere oneroso promulgate annualmente dalla Regione Toscana; nel 2022 si è scesi a 21 leggi, a fronte delle 26 del 2021. Tale evoluzione deve essere valutata positivamente, in quanto una minore produzione normativa è indice di un rafforzamento della funzione di programmazione del bilancio previsionale, che si realizza attraverso la concentrazione della maggior parte delle decisioni di spesa in sede di approvazione della legge di bilancio.

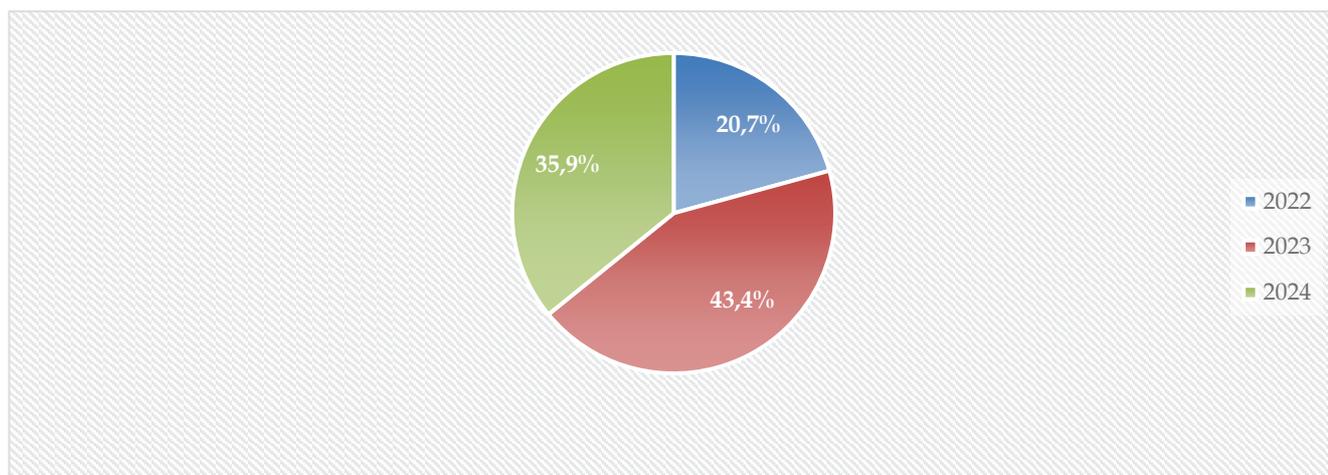
Dall'esame dei 13 provvedimenti legislativi, escludendo n. 8 leggi ascrivibili alle variazioni di bilancio, al rendiconto e alla manovra finanziaria per il 2023-2025, emergono oneri complessivi, nel triennio 2022-2024, per circa 204,8 milioni (erano 143,6 milioni gli oneri sul triennio 2021-2023, oggetto di analisi nella precedente Relazione); di questi 202 milioni¹³ a carico del bilancio della Regione Toscana e 2,8 milioni a carico del bilancio del Consiglio regionale.

Circoscrivendo l'analisi ai 9¹⁴ provvedimenti legislativi regionali del 2022 con effetti finanziari sul bilancio regionale - comportanti un onere complessivo di 202 milioni, cumulato nel triennio di previsione 2022-2024 - è possibile formulare alcune considerazioni descrittive in merito alla modulazione dell'impatto della legislazione di spesa, sotto diversi angoli di visuale, attraverso una ricostruzione dei profili di onerosità associati alle singole disposizioni normative richiamate. Nella distribuzione temporale, i maggiori oneri sono prevalentemente imputabili alla seconda parte del triennio di previsione; più specificatamente essi si riferiscono, per il 20,7 per cento al 2022, per il 43,4 per cento al 2023 e per il residuo 35,9 per cento all'ultimo anno di previsione (cfr. grafico 1).

¹³ Nell'aggregato vengono considerati anche le maggiori spese che trovano poi copertura in rimodulazioni orizzontali in esercizi successivi.

¹⁴ Si rammenta che nell'analisi non si tiene conto delle 8 leggi onerose ascrivibili alle variazioni di bilancio, al rendiconto e alla manovra finanziaria per il 2023-2025.

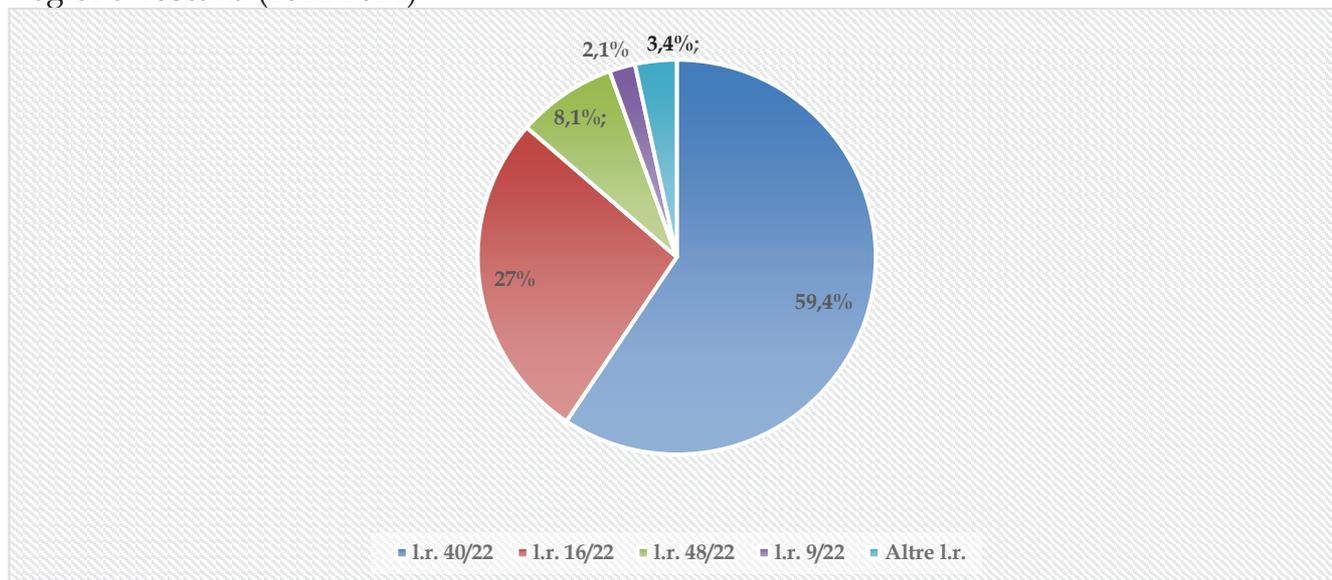
Grafico 1 - Distribuzione percentuale dei maggiori oneri per anno di riferimento (2022-2024)



Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 9 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana

Si accentua, rispetto al precedente esercizio, il grado di concentrazione della fonte degli oneri in un numero ristretto di leggi regionali. In dettaglio, le prime tre, in termini di dimensione finanziaria, spiegano quasi il 95 per cento dei maggiori oneri (cfr. grafico 2). Gli effetti principali sono dovuti ai due provvedimenti legislativi associati alle due variazioni di bilancio: alla sola l.r. n. 40/2022 è legato poco meno del 60 per cento delle spese aggiuntive; un'ulteriore rilevante quota di oneri (circa il 27 per cento) va ricondotto alla l.r. n. 16/2022.

Grafico 2 - Distribuzione dei maggiori oneri per legge di spesa con impatto sul bilancio della Regione Toscana (2022-2024)

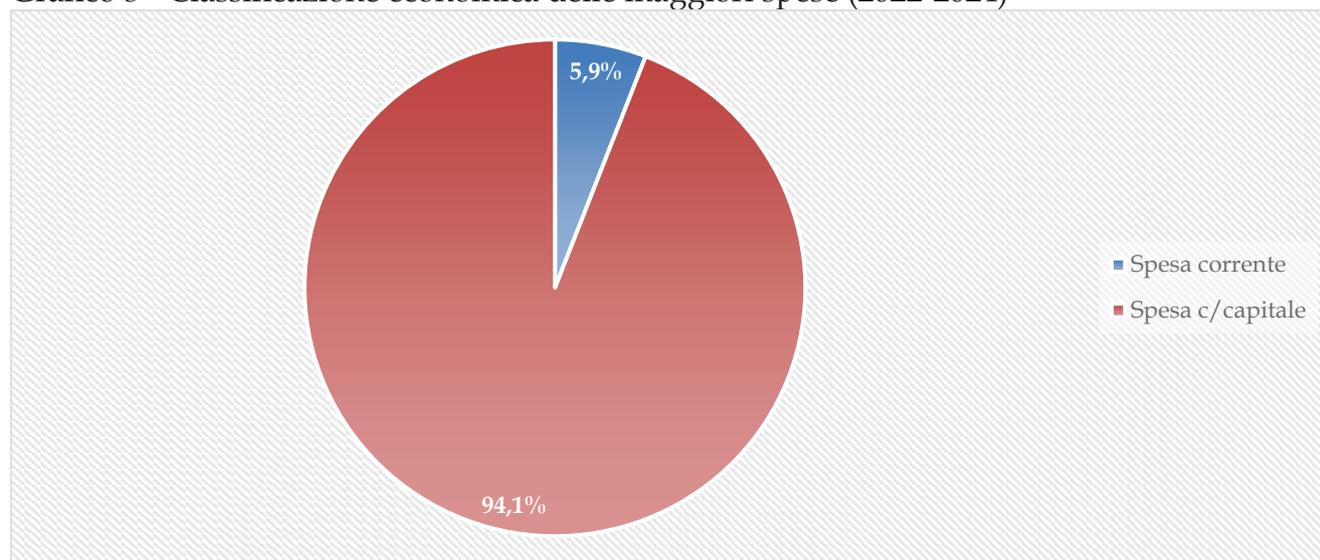


Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 9 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana

Sotto il profilo della tipologia, pressoché la totalità degli oneri assume la forma di maggiori spese; le minori entrate ammontano allo 0,2 per cento del totale.

Focalizzando l'analisi sulle maggiori spese (201,6 milioni), la distribuzione in base alla classificazione economica (cfr. Grafico 3) mette in evidenza che la quota preponderante dei maggiori oneri attiene alla spesa di parte capitale (titolo II), per un importo complessivo di 189,7 milioni (94,1 per cento del totale). Le spese aggiuntive di parte corrente (titolo I) ammontano nel triennio a poco meno di 12 milioni (5,9 per cento del totale), mentre non si rilevano oneri per acquisizione di attività finanziarie (titolo III).

Grafico 3 - Classificazione economica delle maggiori spese (2022-2024)



Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 9 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana

In merito alla classificazione per aree di *policy* (cfr. Grafico 4), i maggiori oneri risultano fortemente concentrati: le prime 4 missioni di bilancio ne assorbono oltre l'80 per cento. Più in dettaglio, la quota preponderante di maggiori oneri rientra nella missione 13 "Tutela della salute", in coerenza con il quadro di competenze funzionali della Regione; detta missione, infatti, risulta destinataria, in corso d'anno, di risorse incrementalmente per 64,7 milioni (32,1 per cento del totale), quasi integralmente concentrati nell'ambito degli investimenti per il Servizio sanitario regionale (programma 5).

Circa 45,9 milioni (22,8 per cento del totale) sono destinati alla missione 10 "Trasporto e diritto alla mobilità"; al suo interno oltre l'85 per cento si riferisce a interventi legati alla viabilità e alle infrastrutture stradali (programma 5), mentre un'ulteriore quota del 12,4 per cento è riconducibili al trasporto ferroviario (programma 1).

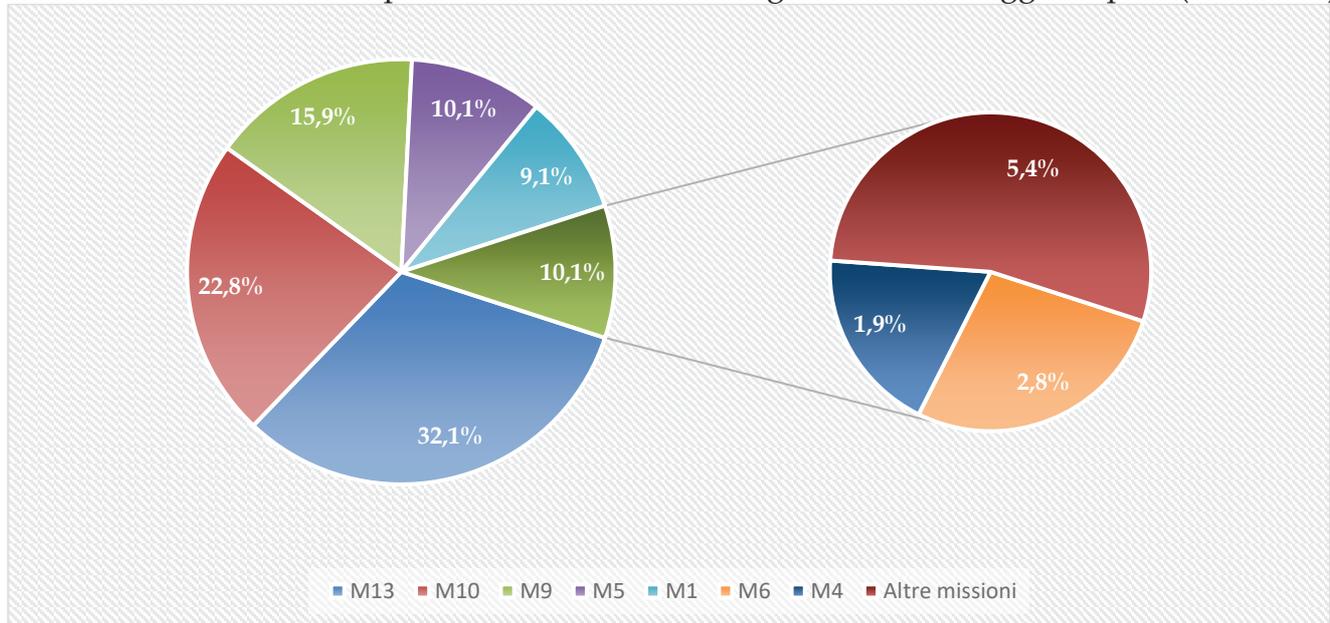
La missione 9 "Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente" assorbe circa 32 milioni (15,9 per cento del totale); essi sono ascrivibili, per il 76,5 per cento, agli interventi di spesa per la tutela, valorizzazione e recupero ambientale (programma 2), nonché, per il 6,6 per cento, a

quelli di difesa del suolo (programma 1) e, per il 4,2 per cento, a quelli nel settore dei rifiuti (programma 3).

Alla missione 5 *“Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali”* sono destinati maggiori oneri per 20,3 miliardi (10,1 per cento), suddivisi tra valorizzazione dei beni di interesse storico del programma 1 (74,6 per cento) e alle attività culturali del programma 2 (25,4 per cento).

Sempre in termini di rilevanza finanziaria, meritano menzione anche le somme destinate alla missione 1 *“Servizi istituzionali, generali e di gestione”*, pari a 18,4 milioni (9,1 per cento del totale), legate prevalentemente alla gestione dei beni demaniali e patrimoniali (programma 5 con un’incidenza di poco meno dell’89,3 per cento) e alla gestione economica, finanziaria, programmazione, provveditorato (programma 3, con un peso del 10 per cento).

Grafico 4 - Classificazione per missioni del bilancio regionale delle maggiori spese (2022-2024)



Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 9 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana

In maggior dettaglio, la tabella 1 fornisce una matrice dei pesi associati a ciascuna missione di bilancio, determinati in termini di onerosità relativa sul totale dei maggiori oneri per anno di riferimento. Con riferimento alle missioni maggiormente incise dai 9 provvedimenti legislativi con carattere di onerosità, emerge che l’impatto della missione 13 *“Tutela della salute”* rimane rilevante in tutto il triennio; diversamente, quello della missione 10 in tema di trasporto è prevalentemente riconducibile al biennio 2023-2024 e quello della missione 9 sullo sviluppo sostenibile si concentra sul primo e sul terzo anno di previsione.

Tabella 1 - Maggiori spese: incidenza delle singole missioni sul totale dell'anno

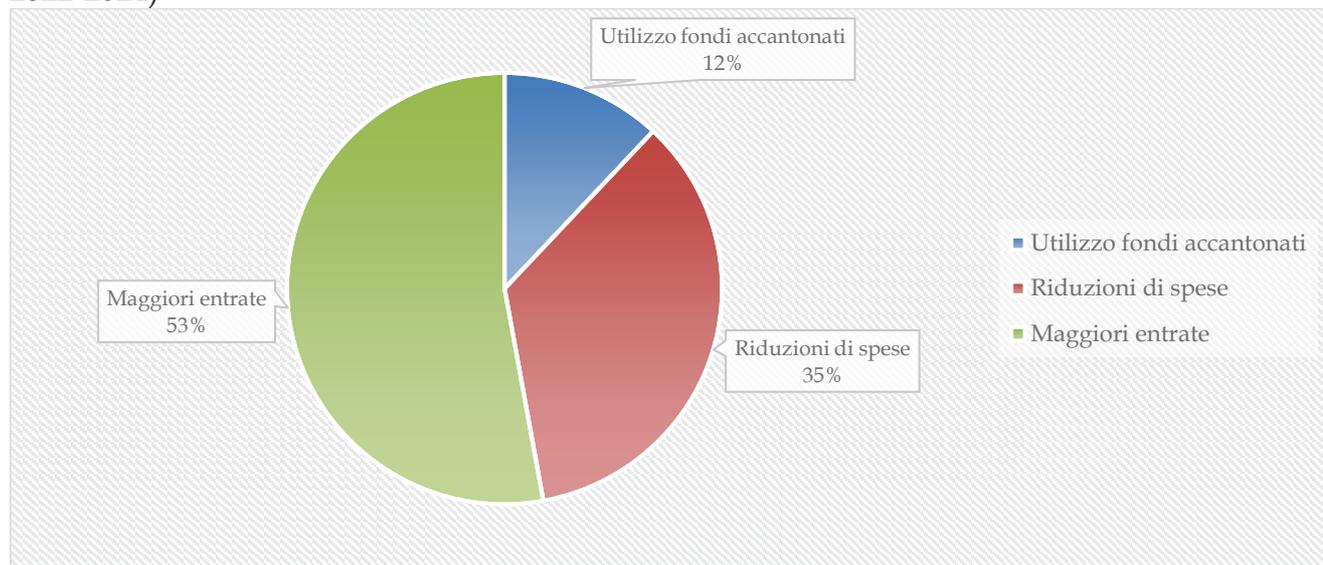
Anno	M1	M3	M4	M5	M6	M7	M9	M10	M11	M12	M13	M14	M16	M17	M19
2022	0,9%	0,2%	0,5%	13,7%	0,0%	0,0%	28,5%	8,1%	0,0%	1,4%	40,3%	0,6%	5,0%	0,4%	0,3%
2023	20,3%	1,3%	3,0%	13,3%	0,7%	1,4%	9,6%	23,2%	0,5%	0,1%	23,9%	0,2%	1,7%	0,9%	0,0%
2024	0,1%	0,0%	1,4%	4,1%	6,8%	0,0%	16,6%	30,2%	0,0%	0,0%	37,6%	2,2%	0,0%	1,1%	0,0%
Totale	9,1%	0,6%	1,9%	10,1%	2,8%	0,6%	15,9%	22,8%	0,2%	0,3%	32,1%	1,0%	1,7%	0,9%	0,1%

Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 9 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana

6.3 Considerazioni generali sulle tecniche di copertura utilizzate

A fronte di oneri complessivi nel triennio 2022-2024 per 204,8 milioni, scaturenti dall'esame dei 13 provvedimenti legislativi con impatto finanziario, sia a carico del bilancio regionale che di quello del Consiglio, emanati nel 2022¹⁵, sono state approntate le seguenti forme di copertura (cfr. Grafico 5): per il 12 per cento mediante utilizzo di fondi accantonati (21 per cento nel 2021); per il 35,2 per cento mediante riduzione di altri stanziamenti di spesa (9 per cento nel 2021); per il 52,8 per cento mediante maggiori entrate (70 per cento nel 2021). La copertura mediante rinvio al bilancio, invece, è stata effettuata solo per gli oneri a regime.

Grafico 5 – Distribuzione percentuale delle modalità di copertura utilizzate per oneri (triennio 2022-2024)



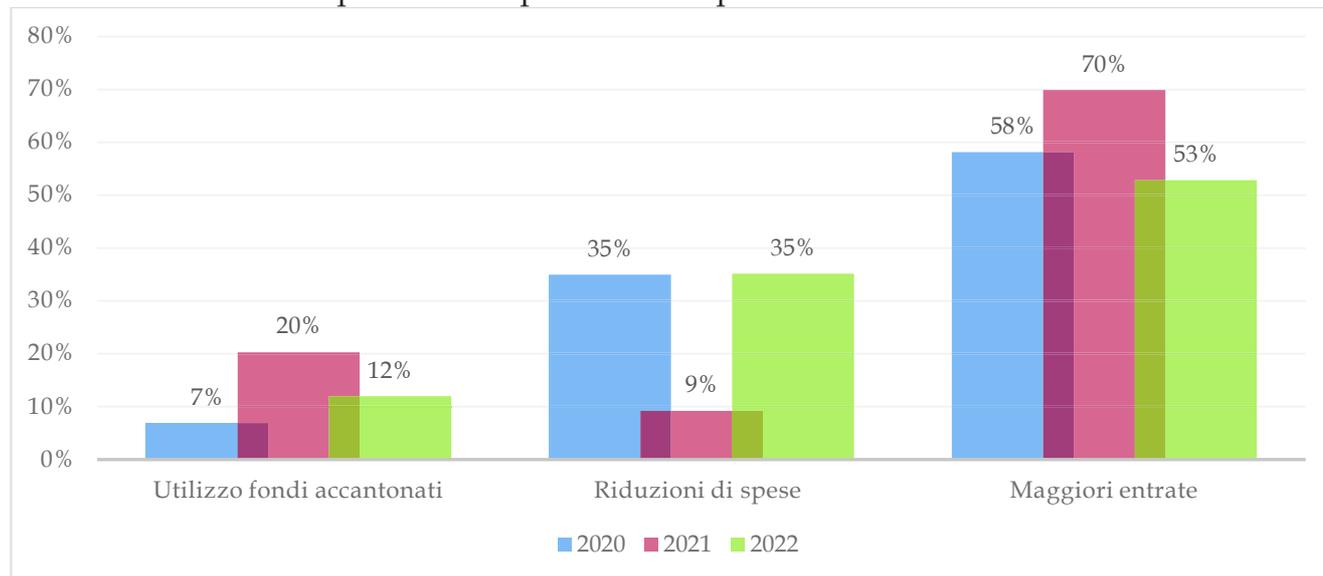
Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 13 leggi onerose.

Rispetto al 2021 (Grafico 6), si assiste ad una ricomposizione delle tecniche di copertura in favore della compressione di spese, che tornano sul livello di incidenza del 2020. Si contrae,

¹⁵ Si precisa che la presente analisi è circoscritta alle leggi regionali adottate nel 2022 con esclusione degli 8 provvedimenti legislativi che compongono il ciclo di bilancio (cfr. par. 6.1).

invece, il peso dell'utilizzo dei fondi accantonati e dell'incremento delle entrate; quest'ultimo, tuttavia, rimane la forma più rilevante di reperimento delle risorse.

Grafico 6 – Mezzi di copertura: composizione nel periodo 2020-2021-2022



Fonte: Elaborazione Corte dei conti. Si precisa che con riguardo ai mezzi di copertura delle leggi onerose promulgate nel 2021 una percentuale pari all'1 per cento è riferibile all'aggregato "legislazione vigente".

Il ricorso a tale ultima forma di copertura (maggiori entrate) fa riferimento in particolare alle leggi regionali n. 16/2022 e n. 40/2022, i cui oneri sono finanziati dagli incrementi degli stanziamenti effettuati, in via contestuale, con le leggi di variazione al bilancio. In queste leggi, in particolare, le maggiori entrate sono legate all'accensione di nuovi mutui, nonché a maggiori entrate extra tributarie¹⁶. Anche la tecnica della riduzione di precedenti spese è riconducibile sostanzialmente alle due leggi regionali n. 16 e n. 40 del 2022; a ciò va aggiunta anche la l.r. n. 43/2022 con oneri a carico del bilancio del Consiglio regionale. La relazione tecnico-finanziaria non sempre presenta un adeguato contenuto informativo sulle "concrete" operazioni effettuate e sulla sostenibilità finanziaria delle variazioni in diminuzione sui capitoli di spesa su cui grava la copertura. Lo spostamento di risorse da una finalità ad un'altra presuppone, invero, sia la dimostrazione della disponibilità degli stanziamenti da cui si attinge, sia soprattutto accurate indicazioni - da fornire proprio in sede di relazione tecnica - sui motivi del mancato utilizzo delle risorse per le finalità cui le stesse erano originariamente destinate sulla base della legislazione vigente, nonché sulla eventuale

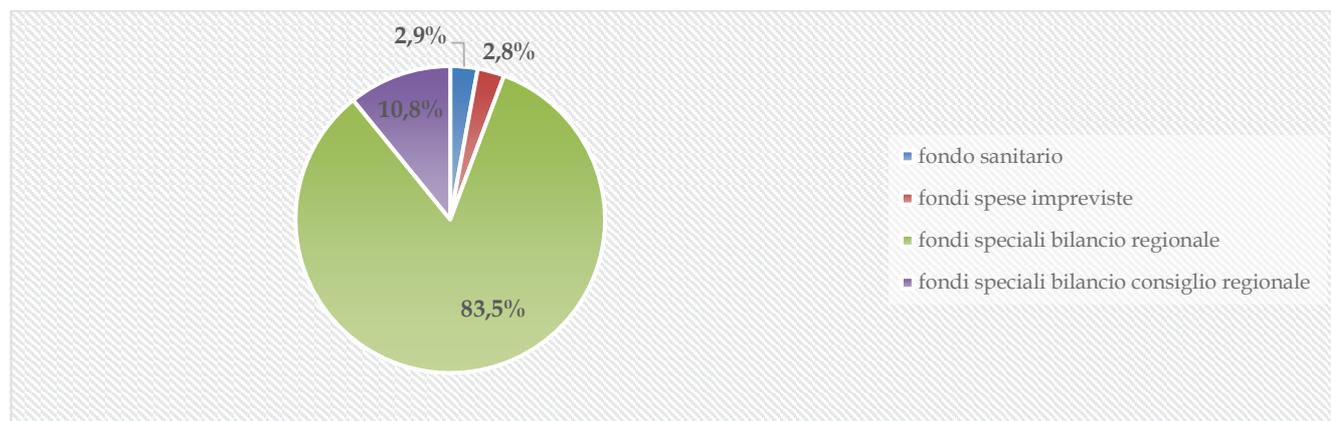
¹⁶ Tali entrate derivano, *inter alia*, da recuperi di giacenze da parte di Sviluppo Toscana S.p.A. a valere sul Fondo unico per le imprese che vengono acquisite al bilancio regionale nell'ambito della Tipologia 500" Rimborsi e altre correnti", Titolo 3 "Entrate extratributarie" (così, Relazione illustrativa "Bilancio di previsione finanziario 2022-2024. Terza variazione Modifiche alla l.r. 25/2022, pubblicata sul BURT del 28 novembre 2022, n. 41).

presenza di programmi di spesa che possano determinare la necessità di ulteriori stanziamenti per il loro completamento. In via generale, sarebbe auspicabile che il ricorso alla riduzione di precedenti autorizzazioni di spesa fosse circoscritto a ineludibili esigenze che richiedono una riprogrammazione della spesa prevista nella sessione di bilancio.

Peraltro, va considerato che la produzione legislativa relativa all'anno 2022, diversamente da quella dell'annualità 2020¹⁷, non si è più caratterizzata dalla necessità di fronteggiare lo *shock* esterno dovuto alla crisi sanitaria; pertanto, il significativo ricorso a tale mezzo non può, a tutto concedere, costituire la scelta più realistica per la copertura di oneri nuovi o maggiori.

Il ricorso ai fondi di accantonamento, come già sottolineato, si è molto ridotto nel 2022, rispetto al precedente anno. Esso riguarda 9 interventi normativi, di cui 3 relativi al bilancio del Consiglio regionale. Sono varie le tipologie di fondi di accantonamento utilizzati. Da un'analisi più dettagliata (cfr. Grafico 7), attraverso un'ulteriore scomposizione della percentuale totale dei fondi accantonati (12 per cento), si evince che nella maggior parte dei casi si è attinto ai fondi speciali ex art. 49 per il finanziamento di nuovi provvedimenti legislativi, iscritti sul bilancio di previsione della Regione Toscana 2022-2024 (83,5 per cento) e al fondo speciale per il finanziamento di nuovi provvedimenti legislativi del Consiglio regionale (10,8 per cento). Più limitato l'impiego degli accantonamenti al fondo di riserva per spese impreviste (2,8 per cento) e di quelli al fondo sanitario (2,9 per cento).

Grafico 7 – Distribuzione percentuale delle tipologie di fondi utilizzati (triennio 2022-2024)



Fonte: Elaborazione Corte dei conti.

¹⁷ Nella produzione legislativo relativo all'anno 2020, la riduzione di spese è stata utilizzata per una percentuale analoga a quella dell'annualità 2022 (i.e., 35 per cento).

La copertura mediante impiego dei fondi speciali ex art. 49 del d.lgs. n. 118/2011, iscritti nel bilancio di previsione della Regione Toscana 2022-2024, si mantiene all'interno di una percentuale contenuta (10 per cento) rispetto al complesso delle tipologie di coperture utilizzate; essa, tuttavia, sale all'83,5 per cento se calcolata con riguardo alla sola categoria "utilizzo fondi accantonati".

Al riguardo, si osserva che l'utilizzo dei fondi speciali costituisce la modalità organizzativa più adatta ad una tempestiva programmazione degli obiettivi da conseguire e alla precostituzione delle corrispondenti dotazioni finanziarie, poiché consente, da un lato, di soddisfare al meglio le esigenze di ordine e di trasparenza delle decisioni di spesa, e, dall'altro, di concentrare nell'approvazione del bilancio le scelte di fondo delle decisioni stesse sotto il profilo delle coperture finanziarie.

L'impiego a copertura dei fondi speciali ex artt. 67 e 49 del d.lgs. n. 118/2011 e l.r. n. 1/2015 è stato utilizzato dal Consiglio regionale (ad esempio, ll.rr. nn. 2/2022; 3/2022; e 22/2022) per gli oneri a valere sul bilancio del Consiglio medesimo, fatta eccezione per la l.r. n. 43/2022. Al riguardo, il Collegio richiama le perplessità già espresse al precedente paragrafo 5.

Quanto al fondo di riserva per spese impreviste, la percentuale di copertura degli oneri garantita con tale mezzo è molto esigua, sia rispetto al complesso dei mezzi utilizzati sia in relazione al totale della sola voce "utilizzo fondi accantonati", essendo pari, rispettivamente allo 0,3 per cento e a 2,8 per cento.

Parimenti a quanto già riscontrato nella precedente Relazione (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 111/2022/RQ), la disamina della legislazione onerosa promulgata nel 2022 (ll.rr. n. 9/2022 e n. 16/2022) ha evidenziato un utilizzo del fondo in esame non sempre pienamente conforme alla giurisprudenza costituzionale e all'art. 48 del d.lgs. n. 118/2011.

La tecnica di copertura mediante utilizzo del fondo sanitario, invece, è stata impiegata in una sola ipotesi (i.e., l.r. n. 39/2022), a fronte di oneri relativi all'istituzione del servizio di psicologia di base. Sul punto, si richiama l'attenzione sulla circostanza che il d.lgs. n. 118/2011 stabilisce condizioni indefettibili nella individuazione e allocazione delle risorse inerenti ai livelli essenziali delle prestazioni, con "l'impossibilità di destinare risorse correnti, specificamente allocate in bilancio per il finanziamento dei LEA, a spese, pur sempre di natura sanitaria, ma diverse da quelle quantificate per la copertura di questi ultimi" (Corte cost., sentenze n. 132/2021 e n. 197/2019).

A conclusione dell'analisi che precede, appare auspicabile un ricorso sempre più ampio al mezzo interno di copertura "fondo speciale", il quale consente, da un lato, di soddisfare al meglio le esigenze di ordine e di trasparenza delle decisioni di spesa, e, dall'altro, di concentrare nell'approvazione del bilancio le scelte di fondo delle decisioni stesse sotto il profilo delle coperture finanziarie. Parimenti si richiama l'attenzione, nell'esercizio della funzione legislativa, sull'opportunità di limitare il ricorso alla modalità di copertura cd. "a legislazione vigente". Tale tecnica appare difficilmente compatibile con il principio costituzionale di copertura ex art. 81 Cost., determinando un "capovolgimento" del rapporto tra leggi onerose e stanziamenti di bilancio, nel senso che questi ultimi vengono costruiti *ex ante* già scontando gli effetti di norme ancora da approvare; da ciò consegue un'alterazione dell'ordinato rapporto tra leggi ordinarie onerose e bilancio, laddove le prime dovrebbero trovare autonoma copertura diversa da quella del ricorso al bilancio, come prevede l'art. 81, comma 3, Cost. Peraltro, soprattutto con riguardo agli andamenti nel tempo degli oneri e delle relative coperture, si richiama l'attenzione sulla circostanza che - in base alla legge n. 196/2009 e alla l.r. n. 1/2015, come modificata dalla l.r. n. 29/2021, relativa alle clausole di salvaguardia - i primi interventi in caso di disallineamento tra oneri e coperture sono a carico del bilancio a legislazione vigente; ciò impone, pertanto, una cautela ancora maggiore nella valutazione degli oneri, nella tecnica di configurazione degli stessi, e, infine, nella scelta dei mezzi di copertura. Inoltre, sono state riscontrate fattispecie in cui il principio di copertura non è risultato pienamente compatibile con gli artt. 81 Cost. e 17 della l. n. 196/2009, in quanto sono stati trascurati i potenziali profili di onerosità delle disposizioni normative, ovvero è risultata carente o non adeguatamente esplicitata nella relazione tecnico-finanziaria la quantificazione degli oneri. Più in dettaglio, in un numero limitato di casi, l'esame dei testi normativi non ha consentito di escludere in radice che le previsioni legislative approvate potessero essere foriere di oneri, come invece dichiarato nella relazione tecnico-finanziaria; in queste ipotesi, la carenza di adeguato contenuto informativo della relazione tecnico-finanziaria ha reso più complesso l'esercizio di verifica della neutralità finanziaria. L'omessa esplicitazione dei criteri di stima impiegati è stata per lo più riscontrata nei casi in cui l'onere è stato costruito come tetto massimo di spesa. Tale prassi è suscettibile di minare *in nuce* la funzione propria della clausola generale della copertura, non consentendo una piena valutazione dell'attendibilità delle stime prospettive in merito all'impatto finanziario dei provvedimenti; inoltre, ciò potrebbe

comportare la necessità di nuovi interventi di rifinanziamento da parte del legislatore regionale¹⁸.

È stato altresì riscontrato in alcune leggi¹⁹ il fenomeno di un'unica indicazione di copertura per più oneri. Tale tecnica determina, in primo luogo, uno scarso livello di trasparenza nelle scelte relative all'utilizzo e al reperimento delle risorse pubbliche di cui alla decisione legislativa; inoltre, essa appare in contrasto con la legge di contabilità, la quale prevede singole ipotesi di copertura finanziaria ciascuna delle quali riferita ad un onere. Senza una tale corrispondenza, ad esempio, quando si è in presenza di coperture a valere anche su stanziamenti di conto capitale, non si può escludere la dequalificazione della spesa, in assenza dell'indicazione delle quote di oneri di egual natura.

Con riguardo agli interventi normativi collegati alle tre variazioni di bilancio (ll.rr. n. 9/2022, n. 16/2022 e n. 40/2022), questa Corte deve evidenziare che la modalità di copertura utilizzata, fondata su due provvedimenti legislativi separati (uno finalizzato ad autorizzare la spesa e l'altro volto a garantire le necessarie risorse finanziarie nel quadro più ampio delle variazioni apportate al bilancio), non consente di stilare una corrispondenza diretta tra singolo onere o specifica copertura, fatta salva l'ipotesi in cui ciò sia chiaramente espresso nella relazione tecnica o nel caso di utilizzo di fondi. Tale tecnica rende molto complessa la ricostruzione delle modalità di coperture impiegate e quindi non consente di effettuare un pieno riscontro di compatibilità con il principio ex art. 81 Cost., dovendo ricorrere con riguardo a taluni oneri a semplificazioni metodologiche.

Da ultimo, l'analisi condotta ha evidenziato che non sempre è stata adeguatamente affrontata la problematica inerente ai cc.dd. "oneri a carico" di altri enti, anche solo al fine di dimostrarne l'invarianza finanziaria²⁰. Si richiama, pertanto, la necessità che la relazione tecnico-finanziaria dia contezza anche di tali profili ex artt. 17 e 19 della l. n. 196/2009 e 17 della l.r. n. 1/2015.

¹⁸ A titolo esemplificativo, ll.rr. n. 3/2022 e n. 22/2022.

¹⁹ A titolo esemplificativo, il riferimento è alla l.r. n. 4/2022.

²⁰ Si v. ad esempio la l.r. n. 24/2022.

6.4 Le leggi non onerose

Con l'espressione "leggi non onerose" si suole fare riferimento alle leggi non comportanti oneri a carico della finanza regionale. In tale categoria, rientrano sia gli atti legislativi che non recano oneri in quanto sotto il profilo contenutistico trattasi di disposizioni di carattere ordinamentale sia le leggi che, pur involgendo taluni aspetti finanziari, non comportano - anche a seguito di esame istruttorio - oneri a carico della finanza regionale e, pertanto, non necessitano di strumenti di copertura. Nell'ambito delle 43 leggi regionali promulgate nell'anno 2022, risultano n. 22 leggi non onerose, come meglio dettagliato nella seguente Tabella 2.

Tabella 2 – Leggi non onerose: elenco

Legge N.	Titolo
5	Disposizioni in materia di dotazione organica e fondo per la retribuzione di posizione e di risultato per le figure apicali della Regione
6	Disposizioni in materia di ARPAT. Modifiche alla l.r. 30/2009
8	Formazione del personale del servizio sanitario regionale sull'utilizzo dei farmaci cannabinoidi per finalità terapeutiche. Modifiche alla l.r. 18/2012
11	Disposizioni in materia di Commissione regionale dei soggetti professionali. Modifiche alla l.r. 73/2008
12	Disposizioni di semplificazione in materia di governo del territorio finalizzate all'attuazione delle misure previste dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) o dal Piano nazionale degli investimenti complementari (PNC)
13	Disposizioni finalizzate a favorire lo sviluppo della mobilità ciclistica. Modifiche alle leggi regionali 27/2012, 65/2014, 77/2017 e 55/2021
14	Disposizioni in materia di accesso alla qualifica dirigenziale. Modifiche alla l.r. 1/2009
15	Disciplina dell'oleoturismo e dell'ospitalità agrituristica. Modifiche alla l.r. 30/2003
19	Disposizioni in materia di rimborso spese dei consiglieri regionali. Modifiche alla l.r. 3/2009 .
20	Modifiche e integrazioni allo Statuto in materia di Sottosegretario alla Presidenza della Giunta regionale e di composizione dell'Ufficio di presidenza del Consiglio regionale
21	Disposizioni per la promozione dell'attività fisica. Modifiche alla l.r. 21/2015
23	Ulteriori disposizioni relative all'attuazione delle misure previste dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) o dal Piano nazionale degli investimenti complementari (PNC). Modifiche alla l.r. 12/2022
27	Disposizioni in materia di raccolta a pagamento dei funghi epigei spontanei. Modifiche alla l.r. 16/1999
28	Norme per la disciplina della ricerca, della coltivazione e dell'utilizzazione delle acque minerali, di sorgente e termali. Modifiche alla l.r. 38/2004
29	Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2022
30	Istituzione della Commissione istituzionale prezzi della Toscana. Modifiche alla l.r. 38/2006
32	Intese con amministrazioni pubbliche locali. Modifiche alla l.r. 40/2009
33	Disposizioni di sostegno al settore termale. Modifiche alla l.r. 38/2004
34	Disposizioni concernenti il Comitato regionale per le comunicazioni (CORECOM). Modifiche alla l.r. 22/2002
35	Istituzione del piano regionale per la transizione ecologica (PRTE)
38	Disposizioni per favorire la definizione di modulistica unificata e standardizzata e per la semplificazione di procedimenti in materie di competenza regionale. Modifiche alle leggi regionali 32/2002, 39/2005 e 65/2014.
47	Proroga dei termini con riferimento agli strumenti di pianificazione territoriale e urbanistica per il perdurare degli effetti negativi dovuti all'emergenza sanitaria COVID-19. Modifiche alla l.r. 31/2020

Fonte: Elaborazione Corte dei conti

Come già diffusamente esposto nella parte 3 "La disciplina generale di riferimento in tema di coperture delle leggi di spesa" della presente Relazione (v. *supra*), le proposte di legge devono essere corredate di un'adeguata analisi economica tesa a dare contezza dell'onerosità delle

previsioni o della neutralità delle stesse rispetto agli equilibri finanziari, cristallizzati nel bilancio di previsione. Gli esiti di tali indagini devono confluire in un'apposita relazione tecnico-finanziaria. Quest'ultima, dunque, assolve a una duplice funzione: da un lato, costituisce un adempimento obbligatorio per il legislatore regionale, quale elemento indefettibile della previsione costituzionale di copertura (art. 81 Cost); dall'altro, è uno strumento essenziale per consentire a questa Corte di valutare l'effettività, la congruità nonché l'adeguatezza delle analisi condotte in sede legislativa. Nell'ipotesi di leggi non onerose la relazione tecnico-finanziaria è altresì accompagnata da un'esplicita previsione - denominata clausola di invarianza o neutralità finanziaria - nell'articolato legislativo.

L'analisi delle leggi non onerose, pertanto, mira a verificare, attraverso la lente dei predetti strumenti, l'idoneità degli elementi addotti a suffragare l'ipotesi di invarianza degli effetti sui saldi di finanza pubblica, e, nel caso di specie, di quella regionale. Ciò implica una duplice prospettiva di indagine: formale (*i.e.*, livello di *compliance* al dettato costituzionale e normativo) e sostanziale (*i.e.*, adeguatezza e ragionevolezza del contenuto informativo della documentazione finanziaria).

Sotto il primo profilo, in via preliminare, appare utile precisare che l'esame delle leggi non onerose promulgate nel 2022 non solo restituisce un quadro sul grado di applicazione del *framework* costituzionale (e delle relative normative²¹), ma fornisce, in una più ampia prospettiva, anche informazioni utili sul percorso intrapreso dal legislatore regionale nel corso degli ultimi anni in termini di conformazione alle pronunce di questa Sezione²².

Dalla disamina di 22 leggi non onerose, è emerso che una quota molto contenuta di esse, pari al 27 per cento, non reca la clausola di neutralità finanziaria e, in un solo caso (legge statutaria), il testo legislativo non risulta corredato della relazione tecnico-finanziaria.

I dati mostrano un elevato livello di *compliance* alla normativa costituzionale per quanto concerne la redazione della documentazione finanziaria e apprezzabili margini di miglioramento in ordine alla clausola di invarianza finanziaria.

²¹ Il riferimento è alla l. n. 196/2009, al d.lgs. n. 118/2011 e alla l.r. n. 1/2015.

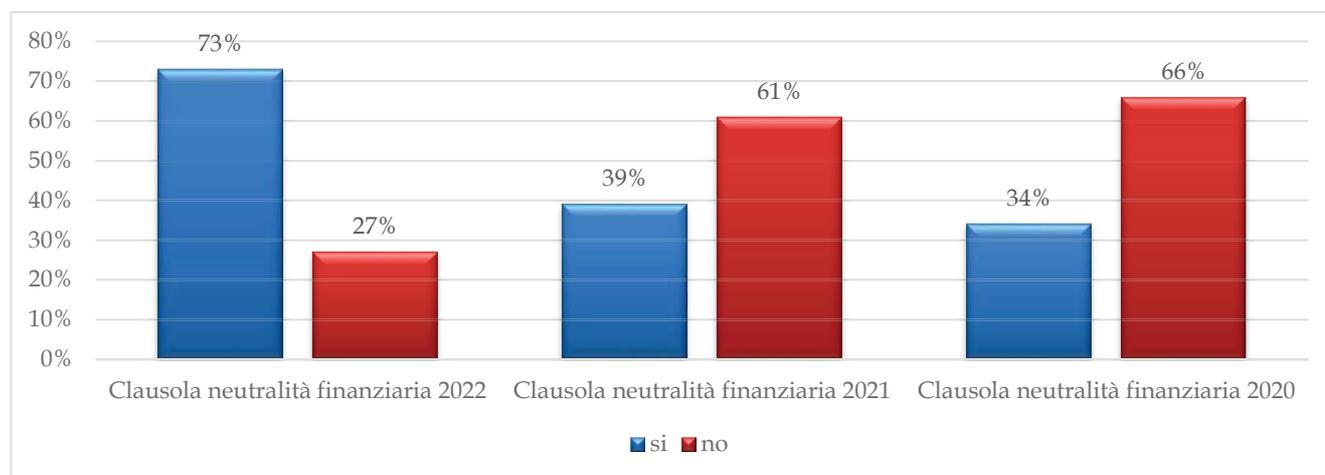
²² Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ.

L'impegno profuso dal legislatore regionale è ancora più evidente se raffrontato con gli esiti delle verifiche condotte da questa Sezione nell'ambito delle due ultime Relazioni (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ).

Più in dettaglio, con deliberazione n. 111/2022/RQ questa Corte aveva osservato: *“Dal raffronto con i dati relativi alle leggi regionali, promulgate nel corso del 2020, si registra nel 2021 un modesto incremento del tasso di conformità al framework normativo, pari al 5 per cento per la clausola di neutralità finanziaria e al 3 per cento per la redazione della relazione tecnico finanziaria (omissis). Ciononostante, sotto il profilo quantitativo, si riscontrano anche nel 2021 livelli complessivi di compliance non ancora pienamente soddisfacenti. Difatti, dalla disamina di 23 leggi non onerose, è emerso che il 61 per cento di esse non reca la clausola di neutralità finanziaria; parimenti non adeguato risulta anche il grado di attuazione dell'obbligo di redazione della relazione tecnico-finanziaria”*.

Ad esiti valutativi differenti deve invece pervenirsi a seguito dell'esame delle leggi non onerose promulgate nel 2022. Come si evince dalla rappresentazione grafica di seguito riportata (grafico 8), nel periodo 2020-2022 si assiste ad una significativa contrazione del numero di leggi sprovviste della clausola di neutralità finanziaria, passando dal 61 per cento nel 2021 al 27 per cento nel 2022. Gli sforzi profusi appaiono ancora più significativi se si assume a parametro iniziale la produzione legislativa relativa all'anno 2020, in cui solo il 34 per cento dei testi legislativi recava la clausola di invarianza finanziaria. Nel 2022 il livello di compliance è salito al 73 per cento, con un più che apprezzabile incremento del tasso di conformità al framework normativo (34 per cento), a fronte di un esiguo 5 per cento nel 2021.

Grafico 8 - Leggi non onerose e clausola di neutralità finanziaria nel periodo 2020-2022.



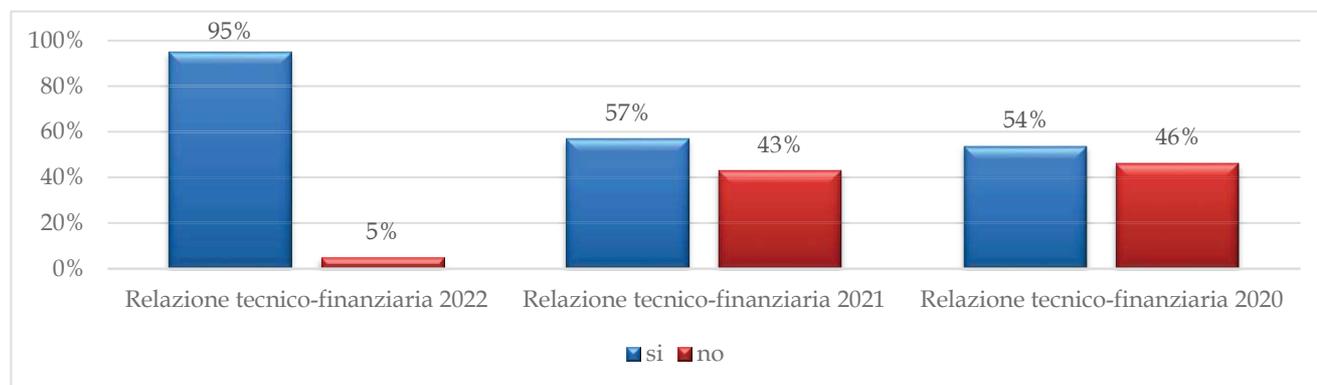
Fonte: Elaborazioni Corte dei conti su dati desunti dalle leggi non onerose della Regione Toscana promulgate nel periodo 2020-2022.

Deve essere, altresì, positivamente sottolineato che il percorso intrapreso dal legislatore regionale trova un ulteriore rafforzamento nelle recenti modifiche recate dagli artt. 63 e 64 del Capo VIII “Programmazione e bilancio”, della l.r. n. 29/2022 “Legge di manutenzione dell’ordinamento regionale 2022”, le quali statuiscono che nell’ipotesi di leggi “non onerose” debba essere inserita, in fine dell’articolato del testo legislativo, la cd. “clausola di neutralità finanziaria”.

Al riguardo, è utile osservare che la quota del 27 per cento, relativa al numero di leggi sprovviste della clausola di neutralità finanziaria, è riferibile all’intero paniere di leggi non onerose varate nel 2022; diversamente, se si assume a parametro la produzione legislativa successiva alla promulgazione della l.r. n. 29/2022, le carenze riguardano solo due leggi prive di impatti finanziari. Il Collegio richiama pertanto l’attenzione sull’importanza di proseguire nel percorso intrapreso per giungere a un pieno livello di *compliance* in ordine all’inserimento della cd. clausola di neutralità finanziaria, in conformità a quanto prescritto dall’art 17, lett. d), della l.r. n. 1/2015, come emendato anche dalla l.r. n. 29/2022, e dall’art. 17, c. 6 bis, della l. n. 196/2009.

L’analisi dei dati restituisce un quadro ancora più confortante con riguardo alla relazione tecnico-finanziaria: una sola legge (i.e., l.r. n. 20/2022) è risultata sprovvista della relazione tecnico-finanziaria. Considerata la peculiarità della l.r. n. 20/2022 (i.e., legge statutaria), si può comunque ritenere che il legislatore regionale abbia, sotto questo profilo, agito complessivamente nel pieno rispetto del quadro costituzionale, mostrando, al contempo, un elevato grado di conformazione alle deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ di questa Corte (cfr. grafico 9).

Grafico 9 – Leggi non onerose e relazione tecnico finanziaria nel periodo 2020-2022.



Fonte: Elaborazioni Corte dei conti su dati desunti da leggi non onerose della Regione Toscana promulgate nel periodo 2020-2022.

Difatti, nel 2022 il livello di *compliance* è salito al 95 per cento, con un notevole incremento del tasso di conformità al *framework* normativo, pari al 41 per cento, a fronte di un esiguo 3 per cento nel 2021 rispetto alla produzione legislativa 2020 (cfr. *supra*, grafico 9). Questa Sezione deve altresì rilevare positivamente che nel 2022 è emerso un solo caso di legge non onerosa sprovvista sia della clausola di neutralità finanziaria sia della relazione tecnico-finanziaria, a fronte di una quota pari al 39 per cento nel 2021.

Sotto il profilo sostanziale, come più volte ribadito da questa Corte, i predetti adempimenti - lungi dal rappresentare mere "clausole di stile" - costituiscono presidi indefettibili per dare, in sede legislativa, piena attuazione al contenuto precettivo dell'art. 81 Cost.; essi appaiono ancora più necessari alla luce della recente e rigorosa giurisprudenza della Corte costituzionale. Difatti, le clausole di invarianza della spesa, che in sede di scrutinio di costituzionalità comportano una valutazione anche sostanziale in ordine all'effettività della copertura di nuovi o maggiori oneri di ogni legge, devono essere giustificate da puntuali relazioni o documenti esplicativi (Corte cost., sentenze n. 235/2020 e n. 188/2015). In tal modo, la relazione tecnico-finanziaria diviene uno "strumento" che consente a questa Corte - nell'esercizio del controllo ex art. 1, c. 2, del d.l. n. 174/2012 - di ripercorrere le valutazioni effettuate e di ricostruire l'effettiva assenza di oneri (Corte cost., sentenze n. 124/2022 e n. 235/2020). È il caso, a titolo meramente esemplificativo, delle ll.rr. nn. 6/2022, 21/2022 e 35/2022; la presenza della relazione in esame ha infatti consentito a questa Sezione di riscontrare l'effettiva assenza di oneri aggiuntivi a carico del bilancio regionale.

In altre ipotesi, nonostante l'obbligo di redazione della relazione tecnica risultasse formalmente adempiuto, non è stato possibile rinvenire - sotto un profilo contenutistico-sostanziale - un'analitica descrizione tesa a suffragare l'invarianza finanziaria della disposizione normativa. Ad esempio, con riguardo alla l.r. n. 6/2022, pur condividendo la qualificazione della previsione come "non onerosa", si rileva che la relazione tecnico-finanziaria avrebbe dovuto dar conto, in maniera più dettagliata, della assenza di effetti finanziari in riferimento alla previsione in essa contenuta.

In sede istruttoria, l'assenza della relazione tecnico-finanziaria (l.r. n. 20/2022) o la non adeguata esplicitazione delle ragioni in ordine all'assenza di impatti finanziari sul bilancio regionale (ad esempio, l.r. n. 5/2022, n. 13/2022 e n. 14/2022) non aveva consentito di

desumere con un sufficiente grado di certezza l'invarianza finanziaria delle previsioni. I rilievi formulati devono ritenersi superati a seguito dei chiarimenti resi in sede istruttoria.

Ciononostante, il Collegio ritiene opportuno formulare alcune precisazioni con specifico riguardo alle leggi regionali n. 5/2022 e n. 14/2022.

In ordine alla prima, questa Corte rammenta che la disciplina del trattamento economico del personale rientra nella competenza esclusiva del legislatore statale, essendo ascritta alla materia "ordinamento civile" ex art. 117, comma 1, lett. l), Cost. Nell'ambito del precedente giudizio di parificazione questa Sezione aveva già espresso alcune riserve circa la mancata dimostrazione - da parte dell'Amministrazione - dell'assenza di effetti espansivi della spesa di personale, riservandosi di verificare, in occasione del successivo giudizio di parifica, le modalità di rideterminazione del limite di cui all'articolo 23, c. 2, del d.lgs. n. 75/2017 e le verifiche preliminari effettuate dall'Amministrazione, al fine di assicurare la coerenza di tale rideterminazione con i vincoli di finanza pubblica (cfr. Corte costituzionale, sentenza n. 212/2021) che impongono di evitare ingiustificati aumenti di spesa a carico del bilancio regionale (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 243/2022/PARI). Con riguardo alla l.r. n. 14/2022, il Collegio - preso atto del disallineamento tra contenuto del testo legislativo e relazione tecnico-finanziaria - rammenta che l'attribuzione degli incarichi previsti dall'art. 6 della legge regionale in discorso debba avvenire a valere sulle risorse finanziarie disponibili; ciò richiede, seppur nella piena discrezionalità del legislatore, un'accurata valutazione in ordine alle altre politiche pubbliche comprimibili, di guisa da lasciare inalterato il complesso delle disponibilità finanziarie.

Sulla base delle precedenti considerazioni, è di fondamentale importanza che il legislatore regionale prosegua nel percorso intrapreso - anche in ragione dei recenti interventi normativi regionali (l.r. n. 29/2022), che hanno ulteriormente rafforzato l'obbligo di prevedere nell'articolato normativo la clausola di invarianza finanziaria a corredo della relazione tecnica *de qua* -realizzando una concreta e corretta applicazione della disposizione regionale.

Da ultimo, sebbene esuli dalla presente relazione ogni valutazione circa il rispetto dei criteri di riparto delle competenze legislative tra Stato e Regione, si rammenta che la potestà legislativa regionale deve essere esercitata nel pieno rispetto del quadro costituzionale di cui all'art. 117 Cost., anche in ragione dei potenziali riflessi sul principio di copertura ex art. 81 Cost. (*ex plurimis* Corte cost., sentenza, n. 196/2018). A tal proposito valga richiamare le pronunce rese

nel corso del tempo dalla Corte costituzionale in materia di disciplina del rapporto di lavoro dei dipendenti pubblici (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 16/2020; n. 232/ 2019, n. 154 del 2019, n. 146/ 2019, n. 138/2019, n. 81/2019, n. 10/2019, n. 234/2017, n. 175/2017, n. 160/ 2017, n. 257/2016, n. 225/2013, n. 77/2013 e n. 213/2012) e governo del territorio (Corte cost., sentenza n. 68/2023²³).

6.5 Le leggi onerose: schede di analisi e valutazioni

6.5.1 L.R. 31 gennaio 2022, n. 2

La l.r. n. 2/2022 *Interventi di sostegno per l'educazione alla musica e al canto corale* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 4 febbraio 2022, n. 10, consta di n. 6 articoli ed è corredata della relazione tecnico-finanziaria, unitamente a un estratto del bilancio finanziario del Consiglio regionale 2022-2023-2024, e della relazione illustrativa.

Nell'ambito delle funzioni statutarie attribuite al Consiglio regionale, l'iniziativa legislativa mira a promuovere l'accesso alla cultura e l'associazionismo, al fine di valorizzare e sostenere un'educazione permanente alla condivisione di valori culturali; tale obiettivo viene perseguito mediante la previsione di un contributo finanziario destinato a realtà associative *"che svolgono un importante ruolo di diffusione della cultura musicale a livello territoriale e che hanno subito lunghi periodi di inattività a causa dell'emergenza pandemica, con conseguenti difficoltà di carattere economico"* (così, relazione tecnico finanziaria; cfr. anche relazione illustrativa e preambolo della l.r. n. 2/2022).

In particolare, la l.r. n. 2/2022: *i*) individua i soggetti beneficiari della misura di sostegno (art. 1); *ii*) destina un contributo *una tantum* di euro 150.000,00 (art. 2), delineandone le modalità di erogazione (art. 3); *iii*) disciplina i casi di revoca del sostegno finanziario e le conseguenti misure restitutorie e sanzionatorie in termini di impossibilità ad accedere a futuri contributi del Consiglio regionale (art. 4).

Sotto il profilo della *"morfologia giuridica"*, l'onere consiste in un contributo a fondo perduto *una tantum* di parte corrente, autorizzato da esplicita disposizione legislativa che ne determina

²³ La Corte cost., sentenza n. 68/2023, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 7, c. 1, della l.r. n. 15/2022 *"Disciplina dell'oleoturismo e dell'ospitalità agrituristica. Modifiche alla l.r. 30/2003"*.

l'importo (*i.e.*, 150.000,00 euro), considerato quale limite massimo di spesa, e il periodo di iscrizione in bilancio (*i.e.*, 2022). Pertanto, secondo la ripartizione delle spese ex art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009, esso presenta le caratteristiche proprie del "fattore legislativo".

Tale qualificazione trova riscontro anche nella relazione tecnico-finanziaria, la quale, dopo aver richiamato l'art. 13, c. 1, *lett. a)* della l.r. n. 1/2015, espressamente riconduce l'onere alla tipologia "fattore legislativo" ex art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009.

L'art. 2 della l.r. n. 2/2022 quantifica l'onere derivante dall'attuazione della legge in euro 150.000,00 per l'anno 2022, da ripartirsi tra l'articolazione regionale toscana dell'Associazione nazionale delle bande italiane musicali autonome (ANBIMA) e l'Associazione cori della Toscana (ACT) in misura proporzionale alle bande musicali e ai cori iscritti; le associazioni provvederanno alla successiva ripartizione fra le bande musicali e i cori iscritti, che abbiano presentato specifici programmi di attività e di formazione.

Nella relazione tecnico-finanziaria viene descritta la metodologia impiegata per la quantificazione degli oneri. Il fabbisogno potenziale è stato determinato utilizzando un criterio storico-fattuale; in particolare, sulla base dei dati desumibili da analoghe iniziative passate, l'analisi effettuata ha evidenziato un numero massimo di possibili beneficiari inferiore a 300 in riferimento agli iscritti alle due associazioni (n. 128 iscritti Associazione ANBIMA Toscana e n. 153 Associazioni cori della Toscana). Sul punto, questa Corte richiama l'attenzione sulla circostanza che la predetta metodologia, pur potendo fornire utili elementi nella quantificazione degli effetti finanziari, non può essere assunta a parametro esclusivo di analisi in quanto non tiene conto, *inter alia*, di ulteriori fattori di contesto suscettibili di incidere sulla determinazione potenziale della domanda.

Agli oneri di cui all'art. 2 della legge in esame "*si fa fronte, con le risorse del bilancio di previsione del Consiglio regionale 2022-2023-2024, sino all'importo massimo di euro 150.000,00 imputabili alla sola annualità 2022, con gli stanziamenti della Missione 20 "Fondi ed accantonamenti", Programma 3 "Altri fondi", Titolo 1 "Spese correnti"* (così, art. 5 l.r. n. 2/2022).

Sulla base dei dati desumibili dalla deliberazione del Consiglio regionale del 26 gennaio 2022, n. 6 "*Bilancio di previsione finanziario del Consiglio regionale per il triennio 2022-2023-2024. Variazioni conseguenti all'applicazione delle quote vincolate ed accantonate dell'avanzo presunto di amministrazione 2021. 1° Variazione*" e dagli estratti dei documenti finanziari trasmessi, l'ammontare della Missione 20 "*Fondi ed accantonamenti*", Programma 3 "*Altri fondi*", Titolo 1 "*Spese correnti*" risulta

pari a 4.671.456,40, di cui 2.951.456,40 euro, quale accantonamento al cd. fondo contenzioso, e 1.720.000,00 euro, a titolo di quote non utilizzate al 31 dicembre 2021 del fondo speciale per il finanziamento di provvedimenti legislativi del Consiglio regionale per spese correnti in corso di approvazione ex art. 49, c. 5, del d.lgs. n. 118/2011. Inoltre, dalla disamina della deliberazione dell'Ufficio di Presidenza del Consiglio regionale del 13 gennaio 2022, n. 4 si evince che la l.r. n. 2/2022 risale alla Proposta di legge (PDL) n. 94 del 9 dicembre 2021 (*prot. n. 18320/2.6*) "*Interventi di sostegno per l'educazione alla musica e al canto corale*".

Con riguardo alle proposte di legge non approvate entro il termine dell'esercizio di riferimento, ma in corso di approvazione - come nella fattispecie di cui alla presente legge - gli artt. 67 e 49 del d.lgs. n. 118/2011 consentono di coprire l'onere facendo riferimento alle quote non utilizzate dei relativi fondi speciali di detto esercizio; a tal fine, le economie di spesa derivanti dalle quote non utilizzate di tali fondi speciali costituiscono una quota accantonata del risultato di amministrazione, destinata alla copertura finanziaria di spese derivanti dai relativi provvedimenti legislativi, purché questi ultimi siano approvati entro il termine dell'esercizio immediatamente successivo.

La copertura degli oneri della l.r. n. 2/2022 è stata garantita facendo applicazione della predetta procedura. Al riguardo, appare utile rammentare che le valutazioni in ordine all'effettiva sussistenza della disponibilità finanziaria devono essere condotte assumendo a parametro di riferimento solo la reale consistenza del fondo di cui gli artt. 67 e 49 del d.lgs. n. 118/2011 alla data dell'approvazione del testo di legge. Diversamente, la relazione tecnico-finanziaria muove dal valore complessivo dell'ammontare del Programma 03 "*Altri fondi*" - Titolo I "*Spese correnti*", comprendendo sia le somme accantonate a titolo di fondo rischi contenzioso sia l'ammontare del fondo speciale *de quo*. Nel caso di specie la non corretta assunzione del parametro di riferimento (importo complessivo del Programma 03) non ha pregiudicato, sotto il profilo sostanziale, la copertura degli oneri di cui alla l.r. n. 2/2022, atteso che il fondo risultava avere una disponibilità di parte corrente pari a 1.720.000,00 a fronte di oneri di parte corrente pari a 150.000,00 euro.

In ordine al mezzo di copertura impiegato, il Collegio rammenta che l'utilizzo dei fondi speciali ex art. 49 del d.lgs. n. 118/2011 costituisce la modalità organizzativa più adatta ad una tempestiva programmazione degli obiettivi da conseguire e alla precostituzione delle corrispondenti dotazioni finanziarie, poiché consente, da un lato, di soddisfare al meglio le

esigenze di ordine e di trasparenza delle decisioni di spesa, e, dall'altro, di concentrare nell'approvazione del bilancio le scelte di fondo delle decisioni stesse sotto il profilo delle coperture finanziarie. Permangono, tuttavia, alcune perplessità sull'attuale configurazione dell'art. 16 della l.r. n. 1/2015, già espresse al precedente paragrafo 5 e al quale si fa espresso rinvio.

Da ultimo, deve essere altresì rilevata positivamente la circostanza che il legislatore regionale si sia curato di valutare il complessivo impatto finanziario dell'iniziativa, vagliando anche l'eventuale sussistenza di oneri gestionali e organizzativi derivanti dall'attuazione delle misure di sostegno in discorso. Al riguardo, la relazione tecnico-finanziaria - all'esito della valutazione condotta - dà atto dell'inesistenza di tali oneri, in quanto la gestione operativa di tutti gli adempimenti amministrativi sarà svolta dalle strutture esistenti presso il Segretariato generale del Consiglio generale senza "costi" aggiuntivi di personale e strutturali.

Alla luce delle considerazioni che precedono, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata, in punto di morfologia e tipologia di copertura, sia tendenzialmente coerente con il principio di copertura ex art. 81 Cost. e artt. 17 e ss. della l. n. 196/2009, nonché con le previsioni di cui al d.lgs. n. 118/2011 e della l.r. n. 1/2015, ferme restando le osservazioni già formulate al precedente paragrafo 5 sull'attuale configurazione dell'art. 16 della l.r. n. 1/2015; diversamente, la tecnica di quantificazione impiegata presenta talune criticità che possono incidere sulla reale dimensione del fabbisogno e sull'obiettivo di *policy* cui la misura di sostegno è orientata. Si richiama pertanto l'attenzione sull'importanza di dare pedissequa applicazione ai principi e alle regole in materia di copertura finanziaria, dettagliando nella relazione tecnico-finanziaria i criteri di stima degli oneri impiegati.

L.R. n. 2	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
Art. 2	SI	€ 150.000,00	€ 150.000,00				
Totale		€ 150.000,00	€ 150.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 2/2022

6.5.2 L.R. 31 gennaio 2022, n. 3

La l.r. n. 3/2022 *Iniziative di promozione sociale, culturale e di aggregazione rivolte alle nuove generazioni* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 4 febbraio 2022, n. 10, consta di n. 9 articoli ed è corredata della relazione illustrativa e della relazione tecnico-finanziaria.

Nell'ambito delle funzioni statutarie attribuite al Consiglio regionale, l'iniziativa legislativa mira a promuovere interventi che *"consentano alle nuove generazioni di ritrovare coesione sociale, partecipando, quali soggetti attivi, a progetti dei comuni loro rivolti e cofinanziati dall'organo legislativo"* (così, relazione tecnico-finanziaria; cfr. anche relazione illustrativa e preambolo della l.r. n. 3/2022).

In particolare, la l.r. n. 3/2022: *i*) individua i soggetti beneficiari delle misure di sostegno (art. 1, c. 1); *ii*) destina contributi *una tantum*, fino al limite massimo di 15.000,00 euro per singolo Comune (art. 1, c. 2); *iii*) individua gli ambiti di intervento dei progetti (artt. 2, 4 e 7), i criteri per la concessione del sostegno economico (art. 3) e le modalità di erogazione (art. 5); *iiii*) disciplina i casi di revoca del contributo e le conseguenti misure restitutorie (art. 6).

Il testo legislativo prevede una pluralità di oneri, meglio descritti dal combinato disposto dell'art. 1 e art. 2, c. 1, lett. a), lett. b), lett. c) e lett. d), art. 4 e l'art. 7, c. 2.

Sotto il profilo della *"morfologia giuridica"*, trattasi di oneri consistenti in contributi a fondo perduto *una tantum* di parte corrente (art. 1 e art. 2, c. 1, lett. a), lett. b), lett. c), art. 4 e art. 7, c. 2) e in conto capitale (art. 1 e art. 2, c. 1, lett. d), autorizzati da espressa disposizione legislativa che ne determina l'importo, considerato quale limite massimo di spesa, e il periodo di iscrizione in bilancio (*i.e.*, 2022). Pertanto, secondo la ripartizione delle spese ex art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009, esso presenta le caratteristiche proprie del *"fattore legislativo"*.

Tale qualificazione trova riscontro anche nella relazione tecnico-finanziaria, la quale, dopo aver richiamato l'art. 13, c. 1, lett. a) della l.r. n. 1/2015, espressamente riconduce l'onere alla tipologia *"fattore legislativo"* ex art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009.

L'art. 8 della l.r. n. 3/2022 quantifica partitamente gli oneri derivanti dall'attuazione della legge in esame, distinguendo tra iniziative di parte corrente, per un ammontare massimo fino a 1.500.000,00 euro, e in conto capitale, per un importo massimo fino a 500.000,00 euro, fermo restando il limite di 15.000,00 euro cadauno.

Nella relazione tecnico-finanziaria è ulteriormente precisato che la quantificazione degli oneri *"è stata effettuata anche tenendo conto del numero complessivo dei comuni della Regione Toscana che sono complessivamente 273 con dimensioni, caratteristiche territoriali molto diverse. Ciascun comune può presentare una sola domanda di contributo con riferimento ad uno dei progetti rientrante negli ambiti di cui all'articolo 2. La fissazione del limite massimo del contributo in euro 15.000,00 permette di finanziare, con le risorse disponibile, una più ampia platea di progetti presentati dai vari comuni"*;

tuttavia, non viene fornita alcuna puntualizzazione sui criteri di calcolo o sulla metodologia impiegata per stimare l'onere. Sul punto, con nota *prot.* n. 4861/2023 il Magistrato istruttore rilevava che, dall'esame della relazione tecnico-finanziaria, non era stato possibile verificare con un ragionevole grado di certezza l'adeguatezza della quantificazione degli oneri effettuata; difatti, il mero richiamo al "numero complessivo" di Comuni toscani non appariva di per sé un fattore idoneo a determinare il reale (o quantomeno potenziale) fabbisogno.

Sul punto, in sede istruttoria (nota *prot.* n. 4935/2023), il Consiglio regionale ha fornito alcune precisazioni, trattando in modo unitario le leggi regionali n. 3/2022 e n. 22/2022.

Il Collegio prende atto delle controdeduzioni prodotte, richiamando l'attenzione sull'importanza di implementare il contenuto informativo della relazione tecnico-finanziaria. Tanto precisato, questa Corte - già nel corso delle precedenti Relazioni (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ) - ha avuto modo di sottolineare come la correttezza del procedimento di determinazione dell'onere finanziario appaia ancora più necessaria con riguardo a ipotesi di costruzione dello stesso come tetto di spesa; in tal caso, la relazione tecnica deve esporre il progetto elaborato dall'Amministrazione, valutando i criteri di impiego delle somme stanziare e la congruità delle risorse rispetto alla finalità perseguita dalla norma, atteso che la fissazione di un tetto che non tenga conto del numero dei beneficiari e dell'ammontare previsto delle erogazioni, può preconstituire il terreno per nuove iniziative che il legislatore regionale sarà inevitabilmente costretto ad intraprendere, salvo lasciare incompiuto l'intervento avviato, vanificando in tal modo le insufficienti risorse inizialmente allocate.

Con riguardo agli oneri in esame, peraltro, tale criticità trova conferma nella circostanza che con la successiva l.r. n. 22/2022 (v. *infra* pt. 6.5.6) il legislatore regionale è intervenuto nuovamente per rifinanziare l'iniziativa, attesa l'insufficienza delle risorse quantificate rispetto alla domanda potenziale. Alla luce delle considerazioni che precedono e della memoria prodotta, il Collegio ritiene che la precisazione resa dal Consiglio regionale, a mente della quale il successivo intervento recato dalla l.r. n. 22/2022 costituisce espressione di una scelta "discrezionale" dell'Amministrazione, non sia idonea a superare le criticità evidenziate dal Magistrato istruttore. Difatti, il rilievo formulato non era funzionale a sindacare la politica di *policy* perseguita con l'intervento *de quo* - profilo peraltro sottratto alla cognizione di questa magistratura - ma a sottolineare la non adeguatezza del criterio di stima dell'onere impiegato;

deficit nella quantificazione del fabbisogno pregiudicano infatti l'attuazione delle politiche cui l'iniziativa è rivolta.

Peraltro, le controdeduzioni prodotte (i.e., *“Premesso che il numero massimo dei soggetti ... che potevano fare domanda erano n. 273 e che l'importo concedibile per progetto era fino al limite massimo di Euro 15.000,00 al fine di garantire il rispetto il tetto di spesa massimo euro 1.750.000,00.”*) evidenziano che il procedimento di quantificazione dell'onere è stato condotto seguendo un processo deduttivo di tipo *top down*: fissato il *quantum* massimo erogabile, l'importo del contributo spettante al singolo beneficiario è determinato a cascata. Questa Corte osserva come tale metodologia determini un'inversione degli step nella fase di quantificazione degli oneri. Pertanto, il Collegio richiama l'attenzione sull'importanza di corredare le previsioni onerose di un articolato e rigoroso procedimento di quantificazione dell'onere; la metodologia impiegata e gli esiti delle verifiche condotte dovranno confluire nella relazione tecnico-finanziaria.

Con riguardo alla copertura degli oneri finanziari derivanti dall'attuazione della legge in esame, l'art. 8 statuisce che a questi ultimi *“si fa fronte con le risorse del bilancio di previsione del Consiglio regionale anno 2022-2023-2024, per la sola annualità 2022, nel modo seguente: a) per l'articolo 2, comma 1: 1) lettera a), sino all'importo massimo di euro 400.000,00 imputabili alla sola annualità 2022, con gli stanziamenti della Missione 20 “Fondi ed accantonamenti”, Programma 3 “Altri fondi”, Titolo 1 “Spese correnti”; 2) lettera b), sino all'importo massimo di euro 450.000,00 imputabili alla sola annualità 2022, con gli stanziamenti della Missione 20 “Fondi ed accantonamenti”, Programma 3 “Altri fondi”, Titolo 1 “Spese correnti”; 3) lettera c), sino all'importo massimo di euro 400.000,00 imputabili alla sola annualità 2022, con gli stanziamenti della Missione 20 “Fondi ed accantonamenti”, Programma 3 “Altri fondi”, Titolo 1 “Spese correnti”; 4) lettera d), sino all'importo massimo di euro 500.000,00 imputabili alla sola annualità 2022, con gli stanziamenti della Missione 20 “Fondi ed accantonamenti”, Programma 3 “Altri fondi”, Titolo 2 “Spese in conto capitale”; b) per l'articolo 4, sino all'importo massimo di euro 150.000,00 imputabili alla sola annualità 2022, con gli stanziamenti della Missione 20 “Fondi ed accantonamenti”, Programma 3 “Altri fondi”, Titolo 1 “Spese correnti”; c) per l'articolo 7, comma 2, sino all'importo massimo di euro 100.000,00 imputabili alla sola annualità 2022, con gli stanziamenti della Missione 20 “Fondi ed accantonamenti”, Programma 3 “Altri fondi”, Titolo 1 “Spese correnti”.* Più in dettaglio, nella relazione tecnico-finanziaria, dopo aver dato conto che la Missione 20 *“Fondi ed accantonamenti”, Programma 3 “Altri fondi”, Titolo 1 “Spese correnti”* e quella del Titolo 2 *“Spese in conto capitale”* hanno una disponibilità,

rispettivamente, pari a 4.671.456,40 euro e a 549.500,00 euro, è precisato: *“Conseguentemente la legge in esame destina la somma di euro 1.500.000,00 a spese correnti ed euro 500.000,00 a spese in conto capitale per la sola annualità 2022 nel pieno rispetto degli equilibri complessivi di bilancio (Allegato estratto bilancio finanziario 2022-2023-2024)”*. Sul punto, il Collegio sottolinea come la verifica in ordine alla sussistenza delle risorse da utilizzare a copertura debba essere condotta avendo riguardo non all'ammontare complessivo del Programma 3 *“Altri fondi”* della Missione 20 *“Fondi e accantonamenti”* (cfr. Grafico 11), ma alla sola consistenza della Voce *“Fondo speciale per il finanziamento di provvedimenti legislativi del Consiglio regionale”* per spese correnti e in conto capitale in corso di approvazione ex artt. 67 e 49, c. 5, del d.lgs. n. 118/2011, diminuita della quota parte già *“utilizzata”* a copertura di precedenti iniziative legislative onerose.

Grafico 10 - Missione 20 *“Fondi e accantonamenti”*: totale Programma 3 *“Altri fondi”* disarticolato per Titolo I e Titolo II



Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati deliberazioni del Consiglio regionale n. 106/2021 e n. 6/2022 nonché deliberazione dell'Ufficio di Presidenza del Consiglio regionale n. 4/2022.

Difatti, dalla disamina della deliberazione dell'Ufficio di Presidenza del Consiglio regionale del 13 gennaio 2022, n. 4 nonché delle deliberazioni del Consiglio regionale del 21 dicembre 2021, n. 106 *“Bilancio di previsione finanziario del Consiglio regionale per il triennio 2022-2023-2024”* e del 26 gennaio 2022, n. 6 *“Bilancio di previsione finanziario del Consiglio regionale per il triennio 2022-2023-2024. Variazioni conseguenti all'applicazione delle quote vincolate ed accantonate dell'avanzo presunto di amministrazione 2021. 1° Variazione”*, il Programma 3 *“Altri fondi”* della Missione 20 *“Fondi ed accantonamenti”*, disarticolato per Titolo 1 *“Spese correnti”* e per Titolo 2 *“Spese in conto capitale”* risulta costituito da una pluralità di voci finanziarie, come si evince dalla tabella sottostante.

Tab. 1 – Missione 20 “Fondi e accantonamenti”, Programma 3 “Altri fondi”, Titolo I e Titolo II: composizione

Voci	Titolo I "Spese correnti"	Titolo II "Spese in conto capitale"
Fondo contenzioso	2.951.456,40	0
Fondo speciale per il finanziamento di provvedimenti legislativi del Consiglio regionale in corso di approvazione ex artt. 67 e 49, c. 5, del d.lgs. n. 118/2011	1.720.000,00	500.000,00
Fondo spese impreviste	0	49.500,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati deliberazioni del Consiglio regionale n. 106/2021 e n. 6/2022 nonché deliberazione dell'Ufficio di Presidenza del Consiglio regionale n. 4/2022.

L'iniziativa in esame risale alla Proposta di legge (PDL) n. 95 del 9 dicembre 2021 (prot. n. 18326/2.6) “Iniziative di promozione sociale, culturale e di aggregazione rivolte alle nuove generazioni” (così, deliberazione dell'Ufficio di Presidenza del Consiglio regionale del 13 gennaio 2022, n. 4). Pertanto, le previsioni onerose della stessa ben possono trovare copertura sul fondo speciale ex artt. 67 e 49, c. 5, del d.lgs. n. 118/2011, ferma restando la capienza dello stesso.

Le valutazioni in ordine alla sussistenza della disponibilità finanziaria devono essere però condotte assumendo a parametro solo la reale consistenza del fondo alla data di approvazione della proposta di legge. Diversamente, la relazione tecnico-finanziaria muove dal valore complessivo dell'ammontare del Programma 3 “Altri fondi” – Titolo I “Spese correnti” e Titolo II “Spese in conto capitale”, comprendendo sia le somme accantonate a titolo di fondo rischi contenzioso e per spese impreviste sia l'ammontare del fondo speciale risultante dalla prima variazione al bilancio di previsione, non decurtando la quota parte già impiegata a copertura degli oneri di cui alla l.r. n. 2/2022.

Nel caso di specie, la non corretta assunzione del parametro di riferimento (importo complessivo del Programma 3) non ha pregiudicato nella sostanza la copertura degli oneri di cui alla l.r. n. 3/2022, atteso che il fondo risulta avere una disponibilità di parte corrente pari a 1.570.000,00 e in conto capitale di 500.000,00 euro a fronte di oneri di parte corrente pari a 1.500.000,00 euro e in conto capitale pari a 500.000,00 euro.

Tuttavia, tale *modus operandi* appare meritevole di segnalazione al fine di prevenire eventuali criticità nella corretta applicazione dei principi e delle regole di finanza pubblica in materia di leggi di spesa. Difatti, la considerazione dell'importo complessivo del programma potrebbe non adeguatamente attenzionare, in primo luogo, le funzioni proprie di eventuali altri fondi (ad esempio, fondo contenzioso o fondo per spese impreviste), nonché, secondariamente, la reale capienza del fondo speciale per la copertura di provvedimenti legislativi.

In ordine al primo profilo, gli accantonamenti disposti a fondo rischi non possono essere distratti dalle finalità proprie per cui il legislatore ne ha previsto la costituzione; il fondo in

esame mira, come noto, a “neutralizzare” l’impatto sul bilancio di eventuali soccombente giudiziarie, evitando che l’onere finanziario scaturente dalle stesse possa pregiudicare gli equilibri di bilancio (cfr. Corte Costituzionale, sentenza n. 18 del 2019). Pertanto, e in linea generale, tali somme non possono essere impiegate per finalità differenti. Parimenti dicasi per il fondo per le spese impreviste; quest’ultimo è una posta contabile finalizzata ad assicurare l’equilibrio di bilancio in una prospettiva dinamica. Esso, infatti, costituisce un accantonamento di risorse destinate a fronteggiare, nel corso dell’esercizio di competenza, nuove o maggiori spese necessarie, ma imprevedibili al momento dell’approvazione del bilancio. Peraltro, nel caso *de quo*, i fondi in esame sono iscritti nel bilancio del Consiglio regionale e, pertanto, non possono essere impiegati a copertura di iniziative legislative, ma sono funzionali esclusivamente all’organizzazione e alle esigenze proprie del Consiglio medesimo. Diversamente, deve ritenersi per il fondo speciale ex art. 16 della l.r. n. 1/2015. Sul punto, ferme restando le perplessità manifestate da questa Corte al precedente paragrafo 5, tale fondo ben può essere utilizzato a copertura ex art. 67 e 49, c. 5, del d.lgs. n. 118/2011 purché ne sia verificata l’effettiva capienza, assumendo a parametro la consistenza dello stesso alla data di approvazione dell’iniziativa legislativa.

Il Collegio richiama, pertanto, l’attenzione sull’importanza che la relazione tecnico-finanziaria descriva in modo puntuale il procedimento di copertura, tenuto conto sia dell’importo iniziale del fondo sia delle diminuzioni *medio tempore* intervenute per dare copertura a precedenti previsioni onerose.

Ciò posto, parimenti a quanto già osservato in riferimento alla l.r. n. 2/2022, deve essere altresì rilevato positivamente la circostanza che il legislatore regionale si sia curato di valutare il complessivo impatto finanziario dell’iniziativa, vagliando anche l’eventuale esistenza di oneri gestionali e organizzativi derivante dall’attuazione delle misure di sostegno in discorso. La relazione tecnico-finanziaria dà atto dell’inesistenza di tali oneri in quanto la gestione operativa di tutti gli adempimenti amministrativi sarà svolta dalle strutture esistenti presso il Segretariato generale del Consiglio generale senza “costi” aggiuntivi di personale e strutturali. Alla luce delle considerazioni che precedono, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata, in punto di morfologia e tipologia di copertura, sia tendenzialmente coerente con il principio di copertura ex art. 81 Cost., artt. 17 e ss. della l. n. 196/2009 e con le previsioni di cui al d.lgs. n. 118/2011 e della l.r. n. 1/2015, ferme restando le considerazioni già espresse nel

precedente par. 5 in ordine alla portata dell'art. 16 della l.r. n. 1/2015 ed alle modalità di verifica dell'effettiva capienza del fondo (v. *supra*); diversamente, la tecnica di quantificazione impiegata presenta talune criticità che possono incidere sulla reale dimensione del fabbisogno e sull'obiettivo di *policy* cui la misura di sostegno è orientata. Si richiama pertanto l'attenzione sull'importanza - seppure nell'esercizio della piena discrezionalità da parte del decisore politico in ordine alle linee di intervento da attuare - di dare pedissequa applicazione ai principi e alle regole in materia di copertura finanziaria, dettagliando nella relazione tecnico-finanziaria i criteri di stima degli oneri impiegati.

L.R. n. 3	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
Art. 2, c. 1, lett. a)	SI	€ 400.000,00	€ 400.000,00				
Art. 2, c. 1, lett. b)	SI	€ 450.000,00	€ 450.000,00				
Art. 2, c. 1, lett. c)	SI	€ 400.000,00	€ 400.000,00				
Art. 2, c. 1, lett. d)	SI	€ 500.000,00	€ 500.000,00				
Art. 4	SI	€ 150.000,00	€ 150.000,00				
Art. 7, c. 2	SI	€ 100.000,00	€ 100.000,00				
Totale		€ 2.000.000,00	€ 2.000.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 3/2022

6.5.3 L.R. 1 marzo 2022, n. 4

La l.r. n. 4/2022 *Custodi della montagna toscana. Disposizioni finalizzate a contrastare lo spopolamento e a rivitalizzare il tessuto sociale ed economico dei territori montani* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, dell'11 marzo 2022, n. 15, consta di n. 6 articoli ed è corredata della relazione illustrativa, della relazione normativa nonché della scheda sugli aiuti di Stato. Durante l'iter legislativo sono stati approvati in Commissione gli emendamenti n. 1710/2.6, 1711/2.6, n. 1786/2.6 e n. 1787/2.6. In particolare, la presentazione dell'emendamento n. 1711/2.6 è stata determinata dalla necessità di adeguare l'originaria proposta di legge alle disposizioni contenute nella l.r. n. 56/2021 (Bilancio di previsione finanziario 2022-2024) approvata *medio tempore*, la quale ha disposto a favore del progetto di legge in esame lo stanziamento di ulteriori 800.000,00 euro per ciascuno degli anni 2022, 2023 e 2024 sul fondo speciale per i nuovi provvedimenti legislativi. L'emendamento n. 1711/2.6 è accompagnato da apposita relazione tecnico-finanziaria.

L'iniziativa legislativa mira a introdurre "specifiche misure in favore dei soggetti che intendono avviare un'attività produttiva o riorganizzare un'attività già esistente nei territori dei comuni montani. In quest'ottica, con l'obiettivo di perseguire una sempre più efficace valorizzazione delle risorse

territoriali, promuovere la coesione sociale e la sostenibilità ambientale, vengono introdotte anche specifiche misure atte ad incentivare lo svolgimento di attività finalizzate alla cura e custodia dei luoghi e di carattere sociale in favore delle comunità locali di riferimento". Essa si inserisce nell'ambito delle politiche regionali di tutela dei territori montani, promuovendo interventi finalizzati a contrastare lo spopolamento di tali aree, rivitalizzandone e riqualificandone il tessuto sociale ed economico, dando priorità ai Comuni caratterizzati da maggiore disagio socio-economico e criticità ambientali.

Più in dettaglio, la legge regionale in esame delimita l'ambito territoriale di applicazione, stabilendo quali beneficiari degli interventi i Comuni montani individuati nell'Allegato B della l.r. n. 68/2011 "*Norme sul sistema delle autonomie locali*" (art. 1). Le misure di sostegno consistono in: *i)* contributi a fondo perduto a favore di imprese che favoriscono la rivitalizzazione del tessuto sociale ed economico dei territori dei Comuni montani individuati all'articolo 1, mediante l'apertura di nuove attività produttive o la riorganizzazione di attività già esistenti (art. 2, c. 1); *ii)* una ulteriore somma da riconoscersi a favore dei soggetti beneficiari del contributo a fondo perduto di cui al punto precedente, nel caso di sottoscrizione, con il Comune di riferimento, di una convenzione per lo svolgimento di attività di gestione attiva del bosco, cura del territorio e attività sociali a favore della comunità (cd. "Patto di comunità") (art. 3, c. 1); *iii)* contributi a fondo perduto a favore di imprese agricole, micro e piccole imprese artigianali e commerciali, non beneficiarie dei contributi di cui ai punti precedenti ed aventi la propria sede operativa nei territori dei comuni montani individuati dalla l.r. n. 68/2011²⁴, nel caso di sottoscrizione, con il Comune di riferimento, di un cd. "Patto di comunità" (art. 3, c. 4). Inoltre, sono disciplinati i casi di revoca e le conseguenti modalità di restituzione dei sostegni finanziari erogati (artt. 2, commi 8, 9, 10 e 11, e 3, comma 7); da ultimo, il legislatore si cura di precisare che i contributi *de quibus* sono riconosciuti ai sensi del Regolamento (Ue) n. 1407/2013 della Commissione ("*de minimis*").

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", come già esposto precedentemente (*cf. supra* par. 3.1), gli oneri finanziari si distinguono in fattori legislativi, oneri inderogabili e spese di adeguamento al fabbisogno; un ulteriore distinguo è quello tra spese ricorrenti o continuative

²⁴ Si precisa altresì che, nel caso di attività agricole, è anche richiesto che almeno il cinquanta per cento dei terreni sia ubicato ad una altitudine non inferiore a cinquecento metri.

e spese pluriennali che involge l'estensione temporale della copertura finanziaria. Tanto precisato, gli oneri finanziari di cui agli artt. 2, c. 1, 3 c. 1 e c. 4 della l.r. n. 4/2022 consistono in contributi *una tantum* di parte corrente, autorizzati da espressa disposizione legislativa che ne determina l'importo, considerato quale limite massimo di spesa, ed il periodo di iscrizione in bilancio. Pertanto, secondo la ripartizione delle spese ex art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009, i predetti oneri presentano le caratteristiche proprie del "fattore legislativo". Inoltre, sotto il profilo dell'estensione temporale, gli oneri in discorso dispiegano i loro effetti su cinque annualità (i.e., 2022-2026).

Al riguardo, si constata che la relazione tecnico-finanziaria riconduce gli oneri scaturenti dalla l.r. n. 4/2022 esclusivamente alla categoria delle "spese a carattere annuale o pluriennale (art. 13, comma 1, lett. b), l.r. n. 1/2015)". La non piena simmetria con l'art. 21, c. 5, della legge n. 196/2009 - come più volte sottolineato nell'ambito delle precedenti Relazioni (cfr., Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ) - riflette la circostanza che la l.r. n. 1/2015 prevede un'articolazione delle tipologie di spese non pienamente rispondente alla disciplina generale contemplata all'art. 21 citato.

Ad ogni modo, dall'esame delle relazioni tecniche e dell'art. 13, comma 3, della l.r. n. 1/2015 è possibile rinvenire alcuni "elementi" caratterizzanti l'onere come fattore legislativo (i.e., importo da intendersi quale limite massimo di spesa e periodo di iscrizione in bilancio). Difatti, nella relazione tecnico-finanziaria, allegata all'originaria proposta di legge, è precisato che questa "prevede un tetto di spesa complessivo ... stabilito nell'importo massimo di euro 500.000 per ciascuno degli esercizi dal 2022 al 2026, per un totale complessivo di risorse messe a disposizione pari a 2.5 milioni di euro nel quinquennio". Analogamente, nella relazione tecnico-finanziaria allegata all'emendamento n. 1711/2.6 definitivamente approvato, è precisato che la proposta di legge, aggiornata alle disposizioni recate dalla l.r. n. 56/2021 (Bilancio di previsione finanziario 2022-2024), prevede di erogare, a titolo di contributi, "un importo massimo complessivo pari a euro 1.300.000 per ciascuno degli anni 2022, 2023 e 2024. Nel dettaglio con la proposta di legge si prevederà quindi di destinare annualmente e per 5 anni, in via sperimentale, l'importo complessivo di euro 1.044.000,00 per gli interventi di cui agli artt. 2 e 3, comma 1 e 256.000,00 per gli interventi di cui all'art. 3 comma, 4", individuando anche il *quantum* massimo erogabile - in quote annue e per il periodo di cinque anni - a ciascun beneficiario.

Ciò posto, appare tuttavia utile rammentare che l'art. 17, c. 1, della l. n. 196/2009 - attuativo dell'art. 81 della Costituzione e, pertanto, applicabile anche alle leggi regionali a prescindere dall'esistenza di norme interposte - prevede che ciascuna legge che comporti nuovi o maggiori oneri debba indicare espressamente, per ciascun anno e per ogni intervento da essa previsto, la spesa autorizzata o stimata. La disposizione intende sottolineare, da un lato, la non ammissibilità di una quantificazione e copertura omnicomprensiva, dall'altro, la necessità di ripartire l'onere con riguardo a ciascuno degli anni nei quali si dispiegheranno gli effetti finanziari della previsione.

Nella legge in discorso, le modalità di quantificazione e di copertura dei plurimi oneri derivanti dall'attuazione del testo normativo non sono pienamente in linea con l'art. 17, c. 1, succitato. Difatti, l'art. 6 della l.r. n. 4/2022 quantifica gli effetti finanziari delle previsioni in un importo massimo pari a 1.300.000,00 euro annui sia per il triennio 2022-2024 (art. 6, c. 1), sia per le ulteriori due annualità 2025 e 2026 (art. 6, c. 3), non comprese nel bilancio di previsione: la quantificazione e la correlata clausola di copertura degli oneri è riferita alla somma degli effetti finanziari delle diverse previsioni, senza fornire una specifica determinazione per singolo intervento oneroso (cfr. art. 6, c. 1, *“Per l'attuazione di quanto previsto dalla presente legge è autorizzata la spesa massima di 1.300.000,00 omissis”*).

La relazione tecnica, come aggiornata a seguito della presentazione dall'emendamento n. 1711/2.6, e, in particolare, la parte dedicata all'esposizione dei criteri seguiti nella determinazione della spesa massima annua autorizzata, prevede le seguenti quantificazioni annuali per il quinquennio considerato: i) 870.000,00 euro per gli oneri ex art. 2; ii) 174.000,00 euro per gli oneri ex art. 3, c. 1; iii) 256.000,00 euro per gli oneri ex art. 3, c. 4. Ciononostante, in sede istruttoria (nota prot. n. 4861/2023), il Magistrato istruttore rilevava che la documentazione finanziaria, pur indicando partitamente gli oneri derivanti dall'attuazione di ciascuna disposizione, non esplicitava tuttavia la metodologia seguita per la relativa determinazione, non potendosi ritenere sufficiente, a tale ultimo fine, quanto precisato nella relazione tecnico-finanziaria, allegata all'originaria proposta, nella parte in cui è rappresentato: *“L'adeguatezza di tale importo, rispetto alle misure previste dalla proposta di legge, è stata considerata, tenuto conto: 1) del numero dei comuni entro i quali è possibile attivare gli interventi ovvero soltanto quelli montani facenti parte di unioni dei comuni (circa cento sul territorio regionale); 2) dell'ulteriore selettività della norma che prevede gli interventi attivabili soltanto nelle aree, di detti comuni collocate*

ad un'altitudine superiore a 600 mt; 3) della previsione che individua in legge gli importi massimi dei contributi destinati ai beneficiari rinviando poi a successivi atti l'effettiva - e potenzialmente anche minore - determinazione dell'entità degli stessi". Tali precisazioni si riferiscono, infatti, alla somma complessiva degli effetti finanziari scaturenti dalle singole previsioni e non al singolo onere. Peraltro, veniva sottolineato come l'incremento degli importi complessivi, da 500.000,00 euro a 1.300.000,00, a seguito dell'approvazione dell'emendamento n. 1711/2.6, rappresentasse un chiaro indice della " non adeguatezza" dell'originario criterio di calcolo utilizzato.

Sul punto, in sede istruttoria (nota prot. n 4935/2023), il Consiglio regionale ha fornito sintetiche precisazioni rinviando alla relazione tecnico-finanziaria, allegata agli emendamenti alla proposta di legge originaria.

Il Collegio prende atto delle controdeduzioni prodotte, richiamando l'attenzione sull'importanza di implementare il contenuto informativo della relazione tecnico-finanziaria. Questa Corte osserva altresì che la tecnica impiegata (unica indicazione di copertura per più articoli), oltre a comportare uno scarso livello di trasparenza nelle scelte relative all'utilizzo e al reperimento delle risorse pubbliche di cui alla decisione legislativa, appare anche in contrasto con la legge di contabilità, la quale prevede singole ipotesi di copertura finanziaria ciascuna delle quali riferita ad un onere.

Riguardo all'ultimo profilo evidenziato, si rileva altresì che l'art. 6 della l.r. n. 4/2022 è stato sostituito dalla l.r. 29 dicembre 2022, n. 45 (Legge di stabilità per l'anno 2023) proprio per far fronte alla insufficienza della dotazione prevista. Nel considerato n. 9 della l.r. n. 45/2022 è infatti precisato: a *"seguito del bando in attuazione della l.r. 4/2022 le domande pervenute superano ampiamente la dotazione disponibile. Pertanto, a conclusione dell'istruttoria di ammissibilità in corso, la dotazione ulteriore sarà destinata allo scorrimento delle domande ammissibili ma non finanziabili e, contestualmente, sarà previsto per questi beneficiari lo slittamento di un anno della tempistica di realizzazione e rendicontazione delle spese"*²⁵.

Nell'ambito dell'ammontare massimo di spesa autorizzata per singola categoria di onere, le relazioni tecnico-finanziarie - allegate, rispettivamente, alla proposta di legge originaria e all'emendamento n. 1711/2.6 - stabiliscono inoltre il limite del contributo erogabile a ciascun

²⁵ L'art. 16 della l.r. n. 45/2022 incrementa gli stanziamenti per il finanziamento dei contributi riconosciuti dalla l.r. 4/2022 di un importo pari ad euro 200.000,00 annui, a partire dal 2023 e fino al 2026, con conseguente incremento dell'importo complessivo annuo da 1.300.000,00 a 1.500.000,00.

beneficiario (i.e., euro 25.000,00 per i contributi ex art. 2, euro 5.000,00 per i contributi ex art. 3 c. 1, ed euro 15.000,00 per i contributi ex art. 3, c. 4, cfr. emendamento n. 1711/2.6). Tale quantificazione sembra essere stata effettuata secondo un processo deduttivo di tipo *top down*: fissato il *quantum* massimo erogabile per singola previsione onerosa, l'importo del contributo spettante a ciascun beneficiario viene determinato a cascata. In tal modo, la misura del contributo sembrerebbe essere stata apoditticamente determinata, non essendo l'esito di un processo valutativo accurato, che tenga conto sia dell'impatto finanziario della previsione onerosa introdotta sul bilancio regionale, sia della congruità delle risorse stanziare rispetto alla finalità perseguita dalla legge.

La correttezza del procedimento di quantificazione dell'onere finanziario è ancora più necessaria con riguardo a ipotesi di costruzione dello stesso come autorizzazione massima di spesa; in tal caso, la relazione tecnica deve esporre il progetto elaborato dall'Amministrazione, valutando i criteri di impiego delle somme stanziare e la congruità delle risorse rispetto alla finalità perseguita dalla norma, atteso che la fissazione di un tetto che non tenga conto dell'esatto fabbisogno non solo appare essere in contrasto con la l. n. 196/2009, ma può altresì preconstituire il terreno per nuove iniziative che il legislatore regionale sarà inevitabilmente costretto ad intraprendere, salvo lasciare incompiuto l'intervento avviato, vanificando in tal modo le insufficienti risorse inizialmente allocate (Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8/2021/SEZAUT/INPR; Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Toscana deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ).

In merito ai mezzi di copertura degli oneri ex artt. 2 e 3, commi 1 e 4, il legislatore regionale impiega risorse appositamente accantonate sul fondo speciale per i nuovi provvedimenti legislativi, stanziare sul bilancio di previsione 2022-2024 e riportate nell'allegato G. La legge in esame, infatti, costituisce l'unica proposta legislativa per la quale era stato accantonato al fondo speciale ex art. 49 del d.lgs. n. 118/2011 un importo, per spesa di parte corrente, pari a 1.300.000,00 euro per ciascuna delle annualità 2022, 2023 e 2024. A tal fine, l'art. 6, c. 2, della l.r. n. 4/2022 apporta al bilancio di previsione 2022-2024 le necessarie variazioni per competenza e cassa e per sola competenza di uguale importo, relative agli anni 2022, 2023 e 2024.

Agli oneri che, invece, dispiegheranno i loro effetti finanziari sugli esercizi 2025 e 2026, non compresi nel bilancio di previsione, si fa fronte con la legge di bilancio alla quale si rinvia come mezzo di copertura.

Da ultimo, la relazione tecnico-finanziaria dà conto dell'assenza di oneri di gestione e a regime. Alla luce delle considerazioni che precedono, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata, in punto di quantificazione, non sia pienamente coerente con il principio di copertura finanziaria ex art. 81 Cost. e le correlate previsioni di cui all'art. 17 e ss. della l. n. 196/2009. Si ribadisce l'importanza di dettagliare, in modo più analitico, nella relazione tecnico-finanziaria i criteri di quantificazione impiegati, anche in ragione dei rigorosi formanti della giurisprudenza costituzionale in materia (v. *supra* par. 3.2 e 4). In merito al mezzo di copertura, si osserva, invece, che la modalità impiegata è conforme al principio ex art. 81 Cost., art. 17 e ss. della l. n. 196/2009 e la corretta applicazione delle previsioni del d.lgs. n. 118/2011.

L.R. n. 4	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2022							
Art. 2	SI	€ 870.000,00	€ 870.000,00				
Art. 3, c. 1	SI	€ 174.000,00	€ 174.000,00				
Art. 3, c. 4	SI	€ 256.000,00	€ 256.000,00				
2023							
Art. 2	SI	€ 870.000,00	€ 870.000,00				
Art. 3, c. 1	SI	€ 174.000,00	€ 174.000,00				
Art. 3, c. 4	SI	€ 256.000,00	€ 256.000,00				
2024							
Art. 2	SI	€ 870.000,00	€ 870.000,00				
Art. 3, c. 1	SI	€ 174.000,00	€ 174.000,00				
Art. 3, c. 4	SI	€ 256.000,00	€ 256.000,00				
Totale 2022-2024		€ 3.900.000,00	€ 3.900.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
2025 (annualità non compresa nel bilancio di previsione 2022-2024)							
Art. 2	SI	€ 870.000,00				€ 870.000,00	
Art. 3, c. 1	SI	€ 174.000,00				€ 174.000,00	
Art. 3, c. 4	SI	€ 256.000,00				€ 256.000,00	
Totale 2025		€ 1.300.000,00		€ 0,00	€ 0,00	€ 1.300.000,00	€ 0,00
2026 (annualità non compresa nel bilancio di previsione 2022-2024)							
Art. 2	SI	€ 870.000,00				€ 870.000,00	
Art. 3, co. 1	SI	€ 174.000,00				€ 174.000,00	
Art. 3, co. 4	SI	€ 256.000,00				€ 256.000,00	
Totale 2026		€ 1.300.000,00		€ 0,00	€ 0,00	€ 3.900.000,00	€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 4/2022

6.5.4 L.R. 28 marzo 2022, n. 9

La l.r. n. 9/2022 *Interventi normativi collegati alla prima variazione al bilancio di previsione 2022 - 2024* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 31 marzo 2022, n. 19, consta di n. 19 articoli ed è corredata della relazione illustrativa, contenente anche sintetiche valutazioni economico-finanziarie.

Durante l'iter legislativo è stato approvato l'emendamento 3524/2.6, il quale ha inserito diversi articoli; l'emendamento, in calce alle nuove previsioni, risulta munito di apposita relazione che sinteticamente esplicita il procedimento quantificazione degli oneri e ne individua il mezzo di copertura.

Il testo legislativo interviene in settori eterogenei, ma dispiega effetti finanziari con esclusivo riguardo alle previsioni di cui all'art. 4 "*Contributo per la realizzazione di un nuovo presidio nel Comune di Palazzuolo sul Senio. Modifiche all'articolo 33 della l.r. 44/2021*", all'art. 6 "*Contributi straordinari per la realizzazione del ponte sul fiume Serchio per il collegamento stradale tra la SS 12 dell'Abetone e del Brennero e la Sp 1 Francigena nel Comune di Lucca*" e all'art. 7 "*Contributo straordinario al Comune di Empoli restauro dell'anfiteatro romano. Modifiche all'articolo 16 della l.r. 79/2019*".

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", i predetti oneri finanziari consistono in contributi, autorizzati da espressa disposizione legislativa, che ne determina l'importo, considerato quale limite massimo di spesa, ed il periodo di iscrizione in bilancio. Pertanto, secondo la ripartizione delle spese ex art. 21, c. 5, della l. 196/2009, essi presentano le caratteristiche proprie del "fattore legislativo". Tale qualificazione è sostanzialmente operata anche dalla relazione tecnico-finanziaria.

La quantificazione degli effetti finanziari sul bilancio regionale è contenuta nei singoli articoli di legge, come di seguito meglio dettagliati: i) gli oneri ex art. 4 in euro 469.000,00 per l'anno 2022; ii) gli oneri ex art. 6 in 3.600.000,00 euro per l'anno 2024; iii) gli oneri ex art. 7 in 37.400,00 euro per l'anno 2022 e in 149.600,00 euro per l'anno 2023.

Nella relazione tecnico-finanziaria viene rappresentato il procedimento di quantificazione degli oneri mediante generico riferimento alla progettazione/documentazione prodotta dalle amministrazioni locali beneficiarie (ad es., oneri ex artt. 4, 6 e 7). Con specifico riferimento all'art. 4, *Contributo per la realizzazione di un nuovo presidio nel Comune di Palazzuolo sul Senio. Modifiche all'articolo 33 della l.r. 44/2021*, l'indicazione dei criteri di stima risulta rinvenibile *per relationem* nella relazione tecnico-finanziaria della l.r. n. 44/2021, con riguardo all'originaria previsione onerosa (art. 33) e modificata dall'articolo in discorso; tuttavia, si rammenta che anche in occasione dell'analisi di quest'ultima, erano state rilevate carenze nella documentazione finanziaria in ordine alla quantificazione degli oneri (Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Toscana deliberazione n. 111/2022/RQ, p. 110). La copertura viene

garantita attraverso le variazioni contestualmente apportate al bilancio in corso di gestione attraverso la l.r. n. 10/2022, “Bilancio di previsione finanziario 2022- 2024. Prima variazione”. Dispone infatti l’art. 18 (“Copertura finanziaria”): “ 1. Dall’attuazione degli articoli 2, 3, 5, e dall’articolo 8 all’articolo 17 non derivano nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale. 2. Agli oneri conseguenti alle altre disposizioni si fa fronte mediante le maggiori entrate stanziare sul bilancio di previsione 2022 - 2024 con la legge regionale 28 marzo 2022, n. 10 (Bilancio di previsione finanziario 2022 - 2024. Prima variazione).”

In ordine ai mezzi di copertura impiegati, in sede istruttoria (nota prot. n. 4861/2023), il Magistrato istruttore rilevava, in primo luogo, come non in tutti i casi fosse stato possibile ricostruire nella nota illustrativa le variazioni di bilancio relative alle singole autorizzazioni di spesa, essendo le prime espresse in via aggregata per programma; secondariamente, formulava specifici rilievi sui mezzi di copertura impiegati. Più in dettaglio, con riguardo agli articoli 4 e 6 rilevava che dalla disamina del testo relativo all’analisi qualitativa dei richiamati articoli non sembrava emergere con evidenza la tecnica di copertura effettivamente utilizzata. In ordine all’art. 7, la documentazione finanziaria aveva consentito di individuare il mezzo di copertura (i.e., fondo di riserva per spese impreviste di cui alla Missione 20 “Fondi e accantonamenti”, Programma 01 “Fondo di riserva”, Titolo 1 “Spese correnti” del bilancio di previsione 2022-2024, annualità 2022 e 2023). A tal fine, la coeva l.r. n. 10/2022 apportava le relative variazioni al bilancio di previsione 2022-2024, annualità 2022 e 2023. Il Magistrato istruttore riscontrava che il mezzo impiegato non era stata impiegato in conformità a quanto prescritto dell’art. 39, comma 11, lett. b), del d.lgs. n. 118/2011 e, per di più, non appariva coerente con la funzione assolta dal fondo in discorso, con riflessi consequenziali sul rispetto dell’art. 81 Cost.

Sul punto, la Giunta regionale (nota prot. n. 4930/2023) ha indicato le coperture utilizzate per far fronte agli oneri derivanti dagli artt. 4 e 6. Con riguardo specifico all’impiego del fondo per le spese impreviste (art. 7), è stato precisato: “Si ritiene che tale posta contabile del fondo di riserva spese impreviste, al pari di tutte le altre, possa essere diminuita o incrementata nel corso dell’anno in modo particolare per effetto delle leggi di variazione. Come già segnalato negli anni precedenti, secondo la Regione le scelte di allocazione operate con il bilancio di previsione iniziale possono essere riviste nel corso dell’anno, ivi compresa la quantificazione dei fondi di riserva. In tale contesto la riduzione dei fondi di riserva effettuata con L.R. 10/2022 non equivale ad un “prelievo” da attuare nel rispetto dei due

elenchi allegati alla legge di bilancio ma a diverse scelte di quantificazione dei fondi per le quali si ricorda che l'ordinamento contabile delle regioni non stabilisce né limiti minimi né limiti massimi. Si ritiene inoltre che il ridimensionamento degli stanziamenti del fondo di riserva spese impreviste operati con la legge di variazione n. 10/2022 non abbiano pregiudicato la capacità del fondo di assolvere alla sua funzione".

Tanto premesso, il Collegio, in via preliminare, osserva che la modalità di copertura utilizzata, fondata su due provvedimenti legislativi separati (uno finalizzato ad autorizzare la spesa e l'altro volto a garantire le necessarie risorse finanziarie nel quadro più ampio delle variazioni apportate al bilancio), non consente di stilare una corrispondenza diretta tra singolo onere o specifica copertura, fatta salva l'ipotesi in cui ciò sia chiaramente espresso nella relazione tecnica. Ciò è stato rinvenuto, per esempio, con riguardo alla previsione onerosa ex art. 7, a copertura della quale è stato impiegato il fondo per le spese impreviste ex art. 48 del d.lgs. n. 118/2011. Sul punto, il Collegio ritiene che le precisazioni rese dalla Giunta regionale non siano idonee a confutare il rilievo del Magistrato istruttore. Difatti, appare utile rammentare che il fondo per le spese impreviste costituisce un accantonamento di risorse destinate a fronteggiare, nel corso dell'esercizio di competenza, nuove o maggiori spese necessarie, ma imprevedibili al momento dell'approvazione del bilancio; esso consente, in tal modo, di preservare l'equilibrio in corso di esercizio al verificarsi di eventi non prospettabili in sede di approvazione del bilancio di previsione. Peraltro, l'elenco delle spese che possono essere finanziate con il fondo di riserva *de quo* deve essere allegato al bilancio di previsione ai sensi dell'art. 39, comma 11, lett. b), del d.lgs. n. 118/2011. Nel caso di specie, tali oneri non figurano nel richiamato elenco; inoltre, non appaiono muniti del carattere dell'imprevedibilità, come risultante dalla lettura offerta dalla giurisprudenza costituzionale.

Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, il Collegio richiama l'attenzione sul corretto impiego di tale posta contabile finalizzata ad assicurare l'equilibrio di bilancio in una prospettiva dinamica.

Con riguardo alle coperture degli oneri derivanti dagli artt. 4 e 6, questa Sezione prende atto delle precisazioni rese in sede di controdeduzioni.

Alla luce delle considerazioni che precedono, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata, in punto di quantificazione sia tendenzialmente in linea con il principio di copertura finanziaria ex art. 81 Cost. e le correlate previsioni di cui all'art. 17 e ss. della l. n.

196/2009. Si ribadisce l'importanza di dettagliare, in modo più analitico, nella relazione tecnico-finanziaria i criteri di stima impiegati, anche in ragione dei rigorosi formanti della giurisprudenza costituzionale in materia (v. *supra* par. 3.2 e 4). In merito al mezzo di copertura, permangono le criticità - già segnalate in occasione delle precedenti Relazioni sulle leggi di spesa e nella Relazione sulla gestione, allegata al giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione Toscana (esercizio 2021) - sull'utilizzo a copertura del fondo per le spese impreviste secondo modalità non sempre conformi al principio di copertura ex art. 81 Cost., art. 17 e ss. della l. n. 196/2009 e la corretta applicazione delle previsioni del d.lgs. n. 118/2011.

L.R. n. 9	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2022							
Art. 4	SI	€ 469.000,00			€ 469.000,00		
Art. 7	SI	€ 37.400,00	€ 37.400,00				
2023							
Art. 7	SI	€ 149.600,00	€ 149.600,00				
2024							
Art. 6	SI	€ 3.600.000,00			€ 3.600.000,00		
Totale 2022-2024		€ 4.256.000,00	€ 187.000,00	€ 0,00	€ 4.069.000,00	€ 0,00	€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 9/2022 e Relazione Illustrativa, allegata alla l.r. n. 10/2022.

6.5.5 L.R. 7 giugno 2022, n. 16

La l.r. n. 16/2022 "Interventi normativi collegati alla seconda variazione al bilancio di previsione 2022-2024" è stata pubblicata sul BURT, parte prima, dell'8 giugno 2022, n. 28, consta di n. 29 articoli ed è corredata della relazione illustrativa, della relazione tecnico-normativa e della relazione tecnico-finanziaria.

Durante l'iter legislativo sono stati approvati gli emendamenti n. 7047/2.6, il quale ha sostituito l'originaria formulazione dell'art. 10 "Misure a sostegno delle attività economiche inerenti all'organizzazione e alla gestione per lo spettacolo e dei lavoratori del comparto a seguito dell'emergenza sanitaria COVID-19", e n. 7276, il quale ha introdotto nuove previsioni o recato modifiche alle disposizioni iniziali della proposta di legge. Tale ultimo emendamento è corredata della relazione tecnico-finanziaria.

In via preliminare, occorre precisare che la l.r. n. 16/2022 non è onerosa con riguardo alle sole disposizioni recate dagli art. 2, 5 e 25. In tal senso depongono la relazione tecnico finanziaria, ove viene dato conto dell'assenza di oneri, e l'art. 28, comma 1, della l.r. n. 16/2022, il quale

recita: *“Dall’attuazione degli articoli 2, 5 e 25 non derivano nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale”*.

Le restanti disposizioni determinano una pluralità di effetti finanziari sul bilancio regionale. Sotto il profilo della *“morfologia giuridica”*, questi ultimi sono ascrivibili alla categoria *“fattore legislativo”*, per la quasi totalità, e *“spese di adeguamento al fabbisogno”* (art. 1, 3), per la parte residua. Tale qualificazione trova parziale rispondenza nella catalogazione operata anche dalla relazione tecnico-finanziaria, che ascrive gli oneri alla categoria *“spese a carattere annuale o pluriennale”* e art. 13, comma 1, lett. b), della l.r. n. 1/2015.

In ordine alla quantificazione degli oneri recati dai nuovi interventi normativi, la legge regionale stima: *i)* gli oneri ex art. 1, comma 3, in euro 45.600,00 per ciascuna delle annualità 2022, 2023 e 2024; *ii)* gli oneri ex art. 3, in euro 250,00 per ciascuna delle annualità 2022, 2023 e 2024; *iii)* gli oneri ex art. 4, in euro 1.000.000,00 per l’anno 2023, euro 17.000.000,00 per l’anno 2024; *iv)* gli oneri aggiuntivi ex art. 6 in euro 80.000,00 nel 2022; *v)* gli oneri ex art. 7 in euro 250.000,00 per l’anno 2022; *vi)* gli oneri ex art. 8, in euro 2.000.000,00 per l’anno 2022; *vii)* gli oneri ex art. 9 in euro 3.500.000,00 per l’anno 2024; *viii)* gli oneri ex art. 10 in euro 91.400,00 per l’anno 2022; *ix)* gli oneri ex art. 11, in euro 500.000,00 per l’anno 2022; *x)* gli oneri ex art. 12, in complessivi euro 400.000,00 per l’anno 2022; *xi)* gli oneri ex art. 13, in euro 322.000,00 per l’anno 2022; *xii)* gli oneri ex art. 14, in euro 2.500.000,00 per l’anno 2022; *xiii)* gli oneri ex art. 15, in euro 6.200.000,00 per l’anno 2024; *xiv)* gli oneri ex art. 16, in euro 2.400.000,00 per l’anno 2022, e in euro 600.000,00 per l’anno 2023; *xv)* gli oneri ex art. 17, in euro 80.000,00 per l’anno 2022, in euro 420.000,00 per l’anno 2023 e in euro 1.600.000,00 per l’anno 2024; *xvi)* gli oneri ex art. 18, in euro 700.000,00 per ciascuna delle annualità 2022 e 2023; *xvii)* gli oneri ex art. 19, in euro 100.000,00 per l’anno 2023; *xviii)* gli oneri ex art. 20, in euro 50.000,00 per l’anno 2022; *xix)* gli oneri ex art. 21, in euro 80.000,00 per l’anno 2022 e in euro 720.000,00 per l’anno 2023; *xx)* gli oneri ex art. 22, in euro 80.000,00 per l’anno 2022; *xxi)* gli oneri ex art. 23, in euro 500.000,00 per l’anno 2022; *xxii)* gli oneri ex art. 24, in euro 9.500.000,00 per l’anno 2022; *xxiii)* gli oneri ex art. 26, in euro 1.500.000,00 per ciascuna delle annualità 2023 e 2024; *xxiv)* gli oneri ex art. 27, in euro 120.000,000 per l’anno 2022.

La legge regionale prevede altresì oneri a regime con esclusivo riguardo agli effetti finanziari derivanti dall’attuazione degli artt. 1 e 3.

Nella relazione finanziaria di accompagnamento al disegno di legge viene altresì dato conto della neutralità finanziaria con riguardo alla previsione di cui all'art. 5; nella relazione finanziaria di accompagnamento all'emendamento 7276, viene invece dato conto della neutralità finanziaria degli artt. 2 e 25.

Nella relazione tecnico-finanziaria viene inoltre rappresentato il procedimento di quantificazione degli oneri mediante generico riferimento a dati storici ovvero alla progettazione/documentazione fornita dalle amministrazioni locali beneficiarie.

Sotto il profilo della copertura degli oneri, si rileva che questa viene garantita attraverso le variazioni contestualmente apportate al bilancio in corso di gestione attraverso la l.r. n. 17/2022 *“Bilancio di previsione finanziario 2022- 2024. Seconda variazione”*.

In sede istruttoria (nota prot. n. 4861/2023), sono stati richiesti chiarimenti in merito alle modalità di copertura dell'onere associato agli artt. 3, 6, 14, 15, 17, 22 e 23.

Sul punto, la Giunta regionale (nota prot. n. 4930/2023) ha indicato le coperture appostate con riguardo alle precisioni richieste. Più in dettaglio, in merito ai mezzi di copertura degli oneri ex art. 14 è stato precisato che con l'intervento normativo *“la regione attiva specifiche misure di sostegno di cui al D.L. n.41 del 22/03/2021 con le risorse statali, pari a complessivi euro 2.500.000,00 incassate nel 2021 ma non spese nel corso della medesima annualità. Tali risorse sono state stanziare sul pertinente capitolo 63382 (tipologia stanziamento avanzo) del bilancio di previsione 2022/2024, annualità 2022, quali quote di avanzo vincolato in conseguenza della deliberazione della Giunta regionale n. 437 del 19 aprile 2022, relativa all'applicazione dell'anticipo di avanzo. La norma disciplina esclusivamente i criteri di ammissione al contributo ed i requisiti ma l'intervento risulta già finanziato a legislazione vigente con le risorse statali vincolate di cui al DL 41/2021 già dedicate allo scopo. Si ritiene che anche in questo caso non si sia proceduto ad un “capovolgimento” tra leggi onerose e stanziamenti di bilancio”* (nota prot. n. 4930/2023).

Con riguardo, invece, agli oneri ex art. 6, la Giunta regionale ha sottolineato che *“non è individuabile in una specifica altra minore spesa o maggiore entrata ma, secondo il principio di unità del bilancio, le spese sono complessivamente finanziate dall'insieme delle entrate e comunque, a parità di entrate complessive, l'incremento di una o più voci della spesa può trovare copertura in riduzioni di altre voci di spesa. Eccezioni rispetto al principio enunciato sono costituite dalle entrate vincolate o destinate (ad esempio come nel caso dei mutui). Nel caso in questione si ribadisce, come già segnalato negli anni precedenti, che non è appunto possibile individuare la specifica posta contabile che costituisce il mezzo di copertura di questo onere. Si ritiene che il giudizio sulla copertura degli interventi normativi*

connessi alla seconda legge di variazione debba quindi essere inscindibilmente legato a quello sulla seconda legge di variazione stessa in quanto è quest'ultima che, nel suo complesso, assicura la copertura finanziaria dei primi" (nota prot. n. 4930/2023). Analoghe considerazioni sono state espresse in merito agli oneri derivanti dagli artt. 17 e 22.

In merito al mezzo di copertura (i.e., fondo per spese impreviste) impiegato con riguardo all'art. 23, la Giunta regionale ha rappresentato: *"Si ritiene che tale posta contabile, al pari di tutte le altre, possa essere diminuita o incrementata nel corso dell'anno in modo particolare per effetto delle leggi di variazione. Secondo la Regione le scelte di allocazione operate con il bilancio di previsione iniziale possono essere riviste nel corso dell'anno, ivi compresa la quantificazione dei fondi di riserva. In tale contesto la riduzione dei fondi di riserva effettuata con L.R. 17/2022 non equivale ad un "prelievo" da attuare nel rispetto dei due elenchi allegati alla legge di bilancio ma a diverse scelte di quantificazione dei fondi per le quali si ricorda che l'ordinamento contabile delle regioni non stabilisce né limiti minimi né limiti massimi. Si ritiene inoltre che il ridimensionamento degli stanziamenti del fondo di riserva spese impreviste operati con la legge di variazione n. 17/2022 non abbiano pregiudicato la capacità del fondo di assolvere alla sua funzione"* (nota prot. n. 4930/2023).

Tanto precisato, la disamina della relazione illustrativa, allegata alla l.r. n. 17/2022 consente una verifica solo parziale di coerenza tra gli interventi di spesa alla base delle variazioni dalla stessa disposte e quelli poi attuati con la l.r. n. 16/2022, nonché dei relativi profili finanziari. Non in tutti i casi è possibile, infatti, ricostruire nella nota illustrativa le variazioni di bilancio relative alle singole autorizzazioni di spesa, essendo le prime espresse in via aggregata per programma.

La ricostruzione delle disposizioni onerose, porta ad evidenziare che la l.r. n. 16/2022, nel triennio 2022-2024, determina spese aggiuntive per complessivi 54.630.950 euro; esse trovano riconoscimento finanziario nella contestuale legge di variazione del bilancio, all'interno della quale detti oneri ottengono copertura nell'insieme degli interventi ivi disposti. La modalità di copertura utilizzata, fondata su due provvedimenti legislativi separati (uno finalizzato ad autorizzare la spesa e l'altro volto a garantire le necessarie risorse finanziarie nel quadro più ampio delle variazioni apportate al bilancio), non consente di stilare una corrispondenza diretta tra singolo onere o specifica copertura, fatta salva l'ipotesi in cui ciò sia chiaramente espresso nella relazione tecnica o nel caso di utilizzo di fondi.

Con riguardo a quest'ultimo profilo, il Collegio ritiene che le precisazioni rese dalla Giunta regionale in merito alla copertura degli oneri derivanti dall'art. 23 non siano idonee a confutare il rilievo del Magistrato istruttore.

Difatti, appare utile rammentare che il fondo per le spese impreviste costituisce un accantonamento di risorse destinate a fronteggiare, nel corso dell'esercizio di competenza, nuove o maggiori spese necessarie, ma imprevedibili al momento dell'approvazione del bilancio; esso consente, in tal modo, di preservare l'equilibrio in corso di esercizio al verificarsi di eventi non prospettabili in sede di approvazione del bilancio di previsione.

Peraltro, l'elenco delle spese che possono essere finanziate con il fondo di riserva *de quo* deve essere allegato al bilancio di previsione ai sensi dell'art. 39, comma 11, lett. b), del d.lgs. n. 118/2011. Nel caso di specie, tali oneri non figurano nel richiamato elenco; inoltre, non appaiono muniti del carattere dell'imprevedibilità, nella lettura offerta dalla giurisprudenza costituzionale.

Nelle altre fattispecie, in cui come detto non può rintracciarsi una relazione specifica onere-copertura (artt. 6 e 17), può rilevarsi come, trattandosi di spese di parte corrente, le stesse - a titolo di semplificazione metodologica per la presente analisi - possano ritenersi coperte mediante riduzione di altri oneri.

In effetti, dalla relazione illustrativa alla l.r. n. 17/2022 emerge come la complessiva operazione di variazione trovi finanziamento, dal lato delle maggiori entrate, nel ricorso all'indebitamento (non utilizzabile per la tipologia di spese in discorso) e, per il resto, mediante risparmi di altre poste di spesa (quali utilizzo dell'accantonamento previsto in bilancio a garanzia del pagamento delle rate di mutuo da parte degli enti del SSR a favore di Cassa Depositi e Prestiti, la rinegoziazione dei piani di ammortamento per l'anticipazione di liquidità, l'azzeramento della quota 2022 di rimborso allo Stato previsto dal d.l. n. 34/2022, nonché ulteriori storni compensativi).

Da ultimo, sebbene esuli dalla presente relazione ogni valutazione circa il rispetto della normativa in materia di aiuti di stato, si rammenta che la potestà legislativa regionale deve essere esercitata nel pieno rispetto del quadro costituzionale di cui all'art. 117, ivi inclusi i vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario, anche in ragione dei potenziali riflessi sul principio di copertura ex art. 81 Cost. (*ex plurimis* Corte cost., sentenza, n. 196/2018).

L.R. n. 16	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2022							
Art. 1	SI	€ 45.600,00		€ 45.600,00			
Art. 3	SI	€ 250,00		€ 250,00			
Art. 6	SI	€ 80.000,00		€ 80.000,00			
Art. 7	SI	€ 250.000,00			€ 250.000,00		
Art. 8	SI	€ 2.000.000,00			€ 2.000.000,00		
Art. 9	SI			€ 1.500.000,00*			
Art. 10	SI	€ 91.400,00			€ 91.400,00		
Art. 11	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 12	SI	€ 400.000,00			€ 400.000,00		
Art. 13	SI	€ 322.000,00		€ 322.000,00			
Art. 14	SI	€ 2.500.000,00		€ 2.500.000,00			
Art. 16	SI	€ 2.400.000,00			€ 2.400.000,00		
Art. 17	SI	€ 80.000,00		€ 80.000,00			
Art. 18	SI	€ 700.000,00			€ 700.000,00		
Art. 20	SI	€ 50.000,00			€ 50.000,00		
Art. 21	SI	€ 80.000,00			€ 80.000,00		
Art. 22	SI	€ 80.000,00		€ 80.000,00			
Art. 23	SI	€ 500.000,00	€ 500.000,00				
Art. 24	SI	€ 9.500.000,00		€ 9.500.000,00			
Art. 27	SI	€ 120.000,00		€ 120.000,00			
2023							
Art. 1	SI	€ 45.600,00		€ 45.600,00			
Art. 3	SI	€ 250,00		€ 250,00			
Art. 4	SI	€ 1.000.000,00			€ 1.000.000,00		
Art. 9	SI			€ 2.000.000,00*			
Art. 16	SI	€ 600.000,00			€ 600.000,00		
Art. 17	SI	€ 420.000,00		€ 120.000,00	€ 300.000,00		
Art. 18	SI	€ 700.000,00			€ 700.000,00		
Art. 19	SI	€ 100.000,00			€ 100.000,00		
Art. 21	SI	€ 720.000,00			€ 720.000,00		
Art. 26	SI	€ 1.500.000,00			€ 1.500.000,00		
2024							
Art. 1	SI	€ 45.600,00		€ 45.600,00			
Art. 3	SI	€ 250,00		€ 250,00			
Art. 4	SI	€ 17.000.000,00			€ 17.000.000,00		
Art. 9	SI	€ 3.500.000,00*					
Art. 15	SI	€ 6.200.000,00			€ 6.200.000,00		
Art. 17	SI	€ 1.600.000,00			€ 1.600.000,00		
Art. 26	SI	€ 1.500.000,00			€ 1.500.000,00		
Totale 2022-2024		€ 54.630.950,00	€ 500.000,00	€ 16.439.550,00	€ 37.691.400,00	€ 0,00	€ 0,00
Oneri a regime							
Art. 1		€ 45.600,00				€ 45.600,00	
Art. 3		€ 250,00				€ 250,00	

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 16/2022 e Relazione Illustrativa, allegata alla l.r. n. 17/2022. * Si tratta di rimodulazioni di spese orizzontali in base al cronoprogramma.

6.5.6 L.R. 1 luglio 2022, n. 22

La l.r. n. 22/2022, *Iniziative di promozione sociale, culturale e di aggregazione rivolte alle nuove generazioni*. Rifinanziamento di interventi della l.r. 3/2022 è stata pubblicata sul BURT, parte

prima, dell'8 luglio 2022, n. 34, consta di n. 3 articoli ed è corredata della relazione illustrativa e della relazione tecnico-finanziaria.

Nell'ambito delle politiche di intervento già approvate con la l.r. n. 3/2022, l'iniziativa legislativa mira a introdurre un ulteriore rifinanziamento delle iniziative previste da quest'ultima *"al fine di consentire la realizzazione di un numero ancora più alto di progetti e di iniziative presentate dai comuni al fine di garantire il raggiungimento delle finalità sopra descritte"* (così, relazione tecnico-finanziaria).

Sotto il profilo della morfologia giuridica, le previsioni onerose non presentano un contenuto innovativo rispetto a quelle di cui alla l.r. n. 3/2022, essendo volte a incrementare il *plafond* di risorse destinate al finanziamento delle misure di sostegno previste dall'art. 2, c. 1, lett. a), lett. b), lett. d) della l.r. n. 3/2022 (art. 1 l.r. n. 22/2022). Pertanto, si richiamano le considerazioni già espresse al precedente paragrafo 6.5.2.

Con riguardo alla quantificazione degli oneri, con nota *prot.* n. 4861/2023, il Magistrato istruttore rilevava che la relazione tecnico finanziaria non presentava un contenuto informativo adeguato a ricostruire con rigore il procedimento di determinazione degli effetti finanziari delle previsioni; veniva, in particolare, evidenziato che la documentazione finanziaria si limitava a riportare una situazione di fatto, ossia la presentazione di un numero considerevole di domande, rispetto alla quale le risorse stanziare non risultano sufficienti.

Sul punto, in sede istruttoria (nota *prot.* n. 4935/2023), il Consiglio regionale ha fornito alcune precisazioni, trattando in modo unitario le leggi regionali n. 3/2022 e n. 22/2022. Pertanto, devono intendersi ivi integralmente richiamate le considerazioni già espresse al precedente paragrafo 6.5.2.

Con riguardo ai mezzi di copertura impiegati, agli oneri aggiuntivi si fa fronte mediante le risorse accantonate al fondo speciale per l'approvazione di nuovi provvedimenti di iniziativa consiliare ex artt. 67 e 49 d.lgs. n. 118/2011 e 16 l.r. n. 1/2015. Tale fondo è stato incrementato per le spese di parte corrente e in conto capitale a seguito dell'assestamento del bilancio di previsione e della destinazione di una parte dell'avanzo di amministrazione all'incremento del fondo medesimo. Ferme restando le perplessità più volte manifestate sull'operatività dell'art. 16 della l.r. n. 1/2015, l'utilizzo dei fondi speciali a copertura appare coerente con i mezzi previsti dalla legge n. 196/2009 e dal d.lgs. n. 118/2011. Da ultimo, il Collegio richiama le osservazioni formulate con riguardo alle ll.rr. n. 2/2022 e n. 3/2022 in merito alle verifiche da

compiere sulla capienza del fondo, le quali devono assumere a parametro di riferimento non le risorse complessivamente accantonate nel Programma 03 della Missione 20 “*Fondi e accantonamenti*”, ma la singola voce “fondo speciale”, iscritta al Titolo I e/o al Titolo II in ragione dell’iniziativa di parte corrente e/o in conto capitale che si intende finanziare. Nel caso di specie la non corretta assunzione del parametro (importo complessivo del Programma 3) non ha pregiudicato, sotto il profilo sostanziale, la copertura degli oneri di cui alla l.r. n. 22/2022, atteso che il fondo risulta avere una disponibilità di parte corrente e in conto capitale adeguata a far fronte agli oneri in discorso. Ciononostante, tale *modus operandi* appare meritevole di segnalazione al fine di prevenire eventuali criticità nella corretta applicazione dei principi e delle regole di finanza pubblica in materia di leggi di spesa.

Difatti, la considerazione dell’importo complessivo del programma potrebbe non adeguatamente attenzionare, in primo luogo, le funzioni proprie di eventuali altri fondi iscritti nel Programma 03 della Missione 20 (ad esempio, fondo contenzioso o fondo per spese impreviste), nonché, secondariamente, la reale capienza del fondo speciale per la copertura di provvedimenti legislativi. Al riguardo, il Collegio richiama le considerazioni già espresse al paragrafo 6.5.2.

Alla luce di quanto precede, questa Corte ritiene che la tecnica legislativa impiegata, in punto di morfologia e tipologia di copertura è coerente con il principio di copertura ex art. 81 Cost., artt. 17 e ss. della l. n. 196/2009 e con le previsioni di cui al d.lgs. n. 118/2011 e della l.r. n. 1/2015, ferme restando le considerazioni già espresse nel precedente par. 5 sull’operatività dell’art. 16 della l.r. n. 1/2015 (v. *supra*) e nel presente paragrafo sulla capienza del fondo; diversamente, la tecnica di quantificazione impiegata presenta talune criticità che possono incidere sulla reale dimensione del fabbisogno e sull’obiettivo di *policy* cui la misura di sostegno è orientata.

L.R. n. 22	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
Art. 1, comma 1, lett. a)	SI	€ 100.000,00	€ 100.000,00				
Art. 1, comma 1, lett. b)	SI	€ 160.000,00	€ 160.000,00				
Art. 1, comma 1, lett. c)	SI	€ 240.000,00	€ 240.000,00				
Totale		€ 500.000,00	€ 500.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 22/2022

6.5.7 L.R. 6 luglio 2022, n. 24

La l.r. n. 24/2022 *Attività di monitoraggio e controllo degli attestati di prestazione energetica e degli impianti termici. Disposizioni in materia di attività dell'Agenzia regionale recupero risorse (ARRR) S.p.A. ed in materia di energia. Modifiche alle leggi regionali 87/2009 e 39/2005* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 15/7/2022, n. 35, consta di n. 18 articoli ed è corredata della relazione illustrativa, della relazione tecnico-finanziaria, della relazione normativa e della scheda sugli aiuti di Stato.

Durante l'iter legislativo sono stati approvati gli emendamenti n. 8073/2.6, n. 8074/2.6 e n. 8312/2.6, i quali recano, nel medesimo atto, una sintetica relazione sulle singole finalità delle proposte emendative; l'emendamento n. 8074/2.6 reca previsioni onerose e risulta, altresì, munito della relazione tecnico-finanziaria, come richiesto dall'art. 17, commi 1 e 2, lett. d) della l.r. n. 1/2015.

Con la l.r. n. 24/2022, il legislatore regionale interviene sulla legge regionale 29 dicembre 2009, n. 87 (*Trasformazione della società "Agenzia regione recupero risorse S.p.A." nella società "Agenzia regionale recupero risorse S.p.A." a capitale sociale pubblico. Modifiche alla legge regionale 18 maggio 1998, n. 25*) e sulla legge regionale 24 febbraio 2005, n. 39 (*Disposizioni in materia di energia*), al fine di aggiornarne i contenuti. In particolare, il testo legislativo: *i*) ridefinisce, a regime, le attività istituzionali di ARRR S.p.A., previste all'art. 5-bis della l.r. n. 87/2009, distinguendo tra quelle a carattere "continuativo" e "non continuativo" (art. 1); *ii*) reca modifiche agli artt. 7 e 11-ter della l.r. n. 87/2009, al fine di chiarire meglio e semplificare la determinazione del corrispettivo annuale spettante ad ARRR S.p.A., a copertura dei costi connessi alla gestione delle attività (art. 2), precisando altresì la natura del "corrispettivo" (art. 3). Il testo legislativo emenda inoltre alcuni articoli della l.r. n. 39/2005 al fine di: *i*) allineare le disposizioni della l.r. n. 39/2005 al nuovo contesto europeo di riferimento (art. 4) e alla disciplina nazionale (art. 5); *ii*) colmare vuoti normativi con riguardo all'ente competente a erogare la sanzione ex art. 15, c. 10, d.lgs. n. 192/2005 (art. 6), al regime sanzionatorio in materia di controllo di efficienza energetica degli impianti termici e in materia di prestazione energetica degli edifici (art. 8), al contenuto del regolamento regionale previsto all'art. 23 *sexies* della l.r. n. 39/2005 (art. 9); *iii*) rendere più chiara la distinzione tra i due moduli - CIT e APE - che compongono il SIERT (art. 7); *iv*) dettagliare i contributi per l'attività di accertamento e ispezione degli impianti termici (art. 10), nonché per l'attività di tenuta, monitoraggio e controllo degli attestati di prestazione

energetica (APE) e per il Sistema informativo regionale sull'efficienza energetica (SIERT) (art. 11), dettando anche una disciplina transitoria per entrambe le fattispecie (artt. 12 e 13).

Tanto precisato, dalla disamina dell'art. 14 "*Disposizioni finanziarie relative alle risorse derivanti dall'attività di gestione degli attestati di prestazione energetica. Inserimento dell'articolo 40 bis nella l.r. 39/2005*" e della relazione tecnico-finanziaria si evince, in primo luogo, che l'unica previsione onerosa debba essere rinvenuta nell'art. 23-octies, c. 1, ultima parte, della l.r. n. 39/2005, come emendato dall'art. 11 della legge in discorso (i.e., attività di verifica e controllo degli attestati di prestazione energetica, ossia lo svolgimento di funzioni di vigilanza); diversamente, risulterebbero neutre - sotto il profilo finanziario - le disposizioni di cui agli artt. 1-10 in ragione del loro contenuto - meramente definitorio in alcuni casi, ordinamentale/procedurale in altri - ovvero in quanto si ritiene che dalle previsioni non derivino nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale, trovando copertura nell'ambito delle risorse umane e strumentali già in disponibilità dell'Ente regionale (ad esempio, art. 4). Con riguardo alle disposizioni di cui agli artt. 1-10, la l.r. n. 24/2022 reca altresì la clausola di invarianza finanziaria.

Al riguardo, con nota *prot.* n. 4861/2023, il Magistrato istruttore ha formulato alcuni rilievi. Più in dettaglio, in merito alle previsioni suscettibili di dispiegare effetti finanziari, anche a regime, venivano rappresentate alcune perplessità dovuta alla circostanza che l'art. 14 della l.r. n. 24/2022 avesse incluso, in tale categoria, esclusivamente gli oneri di cui all'art. 23-octies, c. 1, ultima parte, della l.r. n. 39/2005, come emendato dall'art. 11 della legge in discorso (i.e., attività di verifica e controllo degli attestati di prestazione energetica), in quanto dalla disamina di quest'ultima sembrano sussistere, invece, ulteriori disposizioni potenzialmente onerose. Il riferimento era, in primo luogo, all'art. 23-octies, c. 2, 2^a parte, della l.r. n. 39/2005, come emendato dall'art. 11 della l.r. n. 24/2022, con riguardo alla manutenzione, implementazione e gestione del SIERT di cui all'art. 23 *ter*, c. 2, lett. b), della l.r. n. 39/2005. La natura potenzialmente onerosa della previsione trovava conferma - secondo la ricostruzione del Magistrato istruttore - nello stesso articolo testé citato, nella parte in cui è prevista la corresponsione - da parte degli organismi e dei soggetti di cui all'articolo 23 *quater*, comma 1, lettere b) ed e) della l.r. n. 39/2005 - di un *quantum*, da determinarsi con successiva deliberazione della Giunta regionale tra un minimo di 5,00 e un massimo di 30,00 euro, a copertura dei costi di manutenzione, implementazione e gestione del SIERT.

A seguito delle controdeduzioni prodotte dalla Giunta regionale (nota *prot.* n. 4930/2023) tali rilievi devono ritenersi superati.

Ciononostante, il Collegio richiama l'attenzione sulla necessità di svolgere un'adeguata istruttoria tesa alla quantificazione dell'onere gravante sul bilancio regionale, ovvero, alla dimostrazione della neutralità finanziaria delle disposizioni di legge, avendo cura di farne confluire i risultati nella relazione tecnico-finanziaria. Ciò risulta ancor più importante nei casi, come questo, in cui occorre ricostruire un quadro normativo complesso e stratificato.

In sede istruttoria il Magistrato istruttore riscontrava, inoltre, alcune criticità in termini di oneri potenziali anche con riguardo all'art. 6 della legge in discorso, il quale attribuisce ai Comuni la titolarità della funzione di applicazione delle sanzioni di cui all'art. 15, c. 10, del d. lgs. n. 192/2005. L'assenza di oneri a carico della finanza comunale - secondo quanto esplicitato nella relazione tecnico-finanziaria - sarebbe giustificato dalla circostanza che *"l'attività sanzionatoria è coperta dalla riscossione della medesima sanzione"*. Tale assunto non appariva - secondo la ricostruzione del Magistrato istruttore - in linea con il principio di copertura di cui all'art. 81 Cost., agli artt. 17 e 19 della l. n. 196/2009 nonché al d.lgs. n. 118/2011.

A riscontro (nota *prot.* n. 4930/2023), la Giunta regionale ha rappresentato: *"La disposizione intende (omissis) chiarire qual è l'Ente competente ad erogare la sanzione e sanare un possibile elemento di confusione riconducendo tale attività all'ente dotato della polizia locale e che già svolge funzioni di controllo sulla esposizione delle diverse informazioni richieste alle attività commerciali. Al Comune non viene quindi una funzione nuova, ma viene specificato che nelle funzioni già da questo svolte rientra anche quella prevista dal citato comma 10 del D.lgs. 192/2005"*.

Avuto riguardo ai rilievi formulati dal Magistrato istruttore e alle controdeduzioni prodotte, il Collegio rammenta, in linea generale, che le leggi regionali, ove conferiscano nuove funzioni ad altre amministrazioni pubbliche ovvero disciplinino funzioni ad esse attribuite, devono essere corredate da un'adeguata istruttoria tesa a quantificare, in modo attendibile, l'onere finanziario conseguente, utilizzando a tal fine le metodologie di copertura previste dall'art. 17 della l. n. 196/2009 (cfr. art. 19, comma 2, l. n. 196/2009), ovvero, a dar conto della irrilevanza, sul piano finanziario, di dette innovazioni. Gli esiti di tale analisi devono confluire nella relazione tecnico-finanziaria.

Nel caso di specie, l'affermazione circa l'assenza di oneri, riportata nella relazione tecnico-finanziaria, risulta sprovvista delle necessarie evidenze; nella documentazione non viene dato

conto del processo valutativo effettuato in merito all'eventuale impatto finanziario sui bilanci degli enti locali interessati dalla previsione onerosa introdotta, sia con riguardo alla quantificazione delle risorse necessarie per lo svolgimento delle nuove funzioni sia in ordine alla potenziale entrata, derivante dall'elevazione della sanzione di cui all'art. 15, c. 10, del d. lgs. n. 192/2005. In linea generale, è solo nell'ipotesi di piena simmetria tra la posta di entrata e quella di spesa che l'onere potrebbe ritenersi munito di una sufficiente, non arbitraria e sicura copertura.

Tanto precisato, il Collegio prende atto delle controdeduzioni prodotte in sede istruttoria. Questa Sezione richiama, tuttavia, l'attenzione sull'importanza di effettuare, in presenza di tali tipologie di norme, un'adeguata istruttoria volta a determinare con un ragionevole grado di certezza, da un lato, gli effetti finanziari della previsione sul bilancio di altro ente (*i.e.*, il Comune); dall'altro, a vagliare l'adeguatezza della copertura approntata.

Con riguardo, infine, alle previsioni non onerose si osserva che tali caratteristiche ricorrono anche con riguardo agli artt. 12 e 17.

Tanto precisato, si procede all'esame delle previsioni onerose.

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", la genericità della formulazione degli oneri derivanti dall'attuazione dall'art. 23-*octies*, c. 1, ultima parte, della l.r. n. 39/2005, come emendato dall'art. 11 della l.r. n. 24/2022 (ossia, attività di verifica e controllo degli attestati di prestazione energetica) ha richiesto un contestuale esame della relazione tecnico finanziaria. Difatti, quest'ultima precisa che "(omissis) *al fine di determinare il contributo, si rende necessario determinare i costi che, in via preventiva, si ritiene di sostenere al fine di assicurare le verifiche (omissis) in tal senso, tenuto conto che ARR Spa è individuata, ai sensi della L.r. 39/05, quale ente di controllo, alla stessa Agenzia è stata richiesta una analisi dei costi che si riporta di seguito. L'attività di verifica e controllo sugli attestati di prestazione energetica consiste in una attività di carattere amministrativo ed una di carattere tecnico, pur strettamente connesse. La seguente relazione prevede, al fine di efficientare l'uso delle risorse e al tempo stesso garantire la terzietà dell'azione di controllo attraverso ARRR Spa, che il controllo amministrativo sul campione di 1.400 APE ogni anno sia interamente svolto da personale interno dell'Agenzia. Il controllo più propriamente tecnico, che può sfociare anche in eventuali sopralluoghi, potrà essere garantito anche attraverso il ricorso a personale esterno nei casi in cui, ad esempio per ragioni di marginalità territoriale, ciò potrà costituire elemento di risparmio in un'ottica di efficacia ed efficienza*"(così, relazione tecnico finanziaria, aggiornata a seguito della

presentazione dell'emendamento n. 8074/8.6). La relazione *de qua* prosegue descrivendo il fabbisogno di personale interno necessario per le verifiche puntuali (controllo amministrativo e tecnico) sul campione di APE depositati, gli "altri costi di personale interno", i costi di personale esterno, nonché i "costi indiretti" (quali, postazioni di lavoro, utenze, spazi, affitti, costi di gestione ecc.).

Tanto precisato, il Collegio rileva che gli oneri derivanti dall'attuazione dall'art. 23-*octies*, c. 1, ultima parte, della l.r. n. 39/2005, come emendato dall'art. 11 della l.r. n. 24/2022 (ossia, attività di verifica e controllo degli attestati di prestazione energetica) siano ascrivibili interamente alle spese di adeguamento al fabbisogno.

Con riguardo alla morfologia giuridica degli oneri, la relazione tecnico-finanziaria precisa che la l.r. n. 24/2022 prevede spese "a carattere obbligatorio di parte corrente che definiscono l'attività e gli stanziamenti regionali in modo tale da predeterminare indirettamente l'ammontare dei relativi stanziamenti, attraverso il riconoscimento a terzi del diritto ad ottenere prestazioni finanziarie o mediante la creazione di automatismi di spesa (art. 13, comma 1, lett. c, l.r. 1/2015)", ulteriormente distinguendo tra "spese a carattere obbligatorio (Diritti soggettivi e altri oneri inderogabili)" e "automatismi di spesa (spese per adeguamento al fabbisogno)".

In via preliminare, il Collegio ritiene di dovere effettuare una puntualizzazione per quanto concerne la qualificazione degli oneri scaturenti dall'applicazione della l.r. n. 24/2022 come "automatismi di spesa (spese per adeguamento al fabbisogno)".

Come già precisato da questa Corte (Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 111/2022/RQ), si rileva, in primo luogo, la non assimilabilità delle fattispecie "automatismi di spesa" e "spese di adeguamento al fabbisogno". Difatti, confluiscono nella prima categoria le leggi che determinano l'entità delle attività amministrative, rendendo, per l'effetto, meramente consequenziale l'ammontare della spesa (*i.e.*, leggi istitutive di automatismi di spesa). Il prototipo di tale tipologia sono le leggi che riconoscono a specifici soggetti il diritto ad ottenere dall'amministrazione prestazioni finanziarie il cui importo è da esse direttamente determinato o comunque reso determinabile. In tali ipotesi, la realizzazione della spesa è doverosa per la stessa amministrazione; parimenti doverosa, è la sua iscrizione in bilancio. Diversamente, le spese di adeguamento al fabbisogno rappresentano una categoria residuale, costituita dagli oneri diversi da quelli ricadenti nei "fattori legislativi" e negli "oneri inderogabili".

Alla luce delle considerazioni che precedono, pertanto, il Collegio osserva come le spese di adeguamento al fabbisogno non possano essere considerate come una sottospecie della categoria “oneri inderogabili” (o spese a carattere obbligatorio). Ciò anche in ragione dei potenziali effetti che tale assimilazione morfologica rischia di produrre sulle scelte di classificazione delle previsioni onerose.

Ad ogni modo, come si evince anche dall’esame complessivo della relazione tecnico-finanziaria, la qualificazione morfologica effettuata dal legislatore regionale appare sostanzialmente in linea con la ricostruzione operata da questa Corte. La parziale differenza - come più volte rilevato nella presente relazione nonché nelle deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ di questa Sezione - riflette la circostanza che la l.r. n. 1/2015 prevede una diversa articolazione delle tipologie di spese, rispetto alla disciplina generale contemplata all’art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009.

Il procedimento di quantificazione degli effetti finanziari effettuato dal legislatore regionale riguarda esclusivamente gli oneri derivanti dall’esercizio delle funzioni di vigilanza (ossia, attività di verifica e controllo) degli attestati di prestazione energetica, stimati in 175.000,00 euro per l’anno 2022 e in 700.000,00 euro per ciascuno degli anni 2023 e 2024. Nella relazione tecnico-finanziaria, allegata alla proposta originaria e aggiornata a seguito della presentazione dell’emendamento n. 8074/8.6, sono esplicitati i criteri di calcolo impiegati per la relativa quantificazione. In estrema sintesi, il legislatore regionale - avuto riguardo al flusso medio di attestazione di prestazione energetica presentati nel periodo 2017-2022 (primo semestre), nettizzato dell’afflusso straordinario generato dal cd. Superbonus 110 per cento ex d.l. n. 34/2020 - ha stimato un onere annuo pari a circa 700.000,00 euro derivante dalla sommatoria dei costi di personale interno, costi esterni e costi indiretti connessi all’esercizio della funzione di verifica e controllo degli APE. Va precisato che l’analisi dei costi confluita nella relazione tecnico-finanziaria è stata effettuata da ARRR S.p.A., su richiesta dell’Amministrazione regionale, quale ente di controllo ai sensi della l.r. n. 39/2005.

Sul punto, con nota *prot.* n. 4861/2023, il Magistrato istruttore osservava, in primo luogo, come il fabbisogno di personale, stimato in circa undici unità interne, sembrava essere stato apoditticamente determinato, non essendo stata esplicitata la metodologia di quantificazione impiegata; la relazione tecnico-finanziaria non contiene inoltre alcuna predeterminazione del numero di risorse esterne, necessarie per lo svolgimento delle attività in discorso.

Secondariamente, veniva riscontrato che la quantificazione dell'onere annuale per personale amministrativo (5 unità) e tecnico (6 unità), pari complessivamente a 470.000,00 euro, per un costo di 40.000,00 euro annui per la professionalità amministrativa e di 45.000,00 euro annui per quella tecnica, non sembrava sorretta da un'adeguata istruttoria. Difatti, la relazione tecnico-finanziaria non conteneva alcuna informazione in ordine, tra le altre, alla tipologia di figura professionale necessaria allo scopo, al suo inquadramento normativo-economico e al carattere - determinato o indeterminato - dell'impiego. La presenza di tali elementi avrebbe consentito di quantificare in modo più attendibile l'onere finanziario. Deficit nel procedimento di quantificazione venivano riscontrati anche con riguardo ai costi per il personale esterno, il quale - come precisato nella relazione tecnico-finanziaria - dovrà essere definito "nel numero e nella complessità". Ciononostante, la relazione *de qua* quantificava l'onere in un costo annuo variabile in circa 60.000,00 euro.

Da ultimo e con esclusivo riguardo agli oneri per l'annualità 2022, il Magistrato istruttore rilevava che l'art. 14 della l.r. n. 24/2022 quantificava gli effetti finanziari per le funzioni di vigilanza sull'APE in 175.000,00 euro, senza fornire, al contempo, nella relazione tecnico-finanziaria, evidenze a dimostrazione del procedimento di stima seguito; pertanto, la determinazione dell'onere era desumibile solo in via presuntiva come rapporto proporzionale, su base annuale, dello svolgimento dell'attività di verifica degli APE nell'ultimo trimestre del 2022. Sulla base delle considerazioni che precedono, il Magistrato istruttore manifestava perplessità sulla coerenza di tale modalità con il principio ex art. 81 Cost. e i relativi precipitati applicativi, funzionalmente orientati a garantire una copertura sufficientemente sicura, non arbitraria e non irrazionale.

Sui predetti rilievi la Giunta regionale ha fornito tempestivo riscontro (nota *prot.* n. 4930/2023). Con riguardo alla quantificazione degli oneri, la Giunta regionale ha illustrato la metodologia utilizzata, precisando che "la valutazione stimata dei costi, legati al fabbisogno di personale, della funzione delegata ad ARRR, in mancanza di dati storici e di possibili confronti con altre realtà, è stata determinata tramite l'esperienza che ARRR ha accumulato su controlli di tipo diverso e sulla conoscenza tecnica relativa alla redazione degli APE". Con specifico riferimento agli effetti finanziari dispiegati sull'annualità 2022, è stata confermata la ricostruzione effettuata dal Magistrato istruttore in ordine all'impiego di un criterio cd. di proporzionalità.

Alla luce dei rilievi formulati e delle controdeduzioni prodotte, il Collegio richiama l'attenzione sull'importanza di arricchire il contenuto della relazione tecnico-finanziaria, la quale costituisce un indefettibile strumento per garantire, al contempo, la trasparenza delle decisioni di spesa, la ragionevolezza della metodologia impiegata per quantificare l'onere e la verifica sulla correttezza della copertura apprestata.

Con riguardo alle coperture l'art. 40 bis *"Disposizioni finanziarie relative alle risorse derivanti dall'attività di gestione degli attestati di prestazione energetica"*, comma 1, della l.r. n. 39/2005, come emendato dall'art. 14 della l.r. n. 24/2022, e la relazione tecnico-finanziaria prevedono che agli oneri si faccia fronte con le maggiori entrate derivanti dai contributi di cui all'articolo 23 octies, comma 1, stimate in euro 175.000,00 per l'anno 2022 ed in euro 700.000,00 per ciascuno degli anni 2023 e 2024 a valere sulla Tipologia 100 *"Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni"* del Titolo 3 *"Entrate Extratributarie"* del bilancio di previsione 2022 - 2024.

A tal fine, al bilancio di previsione vigente 2022 - 2024 sono apportate le seguenti variazioni per l'anno 2022 per competenza e per cassa e per gli anni 2023 e 2024 per sola competenza: per l'anno 2022, in aumento Tipologia 100 *"Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni"* del Titolo 3 *"Entrate Extratributarie"* per euro 175.000,00 e Missione 17 *"Energia e diversificazione delle fonti energetiche"*, Programma 01 *"Fonti energetiche"*, Titolo 1 *"Spese correnti"* per euro 175.000,00; per l'anno 2023, in aumento Tipologia 100 *"Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni"* del Titolo 3 *"Entrate Extratributarie"* per euro 700.000,00 e Missione 17 *"Energia e diversificazione delle fonti energetiche"*, Programma 01 *"Fonti energetiche"*, Titolo 1 *"Spese correnti"* per euro 700.000,00; per l'anno 2024, in aumento Tipologia 100 *"Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni"* del Titolo 3 *"Entrate Extratributarie"* per euro 700.000,00 e Missione 17 *"Energia e diversificazione delle fonti energetiche"*, Programma 01 *"Fonti energetiche"*, Titolo 1 *"Spese correnti"* per euro 700.000,00.

Ferma restando la possibilità di impiegare maggiori entrate a copertura di oneri nuovi o aggiuntivi, con nota *prot.* n. 4861/2023, il Magistrato istruttore manifestava alcune perplessità sull'adeguatezza del mezzo approntato a copertura degli oneri in discorso per l'annualità 2024, atteso che, da tale annualità, spetterà alla Giunta regionale determinare l'entità del contributo e, di conseguenza, delle entrate (diversamente, per le annualità 2022 e 2023, l'importo specifico del contributo è determinato dallo stesso art. 13 della l.r. n. 24/2022).

Sul punto, la Giunta regionale ha rappresentato che con *“tale previsione normativa, a differenza di quanto sembra rilevare la Corte, non si rinvia la copertura dell’onere alla Giunta regionale, circostanza che sarebbe non ammessa. Il contributo per le APE, sulla base della legge, non è dovuto solo per gli anni 2022 e 2023 ma anche per il futuro e l’eventuale revisione dell’importo di questo potrà essere effettuata dalla Giunta solo in coerenza con l’andamento dei costi per i controlli. La Giunta regionale non potrà ridurre il contributo a meno che non si dimostri che i costi da sostenere per i controlli sono inferiori rispetto a quelli originariamente stimati o, viceversa, dovrà aumentare il contributo se il fabbisogno finanziario per la copertura dei costi per i controlli dovesse crescere. Il meccanismo introdotto dalla legge appare pertanto il più idoneo ad assicurare la copertura finanziaria della legge nel tempo. Riconoscendo la necessità di un monitoraggio degli effetti della legge, l’art. 17 “Clausola Valutativa” prevede proprio che, sulla base di una relazione predisposta dall’Agenzia regionale recupero risorse (ARRR) S.p.A., al 30 settembre 2023 (quindi dopo un anno) la Giunta trasmetta alla commissione consiliare competente una dettagliata analisi dei costi, diretti ed indiretti, legati alla attività di verifica e controllo degli attestati di prestazione energetica (APE), i dati relativi alle APE depositate, eventuali criticità emerse in sede di attuazione e una valutazione sulla quantificazione del contributo”* (nota prot. n. 4930/2023).

Tanto precisato, il Collegio ritiene opportuno ripercorre le modalità di copertura individuate nel testo legislativo. Più in dettaglio, la copertura degli oneri in discorso viene garantita mediante le maggiori entrate derivanti dai contributi di cui all’articolo 23 *octies*, comma 1, così come disposto dall’art. 9 del d.lgs. n. 192/2005 e dall’art. 4 del DPCM n. 75/2013. Le maggiori entrate stimate sono di importo pari agli oneri che la disposizione in esame dispiegherà negli esercizi 2022, 2023 e 2024. L’importo delle predette poste attive deriva dai contributi versati dai soggetti tenuti alla trasmissione dell’attestato di prestazione energetica; il *quantum* di tali contributi è compreso tra un minimo di 5,00 euro e un massimo di 100,00 euro ciascuno. Per le annualità 2022 e 2023 l’importo specifico del contributo è determinato in 10,00 euro dall’art. 13 della l.r. n. 24/2022; diversamente, a decorrere dal 2024, l’entità del contributo è rimessa alla Giunta regionale, sempre nell’ambito dei minimi e massimi convenuti per legge.

Con riguardo alle coperture per l’anno 2022 la stima effettuata è stata influenzata dalla previsione recata dall’art. 18 della l.r. n. 24/2022, a mente del quale il contributo per la verifica e controllo sugli APE è dovuto a far data dal 1° ottobre 2022; sicché, l’art. 14 della l.r. n. 24/2022 quantifica le maggiori entrate per l’annualità 2022 in euro 175.000,00. In tal modo, il legislatore regionale ha costruito la previsione di entrata, a copertura dell’onere, presupponendo un

andamento delle entrate non solo costante durante l'anno, ma altresì perfettamente speculare agli oneri (anch'essi stimati in 175.000,00 euro per il 2022). Ciononostante, il Collegio prende atto delle precisazioni rese in sede di controdeduzioni con particolare riguardo all'assenza di una particolare stagionalità delle entrate. Questa Corte, tuttavia, richiama l'attenzione sulla necessità di implementare il corredo informativo della relazione tecnico-finanziaria, descrivendo con maggiore dettaglio la congruità di tale operazione.

In ordine, invece, alle maggiori entrate a copertura degli oneri sull'esercizio 2024, le precisazioni rese in sede di controdeduzioni - istruttorie (*prot. n. 4930/2023*) e finali (*prot. n. 5217/2023*) - non appaiono idonee a confutare il rilievo del Magistrato istruttore.

Le modalità di determinazione dell'entità delle risorse impiegate a copertura non sembrano coerenti con i formanti giurisprudenziali in materia, a mente dei quali, in ossequio al principio di autosufficienza della legge di spesa di cui all'art. 81 Cost., la copertura degli oneri finanziari derivanti da una legge non può essere rinviata ad altra fonte (altre leggi regionali o, addirittura, provvedimenti amministrativi dell'esecutivo), ma deve essere indicata nella legge medesima. La giurisprudenza costituzionale ha recentemente ribadito i principi testé richiamati con riguardo a disposizioni legislative regionali tese ad intestare alla Giunta *"il compito di determinare le modalità, i criteri e le priorità per l'erogazione dei contributi"*. La Consulta ha ritenuto: *"La citata previsione, infatti, non attiene alla loro quantificazione, ma si riferisce solo alla individuazione di criteri distributivi, che hanno una valenza meramente astratta e non sono indicativi di un impegno immediato (omissis) Resta fermo che, allorquando la Regione deciderà di dare seguito alle linee di intervento riferite alla possibile erogazione di contributi, tale determinazione «dovrà essere preceduta da idonea disposizione di legge regionale recante adeguata quantificazione e relativa copertura» (ancora sentenza 48 del 2023)"* (così, Corte cost., sentenza n. 57/2023). Come si evince dalla disamina della pronuncia *de qua*, la Corte costituzionale ritiene non in contrasto con l'art. 81 Cost. (e i connessi principi) una disposizione meramente procedurale/organizzativa che intesti alla Giunta regionale la funzione di individuare i criteri e le modalità di concreta erogazione del contributo²⁶. A diverse conclusioni, deve invece pervenirsi nel caso in cui la legge regionale

²⁶ A titolo meramente esemplificativo rientra in questa fattispecie l'art. 2, c. 6, della l.r. n. 4/2022, il quale recita *"I contributi sono concessi dalla Giunta regionale, tramite appositi bandi, nel limite massimo di 25.000,00 euro per ciascun beneficiario, da erogare in quote annuali per cinque anni e sono calcolati in relazione al progetto di attività presentato, tenendo conto, in particolare, di criteri relativi al volume di attività, ai livelli occupazionali, all'innovazione tecnologica e alla sostenibilità ambientale"*.

demandi alla Giunta regionale la quantificazione dell'onere, attesa la palese contrarietà con l'art. 81 Cost e l'art. 17 della l. n. 196/2009, attuativo dell'articolo costituzionale medesimo. Il meccanismo di copertura approntato a partire dall'esercizio 2024 ricade in questa seconda tipologia in quanto il legislatore regionale rimette espressamente la determinazione dell'*"ammontare del contributo dovuto"* ad una successiva deliberazione della Giunta regionale. In sede istruttoria, quest'ultima ha riconosciuto la non ammissibilità in linea generale di tale operato; ciononostante, ha ritenuto che la legge in discorso esuli dalla fattispecie attenzionata dalla Corte costituzionale. Più in dettaglio, la Regione ha precisato che *"la Giunta regionale non potrà ridurre il contributo a meno che non si dimostri che i costi da sostenere per i controlli sono inferiori rispetto a quelli originariamente stimati o, viceversa, dovrà aumentare il contributo se il fabbisogno finanziario per la copertura dei costi per i controlli dovesse crescere. Il meccanismo introdotto dalla legge appare pertanto il più idoneo ad assicurare la copertura finanziaria della legge nel tempo"* (nota prot. n. 4930/2023). Contrariamente a quanto affermato dalla Regione, tali puntualizzazioni evidenziano, invece, come fattori cruciali del principio di copertura a presidio della razionalità, sicurezza e non arbitrarietà dei mezzi approntati siano di fatto demandati ad un atto non legislativo.

In sede di controdeduzioni finali, la Giunta regionale (nota prot. n. 5217/2023) ha nuovamente rappresentato che il *"rinvio ad una deliberazione della Giunta regionale intende soltanto assicurare un margine di elasticità rispetto ad un minimo e ad un massimo predeterminato per legge, per assicurare la massima rispondenza degli introiti della Regione alla spesa sostenuta per i controlli (omissis) "questa Regione ha, da tempo, applicato in vari testi legislativi la tecnica di stabilire mediante legge regionale un minimo ed un massimo di detti importi ed i criteri per la relativa determinazione rinviando, poi, ad una deliberazione della Giunta regionale la concreta individuazione degli oneri, contributi e spese istruttorie a qualsiasi titolo richiesti. La deliberazione della Giunta regionale è, necessariamente, tenuta a rispettare il disposto normativo collocato a monte ed è assicurato il principio per cui il contributo a qualsiasi titolo dovuto è previsto e disciplinato da norma di rango legislativo"*. A corredo delle precisazioni rese la Regione ha richiamato alcune previsioni regionali nelle quali sarebbe presente una modalità di determinazione del contributo analoga a quella della legge in esame. La Giunta regionale ha inoltre puntualizzato che nel *"caso della determinazione dei contributi previsti e disciplina dal d.lgs.192/2005, con specifico riferimento agli Attestati di Prestazione Energetica (APE), si ritiene che tale determinazione di livello legislativo fosse peraltro necessaria perché le norme*

di legge statali non fissano parametri, criteri o stime per la determinazione di tali contributi; tuttavia queste fissano l'importante regola per cui i contributi devono essere utilizzati per l'effettuazione dei controlli. (omissis) Il rinvio alla deliberazione della Giunta regionale rappresenta soltanto la necessaria elasticità della norma per consentire minimi aggiustamenti all'ammontare del contributo (nell'ambito del range prestabilito) in relazione ai costi da coprire, indicati dalla norma statale e da quella regionale. La deliberazione dovrà adeguatamente dare conto delle motivazioni alla base della modifica dell'ammontare del contributo (sempre nell'ambito della predeterminazione fissata dall'articolo 23 octies della l.r.39/2005) e dovrà attestare la copertura degli oneri derivanti dai controlli". Da ultimo, vengono fornite precisazioni in merito alle sentenze della Corte costituzionale n. 57/2023 e n. 48/2023.

Alla luce di tutte le controdeduzioni prodotte dalla Regione Toscana e avuto riguardo ai rilievi formulati dal Magistrato istruttore, la Sezione ritiene che il richiamato meccanismo non sia coerente con i formanti giurisprudenziali in materia; la quantificazione dell'entità delle risorse, quali maggiori entrate da contributi, da utilizzare a copertura degli oneri finanziari viene rimessa a successivi provvedimenti amministrativi dell'esecutivo. Ciò non consente di vagliare con un sufficiente grado di certezza la razionalità dell'operazione di copertura e la sufficienza delle risorse apprestate.

Né a diversa conclusione può pervenirsi in ragione della circostanza che la legge in discorso non operi un rinvio *tout court* ad un successivo atto di giunta, ma circoscriva la potestà di determinazione tra parametri quantitativi minimi e massimi. Il *range* di fissazione del contributo per la determinazione dell'entrata da impiegare a copertura involge un'ampia discrezionalità dell'organo esecutivo, non essendo ancorata a parametri automatici predeterminati dal legislatore.

E', infatti, richiesta un'attività di analisi volta ad individuare – come confermato dalla Regione stessa anche in sede istruttoria (nota *prot.* n. 4930/2023) – la specifica entità del contributo: non è dunque in discussione la "revisione" in sé dell'ammontare del contributo – non sindacabile in questa sede – quanto l'individuazione del meccanismo per far fronte agli oneri che demanda a fonti secondarie la determinazione in concreto dell'ammontare della copertura. Tale *modus operandi* finisce per impattare anche sulla quantificazione dell'onere e non consente di verificare la coerenza dell'operazione di copertura nel complesso. Diversamente, non sussistono criticità nel rimettere ad un atto secondario, a titolo esemplificativo,

l'individuazione di criteri distributivi o mere modalità attuative. Il Collegio richiama pertanto l'attenzione sull'importanza che la quantificazione degli oneri e i relativi mezzi di copertura a decorrere dall'annualità 2024 siano predeterminati dalla legge, parimenti a quanto già previsto per le annualità 2022 e 2023.

In una prospettiva di analisi più generale, questa Corte segnala altresì che le società pubbliche, pur quando sono ascrivibili alla categoria di società in house, sono soggetti dotati di autonomia patrimoniale perfetta; pertanto, per le obbligazioni assunte risponde la società con il suo patrimonio. Meccanismi che determinano, sotto un profilo sostanziale, una copertura dei costi a carico dei soci (o del socio unico) non appaiono, in linea generale, coerenti con il principio di divieto di soccorso finanziario. La giurisprudenza costituzionale e contabile è granitica nel ritenere che la *ratio* del principio in discorso sia rinvenibile, da un lato, nella tutela della concorrenza tra le società e, al contempo, nell'evitare situazioni di ingiustificato *favor* per i creditori della società partecipata; dall'altro, nell'esigenza di limitare *“l'ammissibilità di interventi a sostegno di organismi partecipati mediante erogazione o, comunque, dispendio di disponibilità finanziarie a fondo perduto, che appaiano privi quantomeno di una prospettiva di recupero dell'economicità e dell'efficienza della gestione dei soggetti beneficiari”* (Corte cost., sentenza n. 110/2023; cfr. *ex plurimis* Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 27/2023, n. 28/2023 e n. 29/2023 e Sezione regionale di controllo per la Liguria, deliberazione n. 84/2018).

In considerazione di quanto precede, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata, sia in punto di quantificazione che di copertura degli oneri, non risulta pienamente conforme al principio di copertura finanziaria ex art. 81 Cost. ed alle correlate previsioni di cui all'art. 17 e ss. della l. n. 196/2009.

L.R. n. 24	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2022							
Art. 11	SI	€ 175.000,00			€ 175.000,00		
2023							
Art. 11	SI	€ 700.000,00			€ 700.000,00		
2024							
Art. 11	SI	€ 700.000,00			€ 700.000,00		
Totale 2022-2024		€ 1.575.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 1.575.000,00	€ 0,00	
Oneri a regime							
Art. 11	SI	€ 700.000,00				€ 700.000,00	

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 24/2022.

6.5.8 L.R. 7 novembre 2022, n. 37

La l.r. n. 37/2022 *Norme in materia di tasse automobilistiche regionali. Modifiche alla l.r. 52/2006 e alla l.r. 49/2003* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 9 novembre 2022, n. 55, consta di n. 11 articoli ed è corredata della relazione illustrativa, della relazione tecnico-finanziaria e della relazione normativa.

Durante l'iter legislativo è stato approvato l'emendamento n. 14.049/2.6 alla proposta di legge n. 149/2022, avente riflessi sul bilancio regionale. Detto emendamento introduce una ulteriore ipotesi di esenzione dal pagamento della tassa automobilistica regionale, disciplinando i requisiti e le condizioni per l'ottenimento del beneficio fiscale (*i.e.*, articolo 8 nel testo legislativo approvato) ed apportando le conseguenti modifiche alla l.r. n. 49/2003, al fine di rendere coerente il testo di legge (*i.e.*, artt. 4 e 5 nel testo legislativo approvato). L'emendamento è accompagnato da apposita relazione tecnico-finanziaria.

Con la l.r. n. 37/2022 il legislatore regionale interviene: *i)* sulla legge regionale 2 novembre 2006, n. 52 (Determinazione dell'importo della tassa automobilistica regionale), eliminando l'agevolazione prevista per i veicoli ad uso privato senza conducente (artt. 1 e 2); *ii)* sulla legge regionale 22 settembre 2003, n. 49 (Norme in materia di tasse automobilistiche regionali), disponendo, tra le altre, alcune esenzioni nel pagamento del tributo (art. 6 e art. 8; quest'ultimo in particolare, a favore delle famiglie che abbiano al loro interno un minore soggetto a trapianto), la sospensione automatica del pagamento della tassa automobilistica per i veicoli consegnati per la rivendita e di quelli venduti o radiati, con conseguente soppressione del diritto fisso a favore dell'amministrazione regionale per l'attivazione di tali sospensioni (art. 7).

Con specifico riguardo all'esenzione dal pagamento della tassa automobilistica (art. 6) la Relazione illustrativa precisa che, in tal modo, *"l'articolo formalizza la prassi per cui l'esenzione dal pagamento della tassa automobilistica è riconosciuta anche per le automediche, al pari dei veicoli adibiti ad ambulanze di trasporto"*.

In sede istruttoria, venivano formulati alcuni rilievi sulla coerenza della neutralità finanziaria prospettata e il diverso potenziale impatto oneroso che la disposizione avrebbe potuto, invece, dispiegare. In particolare, ferma restando la piena discrezionalità del legislatore nell'individuare categorie di esenzione dai tributi di propria competenza, veniva evidenziato che, in omaggio ai principi di indisponibilità dell'obbligazione tributaria e di riserva di legge,

i destinatari del tributo e i soggetti esenti devono essere disciplinati dalla legge. Pertanto, come osservato dalla giurisprudenza contabile, *“lo Stato e gli altri enti pubblici che operano quali enti impositori non hanno facoltà di rinunciare a tributi o di accordare ai singoli esenzioni o agevolazioni non previste dalla legge”* (cfr. *ex plurimis* Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 140/2018/PAR; Sezione regionale di controllo per l’Umbria, deliberazione n. 64/2022/PAR). Peraltro, la circostanza che la norma di legge riconosca una prassi, non esimeva di per sé il legislatore regionale dall’individuare le minori entrate derivanti dall’esenzione dal tributo in discorso e, al contempo, le relative coperture.

Al riguardo, in sede istruttoria (nota prot. n. 4930/2023), la Giunta ha precisato: *“In merito alla prima osservazione circa la disciplina di legge relativa ai soggetti esenti, si ritiene opportuno precisare che la tipologia dei veicoli interessati dalla modifica normativa, anche per le fonti alimentanti l’archivio della tassa automobilistica, risulta assimilabile alle ambulanze di trasporto medico (formalmente già beneficiarie dell’esenzione fiscale) in quanto, di fatto, non vi è una sostanziale differenza nella finalità di utilizzo di questi mezzi (soccorso medico d’urgenza). Tale particolarità, qualora trattata diversamente, avrebbe reso particolarmente complessa ed onerosa l’eventuale gestione di un contenzioso tributario su questa specifica fattispecie. Per contestualizzare meglio le suddette argomentazioni si precisa che in Italia l’automedica è classificata come un Mezzo di Soccorso Avanzato (MSA) del Sistema Sanitario di Urgenza ed Emergenza ed interviene nei soccorsi più gravi o complessi affiancandosi agli equipaggi di soccorritori delle ambulanze. In merito alla seconda osservazione, si precisa che le previsioni di entrata non hanno mai tenuto conto di un eventuale gettito derivante dalle automediche, pertanto, le previsioni di entrata sono confermate nella loro correttezza nonostante la modifica normativa; il tributo, in ossequio ai vigenti principi contabili, viene accertato per cassa e, pertanto non si è determinata alcuna alterazione degli equilibri di bilancio dell’ente”*.

Il Collegio prende atto delle controdeduzioni prodotte, richiamando, tuttavia, l’attenzione sull’importanza di implementare il contenuto informativo della relazione tecnico-finanziaria. Sotto il profilo della *“morfologia giuridica”*, gli oneri finanziari derivanti dall’attuazione delle disposizioni recate dalla l.r. n. 37/2022 consistono in minori entrate (artt. 7 e 8). Tale qualificazione è operata anche dalla relazione tecnico-finanziaria, che ascrive gli oneri alla categoria ex art. 13, comma 1, lett. d) l.r. n. 1/2015 (variazione gettito delle entrate). Risultano, inoltre, maggiori entrate stimate complessivamente in euro 9.000.000,00 a partire dall’anno 2023 (artt. 1 e 2).

In ordine alla quantificazione, l'art. 9 – che introduce il comma 2-bis all'art. 9 della l.r. n. 49/2003 – stima le minori entrate derivanti dall'applicazione degli artt. 7 e 8 in euro 245.000,00 per l'anno 2023 ed in euro 203.000,00 per ciascuno degli anni successivi. Nelle relazioni tecnico-finanziarie, allegate alla proposta di legge e all'emendamento n. 14.049/2.6, viene sinteticamente rappresentato il procedimento di quantificazione delle minori entrate.

Con riguardo alla copertura degli oneri ex artt. 7 e 8, questa viene individuata dall'art. 9 nelle maggiori entrate derivanti dall'applicazione delle disposizioni recate dagli artt. 1 e 2 e quantificate in euro 9.000.000,00 annui a partire dall'anno 2023 (art. 3). Sul punto, preme svolgere alcune considerazioni.

L'art. 14 della l.r. n. 1/2015, in linea con il testo dell'art. 17 della l. n. 196/2009, contempla, in via tendenziale, la suddivisione tra “mezzi interni” e “mezzi esterni” di copertura, individuando tra le modalità di copertura la modifica della legislazione vigente in modo da istituire nuove o maggiori entrate. Ai fini del rispetto dell'art. 81 Cost., le risorse stanziare in entrata devono essere congrue e attendibili, poiché dalla loro effettiva realizzazione dipende la copertura degli oneri *ex ante* e la tutela dell'equilibrio del bilancio *ex post*. Inoltre, le maggiori entrate utilizzabili a fini di copertura devono essere ascrivibili ad una innovazione legislativa contestuale o comunque direttamente riferibile alla nuova norma onerosa, di guisa da garantire la prudenza e l'affidabilità della copertura (principio dell'autosufficienza della legge di spesa).

Sul punto, con nota *prot.* n. 4861/2023, il Magistrato istruttore manifestava perplessità in merito alla sussistenza della contestualità della innovazione legislativa rispetto alla norma onerosa cui è chiamata a dare copertura, atteso che le risorse occorrenti non possono che essere rinvenute nel bilancio di previsione che gestisce l'esercizio in cui la spesa è introdotta.

A riscontro (nota *prot.* n. 4930/2023), la Giunta regionale ha precisato che al fine “*di dimostrare le modalità di quantificazione seguite per ciascuna disposizione si è proceduto a scindere gli importi derivanti dalle norme che comportano un incremento di entrata dagli importi derivanti dalle norme che comportano minori entrate. Tutte le disposizioni oggetto della legge producono i loro effetti (omissis) a decorrere dal 2023 pertanto vi è piena contestualità tra maggiori entrate e minori entrate; queste riguardano il medesimo capitolo di entrata, ovvero quello della tassa automobilistica. Poiché il gettito della tassa automobilistica, per effetto della legge, si incrementa di 9 milioni di euro (omissis), non si*

può verificare il caso in cui nel bilancio di previsione 2023/2025 si iscrivono le maggiori entrate per 9,2 milioni destinandole alla copertura di altre spese”.

In sede di controdeduzioni finali (nota prot. n. 5217/2023), la Giunta regionale ha ulteriormente rappresentato che *“la legge regionale in oggetto è una legge che comporta maggiori entrate per la tassa automobilistica regionale, non è pertanto una legge onerosa che deve assicurare la necessaria copertura finanziaria degli oneri da essa recati. La relazione tecnica dà conto delle modalità con cui sono state quantificate le maggiori entrate delle tasse automobilistiche sul cui procedimento di determinazione anche la Corte non sembra segnalare criticità”.*

Al riguardo, preliminarmente, questa Sezione rammenta che con l’espressione “leggi non onerose” si suole fare riferimento agli atti legislativi non comportanti oneri a carico della finanza regionale per il loro contenuto di tipo ordinamentale ovvero a quelli che, pur involgendo taluni aspetti finanziari, non dispiegano - anche a seguito di esame istruttorio - effetti sulla finanza regionale e, pertanto, non necessitano di strumenti di copertura. Nel caso di specie, dall’applicazione della l.r. n. 37/2022 scaturiscono non solo “maggiori entrate” (artt. 1 e 2) - come ricordato dalla Regione - ma anche oneri a carico del bilancio regionale sotto forma di “minori entrate” (artt. 7 e 8), rispetto ai quali vengono apprestate le necessarie coperture. A conforto di ciò milita l’articolato normativo della l.r. n. 37/2022; difatti l’art. 9 *“Norma di copertura finanziaria. Modifiche all’articolo 9 della l.r. 49/2003”* quantifica gli oneri finanziari e individua le modalità cui farvi fronte.

Questa Corte rammenta che l’obbligo di copertura delle leggi approvate durante l’anno assolve alla precipua funzione di non alterare l’assetto degli equilibri finanziari posto dal bilancio di previsione; sicché, l’esito di tale meccanismo, ove correttamente impiegato, non può comportare *ex post* una sorta di “sterilizzazione” degli effetti sul bilancio regionale degli oneri scaturenti dall’applicazione di una norma di legge e il mutamento della qualificazione della stessa da “onerosa” a “non onerosa”.

Peraltro, il Collegio osserva che nella relazione tecnico-finanziaria è esplicitato che l’incremento degli stanziamenti in entrata *“produrrà i propri effetti contabili a partire dall’anno 2023, nell’ambito degli stanziamenti che saranno oggetto della prossima legge di approvazione del BP 2023/2025”*. In tal modo, la legge onerosa non “provvede” ai mezzi per farvi fronte, ma si limita ad “indicare” le modalità di copertura, ossia gli stanziamenti iscritti al bilancio di previsione

2023-2025; quest'ultimo, alla data di entrata in vigore della l.r. n. 37/2022, non risultava ancora approvato. Ciò renderebbe la copertura non credibile e sufficientemente insicura.

In considerazione di quanto precede, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata, sia in punto di quantificazione che di copertura degli oneri, non risulti pienamente in linea con il principio di copertura finanziaria ex art. 81 Cost. ed alle correlate previsioni di cui all'art. 17 e ss. della l. n. 196/2009.

L.R. n. 37	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2023							
Art. 9	SI	€ 245.000,00			€ 245.000,00		
2024							
Art. 9	SI	€ 203.000,00			€ 203.000,00		
Totale 2023-2024		€ 448.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 448.000,00	€ 0,00	€ 0,00
2025 (annualità compresa nel successivo bilancio di previsione 2023-2025)							
Art. 9	SI	€ 203.000,00			€ 203.000,00		

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 37/2022

6.5.9 L.R. 15 novembre 2022, n. 39

La l.r. n. 39/2022 *Disposizioni in materia di istituzione del servizio di psicologia di base* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 18 novembre 2022, n. 57, consta di n. 7 articoli ed è corredata della relazione illustrativa e della relazione tecnico-finanziaria.

Durante l'iter legislativo, in data 27 luglio 2022, è stato presentato il testo modificativo della proposta di legge n. 102/22, munito di relazione illustrativa, relazione tecnico-finanziaria e scheda sugli aiuti di Stato. Risulta inoltre approvato l'emendamento n. 14.047/2.6, corredato, nel medesimo atto, di una sintetica relazione illustrativa, ma non della relazione tecnico-finanziaria prevista dall'art. 17, commi 1 e 2, lett. d) della l.r. n. 1/2015. Ad ogni buon fine, si precisa che l'emendamento non comporta oneri finanziari.

La l.r. n. 39/2022 istituisce il servizio di psicologia di base, in continuità con i principi già espressi dal piano sanitario e sociale integrato regionale approvato dal Consiglio regionale con la deliberazione 9 ottobre 2019, n. 73, che individua, nell'ambito dei nuovi modelli di assistenza, la realizzazione di reti integrate di servizi e professionisti. In particolare, il testo legislativo: i) istituisce il servizio di psicologia di base, svolto da psicologi liberi professionisti a rapporto convenzionale ("psicologi di base"), con finalità di sostegno e di integrazione dell'azione dei medici di medicina generale e dei pediatri di libera scelta, rinviando ad una

successiva delibera della Giunta regionale l'adozione del regolamento sulla formazione degli elenchi degli psicologi di base (previsto dall'art. 3) e la gestione degli incarichi convenzionali (art. 1); *ii*) disciplina, in via generale, i compiti dello psicologo di base (art. 2); *iii*) dispone che il servizio di psicologia di base sia realizzato da ciascuna azienda unità sanitaria locale a livello di zona-distretto (art. 1, c. 3) e che, per ciascuna azienda unità sanitaria locale, il direttore dell'unità operativa professionale di psicologia assuma il compito di referente clinico e di coordinamento e programmazione per la psicologia di base, interfacciandosi con la Regione Toscana per la valutazione delle attività, delle proposte di innovazione e sulla eventuale loro applicabilità, nonché per la programmazione inerente alla psicologia di base territoriale (art. 4, c. 1); *iv*) pone i costi dell'assistenza psicologica prestata dallo psicologo di base a carico del servizio sanitario regionale (art. 4, c. 2); *v*) rinvia ad una deliberazione della Giunta regionale la definizione delle specifiche competenze e titoli dello psicologo di base, il fabbisogno ottimale di erogazione delle prestazioni da parte degli psicologi di base per ciascuna zona-distretto e le eventuali modalità di compartecipazione alla spesa sanitaria da parte dei pazienti (art. 4, c. 3); *vi*) infine, pone in capo al Consiglio regionale il controllo sull'attuazione della legge e la valutazione dei risultati conseguiti prevedendo, a tal fine, che entro il 30 novembre 2024, e successivamente ogni due anni, la Giunta regionale trasmetta alla commissione consiliare competente una relazione sui servizi di assistenza psicologica di base (art. 5).

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", gli oneri derivanti dall'attuazione della l.r. 39/2022 risultano ascrivibili, in parte, alla categoria "*spese inderogabili*", con riferimento agli oneri relativi al personale convenzionato (psicologi di base) e, in parte, alla tipologia "*spesa di adeguamento del fabbisogno*", per quanto riguarda le spese derivanti dall'organizzazione del servizio.

Tale qualificazione trova sostanziale riscontro anche nella parte descrittiva della relazione tecnico-finanziaria aggiornata, che riconduce la morfologia giuridica degli oneri scaturenti dalla l.r. n. 39/2022 alla categoria di cui all'art. 13, comma 1, lett. c, l.r. n. 1/2015, ovvero "*spese a carattere obbligatorio di parte corrente che definiscono l'attività e gli stanziamenti regionali in modo tale da predeterminare indirettamente l'ammontare dei relativi stanziamenti, attraverso il riconoscimento a terzi del diritto ad ottenere prestazioni finanziarie o mediante la creazione di automatismi di spesa*". Tale parziale differente esito - come più volte ribadito - riflette la circostanza che la l.r. n. 1/2015 prevede un'articolazione delle tipologie di spese non

pienamente rispondente a quella dettata dalla disciplina generale contemplata all'art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009.

In merito alla quantificazione, l'art. 6 indica oneri pari a 350.000,00 euro per ciascuno degli anni 2023 e 2024. La relazione tecnico-finanziaria esplicita la metodologia seguita e i criteri di calcolo impiegati per la relativa quantificazione. In sede istruttoria (nota *prot.* n. 4861/2023), il Magistrato istruttore rilevava, tuttavia, come nella relazione tecnico-finanziaria non fosse dato debitamente conto degli elementi di costo derivanti dall'organizzazione e gestione del servizio di psicologia di base, limitandosi quest'ultima a quantificare l'effetto finanziario relativo al personale medico (psicologi di base).

Nella relazione tecnico-finanziaria, infatti, è precisato: *“Dalla legge in esame non derivano oneri organizzativi in quanto la gestione operativa e tutti gli adempimenti amministrativi sono svolti dalle strutture esistenti”*. Tale affermazione non appare coerente con i formanti giurisprudenziali in punto di coperture. Occorre, infatti, considerare che il servizio di psicologia di base è realizzato da ciascuna azienda unità sanitaria locale a livello di zona-distretto (art. 1), in coordinamento con la Regione attraverso il direttore dell'unità operativa professionale di psicologia di ciascuna azienda (art. 4); pertanto, la relazione tecnico-finanziaria avrebbe dovuto adeguatamente dar conto dell'eventuale assenza di oneri a carico sia delle strutture della Regione che delle aziende sanitarie locali. Non pare in tal senso sufficiente l'affermazione, contenuta nella relazione tecnico-finanziaria, a mente della quale *“(omissis) la particolarità che connota la proposta di legge si sostanzia nella circostanza che la struttura della psicologia di base opererà presso i distretti del Servizio sanitario regionale e non si radicherà nell'organizzazione interna dei medici di base, pur essendo espressamente contemplata la collaborazione – evidentemente esterna – con questi ultimi”*.

Sul punto, questa Corte rammenta che le leggi regionali che conferiscono nuove funzioni ad altre amministrazioni pubbliche, ovvero disciplinano funzioni ad esse attribuite, devono essere corredate da un'adeguata istruttoria tesa a quantificare, in modo attendibile, l'onere finanziario conseguente, utilizzando a tal fine le metodologie di copertura previste dall'art. 17 della l. n. 196/2009 (*cf.* art. 19, c. 2, l. n. 196/2009), ovvero, a dar conto della irrilevanza, sul piano finanziario, di dette innovazioni. Gli esiti di tale analisi devono confluire nella relazione tecnico-finanziaria. Nel caso di specie, l'affermazione circa l'assenza di oneri risulta sprovvista delle necessarie evidenze.

Inoltre, in sede istruttoria, veniva rilevata una ulteriore criticità relativa alla quantificazione degli oneri, in ragione della scelta compiuta dal legislatore regionale di attribuire ad un successivo atto di Giunta, tra le altre, la definizione del fabbisogno ottimale di erogazione delle prestazioni da parte degli psicologi di base per ciascuna zona-distretto e le eventuali modalità di compartecipazione alla spesa sanitaria da parte dei pazienti (art. 4, c. 3); in particolare, veniva osservato che tali elementi avrebbero potuto incidere sull'esatta stima degli oneri, con conseguente inattendibilità della quantificazione contenuta nella relazione tecnico-finanziaria. A riscontro (nota prot. n. 4935/2023), il Consiglio regionale ha precisato *“si conferma la competenza degli uffici di Giunta in ordine alla quantificazione degli oneri previsti dalla legge. Peraltro, già nella relazione tecnico-finanziaria definitiva, che si allega, veniva individuata la stima del fabbisogno al momento attuale, il cui costo è interamente coperto dalla norma finanziaria. Per quanto riguarda le modalità di compartecipazione, la lettera c), del comma 3 dell'art. 4 della l.r. 39/2022 le prevede come meramente eventuali e allo stato non risultano implementate dal regolamento attuativo”*.

Alla luce delle considerazioni che precedono, il Collegio rammenta che la Corte costituzionale ha recentemente tracciato il perimetro delle competenze che possono essere demandate alla Giunta regionale in occasione dell'introduzione di previsioni onerose. Più in dettaglio, è stato affermato che una disposizione meramente procedurale/organizzativa che intesti alla Giunta regionale la competenza ad individuare i criteri e le modalità di concreta erogazione del contributo, introdotto dalla previsione onerosa, non confligga con l'impianto costituzionale ex art. 81 Cost. e i connessi principi costituzionali²⁷. A diverse conclusioni, deve invece pervenirsi nel caso in cui la legge regionale demandi alla Giunta regionale la quantificazione dell'onere, attesa la palese contrarietà con l'art. 81 Cost e l'art. 17 l. n. 196/2009, attuativo dell'articolo costituzionale medesimo. La previsione succitata ricade in questa seconda ipotesi in quanto attribuisce alla Giunta regionale competenze (*i.e.*, definizione del fabbisogno ottimale di erogazione delle prestazioni da parte degli psicologi di base per ciascuna zona-distretto e le eventuali modalità di compartecipazione alla spesa sanitaria da parte dei pazienti) suscettibili di incidere sulla reale portata dell'effetto finanziario.

²⁷ A titolo meramente esemplificativo rientra in questa fattispecie l'art. 2, c. 6, della l.r. n. 4/2022, il quale recita *“I contributi sono concessi dalla Giunta regionale, tramite appositi bandi, nel limite massimo di 25.000,00 euro per ciascun beneficiario, da erogare in quote annuali per cinque anni e sono calcolati in relazione al progetto di attività presentato, tenendo conto, in particolare, di criteri relativi al volume di attività, ai livelli occupazionali, all'innovazione tecnologica e alla sostenibilità ambientale”*.

Questa Corte richiama l'attenzione sulla circostanza per cui il procedimento di stima dell'onere deve essere effettuato in sede di presentazione della proposta di legge; sicché, sarà la previsione normativa ad esplicitare il *quantum* dell'effetto finanziario dispiegato dalla norma. Tale procedura è funzionale ad individuare una copertura sufficientemente sicura e non irrazionale. Trattasi, pertanto, di un'attività che non può in alcun modo essere delegata o demandata ad organi amministrativi o esecutivi.

Sotto il profilo delle coperture, queste sono individuate nell'ambito degli stanziamenti già previsti a legislazione vigente nella Missione 13 "Tutela della salute", Programma 01 "Servizio sanitario regionale - finanziamento ordinario corrente per la garanzia dei LEA", Titolo 1 "Spese correnti" del bilancio di previsione 2022-2024.

Sul punto, la relazione tecnico-finanziaria precisa: *“Le prestazioni di assistenza psicologica risultano essere incluse nei L.E.A. e la copertura dei costi derivanti da tale tipo di assistenza sarà assicurata alle Aziende U.S.L. attraverso l'assegnazione della quota di Fondo sanitario regionale indistinto. (Omissis) Si fa riferimento alle risorse del capitolo 25001, "Spese correnti livello di assistenza territoriale", cui si aggiungono le risorse del fondo sanitario vincolato di cui al capitolo 24356 "Obiettivi di carattere prioritario del PSN, assistenza sanitaria agli stranieri irregolari, esclusività del rapporto del personale dirigente del SSN e altre risorse di fondo sanitario vincolato" disponibili tra gli accantonamenti della G.S.A. al 31/12/2021.”*

Al riguardo, con nota *prot.* n. 4861/2023, il Magistrato istruttore manifestava perplessità sui mezzi di copertura impiegati in quanto non apparivano coerenti con il principio di copertura e con la disciplina di cui alla l. n. 196/2009.

A riscontro (nota *prot.* n. 4935/2023), il Consiglio regionale ha riportato un estratto di una memoria di replica ai rilievi formulati dal Ministero dell'Economia e delle finanze e dal Ministero della Salute sulla legge in discorso ai sensi dell'art. 127 Cost. Di seguito, i passaggi riportati: *“A tale riguardo, questo Ufficio ritiene di dover precisare che le attività svolte dallo psicologo di base rientrano interamente nell'ambito dei LEA, quali disciplinati dall'ordinamento statale. Nello specifico, rientrano nei LEA le prestazioni di assistenza specialistica ambulatoriale di cui all'allegato 4 del d.p.c.m. 12 gennaio 2017, allegato non ancora entrato in vigore per la mancata emanazione del decreto ministeriale chiamato a definire le tariffe massime delle prestazioni. Come correttamente ricostruito nella nota del Ministero della Salute, nelle more del provvedimento di determinazione delle tariffe continua ad applicarsi, ai sensi dell'art. 64 del d.p.c.m. 12 gennaio 2017, il previgente decreto*

ministeriale 22 luglio 1996 (Prestazioni di assistenza specialistica ambulatoriale erogabili nell'ambito del Servizio sanitario nazionale e relative tariffe). Quindi, il setting delle prestazioni di assistenza psicologica ambulatoriale rientranti nei LEA è costituito, in virtù del combinato disposto degli atti ora richiamati, dalle seguenti prestazioni: 94.09 colloquio psicologico clinico; 94.3 psicoterapia individuale; 94.42 psicoterapia familiare; 94.44 psicoterapia di gruppo. Il servizio di psicologia di base istituito dalla l.r. 39/2022 è preordinato a garantire i setting di cura previsti per l'assistenza specialistica ambulatoriale dal succitato d.m. 22 luglio 1996. La legge regionale assume infatti quale suo presupposto la piena coincidenza fra le funzioni dello psicologo di base e gli attuali LEA. La ratio della legge regionale non può essere che questa. A suffragio di ciò si richiama anche la relativa relazione tecnico-finanziaria, nella quale si evidenzia che le prestazioni di assistenza psicologica di cui trattasi sono quelle incluse nei LEA. Ed è su questa base che la norma finanziaria (art. 6) imputa gli oneri derivanti dalla legge regionale su risorse destinate al finanziamento ordinario corrente per la garanzia dei LEA".

Tanto premesso, il Collegio prende atto delle controdeduzioni prodotte in sede istruttoria, ritenendo, tuttavia, opportuno svolgere alcune considerazioni di carattere generale su tale tipologia di operazione di copertura.

Più in dettaglio, questa Corte rammenta che il fondo sanitario può essere utilizzato a copertura per far fronte alle sole spese per cui l'ordinamento ne prevede la finanziabilità. La giurisprudenza costituzionale è granitica nel ritenere che il d.lgs. n. 118/2011 (in particolare, l'art. 20) stabilisce condizioni indefettibili nella individuazione e allocazione delle risorse inerenti ai livelli essenziali delle prestazioni, con *"l'impossibilità di destinare risorse correnti, specificamente allocate in bilancio per il finanziamento dei LEA, a spese, pur sempre di natura sanitaria, ma diverse da quelle quantificate per la copertura di questi ultimi"* (Corte cost., sentenze n. 132/2021 e n. 197/2019).

Infine, gli oneri annui a regime, derivanti dalla l.r. n. 39/2022, sono quantificati nella relazione tecnica in euro 350.000,00, a cui si fa fronte con la legge di bilancio e alla quale si rinvia come mezzo di copertura. Per quanto concerne la quantificazione degli oneri valgono le medesime criticità viste con riferimento agli oneri per le annualità 2023-2024.

In considerazione di quanto precede, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata in ordine alla quantificazione degli oneri non risulti pienamente coerente al principio di copertura finanziaria ex art. 81 Cost. ed alle correlate previsioni di cui all'art. 17 e ss. della l. n. 196/2009.

L.R. n. 39	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2023							
Art. 1	SI	€ 350.000,00	€ 350.000,00				
2024							
Art. 1	SI	€ 350.000,00	€ 350.000,00				
Totale 2023-2024		€ 700.000,00	€ 700.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Oneri a regime							
Art. 1	SI	€ 350.000,00				€ 350.000,00	

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 39/2022

6.5.10 L.R. 28 novembre 2022, n. 40

La l.r. n. 40/2022 *Interventi normativi collegati alla terza variazione al bilancio di previsione finanziario 2022 – 2024* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 28 novembre 2022, n. 40, consta di n. 55 articoli ed è corredata dalla relazione illustrativa, dalla relazione tecnico-normativa e dalla relazione tecnico-finanziaria.

Durante l'iter legislativo sono stati approvati gli emendamenti n. 15.058/2.6, n. 15.059/2.6, n. 15.060/2.6, n. 15.061/2.6. Tali emendamenti sono corredate delle relazioni illustrative e tecnico-finanziaria.

In via preliminare, occorre precisare che la l.r. n. 40/2022 non è onerosa con riguardo alle sole disposizioni recate dagli artt. 38, 52 e 53. In tal senso depongono la relazione tecnico-finanziaria, ove viene dato conto dell'assenza di oneri, e l'art. 54, comma 1, il quale recita: *"Dall'attuazione degli articoli 38, 52 e 53 non derivano nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale"*.

Le restanti disposizioni determinano una pluralità di effetti finanziari sul bilancio regionale. Sotto il profilo della "morfologia giuridica", questi ultimi sono ascrivibili, in prevalenza alla categoria "fattore legislativo". Tale qualificazione trova parziale rispondenza nella catalogazione operata anche dalla relazione tecnico-finanziaria.

In ordine alla quantificazione degli effetti finanziari nuovi o aggiuntivi recati dagli interventi normativi, la legge regionale stima: *i)* gli oneri ex art. 2, in euro 7.000.000,00 per l'anno 2023 e 4.000.000,00 per l'anno 2024; *ii)* gli oneri ex art. 5, in euro 522.943,44 per l'anno 2023 e in 1.225.419,66 per l'anno 2024; *iii)* gli oneri ex art. 6, in 200.000,00 per l'anno 2023 e 100.000,00 per l'anno 2024; *iv)* gli oneri ex art. 7, in euro 3.500.000,00 per l'anno 2023; *v)* gli oneri ex art. 8, in

euro 3.200.000,00 per l'anno 2023; *vi*) gli oneri ex art. 9, in 2.000.000,00 per l'anno 2024; *vii*) gli oneri ex art. 10, in euro 16.057.624,30 per l'anno 2022, in 19.781.218,71 per l'anno 2023 e in 10.161.156,99 per l'anno 2024; *viii*) gli oneri ex art. 11, in euro 800.000,00 per l'anno 2023; *ix*) gli oneri ex art. 12, in 2.500.000,00 per l'anno 2023; *x*) gli oneri ex art. 13, in euro 20.000,00 per l'anno 2023; *xi*) gli oneri ex art. 14, in euro 1.500.000,00 per l'anno 2024; *xii*) gli oneri ex art. 15, in euro 2.500.000,00 per l'anno 2023; *xiii*) gli oneri ex art. 18, in euro 243.099,58 per l'anno 2024; *xiv*) gli oneri ex art. 19, in euro 1.000.000,00 per l'anno 2023 e 3.000.000,00 per l'anno 2024; *xv*) gli oneri ex art. 20, in euro 170.000,00 per l'anno 2023 e 255.000,00 per l'anno 2024; *xvi*) gli oneri ex art. 22, in euro 700.000,00 per l'anno 2023; *xvii*) gli oneri ex art. 23, in euro 390.333,33 per l'anno 2023 e 960.000,00 per l'anno 2024; *xviii*) gli oneri ex art. 24, in euro 4.471.375,88 per l'anno 2023; *xix*) gli oneri ex art. 25, in euro 3.852.387,73 per l'anno 2023; *xx*) gli oneri ex art. 26, in euro 1.152.774,40 per l'anno 2023; *xxi*) gli oneri ex art. 27, in euro 1.200.000,00 per l'anno 2023; *xxii*) gli oneri ex art. 29, in euro 1.500.000,00 per l'anno 2023 e 1.000.000,00 per l'anno 2024; *xxiii*) gli oneri ex art. 30, in euro 800.000,00 per l'anno 2023; *xxiv*) gli oneri ex art. 32, in euro 1.500.000,00 per l'anno 2023; *xxv*) gli oneri ex art. 33, in euro 500.000,00 per l'anno 2023; *xxvi*) gli oneri ex art. 34, in euro 200.000,00 per l'anno 2023 e 200.000,00 per l'anno 2024; *xxvii*) gli oneri ex art. 35, in euro 80.000,00 per l'anno 2023; *xxviii*) per gli oneri ex art. 36 in euro 80.000,00 per l'anno 2023; *xix*) gli oneri ex art. 37, in euro 3.600.000,00 per l'anno 2023 e euro 8.400.000,00 per l'anno 2024; *xx*) gli oneri ex art. 39, in euro 48.000 per l'anno 2022; *xxi*) gli oneri ex art. 40, in euro 110.000 per l'anno 2022; *xxii*) gli oneri ex art. 41, in euro 600.000 per l'anno 2023 e 900.000 per l'anno 2024; *xxiii*) gli oneri ex art. 42, in euro 545.000,00 per l'anno 2024; *xxiv*) gli oneri ex art. 43, in euro 1.000.000,00 per l'anno 2022; *xxv*) gli oneri ex art. 44, in euro 60.000 per l'anno 2022, 440.000,00 per l'anno 2023 e 500.000,00 per l'anno 2024; *xxvi*) gli oneri ex art. 45, in euro 352.000,00 per l'anno 2023 e 528.000,00 per l'anno 2024; *xxvii*) gli oneri ex art. 46, in euro 500.000,00 per l'anno 2023 e 300.000,00 per l'anno 2024; *xxviii*) gli oneri ex art. 47, in euro 660.000,00 per l'anno 2022; *xxix*) gli oneri ex art. 48, in euro 600.000,00 per l'anno 2023 e 1.500.000,00 per l'anno 2024; *xxx*) gli oneri ex art. 49, in euro 450.000,00 per l'anno 2023; *xxxi*) gli oneri ex art. 50, in euro 200.000,00 per l'anno 2022; *xxxii*) gli oneri ex art. 51, in euro 313.000,00 per l'anno 2023.

Nella relazione tecnico-finanziaria viene altresì rappresentato il procedimento di quantificazione degli oneri mediante generico riferimento a dati storici ovvero alla

progettazione/ documentazione fornita dalle amministrazioni locali beneficiarie; in altri casi, il contenuto della relazione tecnico finanziaria non è sufficientemente dettagliato, precludendo una compiuta valutazione della metodologia di stima impiegata.

Sotto il profilo della copertura degli oneri, si rileva che questa viene garantita attraverso le variazioni contestualmente apportate al bilancio in corso di gestione attraverso la l.r. n. 41/2022, *“Bilancio di previsione finanziario 2022- 2024. Terza variazione”*.

In sede istruttoria (nota prot. n. 4861/2023), sono stati richiesti chiarimenti in merito alle modalità di copertura dell'onere associato agli artt. 43, 47, 49 e 50.

Sul punto, la Giunta regionale (nota prot. n. 4930/2023) in ordine alle coperture degli oneri ex artt. 43 e 47 ha precisato che come *“già evidenziato in precedenza la copertura di tali oneri di natura corrente, non è individuabile in una specifica altra minore spesa o maggiore entrata ma, secondo il principio di unità del bilancio le spese sono complessivamente finanziate dall'insieme delle entrate e comunque, a parità di entrate complessive, l'incremento di una o più voci della spesa trova copertura in riduzioni di altre voci di spesa”*. Con riguardo, invece, agli oneri di parte capitale derivanti dagli artt. 49 e 50 ha evidenziato che la copertura finanziaria degli interventi è avvenuta con risorse libere regionali non derivanti da indebitamento, indicando altresì i capitoli di bilancio.

Tanto precisato, la disamina della relazione illustrativa, allegata alla l.r. n. 41/2022 consente una verifica solo parziale di coerenza tra gli interventi di spesa alla base delle variazioni dalla stessa disposte e quelli attuati con la l.r. n. 40/2022, nonché dei relativi profili finanziari. Non in tutti i casi è possibile, infatti, ricostruire nella nota illustrativa le variazioni di bilancio relative alle singole autorizzazioni di spesa, essendo le prime espresse in via aggregata per programma, soprattutto nei casi di rimodulazione orizzontale della spesa.

La ricostruzione delle disposizioni onerose porta ad evidenziare che la l.r. n. 40/2022, nel triennio 2022-2024, determina spese aggiuntive per complessivi 119.929.334,02 euro; esse trovano riconoscimento finanziario nella contestuale legge di variazione del bilancio, all'interno della quale detti oneri ottengono copertura nell'insieme degli interventi ivi disposti.

La modalità di copertura utilizzata, fondata su due provvedimenti legislativi separati (uno finalizzato ad autorizzare la spesa e l'altro volto a garantire le necessarie risorse finanziarie nel quadro più ampio delle variazioni apportate al bilancio), non consente di stilare una corrispondenza diretta tra singolo onere o specifica copertura, fatta salva l'ipotesi in cui ciò sia chiaramente espresso nella relazione tecnica. Tale condizione si verifica frequentemente nei

casi di rimodulazione orizzontale di spese di parte capitale per le quali la copertura nell'anno di riprogrammazione della spesa avviene dichiaratamente mediante ricorso all'indebitamento. Nelle altre fattispecie, in cui come detto non può rintracciarsi una relazione specifica onere-copertura, per quanto di rilievo in questa sede si evidenzia che la relazione illustrativa alla l.r. n. 41/2022 precisa che *“alla copertura delle maggiori spese si provvede tramite l'utilizzo di accantonamenti di bilancio nell'ambito dei fondi riserva e con le riduzioni di spesa di natura corrente, il cui stanziamento non risulta esigibile entro il termine del corrente esercizio”*. Inoltre, l'operazione di variazione di bilancio *“si completa con l'effettuazione di storni compensativi nell'ambito delle varie missioni e programmi di spesa tali da non alterare i volumi complessivi di bilancio”*. Alla luce delle richiamate precisazioni e tenendo in considerazione che il ricorso ai fondi di riserva è in via generale legato alle spese aventi natura obbligatoria e imprevista, a titolo di semplificazione metodologica per la presente analisi, può ritenersi che i maggiori oneri in discorso trovino complessivamente copertura attraverso riduzioni di altre spese.

Infine, il Collegio ritiene di dover formulare alcune osservazioni con riguardo ai potenziali effetti finanziari derivanti dall'art. 38 della legge regionale in discorso. Tale previsione autorizza la Giunta regionale ad acquisire una partecipazione indiretta nella NewCo Sesta Lab a seguito dello scorporo del ramo d'azienda Sesta Lab, dalla medesima Co.Svi.G S.c.r.l. Più in dettaglio, l'operazione societaria presupposta attiene alla costituzione di una NewCo (Sesta Lab s.r.l. unipersonale) il cui capitale sociale sarà interamente sottoscritto da Co.Svi.G. S.c.r.l. (società a controllo pubblico) con conferimento in natura (attività di ricerca e sviluppo sperimentale nel campo delle scienze naturali e dell'ingegneria, per lo sviluppo applicativo della generazione di energia da turbine a gas, facente capo al ramo Sesta Lab) e conseguente acquisto, da parte della Regione Toscana (socio di Co.Svi.G. S.c.r.l.), di una partecipazione indiretta nella società costituenda.

Il legislatore regionale motiva apoditticamente la neutralità della previsione, limitandosi a precisare che l'operazione non comporta oneri a carico del bilancio regionale.

Come noto anche all'Amministrazione (cfr. relazione illustrativa), la vicenda societaria *de qua* è stata sottoposta ai sensi dell'art. 5 T.U.S.P. alla cognizione di questa Corte da parte di alcuni Comuni. In tale sede, la Sezione ha avuto modo di evidenziare che, sebbene l'operazione non risultasse produrre esborsi diretti ed immediati a carico del bilancio della specifica amministrazione interessata, ciò non esclude, in una prospettiva più ampia, effetti finanziari

indiretti per l'Ente. Nello Studio di fattibilità prodotto veniva, infatti, evidenziata, da un lato, la perdita di esercizio che, secondo le stime previsionali, Co.Svi.G S.c.r.l. avrebbe conseguito nell'esercizio 2022, con conseguente onere per l'Ente socio di procedere ai necessari accantonamenti a fondo perdite ex art. 21 TUSP; dall'altro, lo Studio di fattibilità segnalava altresì che l'operazione in esame presentava alcune criticità finanziarie per la società consortile, rispetto alle quali i profili di potenziale onerosità per i soci non erano stati adeguatamente indagati. (cfr. *ex plurimis*, Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 222/2022/PASP, n. 223/2022/PASP, n. 224/2022/PASP, n. 225/2022/PASP).

Pertanto, la relazione tecnico-finanziaria avrebbe dovuto dettagliatamente descrivere l'impatto della operazione sul bilancio regionale.

In disparte le considerazioni che precedono, questa Sezione ha altresì ritenuto, tra le altre, che l'oggetto sociale della costituenda società (sostanzialmente consistente in attività di ricerca) non risultasse immediatamente riconducibile alle finalità istituzionali di un ente ex art. 4 T.U.S.P. Al riguardo, è d'uopo rammentare che l'operazione è stata altresì sottoposta allo scrutinio dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato per l'esercizio delle rispettive competenze. Sul punto, quest'ultima ha, in particolare, affermato che *"(omissis) l'operazione, all'esito della quale l'attività di ricerca di Sesta Lab verrà offerta sul mercato a terzi, ai quali potrebbe essere anche ceduta, è idonea ad alterare gli assetti del mercato dei servizi di ricerca applicata allo sviluppo della geotermia, in quanto conferisce a Sesta Lab un indebito vantaggio competitivo, grazie alle risorse pubbliche di cui dispone"* (così, Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato, parere del 25 novembre 2022, AS1871, in Bollettino n. 46 del 27 dicembre 2022, pag. 67).

Peraltro, la circostanza che l'Amministrazione regionale abbia deciso di provvedere all'acquisizione della partecipazione indiretta attraverso lo strumento legislativo ha precluso ogni esame da parte di questa Sezione ai sensi e per gli effetti dell'art. 5 T.U.S.P.

Il Collegio richiama l'attenzione sulla circostanza che, come ribadito anche recentemente dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 110/2023, il TUSP stabilisce, *"tra l'altro, principi fondamentali in materia di coordinamento della finanza pubblica, «trattandosi di norme che, in linea con le disposizioni in materia di riduzione del costo della pubblica amministrazione (cosiddetta spending review), pongono misure finalizzate alla previsione e al contenimento delle spese della società a controllo pubblico per il loro funzionamento» (sentenza n. 194 del 2020, punto 13.1. del Considerato in diritto)"*.

Peraltro, il Collegio non ignora che la Regione Toscana si è dotata di una disciplina specifica in materia di organi competenti ad adottare gli atti di costituzione e/o acquisizione di partecipazioni societarie. Il riferimento è alla l.r. n. 20/2008 recante *“Disciplina della partecipazione regionale a società, associazioni, fondazioni e altri organismi di diritto privato, ai sensi dell'articolo 51, comma 1 dello Statuto. Norme in materia di componenti degli organi amministrativi delle società a partecipazione regionale”*; il testo legislativo individua il Consiglio regionale quale organo competente a deliberare la costituzione di una nuova società (art. 10) ovvero la partecipazione ad una società già esistente (art. 9). In particolare, è previsto che il Consiglio regionale assuma tali determinazioni attraverso gli atti di programmazione di cui all'articolo 10 della L.R. n. 49/1999 (attualmente sostituito dalla l.r. n. 1/2015), individuando, non solo l'entità della partecipazione ed i conseguenti oneri finanziari a carico del bilancio regionale, ma dando anche espressamente atto del rispetto dei principi di cui all'art. 3 (ossia, coerenza con gli obiettivi delle politiche regionali stabiliti negli atti di programmazione, rispetto del principio di sussidiarietà di cui all'articolo 59 dello Statuto, divieto di detenere partecipazioni, anche di minoranza, in società aventi per oggetto produzione di beni o di servizi non strettamente necessari per perseguire le proprie finalità istituzionali).

Tuttavia, nel caso di specie la Regione non ha seguito la procedura *“amministrativa”* delineata nel citato corpus normativo, avendo optato per un differente percorso.

Da ultimo, sebbene esuli dalla presente relazione ogni valutazione circa il rispetto della normativa in materia di aiuti di stato, si rammenta che la potestà legislativa regionale deve essere esercitata nel pieno rispetto del quadro costituzionale di cui all'art. 117, ivi inclusi i vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario, anche in ragione dei potenziali riflessi sul principio di copertura ex art. 81 Cost. (*ex plurimis* Corte cost., sentenza, n. 196/2018).

L.R. n. 40	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2022							
Art. 2				€ 11.000.000,00*			
Art. 5				€ 1.748.363,10*			
Art. 6				€ 300.000,00*			
Art. 7				€ 3.500.000,00*			
Art. 8				€ 3.200.000,00*			
Art. 10	SI	€ 16.057.624,30			€ 16.057.624,30		
Art. 11				€ 800.000,00*			
Art. 12				€ 2.500.000,00*			
Art. 13				€ 20.000,00*			
Art. 14				€ 500.000,00*			
Art. 15				€ 2.500.000,00*			
Art. 18				€ 243.099,58*			

Corte dei conti | Relazione sulla copertura delle leggi di spesa 2022

Art. 19				€ 4.000.000,00*			
Art. 20				€ 425.000,00*			
Art. 22				€ 700.000,00*			
Art. 23				€ 1.350.333,33*			
Art. 24				€ 4.471.375,88*			
Art. 25				€ 3.852.387,73*			
Art. 26				€ 1.152.774,40*			
Art. 27				€ 1.200.000,00*			
Art. 29				€ 2.500.000,00*			
Art. 30				€ 800.000,00*			
Art. 32				€ 1.500.000,00*			
Art. 33				€ 500.000,00*			
Art. 34				€ 400.000,00*			
Art. 35				€ 80.000,00*			
Art. 36				€ 80.000,00*			
Art. 39	SI	€ 48.000,00			€ 48.000,00		
Art. 40	SI	€ 110.000,00			€ 110.000,00		
Art. 43	SI	€ 1.000.000,00		€ 1.000.000,00			
Art. 44	SI	€ 60.000,00			€ 60.000,00		
Art. 47	SI	€ 660.000,00		€ 660.000,00			
Art. 50	SI	€ 200.000,00		€ 200.000,00			
2023							
Art. 2	SI	€ 7.000.000,00*					
Art. 5	SI	€ 522.943,44*					
Art. 6	SI	€ 200.000,00*					
Art. 7	SI	€ 3.500.000,00*					
Art. 8	SI	€ 3.200.000,00*					
Art. 9				€ 2.000.000,00			
Art. 10	SI	€ 19.781.218,71*			€ 19.781.218,71		
Art. 11	SI	€ 800.000,00*					
Art. 12	SI	€ 2.500.000,00*					
Art. 13	SI	€ 20.000,00*					
Art. 14				€ 1.000.000,00			
Art. 15	SI	€ 2.500.000,00*					
Art. 19	SI	€ 1.000.000,00*					
Art. 20	SI	€ 170.000,00*					
Art. 22	SI	€ 700.000,00*					
Art. 23	SI	€ 390.333,33*					
Art. 24	SI	€ 4.471.375,88*					
Art. 25	SI	€ 3.852.387,73*					
Art. 26	SI	€ 1.152.774,40*					
Art. 27	SI	€ 1.200.000,00*					
Art. 29	SI	€ 1.500.000,00*					
Art. 30	SI	€ 800.000,00*					
Art. 32	SI	€ 1.500.000,00*					
Art. 33	SI	€ 500.000,00*					
Art. 34	SI	€ 200.000,00*					
Art. 35	SI	€ 80.000,00*					
Art. 36	SI	€ 80.000,00*					
Art. 37	SI	€ 3.600.000,00		€ 400.000,00	€ 3.200.000,00		
Art. 41	SI	€ 600.000,00			€ 600.000,00		
Art. 44	SI	€ 440.000,00			€ 440.000,00		
Art. 45	SI	€ 352.000,00			€ 352.000,00		
Art. 46	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 48	SI	€ 600.000,00			€ 600.000,00		
Art. 49	SI	€ 450.000,00		€ 450.000,00			
Art. 51	SI	€ 313.000,00			€ 313.000,00		
2024							
Art. 2	SI	€ 4.000.000,00*					
Art. 5	SI	€ 1.225.419,66*					
Art. 6	SI	€ 100.000,00*					
Art. 9	SI	€ 2.000.000,00*					
Art. 10	SI	€ 10.161.156,99			€ 10.161.156,99		
Art. 14	SI	€ 1.500.000,00*					

Art. 18	SI	€ 243.099,58*					
Art. 19	SI	€ 3.000.000,00*					
Art. 20	SI	€ 255.000,00*					
Art. 23	SI	€ 960.000,00*					
Art. 29	SI	€ 1.000.000,00*					
Art. 34	SI	€ 200.000,00*					
Art. 37	SI	€ 8.400.000,00		€ 400.000,00	€ 8.000.000,00		
Art. 41	SI	€ 900.000,00			€ 900.000,00		
Art. 42	SI	€ 545.000,00			€ 545.000,00		
Art. 44	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 45	SI	€ 528.000,00			€ 528.000,00		
Art. 46	SI	€ 300.000,00			€ 300.000,00		
Art. 48	SI	€ 1.500.000,00			€ 1.500.000,00		
Totale 2022-2024		€ 119.929.334,02	€ 0,00	€ 55.433.334,02	€ 64.496.000,00	€ 0,00	€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 40/2022 e Relazione Illustrativa, allegata alla l.r. n. 41/2022. * Si tratta di rimodulazioni di spese orizzontali in base al cronoprogramma.

6.5.11 L.R. 28 novembre 2022, n. 42

La l.r. n. 42/2022 *Promozione e sostegno delle comunità energetiche rinnovabili* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 28 novembre 2022, n. 58, consta di 9 articoli ed è corredata della relazione illustrativa e della relazione tecnico-finanziaria.

Durante l'iter legislativo è stato approvato l'emendamento n. 15.048/2.6 al testo unificato delle proposte di legge n. 133, n. 137 e n. 139. L'emendamento reca, nel medesimo atto, una sintetica relazione sulle singole finalità delle proposte emendative; tuttavia, non risulta munito della relazione tecnico-finanziaria, come richiesto dall'art. 17, commi 1 e 2, lett. d) della l.r. n. 1/2015. Ad ogni buon fine, si osserva che l'emendamento n. 15.048/2.6 non comporta oneri finanziari. Con la l.r. n. 42/2022, in coerenza con il percorso già avviato con la deliberazione della Giunta regionale 21 marzo 2022, n. 336 (*Promozione delle Comunità Energetiche*), la Regione intende dare ulteriore impulso alla promozione delle comunità energetiche rinnovabili (d'ora in poi, anche, CER) quali punti focali della transizione energetica e strumenti fondamentali per la creazione di nuovi modelli di economia sostenibile, nonché come efficace contributo al conseguimento degli obiettivi del "Green New Deal Europeo".

A tal fine, il testo legislativo: *i*) individua le attività di promozione e sostegno delle CER (ossia, l'erogazione di contributi e strumenti finanziari nella fase di costituzione e predisposizione dei progetti degli impianti di produzione e accumulo dell'energia; la promozione di iniziative per la formazione e il rafforzamento delle competenze degli enti locali e delle diverse professionalità coinvolte nelle procedure di avvio, costituzione, gestione ed animazione delle CER; la sottoscrizione di accordi con l'Associazione nazionale dei comuni italiani (ANCI) della Toscana, il Gestore servizi energetici (GSE) S.p.A., Terna - Rete elettrica nazionale S.p.A., il

Ministero dell’Ambiente e della sicurezza energetica e ulteriori soggetti; la promozione di attività di animazione e diffusione delle CER (art. 3); *ii*) indica i criteri di priorità per l’attribuzione dei contributi e degli strumenti finanziari (art. 4); *iii*) istituisce e disciplina la piattaforma delle CER toscane, quale strumento di raccolta di tutte le informazioni in merito alle CER (art. 5); *iv*) attribuisce al Comitato scientifico per la transizione ecologica di cui all’art. 5 della l.r. n. 35/2022 (Istituzione del piano regionale per la transizione ecologica “PRTE”) il compito di assicurare il supporto scientifico in materia di promozione delle CER (art. 6); *v*) prevede la cd. clausola valutativa, attribuendo al Consiglio regionale il compito di monitorare l’attuazione della legge e di verificarne i risultati conseguiti, formulando indirizzi alla Giunta regionale, la quale, a sua volta, è tenuta alla trasmissione di una relazione annuale alla commissione consiliare competente (art. 7).

In via preliminare, occorre precisare che la l.r. n. 42/2022 deve ritenersi onerosa solo con riguardo all’art. 3, comma 1, lettera a). Risultano invece neutrali sotto il profilo finanziario le altre disposizioni, in ragione del loro contenuto - di tipo meramente programmatico o definitorio in alcuni casi (artt. 1 e 2), ordinamentale/procedurale in altri (artt. 4 e 7) - ovvero in quanto si ritiene che dalle previsioni non derivino nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale, trovando copertura nell’ambito delle risorse umane e strumentali già in disponibilità dell’Ente regionale (art. 3, c. 1, lett. b, c, d; artt. 5 e 6). Al riguardo, la l.r. n. 42/2021 reca la clausola di invarianza finanziaria solo con riguardo all’art. 3, c. 1 lett. b, c, d, nonché agli artt. 5 e 6.

Nella relazione tecnico-finanziaria viene dato conto della neutralità finanziaria delle sole disposizioni da ultimo citate, precisando che: *“La norma finanziaria dispone che dall’attuazione dell’articolo 3, commi 1, lettere b) c) e d) e dagli articoli 5 e 6 non derivino nuovi o maggiori oneri. Ciò in quanto trattasi di iniziative per le quali non è previsto alcun costo a carico del bilancio regionale, ma solo attività di supporto e promozione da svolgere attraverso le strutture gestionali già esistenti presso la Giunta e ARRR Spa, società in house della Regione. Infatti, per quanto riguarda la lettera b) non si prevede il finanziamento diretto di corsi di formazione bensì di ampliare il catalogo dell’offerta formativa già previsto dalla LR 32/2002 pertanto tali corsi faranno parte integrante del sistema regionale dell’offerta formativa senza comportare nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale. Per quanto riguarda la lettera c) gli accordi saranno diretti ad assicurare la collaborazione ed il coordinamento tra i vari attori istituzionali senza la necessità del ricorso da parte della Regione alla concessione nei confronti*

degli stessi di finanziamenti specifici. La lettera d) fa riferimento ad un'attività di animazione che la Giunta regionale con DGR 336/2022 ha già avviato per il tramite della propria società in house ARRR Spa la quale vi provvede con il personale, gli strumenti e le risorse già a sua disposizione, senza pertanto la necessità finanziamenti aggiuntivi. L'articolo 5 riguarda l'istituzione della piattaforma delle comunità energetiche. Anche tale piattaforma, in coerenza con quanto previsto dalla DGR 336/2022, sarà realizzata da ARRR con il personale, le risorse e gli strumenti già esistenti pertanto senza nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale. Anche per il Comitato scientifico richiamato dall'articolo 6 non vi sono oneri aggiuntivi rispetto a quanto previsto dalla legge regionale 11 ottobre 2022 n. 35".

Preso atto di quanto sopra, il Collegio richiama l'attenzione sulla necessità di fornire, in sede di relazione tecnico-finanziaria, una motivazione accurata e completa atta a dare evidenza dell'assenza di oneri a carico del bilancio regionale con riferimento a tutte le disposizioni finanziariamente neutrali. Nel caso di specie, la relazione tecnico-finanziaria non esplicita alcuna valutazione sull'assenza di effetti finanziari per le restanti previsioni non onerose; ciononostante questa Corte ritiene che tale carenza non abbia inciso, sotto il profilo sostanziale, sulla qualificazione in termini di neutralità finanziaria anche delle disposizioni di cui agli artt. 1, 2, 3 c. 2, 4 e 7.

Tanto precisato, si procede all'esame dell'unica disposizione onerosa della l.r. n. 42/2022.

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", gli oneri finanziari derivanti dall'attuazione dell'art. 3, c. 1, lett. a), consistono in contributi di parte corrente, autorizzati da espressa disposizione legislativa, che ne determina l'importo (*i.e.*, 100.000,00 euro annui), considerato quale limite massimo di spesa, ed il periodo di iscrizione in bilancio (annualità 2023 e 2024). Pertanto, secondo la ripartizione delle spese ex art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009, esso presenta le caratteristiche proprie del "fattore legislativo".

Tale qualificazione è sostanzialmente operata anche dalla relazione tecnico-finanziaria nella parte in cui l'onere in esame viene ascritto alla categoria "spese a carattere continuativo e non obbligatorio" ex art. 13, comma 1, lett. a), della l.r. n. 1/2015; rientrano, infatti, in tale tipologia le leggi che stabiliscono direttamente l'ammontare delle spese per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione, da intendersi come limite massimo, indicandone in termini di competenza la relativa copertura, e rinviano alla legge di bilancio la quantificazione dell'onere per gli esercizi successivi (cfr. art. 13, comma 2, della l.r. n. 1/2015).

In punto di quantificazione, l'onere finanziario derivante dall'attuazione delle misure previste dall'art. 3, c. 1, lett. a), è quantificato in 100.000,00 euro per ciascuno degli anni 2023 e 2024.

La relazione tecnico-finanziaria esplicita la metodologia seguita e i criteri di calcolo impiegati per la relativa quantificazione; tuttavia, l'estrema sinteticità della motivazione, soprattutto in riferimento alle voci di costo attribuibili a ciascuna delle attività incentivabili individuate, non consente di apprezzare l'effettiva correttezza del metodo impiegato.

Si richiama, pertanto, l'attenzione sulla necessità, in sede di redazione della relazione tecnica, di dettagliare in modo analitico il progetto elaborato dall'Amministrazione, valutando i criteri di impiego delle somme stanziare e la congruità delle risorse rispetto alla finalità perseguita dalla norma; ciò appare ancor più necessario nei casi di costruzione dell'onere come tetto di spesa. Tale tipologia di onere comporta, infatti, la cessazione dell'attuazione della misura al raggiungimento del limite massimo di spesa autorizzato, fatto salvo il rifinanziamento (cfr. *ex plurimis* Corte dei conti, Sezioni riunite in sede di controllo, deliberazione n. 9/SSRRCO/RQ/2020; Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Toscana deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ); pertanto, una non corretta determinazione dello stesso potrebbe minare anche l'attuazione della politica pubblica di cui l'onere è manifestazione finanziaria.

La copertura degli oneri scaturenti dalla l.r. n. 42/2022 viene reperita tramite le risorse stanziare sulla Missione 17 "*Energia e diversificazione delle fonti energetiche*", Programma 01 "*Fonti energetiche*", Titolo 1 "*Spese correnti*" del bilancio di previsione 2022 - 2024, annualità 2023 e 2024 (art. 8, c. 2). A tal fine, l'art. 8, c. 3, apporta la seguente variazione al bilancio di previsione 2022-2024, annualità 2023 e 2024, per la sola competenza, di uguale importo: in diminuzione, Missione 20 "*Fondi e accantonamenti*", Programma 03 "*Altri fondi*", Titolo 1 "*Spese correnti*" per euro 100.000,00; in aumento, Missione 17 "*Energia e diversificazione delle fonti energetiche*", Programma 01 "*Fonti energetiche*", Titolo 1 "*Spese correnti*" per euro 100.000,00.

In merito ai mezzi di copertura degli oneri scaturenti dall'attuazione della l.r. n. 42/2022, il legislatore regionale impiega dunque la tecnica di utilizzo delle risorse appositamente accantonate sul fondo speciale per i nuovi provvedimenti legislativi del bilancio previsionale 2022-2024 (l.r. n. 56/2021, pubblicato sul BURT n. 110/2021). In particolare, l'allegato G citato è stato integrato con l'allegato I "*Elenco dei nuovi provvedimenti legislativi finanziabili con i fondi speciali*" dall'art. 8 della l.r. n. 41/2022 "*Bilancio di previsione finanziario 2022 - 2024. Terza*

variazione. Modifiche alla l.r. 25/2022"; la legge in esame figura tra le proposte legislative per cui risulta accantonato al fondo speciale ex art. 49 citato un importo pari a 100.000,00 euro per spesa corrente per gli esercizi 2023 e 2024. Infine, gli oneri annui a regime, derivanti dalla l.r. n. 24/2022, sono quantificati nella relazione tecnica in euro 100.000,00, a cui si fa fronte con la legge di bilancio come mezzo di copertura. Tale modalità è pienamente in linea con l'art. 38 del d.lgs. n. 118/2011, alla stregua del quale le leggi regionali che prevedono spese a carattere continuativo quantificano l'onere annuale previsto per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione e indicano l'onere a regime.

In considerazione di quanto precede, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata, sotto il profilo della morfologia giuridica e dei mezzi di copertura sia in linea con il principio di copertura finanziaria ex art. 81 Cost. ed alle correlate previsioni di cui all'art. 17 e ss. della l. n. 196/2009. Permangono, invece, talune criticità con riguardo alla modalità di quantificazione dell'onere per le motivazioni su espresse.

L.R. n. 42	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2023							
Art 3, c. 1, lett. a)	SI	€ 100.000,00	€ 100.000,00				
2024							
Art 3, c. 1, lett. a)	SI	€ 100.000,00	€ 100.000,00				
Totale 2023-2024		€ 200.000,00	€ 200.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Oneri a regime							
Art 3, c. 1, lett. a)	SI	€ 100.000,00				€ 100.000,00	

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 42/2022

6.5.12 L.R. 14 dicembre 2022, n. 43

La l.r. n. 43/2022 *Disposizioni per la riduzione temporanea del meccanismo di indicizzazione degli assegni vitalizi dei consiglieri regionali in carica fino alla nona legislatura. Modifiche alla l.r. 3/2009* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 19 dicembre 2022, n. 61, consta di n. 3 articoli ed è corredata della relazione illustrativa e tecnico-finanziaria. Nel corso dell'iter legislativo è stato approvato l'emendamento n. 15866/2.6 del 7 dicembre 2022. Le modifiche conseguenti non hanno prodotto ulteriori effetti finanziari rispetto alla proposta originaria; tuttavia, si rileva la mancanza della relazione tecnico finanziaria di accompagnamento richiesta dall'art. 17, commi 1 e 2, lett. d), della l.r. n. 1/2015.

La legge in questione interviene per calmierare per il triennio 2023-2024-2025 il meccanismo della rivalutazione dei vitalizi in essere previsto dall'art. 10 *octies*, c. 8, della l.r. n. 3/2009. Difatti, la relazione tecnico-finanziaria precisa che *“Dopo alcuni anni caratterizzati da un’inflazione quasi nulla, si è verificata una recente e preoccupante inversione di tendenza, tale che la piena applicazione del meccanismo di indicizzazione previsto dalla legge regionale 3/2009 porterebbe ad un sensibile incremento di spesa e ad un adeguamento degli importi degli assegni non congruo rispetto ad esigenze di sobrietà e risparmio, che permangono nel bilancio regionale, anche in un’ottica solidaristica della collettività tutta; È opportuno dunque procedere alla mitigazione del meccanismo di indicizzazione, contenuto nell’articolo 10 octies della l.r. 3/2009, secondo criteri che non confliggano con ipotetici diritti acquisiti e con il principio di affidamento”*.

Sotto il profilo della *“morfologia giuridica”*, gli oneri finanziari di cui all'art. 1 consistono nella corresponsione di un vitalizio, il cui *“quantum”* è rivalutato da un differente coefficiente di indicizzazione in ragione della fascia di appartenenza (ossia, vitalizi di importo complessivo fino ad euro 1.500,00 mensili; vitalizi di importo complessivamente superiore ad euro 1.500,00, fino ad euro 3.000,00 mensili ; vitalizi di importo complessivamente superiore ad euro 3.000,00 mensili). Nella relazione tecnica, tali oneri vengono correttamente ricondotti alla categoria delle *“spese a carattere obbligatorio”* ex art. 13, comma 1, lett. c) l.r. n. 1/2015. Tale qualificazione è pienamente coerente con la disciplina di cui all'art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009.

In merito alla quantificazione, l'art. 2 della l.r. n. 43/2022 determina gli oneri complessivi derivanti dall'attuazione della legge in esame in 91.000,00 euro annui per gli esercizi 2023 e 2024. La clausola di copertura degli oneri è riferita, pertanto, alla somma dei plurimi effetti finanziari della previsione (ossia, vitalizi di importo complessivo fino ad euro 1.500,00 mensili, vitalizi di importo complessivamente superiore ad euro 1.500,00 fino ad euro 3.000,00 mensili vitalizi di importo complessivamente superiore ad euro 3.000,00 mensili).

Con nota *prot.* n. 4861/2023 il Magistrato istruttore osservava che tale modalità, oltre a comportare uno scarso livello di trasparenza nelle scelte relative all'utilizzo e al reperimento delle risorse pubbliche di cui alla decisione legislativa, non risultava coerente con la legge di contabilità, la quale prevede singole ipotesi di copertura finanziaria ciascuna delle quali riferita ad un onere. Tale scomposizione non era contenuta neanche nella relazione tecnico-finanziaria; difatti, quest'ultima si limita a riferire solo il numero complessivo degli aventi diritto al vitalizio regionale (n. 184), senza fornire indicazioni sulle tre diverse fasce. Venivano altresì

manifestate perplessità sulla copertura dei nuovi e maggiori oneri con le risorse già appostate in bilancio.

A riscontro (nota *prot.* n. 4935/2023), il Consiglio regionale ha fornito precisazioni sulla metodologia di quantificazione impiegata e sulla disponibilità degli stanziamenti indicati a copertura.

Il Collegio prende atto delle controdeduzioni prodotte, richiamando l'attenzione sull'importanza di implementare il contenuto informativo della relazione tecnico-finanziaria. Sotto il profilo delle coperture l'art. 3 della legge in discorso dispone che gli oneri finanziari inerenti alle annualità 2023 e 2024 gravino sulla Missione 1 "Servizi istituzionali, generali e di gestione", Programma 1 "Organi istituzionali", Titolo 1 "Spese correnti" del bilancio di previsione del Consiglio regionale 2022-2023-2024. Al riguardo, il Collegio rammenta come la giurisprudenza, costituzionale e contabile, sia granitica nel ritenere inammissibile la copertura dei nuovi e maggiori oneri con le disponibilità già appostate in bilancio, a meno che, ai sensi dell'art. 17 c. 1, lett. b), della l. n. 196/2009, non si provveda - contestualmente all'indicazione delle risorse di bilancio destinate alla copertura - a ridurre la portata delle autorizzazioni legislative di spesa sottese al dimensionamento delle disponibilità finanziarie già indicate nel bilancio medesimo, modificando dunque il titolo giuridico sottostante lo stanziamento inciso (cfr. *ex plurimis* Corte cost., sentenze n. 244/2020 e n. 141/2014; Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8/2021/SEZAUT/INPR; Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ e n. 111/2022/RQ; Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 77/2021/RQ).

Lo spostamento di risorse da una finalità ad un'altra presuppone altresì sia la dimostrazione della disponibilità degli stanziamenti da cui si attinge, sia soprattutto accurate indicazioni - da fornire in sede di relazione tecnica - sui motivi del mancato utilizzo delle risorse per le finalità cui erano originariamente destinate sulla base della legislazione vigente e sulla eventuale presenza di programmi di spesa che possano determinare la necessità di ulteriori stanziamenti per il loro completamento.

Con riguardo all'annualità 2025, la copertura degli oneri derivanti dall'applicazione della presente legge sarà garantita "con la deliberazione del Consiglio regionale che approva il proprio bilancio di previsione quantificandone il relativo onere" (così, art. 2, c. 2, della l.r. n. 43/2022).

Sul punto, l'art. 38, c. 1, del d.lgs. n. 118/2011, il quale recita *“Le leggi regionali che prevedono spese a carattere continuativo quantificano l'onere annuale previsto per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione e indicano l'onere a regime ovvero, nel caso in cui non si tratti di spese obbligatorie, possono rinviare le quantificazioni dell'onere annuo alla legge di bilancio”*.

Dalla disamina della previsione testé richiamata si evince che, in presenza di oneri inderogabili, la copertura a regime può essere garantita mediante rinvio al bilancio, ferma restando la previa quantificazione dell'effetto finanziario; quest'ultima deve essere effettuata all'atto dell'introduzione dell'onere nuovo o aggiuntivo, anche per gli oneri a carico degli esercizi non compresi nel bilancio di previsione. Ad ogni modo, il Collegio prende atto che la relazione tecnico-finanziaria quantifica l'onere per l'esercizio 2025 in 91.000,00 euro.

Da ultimo, deve essere, altresì, rilevato positivamente la circostanza che il legislatore regionale si sia curato di valutare il complessivo impatto finanziario dell'iniziativa, vagliando anche l'eventuale esistenza di oneri gestionali e organizzativi per l'attuazione delle misure di sostegno in discorso.

Al riguardo, la relazione tecnico-finanziaria - all'esito della valutazione condotta - dà atto dell'inesistenza di tali oneri in quanto la gestione operativa di tutti gli adempimenti amministrativi sarà svolta dalle strutture esistenti.

In considerazione di quanto precede, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata in punto di morfologia degli oneri e quantificazione degli effetti finanziari sia tendenzialmente conforme al principio di copertura finanziaria ex art. 81 Cost. ed alle correlate previsioni di cui all'art. 17 e ss. della l. 196/2009. Permangono alcune criticità, invece, con riguardo al mezzo di copertura impiegato per le argomentazioni su espresse.

L.R. n. 43	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2023							
Art. 2	SI	€ 91.000,00		€ 91.000,00			
2024							
Art. 2		€ 91.000,00		€ 91.000,00			
Totale 2023-2024		€ 182.000,00		€ 182.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
2025 (annualità non compresa nel bilancio di previsione)							
Art. 2	SI	€ 91.000,00				€ 91.000,00	

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 43/2022

6.5.13 L.R. 29 dicembre 2022, n. 48

La l.r. n. 48/2022 *Terme di Montecatini S.p.A. Acquisizione al patrimonio regionale degli immobili denominati "Terme Tettuccio", "Terme Regina" e "Terme Excelsior"* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 30 dicembre 2022, n. 65, consta di n. 2 articoli ed è corredata della relazione illustrativa, della relazione normativa e della relazione tecnico-finanziaria. Durante l'iter legislativo è stato approvato in Commissione l'emendamento n. 16.599/2.6 in ragione della necessità di *"superare le perplessità scaturite dalla scheda di legittimità circa la congruità del prezzo di acquisto come stimato, ancorando l'impegno della Regione all'esito della convalida di stima ai sensi dell'art. 21 della legge regionale sul patrimonio"* (così, relazione illustrativa, emendamento n. 16.599/2.6).

La proposta di legge *"origina da alcuni elementi fattuali che hanno determinato, nello specifico, l'amministrazione regionale a provvedere con uno specifico intervento legislativo. In particolare: la pendenza presso la sezione fallimentare del Tribunale di Pistoia di un procedimento per l'apertura della liquidazione giudiziale della società Terme di Montecatini S.p.A., nel corso del quale è stata presentata dalla suddetta società un'istanza di accesso alla procedura di concordato preventivo ai sensi degli artt. 84 e seg. del decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14 (Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, in attuazione della legge 19 ottobre 2017, n. 155); l'intervenuto accoglimento dell'istanza di cui al punto 1 da parte della competente autorità giudiziaria, che ha assegnato alla società un termine di sessanta giorni per il deposito del piano e della proposta di concordato; l'acquisizione nel 2017, da parte del Comune di Montecatini Terme, della palazzina Regia facente parte del complesso immobiliare delle Terme a fini museali"* (così, relazione tecnico-finanziaria, emendamento n. 16.599/2.6).

La relazione illustrativa precisa altresì che l'intervento è *"volto anche a garantire l'integrità del complesso delle Terme di Montecatini evitando la parziale dispersione di alcuni immobili facenti parte di esso, si situa nel contesto storico e simbolico della città ove il termalismo riveste da sempre un'importanza determinante per l'economia e lo sviluppo turistico ... (omissis) L'intervento – che ha finalità riconducibili alle competenze regionali istituzionali in materia di valorizzazione dei beni culturali nell'ambito della legge regionale 25 febbraio 2010, n. 21 (Testo unico delle disposizioni in materia di beni, istituti e attività culturali) – muove altresì dalla necessità di mantenere vivi – tra i valori immateriali - quelli di una tradizione di vitalità e salute tipico degli usi medici degli anni '30 del '900, il cui significato testimoniale è comunicato, in modo eccellente, nelle forme artistiche e decorative*

proprie del liberty ed è avvalorato dalla continuità delle cure idropiniche svolte in uno scenario unico all'interno dello stesso insediamento urbano circostante".

In questa cornice, la l.r. n. 48/2022 autorizza la Giunta regionale - nell'ambito della procedura di concordato preventivo ex art. 84 del d.l.gs. n. 114/2019 - a formulare una proposta irrevocabile di acquisizione al patrimonio regionale degli immobili denominati "Terme Tettuccio", "Terme Regina" e "Terme Excelsior" di proprietà della società Terme di Montecatini S.p.A. La legge precisa altresì che l'acquisizione avverrà nel rispetto delle disposizioni del d. l.gs. n. 42/2004 (Codice dei beni culturali e del paesaggio) e sarà subordinata all'omologazione del concordato preventivo; da ultimo, il testo normativo dispone che il prezzo di acquisizione degli immobili sarà determinato secondo le modalità previste dall'articolo 21 della l.r. n. 77/2004 (Demanio e patrimonio della Regione Toscana. Modifiche alla legge regionale 21 marzo 2000, n. 39 "Legge forestale della Toscana") e, in ogni caso, la spesa per l'acquisto degli immobili non potrà superare l'importo risultante dalla convalida o attestazione della stima, in conformità al medesimo articolo 21 della l.r. n. 77/2004. Sotto il profilo della "morfologia giuridica", l'onere consiste in una spesa *una tantum* di parte capitale, autorizzati da espressa disposizione legislativa che ne determina l'importo (i.e., 16.400.000,00 euro), considerato quale limite massimo di spesa, ed il periodo di iscrizione in bilancio (i.e., annualità 2023). Pertanto, secondo la ripartizione delle spese ex art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009, esso presenta le caratteristiche proprie del "fattore legislativo". Tale qualificazione trova sostanzialmente riscontro anche nella parte descrittiva della relazione tecnico-finanziaria ("*La spesa ha carattere straordinario ed avente natura di intervento una tantum*"), nonostante, nell'incipit della stessa, l'onere venga ascritto alla categoria "*spese a carattere annuale o pluriennale*" ex art. 13, co. 1, lett. b), della l.r. n. 1/2015. Tale esito - come più volte ribadito nel corso di questa relazione - riflette la circostanza che la l.r. n. 1/2015 prevede un'articolazione delle tipologie di spese non pienamente rispondente a quella dettata dalla disciplina generale contemplata all'art. 21, c. 5, della l. n. 196/2009.

L'art. 2 della l.r. n. 48/2022 quantifica l'onere derivante dall'attuazione della legge in euro 16.400.000,00 per l'anno 2023; la metodologia impiegata per determinare l'impatto finanziario è esplicitata nella relazione tecnico-finanziaria.

In merito ai mezzi di copertura degli oneri scaturenti dall'attuazione della l.r. n. 48/2022, il legislatore regionale impiega la tecnica di utilizzo delle risorse appositamente accantonate sul

fondo speciale per i nuovi provvedimenti legislativi ex art. 49 del d.lgs. n. 118/2011 e art. 15 l.r. n. 1/2015. A tal fine, l'art. 2, c. 2, recita: "Ai fini della copertura degli oneri di cui al comma 1, è autorizzata la seguente variazione al bilancio di previsione 2023 - 2025 per competenza e cassa, di uguale importo: - in diminuzione, Missione 20 "Fondi e accantonamenti", Programma 03 "Altri fondi", Titolo 2 "Spese in conto capitale", per euro 16.400.000,00; - in aumento, Missione 1 "Servizi istituzionali, generali e di gestione", Programma 05 "Gestione dei beni demaniali e patrimoniali", Titolo 2 "Spese in conto capitale" per euro 16.400.000,00".

In particolare, dall'esame dell'allegato G al bilancio previsionale 2023-2025, approvato con la l.r. n. 46/2022, si evince che la legge in esame figura tra le proposte legislative per cui era stato accantonato al fondo speciale ex art. 49 citato un importo pari a 16.400.000,00 euro per spesa in conto capitale per l'esercizio 2023.

Pertanto, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata sia in linea con il principio di copertura finanziaria ex art. 81 Cost., artt. 17 e ss. della l. n. 196/2009 e della corretta applicazione delle previsioni del d.lgs. n. 118/2011 e della l.r. n. 1/2015.

In disparte le considerazioni che precedono, appare utile sottolineare che la legge in esame presenta un contenuto particolare e concreto, ispirato da particolari esigenze, comportante l'attrazione alla sfera legislativa della disciplina di un "oggetto" normalmente rimesso all'esercizio del potere amministrativo (cd. legge-provvedimento).

Il Collegio non ignora che, in assenza nell'ordinamento attuale di una "riserva di amministrazione" opponibile al legislatore, non possa ritenersi preclusa alla legge ordinaria - ivi inclusa alla legislazione regionale - la possibilità di attrarre nella propria sfera di disciplina oggetti o materie normalmente affidate all'azione amministrativa (cfr. *ex plurimis* Corte cost., sentenze n. 231/2014, n. 154/2013, n. 20/2012, n. 270/2010, n. 137/2009, n. 94/2009, n. 241/2008, n. 267/2007, n. 2/1997 e n. 62/1993).

Al contempo, però, deve essere rammentato che, in linea con la consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale, le leggi provvedimento sono ammissibili solo entro i limiti del rispetto del principio della ragionevolezza e non arbitrarietà (cfr. *ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 116/2020, n. 181/2019 e n. 85/2013); tali profili devono essere, pertanto, adeguatamente motivati ed esplicitati nella relazione illustrativa.

L.R. n. 48	Oneri espressi SI/NO	Oneri	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
Art. 1	SI	€ 16.400.000,00	€ 16.400.000,00				
Totale		€ 16.400.000,00	€ 16.400.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 48/2022

