



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 APPROVATE NELL'ANNO 2024**



CORTE DEI CONTI





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 APPROVATE NELL'ANNO 2024**



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 da: Sig.ra Michela Battistini

INDICE

Deliberazione n. 134/2025/RQ.....	I
Sintesi e principali conclusioni	1
1. Premessa.....	14
2. Il principio di copertura finanziaria	16
3. La disciplina generale di riferimento in tema di copertura delle leggi di spesa	18
3.1 La morfologia giuridica degli oneri finanziari	18
3.2 La quantificazione degli oneri finanziari associati ai provvedimenti legislativi	21
3.3 I mezzi di copertura dei nuovi o maggiori oneri nella legislazione statale	26
4. Giurisprudenza costituzionale in materia di copertura di leggi di spesa	30
5. Il principio di copertura nell'ordinamento legislativo e contabile della Regione Toscana.....	37
6. L'applicazione del principio di copertura nell'attività legislativa regionale del 2024.....	52
6.1 Oggetto e modalità del controllo.....	52
6.2 Oneri delle leggi di spesa con impatto sul bilancio regionale: un'analisi dei dati.	53
6.3 Considerazioni generali sulle tecniche di copertura utilizzate	61
6.4 Le leggi non onerose	69
6.5 Le leggi onerose: schede di analisi e valutazioni	74

INDICE DELLE TABELLE

Tabella 1 - Maggiori spese: incidenza delle singole missioni sul totale dell'anno.....	61
Tabella 2 - Leggi non onerose: elenco.	69

INDICE DEI GRAFICI

Grafico 1 - Distribuzione percentuale dei maggiori oneri per anno di riferimento (2024-2026).....	55
Grafico 2 - Distribuzione dei maggiori oneri per legge di spesa con impatto sul bilancio della Regione Toscana (2024-2026).....	56
Grafico 3 - Classificazione economica delle maggiori spese (2024-2026).....	57
Grafico 4 - Maggiori spese per anno e categoria economica: in valore assoluto (<i>dati in mln.</i>).	57
Grafico 5 - Maggiori spese per anno e categoria economica: in percentuale degli stanziamenti iniziali del bilancio di previsione.	58
Grafico 6 - Classificazione per missioni del bilancio regionale delle maggiori spese (2024-2026).....	60
Grafico 7 - Distribuzione percentuale delle tipologie di coperture utilizzate per oneri (triennio 2024-2026).....	62
Grafico 8 - Mezzi di copertura: composizione nel periodo 2020-2024.....	62
Grafico 9 - Distribuzione percentuale delle tipologie di fondi utilizzati a copertura di oneri aggiuntivi nel triennio 2024-2026.	64

Grafico 10 – Leggi non onerose e clausola di neutralità finanziaria nel periodo 2020-2024.....	72
Grafico 11 – Leggi non onerose e relazione tecnico-finanziaria nel periodo 2020-2024.....	73

Deliberazione



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per la Toscana

composta dai magistrati:

Mario Nispi Landi	Presidente
Giampiero Maria Gallo	Consigliere
Paolo Bertozzi	Consigliere
Rosaria Di Blasi	Primo Referendario
Anna Peta	Primo Referendario (relatore)
Lucia Marra	Referendario
Matteo Lariccia	Referendario

Nell'adunanza del 10 luglio 2025;

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)”*;

VISTE le ordinanze n. 33/2023 e n. 17/2025 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. 4114/2025) e le note di risposta del Consiglio regionale (prot. n. 4363/2025 e n. 4396/2025) e della Giunta regionale (prot. n. 4346/2025);

VISTO lo schema di Relazione sulle tipologie delle coperture e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi della Regione Toscana adottate nell’anno 2024, approvato, in via preliminare, dal Collegio nella Camera di consiglio del 30 giugno 2025 e trasmesso, in pari data, ai vertici regionali con nota del Presidente della Sezione regionale di controllo per la Toscana (prot. n. 4506/2025);

TENUTO CONTO delle note scritte depositate dal Consiglio regionale in data 4/7/2025 (prot. n. 4793/2025) e dalla Giunta Regionale in data 7/7/2025 (prot. n. 4840/2025);

VISTA l’ordinanza n. 22/2025 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 approvate nell’anno 2024”*.

DISPONE

che la presente deliberazione e l’allegata relazione che ne costituisce parte integrante siano trasmesse, a cura della segreteria della Sezione,

- al Presidente del Consiglio della Regione Toscana, ai sensi dell'art. 1, comma 2, del d.l. n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 213 del 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, comma 8, del d.l. n. 174 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 213 del 2012.

Così deciso in Firenze, nella Camera di consiglio del 10 luglio 2025.

Il Relatore

Anna Peta

(firmato digitalmente)

Il Presidente

Mario Nispi Landi

(firmato digitalmente)

Depositata in Segreteria il 15 luglio 2025.

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, comma 2, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, in legge 7 dicembre 2012, n. 213, come modificato dall'art. 33, comma 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 onerosa 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, n. 89/2023/INPR e n. 100/2025/INPR di questa Sezione, la presente Relazione viene redatta in coerenza temporale con il giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione Toscana. In una visione unitaria delle funzioni di controllo assegnate alla magistratura contabile, infatti, 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 2024 il Consiglio della Regione Toscana ha approvato n. 53 leggi (a fronte delle 44 del 2023, 43 nel 2022, 49 nel 2021 e 82 nel 2020), di cui 18 recanti oneri finanziari, un dato sostanzialmente in linea con quello rilevato nel 2023 (17 leggi); la produzione normativa con impatto finanziario appare quindi attestarsi su un livello inferiore rispetto a quanto registrato nel biennio 2021-2022 (rispettivamente 26 e 21 atti legislativi).

La conferma di tale *trend* 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.

L'esame dei provvedimenti legislativi caratterizzati da impatto finanziario, al netto di quelli ascrivibili al ciclo di bilancio regionale, fa emergere oneri complessivi, nel triennio 2024-2026, per circa 30,5 milioni, un dato in forte contrazione rispetto a quanto rilevato nel 2023 (circa 199,3 milioni¹), ad ulteriore testimonianza della sostanziale centralità del documento di bilancio nel quadro della programmazione finanziaria regionale. La quota principale degli oneri triennali sopra richiamati è posta a carico del bilancio della Regione Toscana (28,8 milioni²), mentre i restanti 1,7 milioni (2 milioni nella rilevazione sul 2023) gravano sul bilancio del Consiglio regionale e sono riconducibili a sole due leggi (l.r. n. 3 del 2024 per 0,4 milioni e l.r. n. 4 del 2024 per 1,3 milioni).

Circoscrivendo l'analisi agli 8 provvedimenti legislativi del 2024 con effetti finanziari sul bilancio regionale è possibile formulare alcune considerazioni descrittive in merito alla modulazione dell'impatto della legislazione di spesa, sotto diversi angoli di visuale.

Dal punto di vista della distribuzione temporale, le evidenze mostrano che i maggiori oneri sono prevalentemente imputabili al secondo anno dell'orizzonte di previsione triennale; più specificatamente al 2025 si riferisce il 47,1 per cento del totale degli oneri, mentre al 2024 e al 2026 è ascrivibile, rispettivamente, il restante 28,2 e il 24,6 per cento. Inoltre, si conferma, seppur lievemente attenuato, l'elevato 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 circa l'86,8 dei maggiori oneri (99 per cento nel 2023). Gli effetti principali sono dovuti ai due provvedimenti legislativi associati alla prima e alla seconda variazione al bilancio di previsione 2024-2026: si tratta delle leggi regionali n. 13 e n. 38 del 2024 cui è riconducibile, rispettivamente, l'8,5 e il 55,6 per cento degli oneri aggiuntivi. Al di fuori di questa categoria di provvedimenti, va menzionata, per impatto finanziario, la l.r. n. 61 del 2024 "*Testo unico del turismo*", con un peso del 22,7 per cento sul totale degli oneri triennali a carico del bilancio regionale.

¹ Cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 6/2024/RQ.

² Nell'aggregato vengono considerate anche le maggiori spese che trovano poi copertura in rimodulazioni orizzontali in esercizi successivi.

Sotto il profilo della tipologia, a conferma di quanto già riscontrato nel 2023, pressoché la totalità degli oneri assume la forma di maggiori spese; infatti, le minori entrate ammontano allo 0,7 per cento del totale (189 mila euro).

La distribuzione della spesa aggiuntiva in base alla classificazione economica mette in evidenza un quadro diverso rispetto al 2023: i nuovi o maggiori oneri sono equamente ripartiti tra spesa corrente (50,3 per cento, 14,4 milioni su base triennale) e spesa in conto capitale (49,7 per cento, 14,2 milioni su base triennale); ciò a fronte di un'allocazione del precedente anno che vedeva una preponderanza di spesa di parte capitale (70,3 per cento del totale). Nel 2024 non sono rinvenibili oneri riconducibili all'incremento di attività finanziarie (titolo III), che nel 2023 erano invece pari a 6,7 milioni (3,4 per cento del totale). Nel raffronto con gli stanziamenti iniziali del bilancio di previsione 2024-2026 emerge come la legislazione di spesa adottata nel corso del 2024 abbia comportato, nel complesso del triennio, variazioni a margine sostanzialmente contenute rispetto al quadro finanziario a legislazione vigente, per i primi due titoli della spesa (pari solamente allo 0,1 per cento degli stanziamenti iniziali, a fronte del dato dello 0,6 per cento nel 2023). L'impatto finanziario si mostra costante in tutto il triennio di analisi, dando ulteriore conferma alla centralità del momento programmatico della manovra di bilancio, nella quale trova coerentemente definizione il quadro finanziario delle previsioni di spesa triennali. La disaggregazione per categorie di spesa mette in luce come l'impatto espansivo determinato dalle leggi adottate in corso d'anno sia più sensibile sul fronte degli oneri di parte capitale (titolo II), con incrementi indotti dello 0,5 per cento, particolarmente accentuati nel 2025 (1,1 per cento) e nel 2026 (0,4 per cento). Sostanzialmente trascurabile la spinta alla spesa corrente derivante dalla legislazione in corso d'anno (ferma allo 0,05 per cento).

In merito alla classificazione per aree di *policy*, i maggiori oneri risultano fortemente concentrati: le prime 4 missioni di bilancio ne assorbono circa il 73,5 per cento (poco meno dell'80 per cento nel 2023). Più in dettaglio, la quota preponderante di maggiori spese rientra nella missione 18 "*Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali*", cui sono state destinate risorse incrementalі in corso d'anno per 7,8 milioni (27,3 per cento del totale), tutte rientranti nel programma 1 e per lo più riconducibili agli interventi normativi della l.r. n. 61 del 2024 in tema di turismo (74,4 per cento), nonché a quelli delle ll.rr. n. 13 e n. 38 del 2024, ossia ad interventi normativi associati alla prima e seconda variazione di

bilancio. Circa 6,9 milioni (23,9 per cento del totale) sono destinati alla missione 5 *“Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali”*; essi sono ascrivibili, per il 63,5 per cento del complesso della missione, alle attività culturali e agli interventi diversi nel settore culturale (programma 2), nonché, per il restante 36,5 per cento, alla valorizzazione dei beni di interesse storico (programma 1). Particolarmente di rilievo, nel corso del 2024, sono stati gli incrementi di spesa dedicati alla missione 6 *“Politiche giovanili, sport e tempo libero”*, pari a 3,8 milioni (13,4 per cento del totale), in prevalenza riconducibili ai temi dello sport e tempo libero del programma 1 (87 per cento) e sostanzialmente disposti con la l.r. n. 38 del 2024, associata alla seconda variazione di bilancio (87 per cento), cui si aggiungono le previsioni onerose della l.r. n. 40 del 2024 (13 per cento), recante *“Misura a sostegno dell'autonomia abitativa dei giovani di età compresa tra i 18 e i 21 anni residenti fuori dal nucleo familiare di origine sulla base di un provvedimento dell'autorità giudiziaria. Modifiche alla l.r. 65/2010”*.

La missione 10 *“Trasporti e diritto alla mobilità”* ha assorbito maggiori risorse per 2,5 milioni (8,9 per cento del totale), sostanzialmente destinate (96,9 per cento) agli interventi in tema di viabilità e infrastrutture stradali del programma 5, scaturenti dalle due leggi associate alla prima e seconda variazione di bilancio (ll.rr. n. 13 e n. 38 del 2024).

Non trascurabile anche la mole di spesa aggiuntiva correlata alla missione 13 *“Tutela della salute”*, pari a poco più di 1,7 milioni (6,1 per cento del totale), tutti rientranti nel programma 1 *“Servizio sanitario regionale - finanziamento ordinario corrente per la garanzia dei LEA”* e riconducibili alla l.r. n. 18 del 2024, recante *“Disposizioni in materia di soccorso alpino e speleologico”*.

Completano il quadro dei canali di destinazione delle spese aggiuntive, per rilevanza finanziaria, quelli legati ai servizi istituzionali della missione 1, con maggiori risorse per 0,7 milioni (2,5 per cento del totale), e quelli riconducibili alle politiche per lo sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente (missione 9), con 0,69 milioni (2,4 per cento del totale).

Da ultimo, la Sezione ha elaborato 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. Tale matrice evidenzia che, sul 2024, risulta nettamente prevalente l'impatto della missione 5 *“Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali”* (36,6 per cento), seguito da quello della missione 6 *“Politiche giovanili, sport e tempo libero”* (10,6 per cento); diversamente, nel 2025 assume un peso determinante in termini di maggiori oneri

la missione 18 *“Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali”* (pari al 30 per cento), la missione 6 sale al 19,4 per cento mentre la 5 scende al 21,6 per cento. Nell’ultimo anno di previsione, si accentua ulteriormente l’incidenza della missione 18 (salendo al 45,4 per cento); a ciò si accompagna, da un lato, la crescita del peso delle maggiori risorse destinate al settore dei *“Trasporti e diritto alla mobilità”* di cui alla missione 10 (9,3 per cento) e a quello in materia di *“Istruzione e diritto allo studio”* di cui alla missione 4 (9,1 per cento), mentre si contrae ulteriormente quello della missione 5 (16,9 per cento).

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, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ).

Sotto il primo profilo, permane, in limitate previsioni onerose, il disallineamento rispetto alla disciplina contemplata all’art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009, come modificato dal d.lgs. n. 90 del 2016, ove le tipologie di spesa all’interno di ciascun programma sono distinte in *“oneri inderogabili”*, *“fattori legislativi”* e *“adeguamento al fabbisogno”*. Tale profilo, come più diffusamente esposto nel corpo della relazione, è meritevole di segnalazione 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”* al di fuori della nozione legislativa, coniata dall’art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009 e replicata nell’art. 48, comma 1, *lett. a* (ultimo cpv.) del d.lgs. n. 118 del 2011, rischia di limitare significativamente gli spazi di flessibilità nella gestione del bilancio regionale, atteso il carattere rigido di tale tipologia di spesa.

Tuttavia, deve essere positivamente rilevato che, assumendo a parametro l’intera produzione legislativa del quinquennio 2020-2024, nelle ultime annualità la qualificazione dell’onere come *“spesa obbligatoria”* mostra maggiore aderenza alla nozione coniata dalla normativa poc’anzi richiamata. Inoltre, nonostante la differenza *“terminologica”* degli oneri di cui alla l. n. 196 del 2009 e alla l.r. n. 1 del 2015, in molti casi è stata riscontrata una sostanziale corrispondenza morfologica tra gli stessi.

In merito alla fase di quantificazione degli oneri, nel raffronto con la produzione legislativa relativa al periodo 2020-2023, l'analisi condotta ha riscontrato una maggiore accuratezza del procedimento di stima seguito. Ciononostante, è stata sottolineata l'importanza, 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 risulta ancor più necessario nei casi di costruzione dell'onere come tetto di spesa. Difatti, in tale fattispecie, stime non suffragate da una approfondita analisi potrebbero determinare l'esigenza, per il legislatore regionale, di ulteriori interventi.

In ordine alle tipologie di copertura adottate, a fronte di oneri complessivi per 30,5 milioni nel triennio 2024-2026, l'esame dei provvedimenti legislativi ha messo in evidenza che si è fatto ricorso: per il 6,7 per cento mediante utilizzo di fondi accantonati (23,6 per cento nel 2023); per il 16,9 per cento mediante riduzione di altri stanziamenti di spesa (20,3 per cento nel 2023); per il 45,5 per cento mediante maggiori entrate (55,7 per cento nel 2023); per il 29,3 per cento a valere sugli stanziamenti a legislazione vigente (0,5 per cento nel 2023). Una percentuale esigua di oneri, pari all'1,6 per cento, è stata coperta mediante impiego dell'avanzo vincolato. La tipologia "rinvio al bilancio", invece, è stata effettuata solo per gli oneri a regime.

Rispetto al 2023, si assiste ad una ricomposizione delle tecniche di copertura in favore delle riduzioni di spesa e della modalità c.d. a legislazione vigente; si contrae, invece, il peso dell'utilizzo di fondi precedentemente accantonati, che tornano su livelli di incidenza simili a quelli del 2020. Il ricorso a maggiori entrate si mantiene stabile come forma principale di reperimento delle risorse a copertura, seppure attestandosi su valori inferiori a quelli registrati nel quadriennio 2020-2023.

L'impiego di tale ultima forma di copertura (maggiori entrate) fa riferimento in particolare alle leggi regionali n. 13 del 2024 (7 per cento) e n. 38 del 2024 (93 per cento), i cui oneri sono finanziati dagli incrementi degli stanziamenti effettuati, in via contestuale, con le leggi di variazione al bilancio di cui alle leggi regionali n. 14 del 2024 e n. 39 del 2024. In queste leggi, in particolare, le maggiori entrate sono legate principalmente all'accensione di nuovi mutui o al debito autorizzato e non contratto. Si tratta, nel complesso, di maggiori risorse per 13,9 milioni, in significativa contrazione rispetto ai 110,9 milioni e 108,3 milioni rilevati nei precedenti referti relativi alle annualità 2023 e 2022.

Anche la tecnica della riduzione di precedenti spese è riconducibile sostanzialmente alle due leggi regionali n. 13 e n. 38 del 2024: la prima incide per il 27 per cento e la seconda per il 55 per cento; a ciò vanno aggiunte anche le ll.rr. n. 61 e n. 6 del 2024 con un'incidenza sulla tecnica di copertura in discorso limitata, rispettivamente, al 14 per cento e al 3 per cento. Al riguardo, va osservato che 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 che forniscono la copertura. Lo spostamento di risorse da una finalità ad un'altra presuppone, da un lato, la dimostrazione della disponibilità degli stanziamenti da cui si attinge; dall'altro lato, 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 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.

Nel 2024 la tecnica del ricorso ai fondi di accantonamento ha registrato un tasso di utilizzo molto contenuto (6,7 per cento) e ha interessato soli 3 interventi normativi, di cui 2 relativi al bilancio del Consiglio regionale. Rispetto alle precedenti Relazioni, la contrazione più significativa ha interessato i fondi speciali ex art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011 per il finanziamento di nuovi provvedimenti legislativi, iscritti sul bilancio di previsione della Regione Toscana 2024-2026; nel 2023, tale mezzo di copertura aveva registrato il più alto tasso di utilizzo nell'ultimo quadriennio, toccando il picco del 23,6 per cento.

Da un'analisi più dettagliata, attraverso un'ulteriore scomposizione della percentuale totale dei fondi accantonati, si evince che, nella quasi totalità dei casi, si è attinto ai fondi speciali ex art. 49 del d. lgs. n. 118 del 2011 per il finanziamento di nuovi provvedimenti legislativi, iscritti sul bilancio del Consiglio regionale 2024-2026 (83 per cento) e, per la parte residua, al fondo per le spese impreviste (17 per cento).

Parimenti a quanto già riscontrato nelle precedenti Relazione (*cfr.* Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. n. 111/2022/RQ e n. 152/2023/RQ), la disamina della legislazione onerosa promulgata nel 2024 (*cfr.* l.r. n. 38 del 2024) 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. In linea generale, va infatti rammentato che 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. Pertanto, l'impiego del fondo non può essere collegato a fronteggiare oneri caratterizzati dalla potenziale prevedibilità dell'evento.

Appare, invece, 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. Sul punto, vanno riservate alcune considerazioni anche all'impiego a copertura dei fondi speciali ex artt. 67 e 49 del d.lgs. n. 118 del 2011 e art. 16 della l.r. n. 1 del 2015.

Sebbene tale ultima norma sia stata oggetto di modifiche ad opera della l.r. n. 29 del 2025, l'esame sulla produzione legislativa del 2024 è stata condotta sulla base del precedente assetto normativo, rispetto al quale, nelle precedenti Relazioni³, questa Corte aveva manifestato perplessità, in particolare in esito alle novelle apportate dall'art. 31 della l.r. n. 29 del 2021.

Il richiamato intervento normativo del 2025 si muove nella direzione più volte raccomandata da questa Corte, rendendo la disciplina del fondo ex art. 16 della l.r. n. 1 del 2015 maggiormente coerente con le previsioni di cui all'art. 49 del d. lgs. n. 118 del 2011. Inoltre, in linea con quanto è previsto dall'art. 17, comma 1, *lett. a)*, della l. n. 196 del 2009, viene normato anche il c.d. principio del divieto di dequalificazione della spesa, precludendo l'impiego di accantonamenti dei fondi speciali finanziati con risorse di conto capitale per iniziative di parte corrente.

Va positivamente evidenziato che la l.r. n. 29 del 2025 si inserisce in un percorso intrapreso dal legislatore regionale nel corso degli ultimi anni teso a rimuovere le criticità⁴ riscontrate

³ Cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ e n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ.

⁴ Il riferimento è, in particolare, ai seguenti interventi legislativi: i) art. 30 della l.r. n. 29 del 2021 che ha sostituito l'art. 14, comma 4, della l.r. n. 1 del 2015 in materia di andamenti nel tempo degli oneri e delle relative coperture; ii) artt. 63 e 64 del Capo VIII "Programmazione e bilancio" della l.r. n. 29 del 2022 "Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2022", i quali statuiscono che nell'ipotesi di leggi "non onerose" debba essere inserita, in fine dell'articolo del testo legislativo, la clausola di neutralità finanziaria.

dalla Sezione in sede di controllo sulle tecniche di coperture e quantificazione delle leggi onerose varate in una determinata annualità. In alcune ipotesi, come quella in discorso, l'*iter* ha richiesto tempi di realizzazione fisiologicamente più lunghi, essendo richiesta una novella legislativa.

Ciononostante, questa Corte osserva che la legge regionale n. 29 del 2025 non prevede una puntuale correlazione tra singolo onere derivante da una specifica proposta di legge e relativa copertura, di cui dare evidenza in un apposito allegato al bilancio regionale, in linea con quanto a tutt'oggi disposto per le altre iniziative legislative regionali, diverse da quelle di matrice consiliare. Sebbene tale associazione non sia espressamente richiesta dall'art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011, va da sé che il principio di trasparenza del bilancio imporrebbe di darne evidenza in un apposito allegato al bilancio di previsione; ciò consentirebbe di assolvere anche alla funzione informativa sull'allocazione delle risorse disponibili tra i diversi settori di intervento, rappresentando con maggiore chiarezza gli obiettivi perseguiti dall'azione amministrativa.

Peraltro, il ricorso, in sede attuativa, a tale allegato, pur se non espressamente richiesto dall'art. 49 citato, potrebbe comportare il vantaggio di consentire l'operatività dell'istituto ex art. 15, comma 3, l.r. n. 1 del 2015, secondo il quale le disponibilità dei fondi speciali possono 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. Nel 2024 è stato, poi, registrato un notevole incremento della copertura a legislazione vigente. Al riguardo, questa Corte richiama, per il futuro, l'attenzione sull'opportunità di limitare significativamente il ricorso alla modalità di copertura in discorso. Tale tecnica appare difficilmente compatibile con il principio costituzionale di copertura ex art. 81 Cost., in quanto determina un "*capovolgimento*" del rapporto tra leggi onerose e stanziamenti di bilancio: questi ultimi vengono costruiti *ex ante* già scontando gli effetti di norme ancora da approvare. Ciò comporta, conseguentemente, 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, è stata sottolineata la circostanza che - in base alla legge n. 196 del 2009 e alla l.r. n. 1 del 2015, come modificata dalla l.r. n. 29 del 2021, relativamente alle clausole di salvaguardia - i primi interventi in caso di disallineamento gestionale 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.

Nella produzione normativa regionale per il 2024 sono state inoltre riscontrate fattispecie in cui il principio di copertura non è risultato pienamente compatibile con gli artt. 81 Cost. e 17 della l. n. 196 del 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 (ad esempio, l.r. n. 1 del 2024), 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 dell'invarianza finanziaria delle disposizioni. 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 prospettiche in merito all'impatto finanziario dei provvedimenti; inoltre, ciò potrebbe comportare la necessità di nuovi interventi di rifinanziamento da parte del legislatore regionale.

Con specifico riguardo agli interventi normativi collegati alle due variazioni di bilancio (ll.rr. n. 13 del 2024 e n. 38 del 2024), 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 ha consentito di stilare una corrispondenza diretta tra singolo onere e specifica copertura, fatta salva l'ipotesi in cui ciò sia chiaramente espresso nella relazione tecnica (ad esempio, DANC o utilizzo di fondi). Tale tecnica normativa rende molto complessa la ricostruzione delle modalità di coperture impiegate e conseguentemente anche la verifica di compatibilità con il principio

ex art. 81 Cost., dovendosi ricorrere, con riguardo a taluni oneri, a semplificazioni metodologiche.

Va quindi richiamata l'attenzione sulla necessità che, in ossequio al principio di trasparenza, le relazioni tecniche individuino in modo puntuale il nesso tra onere aggiuntivo e specifica fonte di copertura; trattasi di un passaggio fondamentale non solo per la verifica degli effetti finanziari specifici del provvedimento legislativo, ma anche per accertare la coerenza formale tra tipo di onere generato e forma di copertura individuata. In continuità con le precedenti Relazioni, va positivamente constatato che, nell'annualità oggetto di esame, non è stato riscontrato il fenomeno, più volte utilizzato in passato, di un'unica indicazione di copertura per più oneri. Ciò costituisce un allineamento alle raccomandazioni di questa Sezione che, nei precedenti cicli di controllo, aveva osservato come tale tecnica, oltre a determinare uno scarso livello di trasparenza nelle scelte relative all'utilizzo e al reperimento delle risorse pubbliche di cui alla decisione legislativa, risultasse in contrasto con la legge di contabilità, laddove questa prevede singole ipotesi di copertura finanziaria ciascuna delle quali riferita ad una tipologia di onere.

Da ultimo, tutti gli emendamenti onerosi approvati nel 2024 risultano accompagnati dall'aggiornamento delle relazioni tecniche.

La relazione dedica inoltre attenzione alla legislazione "non onerosa".

Come noto, le proposte di provvedimenti legislativi privi di effetti finanziari 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 nella relazione tecnico-finanziaria, la quale è altresì accompagnata da un'esplicita previsione - denominata clausola di invarianza o neutralità finanziaria - nell'articolo legislativo.

L'analisi condotta sulla produzione legislativa "non onerosa" relativa al 2024 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 relazione tecnica). Essa fornisce, altresì, anche informazioni utili sulle azioni poste in essere dal legislatore regionale per conformarsi alle pronunce di questa Sezione.

Sotto il profilo formale, i dati riferiti alle 35 leggi non onerose mostrano una piena *compliance* in ordine alla presenza della clausola di invarianza finanziaria e confermano,

rispetto alla precedente annualità, il pieno livello di adesione alla normativa per quanto concerne la redazione della relazione tecnica.

Sul primo versante, l'impegno profuso dal legislatore regionale è evidente se raffrontato con gli esiti delle verifiche condotte da questa Sezione sulla legislazione regionale adottata nel periodo 2020-2023, considerando che si è partiti da una situazione caratterizzata da assenza della clausola di neutralità finanziaria in circa il 60 per cento dei casi nel biennio 2020-2021 (valore poi sceso al 27 per cento registrato nel 2022 e al 4 per cento nel 2023).

Quanto all'obbligo di redazione della relazione tecnica, l'analisi ha restituito un quadro in cui si conferma il pieno tasso di adesione alle prescrizioni normative: il legislatore regionale ha agito, anche sotto questo profilo, nel pieno rispetto del quadro costituzionale, mostrando, al contempo, un elevato grado di conformazione alle deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ (cfr. Grafico 11).

Sotto il profilo sostanziale, 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 (cfr. Corte cost., sentenze n. 82 del 2023, n. 235 del 2020 e n. 188 del 2015). In tal modo, la relazione tecnico-finanziaria diviene uno "strumento" che consente a questa Corte - nell'esercizio del controllo ex art. 1, comma 2, del d.l. n. 174 del 2012 - di ripercorrere le valutazioni effettuate dal legislatore regionale e di accertare l'assenza di oneri (cfr. Corte cost., sentenze n. 124 del 2022 e n. 235 del 2020). È il caso, a titolo meramente esemplificativo, delle leggi regionali n. 15 del 2024 e n. 20 del 2024; 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. Tali carenze informative sono state per lo più superate in sede istruttoria. Resta, tuttavia, necessario richiamare l'attenzione sull'importanza di arricchire

il contenuto informativo della relazione tecnica, la quale – come più volte ribadito – costituisce uno strumento indispensabile per ricostruire le operazioni di identificazione, quantificazione e copertura degli oneri.

1. Premessa

L'art. 1, comma 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”*⁵. Estendendo alle Regioni l'ambito di applicazione di un istituto sino al 2012 modellato sulle caratteristiche della legislazione statale⁶, 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, comma 3, Cost.⁷.

Con tale strumento di controllo referente, finalizzato a garantire l'effettivo coordinamento della finanza pubblica e il rispetto del principio di equilibrio 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. 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).

La funzione di ausilio all'Assemblea regionale, svolta dalla relazione sulle tipologie di copertura, è stata altresì riconosciuta dalla Corte costituzionale (sentenza n. 39 del 2014),

⁵ 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.

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

⁷ L'art. 81, comma 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, comma 1, l. cost. n. 1 del 2012).

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, comma 2, del d.l. n. 174 del 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”*.

Da ultimo, ai sensi dell'art. 1, comma 8, del d.l. n. 174 del 2012, 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, comma 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 del 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 del 2020, n. 227 del 2019, n. 26 del 2013, n. 213 del 2008 e n. 359 del 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 europei che, per loro natura, eccedono le possibilità di intervento dei singoli livelli territoriali sub-statali (Sezione delle Autonomie, deliberazioni n. 8/2021/SEZAUT/INPR e n. 10/2013/SEZAUT/INPR).

Al riguardo, l'art. 19 della l. n. 196 del 2009 *"Legge di contabilità e finanza pubblica"* 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 *"(omissis) 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. 84 del 2023, n. 48 del 2023, n. 226 del 2021, n. 235 del 2020 e n. 227 del 2019); difatti, l'art. 17 della l. n. 196 del 2009 non costituisce

un'innovazione al principio in esame, bensì una semplice puntualizzazione tecnica⁸, dettata dalla crescente complessità della finanza pubblica (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 244 del 2020, n. 224 del 2014 e n. 26 del 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*” (Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8/2021/SEZAUT/INPR; cfr., *ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 26 del 2013; n. 176 del 2012; n. 115 del 2012).

Le Regioni sono tenute, dunque, a uniformare la propria legislazione di spesa non solo ai principi e alle regole tecniche previsti dall'ordinamento in vigore, ma anche ai formanti della giurisprudenza costituzionale elaborati nella pluridecennale applicazione del principio di copertura finanziaria, sancito dall'art. 81 Cost. (*ex plurimis*, Corte cost. sentenze n. 244 del 2020 e n. 163 del 2020).

⁸ 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 del 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; ii) la quantificazione degli effetti finanziari; iii) i mezzi di copertura.

3.1 La morfologia giuridica degli oneri finanziari

L’art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009, a seguito delle modifiche introdotte dal d.lgs. n. 90 del 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 europei 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, comma 3, della l. n. 196 del 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'invalicabilità, stante le sue connotazioni inevitabilmente indicative del relativo impatto" (così, 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, 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 del 2013 - in tema di leggi regionali di spesa pluriennale - conferma l'applicazione della disciplina prevista dall'art. 3, comma 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 del 1994, n. 26 del 1991 e n. 331 del 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 successivi⁹.

⁹ In tal modo, viene superata la logica che aveva ispirato le storiche pronunce della Corte costituzionale sentenze n. 1 del 1966 e n. 384 del 1991 che ammettevano una copertura "tendenziale" oltre il triennio.

A livello normativo tale assetto è stato sistematizzato dalla l. n. 196 del 2009 e dal d.lgs. n. 118 del 2011. Più in dettaglio, in linea con quanto statuito dall'art. 30, commi 1 e 6, della l. n. 196 del 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 del 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 obbligatoria¹⁰, in ragione del fatto che queste ultime non creano un obbligo per i bilanci a stanziare risorse (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 226 del 2021 e n. 244 del 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 del 2011, applicabile alla legislazione regionale, non replica, invece, il contenuto del secondo capoverso dell'art. 30, comma 6, della l. n. 196 del 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”* (cfr. Corte cost., sentenze n. 48 del 2023 e n. 235 del 2020).

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

¹⁰ Ai sensi dell'art. 21, comma 5, lett. a), della l. n. 196 del 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 europei e internazionali, le spese per ammortamento di mutui, nonché quelle così identificate per espressa disposizione normativa. Tale definizione è stata replicata nell'art. 48, comma 1, lett. a) (ultimo cpv), del d.lgs. n. 118 del 2011.

anche il legislatore regionale dovrà garantire la copertura “seguendo” nel tempo l’onere di spesa nel suo più cospicuo manifestarsi” (così, 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.

Da ultimo, le leggi possono comportare oneri anche sotto forma di minori entrate (art. 81 Cost.; cfr. *ex plurimis* Corte cost., sentenza n. 255 del 2022).

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 del 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 del 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 del 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 tre istituti previsti dalla l. n. 196 del 2009: A) la relazione tecnica di accompagnamento al disegno di legge; B) la clausola di neutralità o invarianza finanziaria; C) il meccanismo di salvaguardia ex art. 17 della l. n. 196 del 2009.

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, comma 3, Cost. (Corte cost., sentenze n. 82 del 2023, n. 25 del 2021 e n. 26 del 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”* (cfr. 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 verificare - sul piano della ragionevolezza - l'effettivo 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 attecchire le informazioni in discorso a mere clausole di stile (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 64 del 2023, n. 132 del 2014 e n. 227 del 2019).

Nell'ambito della cornice delineata, 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 di bilancio (Corte cost., sentenze n. 53 del 2023, n. 110 del 2023, n. 26 del 2013 e n. 313 del 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 (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 del 2014; 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 del 2016. Più in dettaglio, la vigente previsione dell'art. 17, comma 6-bis, della l. n. 196 del 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 n. 18 del 2013, n. 115 del 2012, n. 83 del 1974 e n. 30 del 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.

C. La clausola di salvaguardia. - La c.d. clausola di salvaguardia è stata fortemente incisa nella sua struttura dalla l. n. 163 del 2016.

L'art. 17, comma 10, della l. n. 196 del 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. L'onere deve essere pertanto necessariamente configurato come limite massimo di spesa ovvero come semplice previsione di spesa (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 le iniziali previsioni 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, comma 12, della l. n. 196 del 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, 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 del 2016 è intervenuta, eliminando l'istituto della clausola di salvaguardia e sostituendolo con un altro meccanismo sempre finalizzato a

frontere 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, 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 e delle finanze, 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 (comma 12-bis).

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 della Costituzione. 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,

comma 1-ter¹¹, 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 e finanza pubblica (l. n. 196 del 2009) che dedica l'intero titolo V (artt. 17-18-19) alla *"copertura delle leggi finanziarie"*. In particolare, l'art. 17, comma 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 n. 26 del 2013, n. 386 del 2013, n. 359 del 2007 e n. 9 del 1958).

La copertura deve essere inoltre credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 70 del 2012, n. 106 del 2011, n. 68 del 2011, n. 141 del 2010, n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966). In particolare, il principio di credibilità della copertura esige una analitica quantificazione degli effetti finanziari a dimostrazione della idoneità della tecnica di finanziamento optata; infatti, quest'ultima, per essere credibile, deve essere ragionevolmente argomentata secondo le regole dell'esperienza e della pratica contabile (Sezioni Riunite in sede di controllo, deliberazione n. 5/SSRRCO/RQ/13).

¹¹ Introdotto dall'art. 2 della l. n.163 del 2016.

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 del 2008, n. 356 del 1992, n. 75 del 1992, n. 294 del 1991, n. 320 del 1989, n. 478 del 1987 e n. 19 del 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 del 2013).

La copertura finanziaria delle spese e l'equilibrio di 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 del 2012, n. 106 del 2011 e n. 141 del 2010). Sulla scorta di detti criteri, la determinazione degli oneri e delle relative coperture devono essere necessariamente coeve; il principio dell'autosufficienza della legge di spesa richiede, infatti, 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 del 2019).

L'individuazione dei mezzi di copertura degli oneri deve inoltre avvenire nel rispetto del principio fissato dall'art. 17 della l. n. 196 del 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 infine 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, comma 1, lett. a), a-bis) e b), ossia: a) utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali previsti dall'articolo 18 della l. n. 196 del 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 nuovi obiettivi (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 244 del 2020 e n. 141 del 2014). Lo spostamento di risorse da una finalità ad un'altra presuppone, oltre 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 gli scopi 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.

Quanto ai “mezzi esterni”, essi si sostanziano in maggiori risorse che affluiscono ai diversi titoli dell'entrata. La lettera c) dell'art. 17, comma 1, 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”* (così, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 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.

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

Nel periodo di riferimento della presente relazione (anno 2024), la Corte costituzionale è intervenuta con diverse pronunce sui vari aspetti della finanza pubblica. Con specifico riguardo ai profili relativi all'obbligo di copertura delle leggi di spesa, appaiono particolarmente rilevanti le seguenti pronunce rese in materia di: *i)* (operare congiunto dei parametri di) armonizzazione, equilibrio, copertura, sana e corretta gestione finanziaria (sentenze nn. 9, 39 e 120 del 2024); *ii)* coerenza con la norma sull'invarianza finanziaria del meccanismo che prevede l'utilizzo delle compartecipazioni al gettito di uno o più tributi erariali maturati nel territorio regionale (sentenza n. 192 del 2024); *iii)* estensione della spesa sanitaria finanziata dallo Stato a copertura di prestazioni extra-LEA (sentenza n. 201 del 2024); *iv)* assoggettamento ai vincoli del piano di rientro dal disavanzo sanitario e divieto di incremento della spesa sanitaria per motivi non inerenti alla garanzia delle prestazioni essenziali (sentenza n. 169 del 2024)

Con la sentenza n. 9 del 2024, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 7 del d. lgs. 27 dicembre 2019, n. 158, recante *Norme di attuazione dello statuto speciale della Regione siciliana in materia di armonizzazione dei sistemi contabili, dei conti giudiziali e dei controlli* (nel testo vigente prima delle modifiche introdotte dal d.lgs. n. 8 del 2021), per violazione degli artt. 81, 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost., sotto il profilo della lesione del principio dell'obbligo di copertura della spesa e dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria del bilancio; la Corte, inoltre, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di due disposizioni regionali¹² - legge di assestamento e legge di stabilità - applicative dell'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019, in riferimento agli artt. 81 e 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost., sotto il profilo del principio dell'obbligo di copertura della spesa, dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria del bilancio, nonché¹³ in riferimento all'art. 81, quarto comma, Cost., in relazione all'art. 51 del d.lgs. n. 118 del 2011.

Secondo la Corte, l'art. 7 del d. lgs. 27 dicembre 2019, n. 158, rubricato *Ripiano del disavanzo derivante dagli effetti del riaccertamento straordinario*, laddove individua un percorso di

¹² Art. 4, comma 2, della legge della Regione Siciliana 28 dicembre 2019, n. 30 (*Assestamento del bilancio di previsione per l'esercizio finanziario 2019 e per il triennio 2019/2021*) e art. 110, commi 3, 6 e 9, della legge della Regione Siciliana 15 aprile 2021, n. 9 (*Disposizioni programmatiche e correttive per l'anno 2021. Legge di stabilità regionale*).

¹³ Per il solo art. 110, commi 3, 6 e 9, della legge della Regione Siciliana 15 aprile 2021, n. 9.

ripiano di alcune quote del complessivo disavanzo finanziario registrato alla data del 31 dicembre 2018 (quelle concernenti il disavanzo della gestione 2018 e le quote di disavanzo non recuperate entro il termine dello stesso esercizio), in deroga al modello generale e uniforme di disciplina previsto dalla legislazione statale per le regioni, viola l'obbligo di copertura previsto dall'art. 81, terzo comma, Cost., poiché permette di ampliare la capacità della Regione di effettuare nuove spese, così provocando un ulteriore squilibrio dei conti, pregiudizievole per la finanza pubblica allargata. La Corte ha ribadito che *“l'obbligo di copertura finanziaria rappresenta un presupposto indispensabile per un bilancio in equilibrio «dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse» (sentenza n. 84 del 2023, che richiama la sentenza n. 274 del 2017)”*. Sulla scorta di tali principi, la Corte ha ritenuto fondate le censure relative alle due disposizioni regionali applicative dell'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019.

In particolare, una di queste – quantificando le quote oggetto di stanziamento e di ripiano annuale in conformità all'art. 7 cit. e, dunque, in deroga all'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 – determina una dilatazione dei tempi di recupero del *deficit* ed una – correlata – riduzione dell'ammontare delle quote, come originariamente determinate e accantonate e/o vincolate nel risultato di amministrazione; ciò comporta, quale diretta conseguenza, un notevole ampliamento della capacità di spesa della Regione, la quale è incentivata ad effettuare nuove spese senza prevedere una idonea copertura, piuttosto che coprire il disavanzo precedente, provocando un peggioramento del già precario equilibrio finanziario. Sul punto, la Corte ricorda come l'equilibrio dei singoli bilanci *“rappresenta un presupposto della sana gestione finanziaria e del corretto esercizio dell'autonomia degli enti territoriali nonché del dovere di concorrere alla realizzazione degli obiettivi posti in sede nazionale e in ambito eurounitario e sovranazionale (in tal senso, sentenza n. 4 del 2020).. (Omissis) La disposizione censurata, anziché prevedere misure di contenimento della spesa, dispone modalità di recupero del disavanzo che consentono addirittura di ampliarla senza adeguata copertura, in tal modo compromettendo il già difficile assetto della finanza regionale, con conseguenze sui contribuenti presenti e futuri, gravati dall'esigenza di un maggiore prelievo fiscale necessario a ripristinare il turbato equilibrio.”*

Parimenti fondate sono state ritenute le censure sollevate nei confronti dell'altra disposizione regionale, applicativa dell'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019, laddove dispone variazioni retroattive sulle poste attive e passive del bilancio, già assoggettate a parificazione per l'esercizio antecedente, lasciando *ex post* prive di copertura le

obbligazioni assunte in corso di quell'esercizio. Osserva la Corte come detta assenza di copertura provochi uno sbilanciamento economico-finanziario nelle risultanze degli esercizi successivi, ivi compreso quello sottoposto al giudizio di parifica, determinando il contrasto con il principio che sancisce l'obbligo di copertura della spesa e con il principio di equilibrio di bilancio di cui agli artt. 81, 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost., nonché con l'art. 51 del d. lgs. n. 118 del 2011 – quale norma interposta dell'art. 81, quarto comma, Cost. – in riferimento ai principi di annualità e di continuità del bilancio.

Con la sentenza n. 39 del 2024, la Corte costituzionale, in relazione agli artt. 81, commi primo e terzo, 97, primo comma, e 119, primo comma, anche in combinato disposto con gli artt. 117, secondo comma, lettera e), 100, secondo comma, e 103, secondo comma, Cost., ha dichiarato l'illegittimità costituzionale delle leggi regionali di approvazione del rendiconto 2020 e di assestamento¹⁴, laddove queste - nonostante quanto già accertato dalla competente Sezione regionale della Corte dei conti in sede di giudizio di parifica del rendiconto generale 2020 - indicano l'importo dei residui attivi privi, nel loro complesso, di attendibilità e coerenza e insuscettibili di essere valutati come credibili, sufficientemente sicuri, non arbitrari o irrazionali (sentenza n. 49 del 2018); ciò determina, tra l'altro, la lesione dell'obbligo di copertura della spesa. Ricorda infatti la Corte che *“il principio della previa dimostrazione analitica dei crediti e delle somme da riscuotere, iscrivibili nelle partite dei residui attivi e computabili ai fini dell'avanzo d'amministrazione, è, nel nostro ordinamento, principio risalente, in ragione della sua stretta inerenza ai concetti di certezza e attendibilità che devono caratterizzare le risultanze della gestione economica e finanziaria (sentenza n. 138 del 2013), dotato di un implicito valore cogente, onde evitare che nel rendiconto possano entrare a far parte somme presunte e non accertate.”*

La legge regionale relativa al rendiconto per l'esercizio finanziario 2020 attesta un risultato di amministrazione negativo, ma di importo più contenuto rispetto a quanto certificato dal giudice contabile; osserva la Corte come la sottostima del risultato di amministrazione, oltre ad essere lesiva dei parametri costituzionali di cui agli artt. 97, primo comma, 119, primo comma, e 81, primo comma, Cost., risulti altresì lesiva del parametro finanziario di

¹⁴ Trattasi degli artt. 4, 6, 9 e 12 della legge della Regione Molise 29 dicembre 2021, n. 6 (*Rendiconto generale della Regione Molise per l'esercizio finanziario 2020*), e degli artt. 1, 3, 4 e 5 (quest'ultimo modificato dall'art. 5, commi 2 e 3, della legge della Regione Molise 24 maggio 2022, n. 8, recante «*Legge di stabilità regionale anno 2022*») della legge della Regione Molise 29 dicembre 2021, n. 7 (*Assestamento del bilancio di previsione 2021-2023 e modifiche di leggi regionali*).

cui all'art. 81, terzo comma, Cost., se riguardata sotto il particolare profilo dell'incidenza sulla corretta copertura delle spese stanziare nei successivi esercizi.

La Corte ha ritenuto fondate le questioni di legittimità costituzionale sollevate nei confronti della legge regionale di programmazione di bilancio dell'esercizio successivo e della legge di assestamento dell'esercizio 2021, in riferimento agli artt. 81, commi primo e terzo, 97, primo comma, 117, secondo comma, lettera e), e 119, primo comma, Cost., in quanto i vizi di legittimità costituzionale della legge regionale relativa al rendiconto per l'esercizio finanziario 2020, sono stati ritenuti riverberati sulle altre disposizioni regionali oggetto di impugnativa. Ha rilevato la Corte come la gestione finanziaria per l'intero esercizio 2021 sia stata condizionata dalla grave sottostima del risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, la cui alterazione ha comportato l'indebito ampliamento della spesa, al di sopra dei limiti consentiti dalle entrate disponibili, comportando la lesione degli artt. 81, commi primo e terzo, 97, primo comma, 117, secondo comma, lettera e), e 119, primo comma, Cost., considerato che *"copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse"* (sentenza n. 274 del 2017).

Con la sentenza n. 120 del 2024, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 7 del decreto legislativo 27 dicembre 2019, n. 158, nella versione risultante a seguito delle modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, del decreto legislativo 18 gennaio 2021, n. 8. La disposizione impugnata, secondo la Corte, non solo consente il ripiano del disavanzo in un arco decennale – in deroga all'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 – ma permette anche di sospendere per il 2021 il recupero delle quote di disavanzo relative al 2018, così consentendo alla Regione un indebito ampliamento della capacità di spesa pari alle quote di disavanzo relative al 2018 non recuperate, il cui ripiano è stato sospeso e rinviato in quote decennali a partire dal 2022. Ciò si pone in contrasto con gli equilibri di bilancio regionali, presidiati dagli artt. 81 e 97, primo comma, Cost., nonché con gli interdipendenti principi di copertura pluriennale della spesa, di responsabilità nell'esercizio del mandato elettivo e di equità intergenerazionale. Con la medesima sentenza n. 120/2024, la Corte costituzionale ha dichiarato altresì l'illegittimità

costituzionale di una disposizione regionale¹⁵ per contrasto con la regola generale prevista per il recupero del disavanzo dall'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011, per violazione degli artt. 81, 97, primo comma, Cost., sotto il profilo del principio dell'obbligo di copertura della spesa, dell'equilibrio del bilancio e della sana gestione finanziaria. Tale disposizione, infatti, ridetermina integralmente il previgente percorso di rientro dal disavanzo, recependo le innovazioni introdotte dalla normativa di attuazione statutaria di cui all'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019. La medesima norma regionale, inoltre, dispiega effetti negativi sull'equilibrio della finanza pubblica allargata, in quanto i conti regionali confluiscono nelle risultanze dei conti nazionali, con ciò ostacolando la realizzazione degli obiettivi macroeconomici nazionali e di quelli concordati in sede euro unitaria e sovranazionale (in tal senso, ex multis, sentenze n. 84 del 2023, n. 231 e n. 80 del 2017).

Con la sentenza n. 192 del 2024, la Corte ha ritenuto non fondata la questione di legittimità costituzionale degli artt. 5, comma 2, e 9, comma 1, della l. n. 86/2024, recante *“Disposizioni per l'attuazione dell'autonomia differenziata delle Regioni a statuto ordinario ai sensi dell'articolo 116, terzo comma, della Costituzione”*. In particolare, la Corte ha ritenuto non condivisibile la prospettazione dei ricorrenti, a mente della quale la disposizione statale (art. 5, comma 2, l. n. 86/2024) che, in tema di attuazione dell'autonomia differenziata, prevede il finanziamento delle funzioni trasferite tramite la sola compartecipazioni al gettito di uno o più tributi erariali maturato nel territorio regionale, sarebbe contraddittoria con la norma sull'invarianza finanziaria (art. 9, comma 1, l. n. 86/2024), in quanto essa implicherebbe nuovi oneri privi di copertura e determinerebbe una minore disponibilità finanziaria per le altre regioni (con lesione della loro competenza legislativa in materia di coordinamento finanziario) e per lo Stato, che disporrebbe di meno risorse per i fini di cui all'art. 119, terzo, quinto e sesto comma. In proposito, la Corte ha osservato che *“il meccanismo della compartecipazione non contraddice la clausola di invarianza finanziaria: esso, anzi, presuppone che la regione differenziata usi risorse (derivanti dalla compartecipazione) che lo Stato non deve più impiegare, avendo ceduto la funzione.”* La Corte ha poi ulteriormente chiarito che l'invarianza finanziaria è coerente con la ratio dell'art. 116, terzo comma, Cost.: *“l'autonomia differenziata deve essere funzionale a migliorare l'efficienza degli apparati pubblici, ad assicurare una maggiore*

¹⁵ Trattasi dell'art. 5 della legge della Regione Siciliana 26 novembre 2021, n. 30 (*Assestamento del Bilancio di previsione per l'esercizio finanziario 2021 e per il triennio 2021/2023*).

responsabilità politica e a meglio rispondere alle attese e ai bisogni dei cittadini, in attuazione del principio di sussidiarietà. Questo implica due corollari: da un lato, il trasferimento della funzione non dovrebbe aumentare la spesa pubblica ma dovrebbe o ridurla o mantenerla inalterata, nel quale ultimo caso la gestione più efficiente si tradurrà in un miglioramento del servizio; dall'altro lato, il criterio da seguire per finanziare le funzioni trasferite dovrebbe considerare il costo depurato dalle inefficienze (come può essere il costo e fabbisogno standard, da applicare se la funzione attiene ad un LEP). ... Nel caso in cui il costo delle funzioni devolute sia inferiore a quello che lo Stato sosteneva per la stessa funzione nella regione richiedente, si potranno liberare risorse che lo Stato potrà utilizzare per la copertura delle spese che, nonostante la devoluzione, restano comunque a suo carico. È infatti verosimile che lo Stato mantenga un proprio apparato nel settore oggetto di conferimento e che sostenga costi per il monitoraggio delle funzioni trasferite e, eventualmente, per l'esercizio del potere sostitutivo. Inoltre, lo Stato manterrà le funzioni che attengono a esigenze unitarie e che, come detto, non possono essere scalpite dal regionalismo differenziato..”

Con la sentenza n. 201 del 2024, la Corte ha dichiarato costituzionalmente illegittima, per violazione degli artt. 81, terzo comma, e 117, terzo comma, Cost., una disposizione regionale¹⁶, nella sola parte in cui prevede che la Regione promuova l'istituzione di ambulatori, anche multidisciplinari, per la diagnosi e la terapia dell'elettrosensibilità. Osserva la Corte come, mentre le prestazioni individuate per la fibromalgia risultano riconducibili al *genus* delle prestazioni extra-LEA e non pregiudicano la copertura delle spese a carico del bilancio regionale - in quanto previste e finanziate direttamente dallo Stato, attraverso il fondo di cui all'art. 1, comma 972, della legge n. 234 del 2021 - le prestazioni di diagnosi e cura relative alla elettrosensibilità generano un incremento di spesa incompatibile con il divieto di spese non obbligatorie. Esse, infatti, non sono comprese fra quelle la cui erogazione è stata prevista e finanziata dal legislatore statale attraverso il predetto fondo, né sono inserite fra le prestazioni essenziali di cui al d.p.c.m. 12 gennaio 2017 e, pertanto, generano un incremento di spesa a carico del bilancio regionale, foriero di pregiudizio della copertura delle spese per i LEA.

Con la sentenza n. 169 del 2024, la Corte ha rammentato che l'assoggettamento ai vincoli del piano di rientro dal disavanzo sanitario impedisce alle regioni di incrementare la spesa

¹⁶ Trattasi degli artt. 1, commi 1, 2 e 3, 3, comma 1, e 7, comma 1, lettera c), della legge della Regione Calabria 14 marzo 2024, n. 8 (*Disposizioni per il riconoscimento e della rilevanza sociale della fibromialgia e della elettrosensibilità e istituzione dei relativi registri regionali*).

sanitaria per motivi non inerenti alla garanzia delle prestazioni essenziali, e, quindi, per esborsi non obbligatori (ex plurimis, sentenze n. 176 del 2023, n. 242, n. 190 e n. 161 del 2022, n. 142 e n. 36 del 2021 e n. 166 del 2020).

.

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, comma 3, Cost., con le norme di cui agli artt. 17 e ss. della l. n. 196 del 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 del 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”*, dalla l.r. n. 29 del 2022 *“Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2022”*, capo VII *“Programmazione e bilancio”* e dalla, recente, l.r. n. 29 del 2025 *“Fondo speciale per il finanziamento delle leggi di iniziativa consiliare. Modifiche alla l.r. 1/2015”*

Il *framework* normativo di riferimento è costituito, in primo luogo, dagli artt. 125, 138 e 150 del regolamento del 24 febbraio 2015, n. 27 *“Regolamento interno dell'Assemblea legislativa regionale”* (d'ora in poi, anche, *“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 una specifica disciplina in materia di qualità delle leggi e dei regolamenti (*i.e.*, l.r. n. 55 del 2008, *“Disposizioni in materia di qualità della normazione”*).

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, comma 4, il quale recita: *“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 specifiche per la presentazione degli emendamenti che dispiegano effetti finanziari (art. 138). In via generale, questi ultimi possono essere presentati al Presidente del Consiglio regionale esclusivamente entro il giorno precedente la seduta al cui ordine del giorno è iscritta la proposta di legge alla quale si riferiscono¹⁷ (art. 138, comma 3); 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, comma 4, del Regolamento riconosce, inoltre, al Presidente della Commissione competente per materia, al Presidente o ad altro componente della Giunta, la facoltà di presentare emendamenti che comportino 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 del 2015.

¹⁷ Sul punto, va precisato che, ai sensi dell’art. 138, comma 2, del Regolamento gli emendamenti “non onerosi” possono essere presentati anche dopo il termine di cui all’art. 138, comma 1, del Regolamento o nel corso della seduta, prima che sia chiusa la discussione generale sulla proposta di legge, qualora siano sottoscritti da almeno tre consiglieri o siano presentati dal Presidente od altro componente della Giunta. Il Presidente del Consiglio può tuttavia consentire, quando se ne manifesti l’opportunità, la presentazione di emendamenti in ogni momento, sino alla votazione dell’articolo cui si riferiscono.

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, comma 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 rinviando alla legge di bilancio la quantificazione dell'onere per gli esercizi successivi; *ii)* le leggi di cui all'art. 13, comma 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, comma 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, comma 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 del 2021 che ha sostituito l'art. 14, comma 4, della l.r. n. 1 del 2015; tale previsione recita: *"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"*.

In linea con le osservazioni formulate da questa Sezione (*cfr.* 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 nei casi di scostamento, in conformità a quanto previsto dalla l. n. 196 del 2009, varata a seguito delle coeve modifiche sulla clausola di salvaguardia.

In merito alle tipologie di copertura, l'art. 14 della l.r. n. 1 del 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 del 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: *i)* l'utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali; *ii)* 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; *iii)* la riduzione delle spese derivanti dalle preesistenti disposizioni che stabilivano direttamente la somma da stanziare ovvero che determinavano automatismi di spesa; *iv)* 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 del 2015 che, in parte, è sovrapponibile al contenuto dell'art. 49 del d.lgs. n. 118 del 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, trova applicazione l'art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011, il quale consente 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, comma 3, l.r. n. 1 del 2015 - ed è questa la parte innovativa rispetto alla disciplina ex art. 49 del d.lgs. n. 118 del 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. Su tale disposizione si è espressa la Corte costituzionale con sentenza n. 184 del 2016, la quale, nel dichiarare non fondata la questione di legittimità costituzionale sollevata, ha 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, comma 1, lett. a), della l. n. 196 del 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.

Con specifico riferimento alle leggi di iniziativa del Consiglio regionale, la l.r. n. 1 del 2015 reca una specifica disciplina all'art. 16 *“Fondo speciale per le leggi di iniziativa del Consiglio regionale”*; tale previsione, nel corso degli anni, è stata oggetto di ripetuti interventi modificativi da parte del legislatore regionale¹⁸.

L'originaria formulazione 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 era stata emendata dall'art. 31 della l.r. n. 29 del 2021, sostituendo integralmente il testo dell'art. 16.

¹⁸ Cfr. art. 39 della l.r. 27 marzo 2015, n. 37 e art. 31 della l.r. 5 agosto 2021, n. 29.

Più in dettaglio, la novellata versione dell'art. 16 recitava: *“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”*.

Tale previsione era stata scrutinata da questa Corte nell’ambito dell’esercizio delle funzioni sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali approvate nell'anno precedente e sulle tecniche di quantificazione degli oneri delle leggi regionali ex d.l. n. 174 del 2012.

Più in dettaglio, questa Sezione aveva ripetutamente osservato¹⁹ che la novella legislativa aveva 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 venivano posti a carico del bilancio del Consiglio regionale, senza prevedere - nel bilancio regionale - la contestuale iscrizione del fondo speciale destinato alla copertura dei provvedimenti di iniziativa consiliare; inoltre, era stata eliminata anche la puntuale correlazione tra singolo onere derivante da una specifica proposta di legge e relativa copertura, di cui, nel previgente assetto normativo, veniva data evidenza in un apposito allegato, in linea con quanto a tutt’oggi accade per le altre iniziative legislative regionali, diverse da quelle di matrice consiliare. Da ultimo, questa Corte rammentava 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 la seconda 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. Alla luce di queste considerazioni, questa Sezione rilevava come la rinnovata formulazione dell’art. 16 non apparisse pienamente coerente con le funzioni intestate, rispettivamente, alla Giunta e al

¹⁹ Cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 6/2024/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 111/2022/RQ.

Consiglio regionale; le concrete modalità operative dell'art. 16 della l.r. n. 1 del 2015, peraltro, rischiavano di creare un'alterazione delle fonti di copertura degli oneri.

Tanto premesso, nel corso dell'esame delle leggi regionali approvate nel 2024, il Magistrato istruttore ha formulato una specifica richiesta per acquisire elementi informativi sulle azioni eventualmente intraprese dal Consiglio regionale per rimuovere le criticità rilevate (nota prot. n. 4114/2025).

A riscontro (nota prot. n. 4363/2025), il Consiglio regionale ha comunicato che, nel precipuo intento di conformarsi alle pronunce di questa Corte, nella seduta dell'aula consiliare del 10 giugno 2025 è stata approvata la legge regionale di iniziativa consiliare recante disposizioni sul *"Fondo speciale per il finanziamento delle leggi di iniziativa consiliare Modifiche alla l.r. 1/2015"*, successivamente promulgata e pubblicata in data 27 giugno 2025 nel BURT, parte prima, n. 38.

Più in dettaglio, l'art. 1 della l.r. n. 29 del 2025 *"Fondo speciale per le leggi di iniziativa del Consiglio regionale. Sostituzione dell'articolo 16 della l.r. 1/2015"* recita: *"1. L'articolo 16 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), è sostituito dal seguente: " Art. 16 - Fondo speciale per le leggi di iniziativa del Consiglio regionale 1. Nel bilancio regionale è iscritto un fondo speciale destinato a far fronte agli oneri derivanti da provvedimenti legislativi regionali di iniziativa di ciascun consigliere ai sensi dell'articolo 23 dello Statuto che si perfezionino dopo l'approvazione del bilancio. 2. È precluso l'impiego di accantonamenti dei fondi speciali finanziati con risorse di conto capitale per iniziative di parte corrente"*.

Al riguardo, il Consiglio regionale ha riferito che *"a seguito dell'entrata in vigore della legge regionale n. 29/2025, con la quale è stato riallocato il fondo speciale di cui all'articolo 16 della l.r. 1/2015, le risorse destinate alla copertura degli oneri delle leggi regionali di iniziativa consiliare non saranno più allocate sul bilancio del Consiglio regionale ma direttamente sul Bilancio regionale"* (così, nota prot. n. 4363/2025).

Tanto precisato, il Collegio sottolinea positivamente il richiamato intervento normativo. Esso, infatti, si muove nella direzione più volte raccomandata da questa Corte²⁰, rendendo la disciplina del fondo ex art. 16 della l.r. n. 1 del 2015 maggiormente coerente con le

²⁰ Cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 6/2024/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 111/2022/RQ.

previsioni di cui all'art. 49 del d. lgs. n. 118 del 2011. Inoltre, in linea con quanto è previsto dall'art. 17, comma 1, *lett. a)*, della l. n. 196 del 2009, viene normato anche il c.d. principio del divieto di dequalificazione della spesa; difatti, l'art. 16, ultimo comma, preclude l'impiego di accantonamenti dei fondi speciali finanziati con risorse di conto capitale per iniziative di parte corrente.

Il Collegio deve positivamente evidenziare che la l.r. n. 29 del 2025 si inserisce in un percorso intrapreso dal legislatore regionale nel corso degli ultimi anni teso a rimuovere le criticità²¹ riscontrate dalla Sezione nelle relazioni annuali sulle tecniche di coperture e quantificazione delle leggi onerose. In alcune ipotesi, come quella in discorso, l'*iter* ha richiesto tempi di realizzazione fisiologicamente più lunghi, essendo richiesta una novella legislativa.

La legge regionale n. 29 del 2025 non prevede, tuttavia, una puntuale correlazione tra singolo onere derivante da una specifica proposta di legge e relativa copertura, di cui dare evidenza in un apposito allegato al bilancio regionale, in linea con quanto a tutt'oggi disposto per le altre iniziative legislative regionali. Sebbene tale associazione non sia espressamente richiesta dall'art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011, va da sé che il principio di trasparenza del bilancio imporrebbe di darne evidenza in un apposito allegato al bilancio di previsione; ciò consentirebbe di assolvere anche alla funzione informativa sull'allocazione delle risorse disponibili tra i diversi settori di intervento, rappresentando con maggiore chiarezza gli obiettivi perseguiti dall'azione amministrativa.

Peraltro, il ricorso, in sede attuativa, a tale allegato, pur se non espressamente richiesto dalla legge, potrebbe comportare il vantaggio di consentire l'operatività dell'istituto ex art. 15, comma 3, l.r. n. 1 del 2015, secondo il quale le disponibilità dei fondi speciali possono 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. Detto schema procedurale, come già richiamato, ha superato il vaglio di costituzionalità²².

²¹ Il riferimento è, in particolare, ai seguenti interventi legislativi: i) art. 30 della l.r. n. 29 del 2021 che ha sostituito l'art. 14, comma 4, della l.r. n. 1 del 2015 in materia di andamenti nel tempo degli oneri e delle relative coperture; ii) artt. 63 e 64 del Capo VIII "*Programmazione e bilancio*" della l.r. n. 29 del 2022 "*Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2022*", i quali statuiscono che nell'ipotesi di leggi "*non onerose*" debba essere inserita, in fine dell'articolo del testo legislativo, la clausola di neutralità finanziaria.

²² Cfr. Corte costituzionale, sentenza n. 184 del 2016.

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, comma 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, comma 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 del 2015 norma in un apposito articolo il contenuto della relazione in esame.

Più in dettaglio, l'art. 17 della l.r. n. 1 del 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 del 2009, la normativa regionale prevede l'obbligo della relazione tecnica anche nel caso di leggi non onerose; in tale

ipotesi, la relazione espone i dati e gli elementi idonei a comprovare l'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 perseguite²³. Tale previsione è stata ulteriormente rafforzata per effetto delle modifiche recate alle leggi regionali n. 1 del 2015 e n. 55 del 2008 dagli artt. 63 e 64 del Capo VIII *"Programmazione e bilancio"*, della l.r. n. 29 del 2022 *"Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2022"*.

Con riguardo alla prima legge, tali articoli hanno difatti statuito che le previsioni "non onerose" devono essere corredate della cd. "clausola di neutralità finanziaria" (art. 17, comma 2, lett. d). Al contempo, è stato inserito nella legge regionale 22 ottobre 2008, n. 55 *"Disposizioni in materia di qualità della normazione"* l'art. 9-bis *"Clausola di neutralità finanziaria"*, il quale recita: *"1. Le leggi che non contengono disposizioni idonee a comportare nuove o maggiori spese, o comunque a determinare variazioni degli oneri complessivi a carico delle finanze regionali, sono corredate da un articolo rubricato "Clausola di neutralità finanziaria" e collocato in fine dell'articolo, che attesta la mancanza delle suddette disposizioni"*.

Ciò posto, sebbene alcune modifiche apportate nel corso degli ultimi anni²⁴ mostrino un significativo adeguamento del reticolo ordinamentale regionale ai principi e alle regole di cui alla l. n. 196 del 2009 nonché ai formanti della giurisprudenza costituzionale, sussistono ancora margini di intervento per rendere l'assetto in discorso maggiormente coerente con il *framework* di riferimento.

5.1. Sul punto, alcune considerazioni devono essere riservate, in primo luogo, alla morfologia giuridica degli oneri, in ragione di alcuni disallineamenti riscontrati rispetto alla disciplina contemplata all'art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009, come modificato dal d.lgs. n. 90 del 2016 (ad esempio, v. *infra* par. 6.5.2, nonché Sezione regionale di controllo, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ).

Come più diffusamente esposto al precedente paragrafo 3.1., questa Corte rammenta che le nuove o maggiori spese scaturenti dall'applicazione di una previsione legislativa

²³ Cfr. art. 17, comma 2, lett. d), della l.r. n. 1 del 2015.

²⁴ Il riferimento è, in particolare, all'art. 14, comma 4, della l.r. n. 1 del 2015, come modificato dall'art. 30 della l.r. n. 29 del 2021, relativo agli andamenti nel tempo degli oneri e delle relative coperture nonché all'art. 17 della l.r. n. 1 del 2015 e alla l.r. n. 55 del 2008, come emendate dagli artt. 63 e 64 della l.r. n. 29 del 2022, in materia di relazione tecnico-finanziaria.

possono essere catalogate sulla base dei seguenti criteri: i) obbligatorietà o flessibilità dell'effetto finanziario dispiegato; ii) estensione temporale.

In base al primo criterio, gli oneri si distinguono in ragione del diverso grado di rimodulazione della spesa. Difatti, talvolta la legge ha ad oggetto spese non contraibili, se non a mezzo di una modifica normativa, in quanto legate a diritti soggettivi o a variabili esogene che connotano l'onere; in altre ipotesi, invece, la determinazione di quest'ultimo può essere rimodulata, trattandosi di interventi di natura discrezionale. A livello legislativo, tale catalogazione è contenuta all'art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009 che espressamente individua le seguenti tipologie: i) oneri inderogabili; ii) fattore legislativo; iii) spese di adeguamento al fabbisogno.

Il secondo criterio distintivo, consistente nell'estensione temporale dell'onere, riguarda le disposizioni che recano effetti finanziari su una pluralità di anni. In tale fattispecie possono emergere due morfologie di disposizioni onerose: le spese ricorrenti o continuative e le spese pluriennali. Le prime sono caratterizzate da una costante incidenza su una pluralità indefinita di esercizi finanziari e possono anche non essere spese obbligatorie; le seconde, invece, sono spese aventi una consistenza variabile e circoscritta nel tempo. Tale assetto, in linea con quanto statuito dall'art. 30, commi 1 e 6, della l. n. 196 del 2009 per la legislazione statale, è espressamente regolamentato dall'art. 38, commi 1 e 2, del d.lgs. n. 118 del 2011 per la normativa regionale.

Va da sé che le predette classificazioni non devono intendersi come l'una sostitutiva dell'altra, essendo tra loro complementari. Tale ricostruzione trova peraltro conforto nella giurisprudenza della Corte costituzionale e della magistratura contabile. Più in dettaglio, il Giudice delle leggi ha precisato che gli artt. 17 e 19 della l. n. 196 del 2009 «*non comportano un'innovazione al principio della copertura, bensì una semplice puntualizzazione tecnica (come confermato, tra l'altro, dall'incipit dell'art. 17: «in attuazione dell'articolo 81, quarto comma, della Costituzione omissis») ispirata dalla crescente complessità della finanza pubblica»* (Corte cost., sentenza n. 26 del 2013)²⁵; nondimeno, si è anche riconosciuto che sussistono plurime disposizioni «*puntualmente attuative del precetto costituzionale*»²⁶, da ravvisarsi, *inter alia*, negli artt. 36, 38, 39 e 48 del d.lgs. n. 118 del 2011²⁷.

²⁵ Cfr. *ex plurimis*, anche, Corte cost., sentenze n. 26 del 2013; n. 176 del 2012; n. 115 del 2012.

²⁶ Così, Corte cost., sentenza n. 235 del 2020.

²⁷ Corte cost., sentenze n. 48 del 2023 e n. 235 del 2020.

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 (omissis) stabilite dall’art. 21, comma 5”* (così, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8/SEZAUT/2021 *“Linee di orientamento per le relazioni annuali sulla tipologia delle coperture finanziarie e sulle tecniche di quantificazione degli oneri delle leggi regionali”*). Né a considerazioni differenti può giungersi in base alla sentenza n. 184 del 2016 della Corte costituzionale. È d’uopo, infatti, rammentare che la Consulta, limitatamente alla parte ivi d’interesse, ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale dell’art. 13 della l.r. n. 1 del 2015 con esclusivo riguardo al parametro interposto di cui all’art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011²⁸. Tale articolo, però, disciplina per le leggi regionali - in simmetria con quanto statuito all’art. 30 per la legislazione statale - le tecniche di coperture e le metodologie di quantificazione degli oneri che dispiegano effetti finanziari su più esercizi, distinguendo tra spese ricorrenti o continuative e pluriennali. Nel far ciò, l’articolo in discorso dà per presupposta la catalogazione degli oneri di cui all’art. 21, comma 5, del d.lgs. n. 196 del 2009.

A comprova di ciò è sufficiente osservare che la nozione di spesa obbligatoria accolta nel d.lgs. n. 118 del 2011 (art. 48) replica pedissequamente quella già coniata all’art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009 in coerenza con la funzione propria dell’armonizzazione dei sistemi contabili. Difatti, come osservato dalla giurisprudenza costituzionale, quest’ultima *“è finalizzata a realizzare l’omogeneità dei sistemi contabili per rendere i bilanci delle amministrazioni aggregabili e confrontabili, in modo da soddisfare le esigenze informative connesse a vari obiettivi quali la programmazione economico-finanziaria, il coordinamento della finanza pubblica, la gestione del federalismo fiscale, le verifiche del rispetto delle regole comunitarie, la prevenzione di gravi irregolarità idonee a pregiudicare gli equilibri dei bilanci”* (cfr. Corte cost., sentenze n. 114 del 2023, n. 81 del 2023, n. 167 del 2021 e n. 184 del 2016).

Le considerazioni che precedono evidenziano come la corretta individuazione della morfologia giuridica dell’onere che si introduce per via legislativa rappresenti un passaggio cruciale, suscettibile di condizionare le modalità con le quali si può pervenire alla sua quantificazione e all’approntamento dei mezzi finanziari a copertura.

²⁸ Sul punto, va precisato che la questione dei rapporti tra art. 13 della l.r. n. 1 del 2015 e art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011 non è stata mai oggetto di rilievo nelle deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ e n. 152/2023/RQ della Sezione regionale di controllo per la Toscana.

In sede di esame delle singole previsioni onerose è stata talvolta riscontrata una non corretta qualificazione dell'onere; in particolare, non sono mancati casi in cui si è verificata addirittura un'assimilazione di tipologie di spese tra loro ontologicamente differenti²⁹ (ad esempio, "*leggi istitutive di automatismi di spesa*" e "*spese di adeguamento al fabbisogno*"). Tale risultato è dovuto alla non piena rispondenza tra le richiamate discipline e le modalità di identificazione dell'onere in sede di lavori legislativi regionali, anche in ragione del "modello" di relazione tecnica impiegato dagli uffici della Giunta regionale. Il disallineamento in discorso non è stato, invece, rinvenuto nelle relazioni tecniche che accompagnano le leggi di iniziativa consiliare, redatte dagli Uffici del Consiglio regionale negli ultimi anni; più in dettaglio, a decorrere dalla produzione legislativa relativa all'annualità 2022, la predetta documentazione finanziaria reca espressamente una parte dedicata alla "*morfologia giuridica degli oneri*", nella quale gli effetti finanziari delle previsioni sono stati identificati in modo coerente con il quadro normativo più volte invocato, adeguandosi alle raccomandazioni formulate da questa Corte.

Da ultimo, questa Sezione richiama l'attenzione sulla circostanza che la riconducibilità di un onere nell'alveo di una specifica categoria debba essere effettuata in ragione degli elementi strutturali dello stesso. In altri termini, ciò che rileva non è tanto il *nomen iuris* dell'onere impiegato nella specifica fattispecie (fattore legislativo, onere inderogabile, spesa di adeguamento al fabbisogno, spesa obbligatoria o non obbligatoria etc.), quanto la corretta rilevazione delle caratteristiche dell'effetto finanziario dispiegato dalla previsione e il suo coerente trattamento in punto di disciplina contabile.

Tale attività non può però prescindere dalla cornice normativa del principio di copertura delineata dalla l. n. 196 del 2009, dal d.lgs. n. 118 del 2011 e dai principi e regole enunciate dalla giurisprudenza costituzionale. È evidente che, a titolo meramente esemplificativo, la riconduzione di taluni oneri nell'alveo della categoria "*spesa obbligatoria*", al di fuori della nozione legislativa, coniata dall'art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009 e replicata nell'art. 48 del d.lgs. n. 118 del 2011, rischia di limitare significativamente gli spazi di flessibilità nella gestione del bilancio regionale, atteso il carattere rigido di tale tipologia di spesa.

²⁹ Il riferimento è alle leggi regionali n. 35 del 2024 e n. 50 del 2024.

5.2. Per quanto riguarda lo stato di attuazione dell'art. 31, comma 1, lett. a), della l.r. n. 1 del 2015³⁰, in sede istruttoria, la Giunta regionale (nota prot. n. 4346/2025) ha rappresentato che, nel 2024, non sono intervenute modifiche da segnalare; pertanto, questa Corte ritiene che debbano essere confermate le precisazioni rese dall'Amministrazione regionale nella precedente annualità, a mente delle quali *“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”* (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ).

5.3. Infine, in merito alla disciplina della relazione tecnica, questa magistratura osserva che l'effettività dell'obbligo di presentazione della stessa - sotto un profilo meramente regolamentare - appare minata dalla circostanza che il potere del Presidente del Consiglio regionale di invitare il 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”*³¹. 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.

Alla luce delle considerazioni che precedono, 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 presentato 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

³⁰ L'art. 31, comma 1, lett. a) Regolamento di attuazione della l.r. n. 1 del 2015 recita: *“Con regolamento della Giunta regionale, nel rispetto di quanto previsto dal d. lgs. 118/2011 e dai principi contabili generali ed applicati ad esso allegati, sono disciplinate tra l'altro: a) le disposizioni operative circa la verifica della copertura finanziaria delle leggi e la relazione tecnico-finanziaria”*.

³¹ L'art. 125, commi 3 e 4, del Regolamento interno n. 27 del 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”.

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).

6. L'applicazione del principio di copertura nell'attività legislativa regionale del 2024

6.1 Oggetto e modalità del controllo

Nel corso del 2024 il Consiglio della Regione Toscana ha approvato n. 53 leggi³², di cui 18 recanti oneri finanziari e 35 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 Sezione³³.

In particolare, si intende riferirsi alle seguenti leggi: l.r. n. 14 del 2024 "Bilancio di previsione finanziario 2024 - 2026. Prima variazione"; l.r. n. 28 del 2024 "Rendiconto generale per l'anno finanziario 2023"; l.r. n. 29 del 2024 "Bilancio di previsione finanziario 2024 - 2026. Assestamento"; l.r. n. 39 "Bilancio di previsione finanziario 2024 - 2026. Seconda variazione"; l.r. n. 53 "Bilancio di previsione finanziario 2024 - 2026. Terza variazione"; l.r. n. 58 "Legge di stabilità per l'anno 2025"; l.r. n. 59 "Disposizioni di carattere finanziario. Collegato alla legge di stabilità per l'anno 2025"; l.r. n. 60 "Bilancio di previsione finanziario 2025 - 2027".

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 tipologie 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, comma 2, del d.l. n. 174 del 2012 è stato ampiamente garantito il contraddittorio – sia in sede istruttoria sia successivamente all'approvazione, in via preliminare, dello schema di Relazione da parte di questa Sezione

³² Si precisa che la discrasia tra numero di leggi promulgate (53) e relativa numerazione (da 1 a 61) dipende dall'applicazione del disposto di cui all'art. 19, comma 1, della l.r. n. 55 del 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.

³³ Le leggi regionali n. 14 del 2024 "Bilancio di previsione finanziario 2024 - 2026. Prima variazione" e n. 39 del 2024 "Bilancio di previsione finanziario 2024 - 2026. Seconda variazione" sono state oggetto di esame limitatamente al profilo delle operazioni di copertura degli oneri introdotti dalle coeve leggi regionali n. 13 del 2024 (Interventi normativi collegati alla prima variazione al bilancio di previsione 2024 - 2026) e n. 38 del 2024 (Interventi normativi collegati alla seconda variazione al bilancio di previsione 2024 - 2026).

- allo scopo di acquisire, attraverso puntuali interlocuzioni, ogni elemento utile alla definizione degli esiti.

Più in dettaglio, con nota (*prot.* n. 4114/2025), 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)* mezzi di copertura; *iv)* utilizzo del fondo speciale ex artt. 67 e 49 del d.lgs. n. 118 del 2011 e art. 16 della l.r. n. 1 del 2015 (*Fondo speciale per le leggi di iniziativa del Consiglio regionale*), con riguardo alle iniziative eventualmente intraprese per rimuovere le criticità riscontrate nel corso delle precedenti Relazioni (cfr. Sezioni regionale di controllo, deliberazioni n. n. 6/2024/RQ, n. 152/2023/RQ, n. 111/2022/RQ e n. 53/2021/RQ,); *v)* stato di attuazione dell'art. 31, lett. *a)*, della l.r. n. 1/2015.

Al riguardo, il Consiglio regionale (note *prot.* n. 4363/2025 e n. 4396/2025) e la Giunta (nota *prot.* n. 4346/2025) hanno fornito tempestivo riscontro.

A seguito dell'approvazione, in via preliminare, dello schema di Relazione ex art. 1, comma 2, del d.l. n. 174 del 2012, da parte di questa Sezione, lo stesso veniva trasmesso (nota *prot.* n. 4506/2025) 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. 4840/2025) depositava sintetiche controdeduzioni finali con esclusivo riguardo alle ll.rr. n. 35, n. 38, n. 40 e n. 61 del 2024; il Consiglio regionale (nota *prot.* n. 4793/2025) rinviava, invece, 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, si osserva come nel 2024 il numero di leggi con carattere oneroso promulgate dalla Regione Toscana si sia mantenuto sostanzialmente stabile rispetto al 2023 (18 leggi nell'anno in esame, a fronte delle 17 del precedente); la produzione normativa con impatto finanziario appare quindi attestarsi su un livello inferiore rispetto a quanto registrato nel biennio 2021-2022 (rispettivamente 26 e 21 atti legislativi). La conferma di tale *trend* 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.

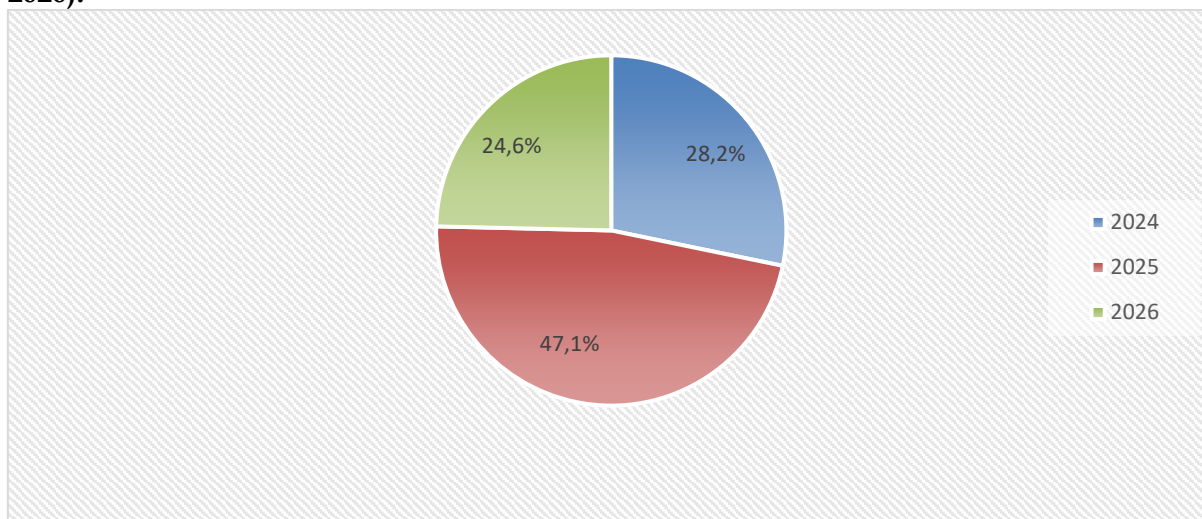
Dall'esame dei 10 provvedimenti legislativi onerosi, escludendo n. 8 leggi ascrivibili al ciclo di bilancio regionale (v. *supra* par. 6.1), emergono oneri complessivi, nel triennio 2024-2026, per circa 30,5 milioni, un dato in forte contrazione rispetto a quanto rilevato nel 2023 (circa 199,3 milioni³⁴), ad ulteriore testimonianza della sostanziale centralità del documento di bilancio nel quadro della programmazione finanziaria regionale. La quota principale degli oneri triennali sopra richiamati è posta a carico del bilancio della Regione Toscana (28,8 milioni³⁵), mentre i restanti 1,7 milioni (2 milioni nella rilevazione sul 2023) gravano sul bilancio del Consiglio regionale e sono riconducibili a sole due leggi (l.r. n. 3 del 2024 per 0,4 milioni e l.r. n. 4 del 2024 per 1,3 milioni).

Circoscrivendo l'analisi agli 8³⁶ provvedimenti legislativi del 2024 con effetti finanziari sul bilancio regionale – comportanti, come specificato, un onere complessivo di 28,8 milioni, cumulato nel triennio di previsione 2024-2026 - 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 al secondo anno dell'orizzonte di previsione triennale; più specificatamente al 2025 si riferisce il 47,1 per cento del totale degli oneri, mentre al 2024 e al 2026 è ascrivibile, rispettivamente, il restante 28,2 e il 24,6 per cento (cfr. Grafico 1).

³⁴ Cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 6/2024/RQ.

³⁵ Nell'aggregato vengono considerate anche le maggiori spese che trovano poi copertura in rimodulazioni orizzontali in esercizi successivi.

³⁶ Si rammenta che nell'analisi non si tiene conto delle seguenti otto leggi con effetti finanziari: l.r. n. 14 del 2024 "Bilancio di previsione finanziario 2024 - 2026. Prima variazione"; l.r. n. 28 del 2024 "Rendiconto generale per l'anno finanziario 2023"; l.r. n. 29 del 2024 "Bilancio di previsione finanziario 2024 - 2026. Assestamento"; l.r. n. 39 "Bilancio di previsione finanziario 2024 - 2026. Seconda variazione"; l.r. n. 53 "Bilancio di previsione finanziario 2024 - 2026. Terza variazione"; l.r. n. 58 "Legge di stabilità per l'anno 2025"; l.r. n. 59 "Disposizioni di carattere finanziario. Collegato alla legge di stabilità per l'anno 2025"; l.r. n. 60 "Bilancio di previsione finanziario 2025 - 2027".

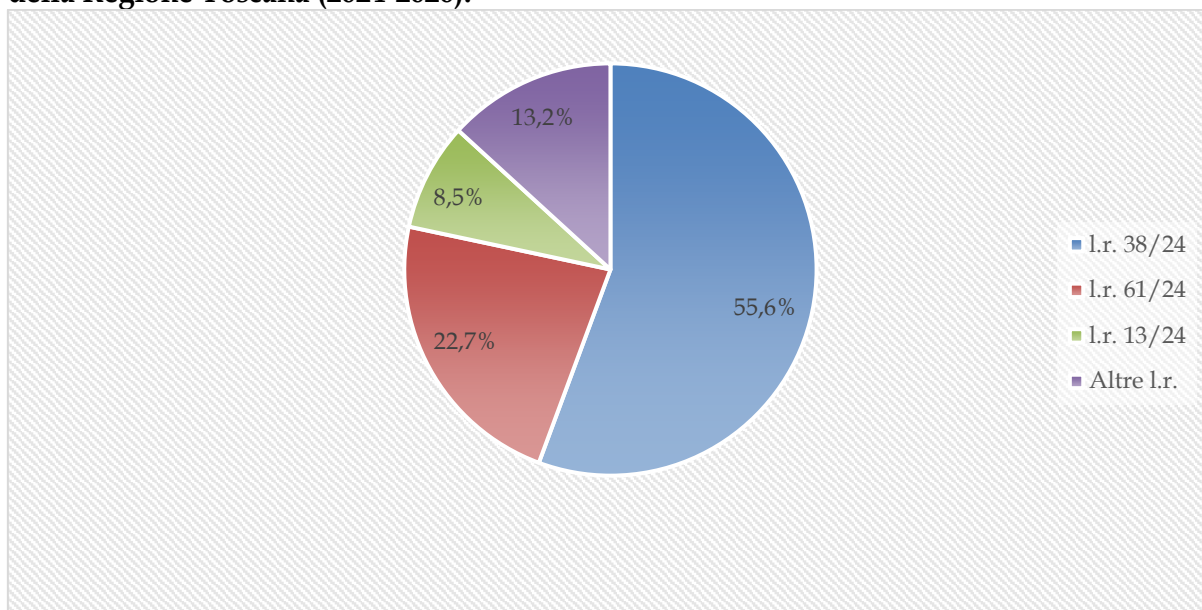
Grafico 1 - Distribuzione percentuale dei maggiori oneri per anno di riferimento (2024-2026).

Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 8 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

Guardando all'impatto dei singoli provvedimenti legislativi, si riduce, pur rimanendo elevato, il grado di concentrazione della fonte degli oneri riscontrato nei precedenti anni (cfr. Grafico 2): le prime tre leggi, in termini di dimensione finanziaria, spiegano circa l'86,8 per cento dei nuovi o maggiori oneri, un dato che si attestava al 99 per cento nel 2023. Più in dettaglio, gli effetti finanziari principali sono dovuti a due provvedimenti legislativi recanti interventi normativi associati alla prima e alla seconda variazione al bilancio di previsione 2024-2026: si tratta delle leggi regionali n. 13 e n. 38 del 2024 cui è riconducibile, rispettivamente, l'8,5 e il 55,6 per cento degli oneri aggiuntivi. Al di fuori di questa categoria di provvedimenti, va menzionata, per impatto finanziario, la l.r. n. 61 del 2024 "Testo unico del turismo"³⁷, con un peso del 22,7 per cento sul totale degli oneri triennali a carico del bilancio regionale.

³⁷ Si precisa che la l.r. n. 61 del 2024 dispiega effetti finanziari anche per l'anno 2027. Ai fini della presente analisi sono stati considerati esclusivamente le previsioni onerose relative alle annualità 2024-2026.

Grafico 2 - Distribuzione dei maggiori oneri per legge di spesa con impatto sul bilancio della Regione Toscana (2024-2026).

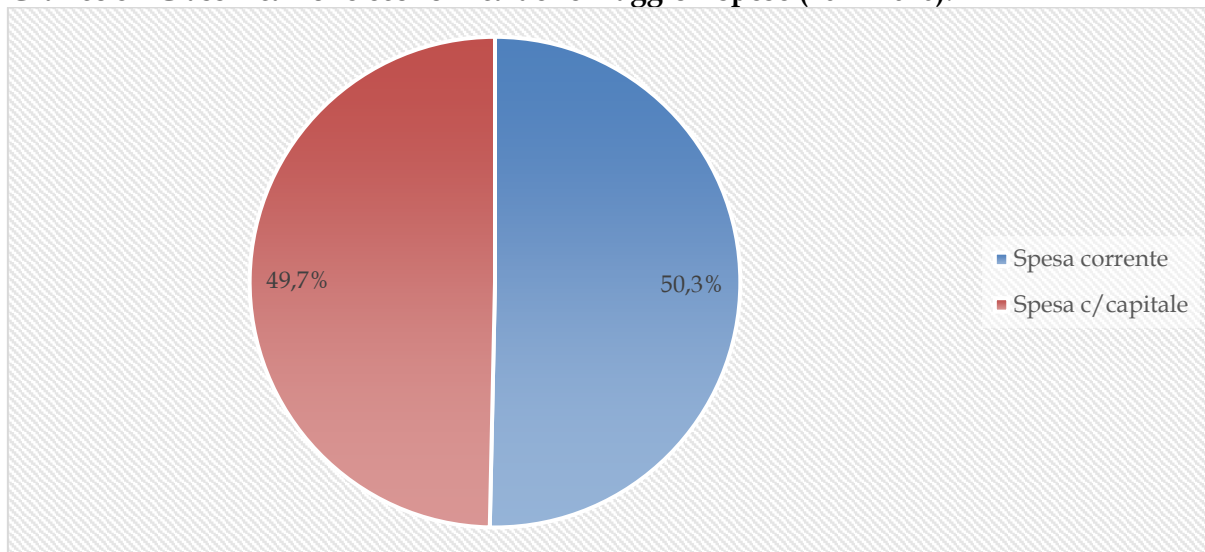


Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 8 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

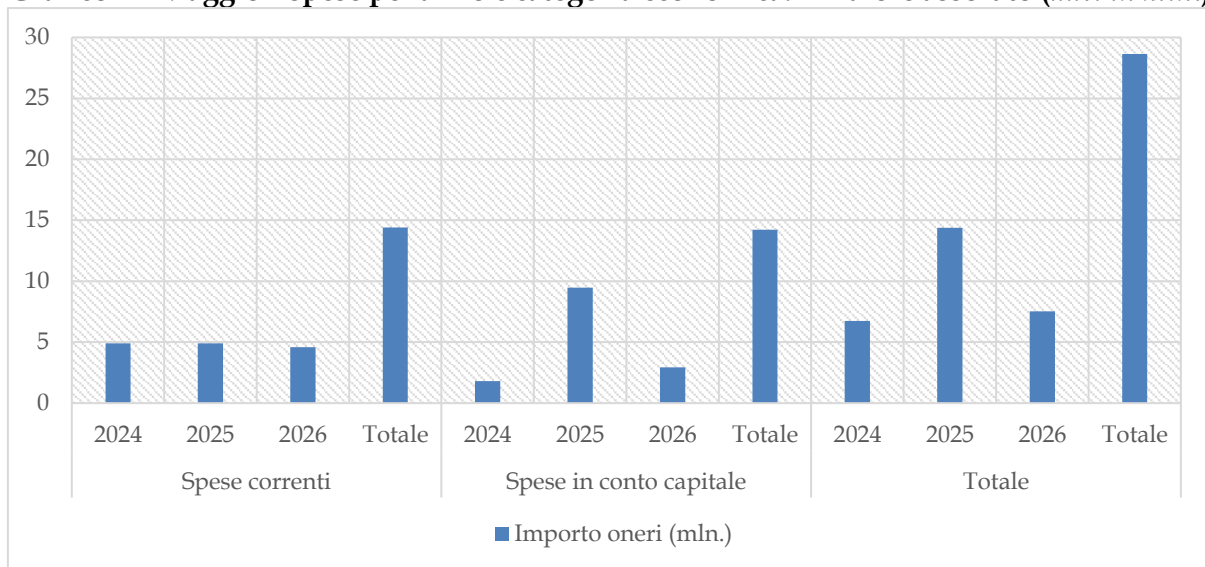
Sotto il profilo della tipologia, a conferma di quanto già riscontrato nel 2023, pressoché la totalità degli oneri assume la forma di maggiori spese; infatti, le minori entrate ammontano allo 0,7 per cento del totale (189 mila euro).

Focalizzando, pertanto, l'analisi sulle maggiori spese (28,6 milioni), la distribuzione in base alla classificazione economica (cfr. Grafico 3) mette in evidenza un quadro diverso rispetto al 2023: i nuovi o maggiori oneri sono equamente ripartiti tra spesa corrente (50,3 per cento, 14,4 milioni su base triennale) e spesa in conto capitale (49,7 per cento, 14,2 milioni su base triennale); ciò a fronte di un'allocazione del precedente anno che vedeva una preponderanza di spesa di parte capitale (70,3 per cento del totale). Nel 2024 non sono rinvenibili oneri riconducibili all'incremento di attività finanziarie (titolo III), che nel 2023 erano invece pari a 6,7 milioni (3,4 per cento del totale).

Nel Grafico 4 viene fornita l'articolazione temporale delle maggiori spese, suddivise per categoria economica di riferimento. Mentre quelle di parte corrente si mantengono sostanzialmente stabili nel triennio in discorso, quelle in conto capitale incidono prevalentemente sul 2025 (9,5 milioni sui 14,2 milioni triennali)

Grafico 3 - Classificazione economica delle maggiori spese (2024-2026).

Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 8 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

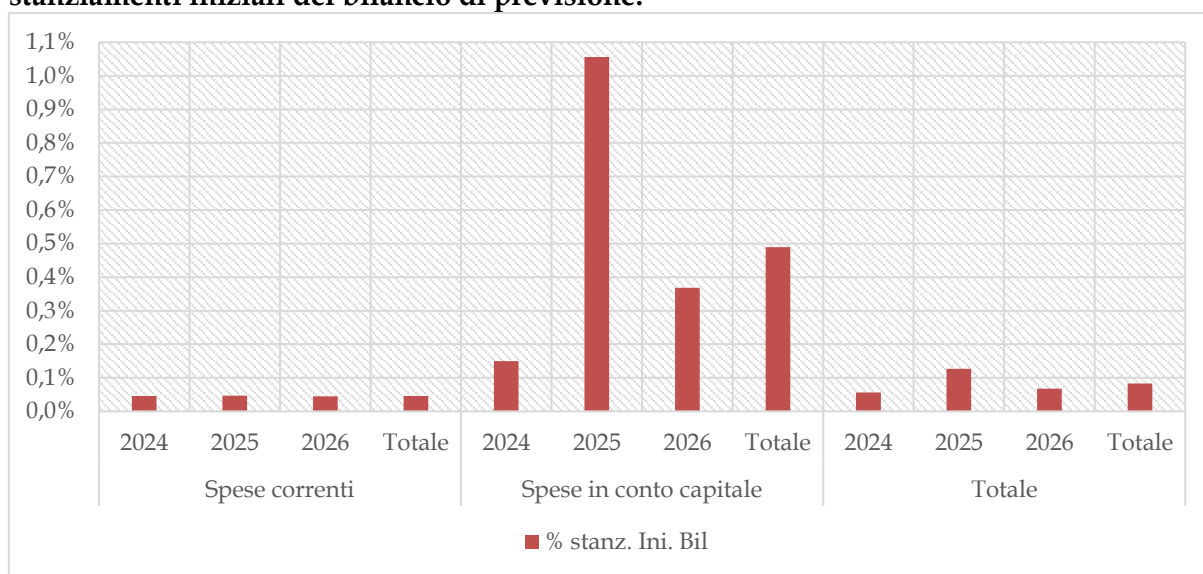
Grafico 4 - Maggiori spese per anno e categoria economica: in valore assoluto (dati in mln.).

Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 8 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

Nel raffronto con gli stanziamenti iniziali del bilancio di previsione 2024-2026 emerge come la legislazione di spesa adottata nel corso del 2024 abbia comportato, nel complesso del triennio, variazioni a margine sostanzialmente contenute rispetto al quadro finanziario a legislazione vigente, per i primi due titoli della spesa. In totale, nel periodo 2024-2026, l'espansione della spesa legata agli 8 provvedimenti legislativi in esame è stata pari solamente allo 0,1 per cento degli stanziamenti iniziali di bilancio (cfr. Grafico 5); trattasi di un valore significativamente inferiore rispetto a quello, già limitato, evidenziato nel 2023 (0,6 per cento degli stanziamenti iniziali del bilancio di previsione di tale annualità). L'impatto finanziario si mostra costante in tutto il triennio di analisi, dando ulteriore

conferma alla centralità del momento programmatico della manovra di bilancio, nella quale trova coerentemente definizione il quadro finanziario delle previsioni di spesa triennali. Disaggregando, poi, l'analisi comparativa nelle singole categorie di spesa, emerge come l'impatto espansivo determinato dalle leggi adottate in corso d'anno sia più sensibile sul fronte degli oneri di parte capitale (titolo II), con incrementi indotti dello 0,5 per cento, particolarmente accentuati nel 2025 (1,1 per cento) e nel 2026 (0,4 per cento). Sostanzialmente trascurabile la spinta alla spesa corrente derivante dalla legislazione in corso d'anno (ferma allo 0,05 per cento).

Grafico 5 - Maggiori spese per anno e categoria economica: in percentuale degli stanziamenti iniziali del bilancio di previsione.



Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 8 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

Un ulteriore profilo di interesse nell'analisi della spesa aggiuntiva determinata dalla legislazione del 2024 attiene alla classificazione di quest'ultima per linee di *policy* (cfr. Grafico 6). Anche sotto tale profilo i maggiori oneri risultano fortemente concentrati, seppur in misura inferiore a quanto rilevato nel 2023: le prime 4 missioni di bilancio ne assorbono circa il 73,5 per cento (poco meno dell'80 per cento nel 2023). Più in dettaglio, la quota preponderante di maggiori spese rientra nella missione 18 "Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali", cui sono state destinate risorse incrementalmente in corso d'anno per 7,8 milioni (27,3 per cento del totale), tutte rientranti nel programma 1 e per lo più riconducibili agli interventi normativi della l.r. n. 61 del 2024 in tema di turismo (74,4 per cento), nonché a quelli delle ll.rr. n. 13 e n. 38 del 2024, ossia ad interventi normativi associati alla prima e seconda variazione di bilancio.

Circa 6,9 milioni (23,9 per cento del totale) sono destinati alla missione 5 *“Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali”*; essi sono ascrivibili, per il 63,5 per cento del complesso della missione, alle attività culturali e agli interventi diversi nel settore culturale (programma 2), nonché, per il restante 36,5 per cento, alla valorizzazione dei beni di interesse storico (programma 1). I maggiori oneri di tale linea di *policy* scaturiscono dalla l.r. n. 38 del 2024, associata alla seconda variazione di bilancio (83,4 per cento), e dalla l.r. n. 50 del 2024 (16,6 per cento), recante *“Disposizioni in materia di contributi finalizzati a promuovere la conservazione dei valori dell'antifascismo e della Resistenza. Modifiche alla l.r. 38/2002”*.

Particolarmente di rilievo, nel corso del 2024, sono stati gli incrementi di spesa dedicati alla missione 6 *“Politiche giovanili, sport e tempo libero”*, pari a 3,8 milioni (13,4 per cento del totale), in prevalenza riconducibili ai temi dello sport e tempo libero del programma 1 (87 per cento) e sostanzialmente disposti con la l.r. n. 38 del 2024, associata alla seconda variazione di bilancio (87 per cento), cui si aggiungono le previsioni onerose della l.r. n. 40 del 2024 (13 per cento), recante *“Misura a sostegno dell'autonomia abitativa dei giovani di età compresa tra i 18 e i 21 anni residenti fuori dal nucleo familiare di origine sulla base di un provvedimento dell'autorità giudiziaria. Modifiche alla l.r. 65/2010”*.

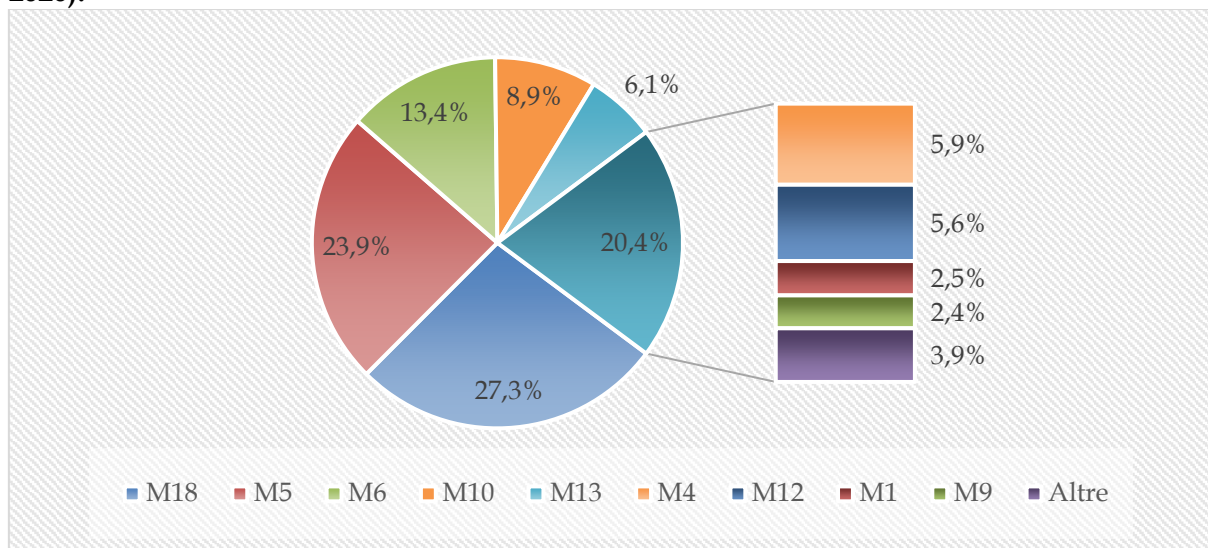
La missione 10 *“Trasporti e diritto alla mobilità”* ha assorbito maggiori risorse per 2,5 milioni (8,9 per cento del totale), sostanzialmente destinate (96,9 per cento) agli interventi in tema di viabilità e infrastrutture stradali del programma 5, scaturenti dalle due leggi associate alla prima e seconda variazione di bilancio (ll.rr. n. 13 e n. 38 del 2024).

Non trascurabile anche la mole di spesa aggiuntiva correlata alla missione 13 *“Tutela della salute”*, pari a poco più di 1,7 milioni (6,1 per cento del totale), tutti rientranti nel programma 1 *“Servizio sanitario regionale - finanziamento ordinario corrente per la garanzia dei LEA”* e riconducibili alla l.r. n. 18 del 2024, recante *“Disposizioni in materia di soccorso alpino e speleologico”*.

Superano l'incidenza del 5 per cento anche le maggiori risorse destinate alle politiche per l'istruzione e il diritto allo studio (missione 4), pari a 1,7 milioni concentrati nel programma 2 *“Altri ordini di istruzione non universitaria”*, e a quelle in tema di diritti sociali, politiche sociali e famiglia (missione 12), con 1,6 milioni concentrati negli interventi per le famiglie (programma 5, 50 per cento) e per gli anziani (programma 3, 37,5 per cento). Completano il quadro dei canali di destinazione delle spese aggiuntive, per rilevanza finanziaria, quelli legati ai servizi istituzionali della missione 1, con maggiori risorse per

0,7 milioni (2,5 per cento del totale), e quelli riconducibili alle politiche per lo sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente (missione 9), con 0,69 milioni (2,4 per cento del totale).

Grafico 6 - Classificazione per missioni del bilancio regionale delle maggiori spese (2024-2026).



Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 8 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 dagli 8 provvedimenti legislativi di spesa, emerge che, sul 2024, risulta nettamente prevalente l'impatto della missione 5 *"Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali"* (36,6 per cento), seguito da quello della missione 6 *"Politiche giovanili, sport e tempo libero"* (10,6 per cento); diversamente, nel 2025 assume un peso determinante in termini di maggiori oneri la missione 18 *"Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali"* (pari al 30 per cento), la missione 6 sale al 19,4 per cento mentre la 5 scende al 21,6 per cento. Nell'ultimo anno di previsione, si accentua ulteriormente l'incidenza della missione 18 (salendo al 45,4 per cento); a ciò si accompagna, da un lato, la crescita del peso delle maggiori risorse destinate al settore dei *"Trasporti e diritto alla mobilità"* di cui alla missione 10 (9,3 per cento) e a quello in materia di *"Istruzione e diritto allo studio"* di cui alla missione 4 (9,1 per cento), mentre si contrae ulteriormente quello della missione 5 (16,9 per cento).

Gli interventi onerosi che riguardano il settore *"Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca"* (missione 16), quello dello *"Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente"* (missione 9) e quello dello *"Sviluppo economico e sostenibilità"* (missione 14) sono quasi tutti

concentrati nel 2024, vedendo poi una diluizione – se non un azzeramento – del relativo peso sugli oneri aggiunti dei successivi due esercizi.

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

Anno	M1	M4	M5	M6	M7	M8	M9	M10	M11	M12	M13	M14	M16	M18
2024	0,0%	1,5%	36,6%	10,4%	0,7%	0,0%	6,5%	8,9%	2,6%	12,9%	8,7%	3,0%	6,7%	1,5%
2025	2,5%	6,3%	21,6%	19,4%	0,3%	1,0%	1,0%	8,7%	0,0%	5,1%	4,1%	0,0%	0,0%	30,0%
2026	4,8%	9,1%	16,9%	4,7%	0,7%	0,0%	1,5%	9,3%	0,0%	0,0%	7,8%	0,0%	0,0%	45,4%
Tot.	2,5%	5,9%	23,9%	13,4%	0,5%	0,5%	2,4%	8,9%	0,6%	5,6%	6,1%	0,7%	1,6%	27,3%

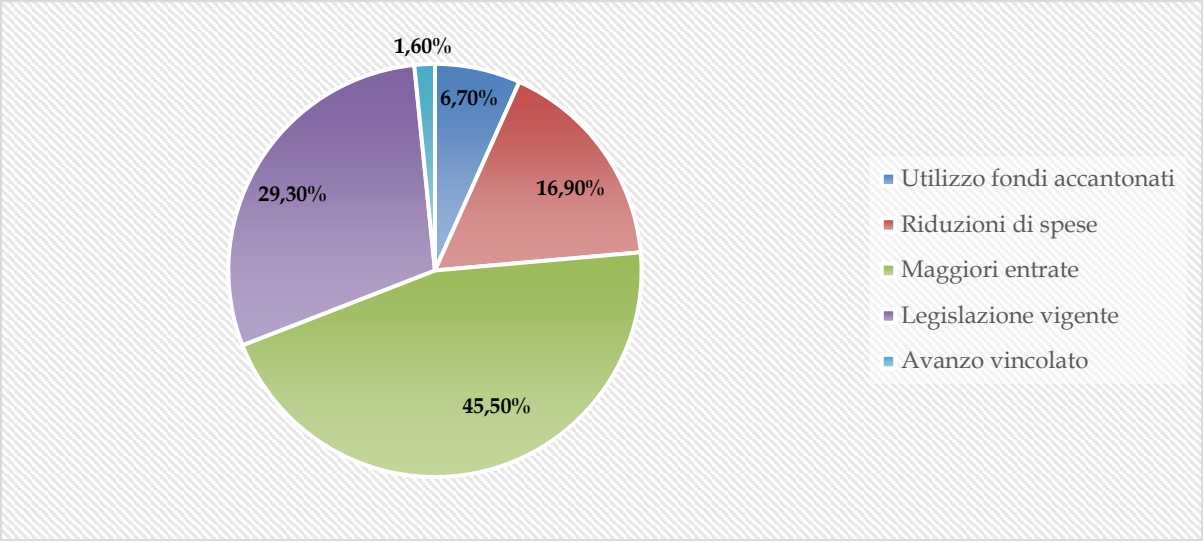
Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 8 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

6.3 Considerazioni generali sulle tecniche di copertura utilizzate

Come ricordato, i 10 provvedimenti legislativi con impatto finanziario, sia a carico del bilancio regionale che di quello del Consiglio, emanati nel 2024³⁸, hanno generato oneri complessivi, articolati sul triennio 2024-2026, per 30,5 milioni; a fronte di ciò sono state approntate le seguenti forme di copertura (cfr. Grafico 7): per il 6,7 per cento mediante utilizzo di fondi accantonati (23,6 per cento nel 2023); per il 16,9 per cento mediante riduzione di altri stanziamenti di spesa (20,3 per cento nel 2023); per il 45,5 per cento mediante maggiori entrate (55,7 per cento nel 2023); per il 29,3 per cento a valere sugli stanziamenti a legislazione vigente (0,5 per cento nel 2023). Una percentuale esigua di oneri, pari all'1,6 per cento, è stata coperta mediante impiego dell'avanzo vincolato. La tipologia "rinvio al bilancio", invece, è stata effettuata solo per gli oneri a regime.

³⁸ Si precisa che la presente analisi è circoscritta alle leggi regionali adottate nel 2024 con esclusione degli 8 provvedimenti legislativi che compongono il ciclo di bilancio (cfr. *supra* par. 6.1). Le leggi regionali n. 14 del 2024 "Bilancio di previsione finanziario 2024 – 2026. Prima variazione" e n. 39 del 2024 "Bilancio di previsione finanziario 2024 – 2026. Seconda variazione" sono state oggetto di esame limitatamente al profilo delle operazioni di copertura degli oneri introdotti dalle coeve leggi regionali n. 13 del 2024 (Interventi normativi collegati alla prima variazione al bilancio di previsione 2024 - 2026) e n. 38 del 2024 (Interventi normativi collegati alla seconda variazione al bilancio di previsione 2024 – 2026).

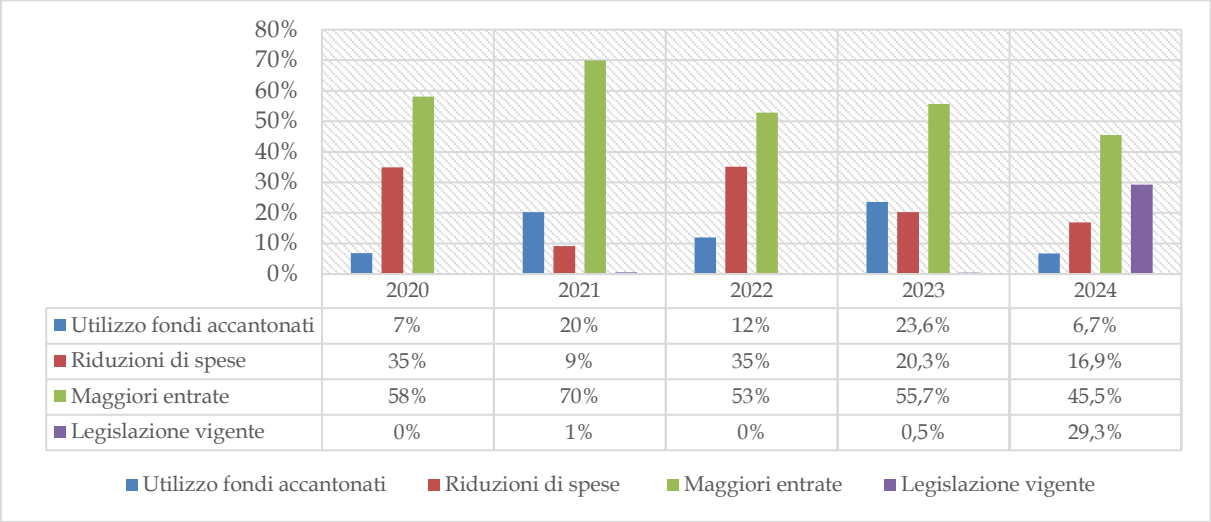
Grafico 7 - Distribuzione percentuale delle tipologie di coperture utilizzate per oneri (triennio 2024-2026).



Fonte: Elaborazione Corte dei conti.

Rispetto al 2023 (Grafico 8³⁹), si assiste ad una ricomposizione delle tecniche di copertura in favore delle riduzioni di spesa e della modalità c.d. a legislazione vigente; si contrae, invece, il peso dell'utilizzo di fondi precedentemente accantonati, che tornano su livelli di incidenza simili a quelli del 2020. Il ricorso a maggiori entrate si mantiene stabile come forma principale di reperimento delle risorse a copertura, seppure attestandosi su valori inferiori a quelli registrati nel quadriennio 2020-2023.

Grafico 8 - Mezzi di copertura: composizione nel periodo 2020-2024.



Fonte: Elaborazione Corte dei conti.

³⁹ Per consentire un raffronto tra i mezzi di copertura maggiormente impiegati nel periodo 2020-2024, il Grafico 8 non considera la copertura degli oneri mediante avanzo vincolato.

Il ricorso a tale ultima forma di copertura (maggiori entrate) fa riferimento in particolare alle leggi regionali n. 13 del 2024 (7 per cento) e n. 38 del 2024 (93 per cento), i cui oneri sono finanziati dagli incrementi degli stanziamenti effettuati, in via contestuale, con le leggi di variazione al bilancio di cui alle leggi regionali n. 14 del 2024 e n. 39 del 2024. In queste leggi, in particolare, le maggiori entrate sono legate principalmente all'accensione di nuovi mutui o al debito autorizzato e non contratto. Si tratta, nel complesso, di maggiori risorse per 13,9 milioni, in significativa contrazione rispetto ai 110,9 milioni e 108,3 milioni rilevati nei precedenti referti relativi, rispettivamente, alle annualità 2023 e 2022.

Anche la tecnica della riduzione di precedenti spese è riconducibile sostanzialmente alle due leggi regionali n. 13 e n. 38 del 2024: la prima incide per il 27 per cento e la seconda per il 55 per cento; a ciò vanno aggiunte anche le ll.rr. n. 61 del 2024⁴⁰ e n. 6 del 2024 con un'incidenza sulla tecnica di copertura in discorso limitata, rispettivamente, al 14 per cento e al 3 per cento. Su base triennale, le complessive risorse ottenute da riduzioni di spese già previste ammontano a 5,2 milioni, in contrazione rispetto ai 40,4 milioni evidenziati nel precedente referto.

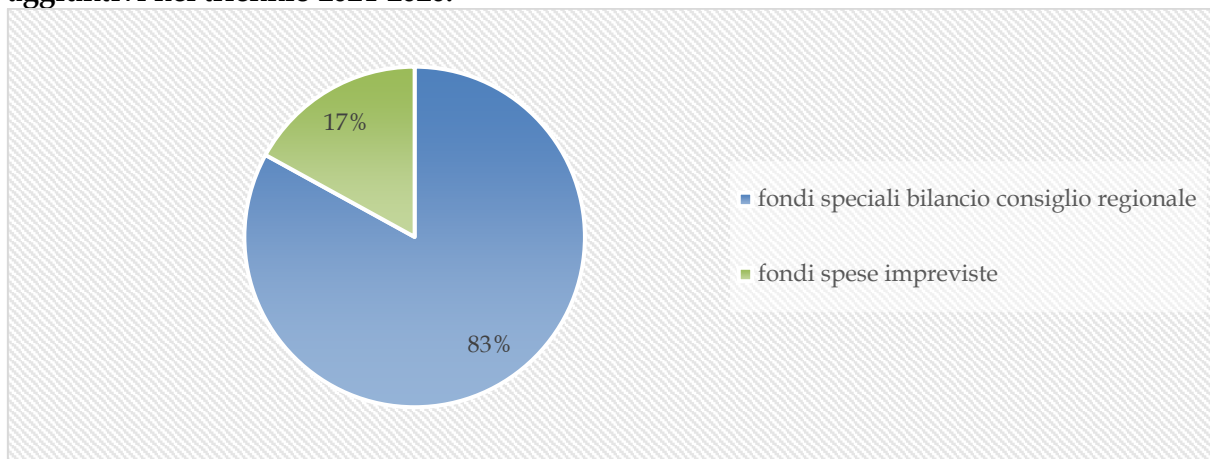
La relazione tecnico-finanziaria non sempre presenta un adeguato contenuto informativo sulle "concrete" operazioni effettuate e sulla sostenibilità finanziaria delle variazioni in diminuzione sui capitoli di spesa che forniscono la copertura. Lo spostamento di risorse da una finalità ad un'altra presuppone, da un lato, la dimostrazione della disponibilità degli stanziamenti da cui si attinge; dall'altro lato, 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 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.

⁴⁰ Si precisa che la l.r. n. 61 del 2024 dispiega effetti finanziari anche per l'anno 2027. Ai fini della presente analisi sono stati presi in considerazioni sono gli oneri e i relativi mezzi di copertura approntati nelle annualità 2024-2026.

Nel 2024 la tecnica del ricorso ai fondi di accantonamento ha registrato un tasso di utilizzo molto contenuto (6,7 per cento) e ha interessato solamente 3 interventi normativi, di cui 2 relativi al bilancio del Consiglio regionale⁴¹. Rispetto alle precedenti Relazioni, la contrazione più significativa ha interessato i fondi speciali ex art. 49 del d. lgs. n. 118 del 2011 per il finanziamento di nuovi provvedimenti legislativi, iscritti sul bilancio di previsione della Regione Toscana 2024-2026; nel 2023, tale mezzo di copertura aveva registrato il più alto tasso di utilizzo nell'ultimo quadriennio, toccando il picco del 23,6 per cento.

Da un'analisi più dettagliata (cfr. Grafico 9), attraverso un'ulteriore scomposizione della percentuale totale dei fondi accantonati, si evince che nella quasi totalità dei casi si è attinto ai fondi speciali ex art. 49 del d. lgs. n. 118 del 2011 per il finanziamento di nuovi provvedimenti legislativi, iscritti sul bilancio del Consiglio regionale 2024-2026 (83 per cento) e, per la parte residua, al fondo per le spese impreviste (17 per cento).

Grafico 9 - Distribuzione percentuale delle tipologie di fondi utilizzati a copertura di oneri aggiuntivi nel triennio 2024-2026.



Fonte: Elaborazione Corte dei conti.

Quanto al fondo di riserva per spese impreviste, la percentuale di copertura degli oneri garantita con tale mezzo è molto esigua rispetto al complesso dei mezzi utilizzati, essendo pari all'1,1 per cento.

Parimenti a quanto già riscontrato nelle precedenti Relazione (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. n. 111/2022/RQ e n. 152/2023/RQ), la disamina della legislazione onerosa promulgata nel 2024 (cfr. l.r. n. 38 del 2024) ha evidenziato un

⁴¹ Il riferimento è alle ll.rr. n. 3 e n. 4 del 2024.

utilizzo del fondo in esame non sempre pienamente conforme alla giurisprudenza costituzionale e all'art. 48 del d.lgs. n. 118/2011. In linea generale, va infatti rammentato che 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. Pertanto, l'impiego del fondo non può essere collegato a fronteggiare oneri caratterizzati dalla potenziale prevedibilità dell'evento.

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.

Da ultimo, devono essere riservate alcune considerazioni anche all'impiego a copertura dei fondi speciali ex artt. 67 e 49 del d.lgs. n. 118 del 2011 e art. 16 della l.r. n. 1 del 2015; tale tipologia è stata utilizzata per gli oneri derivanti dall'attuazione delle leggi regionali n. 3 del 2024 e n. 4 del 2024 a valere sul bilancio del Consiglio medesimo.

In via preliminare, il Collegio precisa che l'esame delle leggi onerose promulgate nel corso del 2024 è stato condotto avendo riguardo alla disciplina della l.r. n. 1 del 2015 antecedente alle modifiche recate dalla l.r. n. 29 del 2025.

Ciò posto, già nelle precedenti Relazioni⁴², questa Corte aveva manifestato perplessità circa le concrete modalità di operatività del fondo in discorso. Tali criticità si erano acuite a seguito delle modifiche che l'art. 31 della l.r. n. 29 del 2021 ha apportato all'art. 16 della l.r. n. 1 del 2015. Come più diffusamente esposto nel precedente par. 5 "*Il principio di copertura nell'ordinamento legislativo e contabile della Regione Toscana*", l'art. 16 della l.r. n. 1 del 2015 è stato recentemente sostituito dalla l.r. n. 29 del 2025⁴³ (v. *supra* par. 5).

⁴² Cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ e n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ.

⁴³ L'art. 1 della l.r. n. 29 del 2025 "*Fondo speciale per le leggi di iniziativa del Consiglio regionale. Sostituzione dell'articolo 16 della l.r. 1/2015*" recita "1. L'articolo 16 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), è sostituito dal seguente: " Art. 16 - Fondo speciale per le leggi di iniziativa del Consiglio regionale 1. Nel bilancio regionale è iscritto un fondo speciale destinato a far fronte agli oneri derivanti da provvedimenti legislativi regionali di iniziativa di ciascun consigliere ai sensi dell'articolo 23 dello Statuto che si perfezionino dopo l'approvazione del bilancio. 2. È precluso l'impiego di accantonamenti dei fondi speciali finanziati con risorse di conto capitale per iniziative di parte corrente."

Le modifiche apportate si muovono nella direzione più volte raccomandata da questa Corte⁴⁴, rendendo la disciplina del fondo ex art. 16 della l.r. n. 1 del 2015 maggiormente coerente con le previsioni di cui all'art. 49 del d. lgs. n. 118 del 2011. Inoltre, in linea con quanto è previsto dall'art. 17, comma 1, *lett. a)*, della l. n. 196 del 2009, viene normato anche il c.d. principio del divieto di dequalificazione della spesa, precludendo l'impiego di accantonamenti dei fondi speciali finanziati con risorse di conto capitale per iniziative di parte corrente.

Il Collegio deve positivamente evidenziare che la l.r. n. 29 del 2025 si inserisce in un percorso intrapreso dal legislatore regionale nel corso degli ultimi anni teso a rimuovere le criticità⁴⁵ riscontrate dalla Sezione in sede di esercizio delle funzioni sulle tecniche di coperture e quantificazione delle leggi onerose varate in una determinata annualità. In alcune ipotesi, come quella in discorso, l'*iter* ha richiesto tempi di realizzazione fisiologicamente più lunghi, essendo richiesta una novella legislativa.

Ciononostante, questa Corte osserva che la legge regionale n. 29 del 2025 non prevede una puntuale correlazione tra singolo onere derivante da una specifica proposta di legge e relativa copertura, di cui dare evidenza in un apposito allegato al bilancio regionale, in linea con quanto a tutt'oggi disposto per le altre iniziative legislative regionali, diverse da quelle di matrice consiliare. Sebbene tale associazione non sia espressamente richiesta dall'art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011, va da sé che il principio di trasparenza del bilancio imporrebbe di darne evidenza in un apposito allegato al bilancio di previsione; ciò consentirebbe di assolvere anche alla funzione informativa sull'allocazione delle risorse disponibili tra i diversi settori di intervento, rappresentando con maggiore chiarezza gli obiettivi perseguiti dall'azione amministrativa.

Peraltro, il ricorso, in sede attuativa, a tale allegato, pur se non espressamente richiesto dall'art. 49 citato, potrebbe comportare il vantaggio di consentire l'operatività dell'istituto ex art. 15, comma 3, l.r. n. 1 del 2015, secondo il quale le disponibilità dei fondi speciali possono essere utilizzate in corso di esercizio per fornire copertura a proposte di legge

⁴⁴ Cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 6/2024/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 111/2022/RQ.

⁴⁵ Il riferimento è, in particolare, ai seguenti interventi legislativi: i) art. 30 della l.r. n. 29 del 2021 che ha sostituito l'art. 14, comma 4, della l.r. n. 1 del 2015 in materia di andamenti nel tempo degli oneri e delle relative coperture; ii) artt. 63 e 64 del Capo VIII "Programmazione e bilancio" della l.r. n. 29 del 2022 "Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2022", i quali statuiscano che nell'ipotesi di leggi "non onerose" debba essere inserita, in fine dell'articolato del testo legislativo, la clausola di neutralità finanziaria.

“*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. Detto schema procedurale, come già richiamato, ha superato il vaglio di costituzionalità⁴⁶. Nel 2024 è stato, invece, registrato un notevole incremento della copertura a legislazione vigente. Al riguardo, questa Corte richiama, per il futuro, l’attenzione sull’opportunità di limitare significativamente il ricorso alla modalità di copertura in discorso. Tale tecnica appare, infatti, difficilmente compatibile con il principio costituzionale di copertura ex art. 81 Cost., in quanto determina un “capovolgimento” del rapporto tra leggi onerose e stanziamenti di bilancio: questi ultimi vengono costruiti *ex ante* già scontando gli effetti di norme ancora da approvare. Ciò comporta conseguentemente 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 del 2009 e alla l.r. n. 1 del 2015, come modificata dalla l.r. n. 29 del 2021, relativamente 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.

Nella produzione normativa regionale per il 2024 sono state inoltre riscontrate fattispecie in cui il principio di copertura non è risultato pienamente compatibile con gli artt. 81 Cost. e 17 della l. n. 196 del 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 (ad esempio, l.r. n. 1 del 2024), 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 dell’invarianza finanziaria delle disposizioni. L’omessa esplicitazione dei criteri di stima impiegati è stata per lo più riscontrata nei casi

⁴⁶ Cfr. Corte costituzionale, sentenza n. 184 del 2016.

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 prospettiche in merito all'impatto finanziario dei provvedimenti; inoltre, ciò potrebbe comportare la necessità di nuovi interventi di rifinanziamento da parte del legislatore regionale.

Con specifico riguardo agli interventi normativi collegati alle due variazioni di bilancio (ll.rr. n. 13 del 2024 e n. 38 del 2024), 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 ha consentito di stilare una corrispondenza diretta tra singolo onere e specifica copertura, fatta salva l'ipotesi in cui ciò sia chiaramente espresso nella relazione tecnica (ad esempio, DANC o utilizzo di fondi). Tale tecnica normativa rende molto complessa la ricostruzione delle modalità di coperture impiegate e conseguentemente anche la verifica di compatibilità con il principio ex art. 81 Cost., dovendosi ricorrere, con riguardo a taluni oneri, a semplificazioni metodologiche.

Questa Sezione richiama pertanto l'attenzione sulla necessità che, in ossequio al principio di trasparenza, le relazioni tecniche individuino in modo puntuale il nesso tra onere aggiuntivo e specifica fonte di copertura; trattasi di un passaggio fondamentale non solo per la verifica degli effetti finanziari specifici del provvedimento legislativo, ma anche per accertare la coerenza formale tra tipo di onere generato e forma di copertura individuata. In continuità con le precedenti Relazioni, questa Corte deve invece positivamente constatare che, nell'annualità oggetto di esame, non è stato riscontrato il fenomeno, più volte utilizzato in passato, di un'unica indicazione di copertura per più oneri.

In questo modo il legislatore regionale si è pienamente conformato alle raccomandazioni di questa Sezione che, nei precedenti cicli di controllo, aveva osservato come tale tecnica, oltre a determinare uno scarso livello di trasparenza nelle scelte relative all'utilizzo e al reperimento delle risorse pubbliche di cui alla decisione legislativa, risultasse in contrasto

con la legge di contabilità, laddove questa prevede singole ipotesi di copertura finanziaria ciascuna delle quali riferita ad una tipologia di onere⁴⁷.

Da ultimo, si segnala che, nel 2024, tutti gli emendamenti onerosi approvati risultano accompagnati dall'aggiornamento delle relazioni tecniche.

6.4 Le leggi non onerose

Con l'espressione "leggi non onerose" si suole fare riferimento alle leggi non comportanti effetti finanziari 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 o regolatorio, sia le leggi che, pur involgendo taluni profili finanziari, non dispiegano alcun impatto economico sul bilancio regionale. Nell'ambito delle 53 leggi regionali promulgate nell'anno 2024, risultano n. 35 leggi⁴⁸ non onerose, come meglio dettagliato nella seguente tabella 2.

Tabella 2 - Leggi non onerose: elenco.

Legge N.	Titolo
1	Proroga delle graduatorie del servizio sanitario regionale
2	Disposizioni in materia di verifica di compatibilità per le strutture residenziali e semiresidenziali ai sensi dell'articolo 8 ter, comma 3, del d.lgs. 502/1992
7	Disposizioni in materia di programmazione e bilanci degli enti dipendenti. Modifiche alle leggi regionali 59/1996, 60/1999, 24/2000, 32/2002, 40/2005, 30/2009, 39/2009, 65/2010, 23/2012, 80/2012, 30/2015, 22/2016
8	Disposizioni in materia di presa in carico e rieducazione degli autori di violenza di genere. Modifiche alla l.r. 59/2007
10	Semplificazioni procedurali in materia di conferenza di copianificazione e adeguamento alle modifiche apportate al d.p.r. 380/2001. Modifiche alla l.r. 65/2014
11	Disposizioni in materia di impianti di radiocomunicazione. Modifiche alla l.r. 49/2011
15	Disposizioni organizzative per le procedure di gara. Modifiche alla l.r. 38/2007
16	Disposizioni in materia di requisiti igienico-sanitari delle piscine ad uso natatorio. Modifiche alla l.r. 8/2006
17	Disposizioni in materia di promozione della circolazione dei crediti fiscali
21	Disposizioni in merito al regolamento attuativo locale per l'affidamento in gestione degli impianti sportivi. Modifiche alla l.r. 21/2015.
22	Disposizioni in materia di palestre della salute. Modifiche alla l.r. 21/2015.
23	Integrazione della composizione del consiglio direttivo degli enti parco regionali. Modifiche alla l.r. 30/2015.
25	Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2024.

⁴⁷ Senza una tale corrispondenza, ad esempio, quando si è in presenza di coperture a valere anche su stanziamenti di conto capitale, non può escludersi il rischio di dequalificazione della spesa.

⁴⁸ Nell'elenco, in via eccezionale, è stata inserita anche la l.r. n. 57 del 2024 in ragione della circostanza che, dall'attuazione di quest'ultima non derivano nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale solo rispetto alla legislazione previgente. La l.r. n. 57 del 2024 comporta, invece, oneri per gli esercizi successivi.

Legge N.	Titolo
26	Disposizioni in materia di individuazione e validazione delle competenze, formazione professionale riconosciuta, tirocini ed esercizio del potere sostitutivo in materia di programmazione della rete scolastica. Modifiche alla l.r. 32/2002.
30	Disposizioni in materia di concessioni demaniali marittime. Modifiche alla l.r. 31/2016
31	Disciplina per l'accatastamento degli impianti a biocombustibile solido. Modifiche alla l.r. 39/2005
32	Disposizioni in materia di programmazione regionale. Modifiche alle leggi regionali 25/1998, 39/2000, 40/2005, 9/2010, 55/2011, 1/2015
33	Disposizioni in tema di sostituzione temporanea dell'Avvocato generale. Modifiche alla l.r. 1/2009
34	Manifestazioni che prevedono l'impiego di animali. Modifiche alla l.r. 59/2009
36	Disposizioni in materia di servizi di trasporto pubblico locale a guida vincolata e in sede propria interprovinciali, diversi da quelli ferroviari. Modifiche alla l.r. 42/1998 e alla l.r. 88/1998
37	Disciplina del servizio fitosanitario regionale
41	Disposizioni concernenti il fondo regionale per la montagna. Modifiche alla l.r. 68/2011
42	Disciplina nuovi servizi erogati in farmacia. Modifiche alla l.r. 16/2000
44	Disciplina del procedimento di rilascio dell'autorizzazione unica in materia di energia da fonti rinnovabili in raccordo con le procedure di valutazione di impatto ambientale. Modifiche alla l.r. 39/2005 e alla l.r. 10/2010 .
45	Disposizioni in tema di pubblicità e trasparenza per gli oneri di difesa nei procedimenti di responsabilità dei dipendenti regionali. Modifiche alla l.r. 63/2005
46	Ordinamento del Bollettino ufficiale e delle banche dati della Regione Toscana e norme per la pubblicazione degli atti. Modifiche alla l.r. 23/2007
47	Ulteriori disposizioni in materia di agevolazioni fiscali per il sostegno della cultura e per la valorizzazione del patrimonio paesaggistico. Modifiche alla l.r. 18/2017
48	Norme in materia di manutenzione del territorio
49	Disposizioni in materia di attività di trasporto sanitario. Modifiche alla l.r. 83/2019
51	Procedimento semplificato per l'approvazione dei progetti relativi alle opere di interesse pubblico e di rilevanza strategica su immobili facenti parte del patrimonio regionale. Modifiche alla l.r. 77/2004
52	Disposizioni in materia di cremazione di resti mortali. Modifiche alla l.r. 29/2004
54	Proroga dell'ufficio comune per l'esercizio in via transitoria delle funzioni delle province e della Città metropolitana in materia di bonifica dei siti inquinati. Interventi di manutenzione e modifiche alla l.r. 25/1998
55	Misure per il contrasto alla povertà energetica
56	Riordino dell'assetto organizzativo del sistema delle aziende pubbliche di servizi alla persona. Modifiche alla l.r. 43/2004
57*	Disciplina dell'innovazione digitale nel territorio regionale e tutela dei diritti di cittadinanza digitale. Modifiche alla l.r. 54/2009

Fonte: Elaborazione Corte dei conti. * Con riguardo alla l.r. n. 57 del 2024, si precisa che dall'attuazione della presente legge non derivano nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale rispetto alla legislazione previgente e, per tale, ragione viene inserita nella tabella. La legge comporta, invece, oneri per gli esercizi successivi.

Come già diffusamente esposto nel paragrafo 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 - inserita 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 approvate nel 2024 non solo restituisce un quadro sul grado di applicazione del *framework* costituzionale (e delle relative normative⁴⁹), ma fornisce, in una più ampia prospettiva, anche informazioni utili sulle azioni poste in essere dal legislatore regionale per conformarsi alle pronunce di questa Sezione⁵⁰.

I dati riferiti alle 35 leggi non onerose mostrano una piena *compliance* in ordine alla presenza della clausola di invarianza finanziaria e confermano, rispetto alla precedente annualità, il pieno livello di adesione alla normativa per quanto concerne la redazione della relazione tecnica.

Sul primo versante, l'impegno profuso dal legislatore regionale è evidente se raffrontato con gli esiti delle verifiche condotte da questa Sezione sulla legislazione regionale adottata nel periodo 2020-2023 (*cfr.* Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 6/2024/RQ, n. 152/2023/RQ, n. 111/2022/RQ e n. 53/2021/RQ).

Il percorso di adeguamento intrapreso dal legislatore regionale è stato piuttosto graduale con un'accentuazione negli ultimi anni. In sede di esame delle leggi regionali relative al periodo 2020-2021, questa Corte aveva accertato livelli complessivi di adesione alla vigente disciplina costituzionale e primaria non pienamente soddisfacenti. L'incremento del tasso di conformità alle prescrizioni normative registrato nel 2021 era stato piuttosto modesto (*i.e.*, 5 per cento): dalla disamina di 23 leggi non onerose, era emerso che il 61 per cento di esse non recava ancora la clausola di neutralità finanziaria. Ad esiti valutativi differenti si era pervenuti a seguito dell'esame condotto sulla successiva annualità: nel

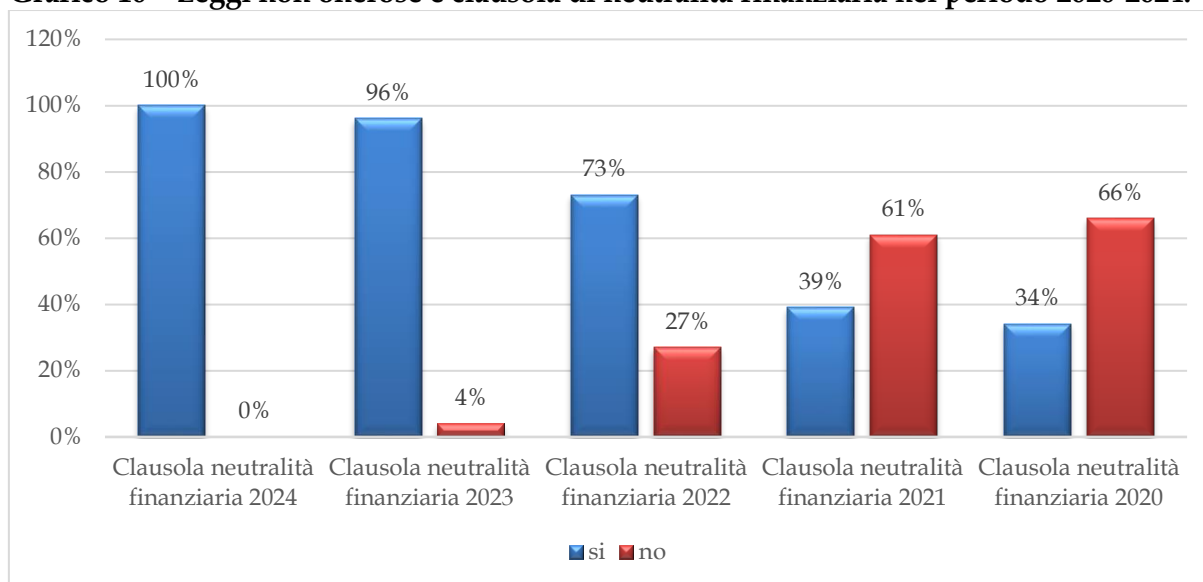
⁴⁹ Il riferimento è alla l. n. 196 del 2009, al d.lgs. n. 118 del 2011 e alla l.r. n. 1 del 2015.

⁵⁰ Cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ.

2022, il livello di adesione era salito al 73 per cento, con un più che apprezzabile incremento del tasso di adeguamento alle disposizioni legislative (34 per cento).

Tale *trend* è proseguito anche nell'anno 2023, per giungere ad una piena attuazione nel 2024, come si evince dalla rappresentazione grafica di seguito riportata per il periodo 2020-2024 (cfr. Grafico 10).

Grafico 10 - Leggi non onerose e clausola di neutralità finanziaria nel periodo 2020-2024.



Fonte: Elaborazioni Corte dei conti su dati desunti dalle leggi non onerose della Regione Toscana approvate nel periodo 2020-2024.

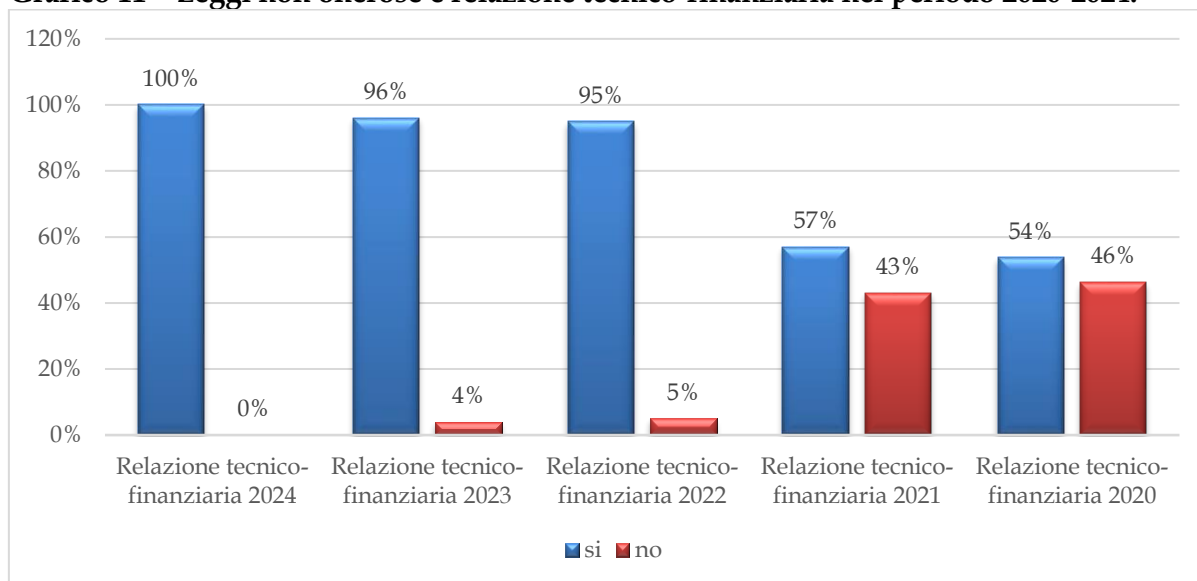
Gli sforzi profusi dal legislatore regionale appaiono notevoli se si assume a parametro iniziale la produzione normativa relativa all'anno 2020, in cui solo il 34 per cento dei testi legislativi recava la clausola di invarianza finanziaria. Nel 2024 il livello di *compliance* si attesta al 100 per cento: tutte le leggi non onerose recano la clausola di neutralità finanziaria.

Pertanto, questa Corte accerta una piena osservanza delle previsioni di cui all'art. 17, commi 1 e 2, *lett. d)*, della l.r. n. 1 del 2015 e dall'art. 17, comma 6- *bis*, della l. n. 196 del 2009. Merita segnalare, altresì, che il percorso intrapreso dal legislatore regionale ha tratto ulteriore linfa dalle modifiche apportate dagli artt. 63 e 64 del Capo VIII "Programmazione e bilancio" della l.r. n. 29 del 2022 "Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2022", i quali statuiscono che nell'ipotesi di leggi "non onerose" debba essere inserita, in fine dell'articolato del testo legislativo, la clausola di neutralità finanziaria.

Quanto all'obbligo di redazione della relazione tecnica, l'analisi ha restituito un quadro in cui si conferma il pieno tasso di adesione alle prescrizioni normative: il legislatore regionale ha agito, anche sotto questo profilo, nel pieno rispetto del quadro costituzionale,

mostrando, al contempo, un elevato grado di conformazione alle deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ (cfr. Grafico 11).

Grafico 11 - Leggi non onerose e relazione tecnico-finanziaria nel periodo 2020-2024.



Fonte: Elaborazioni Corte dei conti su dati desunti da leggi non onerose della Regione Toscana approvate nel periodo 2020-2024.

Sul punto, già in sede di analisi delle leggi regionali relative all'anno 2022, la Sezione aveva riscontrato un notevole incremento del grado di adeguamento alla disciplina normativa, pari al 41 per cento, a fronte di un esiguo 3 per cento nel 2021, rispetto al 2020; difatti, nel 2022, il 95 per cento degli atti legislativi risultava corredato della relazione tecnica. In continuità con tale evoluzione, nel 2024 il livello di *compliance* si attesta al 100 per cento (cfr. *supra*, Grafico 11).

Sotto il profilo sostanziale, come più volte ribadito dalla magistratura contabile, 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 (cfr. Corte cost., sentenze n. 82 del 2023, n. 235 del 2020 e n. 188 del 2015). In tal modo, la relazione tecnico-finanziaria diviene uno "strumento" che consente a questa Corte - nell'esercizio del controllo ex art. 1, comma 2, del d.l. n. 174 del 2012 - di ripercorrere le valutazioni effettuate e di accertare l'assenza di oneri (cfr. Corte cost., sentenze n. 124 del 2022 e n. 235 del 2020). È il caso, a

titolo meramente esemplificativo, delle leggi regionali n. 15 del 2024 e n. 20 del 2024; 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.

In sede istruttoria, la non adeguata esplicitazione delle ragioni in ordine all'assenza di impatti finanziari sul bilancio regionale (ad esempio, l.r. n. 1 del 2024) non aveva consentito di desumere con un sufficiente grado di certezza l'invarianza finanziaria delle previsioni. Al riguardo, il Consiglio regionale aveva precisato che *“la disposizione normativa si limita semplicemente a prorogare le graduatorie esistenti e non ad autorizzare un aumento della spesa per nuove assunzioni. Le coperture finanziarie per il fabbisogno di personale di ciascuna Azienda del servizio sanitario regionale vengono infatti garantite nell'ambito del Piano triennale del fabbisogno di personale approvato con il PIAO (Piano integrato di attività e organizzazione)”* (così, nota prot. n. 4363/2025). I rilievi formulati devono ritenersi superati a seguito dei chiarimenti resi, in sede istruttoria, dal Consiglio regionale.

Tanto precisato, la Sezione richiama l'attenzione sull'importanza di arricchire il contenuto informativo della relazione tecnica, la quale - come più volte ribadito - costituisce uno strumento indispensabile per ricostruire le operazioni di identificazione, quantificazione e copertura degli oneri.

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 del 2018).

6.5 Le leggi onerose: schede di analisi e valutazioni

6.5.1 Legge regionale 6 febbraio 2024, n. 3

La l.r. n. 3 del 2024 *“Interventi del Consiglio regionale per la celebrazione dell'80° Anniversario della Liberazione e per la commemorazione delle vittime delle stragi nazifasciste”* è stata

pubblicata sul BURT, parte prima, del 16 febbraio 2024, n. 9, consta di 8 articoli ed è corredata della relazione illustrativa nonché della relazione tecnico-finanziaria, unitamente alla deliberazione del Consiglio regionale n. 1 del 16 gennaio 2024 *“Bilancio di previsione finanziario del Consiglio regionale per il triennio 2024-2025-2026. Variazioni conseguenti all'applicazione delle quote vincolate ed accantonate dell'avanzo presunto di amministrazione 2023 – 1^ variazione”* ed alla delibera dell'Ufficio di Presidenza n. 11 del 25 gennaio 2024 *“Prima variazione al documento tecnico di accompagnamento al bilancio 2024-2025-2026 e conseguente variazione al bilancio gestionale”*.

Nel corso dell'iter legislativo è stato approvato l'emendamento n. 0000715 del 22 gennaio 2024, il quale reca, nel medesimo atto, una sintetica relazione sulle singole finalità delle proposte emendative e, in piena ottemperanza a quanto statuito dall'art. 17, commi 1 e 2, lett. d), della l.r. n. 1 del 2015, la relazione tecnico-finanziaria aggiornata.

Con la l.r. n. 3 del 2024, il Consiglio regionale, nella sua qualità di organo di rappresentanza della comunità toscana, “ai sensi dell'articolo 11 dello Statuto, intende attuare i principi generali statutari con riferimento alla promozione, alla difesa e alla pratica della memoria della Resistenza e dell'antifascismo, quale principio costitutivo dell'ordinamento regionale” (art. 1). Nell'ambito di questa cornice, il testo legislativo prevede l'erogazione di contributi per l'organizzazione di iniziative finalizzate alla celebrazione dell'80° Anniversario della Liberazione e alla commemorazione delle vittime delle stragi nazifasciste (art. 2); è altresì riconosciuta all'Ufficio di presidenza del Consiglio regionale la possibilità di stabilire, di propria iniziativa, ulteriori interventi per la celebrazione dell'80° Anniversario della Liberazione e per la commemorazione delle vittime delle stragi nazifasciste (art. 7).

La legge regionale in discorso individua i soggetti beneficiari (art. 3) e disciplina, altresì, le modalità di erogazione, revoca, restituzione e rendicontazione dei suddetti contributi (artt. 4, 5 e 6), individuando le necessarie coperture finanziarie (art. 8).

Sotto il profilo della “morfologia giuridica”, trattasi di oneri consistenti in contributi a fondo perduto *una tantum* di parte corrente (art. 2 e art. 7), 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., 2024). Pertanto, secondo la ripartizione delle spese ex art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009, esso presenta le caratteristiche proprie del “fattore legislativo”.

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

La l.r. n. 3 del 2024 quantifica, partitamente per singola previsione, gli effetti finanziari, come di seguito meglio precisato: a) 300.000,00 euro per gli oneri ex art. 2; b) 100.000,00 euro per gli oneri ex art. 7.

Più in dettaglio, in ordine alle iniziative di cui all'art. 2, l'art. 5, comma 2, della l.r. n. 3 del 2024 prevede un tetto massimo di 200.000,00 euro per i contributi in favore della categoria di cui all'art. 3, comma 1, *lett. a)* e di 100.000,00 euro per i contributi in favore delle categorie di cui all'art. 3, comma 1, *lett. b), c) e d)*; in particolare, la concessione dei contributi "*omissis avverrà con procedura automatica sulla base del numero delle domande validamente presentate. Stabiliti in legge tali tetti massimi di spesa pari, rispettivamente, a 200.000,00 e 100.000,00 euro, l'importo da attribuire a ciascun soggetto sarà pertanto legato al numero di domande presentate diminuendo l'entità della somma concessa in proporzione all'aumentare delle richieste avanzate*" (così, relazione tecnico-finanziaria, pag. 2). Il contributo concesso ai sensi del citato art. 2 non potrà comunque superare l'importo di euro 5.000,00 cadauno (art. 5, comma 3).

Con riguardo alla quantificazione degli effetti finanziari dispiegati dalla norma, questa Sezione rammenta che la correttezza del procedimento di determinazione dell'onere finanziario appare ancora più necessaria con riguardo a ipotesi di costruzione dello stesso come tetto di spesa; in tal caso, la relazione tecnico-finanziaria 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 e vanificare, in tal modo, le insufficienti risorse inizialmente allocate (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ e n. 152/2023/RQ).

Va da sé come tali precisazioni non precludono *tout court* eventuali interventi del legislatore regionale, da adottarsi nel corso della medesima annualità o in quelle successive, tesi a incrementare il sostegno finanziario di precedenti iniziative, purché essi

siano il riflesso di nuove scelte di *policy* dell'amministrazione e non la mera "correzione", in sede di attuazione, di una non adeguata e ben ponderata stima del potenziale effetto finanziario correlato alla realizzazione della specifica politica pubblica. L'accurata quantificazione del "peso" finanziario degli interventi, sulla base dei dati disponibili al momento di presentazione della proposta legislativa, è un esercizio valutativo centrale nel procedimento *de quo*: carenze nella stima del fabbisogno pregiudicano inevitabilmente l'attuazione delle politiche cui l'iniziativa è rivolta (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 6/2024/RQ).

Nella relazione tecnico-finanziaria, allegata al testo normativo all'odierno esame, il legislatore regionale descrive la metodologia impiegata per la determinazione degli oneri ex art. 2 mediante un richiamo al numero dei potenziali beneficiari (Istituto Storico Toscano della Resistenza e dell'Età contemporanea, comuni toscani⁵¹, Istituti Storici per la Resistenza a carattere provinciale aventi sede in Toscana⁵², soggetti privati senza scopo di lucro in possesso dei previsti dalla proposta di legge⁵³), nonché al costo stimato di ciascun intervento di organizzazione delle iniziative.

Alla luce delle considerazioni che precedono, il Collegio ribadisce dunque la necessità di proseguire nel percorso intrapreso, arricchendo ulteriormente il contenuto informativo della relazione tecnico-finanziaria.

Al riguardo, questa Corte ritiene di dover sottolineare 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. Difatti, la relazione tecnico-finanziaria - all'esito dell'esame condotto - 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 senza "costi" aggiuntivi di personale e di struttura (cfr. relazione tecnico-finanziaria, pag. 4).

Gli oneri scaturenti dall'attuazione delle disposizioni recate dalla l.r. n. 3 del 2024 ricadono esclusivamente sull'esercizio 2024 e trovano copertura con gli stanziamenti della Missione

⁵¹ Il numero dei Comuni toscani è pari a 273.

⁵² Il numero degli Istituti Storici per la Resistenza a carattere provinciale aventi sede in Toscana è pari a 9.

⁵³ Il numero dei soggetti privati senza scopo di lucro in possesso dei previsti dalla proposta di legge è pari almeno a 9.

20 *“Fondi ed accantonamenti”*, Programma 3 *“Altri fondi”*, Titoli 1 *“Spese correnti”*, del bilancio di previsione del Consiglio regionale 2024-2025-2026 (cfr. art. 8 della l.r. n. 3 del 2024).

Dalla disamina dei dati desumibili dalla deliberazione del Consiglio regionale del 16 gennaio 2024, n. 1 *“Bilancio di previsione finanziario del Consiglio regionale per il triennio 2024-2025-2026. Variazioni conseguenti all’applicazione delle quote vincolate ed accantonate dell’avanzo presunto di amministrazione 2023 – 1^ variazione”* e dalla deliberazione dell’Ufficio di Presidenza 25 gennaio 2024, n. 11 *“1^ variazione al documento tecnico di accompagnamento al bilancio 2024-2025-2026 e conseguente variazione al bilancio gestionale”*, nonché dagli estratti dei documenti finanziari trasmessi, si evince che l’ammontare della Missione 20 *“Fondi ed accantonamenti”*, Programma 3 *“Altri fondi”*, Titolo 1 *“Spese correnti”* risulta pari a 3.562.456,40 (cfr. all. B della deliberazione del Consiglio regionale n. 1 del 2024), di cui: i) 3.162.456,40, quale accantonamento al fondo rischi da contenzioso (cap. 10335 – cfr. all. C della deliberazione dell’Ufficio di Presidenza n. 11 del 2024); ii) 400.000,00 euro, quale quota non utilizzata - al 31 dicembre 2023 - del fondo speciale per il finanziamento dei provvedimenti legislativi del Consiglio regionale in corso di approvazione ex articolo 49 comma 5 d.lgs. 118/2011 (cap. 10504 – cfr. all. C della deliberazione dell’Ufficio di Presidenza n. 11 del 2024).

In ordine al mezzo di copertura impiegato, il Collegio rammenta che l’utilizzo dei fondi speciali ex art. 49 del d.lgs. n. 118 del 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.

In disparte tali valutazioni, deve essere rilevato, in primo luogo, che la l.r. n. 3 del 2024 è un atto legislativo di iniziativa dell’Ufficio di Presidenza del Consiglio regionale, risalente alla proposta del 14 dicembre 2023, n. 231 (prot. n. 0015534) *“Interventi del Consiglio regionale per la celebrazione dell’80° anniversario della Liberazione e per la commemorazione delle vittime delle stragi nazifasciste”* (cfr. deliberazione dell’Ufficio di presidenza 11 gennaio 2024, n. 3 *“Aggiornamento del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2023 sulla base dei dati del pre-consuntivo 2023”*, pag. 3).

Con riguardo alle proposte di leggi di spesa non approvate entro il termine dell'esercizio di riferimento, ma in corso di approvazione - come nella fattispecie in discorso - gli artt. 67 e 49 del d.lgs. n. 118 del 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 dei predetti 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.

In considerazione di quanto precede, le previsioni onerose della l.r. n. 3 del 2024 ben possono trovare copertura mediante ricorso al fondo speciale ex artt. 67 e 49, comma 5, del d.lgs. n. 118 del 2011, ferma restando la capienza dello stesso.

Sul punto, il Collegio ricorda come la verifica in ordine all'effettiva 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", 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, comma 5, del d.lgs. n. 118 del 2011, diminuita della quota parte già eventualmente "utilizzata" a copertura di precedenti iniziative legislative onerose.

Tale precisazione è dovuta alla circostanza che, in sede di verifiche condotte sulla legislazione regionale relativa all'anno 2022, erano state riscontrate alcune problematiche nelle modalità operative impiegate, avendo, nella fattispecie, considerato il valore complessivo dell'ammontare del Programma 3 "Altri fondi", 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; la Sezione aveva quindi ritenuto meritevole di segnalazione al Consiglio regionale tale *modus operandi* nel precipuo intento di prevenire eventuali criticità nella corretta applicazione dei principi e delle regole di finanza pubblica in materia di leggi di spesa. Difatti, veniva osservato come *"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"* (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 152/2023/RQ).

Tanto precisato, questa Corte deve positivamente constatare che, come si evince dall'esame della relazione tecnico-finanziaria allegata alla l.r. n. 3 del 2024, le verifiche in ordine alla sussistenza della disponibilità finanziaria sono state condotte dal legislatore regionale facendo esclusivo riferimento alle somme accantonate nel fondo speciale di parte corrente, ex artt. 67 e 49 del d.lgs. n. 118 del 2011. Come detto, la copertura degli oneri di cui alla l.r. n. 3 del 2024 risulta garantita, atteso che il fondo risultava avere una disponibilità di parte corrente pari a 400.000,00 euro, a fronte di oneri di parte corrente di pari importo.

Alla luce delle considerazioni che precedono, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata sia tendenzialmente coerente con il principio di copertura ex art. 81 Cost. e artt. 17 e ss. della l. n. 196 del 2009, nonché con le previsioni di cui al d.lgs. n. 118 del 2011 e della l.r. n. 1 del 2015. Le osservazioni formulate nelle precedenti annualità, riportate nel paragrafo 5, sulla disciplina dei fondi speciali per le leggi di iniziativa del Consiglio regionale ex art. 16 della l.r. n. 1 del 2015 devono ritenersi superate a seguito dell'approvazione della l.r. n. 29 del 2025, ferme restanti le considerazioni espresse al predetto paragrafo 5 (v. *supra*).

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	SI	€ 300.000,00	€ 300.000,00				
Art. 7	SI	€ 100.000,00	€ 100.000,00				
Totale		€ 400.000,00	€ 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. 3 del 2024.

6.5.2 Legge regionale 6 febbraio 2024, n. 4

La l.r. n. 4 del 2024 *“Iniziative del Consiglio regionale per il recupero del patrimonio culturale e storico dei comuni danneggiato dagli eventi alluvionali del 2023”* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 16 febbraio 2024, n. 9, consta di 6 articoli ed è corredata della relazione illustrativa nonché della relazione tecnico-finanziaria, unitamente alla deliberazione del Consiglio regionale n. 1 del 16 gennaio 2024 *“Bilancio di previsione finanziario del Consiglio regionale per il triennio 2024-2025-2026. Variazioni conseguenti all'applicazione delle quote vincolate ed accantonate dell'avanzo presunto di amministrazione 2023 – 1^ variazione”* ed alla delibera dell'Ufficio di Presidenza n. 11 del 25 gennaio 2024 *“Prima variazione al documento tecnico di accompagnamento al bilancio 2024-2025-2026 e conseguente variazione al bilancio gestionale”*.

Nel corso dell'iter legislativo è stato approvato l'emendamento n. 0000741 del 23 gennaio 2024. La presentazione di quest'ultimo è stata determinata dalla necessità di aggiornare il numero di comuni che possono accedere ai contributi oggetto della l.r. n. 4 del 2024 in conseguenza dell'ordinanza commissariale n. 128 del 22 dicembre 2023 (*"Estensione degli effetti dello stato di emergenza, dichiarato con delibera del Consiglio dei Ministri del 3 novembre 2023, al territorio delle province di Massa-Carrara e di Lucca in conseguenza delle ulteriori ed eccezionali avverse condizioni meteorologiche verificatesi a partire dal 29 ottobre 2023. Prima ricognizione dei Comuni interessati dall'evento e individuazione dei soggetti attuatori"*), che ha integrato le precedenti ordinanze commissariali. L'emendamento n. 0000741 reca, in calce, una sintetica relazione sulle finalità delle singole proposte emendative, ma non risulta corredato della relazione tecnico-finanziaria, prevista dall'art. 17, commi 1 e 2, lett. d), della l.r. n. 1 del 2015. Ciononostante, il Collegio rileva che la relazione tecnico-finanziaria trasmessa dà conto delle modifiche introdotte che, ad ogni buon conto, risultano neutre sotto il profilo finanziario, rispetto alla proposta originaria.

Come si evince dall'esame del Preambolo e delle relazioni - illustrativa e tecnico-finanziaria - allegate alla proposta di legge, la promozione dell'accesso alla cultura come bisogno individuale e valore collettivo, rientra tra le finalità principali individuate dall'articolo 4 dello Statuto della Regione Toscana; il Consiglio regionale, con la risoluzione n. 1 del 2020, ha approvato il programma di governo 2020-2025, il quale, attribuendo alla cultura una posizione centrale nell'ambito delle dinamiche dello sviluppo sociale ed economico della Toscana, annovera, fra gli obiettivi della legislatura in corso, quello di rafforzare il sistema culturale nel suo insieme.

Nell'ottica di perseguire le finalità statutarie relative all'accesso alla cultura ed alla tutela e valorizzazione del patrimonio culturale e storico, il testo legislativo in discorso mira a sostenere i comuni toscani colpiti dagli eccezionali eventi metereologici verificatisi nel mese di maggio 2023, nella zona dell'Alto Mugello, e, a partire dal 29 ottobre 2023, nei territori delle province di Firenze, Livorno, Pisa, Pistoia, Prato, Massa Carrara e Lucca, nella realizzazione di progetti finalizzati al recupero del patrimonio culturale e storico di appartenenza, nonché alla riqualificazione di spazi urbani di aggregazione giovanile, gravemente danneggiati dagli eventi metereologici in questione.

In particolare, la legge n. 4 del 2024: i) definisce l'ambito di applicazione territoriale dell'intervento legislativo e i soggetti beneficiari (art. 2, comma 1); ii) prevede contributi per la realizzazione di progetti per la valorizzazione, conservazione e recupero del

patrimonio culturale e storico locale, declinandone gli ambiti di intervento (art. 2, comma 2); *iii*) disciplina i requisiti per l'accesso ai contributi (art. 3) e le modalità di concessione, demandando ad una deliberazione dell'Ufficio di Presidenza del Consiglio regionale l'individuazione degli indirizzi e le modalità di accesso ai contributi, ai fini della predisposizione dell'avviso pubblico (art. 4); *iv*) disciplina, altresì, le modalità di erogazione, revoca e rendicontazione dei suddetti contributi (art. 5).

Il testo legislativo in discorso individua anche le necessarie coperture finanziarie (art. 6). Sotto il profilo della “morfologia giuridica”, trattasi di oneri consistenti in contributi a fondo perduto *una tantum* in conto capitale (art. 2), 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., 2024). Pertanto, secondo la ripartizione delle spese ex art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009, esso presenta le caratteristiche proprie del “fattore legislativo”.

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

La determinazione complessiva degli oneri derivanti dall'attuazione della legge in esame, per la sola annualità 2024, sul bilancio del Consiglio regionale, è pari a complessivi 1.300.000,00 (art. 2 e art. 6).

Nella relazione tecnico-finanziaria viene descritta la metodologia impiegata per la determinazione degli oneri, attraverso un richiamo al numero dei comuni della Regione Toscana colpiti da eccezionali eventi meteorologici verificatisi nel corso del 2023⁵⁴ e stimando, in ragione dei potenziali beneficiari, un finanziamento pari a euro 11.600,00 per ciascun comune. Qualora i comuni richiedenti siano un numero inferiore, l'importo ripartito fra gli stessi potrà essere maggiorato fino all'importo massimo di euro 40.000,00, riconosciuto per ciascun comune, e comunque sempre nel rispetto del tetto di spesa complessivo pari a euro 1.300.000,00 (cfr. relazione tecnico-finanziaria, pp. 2-3; si veda anche art. 4, comma 5, della l.r. n. 4 del 2024).

⁵⁴ Si tratta dei Comuni individuati dalle ordinanze commissariali n. 98 del 15/11/2023, n. 108 del 1/12/2023 e n. 128 del 22/12/2023, nonché dalla deliberazione del Consiglio dei ministri del 25/05/2023; si tratta di circa 112 comuni.

La relazione tecnico-finanziaria omette tuttavia di considerare gli oneri derivanti da ciascuna delle tipologie di intervento ammesse al finanziamento (i.e., valorizzazione e conservazione del patrimonio librario e archivistico comunale; riqualificazione del patrimonio immobiliare storico comunale; recupero e riqualificazione spazi urbani: art. 2, comma 2, l.r. n. 4 del 2024). Nel documento finanziario viene dato conto di aver condotto il procedimento di determinazione degli oneri sulla base delle informazioni disponibili alla data di presentazione della proposta di legge n. 232, essendo in corso le prime stime dei danni cagionati, anche in considerazione della loro gravità e dimensioni derivanti dai fenomeni alluvionali. Detta precisazione, peraltro, concerne i soli interventi relativi agli oneri per il recupero del patrimonio librario ed archivistico (art. 2, comma 2, *lett. a), b) e d)*, l.r. n. 4 del 2024); la relazione tecnica non contiene, invece, elementi informativi per la stima degli interventi di riqualificazione del patrimonio immobiliare storico (art. 2, comma 2, *lett. c)*, l.r. n. 4 del 2024) e di recupero e riqualificazione degli spazi urbani, quali centri di aggregazione giovanile (art. 2, comma 2, *lett. e)*, l.r. n. 4 del 2024).

Sul punto, questa Sezione rammenta 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 e vanificare, in tal modo, le insufficienti risorse inizialmente allocate (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ).

Alla luce delle considerazioni che precedono, il Collegio ribadisce dunque la necessità di proseguire nel percorso intrapreso, arricchendo ulteriormente il contenuto informativo della relazione tecnico-finanziaria.

Da ultimo, questa Corte ritiene di dover sottolineare 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. Difatti, la relazione tecnico-

finanziaria - all'esito dell'esame condotto - 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 senza "costi" aggiuntivi di personale e di struttura (cfr. relazione tecnico-finanziaria, pag. 5).

Gli oneri scaturenti dall'attuazione delle disposizioni recate dalla l.r. n. 4 del 2024 ricadono esclusivamente sull'esercizio 2024 e trovano copertura con gli stanziamenti della Missione 20 *"Fondi ed accantonamenti"*, Programma 3 *"Altri fondi"*, Titoli 2 *"Spese in conto capitale"*, del bilancio di previsione del Consiglio regionale 2024-2025-2026 (cfr. art. 6 della l.r. n. 4 del 2024).

Dalla disamina dei dati desumibili dalla deliberazione del Consiglio regionale del 16 gennaio 2024, n. 1 *"Bilancio di previsione finanziario del Consiglio regionale per il triennio 2024-2025-2026. Variazioni conseguenti all'applicazione delle quote vincolate ed accantonate dell'avanzo presunto di amministrazione 2023 - 1^ variazione"* e dalla deliberazione dell'Ufficio di Presidenza 25 gennaio 2024, n. 11 *"1^ variazione al documento tecnico di accompagnamento al bilancio 2024-2025-2026 e conseguente variazione al bilancio gestionale"*, nonché dagli estratti dei documenti finanziari trasmessi, si evince che l'ammontare della Missione 20 *"Fondi ed accantonamenti"*, Programma 3 *"Altri fondi"*, Titolo 2 *"Spese in conto capitale"* risulta pari a 1.330.000,00 (cfr. all. B della deliberazione del Consiglio regionale n. 1 del 2024), di cui: i) euro 30.000,00, quale accantonamento al fondo "spese impreviste" in conto capitale (cap. 20035 - cfr. all. C della deliberazione dell'Ufficio di Presidenza n. 11 del 2024); ii) 1.300.000,00 euro, quale quota non utilizzata - al 31 dicembre 2023 - del fondo speciale per il finanziamento dei provvedimenti legislativi del Consiglio regionale in corso di approvazione ex articolo 49 comma 5 d.lgs. 118/2011 per spese di investimento (cap. 20056 - cfr. all. C della deliberazione dell'Ufficio di Presidenza n. 11 del 2024).

In ordine al mezzo di copertura impiegato, il Collegio rammenta che l'utilizzo dei fondi speciali ex art. 49 del d.lgs. n. 118 del 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.

In disparte tali valutazioni, deve essere rilevato, in primo luogo, che la l.r. n. 4 del 2024 è un atto legislativo di iniziativa dell'Ufficio di Presidenza del Consiglio regionale, risalente

alla proposta del n. 232 del 15 dicembre 2023 (*prot. n. 00115546*) *“Iniziative del Consiglio regionale per il recupero del patrimonio culturale e storico dei comuni danneggiato dagli eventi alluvionali del 2023”* (cfr. deliberazione dell’Ufficio di presidenza 11 gennaio 2024, n. 3 *“Aggiornamento del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2023 sulla base dei dati del pre-consuntivo 2023”*, pag. 3).

Con riguardo alle proposte di leggi di spesa non approvate entro il termine dell’esercizio di riferimento, ma in corso di approvazione - come nella fattispecie in discorso - gli artt. 67 e 49 del d.lgs. n. 118 del 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 dei predetti 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.

In considerazione di quanto precede, le previsioni onerose della l.r. n. 4 del 2024 ben possono trovare copertura mediante ricorso al fondo speciale ex artt. 67 e 49, comma 5, del d.lgs. n. 118 del 2011, ferma restando la capienza dello stesso.

Sul punto, il Collegio rammenta come la verifica in ordine all’effettiva 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”*, 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, comma 5, del d.lgs. n. 118 del 2011, diminuita della quota parte già eventualmente *“utilizzata”* a copertura di precedenti iniziative legislative onerose (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 152/2023/RQ). Nel richiamare ivi le considerazioni già formulate in sede di esame della l.r. n. 3 del 2024, questa Corte deve positivamente constatare che, come si evince dalla relazione tecnico-finanziaria allegata alla l.r. n. 4 del 2024, le verifiche in ordine alla sussistenza della disponibilità finanziaria sono state effettuate dal legislatore regionale facendo esclusivo riferimento alle somme accantonate nel fondo speciale di parte capitale, ex artt. 67 e 49 del d.lgs. n. 118 del 2011. Come detto, la copertura degli oneri di cui alla l.r. n. 4 del 2024 risulta garantita, atteso che il fondo risultava avere una disponibilità di parte capitale pari a 1.300.000,00 euro, a fronte di oneri di parte capitale di pari importo.

Alla luce delle considerazioni che precedono, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata sia tendenzialmente coerente con il principio di copertura ex art. 81 Cost. e artt. 17 e ss. della l. n. 196 del 2009, nonché con le previsioni di cui al d.lgs. n. 118 del 2011 e della l.r. n. 1 del 2015. Le osservazioni formulate nelle precedenti annualità, riportate nel paragrafo 5, sulla disciplina dei fondi speciali per le leggi di iniziativa del Consiglio regionale ex art. 16 della l.r. n. 1 del 2015 devono ritenersi superate a seguito dell'approvazione della l.r. n. 29 del 2025, ferme restando le considerazioni espresse al predetto paragrafo 5 (v. *supra*).

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	
Art. 2	SI	€ 1.300.000,00	€ 1.300.000,00				
Totale		€ 1.300.000,00	€ 1.300.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 4 del 2024.

6.5.3 Legge regionale 21 febbraio 2024, n. 6

La l.r. n. 6 del 2024 “Misure urgenti a sostegno delle comunità e dei territori della Regione Toscana colpiti dai recenti eventi emergenziali. Modifiche alla l.r. 51/2023” è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 23 febbraio 2024, n. 10, consta di n. 5 articoli ed è corredata della relazione illustrativa, della relazione tecnico-normativa e della relazione tecnico-finanziaria.

Nel corso dell'iter legislativo è stato approvato l'emendamento n. 00001656/02.06 del 14 febbraio 2024, il quale reca, nel medesimo atto, una sintetica relazione sulle singole finalità delle proposte emendative e, in piena ottemperanza a quanto statuito dall'art. 17, commi 1 e 2, della l.r. n. 1 del 2015, la relazione tecnico-finanziaria aggiornata.

Nell'ambito delle politiche di intervento già approvate con la l.r. n. 51 del 2023, recante “Misure urgenti a sostegno delle comunità e dei territori della Regione Toscana colpiti dai recenti eventi emergenziali”, il testo legislativo in discorso mira ad ampliare l'oggetto del contributo regionale a favore dei nuclei familiari, ricomprendendo anche i beni immobili danneggiati o distrutti (artt. 1 e 2), e a chiarire la portata di alcune disposizioni della l.r. n. 51 citata. In particolare, la l.r. n. 6 del 2024 precisa: i) che il “Fondo emergenza calamità” di cui all'articolo 5 della l.r. n. 51 del 2023 – “Contributo straordinario per le attività economiche e produttive extra-agricole” - è costituito sul bilancio regionale, mentre alla società in house Sviluppo Toscana S.p.A. è affidata l'attività di gestione amministrativa del fondo (ricezione domande,

istruttoria e pagamento) (art. 3⁵⁵); ii) che anche gli oneri di gestione delle ulteriori risorse che possono affluire al *“Fondo emergenza calamità”* ai sensi dell’articolo 5, comma 8, della l.r. 51 del 2023 graveranno sul bilancio regionale (art. 4), in modo da *“garantire agli enti che intendano collaborare con la Regione al sostegno delle imprese danneggiate che i propri fondi saranno completamente destinati al sostegno delle imprese”* (così, relazione tecnico-finanziaria aggiornata, p. 2).

In via preliminare, occorre precisare che la l.r. n. 6 del 2024 risulta onerosa con esclusivo riferimento all’art. 4, comma 2 (introdotto, nel testo di legge, a seguito dell’approvazione dell’emendamento n. 00001656/02.06).

Gli artt. 1 (Misure finanziarie. Modifiche all’articolo 3 della l.r. 51/2023), 2 (Contributo straordinario per i nuclei familiari. Modifiche all’articolo 4 della l.r. 51/2023) e 3 (Contributo straordinario per le attività economiche e produttive extra-agricole. Sostituzione dell’articolo 5 della l.r. 51/2023) non dispiegano maggiori effetti finanziari sul bilancio regionale 2024-2026. In merito, la relazione tecnico-finanziaria precisa che gli artt. 1 e 2 *“prevedono la modifica agli articoli 3 e 4 della legge regionale n. 51/2023: in base alle domande finora presentate per la ricognizione dei danni, le risorse finanziarie messe a disposizione dalla Regione per euro 25 milioni, consentono di ampliare l’oggetto del contributo regionale, ricomprendendo anche i danni ai beni immobili. (omissis) L’ampliamento degli interventi a favore dei nuclei familiari di cui agli articoli 1 e 2 risulta non comportare nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio in quanto la spesa si configura come tetto e quest’ultimo risulta comunque coerente con il numero stimato dei beneficiari omissis.”* (così, relazione tecnico-finanziaria, pp. 2-3). Con riguardo all’art. 3, invece, la relazione tecnico-finanziaria chiarisce che si tratta di modifiche normative tese a precisare che il Fondo emergenza calamità è costituito sul bilancio regionale.

Questa Corte procede dunque all’esame dell’unica disposizione onerosa della l.r. n. 6 del 2024, ovvero l’art. 4, comma 2, che modifica l’art. 7 - Norma finanziaria - della l.r. n. 51 del 2023, disponendo che gli oneri per la gestione delle ulteriori risorse che potranno affluire al *“Fondo emergenza calamità”* ai sensi dell’articolo 5, comma 8, della l.r. 51/2023 graveranno sul bilancio regionale.

⁵⁵ La precisazione è stata effettuata a seguito di una criticità riscontrata dalla Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 6/2024/RQ.

Sotto il profilo della “morfologia giuridica”, gli oneri derivanti dall’attuazione dall’art. 7, comma 3-ter, della l.r. n. 51 del 2023, introdotto dall’art. 4 della l.r. n. 6 del 2024 (ossia, costi di gestione delle risorse stanziare da altri enti e soggetti privati sul Fondo emergenza calamità) è ascrivibile, secondo quanto esposto nella relazione tecnico-finanziario, *“alle spese a carattere obbligatorio che definiscono l’attività e gli interventi 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 n. 1/2015)”*.

L’art. 7, comma 1-ter, della l.r. n. 51 del 2023, come inserito dall’art. 4 della l.r. n. 6 del 2024, quantifica gli effetti finanziari in euro 174.000,00 per il solo 2024.

Il procedimento di quantificazione degli oneri finanziari viene espressamente indicato nella relazione tecnica, ove viene dato conto dell'importo stimato delle spese di gestione *“(omissis) è stato determinato a partire dalla stima dei costi presentata da Sviluppo Toscana agli uffici regionali per la gestione degli interventi, predisposta secondo un criterio giornate-uomo complessivamente necessarie per garantire il corretto funzionamento delle fasi procedurali, tenuto conto dell'organizzazione temporanea di uno specifico gruppo di lavoro interno all'organizzazione di Sviluppo Toscana da dedicare con continuità alla gestione di tali attività per il tempo necessario all'erogazione dei, fondi assegnati a tutti i beneficiari (sei mesi). Tale criterio è quantificato avendo ipotizzato, con stima prudenziale, di poter ricevere una cifra massima di 6.000.000,00 di euro aggiuntivi alla dotazione del fondo calamità pertanto riproporzionando su questo importo i relativi costi di gestione che nel caso del fondo iniziale pari a euro 12.000.000,00 sono quantificati in euro 348.000,00 (importo che a sua volta trova copertura per euro 180.000,00 sugli stanziamenti della legge e per euro 168.000,00 sull'impegno già assunto a favore di Sviluppo Toscana per la gestione degli interventi a favore delle imprese danneggiate). La quantificazione economica del servizio prescinde dal numero specifico di pratiche da lavorare, considerata la natura straordinaria della procedura e la possibilità di individuare modalità di gestione ad hoc con significative economie di scala (numero di istanze molto elevato, con elevata standardizzazione) e procedura di verifica semplificata)”* (così, relazione tecnico-finanziaria, pp. 3-4).

In sede istruttoria (nota prot. n. 4114/2025) sono emerse alcune perplessità in relazione al procedimento di stima impiegato. In primo luogo, è stato osservato che il valore relativo alle spese di gestione del fondo originario, espressamente indicato nella relazione tecnico-finanziaria allegata alla l.r. n. 6 del 2024 nella misura di euro 348.000,00, non trova riscontro nell’originario art. 5, comma 5, della l.r. n. 51 del 2023 e nella relazione tecnico-finanziaria

allegata, ove veniva quantificato in euro 180.000,00 (quale valore massimo), pari all'1,5 per cento della dotazione finanziaria del fondo. Tale divergenza, secondo la prospettazione del Magistrato istruttore, finirebbe per riverberarsi sul procedimento di calcolo del *quantum* degli oneri di gestione delle ulteriori risorse espressamente destinate al Fondo, sulla base di specifici accordi, da enti pubblici, fondazioni bancarie, istituti di credito, intermediari finanziari, soggetti privati, (art. 5, comma 8, l.r. n. 51 del 2023, come modificata dall'art. 3 della l.r. n. 6 del 2024).

Difatti, ai fini della stima dell'onere, il legislatore regionale assume a riferimento l'importo di euro 348.000,00, con la conseguenza che le spese di gestione del nuovo fondo risultano pari ad euro 174.000,00; tuttavia, laddove la riparametrazione avesse tenuto conto del valore indicato nella l.r. n. 51, art. 5, comma 5, le spese di gestione avrebbero dovuto essere stimate nel diverso importo di euro 90.000,00, ossia l'1,5 per cento della dotazione finanziaria aggiuntiva del fondo.

A riscontro (nota prot. n. 4346/2025), la Giunta regionale ha rappresentato che *“la proposta di legge approvata dalla giunta regionale prevedeva che gli oneri di gestione connessi ad ulteriori fondi che potevano essere messi a disposizione da altri soggetti fossero coperti dagli stessi ed a tal fine gli accordi da sottoscrivere ne avrebbero disposto la relativa destinazione. In sede di emendamenti consiliari invece è stato previsto che fosse la Regione a farsi carico di tali spese. Nella relazione tecnica si evidenzia che 180 mila euro era la quota parte degli oneri di gestione che gravavano sul fondo e definiti nella misura del 1,5%. Come riportato nella stessa, tuttavia, la Regione aveva precedentemente impegnato anche la somma di 168 mila euro per le prime attività di front office da parte di Sviluppo Toscana nei confronti delle imprese danneggiate. Nel momento, pertanto, in cui si è reso necessario stimare gli oneri di gestione conseguenti a potenziali contributi aggiuntivi di soggetti finanziatori terzi per 6 milioni di euro, è stato necessario prendere a riferimento come base di calcolo un importo di oneri di gestione per 348 mila euro. Considerato che questi ultimi corrispondevano ad una dotazione del fondo di 12 milioni di euro, con riferimento ad una dotazione aggiuntiva per ulteriori 6 milioni di euro, gli oneri di gestione sono stati stimati nella metà di 348 mila e quindi in euro 174 mila. Si prende atto, tuttavia, che il riferimento all'impegno già assunto avrebbe dovuto essere riportato nella relazione tecnica di cui alla l.r. n. 51 del 2023”*.

Alla luce delle osservazioni del Magistrato istruttore e avuto riguardo alle controdeduzioni depositate, il Collegio rileva come la quantificazione degli oneri di gestione del fondo - in sede di sua prima attuazione ai sensi della l.r. n. 51 del 2023 - abbia avuto luogo senza computare i costi per le attività di *front office*: a fronte di oneri gestionali

quantificati in euro 180.000,00, pari all'1,5 % della dotazione iniziale del fondo (i.e., 12 milioni), quelli effettivamente gravanti sul bilancio regionale sono risultati pari a 348.000,00 euro (quasi il doppio di quelli stimati). L'omessa indicazione di tali elementi informativi desta particolare preoccupazione in quanto simili modalità operative rischiano di alterare l'equilibrio tendenziale del bilancio regionale nel corso della gestione. Ciò posto, la Sezione ribadisce la necessità di proseguire nel percorso intrapreso, arricchendo ulteriormente il contenuto informativo della relazione tecnico-finanziaria.

La copertura degli oneri scaturenti dalla l.r. n. 6 del 2024 viene reperita tramite le risorse stanziare sulla Missione 11 *"Soccorso civile"*, Programma 02 *"Interventi a seguito di calamità naturali"*, Titolo 1 *"Spese correnti"* del bilancio di previsione 2024 - 2026 annualità 2024 (art. 7, comma 3-ter, della l.r. n. 51 del 2023 come inserito dall'art. 4, comma 2, della l.r. n. 6 del 2024).

A tal fine, l'art. 7, comma 3-quater, della l.r. n. 51 del 2023 (come inserito dall'art. 4, comma 2, della l.r. n. 6 del 2024) autorizza la seguente variazione al bilancio di previsione 2024-2026, per competenza e cassa, di uguale importo nell'anno 2024: in diminuzione Missione 14 *"Sviluppo economico e competitività"*, Programma 01 *"Industria PMI e Artigianato"*, Titolo 1 *"Spese correnti"* per euro 174.000,00 e in aumento Missione 11 *"Soccorso civile"*, Programma 02 *"Interventi a seguito di calamità naturali"* Titolo 1 *"Spese correnti"* per euro 174.000,00.

Al riguardo, nella relazione tecnica è ulteriormente precisato che *"La suddetta previsione, a valere su fondi destinati alla copertura del Piano di Attività di Sviluppo Toscana S.p.A. annualità 2024, è motivata dalla priorità che il presente intervento riveste essendo destinato alla ripresa economica dei territori colpiti dagli eventi calamitosi e sarà accompagnato dalle necessarie variazioni di programmazione nelle dotazioni delle attività del punto 2 "programmazione regionale" del Piano di attività di Sviluppo Toscana S.p.A. in corso di definizione"* (così, relazione tecnico-finanziaria, p. 3).

In sede istruttoria (nota prot. n. 4114/2025), il Magistrato istruttore formulava specifici rilievi sul corretto utilizzo del mezzo di copertura *"riduzioni di precedenti autorizzazioni di spesa"*; in particolare, osservava come il contenuto informativo sulle *"concrete"* operazioni effettuate e sulla sostenibilità finanziaria delle variazioni in diminuzione sui capitoli di spesa indicati non sembrassero coerenti con i formanti giurisprudenziali in materia.

A riscontro (nota prot. n. 4346/2025), la Giunta regionale ha rappresentato che *"la copertura finanziaria è assicurata, come previsto dalla relazione tecnica, mediante storno dal capitolo 52965*

dedicato al finanziamento delle spese di gestione di Sviluppo Toscana. Tale capitolo assicurava la capienza per la spesa aggiuntiva prevista di 174 mila euro non in via transitoria ma definitiva. Gli uffici della Giunta regionale che coordinano i rapporti con la società Sviluppo Toscana in ordine ai piani di attività della stessa, monitorano nel tempo l'andamento dei fabbisogni effettivi per le attività affidate rispetto a quelli previsti; sulla base di tale monitoraggio era stata verificata la fattibilità del finanziamento della nuova spesa di 174 mila euro a valere sugli stanziamenti del capitolo citato. La disponibilità così individuata è stata quindi stornata sulla pertinente Missione e Programma”.

Il Collegio prende atto delle controdeduzioni depositate. Ciononostante, questa Sezione, come già più volte sottolineato nelle precedenti Relazioni, rammenta che lo spostamento di risorse da una finalità ad un'altra presuppone, da un lato, la dimostrazione della disponibilità degli stanziamenti da cui si attinge; dall'altro lato, 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 presenza di programmi di spesa che possano determinare la necessità di ulteriori stanziamenti per il loro completamento.

Nel caso di specie, questa Corte ritiene che il documento finanziario – quantomeno nel suo tenore letterale – dia conto non tanto di una “sovrabbondanza” del capitolo sul quale viene autorizzato il definanziamento, quanto piuttosto del momentaneo “sviamento” di risorse dalle originarie finalità, in ragione della “priorità del presente intervento”.

L'impiego della tecnica “riduzione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa” nei predetti termini potrebbe essere foriero di rischi per la stabilità del bilancio regionale in ragione della possibile emersione, in futuro, della necessità di reintegrare gli stanziamenti di bilancio per il conseguimento delle originarie finalità, espresse dalle precedenti autorizzazioni di spesa e non venute meno.

Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, questa Corte richiama l'attenzione sulla necessità di arricchire ulteriormente il contenuto informativo della relazione tecnico-finanziaria, proseguendo nel percorso intrapreso. Il Collegio ritiene altresì che la tecnica legislativa impiegata non risulti 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 del 2009, ferme restando le considerazioni espresse sulla necessità di applicare la tecnica “riduzione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa” in piena conformità ai formanti della giurisprudenza costituzionale e contabile.

L.R. n. 6	Oneri espressi SI/NO	ONERI	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
Art. 4	SI	€ 174.000,00		€ 174.000,00			
Totale		€ 174.000,00	€ 0,00	€ 174.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 6 del 2024.

6.5.4 Legge regionale 12 aprile 2024, n. 13

La l.r. n. 13 del 2024 “*Interventi normativi collegati alla prima variazione al bilancio di previsione 2024 - 2026*” è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 15 aprile 2024, n. 18, consta di n. 10 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. 0004426/02.06 - nn. 1, 2 e 3 - i quali recano, nel medesimo documento, le relazioni illustrativa e tecnico-finanziaria, in ottemperanza a quanto statuito dall’art. 17, commi 1 e 2, della l.r. n. 1 del 2015.

In via preliminare, deve constatarsi che dall’attuazione degli artt. 1, 2 e 3, comma 1, della l.r. n. 13 del 2024 non discendono nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale.

In tal senso, infatti, depone espressamente l’art. 9, comma 1, della stessa l.r. n. 13 citata. Ciò trova ulteriore riscontro nella relazione tecnico-finanziaria allegata al progetto di legge, in cui si attesta che le previsioni di cui agli artt. 1, 2 e 3, comma 1, risultano finanziariamente neutrali in ragione del loro carattere regolatorio e definitorio.

Parimenti, come precisato anche in sede istruttoria (nota *prot.* n. 4346/2025), l’art. 4 “*Variazioni dell'aliquota dell'addizionale regionale IRPEF. Modifiche all'articolo 4 della l.r. 77/2012*” - teso a modificare, nella parte entrata del bilancio regionale 2024/2026, il riparto delle maggiori entrate derivanti dalla manovra fiscale relativa all’addizionale regionale IRPEF tra entrate destinate alla sanità e altre entrate - deve ritenersi di per sé neutro dal punto di vista finanziario. La mancata espressa qualificazione della previsione ex art. 4 in tali termini può associarsi a un mancato coordinamento della proposta di legge con gli emendamenti consiliari.

In disparte le disposizioni suelencate, le restanti previsioni determinano una pluralità di effetti finanziari sul bilancio regionale.

Sotto il profilo della “morfologia giuridica”, trattasi, per la maggior parte, di oneri consistenti in contributi a fondo perduto una *tantum* di parte corrente (artt. 5 e 8, comma 1) e in conto capitale (artt. 6, comma 1, e 7, comma 1), 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., 2024 e 2025). Pertanto, secondo la ripartizione delle spese ex art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009, essi presentano le caratteristiche proprie del “fattore legislativo”.

Al riguardo, si constata che la relazione tecnico-finanziaria riconduce gli oneri scaturenti dalla l.r. n. 13 del 2024 esclusivamente alla categoria delle “*spese a carattere annuale o pluriennale (art. 13, comma 1, lett. b, l.r. n. 1 del 2015)*”. La non piena simmetria con l’art. 21, comma 5, della legge n. 196 del 2009 - come più volte sottolineato anche nell’ambito delle precedenti Relazioni - riflette la circostanza che la l.r. n. 1 del 2015 prevede una diversa articolazione delle tipologie di spese rispetto alla disciplina generale contemplata all’art. 21 citato (cfr., Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ). Ad ogni modo, dall’esame delle relazioni tecniche e degli articoli in discorso è possibile rinvenire alcuni “elementi” caratterizzanti l’onere come fattore legislativo (ossia, importo da intendersi quale limite massimo di spesa e periodo di iscrizione in bilancio).

Sono inoltre rinvenibili nel testo di legge disposizioni comportanti minori entrate (art. 3, comma 2). Tale qualificazione è operata anche nella 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).

In ordine alla quantificazione degli effetti finanziari nuovi o aggiuntivi recati dagli interventi normativi, la legge regionale stima: *i*) gli oneri ex art. 3, comma 2, in euro 189.000,00 per l’anno 2024⁵⁶; *ii*) gli oneri ex art. 5 in euro 799.400,00 per l’anno 2024; *iii*) gli oneri ex art. 6, comma 1, in euro 1.000.000,00 per l’anno 2025⁵⁷; *iv*) gli oneri ex art. 7, comma 1, in euro 350.000,00 per l’anno 2024; *v*) gli oneri ex art. 8, comma 1, in euro 100.000,00 per l’anno 2024.

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 dei contributi (artt. 6, 7); in altri casi, il contenuto della relazione tecnico finanziaria non è

⁵⁶ Trattasi di minori entrate.

⁵⁷ L’art. 6 della l.r. n. 13 del 2024 introduce un onere aggiuntivo, innalzando l’effetto finanziario complessivo derivante dall’art. 42 della l.r. n. 25 del 2023, il quale originariamente prevedeva oneri a carico del bilancio regionale per l’anno 2025 pari a euro 200.000,00.

sufficientemente dettagliato, precludendo una compiuta valutazione della metodologia di stima impiegata (artt. 3, 5 e 8).

Sotto il profilo della copertura degli oneri, si rileva che questa viene garantita attraverso le maggiori entrate e le riduzioni di spesa apportate al bilancio di previsione regionale attraverso la coeva l.r. n. 14 del 2024, *“Bilancio di previsione finanziario 2024-2026. Prima variazione”* (art. 9 della l.r. n. 13 del 2024).

In sede istruttoria (nota prot. n. 4114/2025), sono stati richiesti chiarimenti in merito alle modalità di copertura dell'onere associato all'art. 3, comma 2.

A riscontro (nota prot. n. 4346/2025), la Giunta regionale ha dapprima richiamato quanto già esposto nella relazione tecnica, secondo cui l'art. 3, comma 2, rappresenta maggiori oneri di parte corrente che trovano prudenzialmente copertura nel complesso delle restanti variazioni apportate con la contestuale proposta di legge di 1° variazione al bilancio; successivamente, ha riferito che *“considerato il principio di unità del bilancio, non è possibile rinvenire una specifica posta di maggiore entrata o di riduzione di spesa collegabile alla copertura di questo articolo, ma la copertura è assicurata dal complesso delle variazioni disposte dalla legge di prima variazione al bilancio* (nota prot. n. 4346/2025).

Tanto precisato, la disamina della relazione illustrativa, allegata alla l.r. n. 14 del 2024 (*Bilancio di previsione finanziario 2024 - 2026. Prima variazione*), 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. 13 del 2024, 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. 13 del 2024, nel triennio 2024-2026, determina oneri per complessivi 2.438.400,00; essi trovano riconoscimento finanziario nella contestuale legge di variazione del bilancio, all'interno della quale detti oneri ottengono copertura nell'insieme degli interventi ivi disposti. Come rilevato nelle precedenti Relazioni, 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 e 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 o al debito autorizzato e non contratto (DANC), nonché, ancorché meno frequente, nell'ipotesi di variazioni in diminuzione di precedenti autorizzazioni di spesa con espressa indicazione dei capitoli incisi.

Con particolare riguardo agli effetti finanziari dispiegati dall'art. 5 (introdotto in via di emendamento e recante un contributo a favore delle famiglie con figli minori disabili, per l'importo di euro 799.400,00 sul 2024), dall'esame della relazione tecnico-finanziaria alla proposta emendativa 0004426/02.06 n. 3, emerge che i maggiori oneri trovano copertura nell'avvenuta modifica del riparto dell'allocazione delle maggiori entrate iscritte nel bilancio regionale 2024/2026 per complessivi euro 200.000.000,00 annui derivanti dalla manovra fiscale relativa all'addizionale regionale IRPEF, di cui all'articolo 1 della l.r. 48/2023. Al riguardo, occorre ricordare che, in sede di impostazione di bilancio, tale maggior gettito era stato allocato, nel 2024, per l'importo di euro 10.000.000,00 sulla Tipologia 101 *"Imposte, tasse e proventi assimilati"* del Titolo 1 *"Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa"*, mentre per la somma di euro 190.000.000,00 sulla Tipologia 102 *"Tributi destinati al finanziamento della sanità"*. In corso di esercizio sono emerse ulteriori esigenze finanziarie di natura corrente, tra cui l'onere di cui all'art. 5, non riconducibili al finanziamento della sanità. Ciò ha indotto la Regione a rivedere la scelta allocativa iniziale del maggiore gettito, spostando l'importo di euro 2.349.400,00 dalla tipologia di entrata 102 a quella 101, quindi dal finanziamento sanitario a quello delle altre politiche regionali. Tale manovra, secondo quanto emerso in sede istruttoria, è resa possibile in quanto la Regione non era e non è in piano di rientro, conseguentemente la stessa può disporre del gettito derivante dalla manovra senza vincoli di destinazione. Secondo quanto riferito dalla Regione, poi, l'operazione effettuata non ha creato un ammanco di risorse per il bilancio sanitario (cfr. nota *prot.* n. 4346/2025).

In sostanza, essendo le maggiori entrate già scontate nel bilancio a legislazione vigente, la relativa modifica di destinazione si traduce in una modalità di copertura dei maggiori oneri del contributo in discorso attraverso una corrispondente riduzione delle risorse precedente destinate al comparto sanitario. Ferma restando la libera determinazione della Regione nell'allocazione del maggior gettito, il rispetto del principio di copertura avrebbe

richiesto una più dettagliata indicazione dell'adeguatezza dei fondi rivolti al comparto sanitario inciso dallo spostamento di gettito.

Questa Corte ribadisce l'importanza che, in ossequio al principio di trasparenza, le relazioni tecniche individuino in modo puntuale il nesso tra onere aggiuntivo e specifica fonte di copertura; trattasi di un passaggio fondamentale non solo per la verifica degli effetti finanziari specifici del provvedimento legislativo, ma anche per accertare la coerenza formale tra tipo di onere generato e forma di copertura individuata.

			Modalità di copertura				Oneri non coperti
L.R. n. 13	Oneri espressi SI/NO	ONERI	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2024							
Art . 3, c. 2	SI	€ 189.000,00*					
Art . 5	SI	€ 799.400,00		€ 799.400,00			
Art. 6	SI			€ 500.000,00**			
Art . 7, c. 1	SI	€ 350.000,00			€ 350.000,00		
Art . 8, c. 1	SI	€ 100.000,00		€ 100.000,00			
2025							
Art. 6	SI	€ 1.000.000,00**			€ 500.000,00		
2026							
Art . 3, c. 2					€ 189.000,00*		
Totale 2024-2026		€ 2.438.400,00	€ 0,00	€ 1.399.400,00	€ 1.039.000,00	€ 0,00	€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 13 del 2024 e Relazione Illustrativa, allegata alla l.r. n. 14 del 2024. * Si tratta di reimputazioni di entrate tra esercizi in base alle nuove disposizioni di legge. ** Si tratta dell'operazione di cui all'art. 6, dalla quale scaturisce per 500 mila euro una rimodulazione di un onere precedentemente allocato nel 2024 sul capitolo 73171, cui si aggiunge l'incremento di fondi per 500 mila euro mediante DANC.

6.5.5 Legge regionale 14 maggio 2024, n. 18

La l.r. n. 18 del 2024 “*Disposizioni in materia di soccorso alpino e speleologico*” è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 22 maggio 2024, n. 25, consta di n. 6 articoli ed è corredata della relazione illustrativa e della relazione tecnico-finanziaria.

Nel corso dell'iter legislativo sono stati approvati gli emendamenti n. 00001791/02.06 del 15 febbraio 2024 e n. 00005259/02.06 del 23 aprile 2024 (sostitutivo dell'emendamento n. 10860 del 20 settembre 2023); tali emendamenti recano, nel medesimo atto, una sintetica relazione sulle singole finalità delle proposte emendative e, in piena ottemperanza a quanto statuito dall'art. 17, commi 1 e 2, della l.r. n. 1 del 2015, la relazione tecnico-finanziaria aggiornata.

In particolare, la legge n. 18 del 2024: i) disciplina l'oggetto della legge, riconoscendo il Soccorso alpino e speleologico toscano, servizio regionale del Corpo nazionale soccorso alpino e speleologico (SAST), quale soggetto centrale nelle attività di soccorso negli ambienti montani, ipogei e nelle zone impervie del territorio regionale e punto di

riferimento nelle iniziative di prevenzione degli infortuni nell'esercizio delle attività alpinistiche, scialpinistiche, escursionistiche e degli altri sport di montagna (art. 1); ii) enuclea le attività per le quali la Regione Toscana si avvale del SAST, precisando che quest'ultimo - quale struttura operativa del Servizio nazionale della protezione civile di cui all'articolo 13, comma 1, del Codice della protezione civile - concorre altresì al soccorso della popolazione in caso di eventi calamitosi (art. 2); iii) disciplina il contenuto della convenzione da stipularsi tra la Regione Toscana e il SAST (art. 3); iv) detta regole sull'utilizzo dei loghi (art. 4); v) reca l'abrogazione di talune previsioni (art. 5).

Sotto il profilo della *"morfologia giuridica"*, gli oneri derivanti dall'attuazione dall'art. 3, comma 2, della l.r. n. 18 del 2024 risultano ascrivibili alla tipologia *"spesa di adeguamento del fabbisogno"*.

La relazione tecnico finanziaria e l'art. 6 *"Norma finanziaria"* della l.r. n. 18 del 2024 quantificano gli effetti finanziari dispiegati dalle previsioni di legge in euro 635.000,00 per ciascuna delle annualità 2024, 2025 e 2026. Il procedimento di stima degli oneri finanziari non risulta adeguatamente dettagliato nella relazione tecnica tecnico-finanziaria, la quale si limita a richiamare gli effetti finanziari già previsti per le annualità precedenti, sulla scorta della continuità delle attività affidate dalla Regione alla SAST (*"Le attività da porre in essere da parte di SAST ai sensi del nuovo art. 3 non divergono sostanzialmente da quelle già previste dalla l.r. 17/98 ... , di conseguenza si ritiene che l'importo già assegnato al SAST a fronte della vigente convenzione stipulata ai sensi della l.r. 17/1998 per l'anno 2024, risulti congruo anche per il contributo da stabilire nei prossimi atti convenzionali per le annualità 2025 e 2026"*): così relazione tecnico-finanziaria emendamento 0001791, p. 5).

Tali argomentazioni sono state ribadite, in sede istruttoria, dal Consiglio regionale (cfr. nota prot. n. 4396/2025).

Alla luce di tutto quanto precede, il Collegio rammenta che l'esplicitazione dei criteri impiegati dal legislatore per stimare l'effetto finanziario dispiegato dalle previsioni di legge è di fondamentale importanza, da un lato, per la Regione, in quanto consente di preservare in corso di esercizio l'equilibrio di finanza pubblica, definito in sede programmatica con l'approvazione della legge di bilancio per gli esercizi 2024-2026; dall'altro, per l'esercizio delle funzioni intestate a questa Corte ex d.l. n. 174 del 2012. In linea generale, è d'uopo rammentare che l'analisi quantitativa condotta sulla base di un criterio storico-fattuale, pur potendo fornire utili elementi nella stima degli oneri finanziari, non possa essere assunta a parametro esclusivo di analisi (cfr. Sezione regionale

di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 111/2022/QR, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ). Questa Corte richiama pertanto l'attenzione sull'importanza di procedere ad un'accurata stima degli oneri.

In sede istruttoria (nota *prot.* n. 4114/2025) sono, inoltre, emerse difficoltà nel ricostruire la quantificazione degli oneri a regime; è stata, pertanto, formulata una specifica richiesta di chiarimenti. Il Consiglio regionale non ha fornito alcuna precisazione sul punto. Ciononostante, il Collegio osserva come, trattandosi di oneri non obbligatori, la quantificazione dell'effetto finanziario annuo possa essere rinviata *alla legge di bilancio ex art 38 d.lgs. n. 118 del 2011.*

In ordine alla copertura degli oneri scaturenti dalla l.r. n. 18 del 2024, l'art. 6 "norma finanziaria" dispone: "Dalla presente legge non derivano nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale rispetto alla legislazione previgente. Il finanziamento degli oneri di cui all'articolo 3, comma 2, è assicurato sul bilancio di previsione 2024 - 2026 come segue: i) euro 585.000,00 per ciascuno degli anni 2024, 2025 e 2026, a valere sugli stanziamenti della Missione 13 "*Tutela della salute*", Programma 01 "*Servizio sanitario regionale - finanziamento ordinario corrente per la garanzia dei LEA*", , Titolo 1 "*Spese correnti*"; ii) euro 50.000,00 per ciascuno degli anni 2024, 2025 e 2026, a valere sugli stanziamenti della Missione 7 "*Turismo*", Programma 01 "*Sviluppo e la valorizzazione del turismo*", Titolo 1 "*Spese correnti*".

I medesimi elementi informativi sono rinvenibili nella relazione tecnico-finanziaria.

In sede istruttoria (nota *prot.* n. 4114/2025), il Magistrato istruttore ha manifestato talune perplessità sulla tecnica impiegata.

A riscontro (nota *prot.* n. 4396/2025), il Consiglio regionale ha, in primo luogo, riferito che sulla legge regionale n. 18 del 2024 è stata rilasciata l'attestazione di copertura finanziaria da parte della Giunta regionale; inoltre, ha precisato che "*gli oneri relativi alle annualità 2024, 2025 e 2026 corrispondono al contributo annuo sinora erogato al Soccorso alpino e speleologico toscano (SAST) in forza della convenzione che fino al 31.12.2024 ha regolato i rapporti fra la Regione (Giunta regionale) e il SAST. Lo strumento della convenzione è confermato anche dalla l.r. 18/2024*" (così, nota *prot.* n. 4396/2025).

Preso atto delle controdeduzioni depositate, il Collegio ritiene di dover formulare alcune osservazioni.

La l.r. n. 18 del 2024 abroga l'intero titolo III della l.r. n. 17 del 1998 (Rete escursionistica della Toscana e disciplina delle attività escursionistiche), dedicato al "*servizio di soccorso*

alpino"; nell'ambito del citato Titolo, l'art. 9, comma 1, disponeva che *"Al fine di garantire il soccorso delle persone infortunate o in stato di pericolo, sulla Rete Escursionistica della Toscana e comunque negli ambienti naturali, la Giunta regionale favorisce il coordinamento degli organismi a ciò preposti e stipula apposita convenzione con il Soccorso Alpino e Speleologico Toscano (SAST) servizio regionale del Corpo Nazionale Soccorso Alpino e Speleologico del CAI. La suddetta convenzione regola, fra l'altro, la possibilità e le modalità di utilizzo delle strutture regionali esistenti sul territorio"*. Il comma 2 del medesimo articolo prevedeva poi che *"per l'attuazione di quanto previsto dalla convenzione la Regione assegna un contributo annuo al SAST (...)"*. La l.r. n. 17 del 1998 non recava alcuna quantificazione degli effetti finanziari dispiegati dall'art. 9, c. 1, limitandosi a individuare la copertura degli oneri per l'anno 1998 sulle risorse stanziare su uno specifico capitolo del bilancio di previsione per l'anno 1998. Per far fronte agli effetti finanziari sugli esercizi successivi il legislatore rinviava la quantificazione e la copertura alla legge di bilancio.

Nell'assenza di una stima dell'onere operata dalla legge istitutiva dello stesso (*i.e.*, l.r. n. 17 del 1998), la quantificazione dell'effetto finanziario – secondo quanto emerge dalla documentazione versata in atti – è stata effettuata in sede di stipula della Convenzione, approvata con deliberazione della Giunta regionale. Per il triennio 2021-2024 tale convenzione è stata disposta con la deliberazione di Giunta regionale 28 ottobre 2021, n. 1109 *"Approvazione schema di convenzione fra la Regione Toscana ed il Soccorso Alpino e Speleologico Toscano per il periodo 1/11/2024 – 31/12/2024"*, in vigore fino al 31/12/2024. La relazione tecnico-finanziaria si cura di richiamare tutti i capitoli impiegati per fronteggiare gli oneri scaturenti dal citato art. 9 per il periodo 2021-2024. In particolare, per l'anno 2024, all'onere si fa fronte *"per € 585.000 sul capitolo 24095 e per € 50.000 sul capitolo 53008, subordinatamente ai definitivi stanziamenti che saranno approvati dal Consiglio Regionale con le successive leggi di bilancio"*. La relazione tecnico-finanziaria precisa altresì che i predetti capitoli risultano capienti, per i medesimi importi, anche per le annualità 2025 e 2026 a valere sul vigente bilancio di previsione 2024-2026 secondo l'articolazione ivi esposta.

Tanto precisato, la ricostruzione effettuata mostra che la legge istitutiva dell'onere non reca la stima dell'effetto finanziario: tale operazione è infatti stata demandata ad un atto di fonte subordinata. A tal proposito, è d'uopo rammentare che, in ossequio al principio di autosufficienza della legge di spesa di cui all'art. 81 Cost., la quantificazione e la copertura degli oneri finanziari derivanti da una legge non possono essere rinviate ad altra fonte (ad esempio, provvedimento amministrativo), ma devono essere indicate nella legge

medesima (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 48 del 2023 e n. 57 del 2023). Ogni qual volta la legge regionale demandi la stima dell'onere ad una fonte secondaria, la previsione appare in palese contrarietà con l'art. 81 Cost e l'art. 17 della l. n. 196 del 2009.

La cronologia dei fatti esposta evidenzia come le risorse siano state reperite, di volta in volta, nell'ambito degli spazi di competenza del bilancio previsionale: la circostanza che i capitoli indicati nei "fatti" siano risultati capienti ad una certa data non può sanare l'avvenuto impiego di una tecnica di copertura non coerente con i formanti della giurisprudenza costituzionale e l'assetto normativo vigente.

Come già rilevato da questa Sezione, la modalità di copertura c.d. "*a legislazione vigente*" 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 (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 152/2023/RQ). 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, così come previsto l'art. 81, comma 3, Cost. - così alimentando 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 del 2009 e alla l.r. n. 1 del 2015, come modificata dalla l.r. n. 29 del 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 effetti finanziari, nella tecnica di configurazione degli stessi, e, infine, nella scelta dei mezzi di copertura.

Nell'ambito di questa cornice, inoltre, merita segnalare che, a fronte di oneri annui complessivi per 635.000,00 per il periodo 2024-2026, euro 585.000,00 trovano copertura, per ciascuna delle predette annualità, sugli stanziamenti della Missione 13 "*Tutela della salute*", Programma 01 "*Servizio sanitario regionale - finanziamento ordinario corrente per la garanzia dei LEA*", Titolo 1 "*Spese correnti*".

In riferimento a tale profilo, in sede istruttoria (nota *prot.* n. 4114/2025), sono state svolte specifiche osservazioni. A riscontro (nota *prot.* n. 4396/2025), il Consiglio regionale ha precisato che "*Ai sensi dell'art. 2, comma 1, lettera a) della l.r. 18/2024 la Regione Toscana si avvale del SAST al fine di svolgere interventi di soccorso agli infortunati, ai pericolanti, ai soggetti*

in imminente pericolo di vita e a rischio di evoluzione sanitaria, di ricerca e di soccorso dei dispersi e di recupero dei caduti nel territorio montano, nell'ambiente ipogeo e nelle zone impervie del territorio regionale. Si tratta di funzioni che rientrano in uno specifico livello essenziale di assistenza previsto dal decreto Presidente del Consiglio dei Ministri 12 gennaio 2017 (Definizione e aggiornamento dei livelli essenziali di assistenza, di cui all'articolo 1, comma 7, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502). Nello specifico tali funzioni rientrano fra i LEA di cui all'art. 7 (Emergenza sanitaria territoriale) del d.p.c.m. 12 gennaio 2017, il cui comma 1 recita: "Il Servizio sanitario nazionale garantisce, in situazioni di emergenza urgenza in ambito territoriale extraospedaliero, interventi sanitari tempestivi e finalizzati alla stabilizzazione del paziente, assicurando il trasporto in condizioni di sicurezza al presidio ospedaliero più appropriato. ..."

Tanto premesso, è d'uopo rammentare che il d.lgs. n. 118 del 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).

Questa Corte prende atto delle controdeduzioni prodotte in sede istruttoria dal Consiglio regionale.

Quanto agli oneri annui a regime, derivanti dalla l.r. n. 18 del 2024, si fa fronte con la legge di bilancio come mezzo di copertura (cfr. art. 6, comma 2, l.r. n. 18 del 2024).

Da ultimo, questa Corte ritiene di dover sottolineare 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 organizzativi derivanti dall'attuazione delle misure di sostegno in discorso. Difatti, la relazione tecnico-finanziaria - all'esito dell'esame condotto - dà atto dell'assenza di tali oneri, in quanto la relativa attuazione non comporta alcun onere aggiuntivo né di personale né strutturale (cfr. relazione tecnico-finanziaria all'emendamento 00001791/02.06 del 15 febbraio 2024, p. 5).

Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata in ordine alla quantificazione e copertura degli oneri riferiti alle annualità 2024, 2025 e 2026 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.

			Modalità di copertura					Oneri non coperti
L.R. n. 18	Oneri espressi SI/NO	ONERI	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	Legislazione vigente	
2024								
Art . 3, co. 2	SI	€ 635.000,00					€ 635.000,00	
2025								
Art . 3, co. 2	SI	€ 635.000,00					€ 635.000,00	
2026								
Art . 3, co. 2	SI	€ 635.000,00					€ 635.000,00	
Totale 2024-2026		€ 1.905.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 1.905.000,00	€ 0,00
Oneri a regime								
Art . 3, co. 2	SI	non quantificati				X		

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 18 del 2024.

6.5.6 Legge regionale 2 agosto 2024, n. 35

La l.r. n. 35 del 2024 “Conferimento ai comuni delle funzioni in materia di bonifica di siti contaminati e disciplina del procedimento per la bonifica dei siti interessati da inquinamento diffuso. Modifiche alla l.r. 25/1998” è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 12 agosto 2024, n. 41, consta di n. 15 articoli ed è corredata della relazione illustrativa, della relazione tecnico-normativa e della relazione tecnico-finanziaria.

Il testo legislativo è articolato in quattro Capi, tesi a normare le competenze e le procedure in tema di bonifica di siti contaminati, stabilite dal titolo V, parte IV, del D.Lgs. 152 del 2006 “Norme in materia ambientale”.

In via preliminare, questa Corte procede all’esame delle singole previsioni, avendo esclusivo riguardo agli effetti finanziari dispiegati dalle norme, senza formulare alcuna osservazione per quanto concerne l’esercizio della potestà legislativa ex art. 117 Cost., fuoriuscendo tale profilo dal perimetro di cognizione assegnato, in questa sede, dal legislatore alla magistratura contabile.

Tanto precisato, la l.r. n. 35 del 2024 dispiega effetti finanziari con esclusivo riguardo alle previsioni di cui all’art. 7 “Banca dati dei siti interessati da procedimenti di bonifica e ripristino ambientale. Sostituzione dell’articolo 5 bis della l.r. 25/1998”.

Le restanti disposizioni non recano oneri (cfr. art. 14, c. 3). La neutralità di queste ultime – secondo quanto esposto nella relazione tecnica – emerge dalla circostanza che trattasi di disposizioni tese a confermare l’attribuzione di funzioni già assegnate in base alle norme vigenti ovvero aventi carattere definitorio, non comportanti, in quanto tali, effetti finanziari.

Sotto il profilo della “morfologia giuridica”, gli oneri derivanti dall’attuazione dell’art. 7 della l.r. n. 35 del 2024 (ossia, costi di realizzazione, implementazione e manutenzione del database) risultano ascrivibili alla tipologia “spesa di adeguamento del fabbisogno”.

A tal riguardo, la relazione tecnico-finanziaria precisa che la l.r. n. 35 del 2024 prevede spese “a carattere obbligatorio che definiscono l’attività e gli interventi 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 n. 1/2015)”, riconducendoli alla tipologia “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 in discorso come “*automatismi di spesa (spese per adeguamento al fabbisogno)*”.

In linea con le osservazioni già formulate nelle precedenti Relazioni (deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ), questa Sezione ribadisce la non assimilabilità delle tipologie “*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 da effetti finanziari diversi da quelli ricadenti nei “fattori legislativi” e negli “oneri inderogabili”. Come più volte rilevato nelle precedenti Relazioni, tale parziale disallineamento rispetto alla normativa statale riflette la circostanza che la l.r. n. 1 del 2015 prevede una diversa articolazione delle tipologie di spese rispetto alla disciplina generale contemplata all’art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009 (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ).

Alla luce delle considerazioni che precedono, questa Corte osserva come le spese di adeguamento al fabbisogno non possano essere considerate come una sottospecie della tipologia “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 in linea con la ricostruzione operata da questa magistratura (cfr. relazione tecnico-finanziaria, p. 5: *"Almeno per gli importi stimati quale adeguamento al fabbisogno per la realizzazione e successiva manutenzione della nuova banca dati ..."*)

L'art. 14 "Norma finanziaria" quantifica gli effetti finanziari in euro 40.000,00 per ciascuno degli anni 2024 e 2025 e in euro 10.000,00 per l'anno 2026.

Il procedimento di stima degli oneri finanziari viene espressamente indicato nella relazione tecnica, ove viene rappresentato che *"Le spese per la realizzazione e gestione della banca dati omissis riferite al triennio 2024/2026, sono state stimate attraverso preventivi acquisiti da fornitori della Regione che hanno già approntato altre banche dati a valenza ambientale agli atti del settore e che, dunque, risultano con un grado di affidabilità alto. Si tratta di € 40.000,00 per la realizzazione del database e per il primo impianto applicativo nel 2024; € 40.000,00 per implementazione dell'applicativo nel 2025; € 10.000,00 per manutenzione database e applicativo. Nel 2024 e 2025 si tratterà di sostenere spese in conto capitale in quanto si tratta di acquisire il software, mentre per il 2026 e anni successivi di spese correnti in quanto poste in essere a titolo di manutenzione ordinaria."* (cfr. relazione tecnico-finanziaria, pp. 4-5).

La relazione tecnico-finanziaria, infine, ha cura di precisare che l'attività di competenza degli Enti locali – consistente nel popolamento della banca dati – *"sarà regolata da apposita deliberazione di Giunta"* e *"non comporterà maggiori oneri per le finanze degli enti, in quanto già oggi i comuni e le provincie procedono al popolamento del SISBON, Sistema Informativo Siti da Bonificare, di gran lunga più impegnativo e complesso della banca dati che la Regione intende approntare"* (così, relazione tecnico-finanziaria, p. 5).

Alla luce di tutto quanto precede, il Collegio prende atto del procedimento di quantificazione degli effetti finanziari effettuato dal legislatore regionale; tuttavia, questa Corte richiama l'attenzione sulla necessità di arricchire ulteriormente il contenuto informativo della relazione tecnico-finanziaria. È evidente, infatti, come la documentazione finanziaria costituisca un indispensabile strumento di analisi dell'intervento oneroso sia per i lavori assembleari che per le verifiche di legge intestate a questa magistratura.

Alla copertura degli oneri scaturenti dall'art. 7 della l.r. n. 35 del 2024 si fa fronte con le risorse già disponibili nell'ambito della Missione 9 *"Sviluppo Sostenibile e Tutela del Territorio e dell'Ambiente"*, Programma 02 *"Tutela, valorizzazione e recupero ambientale"*,

Titolo 2 “*Spese in conto capitale*” per gli anni 2024 e 2025 e nell’ambito della Missione 9 “*Sviluppo Sostenibile e Tutela del Territorio e dell’Ambiente*”, Programma 02 “*Tutela, valorizzazione e recupero ambientale*”, Titolo 1 “*Spese correnti*” per l’anno 2026.

Al riguardo, nella relazione tecnica è ulteriormente precisato che la copertura finanziaria “è garantita con i fondi del bilancio 2024/2026 presenti sul capitolo 42979 “FONDO IN ATTUAZIONE DELLE ATTIVITA' DI CUI ALL'ART. 3 COMMA 27 L.549/95- Spesa di investimento” (anni 2024 e 2025) di cui alla Missione 9 “*Sviluppo Sostenibile e Tutela del Territorio e dell’Ambiente*”, Programma 02 “*Tutela, valorizzazione e recupero ambientale*”, Titolo 2 “*Spese in conto capitale*” e per la parte corrente relativa al 2026 con i fondi disponibili sul capitolo 42419 “FONDO IN ATTUAZIONE DELLE ATTIVITA' DI CUI ALL'ART. 3 COMMA 27 L. 549/95 - Spesa corrente”, di cui alla Missione 9 “*Sviluppo Sostenibile e Tutela del Territorio e dell’Ambiente*”, Programma 02 “*Tutela, valorizzazione e recupero ambientale*”, Titolo 1 “*Spese correnti*”. I capitoli di cui sopra sono finanziati con il fondo regionale alimentato dal gettito dell’“ecotassa” ovvero il tributo speciale per il deposito in discarica e in impianti di incenerimento senza recupero energetico dei rifiuti solidi relativamente istituito ai sensi della L. 549/95 art. 3, comma 24. (omissis) A valere sul bilancio di previsione 2024/2026 il citato capitolo 42979 prevede risorse tuttora libere e disponibili pari ad euro 350.000,00 per l’anno 2024, euro 770.000,00 per il 2025 ed euro 1.500.000,00 per il 2026, mentre il capitolo 42419 prevede risorse tuttora libere e disponibili pari ad euro 681.695,41 per il 2024, euro 490.000,00 per il 2025 ed euro 840.000,00 per l’anno 2026. Almeno per gli importi stimati quale adeguamento al fabbisogno per la realizzazione e successiva manutenzione della nuova banca dati non sono attualmente programmati altri interventi di spesa; di conseguenza tali risorse possono essere utilizzate senza compromettere i programmi di spesa futuri” (così, relazione tecnico-finanziaria, p. 5).

In sede istruttoria (nota *prot.* n. 4114/2025), il Magistrato istruttore - ricostruita la disciplina di settore - ha manifestato talune perplessità sulla tecnica di copertura impiegata e sulla non piena coerenza delle finalità del fondo ex art. 3, comma 27, L. n. 459/1995 con la tipologia degli interventi previsti dalla l.r. n. 35 del 2024 (*i.e.*, realizzazione, implementazione e manutenzione di database dei siti interessati da operazioni di bonifica).

A riscontro (nota prot. n. 4346/2025), la Giunta regionale ha rappresentato quanto segue: *“in merito alla capienza del fondo finanziato con il gettito dell’ecotassa la relazione tecnica da atto della disponibilità sui capitoli di bilancio delle somme necessarie. La relazione da altresì atto che per gli importi necessari per la realizzazione della nuova banca dati non vi sono altri interventi programmati la cui attuazione potrebbe venire compromessa. In merito invece alla coerenza dell’utilizzo del gettito dell’ecotassa con la relativa normativa, si sottolinea che la banca dati in questione è strumentale agli interventi di bonifica dei siti inquinati e pertanto in linea con il vincolo di destinazione previsto”*.

Preso atto delle controdeduzioni prodotte, il Collegio ritiene di dover svolgere alcune osservazioni in ordine all’utilizzo del *“Fondo in attuazione delle attività di cui all’art. 3, comma 27, L. n. 549/1995”*.

È d’uopo rammentare che, al fine di favorire la minore produzione di rifiuti e il recupero dagli stessi di materia prima e di energia, a decorrere dal 1° gennaio 1996, l’art. 3, comma 24 della l. n. 549 del 1995 ha istituito il tributo speciale per il deposito in discarica e in impianti di incenerimento senza recupero energetico dei rifiuti solidi. Tale tributo è dovuto alle Regioni (art. 3, comma 27), la base imponibile è costituita dalla quantità dei rifiuti conferiti in discarica (art. 3, comma 28) e l’ammontare dell’imposta è fissato, con legge della regione entro il 31 luglio di ogni anno per l’anno successivo, per chilogrammo di rifiuti conferiti (art. 3, comma 29).

L’art. 3, comma 27, della l. n. 549 del 1995 prevede altresì che una quota parte del gettito sia destinata ai Comuni ove sono ubicati le discariche (o gli impianti di incenerimento senza recupero energetico) e ai comuni limitrofi, effettivamente interessati dal disagio provocato dalla presenza della discarica (o dell’impianto), per la realizzazione di interventi volti al miglioramento ambientale del territorio interessato, alla tutela igienico-sanitaria dei residenti, allo sviluppo di sistemi di controllo e di monitoraggio ambientale e alla gestione integrata dei rifiuti urbani; la restante quota del gettito derivante *“dall’applicazione del tributo affluisce in un apposito fondo della regione destinato a favorire la minore produzione di rifiuti, le attività di recupero di materie prime e di energia, con priorità per i soggetti che realizzano sistemi di smaltimento alternativi alle discariche, nonché a realizzare la bonifica dei suoli inquinati, ivi comprese le aree industriali dismesse, il recupero delle aree degradate per l’avvio ed il finanziamento delle agenzie regionali per l’ambiente e la istituzione e manutenzione delle aree naturali protette”*.

Nell'ambito della cornice delineata la Regione ha approvato la l.r. n. 60 del 1996, recante "Disposizioni per l'applicazione del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi di cui all'art. 3 della L. 28 dicembre 1995, n. 549". Più in dettaglio, l'art. 21 "Utilizzazione dei fondi", commi 1 e 3, recita: "il Fondo per la minore produzione di rifiuti è costituito dall'ammontare versato a titolo di tributo, esclusa la parte derivante dall'applicazione del tributo ai fanghi di risulta (omissis) Il fondo di cui al comma 1 è utilizzato per il finanziamento degli interventi destinati a favorire la minore produzione dei rifiuti, le attività di recupero di materie prime e di energia, le attività di cui alla legge regionale 4 giugno 2020, n. 34 (Disposizioni in materia di economia circolare per la gestione dei rifiuti. Modifiche alla l.r. 60/1996), la bonifica dei suoli inquinati e il recupero delle aree degradate, per l'istituzione e il mantenimento delle aree naturali protette nonché per il finanziamento dell'ARPAT".

Alla luce del quadro normativo così ricostruito, questa Corte osserva, in primo luogo, come gli oneri derivanti dall'istituzione della banca dati dei siti interessati da procedimenti di bonifica e ripristino ambientale non appaiono riconducibili in via diretta e immediata alle finalità di destinazione delle risorse vincolate ex art. 3, comma 27, della l. n. 459 del 1995.

Difatti, sebbene l'intervento ex art. 7 della l.r. n. 35 del 2024 presenti indubbi punti di contatto con la finalità "*bonifica dei suoli inquinati*", tale stato degli atti non è di per sé sufficiente ad attrarre la spesa tra quelle sostenibili mediante ricorso al citato fondo.

Pertanto, non va sottaciuto che, nell'impianto delineato dal legislatore, il fondo *de quo* è funzionale a sostenere plurime finalità, oltre alle attività di "*bonifica dei suoli inquinati*"; pertanto, la "momentanea" capienza del fondo – sulla base di quanto succintamente riferito nella relazione tecnico-finanziaria e ribadito in sede istruttoria (nota prot. n. 4346/2025) – non è indice della volontà di revisione delle politiche di intervento e di non perseguire i predetti interventi, ma è una semplice evidenza delle disponibilità presenti nel capitolo ad una certa data.

L'impiego per altri scopi avrebbe richiesto un'accurata descrizione sulle ragioni per le quali il legislatore regionale aveva ritenuto non ulteriormente perseguibile l'originaria finalità, con impiego delle risorse per altra politica.

Diversamente, la l.r. n. 35 del 2024 e la relazione tecnico-finanziaria allegata si limitano a precisare che la copertura è garantita a legislazione vigente mediante "*imputazione esatta ad una o più missioni/programmi o tipologia di entrata del bilancio di previsione (1° annualità)*

vigente in quanto la copertura è assicurata dalle attuali previsioni Missione n. 9, Programma n. 02, Titolo 2; omissis imputazione esatta o più missioni/programmi o tipologia di entrata del bilancio di previsione (2° e/o 3° annualità) vigente in quanto la copertura è assicurata dalle attuali previsioni : Anno 2025 Missione n. 9, Programma n. 02, Titolo 2, Anno 2026 Missione n. 9, Programma n. 02, Titolo 1” (così, relazione tecnico-finanziaria, pag 6 e 7).

Come già rilevato da questa Sezione, la modalità di copertura c.d. “a legislazione vigente” appare difficilmente compatibile con il principio costituzionale di copertura ex art. 81 Cost., in quanto 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 (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ). 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, così come previsto l’art. 81, comma 3, Cost. - così alimentando 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 del 2009 e alla l.r. n. 1 del 2015, come modificata dalla l.r. n. 29 del 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 effetti finanziari, nella tecnica di configurazione degli stessi, e, infine, nella scelta dei mezzi di copertura.

Va da sé che l’esiguità degli effetti finanziari dispiegati dalla previsione non può naturalmente giustificare un assolvimento dell’obbligo di copertura degli stessi con modalità non coerenti con la disciplina – costituzionale e ordinaria – e con i formanti della giurisprudenza costituzionale in materia.

Per quanto riguarda, infine, gli oneri annui a regime, la relazione tecnica quantifica questi ultimi in euro 10.000,00; l’art. 14, comma 2, rinvia alla legge di bilancio come mezzo di copertura. Tale modalità è pienamente in linea con l’art. 38 del d.lgs. n. 118 del 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”.

In considerazione di quanto precede, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata, in punto di individuazione del mezzo di copertura, non risulti 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 del 2009. Parimenti, sono stata riscontrate talune criticità in merito al procedimento di stima degli effetti finanziari dispiegati dalla l.r. n. 35 del 2024.

Pertanto, questa Corte richiama l’attenzione sulla necessità di arricchire ulteriormente il contenuto informativo della relazione tecnico-finanziaria, proseguendo nel percorso intrapreso. È evidente, infatti, come la documentazione finanziaria costituisca un indispensabile strumento di analisi dell’intervento oneroso sia per i lavori assembleari che per le verifiche di legge intestate a questa magistratura.

			Modalità di copertura					Oneri non coperti
L.R. n. 35	Oneri espressi SI/NO	ONERI	Copertura a Legislazione vigente	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2024								
Art. 7	SI	€ 40.000,00	€ 40.000,00					
2025								
Art. 7	SI	€ 40.000,00	€ 40.000,00					
2026								
Art. 7	SI	€ 10.000,00	€ 10.000,00					
Totale 2024-2026		€ 90.000,00	€ 90.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Oneri a regime								
Art. 7	SI	€ 10.000,00					€ 10.000,00	
Totale		€ 10.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 10.000,00	€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 35 del 2024.

6.5.7 Legge regionale 9 ottobre 2024, n. 38

La l.r. n. 38 del 2024 *“Interventi normativi collegati alla seconda variazione al bilancio di previsione 2024 - 2026”* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 14 ottobre 2024, n. 52, consta di n. 36 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 nn. 0012229/02.06 e 0012230/02.06 del 20/09/2024 e nn. 0012841/02.06, 0012843/02.06, 0012844/02.06, 0012845/02.06, 0012846/02.06, 0012847/02.06 e 0012871/02.06 del 1/10/2024; tutte le proposte emendative recano, nel medesimo documento, le relazioni illustrativa e tecnico-finanziaria, in ottemperanza a quanto statuito dall’art. 17, commi 1 e 2, della l.r. n. 1 del 2015.

In via preliminare, deve constatarsi che dall'attuazione degli artt. 1, 32, 33 e 34 della l.r. n. 38 del 2024 non discendono nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale. In tal senso, infatti, depone espressamente l'art. 35, comma 1, della stessa l.r. n. 38 citata. Ciò trova ulteriore riscontro nella documentazione finanziaria trasmessa a corredo del progetto di legge, in cui si attesta che le previsioni di cui agli artt. 1, 32, 33 e 34 risultano finanziariamente neutrali. In particolare, nel caso dell'art. 1, viene precisato che la disposizione in parola non esplica effetti finanziari, trattandosi di una riallocazione sul bilancio regionale del maggior gettito di entrata IRPEF, derivante dall'art. 4 della l.r. n. 77 del 2012, come modificato dall'art. 1 della l.r. n. 48 del 2023 (Legge di stabilità per l'anno 2024) (cfr. relazione tecnico-finanziaria, pp. 31-32); con riferimento, invece, alle disposizioni recate dagli artt. 32, 33 e 34, viene chiarito che trattasi di meri adeguamenti normativi alle osservazioni formulate dagli Uffici ministeriali in riferimento alla l.r. n. 17/2024 (cfr. relazione tecnico-finanziaria all'emendamento prot. n. 0012230/02.06 del 20/09/2024).

Ciò posto, prima di procedere all'esame delle previsioni onerose, si ritiene di dovere svolgere alcune considerazioni in merito all'operazione di riallocazione a bilancio delle entrate IRPEF, come disposta dall'art. 1 della legge in discorso.

Più in dettaglio, con l'art. 1 della legge in esame, il legislatore regionale interviene sul comma 1-bis dell'art. 4 della l.r. n. 77 del 2012, procedendo ad una ulteriore riallocazione del gettito IRPEF; nella relazione tecnico-finanziaria viene specificato che *"Nell'ambito della contestuale pdl di seconda variazione di bilancio è prevista omissis l'operazione di azzeramento degli oneri sul debito posti a carico delle risorse del fondo sanitario ed il contestuale recupero della spesa nell'ambito delle risorse ordinarie del bilancio sulle annualità 2024-2025-2026 e precisamente per l'importo di euro 20.833.549,94 relativamente al 2024, euro 17.919.239,92 relativamente al 2025 ed euro 12.558.136,64 relativamente al 2026. Ciò ha comportato la necessità di modificare l'allocazione in bilancio delle risorse derivanti dalla manovra fiscale sull'addizionale regionale IRPEF, approvata con l'art. 1 della l.r. 48/2023, prevedendo un parallelo incremento delle risorse della Tipologia di entrata 101 "Imposte, tasse e proventi assimilati" dell'importo di euro 20.833.549,94 per il 2024, di euro 17.919.239,92 per il 2025 ed euro 12.558.136,64 per il 2026 (cap./E 11011) e una corrispondente riduzione delle risorse della Tipologia di entrata 102 "Tributi destinati al finanziamento della sanità" (cap./E 11064) del titolo 1 dell'entrata "Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa" del bilancio di previsione 2024/2026. Trattasi unicamente di una diversa allocazione delle entrate regionali già stanziata a fronte di stanziamenti*

del fondo sanitario 2024-2025-2026, allocati sulla missione 50 "Debito pubblico" e destinati al rimborso della quota interessi e della quota capitale di ammortamento sul debito, che vengono conseguentemente recuperati, attraverso uno storno compensativo, all'interno della missione 13 "Tutela della salute" per essere destinati al finanziamento corrente per la garanzia dei LEA per i medesimi importi. Non si registrano pertanto, in relazione a questa operazione variazioni quantitative dei totali di entrata e uscita del bilancio regionale vigente." (cfr. relazione tecnico-finanziaria, pp. 31-32).

In sede istruttoria (nota prot. n. 4114/2025), il Magistrato istruttore ha richiesto alcune precisazioni sull'operazione testé descritta. Più in dettaglio, veniva osservato che sebbene nulla vieti il trasferimento di risorse ordinarie al perimetro sanitario, le regole della perimetrazione di cui all'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 sembrano escludere che entrate già contabilizzate nel perimetro sanitario possano essere riportate nel perimetro ordinario e, dunque, distolte dalla finalità specifica di finanziare spese sanitarie che ne aveva giustificato l'allocazione originaria. Il che vale sicuramente per le entrate del Fondo sanitario indistinto che affluiscono immediatamente al perimetro sanitario e devono mantenere la necessaria correlazione con le spese per la prestazione dei Livelli essenziali di assistenza; lo stesso potrebbe dirsi per entrate che, pur provenendo da fonti regionali proprie, come quelle destinate al ripiano dei disavanzi, sono comunque contabilizzate nel perimetro sanitario in quanto dirette al finanziamento di spese sanitarie.

A riscontro (nota prot. n. 4346/2025), la Giunta regionale ha precisato che *"Con la manovra di bilancio per l'anno 2024 la Regione ha previsto l'incremento del gettito dell'addizionale regionale all'Irpef. In tale sede il legislatore aveva previsto di destinare il maggior gettito stimato in 200 milioni di euro per 190 milioni al finanziamento delle spese sanitarie e per 10 milioni al finanziamento di tutte le restanti politiche regionali. Poiché la Regione non era e non è in piano di rientro, la stessa è totalmente libera nel definire l'entità della manovra e le relative modalità di utilizzo, anche modificando le scelte allocative iniziali. Si ricorda che solo nel caso di Regioni soggette a piano di rientro, la manovra è vincolata, sia nel quantum sia nella destinazione, ma tale situazione non riguarda la Toscana. Nello specifico, l'operazione effettuata con la LR 38/2024 non ha neppure creato un ammanco di risorse per il bilancio sanitario. Infatti il fondo sanitario indistinto si è liberato della copertura degli oneri di ammortamento del debito potendo tali risorse essere utilizzate per il finanziamento di tutte le altre spese sanitarie per la garanzia dei LEA; ciò ha consentito di ridurre le risorse integrative regionali che vi erano state destinate con la manovra fiscale lasciando invariate quindi le risorse complessive disponibili per la sanità; viceversa le risorse*

regionali derivanti dalla manovra sono state destinate alla copertura degli oneri di ammortamento del debito”.

Il Collegio prende atto delle controdeduzioni prodotte, rappresentando sin d’ora che tali profili potranno costituire oggetto di specifica trattazione nell’ambito del giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione Toscana per l’esercizio 2024.

Sotto il profilo della “morfologia giuridica”, trattasi, per la maggior parte, di oneri consistenti in contributi a fondo perduto una *tantum* di parte corrente (artt. 2, 3, 4, 6, 7, 8, 9, 21, 27 e 29, c. 1, *lett. b*) e in conto capitale (artt. 5, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 29, c. 1, *lett. a*, 30 e 31), 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., 2024-2025-2026). Pertanto, secondo la ripartizione delle spese ex art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009, esso presenta le caratteristiche proprie del “fattore legislativo”.

Al riguardo, si constata che la relazione tecnico-finanziaria riconduce gli oneri scaturenti dalla l.r. n. 38 del 2024 esclusivamente alla categoria delle “*spese a carattere annuale o pluriennale (art. 13, comma 1, lett. b, l.r. n. 1 del 2015)*”. La non piena simmetria con l’art. 21, comma 5, della legge n. 196 del 2009 - come più volte sottolineato nell’ambito delle precedenti Relazioni - riflette la circostanza che la l.r. n. 1 del 2015 prevede una diversa articolazione delle tipologie di spese rispetto alla disciplina generale contemplata all’art. 21 citato (cfr., Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ). Ad ogni modo, dall’esame delle relazioni tecniche e degli articoli in discorso è possibile rinvenire alcuni “elementi” caratterizzanti l’onere come fattore legislativo (ossia, importo da intendersi quale limite massimo di spesa e periodo di iscrizione in bilancio).

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 69.646,53 per l’anno 2024; *ii)* gli oneri ex art. 3, in euro 80.000,00 per l’anno 2024; *iii)* gli oneri ex art. 4, in euro 100.000,00 per l’anno 2024, in euro 100.000,00 per l’anno 2025 ed in euro 100.000,00 per l’anno 2026; *iv)* gli oneri ex art. 5, in euro 300.000,00 per l’anno 2024 e 700.000,00 per l’anno 2025; *v)* gli oneri ex art. 6, in euro 1.000.000,00 per l’anno 2024; *vi)* gli oneri ex art. 7, in euro 660.000,00 per l’anno 2024; *vii)* gli oneri ex art. 8, in euro 450.000,00 per l’anno 2024; *viii)* gli oneri ex art. 9, comma 1, in euro 188.000,00 per l’anno 2024; *ix)* gli oneri ex art. 9, comma 10, in euro 12.000,00 per l’anno 2024; *x)* gli oneri ex art. 10, in euro 299.390,96 per

l'anno 2024; *xi*) gli oneri ex art. 11, in euro 250.000,00 per l'anno 2024 e in euro 750.000,00 per l'anno 2025; *xii*) gli oneri ex art. 12, in euro 200.000,00 per l'anno 2025 e in euro 500.000,00 per l'anno 2026; *xiii*) gli oneri ex art. 13, in euro 400.000,00 per l'anno 2025 e in euro 200.000,00 per l'anno 2026; *xiv*) gli oneri ex art. 14, in euro 400.000,00 per l'anno 2025; *xv*) gli oneri ex art. 15, in euro 105.000,00 per l'anno 2024 ed euro 45.000,00 per l'anno 2025; *xvi*) gli oneri ex art. 16, comma 1, *lett. a*), in euro 200.000,00 per l'anno 2024; *xvii*) gli oneri ex art. 16, comma 1, *lett. b*), in euro 350.000,00 per ciascuno degli anni 2025 e 2026; *xviii*) gli oneri ex art. 16, comma 1, *lett. c*), in euro 500.000,00 per l'anno 2025; *xix*) gli oneri ex art. 16, comma 1, *lett. d*), in euro 500.000,00 per l'anno 2025; *xx*) gli oneri ex art. 16, comma 1, *lett. e*), in euro 500.000,00 per l'anno 2025; *xxi*) gli oneri ex art. 16, comma 1, *lett. f*), in euro 500.000,00 per l'anno 2025; *xxii*) gli oneri ex art. 16, comma 1, *lett. g*), in euro 220.000,00 per l'anno 2025; *xxiii*) gli oneri ex art. 16, comma 1, *lett. h*), in euro 150.000,00 per l'anno 2025; *xxiv*) gli oneri ex art. 17, in euro 104.000,00 per l'anno 2024, in euro 912.000,00 per l'anno 2025 ed in euro 684.000,00 per l'anno 2026; *xxv*) gli oneri ex art. 18, in euro 300.000,00 per l'anno 2025 ed in euro 700.000,00 per l'anno 2026; *xxvi*) gli oneri ex art. 19, in euro 300.000,00 per l'anno 2025; *xxvii*) gli oneri ex art. 20, in euro 280.000,00 per l'anno 2025; *xxviii*) gli oneri ex art. 21, in euro 40.000,00 per l'anno 2025; *xxix*) gli oneri ex art. 22, in euro 300.000,00 per l'anno 2025 e in euro 400.000,00 per l'anno 2026; *xxx*) gli oneri ex art. 23, in euro 100.000,00 per ciascuno degli anni 2025 e 2026; *xxxi*) gli oneri ex art. 24, in euro 150.000,00 per l'anno 2024 e in euro 50.000,00 per l'anno 2025; *xxxii*) gli oneri ex art. 25, in euro 17.000,00 per l'anno 2024 e in euro 180.000,00 per l'anno 2025; *xxxiii*) gli oneri ex art. 26, in euro 150.000,00 per l'anno 2025; *xxxiv*) gli oneri ex art. 27, in euro 150.000,00 per l'anno 2024; *xxxv*) gli oneri ex art. 28, in euro 130.000,00 per l'anno 2025; *xxxvi*) gli oneri ex art. 29, comma 1, *lett. a*), in euro 150.000,00 per l'anno 2025; *xxxvii*) gli oneri ex art. 29, comma 1, *lett. b*), in euro 300.000,00 per l'anno 2025; *xxxviii*) gli oneri ex art. 30, in euro 150.000,00 per l'anno 2025; *xxxix*) gli oneri ex art. 31, in euro 150.000,00 per l'anno 2025.

La legge regionale prevede altresì oneri a carico degli esercizi 2027 e 2028 con esclusivo riguardo agli effetti finanziari derivanti dall'attuazione dell'art. 4, comma 2, quantificati in euro 100.000,00 per ciascuna delle due annualità.

Nella relazione tecnico-finanziaria viene rappresentato il procedimento di quantificazione degli oneri. Nella maggioranza dei casi, tale procedimento è stato effettuato mediante

generico riferimento alla progettazione/documentazione elaborata dai competenti uffici regionali (artt. 8 e 9) ovvero da quella fornita dalle amministrazioni locali beneficiarie (artt. 3, 5, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30 e 31); in altri casi, invece, la stima degli oneri è stata effettuata mediante generico riferimento a dati storici (artt. 4, 6 e 7). In un caso (art. 2), il contenuto della documentazione finanziaria non è risultato sufficientemente dettagliato, precludendo una compiuta valutazione della metodologia di quantificazione impiegata.

Sul punto, preme rammentare, in via generale, che la correttezza del procedimento di determinazione dell'onere finanziario appare 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 e vanificare, in tal modo, le insufficienti risorse inizialmente allocate (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ).

Tanto precisato, la disamina della relazione illustrativa, allegata alla l.r. n. 39 del 2024, consente una verifica solo parziale di coerenza tra gli interventi onerosi alla base delle variazioni dalla stessa disposte e quelli attuati con la l.r. n. 38 del 2024, 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. 38 del 2024, nel triennio 2024-2026, determina oneri per complessivi 16.046.037,49; essi trovano riconoscimento finanziario nella contestuale legge di variazione del bilancio, all'interno della quale detti oneri ottengono copertura nell'insieme degli interventi ivi disposti.

Come rilevato nelle precedenti Relazioni, 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

e specifica copertura, fatta salva l'ipotesi in cui ciò sia chiaramente espresso nella relazione tecnica. Tale condizione, ad esempio, si verifica frequentemente nei casi di copertura della spesa in conto capitale mediante ricorso all'indebitamento o al debito autorizzato e non contratto (DANC), nonché, ancorché meno frequente, nell'ipotesi di utilizzo dei fondi per le spese per impreviste.

In riferimento a questi ultimi, in sede istruttoria (nota *prot.* n. 4114/2025), il Magistrato istruttore riscontrava che tale mezzo era stato impiegato per dare copertura agli oneri derivanti dagli artt. 21 e 29, c. 1, *lett. b*), con modalità non conformi da quanto prescritto dell'art. 39, comma 11, *lett. b*), del d.lgs. n. 118 del 2011.

Sul punto, la Giunta regionale (nota *prot.* n. 4346/2025) ha precisato: *"In merito agli articoli 21 e 29, introdotti in sede di emendamento consiliare, si richiama quanto espresso in occasione di precedenti referti sulle leggi regionali. La Regione ritiene infatti legittimo, in sede di leggi di variazione, rideterminare l'entità dei fondi di riserva originariamente definita in sede di legge di bilancio"*. Tali considerazioni sono state ribadite in sede di controdeduzioni finali.

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 del 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.

Nelle altre fattispecie - come detto - non può invece rintracciarsi una relazione specifica onere-copertura.

Per quanto di rilievo in questa sede può tuttavia osservarsi come, sul 2024, il provvedimento di variazione del bilancio comporti, quale effetto netto, minori spese per

26.686.537,58 che danno copertura a minori entrate di pari importo. Diversamente, nei successivi due anni il provvedimento di variazione determina un impatto espansivo sulla spesa (2.018.154,99 nel 2025 e 49.398.694,79 nel 2026) controbilanciato da maggiori risorse, per i medesimi importi, sul fronte delle entrate. Prendendo, quindi, in considerazione i richiamati effetti netti, a titolo di semplificazione metodologica per la presente analisi, può ritenersi che i maggiori oneri derivanti dalla legge di spesa n. 38 del 2024 trovino complessivamente copertura, nel 2024, attraverso riduzioni di altre spese, mentre nei successivi due anni, gli stessi siano finanziati da incrementi delle previsioni di entrata.

Questa Corte richiama, tuttavia, l'attenzione sulla necessità che, in ossequio al principio di trasparenza, le relazioni tecniche individuino in modo puntuale il nesso tra onere aggiuntivo e specifica fonte di copertura; trattasi di un passaggio fondamentale non solo per la verifica degli effetti finanziari specifici del provvedimento legislativo, ma anche per accertare la coerenza formale tra tipo di onere generato e forma di copertura individuata. Si osserva poi come anche nella produzione legislativa del 2024 sono state riscontrate erogazioni di contributi in favore di specifiche fondazioni. Sul punto, non può non rilevarsi come nella legislazione regionale tali erogazioni siano alquanto frequenti, pur essendo qualificate ogni volta come *“una tantum”*.

Da ultimo, sebbene esuli dalla presente relazione ogni valutazione circa il rispetto della normativa in materia di aiuti di stato e di divieto di soccorso finanziario, 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 europeo, anche in ragione dei potenziali riflessi sul principio di copertura ex art. 81 Cost. (*ex plurimis* Corte cost., sentenze n. 196 del 2018 e n. 110 del 2023; cfr. anche Sezione regionale di controllo per la Lombardia, deliberazione n. 282/2021/PAR).

			Modalità di copertura				Oneri non coperti
L.R. n. 38	Oneri espressi SI/NO	ONERI	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2024							
Art. 2	SI	€ 69.646,53		€ 69.646,53			
Art. 3	SI	€ 80.000,00		€ 80.000,00			
Art. 4, co. 1	SI	€ 100.000,00		€ 100.000,00			
Art. 5	SI	€ 300.000,00			€ 300.000,00		
Art. 6	SI	€ 1.000.000,00		€ 1.000.000,00			
Art. 7	SI	€ 660.000,00		€ 660.000,00			
Art. 8	SI	€ 450.000,00		€ 450.000,00			
Art. 9, co. 1	SI	€ 188.000,00		€ 188.000,00			
Art. 9, co. 12	SI	€ 12.000,00		€ 12.000,00			
Art. 10	SI	€ 299.390,96			€ 299.390,96		
Art. 11	SI	€ 250.000,00			€ 250.000,00		
Art. 15	SI	€ 105.000,00			€ 105.000,00		
Art. 16, co. 1, lett. a	SI	€ 200.000,00			€ 200.000,00		
Art. 17	SI	€ 104.000,00			€ 104.000,00		

L.R. n. 38	Oneri espressi SI/NO	ONERI	Modalità di copertura				Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
Art. 24	SI	€ 150.000,00		€ 150.000,00			
Art. 25	SI	€ 17.000,00			€ 17.000,00		
Art. 27	SI	€ 150.000,00		€ 150.000,00			
2025							
Art. 4, co. 1	SI	€ 100.000,00			€ 100.000,00		
Art. 5	SI	€ 700.000,00			€ 700.000,00		
Art. 11	SI	€ 750.000,00			€ 750.000,00		
Art. 12	SI	€ 200.000,00			€ 200.000,00		
Art. 13	SI	€ 400.000,00			€ 400.000,00		
Art. 14	SI	€ 400.000,00			€ 400.000,00		
Art. 15	SI	€ 45.000,00			€ 45.000,00		
Art. 16, co. 1, lett. b	SI	€ 350.000,00			€ 350.000,00		
Art. 16, co. 1, lett. c	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 16, co. 1, lett. d	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 16, co. 1, lett. e	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 16, co. 1, lett. f	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 16, co. 1, lett. g	SI	€ 220.000,00			€ 220.000,00		
Art. 16, co. 1, lett. h	SI	€ 150.000,00			€ 150.000,00		
Art. 16, co. 1, lett. i	SI	€ 70.000,00			€ 70.000,00		
Art. 17	SI	€ 912.000,00			€ 912.000,00		
Art. 18	SI	€ 300.000,00			€ 300.000,00		
Art. 19	SI	€ 300.000,00			€ 300.000,00		
Art. 20	SI	€ 280.000,00			€ 280.000,00		
Art. 21	SI	€ 40.000,00	€ 40.000,00				
Art. 22	SI	€ 300.000,00			€ 300.000,00		
Art. 23	SI	€ 100.000,00			€ 100.000,00		
Art. 24	SI	€ 50.000,00			€ 50.000,00		
Art. 25	SI	€ 180.000,00			€ 180.000,00		
Art. 26	SI	€ 150.000,00			€ 150.000,00		
Art. 28	SI	€ 130.000,00			€ 130.000,00		
Art. 29, co. 1, lett. a)	SI	€ 150.000,00			€ 150.000,00		
Art. 29, co. 1, lett. b)	SI	€ 300.000,00	€ 300.000,00				
Art. 30	SI	€ 150.000,00			€ 150.000,00		
Art. 31	SI	€ 150.000,00			€ 150.000,00		
2026							
Art. 4, co. 1	SI	€ 100.000,00			€ 100.000,00		
Art. 12	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 13	SI	€ 200.000,00			€ 200.000,00		
Art. 16, co. 1, lett. b	SI	€ 350.000,00			€ 350.000,00		
Art. 17	SI	€ 684.000,00			€ 684.000,00		
Art. 18	SI	€ 700.000,00			€ 700.000,00		
Art. 22	SI	€ 400.000,00			€ 400.000,00		
Art. 23	SI	€ 100.000,00			€ 100.000,00		
Totale 2024- 2026		€ 16.046.037,49	€ 340.000,00	€ 2.859.646,53	€ 12.846.390,96	€ 0,00	€ 0,00
2027							
Art. 4, co. 2	SI	€ 100.000,00					
2028							
Art. 4, co. 2	SI	€ 100.000,00					

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 38 del 2024 e Relazione Illustrativa, allegata alla l.r. n. 39 del 2024.

6.5.8 Legge regionale 9 ottobre 2024, n. 40

La l.r. n. 40 del 2024 “Misura a sostegno dell’autonomia abitativa dei giovani di età compresa tra i 18 e i 21 anni residenti fuori dal nucleo familiare di origine sulla base di un provvedimento

dell'autorità giudiziaria. Modifiche alla l.r. 65/2010" è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 14 ottobre 2024, n. 52, consta di 2 articoli ed è corredata della relazione illustrativa, della relazione tecnico-normativa nonché della relazione tecnico-finanziaria.

Il testo legislativo in discorso mira ad attribuire specifico sostegno all'autonomia abitativa dei giovani, che, al compimento del diciottesimo anno di età e fino al ventunesimo anno, si trovano a vivere al di fuori del nucleo familiare di origine, in forza di un provvedimento di tutela adottato dalla competente autorità giudiziaria (c.d. *Care Leavers*); tale obiettivo viene perseguito mediante la previsione di un contributo finanziario triennale destinato al pagamento del canone di locazione a favore di suddetti soggetti. A tal fine, nel titolo VII, capo I-bis, della legge regionale 29 dicembre 2010, n. 65 (Legge finanziaria per l'anno 2011), viene inserita una previsione normativa specifica.

Più in dettaglio, l'art. 118-sexies, della l.r. n. 65 del 2010, come inserito dall'art. 2 della l.r. n. 40 del 2024: i) individua i soggetti beneficiari della misura di sostegno; ii) dispone un contributo complessivo *una tantum* pari a euro 500.000,00, da destinare al pagamento dei canoni di locazione, per la durata di un triennio, fissando la misura minima e massima del contributo unitario annuo erogabile; iii) disciplina le modalità di concessione del contributo, rinviando ad una deliberazione della Giunta regionale la determinazione del contenuto del bando di concessione, "*con particolare riferimento all'ammontare del contributo da assegnare in rapporto alla tipologia di soluzione abitativa, singola o in convivenza, alla presenza di figli, alle cause di decadenza dal beneficio e revoca del contributo, alle modalità di restituzione dei contributi oggetto di revoca*"; iv) disciplina i casi di decadenza e di revoca del sostegno finanziario.

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", l'onere consiste in un contributo *una tantum* di parte corrente, autorizzato da espressa disposizione legislativa che ne determina l'importo (i.e., 500.000,00 euro), considerato quale limite massimo di spesa, e il periodo di iscrizione in bilancio (i.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".

Al riguardo, si constata che la relazione tecnico-finanziaria riconduce gli oneri scaturenti dalla l.r. n. 40 del 2024 esclusivamente alla categoria delle "spese a carattere annuale o pluriennale (art. 13, comma 1, lett. b, l.r. n. 1 del 2015)". La non piena simmetria con l'art. 21, comma 5, della legge n. 196 del 2009 - come più volte sottolineato nell'ambito delle precedenti Relazioni - riflette la circostanza che la l.r. n. 1 del 2015 prevede una diversa articolazione delle tipologie di spese rispetto alla disciplina generale contemplata all'art.

21 citato (cfr., Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ).

Ad ogni modo, dall'esame delle relazioni tecniche e dell'art. 13, comma 3, della l.r. n. 1 del 2015 è possibile rinvenire alcuni "elementi" caratterizzanti l'onere come fattore legislativo (ossia, importo da intendersi quale limite massimo di spesa e periodo di iscrizione in bilancio). Difatti, nella relazione tecnico-finanziaria è precisato che, per l'attuazione di quanto previsto dalla proposta di legge, *"l'importo complessivo messo a disposizione omissis rimane pari a massimo euro 500.000,00, con carattere di spesa una tantum"* (così, relazione tecnico-finanziaria, p. 5). Parimenti, l'art. 118-sexies, della l.r. n. 65/2010, come inserito dall'art. 2 della l.r. n. 40 del 2024, definisce l'importo quale limite di spesa massima (commi 1, 5 e 12).

La determinazione complessiva degli oneri derivanti dall'attuazione della legge in esame, per la sola annualità 2024, sul bilancio regionale, è pari a euro 500.000,00 (cfr. art. 118-sexies, comma 12, della l.r. n. 65/2010, come inserito dall'art. 2 della l.r. n. 40 del 2024).

Nella relazione tecnico-finanziaria viene descritta la metodologia impiegata per la quantificazione degli oneri.

Il fabbisogno potenziale è stato determinato partendo da una stima del numero dei potenziali beneficiari del contributo. In particolare, come si evince dalla documentazione finanziaria, *"in ragione della difficoltà di ipotizzare il numero dei giovani Care Leavers che potranno accedere al sostegno previsto di cui sopra, per le simulazioni di spesa che seguono si è pertanto fatto riferimento ad una percentuale di circa il 40% della media matematica risultante dalla somma del numero di potenziali beneficiari fornito dal CRIA della Toscana e da quello desumibile dai progetti attivi seguiti negli ambiti territoriali della regione (pari a 97 unità) omissis* Il contributo al pagamento del canone di locazione varia da un minimo di 2.700,00 ad un massimo di 4.200,00 euro all'anno ed è articolato in rapporto alla presenza di figli e alla tipologia di soluzione abitativa scelta per realizzare l'autonomia. (omissis) Si riporta il seguente schema ai fini della presentazione di un possibile scenario per l'articolazione del contributo, posto il tetto di spesa massimo previsto per l'attuazione della presente misura di sostegno (euro 500.000,00 complessivi)" (così, relazione tecnico-finanziaria, pp. 3-4; cfr. altresì, art. 118-sexies, comma 4, della l.r. n. 65/2010, come inserito dall'art. 2 della l.r. n. 40 del 2024).

La quantificazione degli oneri finanziari sembra, pertanto, essere stata effettuata secondo un processo deduttivo di tipo *top down*: fissato il *quantum* massimo erogabile per la 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.

Tanto precisato, questa Corte - già nel corso delle precedenti Relazioni (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/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 (Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8/2021/SEZAUT/INPR).

Il rinvio alla deliberazione di Giunta regionale per la predisposizione del bando di concessione dei contributi (ammontare del contributo da assegnare in rapporto alla tipologia di soluzione abitativa, alle cause di decadenza dal beneficio e revoca del contributo, nonché alle modalità di restituzione dei contributi oggetto di revoca) risulta, invece, conforme ai formanti giurisprudenziali in materia. Difatti, tale previsione non attiene alla quantificazione degli oneri, ma si riferisce solo all'individuazione di criteri distributivi (Corte costituzionale, sentenza n. 57 del 2023).

Agli oneri di cui all'art. 118-sexies della l.r. n. 65/2010, come inserito dall'art. 2 della l.r. n. 40 del 2024, *“fino ad un importo massimo complessivo pari ad euro 500.000,00, si fa fronte con le risorse vincolate incassate a titolo di fondi per l'edilizia residenziale e per il finanziamento dell'edilizia convenzionata - agevolata ai sensi degli articoli 36 e 41 della legge 5 agosto 1978, n. 457 (Norme per l'edilizia residenziale), e già disponibili per il medesimo importo sulla Missione 6 “Politiche giovanili, sport e tempo libero”, Programma 02 “Giovani”, Titolo 1 “Spese correnti”, del bilancio di previsione 2024– 2026, annualità 2024”* (art. 118-sexies, comma 12, l.r. n. 65 del 2010, come inserito dall'art. 2 della l.r. n. 40 del 2024).

Al riguardo, la relazione tecnico-finanziaria precisa che *“La copertura finanziaria della somma massima messa a disposizione dalla misura di sostegno disciplinata dalla presente pdl e pari ad euro 500.000,00 complessivi, risulta assicurata dalle risorse stanziare sul pertinente capitolo 21064 “PROGETTO PER L'AUTONOMIA DEI GIOVANI - CONTRIBUTI DI EMANCIPAZIONE PER L'AFFITTO” (stanziamento avanzo) nell'ambito della Missione 6 “Politiche giovanili, sport e tempo libero”, Programma 02 “Giovani”, Titolo 1 “Spese correnti” del bilancio di previsione 2024-2026, annualità 2024, quali risorse incassate e non spese nelle annualità precedenti a titolo di fondi per l'edilizia residenziale e per il finanziamento dell'edilizia convenzionata agevolata ai sensi degli articoli 36 e 41 della Legge n. 457/1978 e s.m.i., applicate sul vigente bilancio di previsione con l'anticipo di avanzo 2024 quali quote vincolate presenti nell'allegato A2 “Elenco delle risorse vincolate nel risultato di amministrazione” (così, relazione tecnico-finanziaria, p. 5).*

In sede istruttoria (nota prot. n. 4114/2025), il Magistrato istruttore ha manifestato talune perplessità in ordine alla effettiva possibilità di finanziare gli interventi previsti dalla l.r. n. 40 del 2024 mediante le risorse di cui al Fondo ex artt. 36 e 41 della l. n. 457 del 1978.

A riscontro (nota prot. n. 4346/2025), la Giunta regionale ha, in primo luogo, richiamato le principali fonti normative in materia, al fine di dimostrare la compatibilità della finalizzazione delle risorse con l'intervento di cui alla l.r. 40 del 2024. Il riferimento è, in particolare, agli artt. 60 e 63 del d.lgs. n. 112 del 1998, all'Accordo di Programma del 29 gennaio 2001, all'art. 6 *“Riprogrammazione di fondi di edilizia residenziale pubblica”* della l. 21 del 2001. Quest'ultimo, in particolare, recita: *“I fondi di edilizia residenziale sovvenzionata ed agevolata, già attribuiti alle regioni, possono essere riprogrammati dalle stesse anche in diffinità dagli obiettivi fissati dalle delibere del Comitato interministeriale per la programmazione economica (CIPE) ai sensi dell'articolo 2 della legge 5 agosto 1978, n. 457, e successive modificazioni.*

Sulla base del quadro normativo richiamato, la Giunta regionale ha precisato che *“le risorse stanziare con L.R. 40/2024, e destinate al sostegno all'autonomia abitativa dei giovani di età compresa tra i 18 e i 21 anni residenti fuori dal nucleo familiare di origine sulla base di un provvedimento dell'autorità giudiziaria, risultano conferite in conformità alle competenze regionali in materia nonché coerentemente con le disposizioni di cui all'art. 6 della L. 21/01. In particolare, infatti, se è pur vero che la misura in parola rilevi una componente di carattere sociale, permane prevalente in ogni caso la finalità di sostegno all'abitazione e riduzione del disagio abitativo già rinvenibile nella ratio istitutiva del fondo per l'edilizia residenziale pubblica di cui alla l. 457/78. Si sottolinea come, dal periodo di promulgazione di detta legge, l'espressione della domanda e del*

disagio abitativo si sia notevolmente articolata e diversificata, così come le risposte in termini di intervento pubblico per far fronte a tali bisogni, che certamente riguardano sia misure di contrasto al disagio abitativo sia aspetti di carattere sociale. Coerentemente con quanto previsto dal comma 13, dell'art. 2, della L.R. 40/2024 la Giunta Regionale con propria deliberazione ha provveduto alla istituzione di un nuovo capitolo di spesa (21098) e ha disposto lo storno delle risorse sulle annualità del bilancio di previsione, ai sensi dell'articolo 51 del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118, in coerenza con il cronoprogramma della spesa" (così, nota prot. n. 4346/2025).

Preso atto delle controdeduzioni depositate, il Collegio sottolinea come il piano di recupero, previsto dalla l. n. 457 del 1978 "Norme per l'edilizia residenziale", sia "lo strumento utilizzato per attuare il riequilibrio nelle aree degradate; [in particolare, esso attiene] non solo al recupero fisico degli edifici, ma (omissis) soprattutto rappresenta un'operazione complessa a scala urbanistica, che deve puntare alla rivitalizzazione di un comprensorio urbano (cfr. TAR Toscana, Sez. III, 26/3/2019, n. 436; Cons. Stato, sez. V, 14/10/2014, n. 5078; Cons. Stato, Sez. II, 25/02/2021, n. 1631); tale funzione di recupero del patrimonio edilizio emerge altresì dalla disamina dell'abrogato art. 73 della l.r. n. 1 del 2005 e dal vigente art. 119 della l.r. n. 14 del 2015.

Per tale finalità il legislatore prevede specifiche modalità di finanziamento per l'edilizia convenzionata-agevolata (art. 36), dettando anche una disciplina per la prima formulazione del piano e del programma di edilizia residenziale (art. 41).

Tanto precisato, è *ictu oculi* evidente come la l.r. n. 40 del 2024 persegua, invece, finalità di tipo eminentemente sociale; a conforto di ciò milita anche la circostanza che le iniziative intraprese a livello statale - richiamate espressamente anche nel "Considerato" n. 2 della l.r. n. 40 del 2024 - siano state poste in essere dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali nell'ambito del Fondo Povertà, a valere sulle risorse del POC Inclusione.

Ciò posto, l'impiego dell'avanzo vincolato può essere naturalmente utilizzato a copertura di nuovi o maggiori oneri purché sia preservata la specifica finalità cui l'entrata è destinata.

Alla luce della documentazione versata in atti, il Collegio ritiene che, nella fattispecie all'odierno esame, questa condizione non possa ritenersi pienamente soddisfatta, neanche alla luce delle controdeduzioni prodotte. Pertanto, l'impiego a copertura di risorse finalizzate ad altri scopi, per legge predeterminati, non risulta coerente con il principio di copertura finanziaria, determinando di fatto uno sviamento di risorse dalle finalità cui erano preordinate.

Da ultimo, questa Corte rileva come la DGR n. 1420 del 25/11/2024 - *Legge regionale 29 dicembre 2010, n. 65 così come modificata con legge regionale n. 40 del 9/10/2024 - Art 118 sexies "Sostegno all'autonomia abitativa dei giovani di età compresa tra i 18 e i 21 anni residenti fuori dal nucleo familiare di origine sulla base di un provvedimento dell'autorità giudiziaria"* - *Sostegno al pagamento del canone di locazione. Elementi essenziali per la predisposizione del bando regionale* - individui le coperture di legge su di un capitolo di bilancio diverso da quello indicato nella relazione tecnico-finanziaria (i.e., capitolo 21098 – avanzo, in luogo del cap. 21064).

Sul punto, in sede istruttoria, la Giunta regionale (nota prot. n. 4346/2025), non aveva prodotto alcuna controdeduzione, limitandosi a confermare che il capitolo di bilancio istituito è il n. 21098; in sede di controdeduzioni finali (nota prot. n. 4840/2025), è stato invece precisato che *"la copertura finanziaria della L.R. 40/2024 è stata reperita - omissis - dal capitolo 21064; successivamente, in conseguenza dell'approvazione della legge in esame, da tale capitolo le risorse sono state quindi stornate con creazione del nuovo capitolo 21098 avente riferimento normativo l'art. 118-sexies della L.R. 65/2010, come inserito dalla L.R. 40/2024"*.

Il Collegio prende atto dei chiarimenti resi.

Deve essere, invece, valutata positivamente la circostanza che il legislatore regionale si sia curato di verificare 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. Difatti, la relazione tecnico-finanziaria - all'esito dell'esame condotto - dà atto dell'assenza di tali oneri, in quanto la gestione operativa di tutti gli adempimenti amministrativi (emissione dei bandi, controlli di ammissibilità a contributo, definizione della graduatoria, erogazioni, e successivi controlli e rendicontazioni) sarà svolta dalle strutture esistenti presso il Settore Politiche Abitative e PNRR/PNC, a risorse, anche di personale, invariate (cfr., relazione tecnico-finanziaria, p. 3).

Alla luce delle considerazioni che precedono, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata, in punto di quantificazione e mezzi di copertura, non sia pienamente 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. 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. 40	Oneri espressi SI/NO	ONERI	Modalità di copertura					Oneri non coperti
			Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	Avanzo vincolato	
Art. 2	SI	€ 500.000,00					€ 500.000,00	
Totale		€ 500.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 500.000,00	€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 40 del 2024.

6.5.9 Legge regionale 8 novembre 2024, n. 50

La l.r. n. 50 del 2024 *“Disposizioni in materia di contributi finalizzati a promuovere la conservazione dei valori dell'antifascismo e della Resistenza. Modifiche alla l.r. 38/2002”* è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 18 novembre 2024, n. 62, consta di 2 articoli ed è corredata della relazione illustrativa nonché della relazione tecnico-finanziaria.

Nel corso dell'iter legislativo è stato approvato l'emendamento n. 0013824/02.06 del 18 ottobre 2024, il quale reca, nel medesimo atto, una sintetica relazione sulle singole finalità della proposta emendativa e, in piena ottemperanza a quanto statuito dall'art. 17, commi 1 e 2, della l.r. n. 1 del 2015, la relazione tecnico-finanziaria aggiornata.

L'intervento normativo in discorso è volto a dare maggior stabilità alla programmazione delle iniziative previste dalla legge regionale 14 ottobre 2002, n. 38, recante *“Norme in materia di tutela e valorizzazione del patrimonio storico, politico e culturale dell'antifascismo e della resistenza e di promozione di una cultura di libertà, democrazia, pace e collaborazione tra i popoli”*.

A tal fine, la l.r. n. 50 interviene sulla l.r. n. 38 citata, quantificando espressamente l'importo del contributo annualmente riconosciuto in favore di ciascuno dei soggetti individuati dall'art. 1, comma 1, lettere a), b), c) e d), della l.r. n. 38 del 2002 (i.e., Istituto Storico della Resistenza in Toscana, Fondazione “Museo e Centro di documentazione della Deportazione e Resistenza-Luoghi della Memoria Toscana”, Federazione regionale toscana delle associazioni antifasciste e della Resistenza, Istituti Storici per la Resistenza a carattere provinciale aventi sede in Toscana, associati all'Istituto nazionale per la storia del movimento di liberazione in Italia), e predisponendo le necessarie coperture, attraverso la modifica dell'art. 10 - Norma finanziaria - della l.r. n. 38 del 2002.

La novella legislativa esplica i propri effetti dall'esercizio finanziario 2025.

Sotto il profilo della “morfologia giuridica”, la relazione tecnico-finanziaria riconduce l'onere alla tipologia “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 (art. 13, comma 1, lett. c), L.R. 1/ 2015)", ulteriormente distinguendo tra "diritti soggettivi e altri oneri inderogabili" e "automatismi di spesa (spese per adeguamento al fabbisogno)".

Tanto premesso, in via preliminare, si ritiene di dovere effettuare una puntualizzazione per quanto concerne la qualificazione degli oneri in discorso come "diritti soggettivi e altri oneri inderogabili".

Gli oneri inderogabili 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 europei e internazionali, le spese per ammortamento di mutui, nonché quelle così identificate per espressa disposizione normativa.

Nell'ambito di questa cornice, l'intervento normativo *de quo* risulta espressamente finalizzato a "*dare maggiore stabilità alla programmazione*" delle iniziative previste dalla l.r. n. 38 del 2002 (cfr. "considerato" n. 2 della legge e documentazione allegata). La stessa documentazione finanziaria qualifica gli oneri scaturenti dalla l.r. n. 38/2002 come "*spesa obbligatoria e ricorrente*". In particolare, viene precisato come tale spesa "*già previsto a legislazione vigente ex art. 2 comma 1 della l.r. 38/2002 ed avente natura ricorrente ma non obbligatoria, con lo stanziamento annuo fissato direttamente in norma a fronte della presente pdl assume altresì carattere obbligatorio.*" (così, relazione tecnico-finanziaria, p. 4).

Alla luce di tutto quanto precede, pare corretto affermare che la legge in discorso istituisce, per il futuro, spese di carattere obbligatorio, a carico del bilancio regionale. La qualificazione morfologica effettuata dal legislatore regionale appare pertanto corretta.

In merito alla quantificazione degli effetti finanziari, la l.r. n. 50 del 2024 quantifica gli oneri in complessivi euro 570.000,00 annui (art. 2), così ripartiti tra i soggetti destinatari del contributo ex art. 2, comma 1, lettere a), b) c) e d), della l.r. n. 38 (art. 1): i) euro 250.000,00 in favore dell'Istituto Storico della Resistenza in Toscana; ii) euro 90.000,00 in favore della Fondazione "*Museo e Centro di documentazione della Deportazione e Resistenza-Luoghi della Memoria Toscana*"; iii) euro 20.000,00 in favore della Federazione regionale toscana delle associazioni antifasciste e della Resistenza; iv) euro 210.000,00 in favore degli

Istituti Storici per la Resistenza a carattere provinciale aventi sede in Toscana, associati all'Istituto nazionale per la storia del movimento di liberazione in Italia.

Gli oneri a regime sono stimati in euro 570.000,00 annui (cfr. art. 2 della l.r. n. 50 del 2024 e relazione tecnico-finanziaria, p. 4).

Il procedimento di quantificazione degli oneri viene esplicitato nella documentazione finanziaria e risulta sostanzialmente basato sul criterio della spesa storica, con previsione di un incremento delle risorse destinate, rispetto al triennio precedente, senza che venga all'uopo fornita la necessaria giustificazione.

Sul punto, la Sezione rammenta, in linea generale, che l'analisi quantitativa condotta sulla base di un criterio storico-fattuale, pur potendo fornire utili elementi nella stima degli oneri finanziari, non può essere assunta a parametro esclusivo di analisi (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 111/2022/QR, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ). Questa Corte richiama pertanto l'attenzione sull'importanza di procedere ad una attenta quantificazione degli oneri.

Gli effetti finanziari dispiegati dalla l.r. n. 50 del 2024 trovano copertura, con riguardo agli esercizi considerati nel bilancio di previsione 2024-2026, nelle risorse già disponibili nella Missione 5 *"Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali"*, Programma 02 *"Attività culturali e interventi diversi nel settore culturale"*, Titolo 1 *"Spese correnti"*, del bilancio di previsione 2024-2026, annualità 2025 e 2026.

Sul punto, la relazione tecnico-finanziaria rappresenta che *"Con la legge regionale 9 ottobre 2024, n. 39 (Bilancio di previsione finanziario 2024-2026. Seconda variazione), a decorrere dal 2025, le risorse destinate all'attuazione degli interventi ex l.r. 38/2002 (e fra questi anche il contributo annuo definito dall'articolo 2, comma 1) risultano essere state incrementate ed in conseguenza di ciò lo stanziamento attualmente disponibile sul pertinente capitolo nell'ambito della Missione 5 "Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali", Programma 02 "Attività culturali e interventi diversi nel settore culturale", Titolo 1 "Spese correnti" del bilancio di previsione 2024/2026 è pari ad euro 600.000,00 per ciascuno degli anni 2025 e 2026"* (così, relazione tecnico-finanziaria, p. 2).

La relazione tecnico-finanziaria ha inoltre cura di precisare che *"Le risorse stanziare nel corso dell'ultimo triennio sul pertinente capitolo di spesa della citata Missione 5, Programma 02, Titolo 1 del bilancio regionale (e che non finanzia unicamente i contributi annui di che trattasi ma ad esempio anche altri interventi di spesa ex art. 4 e 6 della l.r. 38/2002) non sono mai state impegnate per intero in favore dei soggetti ex art. 2 comma 1, anche se la percentuale di utilizzo dei citati*

stanziamenti si aggira - almeno negli anni 2022 e 2024 - intorno al 90%. Tenendo conto di tale percentuale, con la presente proposta di legge, alla luce delle risorse messe a disposizione dal bilancio vigente per le annualità 2025 e 2026, come incrementate con la citata l.r. 39/2024 (Bilancio di previsione finanziario 2024-2026. Seconda variazione) e complessivamente ammontanti a 600.000,00 euro annui, si riserva ai soggetti di cui all'art. 2, comma 1, della l.r. 38/2002 l'importo annuo di euro 570.000,00" (cfr. relazione tecnico-finanziaria, pp. 3-4).

In sede istruttoria (nota prot. n. 4114/2025) il Magistrato istruttore ha riscontrato talune criticità in ordine alla tecnica di copertura impiegata.

A riscontro (nota prot. n. 4396/2025), il Consiglio regionale ha precisato che *"Le risorse regionali a copertura degli oneri scaturenti dall'attuazione delle disposizioni recate dalla l.r. n. 50 del 2024 trovano copertura, con riguardo agli esercizi considerati nel bilancio di previsione 2024-2026, nelle risorse già disponibili nella Missione 5 "Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali", Programma 02 "Attività culturali e interventi diversi nel settore culturale", Titolo 1 "Spese correnti", del bilancio di previsione 2024-2026, annualità 2025 e 2026 (omissis) In occasione della seconda variazione di bilancio (legge regionale n. 39/2024), come evidenziato nella relazione tecnico finanziaria è stato incremento lo stanziamento di bilancio della missione 5 a detti fini, di euro 355.000,00 nel 2025 e di euro 115.000,00 nel 2026, assestando lo stanziamento ad euro 600.000,00 per ciascuna delle due annualità 2025 e 2026. Avuto riguardo all'annualità 2025 trattasi di risorse regionali libere rese disponibili a seguito della rimodulazione delle quote di cofinanziamento regionale alla programmazione comunitaria 2021-2027 il cui incremento complessivo è pari ad euro 390.000,00. Per il 2026 trattasi di risorse regionali libere rese disponibili a seguito della rideterminazione degli accantonamenti ai fondi di riserva".*

Tanto precisato, avuto riguardo a tutte le considerazioni che precedono, il Collegio rammenta come la giurisprudenza, costituzionale e contabile, sia granitica nel ritenere inammissibile la copertura di nuovi e maggiori oneri con le disponibilità già appostate in bilancio, a meno che, ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. b), della l. n. 196 del 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 del 2020 e n. 141 del 2014; Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 8/2021/SEZAUT/INPR; Sezione regionale di controllo per la Toscana,

deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ, n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ; Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 77/2021/RQ).

La Sezione rammenta altresì come la modalità di copertura c.d. "a legislazione vigente" determini 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 (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 152/2023/RQ). 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, così come previsto l'art. 81, comma 3, Cost. - così alimentando 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.

Alla luce di quanto precede, deve pertanto ritenersi che le precisazioni contenute nella documentazione finanziaria non siano perfettamente in linea con i formanti giurisprudenziali richiamati, laddove non sono stati del tutto esplicitati né gli interventi ridotti, né le ragioni per cui i capitoli indicati risultavano sovrabbondanti. Inoltre, si richiama l'attenzione sulla circostanza che - in base alla legge n. 196 del 2009 e alla l.r. n. 1 del 2015, come modificata dalla l.r. n. 29 del 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 effetti finanziari, nella tecnica di configurazione degli stessi, e, infine, nella scelta dei mezzi di copertura.

Quanto agli oneri annui a regime, derivanti dalla l.r. n. 50 del 2024 e quantificati in euro 570.000,00, si fa fronte con la legge di bilancio come mezzo di copertura (cfr. art. 10, comma 2-bis, l.r. n. 38/2002, come inserito dall'art. 2 l.r. n. 50/2024). Tale modalità è pienamente in linea con l'art. 38 del d.lgs. n. 118 del 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"*.

In considerazione di quanto precede, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata, sotto il profilo dei mezzi di copertura, non sia pienamente coerente 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.

			Modalità di copertura					Oneri non coperti
L.R. n. 50	Oneri espressi SI/NO	ONERI	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	Legislazione vigente	
2025								
Art . 1	SI	€ 570.000,00					€ 570.000,00	
2026								
Art . 1	SI	€ 570.000,00					€ 570.000,00	
Totale 2025-2026		€ 1.140.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 1.140.000,00	€ 0,00
Oneri a regime								
Art . 1	SI	€ 570.000,00				€ 570.000,00		
Totale		€ 570.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 570.000,00		€ 0,00

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 50 del 2024.

6.5.10 Legge regionale 31 dicembre 2024, n. 61

La l.r. n. 61 del 2024 “Testo unico del turismo” è stata pubblicata sul BURT, parte prima, dell’8 gennaio 2025, n. 2, consta di n. 149 articoli ed è corredata della relazione illustrativa, relazione tecnico-normativa e della relazione tecnico-finanziaria.

Nel corso dell’iter legislativo sono stati approvati n. 16 emendamenti, nessuno dei quali risulta accompagnato dalla relazione tecnico-finanziaria aggiornata, così come richiesto dall’art. 17, commi 1 e 2, lett. d), della l.r. n. 1 del 2015. Si osserva, tuttavia, che nessuna delle proposte emendative contiene disposizioni foriere di oneri finanziari.

L’intervento legislativo mira a riformare in modo significativo la disciplina del turismo regionale, di guisa da rendere la disciplina coerente con l’evoluzione del sistema economico, i mutamenti nella domanda e nell’offerta, la digitalizzazione, nonché adeguare il modello di *governance* del sistema. In ragione del numero elevato degli interventi di innovazione, attualizzazione o adeguamento dell’impianto normativo il legislatore regionale ha ritenuto opportuno l’adozione di un nuovo testo unico, in sostituzione di quello approvato con la legge regionale n. 86 del 2016. Nel precipuo intento di semplificare e facilitare la comprensione del dettato normativo, rendendo l’impianto più organico e sequenziale, viene prevista una strutturazione del testo unico in partizioni più articolate rispetto a quelle della legge vigente.

In via preliminare, questa Corte procede all’esame delle singole previsioni, avendo esclusivo riguardo agli effetti finanziari dispiegati dalle norme, senza formulare alcuna osservazione per quanto concerne l’esercizio della potestà legislativa ex art. 117 Cost. il

quale fuoriesce dal perimetro di cognizione assegnato alla magistratura contabile dal legislatore in questa sede.

Tanto precisato, è d'uopo precisare che la l.r. n. 61 del 2024 dispiega effetti finanziari con esclusivo riguardo alle previsioni di cui all'art. 9, comma 1, *lett. c)* e 13, comma 3, nonché dell'art. 13, comma 2.

Le restanti disposizioni non recano oneri (cfr. art. 141, c. 5). La neutralità di queste ultime – secondo quanto esposto nella relazione tecnico-finanziaria – emerge dalla circostanza che trattasi di disposizioni generali tese a confermare l'attribuzione di funzioni già assegnate in base alle norme vigenti (artt. 1-20) o aventi carattere definitorio, ordinatorio o regolatorio, non comportanti, in quanto tali, effetti finanziari (21-140; 142-148). Deve tuttavia osservarsi come talune disposizioni risultino quantomeno astrattamente foriere di oneri a carico del bilancio regionale (artt. 3 comma 3, 15, 22 comma 7, 118 e 131); si richiama pertanto l'attenzione sulla necessità di implementare ulteriormente il contenuto della relazione tecnico-finanziaria. L'art. 141 *“Norma finanziaria”* reca, poi, le coperture finanziarie per fronteggiare gli oneri derivanti dall'attribuzione delle nuove funzioni ex artt. cui all'art. 9, comma 1, *lett. c)* e 13, comma 3, nonché dell'art. 13, comma 2.

Sotto il profilo della *“morfologia giuridica”*, gli oneri derivanti dall'attuazione della l.r. n. 61 del 2024 risultano ascrivibili, in parte, alla tipologia *“spesa di adeguamento del fabbisogno”* e, in parte, agli *“oneri inderogabili”*. Tale qualificazione trova sostanzialmente riscontro nella relazione tecnico-finanziaria, che riconduce gli oneri scaturenti dall'attuazione delle disposizioni di legge alle *“spese a carattere continuativo e non obbligatorio, determinando gli obiettivi da raggiungere, le procedure da seguire e le caratteristiche dei relativi interventi regionali (art. 13, comma 1, lett. a) L.R. 1/2015)”* ed alle *“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 (art. 13, comma 1, lett. c) L.R. 1/2015)”*. Più in dettaglio, dalla disamina della relazione tecnico-finanziaria, si evince che gli effetti finanziari dispiegati dall'art. 13, comma 2, della l.r. n. 61 del 2024, consistono, in parte, in spese correnti per le attività di elaborazione, gestione e manutenzione delle piattaforme digitali, nonché per un efficiente servizio di *help-desk* (spese di adeguamento al fabbisogno), e in parte, in spese per la retribuzione di otto unità di personale categoria D a tempo indeterminato da impiegare presso la Regione (oneri inderogabili) per lo

svolgimento delle attività di coordinamento delle Comunità d'ambito turistico e di quelle centralizzate relative al sistema informativo regionale del turismo.

Nella relazione tecnico-finanziaria viene altresì precisato che gli ulteriori oneri finanziari scaturiscono dagli artt. 9 comma 1 lett. c) e 13, comma 3. Il primo attribuisce ai comuni le funzioni di livello locale in materia di sistema informativo regionale del turismo ex art. 13 della l.r. n. 61 del 2024, da esercitarsi in forma associata a livello di comunità d'ambito turistico; il secondo, pone in capo al comune capofila della comunità d'ambito turistico, o l'unione di comuni, l'obbligo di trasmissione dei dati attraverso la piattaforma messa a disposizione dalla Giunta regionale, nonché il controllo sul corretto adempimento degli obblighi di comunicazione di cui all'art. 72 della l.r. n. 61 del 2025. L'attribuzione di tali funzioni comporterà, per ciascuna delle 28 Comunità d'ambito turistico, la necessità di procedere all'assunzione in media di 2 unità di personale (oneri inderogabili) (così, relazione tecnico-finanziaria, pag. 4).

L'art. 141 della l.r. n. 61 del 2024 e la relazione tecnico finanziaria, ad essa allegata, quantificano, per ciascuna delle annualità 2025, 2026 e 2027, i seguenti oneri: i) euro 540.000,00 per l'elaborazione, la gestione e la manutenzione delle piattaforme digitali nonché per un efficiente servizio di *help-desk* ex art. 13, comma 2; ii) euro 360.000,00 per l'assunzione di otto unità di personale, da parte della Regione per lo svolgimento delle attività di coordinamento delle Comunità d'ambito turistico e di quelle centralizzate relative al sistema informativo regionale del turismo ex art. 13, comma 2; iii) euro 2.371.000,00 euro, per far fronte agli effetti finanziari delle funzioni attribuite alle 28 Comunità d'ambito turistico, che richiederanno l'assunzione in media di 2 unità di personale per Comunità ex artt. 9 e 13, comma 3.

Gli oneri complessivi derivanti dalle predette previsioni ammontano, per il triennio 2025-2027, a 9.813.000,00 euro.

La spesa annua a regime è stata quantificata in euro 3.271.000,00, di cui 900.000 euro per gli effetti finanziari derivanti dall'art. 13, comma 2, e euro 2.371.000,00 ex artt. 9 e 13, comma 3, della l.r. n. 61 del 2024.

La stima degli oneri finanziari è stata effettuata mediante l'applicazione di criteri sull'andamento della spesa storica, maggiorandone la quantificazione di una specifica percentuale (i.e., 35%), nonché mediante richiamo alla complessità delle attività da espletare.

Sul punto, il Collegio rammenta che l'esplicitazione delle metodologie impiegate dal legislatore per stimare l'effetto finanziario dispiegato dalle previsioni è di fondamentale importanza, da un lato, per la Regione in quanto consente di preservare in corso di esercizio l'equilibrio di finanza pubblica, definito in sede programmatica con l'approvazione della legge di bilancio; dall'altro, in quanto elemento essenziale ai fini dell'esercizio delle funzioni di controllo intestate a questa Corte, in ordine all'accuratezza dei criteri seguiti per la stima degli oneri.

In ordine alla copertura degli oneri scaturenti dall'art. 13, comma 2, della l.r. n. 61 del 2024, stimati complessivamente in euro 900.000,00 per ciascuna delle annualità 2025, 2026 e 2027, si fa fronte per euro 540.000,00 annui con le risorse a valere sugli stanziamenti della Missione 18 *“Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali”*, Programma 01 *“Relazioni finanziarie con le altre autonomie territoriali”*, Titolo 1 *“Spese correnti”* e per euro 360.000,00 annui a valere sugli stanziamenti della Missione 1 *“Servizi istituzionali, generali e di gestione”*, Programma 10 *“Risorse umane”*, Titolo 1 *“Spese correnti”* del bilancio di previsione 2025 – 2027. Più in dettaglio, l'art. 141, comma 2, dispone che, a tal fine, *“per l'importo di euro 360.000,00, è autorizzata la seguente variazione al bilancio di previsione 2025 – 2027, per l'annualità 2025 per competenza e cassa e, per ciascuna delle annualità 2026 e 2027, per sola competenza: - in diminuzione, Missione 18 “Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali”, Programma 01 “Relazioni finanziarie con le altre autonomie territoriali”, Titolo 1 “Spese correnti” per euro 360.000,00; - in aumento, Missione 1 “Servizi istituzionali, generali e di gestione”, Programma 10 “Risorse umane”, Titolo 1 “Spese correnti” per euro 360.000,00”*.

L'art. 141, comma 3, della l.r. n. 61 del 2024 recita: *“Al finanziamento degli oneri relativi alle funzioni attribuite ai comuni ricompresi nelle comunità d'ambito turistico ai sensi dell'articolo 9, comma 1, lettera c), e dell'articolo 13, comma 3, stimati in euro 2.371.000,00 per ciascuna delle annualità 2025, 2026 e 2027, si fa fronte con le risorse a valere sugli stanziamenti della Missione 18 “Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali”, Programma 01 “Relazioni finanziarie con le altre autonomie territoriali”, Titolo 1 “Spese correnti” del bilancio di previsione 2025 – 2027”*.

Il legislatore regionale utilizza quale tecnica di copertura, in parte, la variazione in diminuzione di precedenti autorizzazioni di spesa e, in parte, la cd. copertura a legislazione vigente.

In sede di controdeduzioni finali (prot. n. 4840/2025), la Giunta regionale ha precisato che *“la copertura finanziaria è garantita dall'abrogazione della precedente L.R. 86/2016 che ha consentito di liberare gli stanziamenti ad essa dedicati. Tali stanziamenti sono quindi stati utilizzati*

per il finanziamento degli articoli onerosi derivanti dalla nuova disciplina introdotta, in parte rimanendo imputati sulla medesima Missione e Programma della legge previgente ed in parte venendo stornati – per la parte di spesa del personale – sulla Missione 1, Programma 10”

Tanto premesso, questa Corte rammenta che la modalità di copertura c.d. “a legislazione vigente” 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 (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 152/2023/RQ e n. 6/2024/RQ). 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, così come previsto l’art. 81, comma 3, Cost. – così alimentando 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 del 2009 e alla l.r. n. 1 del 2015, come modificata dalla l.r. n. 29 del 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 effetti finanziari, nella tecnica di configurazione degli stessi, e, infine, nella scelta dei mezzi di copertura.

Parimenti la tecnica “*variazione in diminuzione di precedenti autorizzazioni di spesa*” non è stata impiegata in linea con i formanti giurisprudenziali. L’utilizzo di tale mezzo non è stato accompagnato da un adeguato contenuto informativo della relazione tecnica sulle “concrete” operazioni effettuate e sulla sostenibilità finanziaria delle variazioni in diminuzione sui capitoli di spesa incisi.

Questa Corte osserva che, 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 con provvista “sovrabbondante” 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 un’eccedenza di risorse, rispetto alla previsione di bilancio, e le ragioni della stessa. *Deficit* istruttori in tale passaggio potrebbero 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.

Quanto agli oneri annui a regime, derivanti dalla l.r. n. 61 del 2024, si fa fronte con la legge di bilancio come mezzo di copertura.

Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata in ordine alla quantificazione e copertura degli oneri riferiti alle annualità 2025, 2026 e 2027 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. 61			Modalità di copertura					Oneri non coperti
	Oneri espressi SI/NO	ONERI	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	Legislazione vigente	
2025								
Art . 13, co. 2	SI	€ 900.000,00		€ 360.000,00			€ 540.000,00	
Artt . 9 e 13, co. 3	SI	€ 2.371.000,00					€ 2.371.000,00	
2026								
Art . 13, co. 2	SI	€ 900.000,00		€ 360.000,00			€ 540.000,00	
Artt . 9 e 13, co. 3	SI	€ 2.371.000,00					€ 2.371.000,00	
Totale 2025-2026		€ 6.542.000,00		€ 720.000,00			€ 5.822.000,00	
2027								
Art . 13, co. 2	SI	€ 900.000,00		€ 360.000,00			€ 540.000,00	
Artt . 9 e 13, co. 3	SI	€ 2.371.000,00					€ 2.371.000,00	
Totale 2025-2027		€ 9.813.000,00		€ 1.080.000,00			€ 8.733.000,00	
Oneri a regime								
Art . 13, co. 2	SI	€ 900.000,00				€ 900.000,00		
Artt . 9 e 13, co. 3	SI	€ 2.371.000,00				€ 2.371.000,00		

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 61 del 2024.

