CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA TOSCANA

RELAZIONE SULLE TIPOLOGIE DELLE COPERTURE ADOTTATE E SULLE TECNICHE DI QUANTIFICAZIONE DEGLI ONERI RELATIVI ALLE LEGGI DELLA REGIONE TOSCANA PUBBLICATE NELL'ANNO 2023

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 PUBBLICATE NELL'ANNO 2023

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. 6/2024/RQ I

Sintesi e principali conclusioni 1

1. Premessa 12
2. Il principio di copertura finanziaria 14
3. La disciplina generale di riferimento in tema di copertura delle leggi di spesa 16
   - 3.1 La morfologia giuridica degli oneri finanziari 16
   - 3.2 La quantificazione degli oneri finanziari associati ai provvedimenti legislativi 19
   - 3.3 I mezzi di copertura dei nuovi o maggiori oneri nella legislazione statale 24
4. Giurisprudenza costituzionale in materia di copertura di leggi di spesa 28
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 2023 50
   - 6.1 Oggetto e modalità del controllo 50
   - 6.2 Oneri delle leggi di spesa con impatto sul bilancio regionale: un'analisi dei dati. 52
   - 6.3 Considerazioni generali sulle tecniche di copertura utilizzate 59
   - 6.4 Le leggi non onerose 66
   - 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. 59

Tabella 2 – Leggi non onerose: elenco. 66

Tabella 3 - Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025: elenco dei nuovi provvedimenti legislativi finanziabili con i fondi speciali ex art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011. 86

INDICE DEI GRAFICI

Grafico 1 - Distribuzione percentuale dei maggiori oneri per anno di riferimento (2023-2025) 53

Grafico 2 - Distribuzione dei maggiori oneri per legge di spesa con impatto sul bilancio della Regione Toscana (2023-2025) 54

Grafico 3 - Classificazione economica delle maggiori spese (2023-2025). 55

Grafico 4 – Maggiori spese per anno e categoria economica: in valore assoluto (*dati in mln.*). 55

Grafico 5 – Maggiori spese per anno e categoria economica: in percentuale degli stanziamenti iniziali del bilancio di previsione. 56

Grafico 6 - Classificazione per missioni del bilancio regionale delle maggiori spese (2023-2025). 58

Grafico 7 – Distribuzione percentuale delle tipologie di coperture utilizzate per oneri (triennio 2023-2025) 60

Grafico 8 – Mezzi di copertura: composizione nel periodo 2020-2023. 60

Grafico 9 – Distribuzione percentuale delle tipologie di fondi utilizzati a copertura di oneri aggiuntivi nel triennio 2023-2025. 62

Grafico 10 – Leggi non onerose e clausola di neutralità finanziaria nel periodo 2020-2023..... 69

Grafico 11 – Leggi non onerose e relazione tecnico-finanziaria nel periodo 2020-2023..... 70

Deliberazione

Deliberazione n. 6/2024/RQ

CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per la Toscana

composta dai magistrati:

Maria Annunziata Rucireta	Presidente
Francesco Belsanti	Consigliere
Paolo Bertozzi	Consigliere
Patrizia Impresa	Consigliere
Rosaria Di Blasi	Primo Referendario
Anna Peta	Referendario (relatore)
Matteo Lariccia	Referendario

Nell'adunanza del 15 febbraio 2024;

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

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

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

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

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

VISTO il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, in legge 7 dicembre 2012, n. 213, e in particolare, l'art. 1, commi 2 e 8, così come modificato dall'art. 33, comma 2, lett. a), n. 1), d.l. 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla l. 11 agosto 2014, n. 116;

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

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

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

VISTA l'ordinanza n. 33/2023 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. 467/2024) e le note di risposta del Consiglio regionale (*prot*. n. 587/2024) e della Giunta regionale (*prot*. n. 647/2024 e n. 662/2024);

VISTO lo schema di "*Relazione sulle tipologie delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi della Regione Toscana pubblicate nell'anno 2023*", approvato dal Collegio nella Camera di consiglio del 1° febbraio 2024 e trasmesso, in pari data, ai vertici regionali con nota del Presidente della Sezione regionale di controllo per la Toscana (*prot*. n. 789/2024);

TENUTO CONTO delle note scritte depositate dal Consiglio regionale in data 7/2/2024 (*prot*. n. 880/2024) e dalla Giunta Regionale in data 9/2/2024 (*prot*. n. 907/2024);

VISTA l'ordinanza n. 3/2024 con la quale il Presidente della Sezione regionale di controllo per la Toscana ha convocato la Sezione per la data odierna;

UDITO il Relatore, dott.ssa Anna Peta;

DELIBERA

È approvata la "*Relazione sulle tipologie delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi della Regione Toscana pubblicate nell'anno 2023*".

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 15 febbraio 2024.

Il Relatore	Il Presidente
Anna Peta	Maria Annunziata Rucireta
(firmato digitalmente)	(firmato digitalmente)

Depositata in Segreteria il 15 febbraio 2024.
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 e n. 89/2023/INPR di questa Sezione, la presente Relazione viene redatta in coerenza temporale con il giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione Toscana. 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 2023 il Consiglio regionale ha approvato n. 44 leggi (a fronte delle 43 nel 2022, 49 nel 2021 e 82 nel 2020), di cui 27 prive di impatto finanziario. Trova, così, conferma il *trend* di progressiva contrazione del numero di leggi con carattere oneroso promulgate annualmente dalla Regione Toscana; nel 2023 si è scesi, infatti, a 17 provvedimenti normativi, accentuando l'andamento dei due precedenti esercizi (erano 21 nel 2022 e 26 nel 2021), già in forte contrazione rispetto alle 41 leggi onerose adottate nel 2020.

Tale evoluzione deve essere valutata positivamente, in quanto una minore produzione normativa in corso d'anno costituisce un indicatore sintomatico del rafforzamento della funzione di programmazione del bilancio previsionale, nel quale vengono a trovare concentrazione la maggior parte delle decisioni di spesa.

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 2023-2025, per circa 199,3 milioni, anch'essi in contrazione rispetto al precedente anno (erano 204,8 milioni sul triennio 2022-2024), in coerenza con la riduzione numerica dei provvedimenti onerosi; la quota principale di tali oneri è posta a carico del bilancio della Regione Toscana (197,3 milioni), mentre i restanti 2 milioni gravano sul bilancio del Consiglio regionale e sono riconducibili a due sole leggi (l.r. n. 4 del 2023 per 1,5 milioni e l.r. n. 34 del 2023 per 0,5 milioni).

Circoscrivendo l'analisi ai provvedimenti legislativi del 2023 con effetti finanziari sul bilancio regionale (197,3 milioni) ed operando una ricostruzione dei profili di onerosità associati alle singole disposizioni normative, è possibile formulare alcune considerazioni 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 alla prima parte del triennio di previsione. Inoltre, si conferma 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 (ossia, l.r. n. 42 del 2023, l.r. n. 25 del 2023 e l.r. n. 51 del 2023) spiegano la quasi totalità (99 per cento) dei maggiori oneri. Gli effetti principali sono dovuti ai due provvedimenti legislativi associati alle due variazioni di bilancio: alla sola l.r. n. 42 del 2023 è legato poco meno del 56 per cento degli oneri aggiuntivi; un'ulteriore rilevante quota di effetti onerosi (circa il 25 per cento) va ricondotto alla l.r. n. 25 del 2023. Al di fuori di questa categoria di provvedimenti, va menzionata, per impatto finanziario, la l.r. n. 51 del 2023 con un peso del 18,8 per cento sul totale degli oneri triennali a carico del bilancio regionale.

Sotto il profilo della tipologia, pressoché la totalità degli oneri assume la forma di maggiori spese, commisurandosi le minori entrate solamente allo 0,7 per cento del totale.

La distribuzione della spesa aggiuntiva in base alla classificazione economica mette in evidenza, in continuità con il precedente esercizio, che la quota preponderante dei maggiori oneri, circa il 70,3 per cento, attiene alla spesa di parte capitale (titolo II); le spese aggiuntive di parte corrente (titolo I) ammontano nel triennio a circa il 26,3 per cento del totale, mentre quelle per incremento di attività finanziarie (titolo III) sono pari al 3,4 per cento del totale (riferibili all'art. 27 della l.r. n. 25 del 2023).

Nel raffronto con gli stanziamenti iniziali del bilancio di previsione 2023-2025, si rileva come la legislazione di spesa adottata nell'anno abbia comportato variazioni a margine sostanzialmente contenute rispetto al quadro finanziario a legislazione vigente. In totale, nel periodo 2023-2025, l'espansione dei primi tre titoli della spesa, dovuta ai provvedimenti onerosi adottati, è stata pari allo 0,6 per cento dei rispettivi stanziamenti iniziali. L'impatto finanziario è stato maggiore nel 2023 (0,8 per cento), riducendosi poi nei successivi due esercizi (rispettivamente 0,7 e 0,2 per cento). Ciò conferma la centralità del momento programmatorio della manovra di bilancio, nella quale trova coerentemente definizione il quadro finanziario delle previsioni di spesa triennali. Tuttavia, disaggregando l'analisi comparativa nelle singole categorie di spesa, emerge come l'impatto espansivo determinato dalle leggi adottate in corso d'anno sia maggiormente significativo per gli oneri di parte capitale (titolo II), con incrementi indotti del 3,9 per cento, particolarmente accentuati nel 2023 (4,4 per cento) e nel 2024 (4 per cento).

Rilevante è anche l'incidenza delle spese aggiuntive per incremento delle attività finanziarie, circa il 4,9 per cento degli stanziamenti di bilancio triennali per la medesima categoria, tutti concentrati nel 2023, laddove l'impatto finanziario rispetto alla legislazione vigente ha superato il 14 per cento.

In merito alla classificazione per aree di *policy*, i maggiori oneri risultano fortemente concentrati: le prime 4 missioni di bilancio (ossia le missioni 13 "*Tutela della salute*", 9 "*Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente*", 11 "*Soccorso civile*" e 5" *Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali*") ne assorbono poco meno dell'80 per cento. Tra queste, la quota preponderante di maggiori spese rientra nella missione 13 "*Tutela della salute*", in coerenza con il quadro di competenze funzionali della Regione; detta missione, infatti, risulta destinataria, in corso d'anno, del 35,2 per cento delle risorse incrementali; trattasi di fondi quasi integralmente concentrati nell'ambito degli investimenti per il Servizio sanitario regionale (programma 5). Seguono le missioni 9 "*Sviluppo sostenibile e*

tutela del territorio e dell'ambiente" e 11 "*Soccorso civile*", con incidenze pari, rispettivamente, al 19,1 per cento e al 18,9 per cento del totale; più contenuto il peso della missione 5 "*Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali*" che ha assorbito il 5,7 per cento delle maggiori risorse.

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 2023, risulta nettamente prevalente l'impatto della missione 13 "*Tutela della salute*" (61,6 per cento), seguito da quello della missione 9 "*Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente*" (21,1 per cento); diversamente, nel 2024 assume un peso determinante in termini di maggiori oneri la missione 11 "*Soccorso civile*" (pari ad oltre il 50 per cento), mentre quella sanitaria scende al 12,9 per cento. Nell'ultimo anno di previsione, sono prevalenti, oltre alla missione 9 "*Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente*" (43,8 per cento), le risorse aggiuntive destinate al settore dei "*Trasporti e diritto alla mobilità*" di cui alla missione 10 (23,3 per cento). In tutto l'arco triennale figura come sensibile il peso annuale delle maggiori spese per la missione 5 "*Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali*", sempre superiore al 4 per cento, mentre altre linee di *policy* assumono un'incidenza rilevante solo in un'annualità: la missione 14 "*Sviluppo economico e competitività*" nel 2023 (7,4 per cento), prevalentemente a causa dell'intervento di cui all'art. 27 della l.r. n. 25 del 2023, e la missione 17 "*Energia e diversificazione delle fonti energetiche*" nel 2025 (10,4 per cento), per effetto della misura relativa al contributo straordinario di cui all'art. 30 della l.r. n. 42 del 2023.

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 e n. 152/2023/RQ).

Sotto il primo profilo, permane, in limitate previsioni onerose (ll.rr. n. 6 del 2023 e n. 45 del 2023), 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 quadriennio 2020-2023, 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 2020-2022, 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 stanziate 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 199,3 milioni nel triennio 2023-2025, l'esame dei provvedimenti legislativi ha messo in evidenza che si è fatto ricorso: per il 23,6 per cento all'utilizzo di fondi accantonati (12 per cento nel 2022); per il 20,3 per cento alla riduzione di altri stanziamenti di spesa (35,2 per cento nel 2022); per il 55,7 per cento a maggiori entrate (52,8 per cento nel 2022). Una percentuale esigua di oneri, pari a circa lo 0,5 per cento, è stata coperta a valere sugli stanziamenti a legislazione vigente. La tipologia "rinvio al bilancio", invece, è stata effettuata solo per gli oneri a regime.

Rispetto al 2022, si assiste ad una ricomposizione delle tecniche di copertura in favore dell'utilizzo di fondi precedentemente accantonati, il cui impiego è tornato su livelli di incidenza simili a quelli del 2021. Si contrae, invece, il peso delle riduzioni di spesa. 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 biennio 2020-2021.

L'impiego di tale ultima forma di copertura (maggiori entrate) fa riferimento in particolare alle leggi regionali n. 25 del 2023 (12 per cento) e n. 42 del 2023 (88 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. 26 del 2023 e n. 43 del 2023. In queste leggi, in particolare, le maggiori entrate sono legate all'accensione di nuovi mutui, al debito autorizzato e non contratto nonché, *inter alia*, a maggiori entrate extra tributarie o all'acquisizione di entrate vincolate.

Anche la tecnica della riduzione di precedenti spese è riconducibile sostanzialmente alle due leggi regionali n. 25 e n. 42 del 2023: la prima incide per il 71,6 per cento e la seconda per il 28 per cento.

Nel 2023 la tecnica del ricorso ai fondi di accantonamento ha registrato un tasso di utilizzo pari al 23,6 per cento sul totale delle tipologie di coperture impiegate. Nel complesso tale modalità ha reso disponibili risorse per 47 milioni, in aumento rispetto ai 24,5 milioni messi in luce in esito alla ricognizione sul 2022. Il ricorso ai fondi di accantonamento è avvenuto con 6 interventi normativi, di cui 2 relativi al bilancio del Consiglio regionale (4 per cento del totale della tecnica di copertura in commento). In termini finanziari, l'attivazione dei fondi è avvenuta principalmente con due provvedimenti legislativi: la l.r. n. 51 del 2023 (per il 79 per cento del totale) e la l.r. n. 25 del 2023 (per il 14 per cento del totale).

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 per il finanziamento di nuovi provvedimenti legislativi, iscritti nel bilancio di previsione della Regione Toscana 2023-2025 (95,7 per cento) e, per la parte residua, al fondo speciale per il finanziamento di nuovi provvedimenti legislativi del Consiglio regionale (4,3 per cento).

Non può che sottolinearsi favorevolmente il ricorso sempre più ampio a tale mezzo interno di copertura, quale modalità organizzativa più adatta ad una tempestiva programmazione degli obiettivi da conseguire e alla precostituzione delle corrispondenti dotazioni finanziarie; difatti, il fondo speciale ex art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011 consente, da un lato, di soddisfare al meglio le esigenze di ordine e di trasparenza delle decisioni di spesa, e, dall'altro lato, di concentrare nell'approvazione del bilancio le scelte di fondo delle decisioni stesse sotto il profilo delle coperture finanziarie.

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 formulate da 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.

Pur in un quadro caratterizzato da una positiva evoluzione, l'analisi effettuata sui mezzi di copertura impiegati nella produzione legislativa 2023 non è scevra da criticità. Queste ultime hanno, in particolare, riguardato: *i)* la variazione in diminuzione di precedenti autorizzazioni di spesa; *ii)* la copertura cd. a legislazione vigente; *iii)* il fondo speciale del Consiglio regionale ex art. 16 della l.r. n. 1 del 2015; *iv*) la copertura degli interventi normativi collegati alle due variazioni di bilancio.

In merito alla tecnica "*variazione in diminuzione di precedenti autorizzazioni di spesa*", è stato evidenziato come non sempre l'impiego di tale mezzo sia 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. 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.

Parimenti è stata richiamata l'attenzione sull'opportunità di limitare il ricorso alla modalità di copertura cd. "*a legislazione vigente*". Tale tecnica appare difficilmente compatibile con il principio costituzionale di copertura ex art. 81 Cost., 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.

Con riguardo al fondo speciale per il finanziamento degli oneri derivanti da provvedimenti legislativi di esclusiva iniziativa del Consiglio regionale, la Sezione, già in occasione delle precedenti relazioni, aveva manifestato perplessità circa le concrete modalità di operatività del fondo in discorso. Tali criticità si sono 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. Nella disciplina attualmente in vigore è stato reciso il legame tra il bilancio della Regione e quello del Consiglio regionale; rispetto alla previgente formulazione, difatti, gli oneri finanziari derivanti dall'attuazione delle leggi di esclusiva iniziativa consiliare sono ora posti a carico del bilancio del Consiglio regionale, senza tuttavia prevedere - nel bilancio regionale - la contestuale iscrizione del fondo speciale destinato alla copertura dei provvedimenti di iniziativa consiliare; inoltre, è 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. Peraltro, la nuova formulazione dell'art. 16 non appare pienamente coerente con le funzioni intestate, rispettivamente, alla Giunta e al Consiglio regionale.

Sul punto, la Sezione ha ribadito l'importanza che tutte le iniziative legislative onerose, approvate nel corso dell'esercizio, trovino copertura nel bilancio di previsione della Regione Toscana, in coerenza con quanto previsto dall'art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011.

Da ultimo, sono state richiamate le osservazioni già formulate nelle precedenti relazioni in riferimento alla tecnica di copertura utilizzata per gli interventi normativi collegati alle due variazioni di bilancio. La modalità di copertura impiegata, 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, nelle ipotesi di debito autorizzato e non contratto o di 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.

Pertanto, va 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.

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'articolato legislativo.

L'analisi condotta sulla produzione legislativa "non onerosa" relativa al 2023 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).

Sotto il profilo formale, i dati riferiti alle 27 leggi non onerose mostrano notevoli progressi in ordine alla presenza della clausola di invarianza finanziaria e confermano l'elevato 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 2020-2022. Nel corso del quadriennio si è assistito ad una significativa contrazione del numero di leggi sprovviste della clausola di neutralità finanziaria, passando da valori superiori alla soglia del 60 per cento nel biennio 2020-2021, al 27 per cento registrato nel 2022, per scendere ulteriormente verso il 4 per cento nel 2023.

In tale ultima annualità il livello di *compliance* si attesta, quindi, al 96 per cento; peraltro, va considerato che l'unico testo legislativo (*i.e.*, l.r. n. 5 del 2023) non corredato della clausola in discorso contiene modifiche statutarie. Pertanto, attesa la peculiarità di quest'ultimo, è stata accertata una piena osservanza delle previsioni di legge in materia di clausola di neutralità finanziaria, in linea con quanto prescritto dall'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.

Il percorso intrapreso dal legislatore regionale ha tratto ulteriore linfa dalle modifiche apportate agli artt. 9 della l.r. n. 55 del 2008 e 17 della l.r. n. 1 del 2015, rispettivamente, 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 l'elevato tasso di adesione alle prescrizioni normative: una sola legge (*i.e.*, l.r. n. 5 del 2023) è risultata sprovvista di tale documento finanziario. Analogamente a quanto affermato in ordine alla clausola di invarianza finanziaria e considerata la peculiarità della l.r. n. 5 del 2023 (*i.e.*, legge statutaria), è stato accertato, anche sotto questo profilo, il pieno rispetto del quadro costituzionale, mostrando, al contempo, un elevato

grado di conformazione alle deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ e n. 152/2023/RQ di questa Sezione.

Sul punto, già in sede di analisi delle leggi regionali relative all'anno 2022, la Sezione aveva riscontrato un notevole incremento del tasso 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 2023 il livello di *compliance* si è attestato al 96 per cento. Sotto il profilo sostanziale, la relazione tecnica non sempre ha consentito di ricostruire, con un sufficiente grado di certezza, l'invarianza finanziaria di alcune previsioni legislative (ad esempio, ll.rr. n. 1 del 2023, n. 10 del 2023, n. 11 del 2023, n. 12 del 2023, n. 13 del 2023). È stato pertanto ribadito che la predetta relazione e la clausola di neutralità finanziaria - lungi dal rappresentare mere "clausole di stile" – costituiscono presidi indefettibili per dare, in sede legislativa, piena attuazione al contenuto precettivo dell'art. 81 Cost. e per consentire 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'effettiva assenza di 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*"[1]. Estendendo alle Regioni l'ambito di applicazione di un istituto sino al 2012 modellato sulle caratteristiche della legislazione statale[2], 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.[3].

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),

---

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

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

[3] 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*", la quale ha inoltre puntualizzato che la tempistica della relazione "*dovrà rispettare l'orizzonte di giugno 2023 per risultare funzionale al giudizio di parifica*".

Da ultimo, ai sensi dell'art. 1, 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 tecnica[4],

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

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).

Alla luce delle considerazioni che precedono, le Regioni sono tenute a uniformare la propria legislazione di spesa non solo ai principi e alle regole tecniche previsti dall'ordinamento in vigore, ma anche ai 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).

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 successivi[5].

[5] 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 obbligatoria[6], 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, nel senso cioè "*che la norma più completa (art. 30, comma 6) integri quella riferita alla legislazione regionale (art. 38), con la*

[6] 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.

conseguenza che 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 stanziate 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 atteggiare 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 stanziate 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 precostituire 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

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

In particolare: *i)* nel caso di leggi i cui oneri siano individuati mediante previsioni di spesa, il Ministero dell'economia e delle finanze è chiamato a provvedere al monitoraggio degli oneri, sulla base degli elementi di informazione trasmessi dal Ministero competente al fine di prevenire il verificarsi di eventuali scostamenti dell'andamento degli oneri rispetto alle previsioni di spesa (comma 12); *ii)* qualora siano in procinto di verificarsi i predetti scostamenti, quanto all'esercizio in corso, 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 di 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-*ter*[7], *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).

[7] 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 programmatorio 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 2023), 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 sentenze rese in materia di: *i)* oneri non coperti e relazione tecnica (sentenze n. 53 del 2023, n. 64 del 2023 e n. 110 del 2023); *ii)* copertura di spese pluriennali non obbligatorie (sentenza n. 48 del 2023); *iii)* principio di copertura e rinvio della quantificazione dell'onere a un successivo provvedimento della Giunta (sentenze n. 57 del 2023); *iv)* impiego di "maggiori entrate" a copertura degli oneri (sentenza n. 80 del 2023); *v)* riconoscimento del debito fuori bilancio e previsione di copertura (sentenze n. 81 del 2023, n. 114 del 2023, n. 118 del 2023 e n. 122 del 2023); *vi)* relazione tecnica e adeguatezza della copertura finanziaria (sentenza n. 82 del 2023); *vii)* spese di personale e utilizzo di risorse già stanziate in bilancio a copertura di nuovi o maggiori oneri obbligatori e ricorrenti (sentenza n. 84 del 2023) *viii)* coperture ipotetiche (sentenza n. 165 del 2023); *ix)* coordinamento della finanza pubblica e divieto di soccorso finanziario (sentenza n. 110 del 2023); *x)* armonizzazione dei bilanci pubblici e legislazione regionale onerosa, con particolare riguardo alla perimetrazione delle spese sanitarie ex art. 20 d.lgs. n. 118 del 2011 (sentenza n. 176 del 2023); *xi)* ammissibilità del ricorso all'indebitamento solo per spese di investimento (sentenza n. 224 del 2023).

Con la sentenza n. 53 del 2023, la Corte costituzionale, in relazione all'art. 81, terzo comma, Cost., ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di una norma regionale che prevedeva l'istituzione, per l'anno 2022, di uno specifico corso di formazione per il personale, finalizzato al riconoscimento di una particolare qualifica professionale. Più in dettaglio, il Giudice costituzionale ha ritenuto che "*La specificità della previsione – quanto all'effettiva istituzione del corso di formazione, al suo oggetto, ai destinatari e al periodo in cui esso si deve svolgere – ne evidenzia la natura immediatamente precettiva e vincolante per l'amministrazione regionale. Tuttavia, questa previsione non è stata accompagnata da alcuna quantificazione delle nuove spese che ne possono derivare, né dall'indicazione del relativo stanziamento*. (omissis) *non può essere condivisa la prospettazione difensiva della Regione Puglia, secondo la quale le risorse per i nuovi oneri derivanti dalla disposizione impugnata sarebbero ricomprese nel capitolo di bilancio destinato alle spese per il personale. Infatti, non solo tale affermazione contraddice quanto sostenuto dalla stessa difesa regionale circa l'assenza di nuovi oneri connessi all'organizzazione del corso di*

formazione, ma essa non è accompagnata da alcuna indicazione quantitativa, tale da rendere credibile l'indicazione delle necessarie risorse" (così, Corte cost., sentenza n. 53 del 2023).

Con la sentenza n. 64 del 2023, ha dichiarato l'incostituzionalità di una legge regionale che prevedeva l'adozione – entro il 30 giugno di ogni anno e per la durata di cinque anni - di un programma contenente gli indirizzi delle politiche regionali per la promozione di uno specifico evento, rilevando il contrasto con l'art. 81, comma 3, Cost., nella misura in cui "*la mancata considerazione degli oneri vale a rendere la legge costituzionalmente illegittima per mancanza di copertura non soltanto per spese obbligatorie, ma anche se si tratta di oneri solo "ipotetici", in quanto l'art. 81 Cost. «impone che, ogniqualvolta si introduca una previsione legislativa che possa, anche solo in via ipotetica, determinare nuove spese, occorr[e] sempre indicare i mezzi per farvi fronte» (ex multis, sentenze n. 155 del 2022, n. 163 del 2020 e n. 307 del 2013)*".

Sulla scorta degli orientamenti richiamati, è stato coerentemente osservato come non possa ritenersi "*persuasivo l'argomento* (omissis) *in base al quale l'intera legge – e perciò anche la disposizione in questione – avrebbe natura meramente programmatica; l'aver demandato all'adozione di un successivo programma la concreta definizione delle iniziative da realizzare nell'ambito degli obiettivi stabiliti, infatti, non poteva esimere il legislatore regionale dal prevedere, in ogni caso, la copertura di spesa che necessariamente ne consegue. … Né, infine, l'individuazione della copertura è desumibile dalla relazione tecnica da allegare alla legge regionale impugnata, che nel caso di specie è mancante; e ciò quantunque, come più sopra osservato, la relativa allegazione sia necessaria, ai fini di escludere la violazione del parametro costituzionale evocato, anche in presenza di una legge regionale munita di clausola di neutralità finanziaria* (*sentenze n. 124 del 2022, n. 163 del 2020 e n. 227 del 2019)*" (così, Corte cost., sentenza n. 64 del 2023).

Analoghe conclusioni sono state ribadite nella sentenza n. 110 del 2023; più in dettaglio, il Giudice costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale per contrasto con l'art. 81, comma 3, Cost., delle disposizioni regionali relative alla attività di promozione, formazione e diffusione della cultura di protezione civile sul territorio regionale, ed in particolare quelle istitutive della Scuola regionale di protezione civile e del relativo comitato tecnico scientifico, in quanto norme che introducono nuovi oneri non quantificati e per i quali non vengono indicate le relative coperture nel bilancio regionale. In particolare, è stato evidenziato che "(omissis) *le disposizioni impugnate non sono corredate da alcuna clausola di invarianza finanziaria, e al tempo stesso non quantificano gli eventuali oneri da esse derivanti. La difesa regionale sostiene invero che tali disposizioni non comporterebbero alcun onere finanziario, facendo leva su quelle specifiche previsioni che stabiliscono espressamente la*

gratuità di talune attività previste nell'ambito della Scuola regionale della protezione civile, nonché della partecipazione al comitato tecnico scientifico di cui si prevede la creazione. Che, tuttavia, l'intero spettro dei compiti affidati alla Scuola – effettivamente «istituita», e non meramente programmata, dall'impugnato comma 6 – possa essere svolto a "costo zero" per la Regione appare del tutto inverosimile, sol che si esamini, ad esempio, la disposizione di cui al comma 13, in cui si prevede l'organizzazione di «percorsi formativi per la preparazione, l'aggiornamento, l'addestramento, la formazione specialistica nelle materie della protezione civile e dell'emergenza»: attività, tutte, che presuppongono impegni di docenza e assieme di coordinamento amministrativo e logistico, i quali «non poss[o]no realizzarsi se non per mezzo di una spesa» (sentenza n. 10 del 2016, punto 6.1. del Considerato in diritto, e precedenti ivi richiamati). Ciò che determina l'obbligo, cui il legislatore regionale è venuto meno, di indicare i mezzi finanziari per farvi fronte. Ne consegue che i commi da 5 a 14 dell'art. 7 debbono essere dichiarati costituzionalmente illegittimi, per contrasto con l'art. 81, terzo comma, Cost." (così, Corte cost., sentenza n. 110 del 2023).

Con la sentenza n. 48 del 2023, la Corte costituzionale ha dichiarato non fondate le questioni di legittimità costituzionale - promosse in riferimento all'art. 81, comma 3, Cost. e all'art. 19, comma 1, della l. n. 196 del 2009 - dell'impugnata disposizione regionale in ragione della natura non obbligatoria delle spese ivi previste, ritenendo, conseguentemente, la scelta del legislatore regionale di rinviare la loro quantificazione e copertura alle future leggi di bilancio non violativa del parametro interposto.

Con la sentenza n. 57 del 2023, il Giudice costituzionale si è pronunciato in materia di previsioni regionali che demandano alla Giunta il compito di determinare le modalità, i criteri e le priorità per l'erogazione di contributi. Più in dettaglio, la Consulta ha ritenuto non fondata la questione di legittimità costituzionale, in quanto la disposizione impugnata "(omissis) *assegna alla Giunta il compito di determinare le modalità, i criteri e le priorità per l'erogazione dei contributi, compatibilmente con la normativa dell'Unione europea vigente in materia di aiuti di Stato. La citata previsione, infatti, non attiene alla loro quantificazione, ma si riferisce solo alla individuazione di criteri distributivi, che hanno una valenza meramente astratta e non sono indicativi di un impegno immediato. La disposizione impugnata non è, dunque, «immediatamente foriera di nuovi oneri a carico della Regione», né «istituisce per il futuro spese di carattere obbligatorio» (sentenza n. 48 del 2023). Resta fermo che, allorquando la Regione deciderà di dare seguito alle linee di intervento riferite alla possibile erogazione di contributi, tale determinazione «dovrà essere preceduta da idonea disposizione di legge regionale recante adeguata*

quantificazione e relativa copertura» (ancora sentenza 48 del 2023)" (così, Corte cost., sentenza n. 57 del 2023).

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

Con le sentenze n. 81 del 2023, n. 114 del 2023, n. 118 del 2023 e n. 122 del 2023 la Corte costituzionale si è pronunciata in materia di leggi regionali aventi ad oggetto il riconoscimento di debiti fuori bilancio, dichiarando, in tutti i casi, l'illegittimità costituzionale delle norme regionali impugnate per violazione dell'art. 117, comma 2, *lett. e)*, Cost., dei principi contabili stabiliti dal d.lgs. n. 118 del 2011, quali parametri interposti, e dell'art. 81, comma 3, Cost. In particolare, il Giudice costituzionale ha rilevato il contrasto delle disposizioni impugnate con il principio contabile dell'annualità del bilancio e la conseguente violazione dell'art. 117, comma 2, *lett. e)*, Cost., che stabilisce la competenza legislativa esclusiva statale nella materia "*armonizzazione dei bilanci pubblici*". Con riguardo ai principi contabili stabiliti dal d.lgs. n. 118 del 2011 e, in particolare, al principio dell'annualità (art. 3, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011) è stato osservato come questi

"*costituiscono espressione della competenza esclusiva statale nella materia «armonizzazione dei bilanci pubblici» e gli enti territoriali sono tenuti ad attenersi scrupolosamente a essi, in quanto le regole poste a tutela della finanza pubblica sono indefettibili e inderogabili (tra le molte, sentenze n. 81 del 2023, n. 268 del 2022 e n. 184 del 2016).* (omissis) *Del resto, una legge regionale che intervenga ex post su un esercizio già chiuso compromette l'attendibilità dei valori contabili espressi nel rendiconto. Infatti, ciò si riflette sui valori presi a riferimento per la ricostruzione contabile degli esercizi successivi, ponendosi in contrasto con l'inderogabile principio di continuità tra gli esercizi finanziari, che richiede il collegamento genetico tra i bilanci secondo la loro sequenza temporale (sentenze n. 268 del 2022 e n. 274 del 2017)*" (così, Corte cost., sentenza n. 114 del 2023). La Consulta ha pertanto rammentato che la legge regionale di riconoscimento di un debito fuori bilancio deve, ai sensi dell'art. 73, comma 3, del d.lgs. n. 118 del 2011, contestualmente individuare nel bilancio le disponibilità finanziarie sufficienti per effettuare le spese conseguenti a tale riconoscimento. Le risorse occorrenti, quindi, non possono che essere rinvenute nel bilancio di previsione che gestisce l'esercizio in cui la spesa è introdotta (Corte cost., sentenze n. 81 e n. 51 del 2023). La Consulta ha inoltre ritenuto le disposizioni di legge impugnate violative dell'art. 81, comma 3, Cost., in ragione dell'"*inscindibile collegamento funzionale fra il rispetto del principio di annualità del bilancio e la legittimità della copertura finanziaria del provvedimento legislativo regionale che dispone il riconoscimento del debito fuori bilancio. Tale connessione comporta la contestuale violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., non risultando ottemperate dal legislatore regionale le prescrizioni stabilite dall'art. 19, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica), «puntualmente attuative del precetto costituzionale» (sentenze n. 48 del 2023 e n. 235 del 2020; nello stesso senso, sentenza n. 84 del 2023)*" (così, Corte cost., sentenza n. 114 del 2023).

Con la sentenza n. 82 del 2023, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di una disposizione regionale recante la clausola di invarianza finanziaria, per violazione degli artt. 81, comma 3, Cost., 117, comma 3, Cost., 17, commi 1 e 3, e 19 della l. n. 196 del 2009. Sul punto, il Giudice costituzionale ha affermato che "*la clausola di invarianza finanziaria non può tradursi in una mera clausola di stile e che, «[o]ve la nuova spesa si ritenga sostenibile senza ricorrere alla individuazione di ulteriori risorse, per effetto di una più efficiente e sinergica utilizzazione delle somme allocate nella stessa partita di bilancio per promiscue finalità, la pretesa autosufficienza non può comunque essere affermata apoditticamente, ma va corredata da adeguata dimostrazione economica e contabile» (sentenza n. 115 del 2012), consistente*

nell'esatta quantificazione delle risorse disponibili e della loro eventuale eccedenza utilizzabile per la nuova o maggiore spesa, i cui oneri devono essere specificamente quantificati per dimostrare l'attendibilità della copertura. Pertanto, la Regione avrebbe dovuto redigere apposita relazione tecnica sulla possibilità di realizzare il disposto legislativo attraverso le normali dotazioni degli uffici, e, quindi, non può essere accolta la prospettazione difensiva per cui l'illegittimità costituzionale sarebbe esclusa dal fatto che la promozione dell'attività mototuristica avrebbe un mero carattere di indirizzo non comportante spese aggiuntive" (così, Corte cost., sentenza n. 82 del 2023).

Con la sentenza n. 84 del 2023, la Corte costituzionale - richiamati i principi fondanti l'obbligo costituzionale di copertura - si è pronunciata sulla conformità a Costituzione di previsioni in materia di stabilizzazioni, rilevando l'assenza di copertura e dichiarandone l'incostituzionalità per violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost. Più in dettaglio, la Consulta ha affermato che la norma regionale impugnata comporta oneri obbligatori per la retribuzione del personale assunto con contratto a tempo indeterminato, che si riflettono sull'iscrizione in bilancio delle relative spese per l'intera durata del rapporto lavorativo dei soggetti interessati. Rileva ancora la Corte che la formulazione delle norme è tale da non consentire l'individuazione del personale effettivamente interessato dalla proroga, rendendo conseguentemente impossibile verificare sia l'entità dei correlati oneri che la congruità della relativa copertura finanziaria. Da ciò consegue l'illegittimità costituzionale delle disposizioni impugnate in quanto le stesse "*violano l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost. per contrasto con la norma interposta di cui all'art. 38, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011, in quanto gli interventi in esse previsti non sono sostenuti da alcun riscontro in ordine all'onere a regime che va a gravare sul bilancio della Regione e, soprattutto, non contengono alcuna valutazione in ordine agli oneri a regime a carico dei bilanci degli enti locali su cui ricadono prevalentemente tali oneri. Difatti, le assunzioni a tempo indeterminato in argomento comportano inevitabilmente un effetto incrementale permanente delle corrispondenti spese di personale determinando un onere economico particolarmente elevato per gli enti utilizzatori. A fronte di tale onere non risulta disposta una copertura finanziaria integrale in quanto il contributo previsto, ancorché maggiorato per far fronte al trattamento economico fondamentale e accessorio, è concesso entro il limite dell'autorizzazione di spesa prevista dal comma 7 dell'impugnato art. 36 – più volte modificato con le successive leggi regionali oggetto anch'esse del presente giudizio – inidoneo per la copertura delle spese a regime per quanto già detto*" (così, Corte cost., sentenza n. 84 del 2023).

Con la sentenza n. 165 del 2023, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di una legge regionale per violazione del principio di copertura della spesa ex art. 81, terzo comma, Cost. La legge regionale impugnata prevedeva "*due distinte modalità di copertura degli oneri* (omissis), *la seconda in via subordinata. La prima si fonda su una ipotetica futura modifica dell'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019 da parte del legislatore statale che, al momento dell'emanazione della legge regionale, non era intervenuta. Tale previsione, proprio per il suo carattere aleatorio, non poteva costituire la base di una valida e certa copertura della spesa.* (omissis) *Questa Corte ha precisato che «"[…] ogniqualvolta si introduca una previsione legislativa che possa, anche solo in via ipotetica, determinare nuove spese, occorr[e] sempre indicare i mezzi per farvi fronte"» (sentenze n. 163 del 2020 e n. 307 del 2013), e che «[a]nche le autonomie speciali multis sono tenute […] a indicare la copertura finanziaria delle leggi che prevedono nuovi o maggiori oneri a carico della loro finanza e della finanza di altre amministrazioni pubbliche ai sensi dell'art. 81, terzo comma, Cost.» (sentenza n. 190 del 2022). D'altra parte, il rinvio del recupero del disavanzo 2018 previsto dall'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019, come modificato dal legislatore statale con l'art. 1, comma 1, del d.lgs. n. 8 del 2021, rappresenta una misura eccezionale adottata per fronteggiare una situazione emergenziale, non certo per consentire una dilatazione della spesa corrente e allargare la forbice del disavanzo.* (omissis) *La modalità alternativa di copertura prevista in via subordinata … stabilisce che gli oneri derivanti dalla stessa legge sono finanziati con le risorse «non ancora utilizzate» di cui all'art. 111 del d.l. n. 34 del 2020, come convertito.* (omissis) *Le risorse previste dal citato art. 111 rappresentano, dunque, una misura straordinaria, finalizzata a ripristinare l'equilibrio dei bilanci degli enti territoriali che, nel periodo della pandemia, si erano visti diminuire le entrate fiscali a causa del blocco delle attività commerciali e industriali e incrementare le spese di carattere sociale e sanitario. Proprio in ragione di ciò, tali risorse non possono essere impiegate per sostenere oneri ulteriori e diversi, che finiscono per ampliare la spesa corrente e incrementare il disavanzo*" (così, Corte cost., sentenza n. 165 del 2023).

Con la sentenza n. 110 del 2023, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di una legge regionale che autorizzava lo stanziamento di 100.000,00 euro per il completamento della procedura di scioglimento di una società interamente partecipata dalla Regione, in relazione all'art. 117, terzo comma, Cost. per contrasto con il principio fondamentale della materia "*coordinamento della finanza pubblica*" espresso dall'art. 14, comma 5, TUSP, che stabilisce un generale divieto di "soccorso finanziario"

delle società partecipate da parte degli enti pubblici partecipanti, nonché il principio di buon andamento della pubblica amministrazione di cui all'art. 97 Cost.

Con la sentenza n. 176 del 2023, la Consulta ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale promossa, in riferimento agli artt. 81, terzo comma, e 117, terzo comma, Cost., nei confronti di una norma regionale istitutiva di misure a sostegno dei pazienti oncologici sottoposti a chemioterapia, riconoscendo un contributo per l'acquisto di protesi tricologiche, per l'esecuzione di dermopigmentazione o trucco permanente per la risoluzione di problematiche di natura estetica, ovvero, contributi per lo svolgimento di attività di ascolto e sostegno. Più in dettaglio, è stato precisato che "*Nel caso in esame, infatti, il riscontrato carattere sociale delle prestazioni finanziate e, soprattutto, la estraneità delle relative risorse al perimetro delle entrate e uscite sanitarie di cui all'art. 20 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118* (omissis), *escludono in radice che venga in rilievo l'evocato tema dell'elusione dell'obbligo di garantire la «spesa "necessaria"» destinata ai livelli essenziali di assistenza*" (così, Corte cost., sentenza n. 176 del 2023).

Con la sentenza n. 224 del 2023, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 43, comma 1, del d.l. n. 133 del 2014 (*Misure urgenti per l'apertura dei cantieri, la realizzazione delle opere pubbliche, la digitalizzazione del Paese, la semplificazione burocratica, l'emergenza del dissesto idrogeologico e per la ripresa delle attività produttive*), convertito, con modificazioni, nella l. n. 164 del 2014, nella parte in cui non prevede che l'utilizzo delle risorse agli stessi enti attribuibili a valere sul fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli enti locali di cui all'art. 243-*ter* del TUEL, debba avvenire solo a titolo di cassa. Secondo il Giudice costituzionale, infatti, la disposizione impugnata, consentendo l'impiego delle risorse ottenute dal fondo di rotazione a titolo di copertura per il pagamento dei debiti fuori bilancio e per il recupero del disavanzo, "*si pone in diretto contrasto con la cosiddetta regola aurea che prescrive di effettuare indebitamenti solo per spese di investimento (art. 119, settimo comma, Cost.), con pregiudizio degli equilibri dell'ente locale e con un effetto migliorativo non veritiero del risultato di amministrazione.* (omissis) *La disposizione in esame, dunque, nella parte in cui non prevede che l'utilizzo delle risorse attribuibili agli enti locali che hanno deliberato il ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale a valere sul "Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli enti locali" di cui all'art. 243-ter del d.lgs. n. 267 del 2000 deve avvenire solo a titolo di cassa, viola tanto l'art. 119, settimo comma, Cost., quanto i principi dell'equilibrio di bilancio e dell'obbligo di copertura della spesa, di cui agli artt. 81, terzo comma, 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost., poiché l'impiego del*

fondo di rotazione a titolo di copertura del disavanzo pregresso e dei debiti fuori bilancio determina un apparente miglioramento del risultato di amministrazione con conseguente espansione della capacità di spesa priva di copertura che si riflette sugli equilibri di bilancio dell'ente" (così, Corte cost., sentenza n. 224 del 2023).

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*" e dalla l.r. n. 29 del 2022 "*Legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2022*", capo VII "*Programmazione e bilancio*".

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 riferiscono[8] (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.

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

[8] 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.

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

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

La novella legislativa ha reciso il "collegamento" tra il bilancio della Regione e quello del Consiglio regionale. Rispetto alla previgente formulazione, difatti, gli oneri finanziari

derivanti dall'attuazione delle leggi di esclusiva iniziativa consiliare sono posti a carico del bilancio del Consiglio regionale, senza tuttavia prevedere - nel bilancio regionale - la contestuale iscrizione del fondo speciale destinato alla copertura dei provvedimenti di iniziativa consiliare; inoltre, è 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.

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

Sul punto, in sede istruttoria (nota *prot*. n. 587/2024), il Consiglio regionale ha precisato: "*Per le leggi di iniziativa consiliare il cui onere è ad esclusivo carico del bilancio del Consiglio, la relativa copertura finanziaria è sempre garantita da preventive deliberazioni del Consiglio regionale inerenti all'approvazione del bilancio finanziario e successive variazioni, tutti atti di pari rango.* (omissis) *Il percorso consiste nel prevedere preventivamente l'apposito fondo speciale di cui all'articolo 16 della legge regionale n. 1/2015 alla Missione 20 "Fondi ed accantonamenti", Programma 3 "Altri fondi", Titolo 1 "Spese correnti" o Titolo 2 "Spese in conto capitale". Solo dopo avere costituito tale fondo, è possibile procedere all'approvazione di leggi che trovano la loro copertura su tale Missione, Programma, Titolo. Ai sensi dell'articolo 49, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011, dopo l'entrata in vigore della legge si procede con successiva deliberazione del Consiglio alla variazione del bilancio finanziario, per effettuare il prelievo dalla Missione 20 Programma 3 del corrispondente importo da iscrivere in aumento alle autorizzazioni di spesa dei programmi esistenti o dei nuovi programmi. Con atti deliberativi di competenza dell'Ufficio di presidenza, si procede*

conseguentemente ad applicare al bilancio gestionale le antecedenti variazioni approvate con deliberazioni dal Consiglio".

Preso atto delle considerazioni espresse dal Consiglio regionale, questa Corte ribadisce le perplessità già manifestate nel corso delle precedenti Relazioni (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 111/2022/RQ e n. 152/2023/RQ), sottolineando la non coerenza della disciplina con le previsioni di cui all'art. 49 del d. lgs. n. 118 del 2011.

Alla luce delle considerazioni che precedono, deve tornare a sottolinearsi l'importanza che tutte le iniziative legislative onerose, adottate nel corso dell'esercizio, trovino copertura nel bilancio di previsione della Regione Toscana.

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 perseguite[9]. 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'articolato, che attesta la mancanza delle suddette disposizioni*".

Ciò posto, sebbene alcune modifiche apportate nel corso degli ultimi anni[10] mostrino un 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.

---

[9] Cfr. art. 17, comma 2, *lett. d)*, della l.r. n. 1 del 2015.

[10] 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.

5.1. Oltre a quanto già esposto in merito ai fondi speciali per i provvedimenti di iniziativa legislativa consiliare (v. *supra*), 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 e n. 152/2023/RQ).
In sede di controdeduzioni finali (*prot*. n. 907/2024), la Giunta ha precisato che "*la Regione è tenuta a fare riferimento all'art. 38 del D.lgs. 118/2011 il quale non utilizza le stesse denominazioni della L. 196/2009. L'articolo 38 citato, rubricato "leggi regionali di spesa e relativa copertura", fa riferimento alle spese a carattere continuativo e alle spese pluriennali nonché alle spese obbligatorie e non obbligatorie. Invece l'art. 21 della L. 196/2009, inserito nel titolo VI relativo al Bilancio dello Stato, prevede le categorie degli oneri inderogabili, dei fattori legislativi e delle spese di adeguamento al fabbisogno; il successivo art. 30, sempre con riferimento alla disciplina del Bilancio dello Stato, prevede inoltre le categorie delle spese a carattere pluriennale e di quelle permanenti* (omissis)". Da ultimo, l'Amministrazione regionale ha richiamato la sentenza n. 184 del 2016 della Corte costituzionale, resa con riguardo alla l.r. n. 1 del 2015.
Tanto premesso, 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 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) [11]; nondimeno, si è anche riconosciuto che sussistono plurime disposizioni «*puntualmente attuative del precetto costituzionale*»[12], da ravvisarsi, *inter alia*, negli artt. 36, 38, 39 e 48 del d.lgs. n. 118 del 2011[13].

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, richiamata dalla Giunta regionale. 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 2011[14]. 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

[11] Cfr. *ex plurimis*, anche, Corte cost., sentenze n. 26 del 2013; n. 176 del 2012; n. 115 del 2012.
[12] Così, Corte cost., sentenza n. 235 del 2020.
[13] Corte cost., sentenze n. 48 del 2023 e n. 235 del 2020.
[14] 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.

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.

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 differenti[15] (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 pienamente coerente con il quadro normativo più volte invocato, adeguandosi alle raccomandazioni formulate da questa Corte.

[15] Il riferimento è alle leggi regionali n. 6 del 2023 e n. 45 del 2023.

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 enucleate 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.

5.2. Per quanto riguarda lo stato di attuazione dell'art. 31, comma 1, *lett. a)*, della l.r. n. 1 del 2015[16], in sede istruttoria, la Giunta regionale (nota *prot*. n. 647/2024) ha rappresentato che, nel 2023, 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, deliberazione n. 152/2023/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*

[16] L'art. 31, comma 1, *lett. a) Regolamento di* a*ttuazione* 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*".

minore entrata, nonché i mezzi per farvi fronte"[17]. 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 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).

[17] 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".*

6. L'applicazione del principio di copertura nell'attività legislativa regionale del 2023

6.1 Oggetto e modalità del controllo

Nel corso del 2023 il Consiglio della Regione Toscana ha approvato n. 44 leggi[18], di cui 17 recanti oneri finanziari e 27 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 Sezione[19].

In particolare, si intende riferirsi alle seguenti leggi: l.r. n. 19 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025. Prima variazione*"; l.r. n. 26 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025. Seconda variazione*"; l.r. n. 32 del 2023 "*Rendiconto generale per l'anno finanziario 2022*"; l.r. n. 33 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023–2025. Assestamento*"[20]; l.r. n. 43 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025. Terza variazione*"; l.r. n. 48 del 2023 "*Legge di stabilità per l'anno 2024*"; l.r. n. 49 del 2023 "*Disposizioni di carattere finanziario. Collegato alla legge di stabilità per l'anno 2024*"; l.r. n. 50 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2024-2026*".

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).

---

[18] Si precisa che la discrasia tra numero di leggi promulgate (44) e relativa numerazione (da 1 a 51) 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.

[19] Le leggi regionali n. 26 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025. Seconda variazione*" e n. 43 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025. Terza variazione*" sono state oggetto di esame limitatamente al profilo delle operazioni di copertura degli oneri introdotti dalle coeve leggi regionali n. 25 del 2023 (*Interventi normativi collegati alla seconda variazione al bilancio di previsione 2023–2025*) e n. 42 del 2023 (*Interventi normativi collegati alla terza variazione al bilancio di previsione 2023–2025*).

[20] Con avviso di rettifica pubblicato sul B.U.R.T. del 18 agosto 2023, n. 45 "*Legge regionale 31 luglio 2023, n. 33 (Bilancio di previsione finanziario 2022-2024. Assestamento). Avviso tecnico di errore materiale*" è stato precisato "*Con riferimento alla legge in oggetto, pubblicata sul Bollettino ufficiale della Regione Toscana del 2 agosto 2023, Parte Prima, n. 41, si segnala che, al fine di ovviare a un errore materiale, nel titolo della stessa, le parole "2022-2024" debbono leggersi come "2023-2025".*

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

Più in dettaglio, con nota (*prot*. n. 467/2024), il Magistrato istruttore ha richiesto chiarimenti al Consiglio regionale e alla Giunta, limitatamente ad alcune leggi regionali, sui seguenti profili: *i)* quantificazione degli oneri; *ii)* potenziali oneri aggiuntivi non stimati; *iii)* tipologia di copertura; *iv)* gestione fuori bilancio; *v)* 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 ai rapporti tra la legislazione regionale e il bilancio del Consiglio regionale. Più in dettaglio, sotto tale ultimo profilo, sono richieste delucidazioni sulle leggi regionali di iniziativa consiliare i cui effetti finanziari ricadono esclusivamente sul bilancio del Consiglio regionale, avendo riguardo: *i)* alle funzioni intestate al Consiglio regionale (*i.e.*, esercita la potestà legislativa e formula proposte di legge) e alla Giunta regionale (*i.e.*, organo esecutivo della Regione e titolare delle politiche pubbliche); *ii)* al corretto utilizzo della fonte per incidere sul bilancio previsionale del Consiglio regionale. Al riguardo, il Magistrato istruttore osservava che quest'ultimo è un documento contabile, rientrante nell'esclusiva autonomia del Consiglio regionale ed approvato con un atto diverso dalla legge (*i.e.*, la deliberazione); sicché, eventuali variazioni dovrebbero essere apportate esclusivamente con atti di pari rango, senza eventuali "impatti indiretti" da altre fonti, anche nell'ipotesi di proposte di iniziativa consiliare.

Al riguardo, il Consiglio regionale (nota *prot*. n. 587/2024) e la Giunta (note *prot*. n. 647/2024 e n. 662/2024) 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 sulla copertura delle leggi onerose approvate nell'anno 2023 da parte di questa Sezione, lo stesso veniva trasmesso (nota *prot*. n. 789/2024) 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. 907/2024) depositava sintetiche controdeduzioni finali con esclusivo riguardo alla

morfologia giuridica degli oneri e alla l.r. n. 45 del 2023; il Consiglio regionale (nota *prot*. n. 880/2024) 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, merita evidenziare che si conferma il progressivo *trend* di contrazione del numero di leggi con carattere oneroso promulgate annualmente dalla Regione Toscana; nel 2023 si è scesi a 17 provvedimenti normativi, accentuando l'andamento dei due precedenti esercizi (erano 21 nel 2022 e 26 nel 2021). Tale evoluzione deve essere valutata positivamente, in quanto una minore produzione normativa è indice di un rafforzamento della funzione di programmazione del bilancio previsionale, che si realizza attraverso la concentrazione della maggior parte delle decisioni di spesa in sede di approvazione della legge di bilancio.

Dall'esame dei 9 provvedimenti legislativi, escludendo n. 8 leggi ascrivibili al ciclo di bilancio regionale (v. *supra* par. 6.1), emergono oneri complessivi, nel triennio 2023-2025, per circa 199,3 milioni, anch'essi in contrazione rispetto al precedente anno, in coerenza con la riduzione numerica dei provvedimenti onerosi (erano 204,8 milioni gli oneri sul triennio 2022-2024, oggetto di analisi nella precedente Relazione[21]); di questi, la quota principale è posta a carico del bilancio della Regione Toscana (197,3 milioni[22]), mentre i restanti 2 milioni gravano sul bilancio del Consiglio regionale e sono riconducibili a sole due leggi (l.r. n. 4 del 2023 per 1,5 milioni e l.r. n. 34 del 2023 per 0,5 milioni).

Circoscrivendo l'analisi ai 7[23] provvedimenti legislativi del 2023 con effetti finanziari sul bilancio regionale – comportanti, come specificato, un onere complessivo di 197,3 milioni, cumulato nel triennio di previsione 2023-2025 - 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

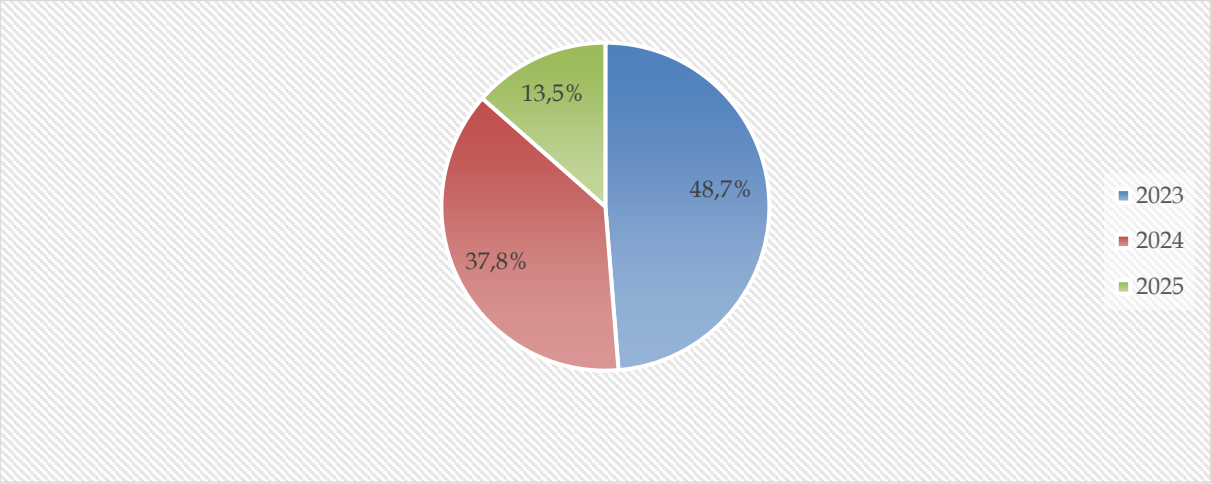
[21] Cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 152/2023/RQ.

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

[23] Si rammenta che nell'analisi non si tiene conto delle seguenti otto leggi con effetti finanziari: l.r. n. 19 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025. Prima variazione*"; l.r. n. 26 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025. Seconda variazione*"; l.r. n. 32 del 2023 "*Rendiconto generale per l'anno finanziario 2022*"; l.r. n. 33 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023–2025. Assestamento*"; l.r. n. 43 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025. Terza variazione*"; l.r. n. 48 del 2023 "*Legge di stabilità per l'anno 2024*"; l.r. n. 49 del 2023 "*Disposizioni di carattere finanziario. Collegato alla legge di stabilità per l'anno 2024*"; l.r. n. 50 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2024-2026*".

associati alle singole disposizioni normative richiamate. Nella distribuzione temporale, i maggiori oneri sono prevalentemente imputabili alla prima parte del triennio di previsione; più specificatamente essi si riferiscono, per il 48,7 per cento al 2023, per il 37,8 per cento al 2024 e per il residuo 13,5 per cento all'ultimo anno di previsione (cfr. Grafico 1).

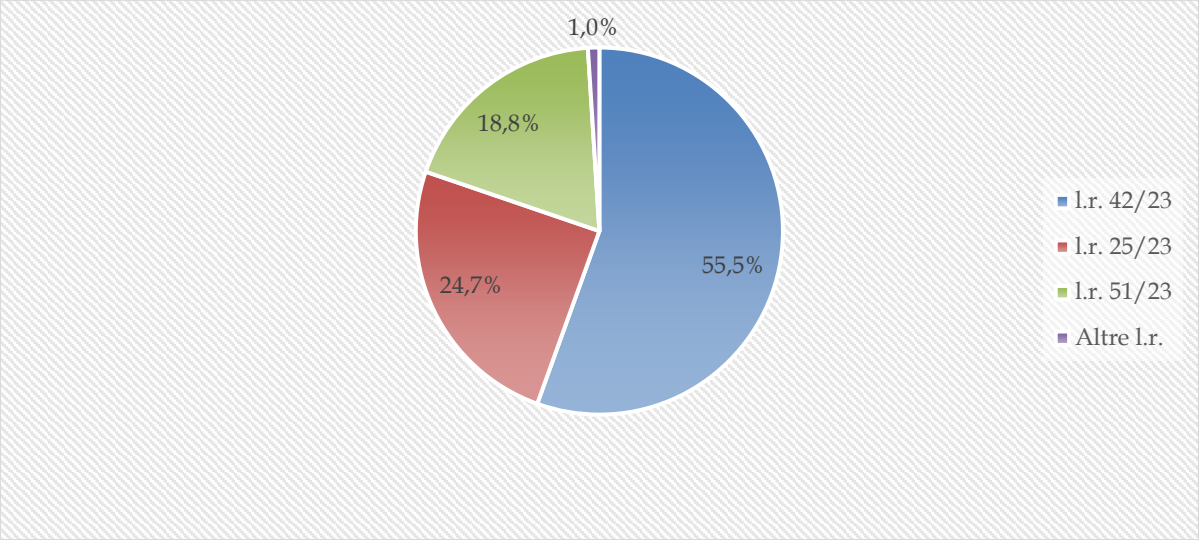
Grafico 1 - Distribuzione percentuale dei maggiori oneri per anno di riferimento (2023-2025).



Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 7 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

Si conferma, in linea con il *trend* in corso nel precedente esercizio, 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 la quasi totalità (99 per cento) dei maggiori oneri (cfr. Grafico 2). Gli effetti principali sono dovuti ai due provvedimenti legislativi associati alle due variazioni di bilancio: alla sola l.r. n. 42 del 2023 è legato poco meno del 56 per cento degli oneri aggiuntivi; un'ulteriore rilevante quota di effetti onerosi (circa il 25 per cento) va ricondotto alla l.r. n. 25 del 2023. Al di fuori di questa categoria di provvedimenti, va menzionata, per impatto finanziario, la l.r. n. 51 del 2023 con un peso del 18,8 per cento sul totale degli oneri triennali a carico del bilancio regionale.

Grafico 2 - Distribuzione dei maggiori oneri per legge di spesa con impatto sul bilancio della Regione Toscana (2023-2025).



Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 7 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

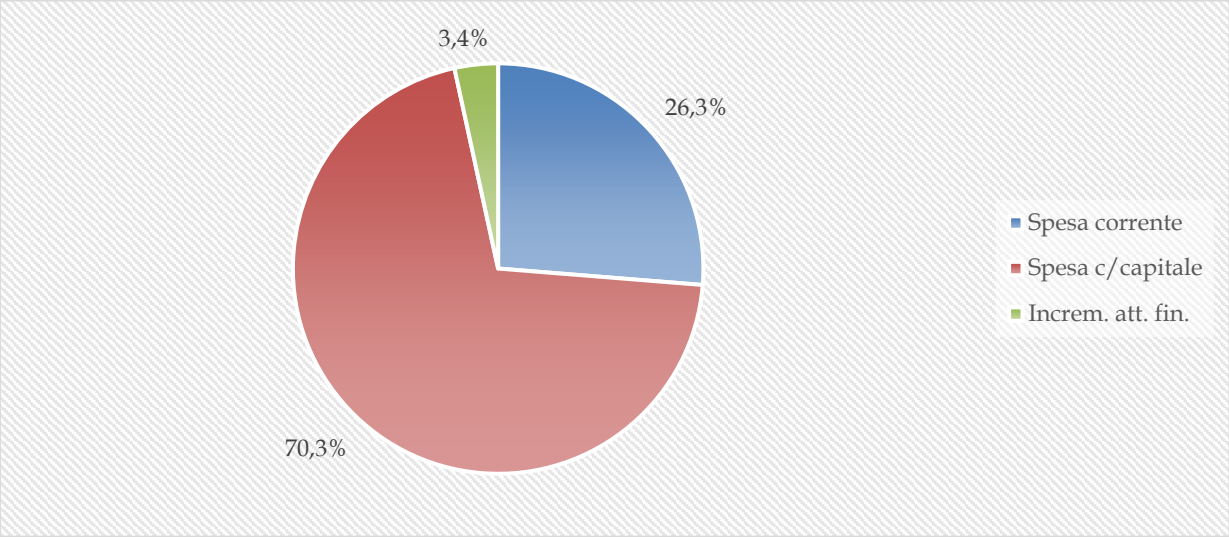
Sotto il profilo della tipologia, pressoché la totalità degli oneri assume la forma di maggiori spese; infatti, le minori entrate ammontano allo 0,7 per cento del totale (1,3 milioni).

Focalizzando, pertanto, l'analisi sulle maggiori spese (196 milioni), la distribuzione in base alla classificazione economica (cfr. Grafico 3) mette in evidenza, in continuità con il precedente esercizio, che la quota preponderante dei maggiori oneri attiene alla spesa di parte capitale (titolo II), per un importo complessivo triennale di 137,8 milioni (70,3 per cento del totale). Le spese aggiuntive di parte corrente (titolo I) ammontano nel triennio a circa 51,5 milioni (26,3 per cento del totale), mentre quelle per incremento di attività finanziarie (titolo III) sono pari a 6,7 milioni (3,4 per cento del totale).

Queste ultime si riferiscono esclusivamente alla l.r. n. 25 del 2023 ed attengono all'operazione di sottoscrizione dell'aumento di capitale o, nelle more di questo, a un versamento in conto futuro aumento di capitale in Sviluppo Toscana S.p.A., finalizzato all'acquisizione dell'intero capitale della società Sviluppo imprese centro Italia (SICI) SGR S.p.A. (art. 27, vedi *infra* par. 6.5.4).

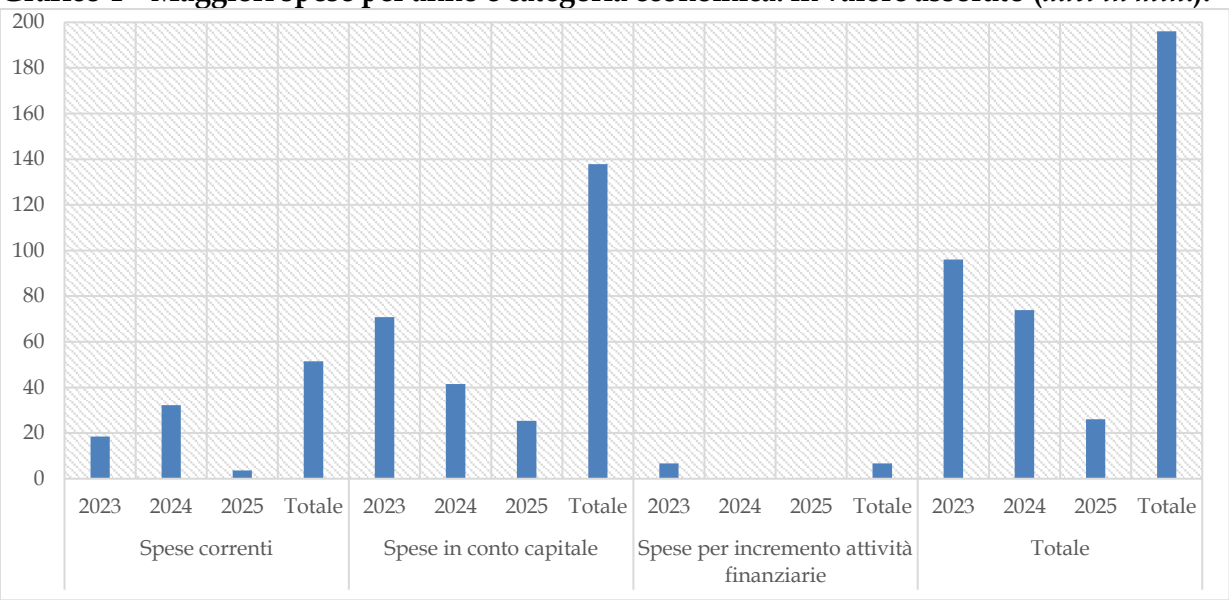
Nel Grafico 4 viene fornita l'articolazione temporale delle maggiori spese, suddivise per categoria economica di riferimento.

Grafico 3 - Classificazione economica delle maggiori spese (2023-2025).



Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 7 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

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



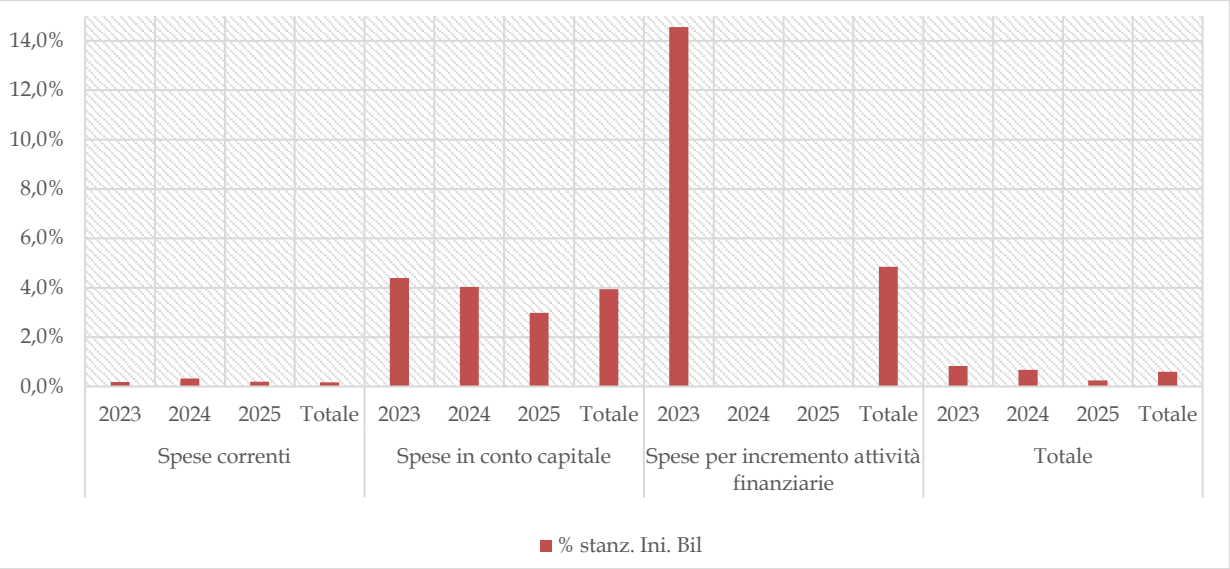
Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 7 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

Nel raffronto con gli stanziamenti iniziali del bilancio di previsione 2023-2025 emerge come la legislazione di spesa adottata nel corso del 2023 abbia comportato, nel complesso del triennio, variazioni a margine sostanzialmente contenute rispetto al quadro finanziario a legislazione vigente, per i primi tre titoli della spesa. In totale, nel periodo 2023-2025, l'espansione della spesa legata ai 7 provvedimenti legislativi in esame è stata pari allo 0,6 per cento degli stanziamenti iniziali del bilancio di previsione (cfr. Grafico 5). L'impatto finanziario è stato maggiore nel 2023 (0,8 per cento), riducendosi poi nei successivi due esercizi (rispettivamente 0,7 e 0,2 per cento). Ciò conferma la centralità del momento programmatorio della manovra di bilancio, nella quale trova coerentemente definizione il

quadro finanziario delle previsioni di spesa triennali. Disaggregando, tuttavia, l'analisi comparativa nelle singole categorie di spesa, emerge come l'impatto espansivo determinato dalle leggi adottate in corso d'anno sia particolarmente significativo per gli oneri di parte capitale (titolo II), con incrementi indotti del 3,9 per cento, particolarmente accentuati nel 2023 (4,4 per cento) e nel 2024 (4 per cento).

Significativa è anche l'incidenza delle spese aggiuntive per incremento delle attività finanziarie, circa il 4,9 per cento degli stanziamenti di bilancio triennali per la medesima categoria, tutti concentrati nel 2023, laddove l'impatto finanziario rispetto alla legislazione vigente ha superato il 14 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 7 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

Un ulteriore profilo di interesse nell'analisi della spesa aggiuntiva determinata dalla legislazione del 2023 attiene alla classificazione di quest'ultima per linee di *policy* (cfr. Grafico 6); anche sotto tale profilo i maggiori oneri risultano fortemente concentrati: le prime 4 missioni di bilancio ne assorbono poco meno dell'80 per cento. Più in dettaglio, la quota preponderante di maggiori spese rientra nella missione 13 "*Tutela della salute*", in coerenza con il quadro di competenze funzionali della Regione; detta missione, infatti, risulta destinataria, in corso d'anno, di risorse incrementali per 69 milioni (35,2 per cento del totale), quasi integralmente concentrati nell'ambito degli investimenti per il Servizio sanitario regionale (programma 5).

Circa 37,5 milioni (19,1 per cento del totale) sono destinati alla missione 9 "*Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente*"; essi sono ascrivibili, per il 58,4 per cento del

complesso della missione, agli interventi di spesa per la tutela, valorizzazione e recupero ambientale (programma 2), nonché, per il restante 41,6 per cento, a quelli di difesa del suolo (programma 1).

Particolarmente di rilievo, nel corso del 2023, sono stati gli incrementi di spesa dedicati alla missione 11 "*Soccorso civile*", pari a 37 milioni (18,9 per cento del totale), tutti finalizzati agli interventi a seguito di calamità naturali.

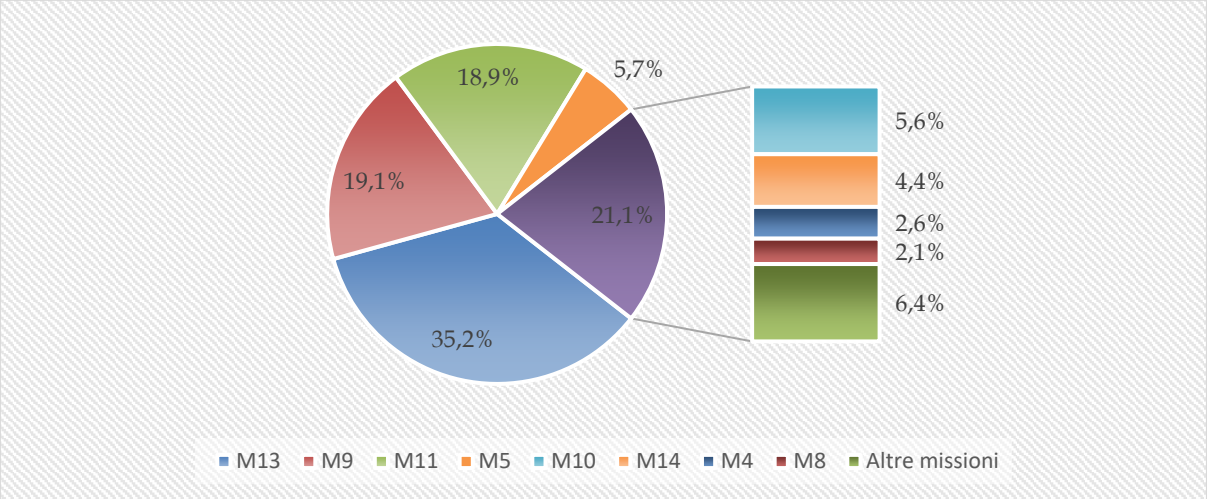
La missione 5 "*Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali*" ha assorbito maggiori risorse per 11,2 milioni (5,7 per cento del totale), suddivise tra le attività culturali del programma 2 (57 per cento dei maggiori oneri della missione) e la valorizzazione dei beni di interesse storico del programma 1 (43 per cento).

Significativa anche la mole di spesa aggiuntiva correlata alla missione 10 "*Trasporti e diritto alla mobilità*", pari a poco meno di 11 milioni (5,6 per cento del totale); al suo interno pressoché la totalità delle risorse aggiuntive si riferisce a interventi legati alla viabilità e alle infrastrutture stradali (programma 5).

Alle politiche per lo "*Sviluppo economico e della competitività*" (missione 14) sono stati destinati 8,5 milioni (4,4 per cento del totale), ripartiti tra le iniziative di sostegno all'industria, PMI e artigianato del programma 1 (83,1 per cento della missione) e a quelli in favore della ricerca e dell'innovazione del programma 3 (16,9 per cento).

Completano il quadro dei canali di destinazione delle spese aggiuntive, per rilevanza finanziaria, quelli legati alle politiche dell'istruzione e del diritto allo studio (missione 4), con maggiori risorse per 5,1 milioni (2,6 per cento del totale) e quelli inerenti all'assetto del territorio ed all'edilizia abitativa (missione 8), i quali hanno ricevuto integrazioni di stanziamenti per 4,1 milioni (2,1 per cento del totale).

Grafico 6 - Classificazione per missioni del bilancio regionale delle maggiori spese (2023-2025).



Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 7 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

In maggior dettaglio, la tabella 1 fornisce una matrice dei pesi associati a ciascuna missione di bilancio, determinati in termini di onerosità relativa sul totale dei maggiori oneri per anno di riferimento. Con riferimento alle missioni maggiormente incise dai 7 provvedimenti legislativi di spesa, emerge che, sul 2023 risulta nettamente prevalente l'impatto della missione 13 "*Tutela della salute*" (61,6 per cento), seguito da quello della missione 9 "*Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente*" (21,1 per cento); diversamente, nel 2024 assume un peso determinante in termini di maggiori oneri la missione 11 "*Soccorso civile*" (pari ad oltre il 50 per cento), mentre quella sanitaria scende al 12,9 per cento. Nell'ultimo anno di previsione, sono prevalenti, oltre alla missione 9 "*Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente*" (43,8 per cento), le risorse aggiuntive destinate al settore dei "*Trasporti e diritto alla mobilità*" di cui alla missione 10 (23,3 per cento). In tutto l'arco triennale figura come sensibile il peso annuale delle maggiori spese per la missione 5 "*Tutela e valorizzazione dei beni e delle attività culturali*", sempre superiore al 4 per cento, mentre altre linee di *policy* assumono un'incidenza rilevante solo in un'annualità: la missione 14 "*Sviluppo economico e competitività*" nel 2023 (7,4 per cento), prevalentemente a causa dell'intervento di cui all'art. 27 della l.r. n. 25 del 2023[24], e la missione 17 "*Energia e diversificazione delle fonti energetiche*" nel 2025 (10,4 per cento), per effetto della misura relativa al contributo straordinario al Comune di Arcidosso

[24] Trattasi dell'operazione di sottoscrizione dell'aumento di capitale o, nelle more di questo, a un versamento in conto futuro aumento di capitale in Sviluppo Toscana S.p.A., finalizzato all'acquisizione dell'intero capitale della società Sviluppo imprese centro Italia (SICI) SGR S.p.A.

per concorso alle spese di realizzazione di una rete di teleriscaldamento alimentata da vapore geotermico, di cui all'art. 30 della l.r. n. 42 del 2023.

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

Anno	M1	M3	M4	M5	M6	M7	M8	M9	M10	M11	M12	M13	M14	M16	M17	M18
2023	0,7%	0,1%	2,1%	4,0%	1,0%	1,0%	0,3%	21,1%	0,0%	0,0%	0,0%	61,6%	7,4%	0,6%	0,0%	0,0%
2024	0,5%	0,0%	4,1%	7,8%	0,5%	0,0%	3,5%	7,9%	6,7%	50,1%	0,9%	12,9%	0,8%	2,1%	0,0%	2,3%
2025	1,4%	0,0%	0,6%	6,3%	0,0%	0,0%	4,4%	43,8%	23,3%	0,0%	2,8%	0,7%	3,3%	0,3%	10,4%	2,8%
Totale	**0,7%**	**0,1%**	**2,6%**	**5,7%**	**0,7%**	**0,5%**	**2,1%**	**19,1%**	**5,6%**	**18,9%**	**0,7%**	**35,2%**	**4,4%**	**1,1%**	**1,4%**	**1,3%**

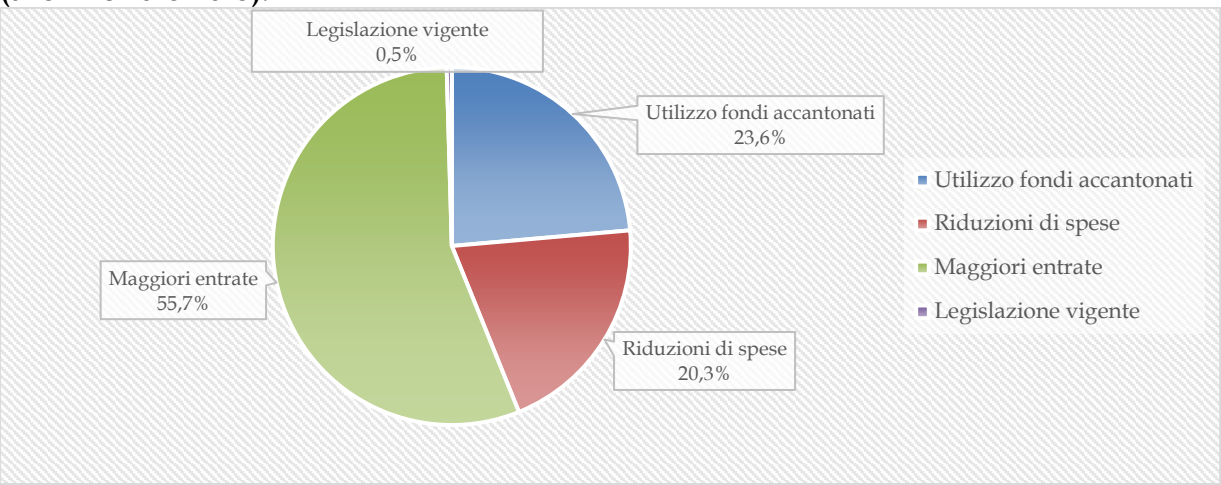
Fonte: Elaborazione Corte dei conti sulle 7 leggi onerose con impatto sul bilancio della Regione Toscana.

6.3 Considerazioni generali sulle tecniche di copertura utilizzate

Come ricordato, i 9 provvedimenti legislativi con impatto finanziario, sia a carico del bilancio regionale che di quello del Consiglio, emanati nel 2023[25], hanno generato oneri complessivi, articolati sul triennio 2023-2025, per 199,3 milioni; a fronte di ciò sono state approntate le seguenti forme di copertura (cfr. Grafico 7): per il 23,6 per cento mediante utilizzo di fondi accantonati (12 per cento nel 2022); per il 20,3 per cento mediante riduzione di altri stanziamenti di spesa (35,2 per cento nel 2022); per il 55,7 per cento mediante maggiori entrate (52,8 per cento nel 2022). Una percentuale esigua di oneri, pari a circa lo 0,5 per cento, è stata coperta a valere sugli stanziamenti a legislazione vigente. La tipologia "rinvio al bilancio", invece, è stata effettuata solo per gli oneri a regime.

[25] Si precisa che la presente analisi è circoscritta alle leggi regionali adottate nel 2023 con esclusione degli 8 provvedimenti legislativi che compongono il ciclo di bilancio (*cfr. supra* par. 6.1). Le leggi regionali n. 26 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025. Seconda variazione*" e n. 43 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025. Terza variazione*" sono state oggetto di esame limitatamente al profilo delle operazioni di copertura degli oneri introdotti dalle coeve l.r. n. 25 del 2023 e l.r. n. 42 del 2023.

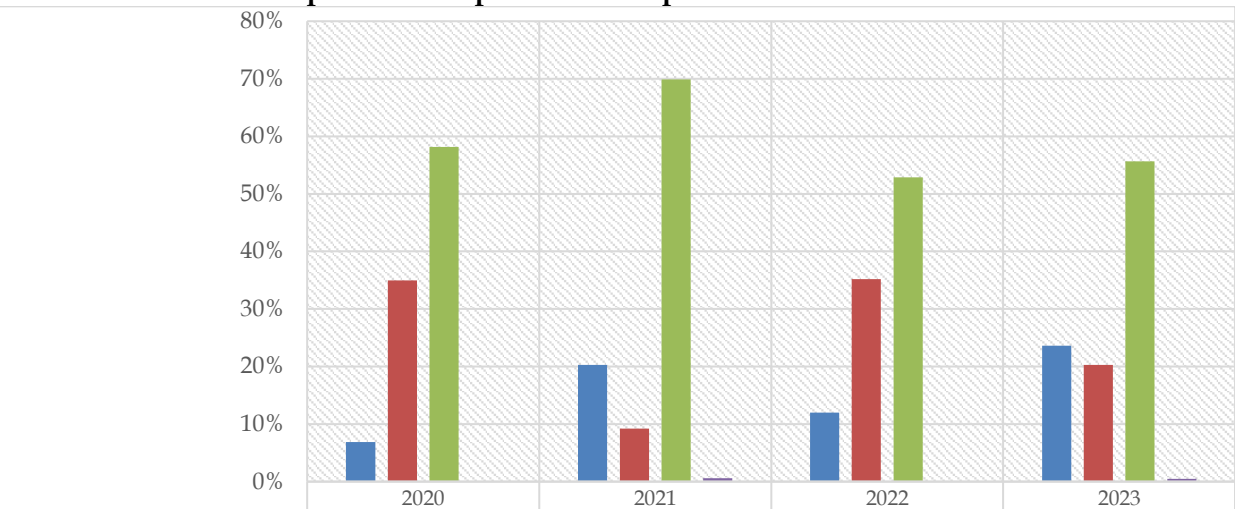
Grafico 7 – Distribuzione percentuale delle tipologie di coperture utilizzate per oneri (triennio 2023-2025).



Fonte: Elaborazione Corte dei conti.

Rispetto al 2022 (Grafico 8), si assiste ad una ricomposizione delle tecniche di copertura in favore dell'utilizzo di fondi precedentemente accantonati, che tornano su livelli di incidenza simili a quelli del 2021. Si contrae, invece, il peso delle riduzioni di spesa. 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 biennio 2020-2021.

Grafico 8 – Mezzi di copertura: composizione nel periodo 2020-2023.



	2020	2021	2022	2023
Utilizzo fondi accantonati	7%	20%	12%	23,6%
Riduzioni di spese	35%	9%	35%	20,3%
Maggiori entrate	58%	70%	53%	55,7%
Legislazione vigente	0%	1%	0%	0,5%

Fonte: Elaborazione Corte dei conti.

Il ricorso a tale ultima forma di copertura (maggiori entrate) fa riferimento in particolare alle leggi regionali n. 25 del 2023 (12 per cento) e n. 42 del 2023 (88 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. 26 del 2023 e n. 43 del 2023. In queste leggi, in particolare, le maggiori entrate sono legate all'accensione di nuovi mutui, al debito autorizzato e non contratto nonché, *inter alia*, a maggiori entrate extra tributarie[26] o all'acquisizione di entrate vincolate. Si tratta, nel complesso, di maggiori risorse per 110,9 milioni, in aumento rispetto ai 108,3 milioni rilevati nel precedente referto.

Anche la tecnica della riduzione di precedenti spese è riconducibile sostanzialmente alle due leggi regionali n. 25 e n. 42 del 2023: la prima incide per il 71,6 per cento e la seconda per il 28 per cento; a ciò va aggiunta anche la l.r. n. 36 del 2023 con un'incidenza sulla tecnica di copertura in discorso limitata allo 0,4 per cento. Su base triennale, le complessive risorse ottenute da riduzioni di spese già previste ammontano a 40,4 milioni, in contrazione rispetto ai 71,9 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.

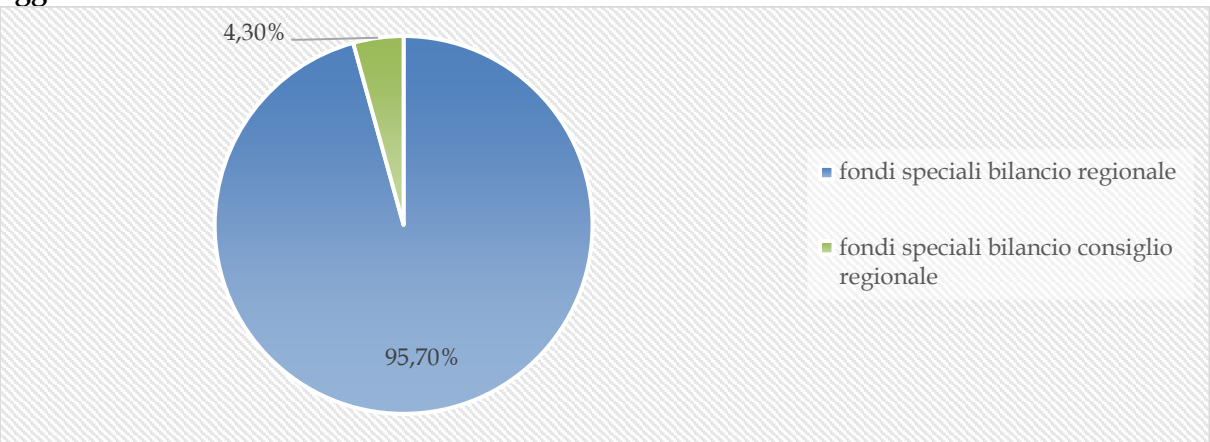
Nel 2023 la tecnica del ricorso ai fondi di accantonamento ha registrato un tasso di utilizzo pari al 23,6 per cento rispetto al totale delle tipologie di coperture impiegate. Nel complesso tale modalità ha reso disponibili risorse per complessivi 47 milioni, in aumento

[26] Tali entrate derivano, *inter alia*, da rientri relativi alla chiusura dei fondi relativi alla gestione, come organismo intermedio, da parte di Toscana Muove (così, *Relazione illustrativa "Interventi normativi collegati alla terza variazione al bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025"*, allegata alla l.r. n. 42 del 2023).

rispetto ai 24,5 milioni messi in luce in esito alla ricognizione del precedente referto in materia. Il ricorso ai fondi di accantonamento è avvenuto con 6 interventi normativi, di cui 2 relativi al bilancio del Consiglio regionale (4 per cento del totale della tecnica di copertura in commento). In termini finanziari, l'attivazione dei fondi è avvenuta principalmente con due provvedimenti legislativi: la l.r. n. 51 del 2023 (per il 79 per cento del totale) e la l.r. n. 25 del 2023 (per il 14 per cento del totale).

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 per il finanziamento di nuovi provvedimenti legislativi, iscritti sul bilancio di previsione della Regione Toscana 2023-2025 (95,7 per cento) e, per la parte residua, al fondo speciale per il finanziamento di nuovi provvedimenti legislativi del Consiglio regionale (4,3 per cento).

Grafico 9 – Distribuzione percentuale delle tipologie di fondi utilizzati a copertura di oneri aggiuntivi nel triennio 2023-2025.



Fonte: Elaborazione Corte dei conti.

Al riguardo, si osserva che l'utilizzo dei fondi speciali costituisce la modalità organizzativa più adatta ad una tempestiva programmazione degli obiettivi da conseguire e alla precostituzione delle corrispondenti dotazioni finanziarie; tale *modus operandi* consente, da un lato, di soddisfare al meglio le esigenze di ordine e di trasparenza delle decisioni di spesa, e, dall'altro, di concentrare nell'approvazione del bilancio le scelte di fondo delle decisioni stesse sotto il profilo delle coperture finanziarie. L'aumento del peso del ricorso ai fondi speciali appare quindi muoversi nella direzione di una maggiore effettività della programmazione finanziaria di bilancio.

Questa Corte ritiene di dovere riservare 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. 4 del 2023 e n. 34 del 2023 a valere sul bilancio del Consiglio medesimo.

Sul punto, già nelle precedenti Relazioni[27], il Collegio aveva manifestato perplessità circa le concrete modalità di operatività del fondo in discorso. Tali criticità si sono 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. Nella disciplina attualmente in vigore è stato reciso il legame tra il bilancio della Regione e quello del Consiglio regionale; rispetto alla previgente formulazione, difatti, gli oneri finanziari derivanti dall'attuazione delle leggi di esclusiva iniziativa consiliare sono posti a carico del bilancio del Consiglio regionale, senza tuttavia prevedere - nel bilancio regionale - la contestuale iscrizione del fondo speciale destinato alla copertura dei provvedimenti di iniziativa consiliare; inoltre, è 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.

La nuova formulazione dell'art. 16 non appare peraltro pienamente coerente con le funzioni intestate, rispettivamente, alla Giunta e al Consiglio regionale. Al riguardo, va rammentato che, nell'ambito della ripartizione di funzioni tra il Consiglio regionale e la Giunta regionale, al primo è demandato l'esercizio della potestà legislativa e la formulazione di proposte di legge, mentre il secondo è l'organo esecutivo della Regione. Da ciò consegue che l'attuazione delle politiche pubbliche deve, di norma, ricadere esclusivamente sul bilancio della Regione Toscana. Peraltro, le concrete modalità operative dell'art. 16 della l.r. n. 1 del 2015 rischiano di creare un'alterazione delle fonti di copertura dell'onere (v. *supra* par. 5).

Alla luce delle considerazioni che precedono, questa Corte ribadisce l'importanza che tutte le iniziative legislative onerose, adottate nel corso dell'esercizio, trovino copertura nel bilancio di previsione della Regione Toscana.

Nel 2023 è stato registrato un incremento della copertura a legislazione vigente, in termini comunque contenuti rispetto al totale. Al riguardo, questa Corte richiama, per il futuro,

[27] Cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ e n. 152/2023/RQ.

l'attenzione sull'opportunità di limitare 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 2023 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, 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. 25 del 2023 e n. 42 del 2023), 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.

L'analisi condotta ha altresì evidenziato che non sempre è stata adeguatamente affrontata la problematica inerente ai cc.dd. "oneri a carico" di altri enti, anche solo al fine di dimostrarne l'invarianza finanziaria[28]. Si richiama, pertanto, la necessità che la relazione tecnico-finanziaria dia contezza anche di tali profili ai sensi degli artt. 17 e 19 della l. n. 196 del 2009 e 17 della l.r. n. 1 del 2015.

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 onere[29].

[28] Si v. ad esempio l'art. 3, comma 1, della l.r. n. 45 del 2023.

[29] 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.

Da ultimo, si segnala che, nel 2023, 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 44 leggi regionali promulgate nell'anno 2023, risultano n. 27 leggi non onerose, come meglio dettagliato nella seguente tabella 2.

Tabella 2 – Leggi non onerose: elenco.

Legge N.	Titolo
1	*Potenziamento dell'intervento regionale a sostegno dell'economia toscana attuato tramite la società Sviluppo Toscana S.p.A. Modifiche alla l.r. 28/2008*
2	*Disposizioni in materia di personale delle strutture di supporto agli organi di governo ed organismi politici della Regione. Modifiche alla l.r. 1/2009*
5	*Modifiche allo Statuto in tema di richiamo al principio dell'antifascismo come valore fondante dell'azione regionale*
7	*Disposizioni in materia di linee guida per l'individuazione delle esigenze sociali di cui all'articolo 30, comma 1, del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 (Codice dei contratti pubblici). Modifiche alla l.r. 18/2019*
8	*Disposizioni di semplificazione delle certificazioni sanitarie in ambito scolastico. Modifiche alla l.r. 40/2009*
10	*Ratifica dell'intesa tra le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano per l'istituzionalizzazione della Conferenza delle Regioni e delle Province autonome*
11	*Disposizioni in materia di modalità formative della polizia locale. Modifiche alla l.r. 11/2020*
12	*Disposizioni in materia di istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici. Modifiche alla l.r. 40/2005*
13	*Riordino della disciplina regionale del sistema di interventi per il sostegno alle imprese. Modifiche alla l.r. 71/2017*
15	*Disposizioni di attuazione degli articoli 14 e 34 bis dello Statuto. Modifiche alla l.r. 3/2009*
16	*Nuove disposizioni finalizzate al conseguimento dei valori limite per il materiale particolato PM10 e il biossido di azoto NO2, previsti dal decreto legislativo 13 agosto 2010, n. 155, di attuazione della direttiva 2008/50/CE relativa alla qualità dell'aria ambiente. Modifiche alla l.r. 74/2019*
18	*Determinazione dei limiti massimi di costo degli interventi di edilizia residenziale pubblica (ERP). Modifiche alla l.r. 77/1998*
20	*Disposizioni in materia di agricoltura sociale in Toscana. Modifiche alla l.r. 30/2003*
21	*Istituzione del Premio di laurea David Sassoli. Modifiche alla l.r. 26/2009*
22	*Prima legge di manutenzione dell'ordinamento regionale 2023. Attuazione impegni con il Governo a seguito di esame leggi regionali del 2022.*
23	*Disposizioni in materia di personale delle strutture di supporto agli organi politici. Abrogazione della l.r. 2/2023, reviviscenza di talune disposizioni e modifiche alla l.r. 1/2009*
24	*Disciplina dei siti estrattivi in esaurimento da riqualificare. Modifiche alla l.r. 35/2015*
27	*Riordino dell'assetto organizzativo del servizio civile regionale. Modifiche alla l.r. 35/2006*
28	*Divieti per i minori in materia di prevenzione della ludopatia. Modifiche alla l.r. 57/2013*
29	*Legge generale di manutenzione dell'ordinamento regionale 2023*
31	*Disciplina delle funzioni delle province e della Città metropolitana di Firenze in materia ambientale. Costituzione, in via transitoria, di ufficio comune per l'esercizio associato delle funzioni provinciali e della Città metropolitana di Firenze in materia di bonifica dei siti inquinati. Modifiche alla l.r. 25/1998, alla l.r. 30/2009 e alla l.r. 22/2015*

Legge N.	Titolo
35	*Disposizioni in materia di prevenzione dello stress termico nei luoghi di lavoro. Modifiche alla l.r. 28/2019*
37	*Disposizioni in merito ai criteri prioritari di selezione del personale delle segreterie di supporto agli organismi politici del Consiglio regionale. Modifiche all'articolo 49 bis l.r. 1/2009*
40	*Concessione a scopo di pesca dilettantistica alle associazioni dei pescatori. Modifiche alla l.r. 7/2005.*
41	*Istituzione del registro degli impianti protesici mammari. Sostituzione dell'articolo 20 ter della l.r. 40/2005*
44	*Disposizioni in materia di impianti crematori. Modifiche alla l.r. 29/2004*
46	*Disposizioni in materia di personale dell'Autorità portuale regionale. Modifiche alla l.r. 23/2012*

Fonte: Elaborazione Corte dei conti.

Come già diffusamente esposto nella parte 3 "*La disciplina generale di riferimento in tema di coperture delle leggi di spesa*" della presente Relazione (v. *supra*), le proposte di legge devono essere corredate di un'adeguata analisi economica tesa a dare contezza dell'onerosità delle previsioni o della neutralità delle stesse rispetto agli equilibri finanziari cristallizzati nel bilancio di previsione. Gli esiti di tali indagini devono confluire in un'apposita relazione tecnico-finanziaria. Quest'ultima, dunque, assolve a una duplice funzione: da un lato, costituisce un adempimento obbligatorio per il legislatore regionale, quale elemento indefettibile della previsione costituzionale di copertura (art. 81 Cost); dall'altro, è uno strumento essenziale per consentire a questa Corte di valutare l'effettività, la congruità nonché l'adeguatezza delle analisi condotte in sede legislativa. Nell'ipotesi di leggi non onerose, la relazione tecnico-finanziaria è altresì accompagnata da un'esplicita previsione - denominata clausola di invarianza o neutralità finanziaria – 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 2023 non solo restituisce un quadro sul grado di applicazione del *framework* costituzionale (e delle relative normative[30]), ma fornisce, in una più ampia

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

prospettiva, anche informazioni utili sulle azioni poste in essere dal legislatore regionale per conformarsi alle pronunce di questa Sezione[31].

I dati riferiti alle 27 leggi non onerose mostrano notevoli progressi in ordine alla presenza della clausola di invarianza finanziaria e confermano, rispetto alla precedente annualità, l'elevato livello di adesione alla normativa per quanto concerne la redazione della relazione tecnica.

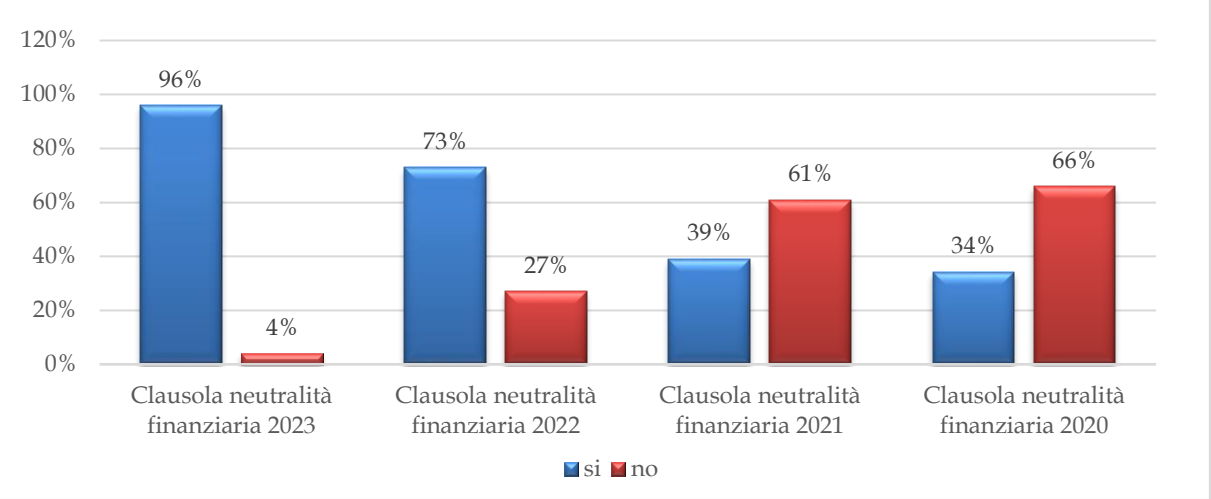
Sul primo versante, l'impegno profuso dal legislatore regionale è evidente se raffrontato con gli esiti delle verifiche condotte da questa Sezione sulla legislazione regionale adottata nel periodo 2020-2022 (*cfr.* Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ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

Il percorso di adeguamento intrapreso dal legislatore regionale è stato piuttosto graduale con un'accentuazione negli ultimi due 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 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. Come si evince dalla rappresentazione grafica di seguito riportata (cfr. Grafico 10), nel periodo 2020-2023 si assiste ad una significativa contrazione del numero di leggi sprovviste della clausola di neutralità finanziaria, passando dal 61 per cento nel 2021 al 4 per cento nel 2023.

[31] Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ e n. 152/2023/RQ.

Grafico 10 – Leggi non onerose e clausola di neutralità finanziaria nel periodo 2020-2023.



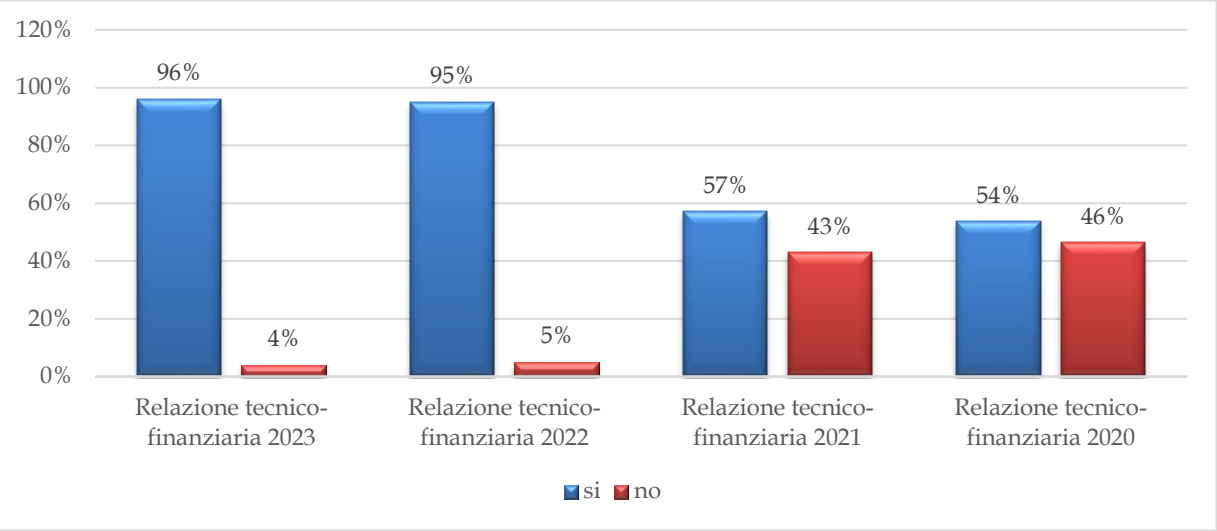
Fonte: Elaborazioni Corte dei conti su dati desunti dalle leggi non onerose della Regione Toscana approvate nel periodo 2020-2023.

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 2023 il livello di *compliance* si attesta al 96 per cento; peraltro, va considerato che l'unico testo legislativo (*i.e.*, l.r. n. 5 del 2023) non corredato della clausola in discorso contiene modifiche statutarie.

Pertanto, attesa la peculiarità di quest'ultimo, questa Corte accerta una piena osservanza delle previsioni di legge in materia di clausola di neutralità finanziaria, in linea con quanto prescritto dall'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 l'elevato tasso di adesione alle prescrizioni normative: una sola legge (*i.e.*, l.r. n. 5 del 2023) è risultata sprovvista di tale documento finanziario. Considerata la peculiarità della l.r. n. 5 del 2023 (*i.e.*, legge statutaria), si può comunque ritenere che il legislatore regionale abbia, sotto questo profilo, agito complessivamente nel pieno rispetto del quadro costituzionale, mostrando, al contempo, un elevato grado di conformazione alle deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ e n. 152/2023/RQ (cfr. Grafico 11).

Grafico 11 – Leggi non onerose e relazione tecnico-finanziaria nel periodo 2020-2023.



Fonte: Elaborazioni Corte dei conti su dati desunti da leggi non onerose della Regione Toscana approvate nel periodo 2020-2023.

Sul punto, già in sede di analisi delle leggi regionali relative all'anno 2022, la Sezione aveva riscontrato un notevole incremento del tasso 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 2023 il livello di *compliance* si attesta al 96 per cento (cfr. *supra*, Grafico 11). Questa Corte deve altresì rilevare positivamente che nel 2023 è emerso un solo caso di legge (*i.e.*, legge statutaria) non onerosa sprovvista sia della clausola di neutralità finanziaria sia della relazione tecnico-finanziaria, a fronte di una quota pari al 39 per cento nel 2021.

Sotto il profilo sostanziale, come più volte ribadito 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. 7 del 2023, n. 24 del 2023 e n. 40 del 2023; 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 2023, n. 10 del 2023, n. 11 del 2023, n. 12 del 2023[32], n. 13 del 2023[33], n. 20 del 2023[34], l.r. n. 36 del 2023[35], l.r. n. 45 del 2023[36], l.r. n. 46 del 2023) non aveva consentito di desumere con un sufficiente grado di certezza l'invarianza finanziaria delle previsioni. I rilievi formulati devono ritenersi superati a seguito dei chiarimenti resi in sede istruttoria.

Ciononostante, il Collegio ritiene di riservare alcune considerazioni alle leggi regionali n. 2 del 2023, n. 23 del 2023, n. 46 del 2023 e n. 12 del 2023.

Con riguardo alle prime due leggi, questa Corte richiama le osservazioni già formulate nella deliberazione n. 165/2023/PARI, precisando altresì che, in data 22 novembre 2023, le Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione hanno dichiarato rilevante e non manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale, *inter alia*, dell'articolo 4 e dei punti 3, 4 e 5 del preambolo della l.r. n. 23 del 2023.

In ordine alle perplessità sulla neutralità finanziaria della l.r. n. 46 del 2023 emerse in sede istruttoria e nei limiti ivi prospettati, con nota *prot*. n. 647/2024, la Giunta regionale ha precisato che "*La l.r. 46/2023 non comporta nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale. Ciò in quanto il personale ad oggi dipendente di APR sarà trasferito nel ruolo unico regionale procedendo alla riduzione del contributo regionale di funzionamento previsto nel bilancio regionale a favore di tale ente. Per quanto riguarda il personale futuro, questo potrà essere assunto nei limiti previsti dai vincoli assunzionali vigenti e nei limiti delle risorse finanziarie disponibili per la*

[32] Il riferimento è esclusivamente agli artt. 6 e 7 della l.r. n. 12 del 2023.
[33] Il riferimento è esclusivamente agli artt. 6 e 26 della l.r. n. 13 del 2023.
[34] Il riferimento è esclusivamente agli artt. 3, 8, 10 della l.r. n. 20 del 2023.
[35] Il riferimento è esclusivamente agli artt. 3, 4, 10, comma 3, 14 e 18 della l.r. n. 36 del 2023.
[36] Il riferimento è esclusivamente all'art. 3, comma 1, della l.r. n. 45 del 2023.

copertura del complessivo piano dei fabbisogni del personale della Regione. Dalla l.r. 46/2023 non deriva infatti alcun obbligo giuridico di assunzione di ulteriore personale da destinare ad APR; peraltro, a tale fabbisogno può farsi fronte gradualmente nel tempo e non necessariamente mediante personale di nuova assunzione. Si conferma pertanto che dalla legge non derivano nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale".

Alla luce delle considerazioni che precedono, il Collegio osserva come la qualificazione della previsione in termini di neutralità finanziaria abbia una portata limitata agli attuali impatti sul bilancio regionale, senza considerare anche quelli futuri. Negli anni successivi la previsione potrebbe essere foriera di oneri in ragione dell'eventuale incremento delle spese di personale della Regione (cfr. punto n. 4 del preambolo e relazione illustrativa, pag.1). Sebbene trattasi di profilo non oggetto della presente relazione, questa Corte osserva come la disciplina regionale in discorso sembrerebbe creare un modello "ibrido" di ente strumentale non previsto dalla legge statale, con personale non incardinato nella struttura bensì confluito nella dotazione organica regionale. Tali profili costituiranno oggetto di approfondimento, in contraddittorio con l'Amministrazione regionale, nell'ambito del giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione Toscana.

Da ultimo, in merito alla l.r. n. 12 del 2023, in sede istruttoria erano emerse alcune perplessità sulla neutralità finanziaria degli artt. 6 (*Il consiglio di indirizzo e verifica. Inserimento dell'articolo 50 quinquies nella l.r. 40/2005*) e 7 (*Il direttore scientifico. Inserimento dell'articolo 50 sexies nella l.r. 40/2005),* in ragione della non completezza del contenuto della relazione tecnica. Richiamati l'art. 12, comma 2, del d.lgs. n. 502 del 1992 e il d.lgs. n. 288 del 2003 (e, in particolare, l'art. 8, comma 2), il Magistrato istruttore rilevava che le norme di legge evocate imprimevano un vincolo alle attività finanziabili con il fondo di cui all'art. 12 citato (cfr. Corte cost., sentenza n. 190 del 2022), con conseguenti dubbi in merito alla possibilità di coprire, attraverso le risorse gravanti sul ridetto fondo, gli oneri derivanti dall'applicazione degli artt. 6 (Consiglio di indirizzo) e 7 (Direttore scientifico).

A riscontro (*prot.* n. 647/2024), la Giunta regionale ha ribadito la neutralità finanziaria della l.r. n. 12 del 2023, all'uopo precisando che la "*trasformazione dell'AOU Meyer in IRCCS consentirà a questa di godere di maggiori risorse* (omissis). *Le maggiori risorse ricorrenti di cui l'azienda potrà beneficiare, consentiranno di finanziare alcune attività riconducibili alla ricerca corrente o alla ricerca finalizzata, già svolte in passato, con le risorse ex art. 12 del D.lgs. n. 502/1992, liberando corrispondenti spazi sui fondi ordinari tali da assorbire i nuovi costi organizzativi.* (omissis) *La Regione non intendeva pertanto finanziare direttamente con le risorse*

ex art. 12 del D.lgs. n. 502/1992 il lieve incremento dei costi organizzativi, ma evidenziare che indirettamente i maggiori finanziamenti che la nuova configurazione giuridica consente di intercettare permetteranno di liberare altre risorse e di non dover reperire fondi aggiuntivi per la copertura dei maggiori costi richiamati nella legge".

Tanto premesso, il Collegio prende atto delle controdeduzioni rese che descrivono con maggior dettaglio l'operazione che si intende realizzare. Ciononostante, questa Corte deve rilevare come tale ricostruzione non trovi pieno riscontro nella relazione tecnica allegata alla l.r. n. 12 del 2023. Nella documentazione finanziaria è infatti precisato che gli oneri derivanti dall'attuazione degli artt. 6 e 7 "*possono trovare agevole copertura nei finanziamenti ministeriali appositamente previsti dall'articolo 12 comma 2 lettera a) punto 3 del D.Lgs 502/92 il cui ammontare è stimabile in almeno Euro 1.000.000,00 annui; non si prevede pertanto un incremento del finanziamento dell'azienda a carico del bilancio regionale*.".

Pertanto, 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). A tal proposito valga richiamare le pronunce rese nel corso del tempo dalla Corte costituzionale in materia di disciplina del rapporto di lavoro dei dipendenti pubblici (*ex plurimis*, Corte cost., sentenze n. 76 del 2023; n. 16 del 2020; n. 232 del 2019, n. 154 del 2019, n. 146 del 2019, n. 138 del 2019, n. 81 del 2019, n. 10 del 2019, n. 234 del 2017, n. 175 del 2017, n. 160 del 2017, n. 257 del 2016, n. 225 del 2013, n. 77 del 2013 e n. 213 del 2012) e spese sanitarie (cfr. Corte cost., sentenze n. 134 del 2023 e n. 176 del 2023).

6.5 Le leggi onerose: schede di analisi e valutazioni

6.5.1 Legge regionale 7 febbraio 2023, n. 4

La l.r. n. 4 del 2023 "*Interventi del Consiglio regionale per la realizzazione delle finalità statutarie in materia di sviluppo sostenibile, cultura e turismo*" è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 15 febbraio 2023, n. 8, consta di 14 articoli ed è corredata della relazione illustrativa nonché della relazione tecnico-finanziaria, unitamente alla deliberazione 31 gennaio 2022, n. 4 "*Bilancio di previsione finanziario del Consiglio regionale per il triennio 2023-2024-2025. Variazioni conseguenti all'applicazione delle quote vincolate ed accantonate dell'avanzo presunto di amministrazione 2022 – 1^ variazione*".

Nel corso dell'*iter* legislativo è stato approvato l'emendamento n. 1001/2.6 del 27 gennaio 2023, il quale reca, nel medesimo atto, una sintetica relazione sulle singole finalità delle proposte emendative; non risulta redatta la 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 le modifiche conseguenti non hanno prodotto ulteriori effetti finanziari rispetto alla proposta originaria.

Con la l.r. n. 4 del 2023 il Consiglio regionale, nella sua qualità di organo di rappresentanza della comunità toscana, intende "*esercitare il massimo sforzo per il raggiungimento delle finalità statutarie relative, in particolare, alla realizzazione di uno sviluppo sostenibile, all'accesso alla cultura, alla valorizzazione del patrimonio storico, artistico regionale nonché delle distinte identità culturali del patrimonio toscano*" (così, relazione illustrativa e preambolo della l.r. n. 4 del 2023). Nell'ambito di questa cornice la legge contempla una serie di interventi articolati in quattro distinti Capi, ossia: *i)* Interventi per la mobilità sostenibile, la promozione della lettura nonché per l'inclusione scolastica degli studenti con disabilità (artt. 1-4); *ii)* Contributi per i progetti "*Carta dell'identità culturale toscana*" e "*Vetrina dell'artigianato toscano*" (artt. 5-7); *iii)* Valorizzazione della tradizione presepiale (artt. 8-10); *iv)* Valorizzazione dei progetti culturali di eccellenza promossi dagli enti locali toscani (artt. 11-13).

Più in dettaglio, la l.r. n. 4 del 2023 prevede: *i)* l'erogazione ai comuni di contributi per l'acquisto e la posa in opera di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici, nonché per l'acquisto di veicoli elettrici (art. 1, comma 2), di contributi per l'organizzazione di iniziative finalizzate a promuovere la lettura sul territorio regionale (art. 2, comma 2) e di contributi per l'acquisto - da parte delle scuole - di arredi destinati agli studenti con

disabilità (art. 3, comma 2); *ii)* il finanziamento dei progetti "*Carta dell'identità culturale toscana*" e "*Vetrina dell'artigianato toscano*" (artt. 5, 6 e 7); *iii)* l'erogazione di contributi a sostegno della tradizione presepiale in favore dell'associazione Città dei Presepi (art. 8, comma 2); *iv)* nell'ambito degli interventi di valorizzazione dei progetti culturali di eccellenza promossi da enti locali toscani, l'erogazione di un contributo, a favore del Comune di Bibbiena, per l'organizzazione di iniziative finalizzate alla valorizzazione e promozione della fotografia d'autore (art. 12, comma 1) e di un ulteriore contributo, a favore del Comune di Abetone-Cutigliano, per l'organizzazione di iniziative finalizzate alla promozione della manifestazione "*Pinocchio sugli sci*" (art. 13, comma 1).

Il testo legislativo in discorso disciplina, altresì, le modalità di erogazione, revoca e rendicontazione dei suddetti contributi (artt. 4, 5, comma 2, 9, 10, 12 commi 2 e 3, 13 commi 2 e 3); il Capo V "*Disposizioni finali*" reca un'unica previsione dedicata alle coperture degli oneri finanziari (art. 14).

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", trattasi di oneri consistenti in contributi a fondo perduto *una tantum* di parte corrente (art. 2, comma 2, art. 4, comma 2, art. 5, comma 2, art. 8, comma 2, art. 12, comma 1, e art. 13, comma 1) e in conto capitale (art. 1, comma 2, e art. 3, comma 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.*, 2023). 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.

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. 6).

La l.r. n. 4 del 2023 quantifica, partitamente per singola previsione, gli effetti finanziari, come di seguito meglio precisato: *a)* euro 550.000,00 per gli oneri ex art. 1, comma 2; *b)* euro 200.000,00 per gli oneri ex art. 2, comma 2; *c)* euro 300.000,00 per gli oneri ex art. 3, comma 2; *d)* euro 50.000,00 per gli oneri ex art. 4, comma 2; *e)* euro 250.000,00 per gli oneri ex art. 5, comma 2; *f)* euro 50.000,00 per gli oneri ex art. 8, comma 2; *g)* euro 75.000,00 per gli oneri ex art. 12, comma 1; *h)* euro 25.000,00 per gli oneri ex art. 13, comma 1.

Nella relazione tecnico-finanziaria viene descritta la metodologia impiegata per la determinazione dei singoli oneri (ad esempio, numero dei potenziali beneficiari, costo stimato per singola unità di prodotto, analisi dei dati ricavati dal sistema di monitoraggio regionale sulle biblioteche pubbliche comunali e dalla banca dati "Demografia" della Regione Toscana). Con particolare riguardo ai contributi a sostegno degli interventi di valorizzazione dei progetti culturali di eccellenza promossi dai Comuni di Bibbiena (art. 12, comma 1) e Abetone-Cutigliano (art. 13, comma 1), la documentazione finanziaria opera un generico riferimento ai progetti e ai costi per la realizzazione e valorizzazione delle iniziative in discorso (cfr. relazione tecnico-finanziaria, pag. 5).

Per alcune tipologie di contributi, la relazione tecnico-finanziaria contiene altresì una stima del numero massimo dei soggetti potenzialmente beneficiari delle misure di sostegno. Più in dettaglio, in ordine alle iniziative di cui agli artt. 1, 2 e 3, del Capo I della l.r. n. 4 del 2023, la relazione tecnico-finanziaria precisa che i contributi relativi agli interventi per la mobilità sostenibile, la promozione della lettura nonché per l'inclusione scolastica degli studenti con disabilità assommano a euro 1.050.000,00; sicché nell'ipotesi "*in cui a tutti i comuni beneficiari venisse erogato il contributo massimo possibile pari a 15.000,00 euro, sarebbero "soddisfatti" 70 comuni diversi (che abbiano presentato domanda, ai sensi di quanto previsto all'articolo 4), dato che non è possibile fare domanda per contributi di diversa tipologia"*(cfr. relazione tecnico-finanziaria, pag. 4).

Tanto premesso, questa Sezione rammenta, 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 stanziate 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 precostituire 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 che 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.

A fronte della corretta quantificazione delle risorse necessarie al finanziamento del complesso degli interventi potenzialmente attuabili, è difatti ben possibile che l'amministrazione – in ragione del *quantum* delle risorse disponibili a bilancio ed in un'ottica di bilanciamento delle varie politiche che intende perseguire – decida di limitare il numero di beneficiari della misura di sostegno; in tal caso, rientra nella discrezionalità del legislatore regionale procedere ad un eventuale successivo incremento del sostegno finanziario, a fronte di nuove scelte di *policy*. Diverso, invece, il caso in cui l'Amministrazione, in occasione dell'originario intervento, abbia "sottostimato" l'onere finanziario complessivo; in tale fattispecie, infatti, il successivo intervento troverà la propria genesi esclusivamente nella volontà del legislatore regionale di "sanare" l'originario difetto di quantificazione.

È evidente come, anche alla luce degli insegnamenti della Corte costituzionale, appaia di fondamentale importanza l'accurata quantificazione del "peso" finanziario degli interventi, sulla base dei dati disponibili al momento di presentazione della proposta legislativa: *deficit* nella stima del fabbisogno in questa fase pregiudicano inevitabilmente l'attuazione delle politiche cui l'iniziativa è rivolta.

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.

Gli oneri scaturenti dall'attuazione delle disposizioni recate dalla l.r. n. 4 del 2023 ricadono esclusivamente sull'esercizio 2023 e trovano copertura con gli stanziamenti della Missione 20 "*Fondi ed accantonamenti*", Programma 3 "*Altri fondi*", Titoli 1 "*Spese correnti*" e 2 "*Spese*

in conto capitale", del bilancio di previsione del Consiglio regionale 2023-2024-2025 (cfr. art. 14 della l.r. n. 4 del 2023).

Dalla disamina dei dati desumibili dalla deliberazione del Consiglio regionale del 20 dicembre 2022, n. 105 "*Bilancio di previsione finanziario del Consiglio regionale per il triennio 2023-2024-2025",* dalla deliberazione del Consiglio regionale del 31 gennaio 2023, n. 4 "*Bilancio di previsione finanziario del Consiglio regionale per il triennio 2023-2024-2025. Variazioni conseguenti all'applicazione delle quote vincolate ed accantonate dell'avanzo presunto di amministrazione 2022 – 1^ variazione*" e 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 3.815.174,13, di cui 3.162.456,40 euro, quale accantonamento al fondo rischi da contenzioso e 652.717,73 euro, a titolo di quote non utilizzate al 31 dicembre 2022 del fondo speciale per il finanziamento di provvedimenti legislativi del Consiglio regionale per spese correnti in corso di approvazione ex art. 49, comma 5, del d.lgs. n. 118 del 2011; l'ammontare della Missione 20 "*Fondi ed accantonamenti*", Programma 3 "*Altri fondi*", Titolo 2 "*Spese in conto capitale*" risulta invece pari a 885.000,00 euro, di cui 35.000,00 euro stanziate per il fondo "spese impreviste in conto capitale" (cap. 20035, cfr. all. A della deliberazione del Consiglio regionale n. 105 del 2022) e 850.000,00 euro a titolo di quote non utilizzate al 31 dicembre 2022 del fondo speciale per il finanziamento di provvedimenti legislativi del Consiglio regionale per spese in conto capitale in corso di approvazione ex art. 49, comma 5, del d.lgs. n. 118 del 2011.

In ordine al mezzo di copertura impiegato, il Collegio rammenta che l'utilizzo dei fondi speciali ex art. 49 del d.l.gs. 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. Ciononostante, questa Corte manifesta perplessità sul meccanismo di operatività del fondo speciale, introdotta dall'art. 16 della l.r. n. 1 del 2015, rinviando alle considerazioni già espresse al precedente paragrafo 5.

In disparte tali valutazioni (cfr. *supra* par. 5), deve essere rilevato, in primo luogo, che la l.r. n. 4 del 2023 è un atto legislativo di iniziativa dell'Ufficio di Presidenza del Consiglio regionale, risalente alla proposta del 15 dicembre 2022, n. 168 (*prot*. n. 16.317/2.6)

"*Interventi del Consiglio regionale per la realizzazione delle finalità statutarie in materia di sviluppo sostenibile, cultura e turismo*" (cfr. deliberazione dell'Ufficio di Presidenza del Consiglio regionale del 18 gennaio 2023, n. 4 "*Aggiornamento del risultato di amministrazione presunto al 31/12/2022 sulla base dei dati del pre-consuntivo 2022*", 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 2023 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 sottolinea 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: la relazione tecnico-finanziaria muoveva dal "*valore complessivo dell'ammontare del Programma 3 "Altri fondi" – Titolo I " Spese correnti" e Titolo II " Spese in conto capitale", comprendendo sia le somme accantonate a titolo di fondo rischi contenzioso e per spese impreviste sia l'ammontare del fondo speciale risultante dalla prima variazione al bilancio di previsione, non decurtando la quota parte già impiegata a copertura degli oneri di cui alla l.r. n. 2/2022*" (così, Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 152/2023/RQ).

Il *modus operandi*, pur non avendo pregiudicato, nel caso concreto, la copertura degli oneri (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 152/2023/RQ), era stato ritenuto meritevole di segnalazione al Consiglio regionale 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 che "*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. 4 del 2023, le verifiche in ordine alla sussistenza della disponibilità finanziaria sono state effettuate dal legislatore regionale facendo esclusivo riferimento alle somme accantonate nei fondi speciali, di parte corrente e in conto 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 2023 risulta garantita, atteso che il fondo risultava avere una disponibilità di parte corrente pari a 652.717,13 euro, a fronte di oneri di parte corrente pari a 650.000,00 euro, e in conto capitale pari a 850.000,00 euro, a fronte di oneri in conto 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, ferme restando le osservazioni già formulate al precedente paragrafo 5 sull'attuale disciplina dei fondi speciali per le leggi di iniziativa del Consiglio regionale ex art. 16 della l.r. n. 1 del 2015.

			Modalità di copertura				Oneri non coperti
L.R. n. 4	Oneri espressi si/no	Oneri	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
Art. 1, comma 2	SI	€ 550.000,00	€ 550.000,00				
Art. 2, comma 2	SI	€ 200.000,00	€ 200.000,00				
Art. 3, comma 2	SI	€ 300.000,00	€ 300.000,00				
Art. 4, comma 2	SI	€ 50.000,00	€ 50.000,00				
Art. 5, comma 2	SI	€ 250.000,00	€ 250.000,00				
Art. 8, comma 2	SI	€ 50.000,00	€ 50.000,00				
Art. 12, comma 1	SI	€ 75.000,00	€ 75.000,00				
Art. 13, comma 1	SI	€ 25.000,00	€ 25.000,00				
Totale		**€ 1.500.000,00**	**€ 1.500.000,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 4 del 2023.

6.5.2 Legge regionale 28 febbraio 2023, n. 6

La l.r. n. 6 del 2023, intitolata "*Istituzione dell'elenco degli operatori economici della Giunta regionale da invitare alle procedure negoziate per l'affidamento di lavori pubblici, nelle ipotesi previste dalla normativa vigente in materia di appalti. Modifiche alla l.r. n. 18/2019*", è stata pubblicata sul BURT, parte prima, dell'8 marzo 2023, n. 12, consta di n. 3 articoli ed è corredata della relazione illustrativa, della relazione tecnico-finanziaria e della relazione normativa.

L'iniziativa legislativa è volta ad adeguare le vigenti disposizioni della l.r. n. 18 del 2019 (*Disposizioni per la qualità del lavoro e per la valorizzazione della buona impresa negli appalti di lavori, forniture e servizi. Disposizioni organizzative in materia di procedure di affidamento di lavori. Modifiche alla l.r. n. 38/2007*) al sopravvenuto *framework* normativo nazionale, inserendo l'art. 9-*bis* "*Elenco degli operatori economici della Giunta regionale*". L'elenco in discorso - articolato per soglie di importo e categorie di lavorazione - è stato introdotto per procedere all'individuazione degli operatori economici da invitare alle procedure negoziate per l'affidamento dei lavori pubblici nelle ipotesi previste dalla normativa vigente in materia di appalti, salvo il ricorrere di particolari situazioni specificamente motivate ovvero qualora l'oggetto del contratto, la tipologia o la natura della prestazione o altri elementi, puntualmente indicati, non ne consentano l'utilizzo (art. 9-*bis*, comma 3, come inserito dall'art. 1 della l.r. n. 6 del 2023); il predetto elenco è utilizzato dalla Giunta regionale, dagli enti dipendenti, dalle aziende e dagli enti del servizio sanitario regionale. È altresì previsto che l'elenco possa essere utilizzato anche dagli enti locali, dai loro consorzi, unioni e associazioni e dalle aziende pubbliche di servizi alla persona, nonché dalle altre amministrazioni aggiudicatrici del territorio regionale (art. 9-bis, comma 5). Al riguardo, nella relazione illustrativa è precisato che "*in ottemperanza all'obiettivo di semplificazione di cui alla legge delega n. 78/2022* (omissis), *nonché al fine di evitare la moltiplicazione degli adempimenti ed il conseguente aggravio per gli operatori economici, è altresì opportuno prevedere la facoltà dell'utilizzo dell'Elenco degli operatori economici della Giunta regionale anche da parte del Consiglio regionale e delle amministrazioni aggiudicatrici del territorio regionale, per assicurare anche l'assolvimento del principio di rotazione attraverso lo scorrimento di un unico elenco utilizzato da più amministrazioni*" (cfr. relazione illustrativa, pag. 1). Il supporto tecnico e amministrativo per la costituzione, gestione e aggiornamento dell'Elenco è assicurato dall'Amministrazione regionale, rinviando ad una deliberazione

della Giunta regionale l'individuazione delle modalità di costituzione, gestione, aggiornamento ed utilizzo dello stesso.

Da ultimo, l'art. 2 della l.r. n. 6 del 2023 provvede a sostituire l'art. 18 "*Norma finanziaria*" della l.r. n. 18 del 2019, al fine di dare copertura finanziaria ai maggiori oneri derivanti dall'art. 9-*bis* (art. 1 della l.r. n. 6 del 2023).

In via preliminare, deve constatarsi che dall'attuazione dell'art. 9-*bis*, commi 1, 3, 4, 5 e 6, della l.r. n. 18 del 2019, come introdotto dall'art. 1 della l.r. n. 6 del 2023, non discendono nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio regionale. In tal senso, infatti, espressamente depone l'art. 18, comma 3, della l.r. n. 18 del 2019, come emendato dall'art. 2 della l.r. n. 6 del 2023. Ciò trova ulteriore riscontro nella relazione tecnico-finanziaria allegata al progetto di legge, in cui si attesta che le previsioni di cui ai commi 1, 3, 4, 5 e 6 dell'art. 9-*bis* risultano finanziariamente neutrali, "*in quanto trattasi di disposizioni aventi carattere meramente regolatorio*" (così, relazione tecnico-finanziaria, pag. 3). Diversamente, l'attuazione dell'art. 9-*bis*, comma 2[37], come inserito dall'art. 1 della l.r. n. 6 del 2023, dispiega effetti finanziari sul bilancio regionale in ragione delle modifiche da apportare al Sistema Telematico Acquisti Regionale della Toscana (START), dirette ad assicurare la nuova funzionalità della piattaforma.

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", gli oneri in discorso risultano ascrivibili alla tipologia "*spesa di adeguamento del fabbisogno*". A tal riguardo, la relazione tecnico-finanziaria precisa che la l.r. n. 6 del 2023 prevede 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 "*spese a carattere obbligatorio (Diritti soggettivi e altri oneri inderogabili)*" e "*automatismi di spesa (spese per adeguamento al fabbisogno)*".

In via preliminare, il Collegio ritiene di dovere effettuare una puntualizzazione per quanto concerne la qualificazione degli oneri in discorso come "*automatismi di spesa (spese per adeguamento al fabbisogno)*".

[37] L'art. 9-*bis*, comma 2, come introdotto dall'art. 1 della l.r. n. 6 del 2023 recita: "*La Regione provvede ad assicurare il supporto tecnico e amministrativo per la costituzione, gestione e aggiornamento dell'elenco* (omissis)".

In linea con le osservazioni già formulate nelle precedenti Relazioni[38], 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 conseguenziale 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*".

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 sostanzialmente in linea con la ricostruzione operata da questa magistratura.

Come più volte rilevato nella presente Relazione, 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 e n. 152/2023/RQ).

In merito alla quantificazione degli effetti finanziari, l'art. 18, comma 1, della l.r. n. 18 del 2019, come emendato dall'art. 2 della l.r. n. 6 del 2023, stima gli oneri in complessivi euro 510.000,00 nel triennio 2023 – 2025, di cui euro 370.000,00 per spese in conto capitale (annualità 2023) e complessivi euro 140.000,00 per oneri di parte corrente (70.000,00 euro

[38] Cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazioni n. 53/2021/RQ, n. 111/2022/RQ e n. 152/2023/RQ.

per ciascuna delle annualità 2024 e 2025). Difatti, come meglio precisato nella relazione tecnico-finanziaria, l'attuazione dell'art. 9-*bis,* comma 2, come introdotto dall'art. 1 della l.r. n. 6 del 2023, comporta non solo spese di investimento iniziali, ma anche oneri correlati alla manutenzione annuale, agli aggiornamenti e agli adeguamenti del sistema START al fine di garantirne una costante funzionalità.

La documentazione finanziaria esplicita la metodologia seguita e i criteri di calcolo impiegati per la relativa quantificazione (ossia, tipologie di attività svolte, professionalità impiegate, ore di lavoro). Più in dettaglio, la relazione tecnica muove da un'analitica descrizione delle attività derivanti dalla nuova funzionalità del sistema START[39] - distinguendo tra quelle inerenti al supporto amministrativo per la costituzione, gestione e aggiornamento dell'Elenco e quelle di implementazione della piattaforma e di realizzazione degli interventi in discorso. Tale descrizione è poi seguita dall'analisi quantitativa degli effetti finanziari derivanti dall'attuazione della previsione ex art. 9-*bis* citata, dedicando allo scopo un'apposita sezione della relazione finanziaria.

Con riguardo all'attività di supporto amministrativo per la costituzione, gestione e aggiornamento dell'Elenco, la relazione tecnica precisa che essa è svolta dal personale della Regione con invarianza di spesa, "*in quanto i relativi fabbisogni di risorse umane, stimati in 6 unità (4 di categoria D e 2 di categoria C) per un costo complessivo, al lordo di oneri riflessi e Irap, e attualizzato al CCNL del personale non dirigente del comparto "Funzioni locali" del 16.11.2022, pari a € 200.438,96, sono già previsti nel Piano triennale dei fabbisogni di personale della Giunta 2022-2024 (PTFP 2022-2024) approvato con la deliberazione n. 389 dell'11 aprile 2022*" (cfr. relazione tecnico-finanziaria, pag. 4-5).

L'implementazione della piattaforma richiede, invece, il compimento delle seguenti attività: *i)* sviluppo delle nuove funzionalità del sistema START; *ii)* formazione del personale dei due *contact-service*, a seguito del potenziamento della loro attività di supporto agli utenti nella fase di avvio. Sono previste, inoltre, attività di intervento, manutenzione e aggiornamento del sistema a cadenza annuale. Tutte le suddette attività sono svolte dal personale del soggetto gestore del Sistema START; la relazione tecnico-

[39] Il riferimento è alle seguenti attività: attivazione elenchi, compilazione - domanda di iscrizione, gestione dell'iter della domanda e suo aggiornamento, gestioni massive delle domande, gestione differenziata di elenchi e sotto elenchi suddivisi per categorie, implementazione di diversi criteri di rotazione, reportistica e comunicazioni automatiche con operatori economici e stazioni appaltanti.

finanziaria riporta le tabelle con il dettaglio dei costi per unità di tempo delle figure professionali necessarie, delle funzionalità da sviluppare e dei test da eseguire. Le analisi effettuate conducono a una quantificazione dei relativi oneri, prudenzialmente arrotondata, in euro 370.000,00 (IVA inclusa) per il 2023 e in euro 70.000,00 (IVA inclusa) per ciascuna delle annualità 2024 e 2025, nonché per quelli a regime.

Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, il Collegio ritiene che il procedimento di quantificazione degli effetti finanziari effettuato dal legislatore regionale risulti sufficientemente accurato e in linea con le osservazioni formulate da questa magistratura nelle precedenti Relazioni.

In merito ai mezzi di copertura degli oneri scaturenti dall'attuazione della l.r. n. 6 del 2023, il legislatore regionale fa ricorso alle risorse appositamente accantonate sul fondo speciale per i nuovi provvedimenti legislativi ex art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011 di cui all'allegato G del bilancio previsionale 2023-2025 (*i.e.*, l.r. n. 46 del 2022, pubblicata sul BURT n. 64 del 2022). A tal fine, l'art. 18, comma 2, della l.r. n. 18 del 2019, come modificato dall'art. 2 della l.r. n. 6 del 2023, apporta le seguenti variazioni al bilancio di previsione 2023-2025, per competenza e cassa per l'anno 2023 e per sola competenza per ciascuno degli anni 2024 e 2025: *i)* per l'anno 2023: in diminuzione, Missione 20 "*Fondi e accantonamenti*", Programma 03 "*Altri fondi*", Titolo 2 "*Spese in conto capitale*" per euro 370.000,00; in aumento, Missione 1 "*Servizi istituzionali, generali e di gestione*", Programma 08 "*Statistica e sistemi informativi*", Titolo 2 "*Spese in conto capitale*" per euro 370.000,00; *ii)* per l'anno 2024: in diminuzione, Missione 20 "*Fondi e accantonamenti*", Programma 03 "*Altri fondi*", Titolo 1 "*Spese correnti*" per euro 70.000,00; in aumento, Missione 1 "*Servizi istituzionali, generali e di gestione*", Programma 08 "*Statistica e sistemi informativi*", Titolo 1 "*Spese correnti*" per euro 70.000,00; *iii)* per l'anno 2025: in diminuzione, Missione 20 "*Fondi e accantonamenti*", Programma 03 "*Altri fondi*", Titolo 1 "*Spese correnti*" per euro 70.000,00; in aumento, Missione 1 "*Servizi istituzionali, generali e di gestione*", Programma 08 "*Statistica e sistemi informativi*", Titolo 1 "*Spese correnti*" per euro 70.000,00.

In sede istruttoria (nota *prot*. n. 467/2024), il Magistrato istruttore riscontrava alcuni disallineamenti tra la tecnica di copertura approntata e le modalità di rappresentazione dell'operazione nel bilancio di previsione della Regione Toscana per il triennio 2023-2025; in particolare, pur figurando la proposta di legge tra le iniziative finanziabili a valere sul

fondo speciale, l'allegato G del bilancio previsionale 2023-2025 prevedeva solo la componente di parte corrente, come si evince dalla tabella di seguito riportata.

Tabella 3 - Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025: elenco dei nuovi provvedimenti legislativi finanziabili con i fondi speciali ex art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011.

	tipologia di spese	competenza 2023	competenza 2024	competenza 2025
Pdl "*Disciplina dell'indennità dei consiglieri, corrisposta in modo differito a decorrere dalla XI legislatura, ai sensi dell'articolo 9, comma 7, dello Statuto*"	spese correnti	3.395.000,00	1.045.000,00	1.045.000,00
Pdl "*Oratori*"	spese correnti	400.000,00	400.000,00	400.000,00
Pdl "*Gara Start*"	spese correnti	370.000,00	70.000,00	70.000,00
Pdl "*Disposizioni di attuazione dell'articolo 34 bis dello Statuto. Modifiche alla l.r. 1/2009*"	spese correnti	331.000,00	331.000,00	331.000,00
Pdl "*Terme di Montecatini S.p.A. - Acquisizione al patrimonio regionale degli immobili denominati Terme Tettuccio, Terme Regina e Terme Excelsior*"	spese in conto capitale	16.400.000,00	0	0
Pdl "*Aumento capitale sociale Firenze Fiera*"	spese in conto capitale	6.450.000,00	0	0
Pdl "*Acquisto Sici*"	spese in conto capitale	8.326.000,00	0	0

Fonte: Legge regionale 29 dicembre 2022, n. 46 "Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025", Allegato G - Elenco dei nuovi provvedimenti legislativi finanziabili con i fondi speciali.

Venivano, pertanto, richiesti chiarimenti in ordine alla divergenza rilevata nonché informazioni sulla dotazione finanziaria, alla data di presentazione della proposta di legge, del fondo per l'adozione dei provvedimenti legislativi di parte corrente (capitolo 74012) e in conto capitale (capitolo 74013), distintamente per ciascuna annualità.

A riscontro (nota *prot*. n. 647/2024), la Giunta regionale ha rappresentato che "*a fronte della divergenza rilevata tra l'allegato G al bilancio di previsione 2023/2025 (ove le risorse per la pdl "Gara Start" erano state accantonate interamente a valere sul Titolo 1 "Spese correnti" del bilancio regionale 2023/2025) e la norma finanziaria della l.r. n. 6/2023 (ove invece relativamente all'anno 2023 viene erroneamente previsto uno storno di euro 370.000,00 dalla Missione 20, Programma 03, Titolo 2), si segnala che con l'articolo 9 della l.r. n. 42/2023 è stato corretto l'errore materiale contenuto nell'articolo 2, comma 2 della l.r. n. 6/2023, prevedendo la copertura finanziaria dell'importo di euro 370.000,00 dell'anno 2023 a valere sul Titolo 1 "Spese correnti" anziché sul Titolo 2 "Spese in conto capitale". L'attuazione delle disposizioni di cui all'art. 2, comma 2 della l.r. n. 6/2023 e quindi le variazioni di bilancio ivi disposte è rimasta sospesa fino all'approvazione della l.r. n. 42/2023, con la quale si è proceduto alla citata correzione formale della norma*".

Tanto premesso, il Collegio prende atto delle controdeduzioni rese dall'Amministrazione regionale, ritenendo superato il rilievo formulato dal Magistrato istruttore.

Da ultimo, gli oneri annui a regime, derivanti dalla l.r. n. 6 del 2023, sono quantificati nella relazione tecnica in euro 70.000,00, a cui si fa fronte con la legge di bilancio come mezzo di copertura (art. 2, comma, 4). Tale modalità è pienamente in linea con l'art. 38 del d.lgs. n. 118

del 2011, alla stregua del quale le leggi regionali che prevedono spese a carattere continuativo quantificano l'onere annuale previsto per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione e indicano l'onere a regime.

In considerazione di quanto precede, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata sia tendenzialmente conforme al principio di copertura finanziaria ex art. 81 Cost. ed alle correlate previsioni di cui all'art. 17 e ss. della l. n. 196 del 2009.

			Modalità di copertura				Oneri non coperti
L.R. n. 6	Oneri espressi si/no	Oneri	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2023							
Art. 1	SI	€ 370.000,00	€ 370.000,00				
2024							
Art. 1	SI	€ 70.000,00	€ 70.000,00				
2025							
Art. 1	SI	€ 70.000,00	€ 70.000,00				
Totale 2023-2025		**€ 510.000,00**	**€ 510.000,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**
Oneri a regime							
Art. 1	SI	€ 70.000,00				€ 70.000,00	

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 6 del 2023.

6.5.3 Legge regionale 28 marzo 2023, n. 14

La l.r. n. 14 del 2023 "*Disposizioni di attuazione dell'articolo 34 bis dello Statuto. Modifiche alla l.r. n. 1/2009*" è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 13 aprile 2023, n. 19, consta di n. 5 articoli ed è corredata della relazione tecnico-finanziaria e della relazione illustrativa. Nel corso dell'*iter* legislativo è stato approvato l'emendamento n. 3535/2.6 del 21 marzo 2023. La presentazione di quest'ultimo è stata determinata dalla necessità di ridefinire il numero di unità di personale da assegnare alla struttura di supporto per il Sottosegretario della Giunta regionale, originariamente costituita da un dirigente, tre figure professionali a tempo indeterminato e una a tempo determinato[40], in linea con quanto previsto dalla D.G.R. n. 1349 del 2020 per le strutture di supporto ad analoghe posizioni istituzionali. Nell'intento di ridurre gli aggravi di spesa, l'emendamento approvato prevede che il predetto organo sia costituito da tre unità di personale di categoria D, con conseguente riduzione del peso finanziario della previsione (così, relazione illustrativa all'emendamento n. 3535/2.6). Inoltre, vengono stabiliti i requisiti per la selezione del personale da assegnare alla Struttura.

[40] Trattasi di figure professionali appartenenti alla categoria D.

L'emendamento n. 3535/2.6 reca in calce una sintetica relazione esplicativa dell'intervento proposto 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 alle nuove previsioni finanziarie.

L'iniziativa legislativa è volta a dare attuazione alle modifiche introdotte dalla legge statutaria regionale 17 giugno 2022, n. 20 (*Modifiche e integrazioni allo Statuto in materia di Sottosegretario alla Presidenza della Giunta regionale e di composizione dell'Ufficio di presidenza del Consiglio regionale*), ed in particolare alla previsione recata dall'art. 2 della l.r. n. 20 del 2022, che – inserendo l'art. 34-*bis* nello Statuto della Regione Toscana - ha istituito la figura del Sottosegretario alla Presidenza della Giunta regionale. Al fine di garantire a quest'ultimo un adeguato supporto amministrativo per l'efficace svolgimento dei compiti inerenti al suo mandato, la l.r. n. 14 del 2023 apporta le conseguenti modifiche alla l.r. n. 1 del 2009 (*Testo unico in materia di organizzazione e ordinamento del personale*), includendo il Sottosegretario alla presidenza della Giunta regionale tra le figure istituzionali che possono essere dotate di un ufficio di segreteria organizzativa (art. 1, comma 1).

In particolare, il testo legislativo in discorso dispone che l'organico dell'ufficio di segreteria del Sottosegretario sia costituito da una unità di personale in meno rispetto alla dotazione massima delle segreterie del Vicepresidente e dei componenti della Giunta regionale (art. 1, comma 2); il personale assegnato deve essere scelto esclusivamente tra i soggetti di cui all'art. 44, comma 1, *lett. a)* e *b)* della l.r. n. 1 del 2009 (*i.e.*, personale regionale a tempo indeterminato in servizio presso la Regione Toscana e personale a tempo indeterminato dipendente di altra pubblica amministrazione, previo collocamento in aspettativa o in posizione di fuori ruolo con contratto a tempo determinato, pieno o parziale, oppure mediante comando alla Regione[41]).

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", gli oneri scaturenti dall'applicazione della l.r. n. 14 del 2023 sono rappresentati da spese di personale. Trattasi dunque di spese obbligatorie che, secondo la ripartizione ex art. 21, comma 5, della l. n. 196 del 2009, presentano le caratteristiche proprie degli "oneri inderogabili".

Tale qualificazione trova sostanzialmente riscontro anche nella relazione tecnico-finanziaria, la quale precisa che la l.r. n. 14 del 2023 prevede spese "*a carattere obbligatorio che definiscono l'attività e gli interventi regionali in modo tale da predeterminare indirettamente*

[41] Cfr. art. 4, comma 2, della l.r. n. 14 del 2023.

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 precisando che trattasi di "*Diritti soggettivi e altri oneri inderogabili*".
La relazione chiarisce altresì che trattasi di oneri inderogabili e ricorrenti.
L'art. 5 della l.r. n. 14 del 2023 quantifica gli effetti finanziari derivanti dall'attuazione della legge in esame in euro 279.000,00 annui per ciascuna delle annualità 2023, 2024 e 2025.
Nella relazione tecnico-finanziaria viene descritta la metodologia impiegata per la quantificazione degli oneri, riportando in apposita tabella il costo della dotazione di personale della struttura del Sottosegretario, calcolato alla luce del più recente CCNL funzioni locali, oltre allo specifico emolumento accessorio previsto dall'art. 1 della l.r. n. 2 del 2023, pari ad euro 12.587,12, per ciascuno degli addetti all'ufficio di segreteria del Sottosegretario. Sul punto, la documentazione finanziaria ha cura di precisare che "*la LR 2/2023* (omissis) *ha determinato una riconduzione di tutto il trattamento economico del personale delle strutture di supporto di Giunta e Consiglio alle voci retributive del CCNL ed entro i limiti del Fondo salario accessorio, come determinati dalla legge e dal CCNL*", e che, conseguentemente, "*l'emolumento riportato nel calcolo è puramente indicativo e considerato in via prudenziale nella misura finora usufruita dagli addetti dell'Ufficio di Gabinetto del Presidente della Giunta regionale di pari categoria, in quanto l'emolumento stesso dovrà essere determinato dalla Giunta previo accordo sindacale nel rispetto di tale norma*".
La relazione tecnico-finanziaria descrive il fabbisogno di personale necessario allo scopo (numero di unità, inquadramento normativo-economico, carattere – determinato o indeterminato - dell'impiego), ulteriormente precisando che "*tali oneri rappresentano la spesa potenziale massima per la costituzione della struttura di supporto al Sottosegretario alla Presidenza e che arrotondata per eccesso diventa pari ad euro 279.000,00 annui, comprensiva di tutti gli oneri riflessi, IRAP e parametrata su n. 13 mensilità*".
Gli oneri scaturenti dall'attuazione delle disposizioni recate dalla l.r. n. 14 del 2023 trovano copertura, ai sensi dell'art. 5 della medesima legge, con le risorse accantonate sul fondo speciale per i nuovi provvedimenti legislativi, stanziate sul bilancio di previsione regionale 2023-2025 (cap. 74012) e riportate nell'allegato G della l.r. n. 46 del 2022 (*Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025*).
La l.r. n. 14 del 2023, infatti, figura tra le proposte di legge per le quali erano state accantonate risorse al fondo speciale ex art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011. In particolare, il Collegio sottolinea come per l'iniziativa legislativa in discorso fosse stato accantonato un

importo, per spesa di parte corrente, pari a euro 331.000,00 per ciascuna delle annualità 2023, 2024 e 2025. Tale accantonamento era stato disposto in ragione dell'iniziale composizione della struttura di supporto del Sottosegretario della Giunta regionale; la riduzione, in sede di emendamento, delle unità professionali assegnate ha comportato una conseguente diminuzione dell'onere a euro 279.000,00, in luogo di quello originariamente stimato.

L'art. 14, comma 2, della l.r. n. 14 del 2023 apporta al bilancio di previsione 2023-2025 le necessarie variazioni, per competenza e cassa e per sola competenza, di uguale importo, relative agli anni 2023, 2024 e 2025.

Infine, gli oneri annui a regime derivanti dalla l.r. n. 14 del 2023 sono quantificati nella relazione tecnica in euro 279.000,00, a cui si fa fronte con la legge di bilancio come mezzo di copertura. Tale modalità è pienamente in linea con l'art. 38 del d.lgs. n. 118 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*".

Da ultimo, la relazione tecnico-finanziaria dà conto dell'assenza di oneri di gestione e a regime.

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

			Modalità di copertura				Oneri non coperti
L.R. n. 14	Oneri espressi sì/no	Oneri	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2023							
Art. 1	SI	€ 279.000,00	€ 279.000,00				
2024							
Art. 1	SI	€ 279.000,00	€ 279.000,00				
2025							
Art. 1	SI	€ 279.000,00	€ 279.000,00				
Totale 2023-2025		**€ 837.000,00**	**€ 837.000,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**
Oneri a regime							
Art. 1	SI	€ 279.000,00				€ 279.000,00	

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 14 del 2023.

6.5.4 Legge regionale 3 luglio 2023, n. 25

La l.r. n. 25 del 2023 "*Interventi normativi collegati alla seconda variazione al bilancio di previsione 2023-2025*" è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 7 luglio 2023, n. 35, consta di n. 53 articoli ed è corredata della relazione illustrativa, della relazione tecnico-normativa e della relazione tecnico-finanziaria.

In via preliminare, occorre precisare che l'art. 52, comma 1, della l.r. n. 25 del 2023 qualifica come non onerose le disposizioni recate dagli artt. 2, 3, 4, 5, 11, 21, 22 e 23. Non esplica altresì maggiori effetti finanziari sul bilancio regionale 2023-2025 la previsione di cui all'art. 6, comportante invece una minore spesa. Difatti, la relazione tecnica precisa che quest'ultima determina "*una riduzione di euro 500.031,03 del tetto di spesa precedentemente autorizzato a valere sul capitolo 11458 della Missione 18 "Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali", Programma 01 "Relazioni con le altre autonomie territoriali", Titolo 2 "Spese in conto capitale" del bilancio di previsione 2023/2025, annualità 2023, e, di conseguenza, una riduzione per pari importo dell'autorizzazione all'indebitamento*".

In sede istruttoria (nota *prot*. n. 467/2024), il Magistrato istruttore ha manifestato alcune perplessità in ordine al potenziale impatto sul bilancio regionale dell'art. 20, anche in ragione delle informazioni riportate nella relazione tecnica.

A riscontro (nota prot. n. 647/2024), la Giunta regionale ha confermato "*quanto riportato nella relazione tecnico-finanziaria ovvero la neutralità finanziaria della norma in questione*". L'Amministrazione regionale ha altresì precisato che a "*fronte dell'emersa possibilità di intervento su viabilità almeno non completamente di proprietà pubblica, onde rispettare le disposizioni di cui alla L. 350/2004, tale norma, sotto il profilo contabile, prevede unicamente una modifica delle modalità di copertura della spesa. Quest'ultima, infatti, rimane la medesima nella natura (rimane stabilita in spesa in conto capitale), nell'importo complessivo (euro 150.000,00) ed infine nell'articolazione tra gli anni 2023 e 2024 (rispettivamente per euro 130.000,00 ed euro 20.000,00)* omissis"[42].

Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, il Collegio prende atto delle controdeduzioni rese in ordine all'invarianza finanziaria della previsione in discorso.

[42] Il riferimento deve intendersi all'art. 3, comma 18, della l. n. 350 del 2003 "*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2004)*", il quale individua gli interventi che costituiscono investimenti ai fini di cui all'articolo 119, sesto comma, Cost.

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

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", questi ultimi sono in prevalenza riconducibili alla categoria "*fattore legislativo*". Tale qualificazione trova parziale rispondenza nella catalogazione operata anche dalla relazione tecnico-finanziaria.

In ordine alla quantificazione degli oneri recati dai nuovi interventi normativi, la legge regionale stima: *i)* gli oneri ex art. 1, in euro 650.000,00 per ciascuna delle annualità 2024 e 2025; *ii)* gli oneri ex art. 7, in euro 80.000,00 per l'anno 2024; *iii)* gli oneri ex art. 8, in euro 92.686,22 per l'anno 2023, in euro 500.000,00 per ciascuna delle annualità 2024 e 2025; *iv)* gli oneri ex art. 9, in euro 100.000,00 nel 2023; *v)* gli oneri ex art. 10, in euro 250.000,00 per l'anno 2023; *vi)* gli oneri ex art. 12, in euro 110.000,00 per l'anno 2023; *vii)* gli oneri ex art. 13 in euro 1.000.000,00 per l'anno 2023; *viii)* gli oneri ex art. 14 in euro 10.000,00 per l'anno 2023; *ix)* gli oneri ex art. 15, in euro 100.000,00 per l'anno 2023; *x)* gli oneri ex art. 16, in euro 50.000,00 per l'anno 2023; *xi)* gli oneri ex art. 17, in euro 275.585,34 per l'anno 2025; *xii)* gli oneri ex art. 18, in euro 6.904.480,76 per l'anno 2025; *xiii)* gli oneri ex art. 19, in euro 450.000,00 per l'anno 2024 e in euro 150.000,00 per l'anno 2025; *xiv)* gli oneri ex art. 24, in euro 500.000,00 per l'anno 2023; *xv)* gli oneri ex art. 25, in euro 14.200.000,00 per l'anno 2023 e in euro 800.000,00 per l'anno 2025; *xvi)* gli oneri ex art. 26, in euro 127.000,00 per l'anno 2024; *xvii)* gli oneri ex art. 27, in euro 6.700.000,00 per l'anno 2023; *xviii)* gli oneri ex art. 28, in euro 350.000,00 per l'anno 2025; *xix)* gli oneri ex art. 29, in euro 300.000,00 per l'anno 2023; *xx)* gli oneri ex art. 30, in euro 1.500.000,00 per l'anno 2024; *xxi)* gli oneri ex art. 31, in euro 600.000,00 per l'anno 2023; *xxii)* gli oneri ex art. 32, in euro 150.000,00 per l'anno 2023 e in euro 350.000,00 per l'anno 2024; *xxiii)* gli oneri ex art. 33, in euro 250.000,00 per l'anno 2023; *xxiv)* gli oneri ex art. 34, in euro 50.000,00 per l'anno 2023 e in euro 600.000,00 per l'anno 2024; *xxv)* gli oneri ex art. 35, in euro 350.000,00 per l'anno 2023 e in euro 153.000,00 per l'anno 2024; *xxvi)* gli oneri ex art. 36, in euro 500.000,00 per l'anno 2023; *xxvii)* gli oneri ex art. 37, in euro 200.000,00 per l'anno 2023 e in euro 100.000,00 per l'anno 2024; *xxviii)* per gli oneri ex art. 38 in euro 300.000,00 per l'anno 2023; *xxix)* gli oneri ex art. 39, in euro 500.000,00 per l'anno 2024 e in euro 2.500.000,00 per l'anno 2025; *xxx)* gli oneri ex art. 40, in euro 80.000,00 per l'anno 2024; *xxxi)* gli oneri ex art. 41, in euro 70.000,00 per l'anno 2024; *xxxii)* gli oneri ex art. 42, comma 1, *lett. a)*, in euro 800.000,00 per l'anno 2024 e euro 200.000,00 per l'anno 2025; *xxxiii)* gli oneri ex art. 42, comma 1, *lett. b)*, in euro

200.000,00 per l'anno 2025; *xxxiv)* gli oneri ex art. 43, comma 1, *lett. a)*, in euro 115.000,00 per l'anno 2023, in euro 270.000,00 per l'anno 2024 e in euro 115.000,00 per l'anno 2025; *xxxv)* gli oneri ex art. 43, comma 1, *lett. b)*, euro 51.750,00 per l'anno 2023, in euro 121.500,00 per l'anno 2024 e in euro 51.750,00 per l'anno 2025; *xxxvi)* gli oneri ex art. 44, in euro 150.000,00 per l'anno 2023 e in euro 350.000,00 per l'anno 2024; *xxxvii)* gli oneri ex art. 45, in euro 600.000,00 per l'anno 2024; *xxxviii)* gli oneri ex art. 46, in euro 318.000,00 per l'anno 2024; *xxxix)* gli oneri ex art. 47, in euro 200.000,00 per l'anno 2023; *xl)* gli oneri ex art. 48, in euro 65.000,00 per l'anno 2024; *xli)* gli oneri ex art. 49, in euro 62.275,00 per l'anno 2023; *xlii)* gli oneri ex art. 50, in euro 1.000.000,00 per ciascuna delle annualità 2024 e 2025; *xliii)* gli oneri ex art. 51, in euro 15.000,00 per l'anno 2023 e in euro 35.000,00 per l'anno 2024.

La legge regionale prevede altresì oneri a regime con esclusivo riguardo agli effetti finanziari derivanti dall'attuazione dell'art. 1, quantificati in euro 650.000,00.

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

Sotto il profilo della copertura degli oneri, si rileva che questa viene garantita attraverso le variazioni contestualmente apportate al bilancio in corso di gestione attraverso la l.r. n. 26 del 2023 "*Bilancio di previsione finanziario 2023-2025. Seconda variazione*".

In sede istruttoria (nota *prot*. n. 467/2024), sono stati richiesti chiarimenti in merito alle modalità di copertura dell'onere associato agli artt. 1, 7, 9, 10, 12, 14, 15, 16, 29, 40 e 51. Con particolare riguardo agli oneri derivanti dall'art. 27 della l.r. n. 25 del 2023 venivano evidenziate alcuni disallineamenti riscontrati nell'ambito della relazione tecnica in riferimento alle tipologie coperture apprestate, individuate prima nel ricorso al fondo speciale ex art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011 (cfr. relazione tecnico finanziaria, pag. 31) e, successivamente, nella tecnica "*riduzione di spese*".

Inoltre, il Magistrato istruttore ha evidenziato che, sebbene gli oneri derivanti dall'art. 50 sembrassero coperti mediante maggiori entrate da debito, le verifiche condotte sulla coeva l.r. n. 26 del 2023 non avevano consentito di rinvenire alcuna conferma su tale operazione.

A riscontro (nota *prot*. n. 647/2024), la Giunta regionale ha precisato che gli effetti finanziari di natura corrente dispiegati dall'attuazione degli articoli 1, 7, 9, 10, 12, 14, 15, 16, 29, 40 e 51 sono coperti "*mediante altre riduzioni di spesa operate con la legge n. 26/2023 ma non analiticamente associabili alle singole norme che comportano maggiori spese in considerazione del principio di unità del bilancio regionale*".

In ordine all'articolo 27, l'Amministrazione regionale ha rappresentato che la copertura "*per il finanziamento della spesa di euro 6.700.000,00 per l'acquisizione della partecipazione totalitaria in SICI risulta tecnicamente garantito dallo storno effettuato per il medesimo importo con la contestuale l.r. n. 26/2023 dal fondo speciale per i nuovi provvedimenti legislativi (spesa in conto capitale, cap. 74013) al pertinente nuovo capitolo di spesa n. 53590 "CONTRIBUTO PER ACQUISIZIONE DELL'INTERO CAPITALE DELLA SOCIETA' SVILUPPO IMPRESE CENTRO ITALIA SGR SPA (SICI SGR SPA)" della Missione 14, Programma 01, Titolo 3, annualità 2023 del bilancio di previsione 2023-2025. L'allegato G "Elenco nuovi provvedimenti legislativi" della l.r. n. 46/2022 infatti prevedeva tale intervento normativo tra i provvedimenti legislativi da finanziare, destinando a tal fine l'importo complessivo di euro 8.330.000,00. Lo stanziamento della restante parte di euro 1.630.000,00 infatti è stato, sempre con la contestuale l.r. n. 26/2023 "Seconda variazione al bilancio di previsione 2023-2025", azzerato e con l'allegato H della stessa l.r. è stato sostituito l'allegato G della l.r. n. 46/2022, ove naturalmente l'intervento normativo per la pdl "Acquisizione capitale sociale Sici" non appare più, dato che lo stesso si sostanzia appunto nel contenuto del presente articolo 20 della l.r. n. 25/2023* (omissis)."

Con riguardo agli oneri derivanti dall'art. 50, la Giunta regionale ha puntualizzato che "*per il finanziamento dell'importo complessivo di euro 2.000.000,00 (di cui euro 1.000.000,00 sul 2024 ed euro 1.000.000,00 sul 2025), si conferma quanto già esplicitato nella relazione tecnico-finanziaria ovvero l'incremento del ricorso all'indebitamento effettuato con la contestuale l.r. n. 26/2023 "Seconda variazione al bilancio di previsione 2023-2025". Tale copertura è rilevabile dall'allegato G "Elenco degli interventi programmati per spese di investimento finanziati con ricorso al debito, con debito autorizzato e non contratto (DANC) e con risorse disponibili" della l.r. n. 26/2023 nell'ambito della sezione "Interventi programmati per spese di investimento finanziati con debito autorizzato e non contratto (DANC)" ove appare il pertinente capitolo di spesa n. 34313 "Contributo alle Unioni dei Comuni Garfagnana e della Media Valle del Serchio per la realizzazione del progetto 'Abitare la Valle del Serchio*.".

Con particolare riguardo, infine, agli oneri a regime ex art. 1 del l.r. n. 25 del 2023, la documentazione finanziaria non indica la tipologia di copertura per gli esercizi successivi a quelli considerati nel bilancio di previsione. Ciononostante, con nota *prot*. n. 662/2024, la Giunta regionale ha chiarito: "*L'articolo 1 prevede che l'onere derivante da minori entrate è quantificato in euro 650.000,00 a decorrere dal 2024 e che tale riduzione è imputata alla tipologia 101, titolo 1, degli anni 2024 e 2025* ***e anni successivi****. Nella relazione tecnica si indica, sotto alla tabella degli oneri previsti, che la* ***spesa annua a regime determinata dalla legge è 650.000,00***

***euro annui**. Nella relazione tecnica non è invece indicato nel dettaglio che la copertura degli oneri per gli esercizi successivi sarà assicurata con legge di bilancio; preme precisare che, tenuto conto dell'andamento costante degli oneri, quelli per gli esercizi oltre il bilancio si considerano coperti (ai sensi dell'art. 14, comma 5, della l.r. n. 1/2015) quando la copertura esiste con riferimento agli anni ricompresi nel bilancio di previsione".*

Tanto precisato, la disamina della relazione illustrativa, allegata alla l.r. n. 26 del 2023 (*Bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025. Seconda 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. 25 del 2023, 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. 25 del 2023, nel triennio 2023-2025, determina oneri aggiuntivi per complessivi euro 48.823.027,32; 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. 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 o nel caso di utilizzo di fondi.

Tanto precisato, il Collegio prende atto dei chiarimenti resi dalla Giunta regionale in merito alla copertura degli oneri derivanti dagli artt. 1, 7, 9, 10, 12, 14, 15, 16, 27, 29, 40, 50 e 51, nonché delle controdeduzioni prodotte con riguardo alla copertura degli oneri a regime derivanti dall'art. 1. 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.

Da ultimo, sebbene esuli dalla presente relazione ogni valutazione circa il rispetto della normativa in materia di aiuti di stato, si rammenta che la potestà legislativa regionale deve

essere esercitata nel pieno rispetto del quadro costituzionale di cui all'art. 117, ivi inclusi i vincoli derivanti dall'ordinamento europeo, anche in ragione dei potenziali riflessi sul principio di copertura ex art. 81 Cost. (*ex plurimis* Corte cost., sentenza, n. 196 del 2018).

			Modalità di copertura				Oneri non coperti
L.R. n. 25	Oneri espressi si/no	Oneri	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2023							
Art. 8	SI	€ 92.686,22		€ 92.686,22			
Art. 9	SI	€ 100.000,00		€ 100.000,00			
Art. 10	SI	€ 250.000,00		€ 250.000,00			
Art. 12	SI	€ 110.000,00		€ 110.000,00			
Art. 13	SI	€ 1.000.000,00		€ 1.000.000,00			
Art. 14	SI	€ 10.000,00		€ 10.000,00			
Art. 15	SI	€ 100.000,00		€ 100.000,00			
Art. 16	SI	€ 50.000,00		€ 50.000,00			
Art. 17	SI			€ 191.132,21*			
Art. 18	SI			€ 1.793.461,03*			
Art. 19	SI			€ 600.000,00*			
Art. 24	SI	€ 500.000,00		€ 500.000,00			
Art. 25	SI	€ 14.200.000,00		€ 14.200.000,00			
Art. 27	SI	€ 6.700.000,00	€ 6.700.000,00				
Art. 29	SI	€ 300.000,00		€ 300.000,00			
Art. 31	SI	€ 600.000,00			€ 600.000,00		
Art. 32	SI	€ 150.000,00			€ 150.000,00		
Art. 33	SI	€ 250.000,00			€ 250.000,00		
Art. 34	SI	€ 50.000,00			€ 50.000,00		
Art. 35	SI	€ 350.000,00			€ 350.000,00		
Art. 36	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 37	SI	€ 200.000,00			€ 200.000,00		
Art. 38	SI	€ 300.000,00			€ 300.000,00		
Art. 42, c. 1, *lett.a*	SI			€ 800.000,00*			
Art. 43 c. 1, *lett.a*	SI	€ 115.000,00			€ 115.000,00		
Art. 43, c. 1, *lett. b*	SI	€ 51.750,00			€ 51.750,00		
Art. 44	SI	€ 150.000,00			€ 150.000,00		
Art. 47	SI	€ 200.000,00			€ 200.000,00		
Art. 49	SI	€ 62.275,00			€ 62.275,00		
Art. 51	SI	€ 15.000,00		€ 15.000,00			
2024							
Art . 1	SI	€ 650.000,00		€ 650.000,00			
Art . 7	SI	€ 80.000,00		€ 80.000,00			
Art. 8	SI	€ 500.000,00		€ 500.000,00			
Art. 17	SI			€ 84.453,13*			
Art. 18	SI			€ 5.111.019,73*			
Art. 19	SI	€ 450.000,00*					
Art. 26	SI	€ 127.000,00			€ 127.000,00		
Art. 30	SI	€ 1.500.000,00			€ 1.500.000,00		
Art. 32	SI	€ 350.000,00			€ 350.000,00		
Art. 34	SI	€ 600.000,00			€ 600.000,00		
Art. 35	SI	€ 153.000,00			€ 153.000,00		
Art. 37	SI	€ 100.000,00			€ 100.000,00		
Art. 39	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 40	SI	€ 80.000,00		€ 80.000,00			
Art. 41	SI	€ 70.000,00			€ 70.000,00		
Art. 42, c. 1, *lett. a*	SI	€ 800.000,00*					
Art. 43, c. 1, *lett. a*	SI	€ 270.000,00			€ 270.000,00		

			Modalità di copertura				Oneri non coperti
L.R. n. 25	Oneri espressi si/no	Oneri	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
Art. 43, c. 1, *lett. b*	SI	€ 121.500,00			€ 121.500,00		
Art. 44	SI	€ 350.000,00			€ 350.000,00		
Art. 45	SI	€ 600.000,00			€ 600.000,00		
Art. 46	SI	€ 318.000,00			€ 318.000,00		
Art. 48	SI	€ 65.000,00			€ 65.000,00		
Art. 50	SI	€ 1.000.000,00			€ 1.000.000,00		
Art. 51	SI	€ 35.000,00		€ 35.000,00			
2025							
Art . 1	SI	€ 650.000,00		€ 650.000,00			
Art. 8	SI	€ 500.000,00		€ 500.000,00			
Art. 17	SI	€ 275.585,34*					
Art. 18	SI	€ 6.904.480,76*					
Art. 19	SI	€ 150.000,00*					
Art. 25	SI	€ 800.000,00		€ 800.000,00			
Art. 28	SI	€ 350.000,00		€ 350.000,00			
Art. 39	SI	€ 2.500.000,00			€ 2.500.000,00		
Art. 42 c. 1 *lett. a*	SI	€ 200.000,00			€ 200.000,00		
Art. 42, c. 1 *lett. b*	SI	€ 200.000,00			€ 200.000,00		
Art. 43, c. 1, *lett.a*	SI	€ 115.000,00			€ 115.000,00		
Art. 43, c. 1, *lett.b*	SI	€ 51.750,00			€ 51.750,00		
Art. 50	SI	€ 1.000.000,00			€ 1.000.000,00		
Totale 2023-2025		**€ 48.823.027,32**	**€ 6.700.000,00**	**€ 28.952.752,32**	**€ 13.170.275,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**
Oneri a regime							
Art . 1	SI	€ 650.000,00				€ 650.000,00	

*Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 25 del 2023 e Relazione Illustrativa, allegata alla l.r. n. 26 del 2023. * Si tratta di rimodulazioni di spese orizzontali in base al cronoprogramma.*

6.5.5 Legge regionale 31 luglio 2023, n. 34

La l.r. n. 34 del 2023 "*Contributi del Consiglio regionale per la realizzazione delle finalità statutarie in materia di cultura. Rifinanziamento degli interventi previsti dalla l.r. n. 4/2023 per la promozione della lettura*" è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 2 agosto 2023, n. 41, consta di n. 3 articoli ed è corredata della relazione illustrativa e della relazione tecnico-finanziaria, unitamente agli estratti della deliberazione del Consiglio regionale 25 luglio 2023, n. 57 "*Bilancio di previsione finanziario del consiglio regionale per il triennio 2023-2024-2025 6 ^ variazione*" e della delibera dell'Ufficio di Presidenza del 27 giugno 2023 n. 62 "*6^ variazione al documento tecnico di accompagnamento al bilancio 2023-2024-2025 e conseguente variazione al bilancio gestionale*".

Nell'ambito delle politiche di intervento già approvate con la l.r. n. 4 del 2023, recante "*Interventi del Consiglio regionale per la realizzazione delle finalità statutarie in materia di sviluppo sostenibile, cultura e turismo*", il testo legislativo in discorso mira ad attribuire

ulteriori risorse a sostegno delle iniziative ivi previste per la promozione della lettura, "*in modo da consentire il finanziamento di un maggior numero di progetti realizzando così in collaborazione con gli enti locali le finalità sopra esposte*" (così, relazione tecnico-finanziaria e considerando n. 3 della l.r. n. 34 del 2023).

Sotto il profilo della morfologia giuridica, la previsione onerosa non presenta un contenuto innovativo rispetto a quella di cui alla l.r. n. 4 del 2023, essendo volta a incrementare il *plafond* di risorse destinate al finanziamento delle misure di sostegno previste dall'art. 2 della l.r. n. 4 del 2023 (art. 1, l.r. n. 34 del 2023). È sufficiente in questa sede constatare la correttezza della qualificazione operata dal legislatore regionale, avendo quest'ultimo ricondotto gli oneri alla categoria del "*fattore legislativo*"; per le restanti considerazioni si rinvia a quanto già esposto al precedente paragrafo 6.5.1.

Al riguardo, questa Corte ritiene altresì di dover sottolineare positivamente la circostanza che, analogamente a quanto effettuato nella l.r. n. 4 del 2023, 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. 3).

L'art. 1 della l.r. n. 4 del 2023 quantifica gli effetti finanziari della previsione in euro 500.000,00.

Il procedimento di quantificazione degli oneri finanziari non viene espressamente indicato nella relazione tecnica; tuttavia, il richiamo operato da quest'ultima all'art. 2, comma 2, della l.r. n. 4 del 2023 lascia presumere che, anche per la legge in discorso, la stima muova dalle analisi già condotte in relazione alla definizione dell'ammontare del medesimo contributo, introdotto dall'art. 2 citato (*i.e.*, analisi dei dati ricavati dal sistema di monitoraggio regionale sulle biblioteche pubbliche comunali).

Ad ogni modo, la relazione tecnico-finanziaria esplicita le ragioni dell'intervento, fornendo alcuni elementi utili ai fini della stima dell'onere. Più in dettaglio, la documentazione finanziaria precisa che: "*L'articolo 2 "Contributi alla lettura", comma 2 della l.r. n. 4/2023 stanziava contributi fino al limite massimo di Euro 200.000,00 per l'organizzazione di iniziative finalizzate a promuovere la lettura sul territorio regionale. A fronte del particolare*

interesse dimostrato dai Comuni con particolare riferimento all'articolo 2 "Contributi alla lettura", sono state presentate n. 77 domande riguardanti la realizzazione di progetti, tutti valutati positivamente in fase di istruttoria poiché di notevole rilievo sociale e culturale. (omissis) *Pur non avendo alcun obbligo di rifinanziamento, il Consiglio regionale nella sua discrezionalità, riconosciuta la rilevanza sociale e culturale dei progetti e valutati positivamente gli sforzi progettuali compiuti dai Comuni, ha ritenuto opportuno rifinanziare la l.r. n. 4/2023 in riferimento all'articolo 2, attraverso l'impiego di una parte della quota libera dell'avanzo di amministrazione – risultata dall'assestamento delle previsioni di bilancio consiliare 2023-2024-2025 - con un ulteriore stanziamento delle risorse originariamente previste dalla l.r. n. 4/2023 di euro 500.000,00. L'ulteriore finanziamento di Euro 500.000,00 oltre all'importo di 200.000,00 (totale 700.000,00), tenuto conto del numero delle domande n. 77 consente il finanziamento dei progetti per importi maggiormente significativi e la realizzazione in collaborazione con gli enti locali delle finalità della citata legge*".

Tanto premesso, in sede di esame della l.r. n. 4 del 2023, questa Corte aveva osservato come non potessero ritenersi *tout court* preclusi 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 fossero 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 derivante dalla realizzazione della specifica politica pubblica.

Nel caso di specie, come si evince anche dall'esame delle due relazioni tecniche, allegate rispettivamente alle leggi regionali n. 4 del 2023 e n. 34 del 2023, l'intervento in discorso non è funzionale a porre rimedio ad un'errata quantificazione iniziale dell'onere; diversamente, esso rappresenta la risultante di una nuova scelta di *policy* generata da due eventi sopravvenuti, ossia: *i)* il significativo interesse testimoniato dalla presentazione di 77 progetti di notevole rilievo sociale e culturale; *ii)* maggiori disponibilità finanziarie derivanti da una quota libera dell'avanzo di amministrazione, risultata dall'assestamento delle previsioni di bilancio consiliare per il triennio 2023-2025. In tale cornice, il legislatore ha ritenuto di potenziare il sostegno finanziario ai contributi in discorso in ragione della considerazione che "*la lettura rappresenta un'attività salutare e strumento indispensabile per la crescita personale di ogni individuo, portatrice di benefici quali il potenziamento della comprensione, l'ampliamento del bagaglio conoscitivo, lo sviluppo dell'immaginazione, della curiosità, della creatività e delle capacità attentive*" (cfr. relazione tecnica, pag. 1).

Tanto precisato, 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.

Difatti, nella fattispecie all'odierno esame, solo la disamina congiunta delle due relazioni tecniche e la morfologia non complessa dell'onere hanno consentito di escludere che il rifinanziamento fosse correlato ad un *deficit* nella stima iniziale dell'effetto finanziario medesimo.

Con riguardo ai mezzi di copertura impiegati, l'art. 2 dispone che gli oneri aggiuntivi trovino copertura nelle risorse accantonate al fondo speciale per l'approvazione di nuovi provvedimenti di iniziativa consiliare ex artt. 67 e 49 d.lgs. n. 118 del 2011 e 16 l.r. n. 1 del 2015.

Dalla disamina dei dati desumibili dalla deliberazione del Consiglio regionale del 25 luglio 2023, n. 56 "*Bilancio di previsione finanziario del Consiglio regionale per il triennio 2023-2024-2025 - 5^ variazione. Assestamento delle previsioni di bilancio*", dalla deliberazione del Consiglio regionale 25 luglio 2023, n. 57 "*Bilancio di previsione finanziario del consiglio regionale per il triennio 2023-2024-2025 6 ^ variazione*" e dalla delibera dell'Ufficio di Presidenza del 27 giugno 2023 n. 62 "*6^ variazione al documento tecnico di accompagnamento al bilancio 2023-2024-2025 e conseguente variazione al bilancio gestionale*", si evince che l'ammontare della Missione 20 "*Fondi ed accantonamenti*", Programma 3 "*Altri fondi*", Titolo 1 "*Spese correnti*" risulta pari a euro 5.034.160,72, di cui: *i)* euro 3.162.456,40, quale accantonamento al fondo rischi contenzioso; *ii)* euro 2.717,73, quale quota residua non utilizzata del fondo speciale per il finanziamento di provvedimenti legislativi del Consiglio regionale in corso di approvazione, esercizio 2022, ex art. 67 e 49, comma 5, del d.lgs. n. 118 del 2011; *iii)* euro 1.868.986,59, quale quota del fondo speciale per il finanziamento di provvedimenti legislativi del Consiglio regionale ex art. 67 e 49 del d.lgs. n. 118 del 2011.

In ordine al mezzo di copertura impiegato, il Collegio ribadisce che l'utilizzo dei fondi speciali ex art. 49 del d.l.gs. 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. Ciononostante, questa Corte manifesta

perplessità sul meccanismo di operatività del fondo speciale, introdotto dall'art. 16 della l.r. n. 1 del 2015, rinviando alle considerazioni già espresse al precedente paragrafo 5.

In disparte tali ultime valutazioni, la Sezione deve positivamente constatare che la verifica in ordine all'effettiva sussistenza delle risorse da utilizzare a copertura è stata 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 ex artt. 67 e 49 del d.lgs. n. 118 del 2011 (cfr. Sezione regionale di controllo per la Toscana, deliberazione n. 152/2023/RQ).

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, ferme restando le osservazioni già formulate al precedente paragrafo 5 sull'attuale disciplina dei fondi speciali per le leggi di iniziativa del Consiglio regionale ex art. 16 della l.r. n. 1 del 2015.

			Modalità di copertura				Oneri non coperti
L.R. n. 34	Oneri espressi si/no	Oneri	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
Art. 1	SI	€ 500.000,00	€ 500.000,00				
Totale		**€ 500.000,00**	**€ 500.000,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 34 del 2023.

6.5.6 Legge regionale 2 agosto 2023, n. 36

La l.r. n. 36 del 2023 "*Norme in materia di cerca, raccolta e coltivazione del tartufo e di valorizzazione del patrimonio tartuficolo toscano*" è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 16 agosto 2023 n. 43, consta di n. 24 articoli ed è corredata della relazione tecnico-finanziaria e della relazione illustrativa.

Nel corso dell'*iter* legislativo sono stati approvati gli emendamenti n. 8588/2.6 - nn. 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7 - del 13 luglio 2023 e n. 8808/2.6 del 19 luglio 2023, ciascuno dei quali risulta munito di una sintetica relazione illustrativa. Non è stata, invece, redatta la relazione tecnico-finanziaria richiesta dall'art. 17, commi 1 e 2, *lett. d)*, della l.r. n. 1 del 2015; ad ogni buon conto, nessuno degli emendamenti approvati reca previsioni idonee a determinare effetti finanziari sul bilancio regionale.

L'iniziativa legislativa ha lo scopo di "*rivedere le vigenti norme regionali relative alla cerca e alla raccolta dei tartufi e alla valorizzazione del patrimonio tartufigeno, per adeguarle alle nuove*

esigenze del settore e al mutato contesto normativo" (così, relazione illustrativa, pag. 1). In tal modo, la Regione disciplina la cerca, la raccolta e la coltivazione dei tartufi, nel rispetto dei principi della normativa statale in materia, delle esigenze di tutela e della conservazione del patrimonio tartufigeno (art. 1, comma 1), oltre a promuovere e sostenere interventi per la valorizzazione e la promozione del patrimonio tartufigeno regionale (art. 1, comma 2).

In particolare, la l.r. n. 36 del 2023: *i)* disciplina i ruoli della Regione e dei Comuni in materia (artt. 3 e 4); *ii)* definisce modalità, tempi e luoghi ove esercitare le attività di cerca e raccolta dei tartufi (artt. 7 e 8); *iii)* introduce un percorso formativo con esame finale per il conseguimento dell'idoneità alla cerca e alla raccolta (art. 10); *iv)* regolamenta gli istituti della tartufaia naturale controllata (artt. 11 e 13) e quello della tartufaia coltivata (artt. 12 e 13); *v)* prevede il nuovo istituto dell'area addestramento cani da tartufo (art. 14); *vi)* demanda l'attuazione della legge regionale a un successivo regolamento (art. 20); *vii)* dispone le modalità con cui la Regione annualmente, nell'ambito degli strumenti di programmazione regionale, prevede gli interventi per la valorizzazione e la promozione del patrimonio tartufigeno, in particolare fissando le percentuali in base alle quali ripartire le risorse disponibili, nonché le concrete modalità di attuazione da parte della Giunta regionale (art. 21); *viii)* abroga la l.r. n. 50 del 1995, recante *Norme per la raccolta, coltivazione e commercio di tartufi freschi e conservati destinati al consumo e per la tutela degli ecosistemi tartufigeni* (art. 23), prevedendo una disciplina transitoria (art. 24). Al riguardo, la relazione illustrativa precisa che per le attività di vendita, di lavorazione, di conservazione e di commercializzazione[43] "*si è ritenuto di non riportare nella legge regionale la disciplina stabilita dalla normativa vigente in materia di tartufi anche in considerazione del fatto che tale disciplina non rientra nelle materie di competenza regionale*".

L'art. 22 contiene le disposizioni finanziarie.

In via preliminare, si osserva che il testo legislativo e la relazione tecnica individuano quale unica previsione onerosa l'art. 21, recante "*Interventi per la valorizzazione e la promozione del patrimonio tartufigeno*"; risulterebbero al contrario neutre - sotto il profilo finanziario - le restanti disposizioni in ragione del loro contenuto, in alcuni casi regolatorio (ad esempio,

[43] Tali attività erano disciplinate dagli artt. 14, 16, 17 e 18, della l.r. n. 50 del 1995, poi abrogata dalla l.r. n. 36 del 2023.

artt. 5, 7 e 8), in altri meramente riproduttivo di disposizioni presenti nella l.r. 50 del 1995, abrogata dalla l.r. n. 36 del 2023 (ad esempio, artt. 3, 4, 6 e 9).

Al riguardo, in sede istruttoria (nota *prot*. n. 467/2024), il Magistrato rilevava alcune criticità in termini di oneri potenziali con riguardo all'art. 18, che ridefinisce le soglie delle sanzioni amministrative applicabili, e agli artt. 3, 4, 10 comma 3 e 14, che attribuiscono a Regione, Comuni e ASL la titolarità di alcune funzioni.

Con riguardo all'art. 18, veniva osservato come la previsione potesse in linea teorica determinare minori entrate, variandone il gettito, nella misura in cui fissa nuovi importi per le sanzioni applicabili in caso di violazioni delle disposizioni recate dalla l.r. n. 36 del 2023; tale circostanza non sembrava essere attenzionata nella relazione tecnico finanziaria.

Con riferimento agli artt. 3 e 4 (competenze di Regione e Comuni), la neutralità finanziaria sarebbe determinata, secondo quanto esposto nella relazione tecnico-finanziaria, dal carattere non innovativo delle disposizioni rispetto alla previgente disciplina recata dalla l.r. n. 50 del 1995, poi abrogata dall'art. 23 della legge in discorso. Tuttavia, dall'esame della l.r. n. 50 citata, risulta che la competenza fosse già radicata in capo ai Comuni con esclusivo riferimento: *i)* al rilascio e rinnovo del tesserino di abilitazione (art. 11, comma 1, l.r. n. 50 del 1995, ora art. 4, comma 1, *lett. a,* l.r. n. 36 del 2023); *ii)* all'invio alla Giunta regionale dei dati relativi al rilascio ed al rinnovo dei tesserini di abilitazione (art. 11, comma 5, l.r. n. 50 del 1995, ora art. 4, comma 1, *lett. b*, l.r. n. 36 del 2023); *iii)* all'inserimento delle zone geografiche di provenienza dei tartufi negli strumenti di pianificazione territoriale (art. 15, comma 3, l.r. n. 50 del 1995, ora art. 4, comma 1, *lett. e*, l.r. n. 36 del 2023). Per quanto concerne invece le restanti funzioni attribuite ai Comuni dall'art. 4, comma 1, *lett. c)* e *d),* della l.r. n. 36 del 2023 (*i.e.*, rilascio e revoca del riconoscimento delle tartufaie naturali controllate e delle tartufaie coltivate; invio annuale dei dati relativi al rilascio e al rinnovo delle attestazioni di riconoscimento delle tartufaie naturali controllate e delle tartufaie coltivate alla Giunta regionale), veniva sottolineato che, dalla disamina dei testi legislativi, non era stato possibile riscontrare con assoluto grado di certezza la corrispondenza tra nuova e previgente disciplina. Le medesime considerazioni venivano svolte in ordine alle competenze di cui all'art. 3, comma 1, lett. *b)* e *c)*, della l.r. n. 36 del 2023.

Perplessità in ordine alla neutralità finanziaria venivano manifestate anche con riguardo all'art. 10, comma 3, della l.r. n. 36 del 2023, il quale introduce un percorso formativo

obbligatorio per l'idoneità alla cerca ed alla raccolta del tartufo, tenuto dagli ispettorati micologici presso il Dipartimento di prevenzione dell'Azienda unità sanitaria locale. A sostegno dell'invarianza finanziaria, nella relazione tecnico-finanziaria è precisato: "*Tale attività non comporta nuovi oneri in quanto le spese sono già coperte con le entrate del bilancio regionale derivanti dalla legge regionale 22 marzo 1999, n. 16 (Raccolta e commercio dei funghi epigei spontanei) in particolare articoli 26 e 26 bis, tenuto conto che anche i tartufi sono funghi appartenenti al genere Tuber. Infatti, l'articolo 19 della l.r. n. 16/1999 prevede già l'obbligo per i Dipartimenti di Prevenzione delle ASL dell'istituzione dell'ispettorato micologico e indica i requisiti professionali che devono avere gli ispettori e ne elenca i compiti, tra i quali l'organizzazione di corsi per la preparazione all'esame per il conseguimento dell'attestato di idoneità alla identificazione delle specie fungine*". Nella documentazione non veniva tuttavia dato conto del processo valutativo effettuato in merito all'eventuale impatto finanziario sui bilanci delle USL dalla previsione onerosa introdotta, con riguardo sia alla quantificazione delle risorse necessarie per lo svolgimento delle nuove funzioni, sia alla potenziale entrata derivante dall'art. 8 citato. Venivano, inoltre, manifestate perplessità in ordine all'applicabilità alla fattispecie della l.r. n. 16 del 1999 del D.P.R. n. 376 del 1995 "*Regolamento concernente la disciplina della raccolta e della commercializzazione dei funghi epigei freschi e conservati*" e del D.M. n. 686 del 1996 "*Regolamento concernente criteri e modalità per il rilascio dell'attestato di micologo*".

Da ultimo, venivano formulate alcune osservazioni anche in relazione alla potenziale onerosità derivante dall'attuazione dell'art. 14 "*Riconoscimento dell'area di addestramento cani da tartufo*".

Avuto riguardo alle criticità riscontrate in sede istruttoria, il Magistrato istruttore richiedeva chiarimenti in merito agli effetti finanziari delle predette disposizioni della l.r. n. 36 del 2023 o alla neutralità delle stesse, rammentando come l'introduzione di nuove funzioni debba essere accompagnata dalla quantificazione e copertura del relativo onere.

A riscontro (nota *prot*. n. 647/2024), la Giunta regionale ha meglio precisato le ragioni a sostegno dell'invarianza finanziaria con riguardo a ciascuna delle previsioni, oggetto di rilievo istruttorio.

Tanto premesso, il Collegio rammenta, in linea generale, che le leggi regionali, ove conferiscano nuove funzioni ad altre amministrazioni pubbliche ovvero disciplinino funzioni ad esse attribuite, devono essere corredate da un'adeguata istruttoria tesa a quantificare, in modo attendibile, l'onere finanziario conseguente, utilizzando a tal fine le

metodologie di copertura previste dall'art. 17 della l. n. 196 del 2009 (cfr. art. 19, comma 2, l. n. 196 del 2009), ovvero, a dar conto della irrilevanza, sul piano finanziario, di dette innovazioni. Gli esiti di tale analisi devono confluire nella relazione tecnico-finanziaria. Ciò posto, questa Corte, preso atto delle controdeduzioni depositate in sede istruttoria dalla Giunta regionale, ritiene che le precisazioni rese siano idonee a superare i rilievi formulati dal Magistrato istruttore. Ciononostante, 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. Tale onere motivazionale assume carattere particolarmente rilevante laddove – come nel caso di specie – la novella legislativa vada ad intervenire, modificandolo, su un ordito normativo complesso.

Tanto precisato, il Collegio procede all'esame dell'unica disposizione onerosa (*i.e.*, art. 21). Sotto il profilo della "morfologia giuridica", gli oneri scaturenti dall'applicazione dell'art. 21 della l.r. n. 36 del 2023 vengono ricondotti alla categoria "*spese a carattere continuativo e non obbligatorio*" ex art. 13, comma 1, *lett. a*), della l.r. n. 1 del 2015.

Con riguardo agli esercizi considerati nel bilancio di previsione 2023-2025, la previsione reca spese aggiuntive solo con riguardo alle annualità 2024 e 2025. In tal senso, espressamente depone l'art. 22, comma 1, della l.r. n. 36 del 2023. Ciò trova ulteriore conforto nella relazione tecnico-finanziaria.

Gli oneri per ciascuna delle predette annualità sono quantificati in euro 75.000,00 annui. Il procedimento di determinazione degli effetti finanziari effettuato dal legislatore regionale si basa sulla spesa storica, come espressamente chiarito nella documentazione finanziaria allegata.

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 e n. 152/2023/RQ). Questa Corte richiama pertanto l'attenzione sull'importanza di procedere ad una attenta quantificazione degli oneri, soprattutto nei casi – come quello di specie - in cui quest'ultimo 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 pregiudicare il conseguimento dell'obiettivo di *policy* cui la misura di sostegno è orientata, in assenza di nuovi interventi di rifinanziamento da parte del legislatore regionale.

La copertura degli oneri scaturenti dalla l.r. n. 36 del 2023 viene reperita tramite le risorse stanziate sulla Missione n. 16 "*Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca*", Programma 01 "*Sviluppo del settore agricolo e del sistema agroalimentare*", Titolo 1 "*Spese correnti*" del bilancio di previsione 2023-2025 (art. 22, comma 2, l.r. n. 36 del 2023). A tal fine, l'art. 22, comma 3, della l.r. n. 36 del 2023 autorizza la seguente variazione al bilancio di previsione 2023-2025, per la sola competenza, di uguale importo: *i)* anno 2024: in diminuzione, Missione 1 "*Servizi istituzionali, generali e di gestione*", Programma 03 "*Gestione economica, finanziaria, programmazione, provveditorato*", Titolo 1 "*Spese correnti*", per euro 75.000,00 e in aumento, Missione 16 "*Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca*", Programma 01 "*Sviluppo del settore agricolo e del sistema agroalimentare*", Titolo 1 "*Spese correnti*" per euro 75.000,00; *ii)* anno 2025: in diminuzione, Missione 1 "*Servizi istituzionali, generali e di gestione*", Programma 03 "*Gestione economica, finanziaria, programmazione, provveditorato*", Titolo 1 "*Spese correnti*", per euro 75.000,00 e in aumento, Missione 16 "*Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca*", Programma 01 "*Sviluppo del settore agricolo e del sistema agroalimentare*", Titolo 1 "*Spese correnti*" per euro 75.000,00.

Al riguardo, nella relazione tecnica è ulteriormente precisato che "*ai fini della copertura finanziaria il bilancio vigente sui pertinenti capitoli 52739 e 52173 non presenta la necessaria disponibilità e comporta la necessità di prevedere uno storno di risorse dalla Missione 1 "Servizi istituzionali, generali e di gestione", Programma 03 "Gestione economica, finanziaria, programmazione, provveditorato", Titolo 1 "Spese correnti", per l'ammontare di euro 75.000,00 annui (capitolo di uscita 71032). Il capitolo 71032 ha per oggetto il finanziamento della manutenzione ordinaria degli uffici regionali, nonché l'installazione e gestione di impianti. Tale capitolo presenta la necessaria disponibilità pari ad euro 786.891,83 per l'annualità 2024 e ad euro 986.891,83 per l'annualità 2025. La riduzione di euro 75.000,00, per ciascuna delle annualità richiamate, non pregiudica la copertura dei fabbisogni derivanti dagli interventi di manutenzione finanziati con le risorse oggetto del capitolo*".

La documentazione finanziaria dà altresì dimostrazione delle affermazioni rese.

Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, il Collegio ritiene che la tecnica impiegata a copertura (*i.e.*, riduzione di spese) dal legislatore regionale sia in linea con le

osservazioni formulate da questa magistratura nelle precedenti Relazioni, essendo stati esplicitati nella relazione tecnica il dettaglio delle operazioni eseguite e le verifiche sull'effettiva capienza dei capitoli.

Quanto agli oneri annui a regime, derivanti dalla l.r. n. 36 del 2023, sono quantificati nella relazione tecnica in euro 75.000,00, a cui si fa fronte con la legge di bilancio come mezzo di copertura. Tale modalità è pienamente in linea con l'art. 38 del d.lgs. n. 118 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*".

Da ultimo, la relazione tecnico-finanziaria dà conto dell'assenza di oneri di gestione e a regime.

In considerazione di quanto precede, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata sia tendenzialmente coerente con il principio di copertura finanziaria ex art. 81 Cost., le correlate previsioni di cui all'art. 17 e ss. della l. n. 196 del 2009 e al d.lgs. n. 118 del 2011.

			Modalità di copertura				Oneri non coperti
L.R. n. 36	Oneri espressi si/no	Oneri	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
2024							
Art. 21	SI	€ 75.000,00		€ 75.000,00			
2025							
Art. 21	SI	€ 75.000,00		€ 75.000,00			
Totale 2024-2025		€ 150.000,00	€ 0,00	€ 150.000,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Oneri a regime							
Art. 21	SI	€ 75.000,00				€ 75.000,00	

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 36 del 2023.

6.5.7 Legge regionale 27 novembre 2023, n. 42

La l.r. n. 42 del 2023 "*Interventi normativi collegati alla terza variazione al bilancio di previsione finanziario 2023 – 2025*" è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 29 novembre 2023, n. 64, consta di n. 55 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. 14.228/2.6 - nn. 1, 2, 3, 4 e 5 - i quali recano, nel medesimo documento, le relazioni illustrativa e tecnico-finanziaria.

In via preliminare, occorre precisare che l'art. 54, comma 1, della l.r. n. 42 del 2023 qualifica come non onerose le disposizioni recate dagli artt. 3, 4, 5, 6, 9, 11, 12, 13 e 28. Non esplicano altresì maggiori effetti finanziari sul bilancio regionale 2023-2025, l'operazione di

rimodulazione del contributo autorizzata dall'art. 7, nonché la previsione dell'art. 15, comportante invece una minore spesa.

Con particolare riguardo all'art. 9, in sede istruttoria (nota *prot*. n. 467/2024), il Magistrato istruttore - atteso che il predetto articolo modificava le modalità di copertura, stabilite per l'anno 2023 dall'art. 18, comma 2, della l.r. n. 18 del 2019, come emendata dalla l.r. n. 6 del 2023[44] - richiedeva chiarimenti sull'operazione effettuata, anche in considerazione della circostanza che gli interventi legislativi approvati non avevano comportato alcuna modifica dell'allegato G "*Elenco dei nuovi provvedimenti legislativi finanziabili con i fondi speciali*" del bilancio di previsioni 2023-2025 (l.r. del 29 dicembre 2022, n. 46, pubblicata sul BURT del 30 dicembre 2022, n. 64).

A riscontro (nota *prot*. n. 467/2024), la Giunta regionale ha precisato che "*la correzione dell'indicazione del Titolo di spesa (da conto capitale a spesa corrente) relativamente alla copertura finanziaria della somma di euro 370.000,00 a valere sul 2023 non ha carattere sostanziale bensì solo formale (omissis). L'art. 2 della l.r. n. 6/2023 in effetti prevedeva erroneamente lo storno di euro 370.000,00 per l'anno 2023 dal fondo speciale per i nuovi provvedimenti legislativi in conto capitale (cap. 74013), anziché dal cap. 74012 (fondo speciale nuovi provvedimenti legislativi di parte corrente): con il presente art. 9 si procede alla correzione formale della modalità di copertura indicata. La correzione non ha carattere sostanziale perché: l'allegato G approvato con la l.r. n. 46/2022 non doveva essere modificato e così è stato; la variazione di bilancio autorizzata dal comma 2 del citato art. 2 l.r. n. 6/2023 non era ancora stata effettuata alla data di approvazione della l.r. n. 42/2023 e quindi risultava ancora possibile correggere solo formalmente la norma che disponeva lo storno in termini errati. Tale variazione, infatti, è stata predisposta ed approvata con la successiva DGR n. 1396 del 27.11.2023, proprio ai sensi dell'articolo 18 della l.r. n. 18/2019 come da ultimo corretto formalmente dall'art. 9 della l.r. n. 42/2023*".

Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, il Collegio prende atto del carattere meramente formale delle modifiche che hanno interessato la modalità di copertura.

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

---

[44] L'art. 9 della l.r. n. 42 del 2023 dispone: "*Al comma 2 dell'articolo 18 della legge regionale 16 aprile 2019, n. 18* (omissis) *le parole: "in diminuzione, Missione 20 "Fondi e accantonamenti", Programma 03 "Altri fondi", Titolo 2 "Spese in conto capitale", per euro 370.000,00" sono sostituite dalle seguenti: "in diminuzione, Missione 20 "Fondi e accantonamenti", Programma 03 "Altri fondi", Titolo 1 "Spese correnti", per euro 370.000,00"*.

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", questi ultimi sono ascrivibili, in prevalenza, alla categoria "*fattore legislativo*". Tale qualificazione trova parziale rispondenza nella catalogazione operata anche dalla relazione tecnico-finanziaria.

In ordine alla quantificazione degli effetti finanziari nuovi o aggiuntivi recati dagli interventi normativi, la legge regionale stima: *i)* gli oneri ex art. 1, in euro 40.000,00 per l'anno 2023[45]; *ii)* gli oneri ex art. 8, in euro 1.750.000,00 per ciascuna delle annualità 2024 e 2025; *iii)* gli oneri ex art. 10, in euro 59.218.781,29 per l'anno 2023 e in euro 8.781.218,71 per l'anno 2024; *iv)* gli oneri ex art. 14, in euro 2.200.000,00 per l'anno 2024 e 1.800.000,00 per l'anno 2025; *v)* gli oneri ex art. 16, in euro 1.150.000,00 per l'anno 2024; *vi)* gli oneri ex art. 17, in 1.000.000,00 per l'anno 2023; *vii)* gli oneri ex art. 18, in euro 190.000,00 per l'anno 2024; *viii)* gli oneri ex art. 19, in euro 660.000,00 per l'anno 2023; *ix)* gli oneri ex art. 20, in euro 250.000,00 per l'anno 2024; *x)* gli oneri ex art. 21, in 380.000,00 per l'anno 2024; *xi)* gli oneri ex art. 22, in euro 200.000,00 per l'anno 2024; *xii)* gli oneri ex art. 23, in euro 127.860,00 per l'anno 2024; *xiii)* gli oneri ex art. 24, in euro 500.000,00 per l'anno 2024; *xiv)* gli oneri ex art. 25, in euro 200.000,00 per l'anno 2024; *xv)* gli oneri ex art. 26, in euro 300.000,00 per l'anno 2024; *xvi)* gli oneri ex art. 27, in euro 100.000,00, per l'anno 2024; *xvii*) gli oneri ex art. 29, in euro 50.000,00 per l'anno 2023 e in euro 300.000,00 per l'anno 2024; *xviii)* gli oneri ex art. 30, in euro 2.700.000,00 per l'anno 2025; *xix)* gli oneri ex art. 31, in euro 914.000,00 per l'anno 2023; *xx)* gli oneri ex art. 32, in euro 20.000,00 per l'anno 2023 e in euro 80.000,00 per l'anno 2024; *xxi)* gli oneri ex art. 33, in euro 750.000,00 per ciascuna delle annualità 2024 e 2025; *xxii)* gli oneri ex art. 34, in euro 1.100.000,00 per l'anno 2023; *xxiii)* gli oneri ex art. 35, in euro 80.000,00 per l'anno 2023 e in euro 720.000,00 per l'anno 2024; *xxiv)* gli oneri ex art. 36, in euro 5.886.200,00 per l'anno 2023, in euro 4.408.487,06 per l'anno 2024 e in euro 2.938.991,37 per l'anno 2025; *xxv)* gli oneri ex art. 37, in euro 50.000,00 per l'anno 2023, in euro 500.000,00 per l'anno 2024 e in euro 600.000,00 per l'anno 2025; *xxvi)* gli oneri ex art. 38, in euro 696.000,00 per l'anno 2024; *xxvii)* gli oneri ex art. 39, in euro 500.000,00 per l'anno 2024; *xxviii)* gli oneri ex art. 40, in euro 350.000,00 per l'anno 2024 e in euro 150.000,00 per l'anno 2025; *xxix)* gli oneri ex art. 41, in euro 200.000,00 per l'anno 2024; *xxx)* gli oneri ex art. 42, in euro 150.000,00 per l'anno 2024; *xxxi)* gli oneri ex art. 43, in euro

[45] L'art. 2 della l.r. n. 42 del 2023 non introduce un ulteriore onere, ma si limita ad innalzare l'effetto finanziario complessivo derivante dalla l.r. n. 11 del 1999, dovuto al maggiore onere di euro 40.000,00, introdotto dall'art. 1 "*Iniziative per la promozione della cultura della legalità rivolte ai giovani. Modifiche all'articolo 5 quater della l.r. 11/1999*".

500.000,00 per ciascuna delle annualità 2024 e 2025; *xxxii)* gli oneri ex art. 44, in euro 260.000,00 per ciascuna delle annualità 2024 e 2025; *xxxiii)* gli oneri ex art. 45, in euro 500.000,00 per l'anno 2024; *xxxiv)* gli oneri ex art. 46, in euro 300.000,00 per l'anno 2024 e 100.000,00 per l'anno 2025; *xxxv)* gli oneri ex art. 47, in euro 350.000,00 per l'anno 2024; *xxxvi)* gli oneri ex art. 48, in euro 300.000,00 per l'anno 2024; *xxxvii)* gli oneri ex art. 49, in euro 75.000,00 per ciascuna delle annualità 2024 e 2025; *xxxviii)* gli oneri ex art. 50, in euro 26.000,00 per l'anno 2024; *xxxix)* gli oneri ex art. 51, in euro 300.000,00 per ciascuna delle annualità 2024 e 2025; *xl)* gli oneri ex art. 52, in euro 400.000,00 per l'anno 2025; *xli)* gli oneri ex art. 53, in euro 750.000,00 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; in altri casi, il contenuto della relazione tecnico finanziaria non è sufficientemente dettagliato, precludendo una compiuta valutazione della metodologia di stima impiegata.

Sotto il profilo della copertura degli oneri, si rileva che questa viene garantita attraverso le variazioni contestualmente apportate al bilancio in corso di gestione attraverso la l.r. n. 43 del 2023, "*Bilancio di previsione finanziario 2023-2025. Terza variazione*".

In sede istruttoria (nota *prot*. n. 467/2024), sono stati richiesti chiarimenti in merito alle modalità di copertura dell'onere associato agli artt. 17, 19, 29, 32 e 34.

Sul punto, la Giunta regionale (nota *prot*. n. 647/2024) ha chiarito, per ciascuna delle ipotesi in discorso, che trattasi di maggiori oneri di natura corrente coperti tramite "*altre maggiori entrate e/o riduzioni di spesa a copertura dei maggiori oneri correnti non analiticamente associabili ex l.r. n. 43/2023, in considerazione del principio di unità del bilancio regionale*". Con riguardo alla previsione ex art. 34, l'Amministrazione regionale ha altresì segnalato che nella relazione tecnico-finanziaria "*ove si indica che gli stanziamenti del bilancio di previsione 2023/2025, annualità 2023 sono stati integrati con la contestuale pdl di 3° variazione di bilancio 2023/2025, annualità 2025* (omissis) *deve essere letta come "annualità 2023*".

Tanto precisato, la disamina della relazione illustrativa, allegata alla l.r. n. 43 del 2023, consente una verifica solo parziale di coerenza tra gli interventi di spesa alla base delle variazioni dalla stessa disposte e quelli attuati con la l.r. n. 42 del 2023, nonché dei relativi profili finanziari. Non in tutti i casi è possibile, infatti, ricostruire nella nota illustrativa le variazioni di bilancio relative alle singole autorizzazioni di spesa, essendo le prime

espresse in via aggregata per programma, soprattutto nei casi di rimodulazione orizzontale della spesa.

La ricostruzione delle disposizioni onerose porta ad evidenziare che la l.r. n. 42 del 2023, nel triennio 2023-2025, determina oneri per complessivi 109.487.538,43 euro; 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. 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, per le spese di investimento finanziate con le risorse disponibili di cui all'allegato alla l.r. n. 43 del 2023 o nell'ipotesi di acquisizione di entrate vincolate.

Nelle altre fattispecie, in cui - come detto - non può rintracciarsi una relazione specifica onere-copertura, la copertura - secondo quanto specificato nella Relazione tecnica al provvedimento e richiamato nelle controdeduzioni istruttorie (nota *prot*. n. 647/2024) – viene individuata mediante rinvio all'aggregato residuale "maggiori entrate[46] e/o altre riduzioni di spesa" per il 2023, e a quello delle altre "riduzioni di spesa" per il 2024. Alla luce di quanto sopra, a titolo di semplificazione metodologica per la presente analisi, per l'anno 2023 le coperture delle disposizioni onerose non direttamente collegate ad una specifica fonte finanziaria sono state individuate in base all'effetto complessivo della coeva variazione di bilancio di cui alla l.r. n. 43 del 2023. Atteso che nel 2023 detto provvedimento ha comportato, su base aggregata, un impatto espansivo sulla spesa, controbilanciato da un corrispondente aumento delle entrate, la copertura degli oneri in discorso è stata attribuita genericamente all'incremento di entrate.

[46] Come si evince dall'esame della relazione tecnica, richiamata dalla Giunta regionale, trattasi di "*altre maggiori entrate*", diverse dall'autorizzazione all'indebitamento, dai rientri conseguenti alla chiusura dei fondi relativi alla gestione, come organismo intermedio, da parte di Toscana Muove (entrate extratributarie).

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.
Inoltre, è d'uopo, in via generale, rammentare che la copertura di oneri mediante maggiori entrate debba avvenire mediante innovazioni normative, essendo l'extra-gettito destinato al miglioramento dei saldi di finanza pubblica ai sensi dell'art. 17, comma 1, *lett. c)*, della l. n. 196 del 2009, "*applicabile anche alle regioni in forza del successivo art. 19*" (Corte cost., sentenze n. 80 del 2023, n. 156 del 2021 e n. 197 del 2019).
Da ultimo, anche nella produzione legislativa del 2023 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*". 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. 42	Oneri espressi si/no	Oneri	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	*legislazione vigente*	
2023							
Art. 1	SI	€ 40.000,00		€ 40.000,00			
Art. 8	SI			€ 3.500.000,00			
Art. 10	SI	€ 59.218.781,29			€ 59.218.781,29		
Art. 14	SI			€ 4.000.000,00			
Art. 16	SI			€ 1.150.000,00			
Art. 17	SI	€ 1.000.000,00			€ 1.000.000,00		
Art. 18	SI			€ 190.000,00			
Art. 19	SI	€ 660.000,00			€ 660.000,00		
Art. 20	SI			€ 250.000,00			
Art. 21	SI			€ 380.000,00*			
Art. 22	SI			€ 200.000,00*			
Art. 23	SI			€ 127.860,00*			
Art. 24	SI			€ 500.000,00*			
Art. 25	SI			€ 200.000,00*			
Art. 26	SI			€ 300.000,00*			
Art. 27	SI			€ 100.000,00*			
Art. 29	SI	€ 50.000,00			€ 50.000,00		
Art. 31	SI	€ 914.000,00			€ 914.000,00		

			Modalità di copertura				Oneri non coperti
L.R. n. 42	Oneri espressi si/no	Oneri	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	*legislazione vigente*	
Art. 32	SI	€ 20.000,00			€ 20.000,00		
Art. 34	SI	€ 1.100.000,00			€ 1.100.000,00		
Art. 35	SI	€ 80.000,00				€ 80.000,00	
Art. 36	SI	€ 5.886.200,00			€ 5.886.200,00		
Art. 37	SI	€ 50.000,00			€ 50.000,00		
2024							
Art. 8	SI	€ 1.750.000,00*					
Art . 10	SI	€ 8.781.218,71			€ 8.781.218,71		
Art. 14	SI	€ 2.200.000,00*					
Art. 16	SI	€ 1.150.000,00*					
Art. 18	SI	€ 190.000,00*					
Art. 20	SI	€ 250.000,00*					
Art. 21	SI	€ 380.000,00*					
Art. 22	SI	€ 200.000,00*					
Art. 23	SI	€ 127.860,00*					
Art. 24	SI	€ 500.000,00*					
Art. 25	SI	€ 200.000,00*					
Art. 26	SI	€ 300.000,00*					
Art. 27	SI	€ 100.000,00*					
Art. 29	SI	€ 300.000,00		€ 300.000,00			
Art. 32	SI	€ 80.000,00		€ 80.000,00			
Art. 33	SI	€ 750.000,00			€ 750.000,00		
Art. 35	SI	€ 720.000,00			€ 720.000,00		
Art. 36	SI	€ 4.408.487,06			€ 4.408.487,06		
Art. 37	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 38	SI	€ 696.000,00			€ 696.000,00		
Art. 39	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 40	SI	€ 350.000,00			€ 350.000,00		
Art. 41	SI	€ 200.000,00			€ 200.000,00		
Art. 42	SI	€ 150.000,00			€ 150.000,00		
Art. 43	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 44	SI	€ 260.000,00			€ 260.000,00		
Art. 45	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 46	SI	€ 300.000,00			€ 300.000,00		
Art. 47	SI	€ 350.000,00				€ 350.000,00	
Art. 48	SI	€ 300.000,00			€ 300.000,00		
Art. 49	SI	€ 75.000,00			€ 75.000,00		
Art. 50	SI	€ 26.000,00			€ 26.000,00		
Art. 51	SI	€ 300.000,00			€ 300.000,00		
Art. 53	SI	€ 750.000,00			€ 750.000,00		
2025							
Art. 8	SI	€ 1.750.000,00*					
Art. 14	SI	€ 1.800.000,00*					
Art. 30	SI	€ 2.700.000,00			€ 2.700.000,00		
Art. 33	SI	€ 750.000,00			€ 750.000,00		
Art. 36	SI	€ 2.938.991,37			€ 2.938.991,37		
Art. 37	SI	€ 600.000,00			€ 600.000,00		
Art. 40	SI	€ 150.000,00			€ 150.000,00		
Art. 43	SI	€ 500.000,00			€ 500.000,00		
Art. 44	SI	€ 260.000,00			€ 260.000,00		
Art. 46	SI	€ 100.000,00			€ 100.000,00		
Art. 49	SI	€ 75.000,00			€ 75.000,00		
Art. 51	SI	€ 300.000,00			€ 300.000,00		
Art. 52	SI	€ 400.000,00			€ 400.000,00		
Totale 2023-2025		**€ 109.487.538,43**	**€ 0,00**	**€ 11.317.860,00**	**€ 97.739.678,43**	**€ 430.000,00**	**€ 0,00**

*Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 42 del 2023 e Relazione Illustrativa, allegata alla l.r. n. 43 del 2023. * Si tratta di rimodulazioni di spese orizzontali in base al cronoprogramma.*

6.5.8 Legge regionale 29 novembre 2023, n. 45

La l.r. n. 45 del 2023 "*Riordino del sistema di accreditamento delle strutture e dei servizi alla persona del sistema sociale integrato. Modifiche alla l.r. n. 82/2009*" è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del 13 dicembre 2023, n. 67, consta di n. 10 articoli ed è corredata della relazione tecnico-finanziaria, della relazione illustrativa e della relazione tecnico-normativa.

Nel corso dell'*iter* legislativo è stato approvato l'emendamento n. 12493/2.6 del 23 ottobre 2023. La presentazione di quest'ultimo è stata determinata dalla necessità di introdurre specificazioni di carattere redazionale ovvero regolatorio nonché di emendare la previsione finanziaria, recata dall'originaria proposta di legge n. 201.

L'emendamento n. 12493/2.6 reca in calce a ciascuna modifica legislativa una sintetica relazione esplicativa dell'intervento proposto; in piena ottemperanza a quanto statuito dall'art. 17, commi 1 e 2, della l.r. n. 1 del 2015, esso risulta munito altresì della relazione tecnica aggiornata alle nuove previsioni finanziarie.

Come si evince dall'esame del Preambolo e delle relazioni - illustrativa e tecnico-normativa - allegate alla proposta di legge, il progressivo miglioramento della qualità dei servizi offerti dal sistema integrato degli interventi per la tutela dei diritti di cittadinanza sociale ha comportato l'avvio di un percorso volto a rafforzare il ruolo di governo della Regione all'interno del processo di accreditamento. Nell'ottica di garantire la trasparenza dell'azione amministrativa e di superare alcuni aspetti problematici - riscontrati nella prassi applicativa - nel rapporto fra Comuni e Regione, il testo legislativo in discorso mira a meglio sistematizzare l'assetto normativo vigente.

In particolare, la legge n. 45 del 2023: *i)* reca precisazioni sulla portata del regolamento attuativo della l.r. n. 82 del 2009, precisando che quest'ultimo definisce i requisiti generali di accreditamento, distinti per tipologia di struttura e di servizio, fatta eccezione per gli operatori individuali, tenuti al possesso dei soli requisiti specifici (art. 1); *ii)* introduce un compenso da erogare ai valutatori che fanno parte del Gruppo tecnico regionale di valutazione di cui si avvale la Giunta regionale ai fini dell'effettuazione dei controlli sulle strutture (art. 2); *iii)* interviene sulle modalità di accreditamento delle strutture, definendo i compiti demandati alla Giunta regionale in presenza di irregolarità relative all'autorizzazione (art. 3, comma 1) e il procedimento da seguire per le strutture nuovamente autorizzate a seguito di trasferimento della sede o alla modifica della

tipologia di servizio erogato (art. 3, comma 2); *iv)* introduce una nuova causa di decadenza dell'accreditamento delle strutture (art. 4); *v)* prevede, anche per l'operatore individuale, la possibilità di presentare dichiarazione sostitutiva inerente al possesso dei requisiti (art. 5); *vi)* apporta modifiche in materia di controlli ed elimina l'obbligo di trasmissione al competente ufficio regionale degli elenchi dei servizi accreditati (artt. 6, 7, 8 e 9).

L'art. 10 della l.r. n. 45 del 2023 è dedicato alle disposizioni finanziarie. In particolare, quest'ultimo reca la clausola di invarianza finanziaria per tutte le previsioni della l.r. n. 45 del 2023 (art. 10, comma 3), fatta eccezione per gli oneri derivanti dall'art. 3-*ter* della l.r. n. 82 del 2009, come sostituito dall'art. 2 della legge n. 45 del 2023, per la parte relativa al compenso dei valutatori (art. 10, comma 1). Nella relazione tecnico-finanziaria l'assenza di effetti finanziari di tali norme è motivata in ragione del carattere regolatorio delle stesse o in quanto trattasi di disposizioni riguardanti prestazioni già dovute a legislazione vigente (ad esempio, l'indennità di presenza e i rimborsi spese spettanti al coordinatore del gruppo tecnico e ai valutatori).

In sede istruttoria (nota *prot*. n. 467/2024), il Magistrato istruttore manifestava alcune perplessità con riguardo alla neutralità finanziaria delle funzioni di verifica attribuite al Comune ex art. 3, comma 1, della l.r. n. 45 del 2023, evidenziando come, dalla disamina della relazione tecnica, non fosse stato possibile desumere con assoluta certezza se dovesse trattarsi di competenze ulteriori rispetto a quelle già poste in capo al Comune ex art. 8 della l.r. n. 82 del 2009 ovvero riconducibili a quelle già intestate all'ente locale; tale precisazione appariva necessaria anche in ragione del disposto normativo ex art. 19, comma 2, l. n. 196 del 2009.

A riscontro (nota *prot*. n. 647/2024), la Giunta regionale ha precisato "*il comune, avvalendosi della commissione multidisciplinare di vigilanza, è competente non solo a rilasciare l'autorizzazione, dopo aver verificato, per ciascuna struttura, il possesso dei requisiti minimi autorizzativi, ma anche ad effettuare verifiche in ordine al mantenimento dei medesimi requisiti. Non spetta alla Regione agire in caso si sospettino irregolarità nell'autorizzazione, ma, essendo invece la Regione titolare dell'accreditamento (che presuppone il possesso di regolare autorizzazione), essa può, come già accade, segnalare al Comune la necessità di verificare, funzione che il Comune tuttavia già esplica e perciò è possibile affermare che non sono coinvolte risorse ulteriori per tali verifiche. Infine, si ricorda che la commissione multidisciplinare di vigilanza che effettua le verifiche è composta da personale dipendente di USL e del Comune, pertanto non vengono*

erogate risorse aggiuntive per una funzione già contemplata e remunerata all'interno delle funzioni ordinarie dell'ente locale".

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

Con riguardo alla previsione in esame, il Collegio ritiene che le controdeduzioni prodotte in sede istruttoria siano idonee a superare il rilievo formulato dal Magistrato istruttore; ciononostante, la Sezione richiama l'attenzione sull'importanza che le norme di assegnazioni di compiti e/o funzioni ad altri enti siano sempre corredate di un'accurata analisi sull'invarianza finanziaria della previsione ovvero della sua onerosità, al fine di rendere maggiormente trasparente il processo legislativo e, conseguentemente, consentire alla magistratura contabile di verificare l'osservanza del principio di copertura finanziaria; tale onere motivazionale assume particolare rilevanza soprattutto laddove, come nel caso di specie, la novella legislativa vada ad incidere su un quadro ordinamentale complesso.

Questa Corte procede dunque all'esame dell'unica disposizione onerosa della l.r. n. 45 del 2023, ovvero l'art. 2 che sostituisce l'art. 3-ter l.r. n. 82 del 2009, attribuendo ai valutatori un compenso per l'attività espletata.

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", gli oneri derivanti dall'attuazione dall'art. 3-*ter*, della l.r. n. 82 del 2009, come emendato dall'art. 2 della l.r. n. 45 del 2023 (ossia, compenso dei valutatori del Gruppo tecnico regionale di valutazione) siano ascrivibili alle spese di adeguamento al fabbisogno.

Con riguardo alla morfologia giuridica degli oneri, la relazione tecnico-finanziaria precisa che la l.r. n. 45 del 2023 prevede spese "*a carattere obbligatorio di parte corrente che definiscono l'attività e gli stanziamenti regionali in modo tale da predeterminare indirettamente l'ammontare dei relativi stanziamenti, attraverso il riconoscimento a terzi del diritto ad ottenere prestazioni finanziarie o mediante la creazione di automatismi di spesa (art. 13, comma 1, lett. c, l.r n. 1/2015)*", ulteriormente specificando che si tratta di "*automatismi di spesa (spese per adeguamento al fabbisogno)*".

Come già precisato da questa Corte, le spese di adeguamento al fabbisogno non possono essere considerate come una sottospecie della categoria "oneri inderogabili" (o spese a carattere obbligatorio). Ciò anche in ragione dei potenziali effetti che tale assimilazione morfologica rischia di produrre sulle scelte di classificazione delle previsioni onerose.

Ad ogni modo, come si evince anche dall'esame complessivo della relazione tecnico-finanziaria, la qualificazione morfologica effettuata dal legislatore regionale appare sostanzialmente in linea con la ricostruzione operata da questa magistratura. Come già rilevato nella presente Relazione (cfr. *supra* par. 6.5.2), la parziale differenza 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 e n. 152/2023/RQ).

L'art. 10 della l.r. n. 45 del 2023 quantifica gli oneri derivanti dall'attuazione della legge in esame complessivamente in euro 48.000,00 per l'anno 2023 e in euro 218.500,00 per ciascuno degli anni 2024 e 2025; la relazione tecnico-finanziaria esplicita altresì, per singola annualità, il *quantum* dei compensi per i valutatori, con espressa indicazione della "parte sociale degli oneri" (IVA al 22 per cento per i liberi professionisti) e quota IRAP. L'art. 3-*ter*, comma 7, come sostituito dall'art. 2 della l.r. n. 45 del 2023 statuisce che la "*Giunta regionale, con propria deliberazione, determina importi, criteri e modalità di erogazione dell'indennità, dei compensi e dei rimborsi spese di cui ai commi 5 e 6; l'importo dell'indennità e dei compensi è determinato tenendo conto della complessità dell'attività, dell'impegno richiesto e delle conseguenti responsabilità*".

Ai fini della valutazione dell'impatto economico del compenso da erogare ai valutatori è stato considerato il numero delle strutture complessive che risultano accreditate, suscettibile di variazione annuale in ragione di nuovi accreditamenti o di cessazione di quelle già esistenti. Muovendo dalle predette considerazioni, in sede di lavori assembleari, si è provveduto a quantificare l'onere, esplicitando il criterio di calcolo impiegato. Nella relazione tecnico-finanziario è, infatti, precisato che "*Tenuto conto di quanto previsto dal regolamento attuativo della lr 82/2009, di queste strutture verranno sottoposte, annualmente, a controllo solo un campione del 25% del contingente totale. Il compenso per ogni tipo di visita da effettuare è stato quantificato in base all'impegno temporale che sarà necessario per ogni tipo di struttura, i Team di verifica saranno composti da 3 componenti ed i compensi previsti per ogni tipo di verifica, che saranno stabiliti con delibera di Giunta, possono essere ipotizzati come segue:*

Controllo solo requisiti Euro 150,00; Residenza Struttura Assistita e Residenza Struttura Disabili Euro 400,00; Altre Strutture Euro 200,00; Strutture sociali Euro 200,00". Inoltre, è stato specificato che, nella determinazione del compenso, è stata considerata la diversa composizione del Gruppo di valutazione; in particolare, è stato specificato che il Gruppo "*è composto da un Coordinatore e altri 25 valutatori, il numero complessivo dei valutatori è stato quindi suddiviso, partendo dalla situazione attuale ed incrementando la seconda casistica in quanto più onerosa, tra coloro che sono dipendenti di Aziende sanitarie o altri Enti del servizio sanitario (21) e tra liberi professionisti titolari di partita iva (5). Per i primi è stato previsto il costo dell'Irap (8,50%) mentre per i secondi è stato previsto che tutti i soggetti appartengano al regime ordinario di Iva attualmente al 22% (ipotesi più onerosa rispetto al regime forfettario che consente di giungere ad una quantificazione della spesa del tutto prudenziale anche considerando altri possibili oneri riflessi connessi all'attività professionale)*."

In riferimento ai criteri utilizzati per la quantificazione degli oneri, in sede istruttoria (nota *prot*. n. 467/2024) il Magistrato istruttore rilevava come l'assunto relativo al numero di verifiche annue da effettuare, indicato dalla relazione tecnico-finanziaria nella misura *tout court* del 25 per cento del contingente totale di strutture, non sembrava trovare riscontro nel regolamento dell'11 agosto 2020, n. 86/R "*Regolamento di attuazione della l.r. 28 dicembre 2009 , n. 82 (Accreditamento delle strutture e dei servizi alla persona del sistema social e integrato) in materia di requisiti e procedure di accreditamento delle strutture e dei servizi alla persona del sistema sociale integrato*". Più in dettaglio, l'art. 7 "*Controllo sul possesso dei requisiti (Articolo 6 e articolo 11, comma 1, lettere c) e d) l.r. n. 82/2009)*" del regolamento citato prevede che il controllo sia effettuato, per la prima volta, su tutte le strutture accreditate e, in un campione pari al 20 per cento del totale delle strutture da sottoporre a verifica, in caso di rinnovo. Il successivo art. 8 "*Controllo sul mantenimento dei requisiti e sulla conformità agli indicatori (Articolo 6, comma 1-ter, articolo 11, comma 1, lettera d) ed articolo 13, comma 5, lettera a) l.r. n. 82/2009)*" statuisce, invece, che il controllo venga effettuato su un campione di strutture ottenuto applicando al totale le seguenti percentuali: *a)* il primo anno, il 25 per cento della quota iniziale di strutture; *b)* il secondo anno, il 33,35 per cento del numero residuale di strutture non controllate il primo anno; *c)* il terzo anno, il 50 per cento del numero residuale di strutture non controllate il secondo anno; *d)* il quarto anno, il 100 per cento del numero residuale di strutture non controllate il terzo anno.

Da ultimo, il Magistrato istruttore osservava che una eventuale sottostima del numero di strutture da sottoporre a verifica avrebbe potuto incidere sulla corretta quantificazione

degli oneri derivanti dallo svolgimento delle attività dei valutatori, facendo emergere effetti finanziari non adeguatamente ponderati in violazione del principio di copertura.

A riscontro (nota *prot*. n. 647/2024), la Giunta regionale, richiamati i diversi ambiti di applicazione degli artt. 7 e 8 del DRGR 86/R/2020, ha precisato che "*la scelta di quantificare, tout court, il campione delle strutture da sottoporre a controllo, sia per quanto riguarda le strutture di cui alla lettera b) del comma 2 dell'articolo 7, che quelle dei commi 1 e 3 dell'articolo 8 del DPGR 86/R/2020, nella misura del 25%, è stata individuata perché tale percentuale risulta essere la più alta delle due previste negli articoli citati (20% e 25%). Pertanto, la stima delle strutture da controllare effettuata non risulta sottostimata*". Inoltre, muovendo dalle percentuali di controlli previsti dall'art. 8, commi 2 e 4, del DPGR 86/R/2020, viene fornita una simulazione tesa a dimostrare che la percentuale annuale delle strutture da controllare è pari al 25 per cento; ciò significa – precisa l'Amministrazione regionale – "*che ogni anno viene verificata la medesima cifra, cioè il 25 % della quota iniziale e che nello spazio di tempo indicato vengono tutte verificate*".

Tanto premesso, questa Corte, preso atto delle controdeduzioni depositate in sede istruttoria dalla Giunta regionale, ritiene che le precisazioni rese siano idonee a superare i rilievi formulati dal Magistrato istruttore. Ciononostante, 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, questa Corte ritiene di dover formulare alcune osservazioni con riguardo alle modalità di determinazione dei compensi, demandata alla Giunta regionale ai sensi dell'art. 3-*ter*, comma 7, come sostituito dall'art. 2 della l.r. n. 45 del 2023.

A tal proposito, è d'uopo rammentare in linea generale 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 alla Giunta la stima dell'onere, la previsione appare in palese contrarietà con l'art. 81 Cost e l'art. 17 della l. n. 196 del 2009.

Tanto premesso in termini generali e al fine di offrire una lettura costituzionalmente orientata della previsione di cui all'art. 3-*ter*, comma 7, come sostituito dall'art. 2 della l.r. n. 45 del 2023, questa Corte richiama l'attenzione sulla circostanza per cui la successiva

delibera giuntale, adottata ai sensi della norma in discorso, dovrà assumere a parametro l'ammontare dell'effetto finanziario stimato in sede legislativa (art. 10 della l.r. n. 45 del 2023), tenendo anche conto del "peso" degli oneri sociali (cfr. relazione tecnico-finanziaria e art. 10 della l.r. n. 45 del 2023).

In sede di controdeduzioni finali (nota *prot*. n. 907/2024), la Giunta regionale ha precisato che "(omissis) *l'art. 2 della l.r. 45/2023 non rinvia tout court a una deliberazione della giunta regionale ma definisce i parametri per determinare i compensi laddove prevede che* "(omissis) *l'importo dell'indennità e dei compensi è determinato tenendo conto della complessità dell'attività, dell'impegno richiesto e delle conseguenti responsabilità". Si ritiene pertanto che la l.r. 45/2023 non possa essere considerata analoga alla legge della Regione Sardegna oggetto di censura con la sentenza n. 57/2023*".

La Sezione, preso atto dei chiarimenti resi, osserva come gli stessi vadano a suffragare la lettura costituzionalmente orientata della previsione in discorso e suesposta (v. *supra*).

Per quanto concerne gli oneri annui a regime derivanti dall'art. 3-*ter* della l.r. n. 82 del 2009, come modificato dall'art. 2 della l.r. n. 45 del 2023, per la sola parte relativa al compenso dei valutatori, sono quantificati nella relazione tecnica in euro 218.500,00; la relazione tecnico-finanziaria dà inoltre conto dell'assenza di oneri di gestione e a regime.

Sotto il profilo delle coperture, queste sono individuate dall'art. 10 della l.r. n. 45 del 2023. Più in dettaglio, al finanziamento dei maggiori oneri di cui all'articolo 3-*ter* della legge regionale 28 dicembre 2009, n. 82 (*Accreditamento delle strutture e dei servizi alla persona del sistema sociale integrato*), come sostituito dall'art. 2 della l.r. n. 45 del 2023, per la sola parte relativa al compenso dei valutatori si fa fronte rispettivamente: *i)* per euro 40.500,00 per l'anno 2023, per euro 181.300,00 per l'annualità 2024 e per euro 180.700,00 per l'annualità 2025, con gli stanziamenti già disponibili a legislazione vigente della Missione 13 "*Tutela della Salute*", Programma 01 "*Servizio sanitario regionale - finanziamento ordinario corrente per la garanzia dei LEA*", Titolo 1 "*Spese correnti*" del bilancio di previsione 2023 – 2025; *ii)* per euro 4.500,00 per l'anno 2023, per euro 23.700,00 per l'annualità 2024 e per euro 24.300,00 per l'annualità 2025, con gli stanziamenti già disponibili a legislazione vigente della Missione 12 "*Diritti sociali, politiche sociali e famiglia*", Programma 07 "*Programmazione e governo della rete dei servizi socio-sanitari e sociali*", Titolo 1 "*Spese correnti*" del bilancio di previsione 2023 – 2025; *iii)* per euro 3.000,00 per l'anno 2023 ed euro 13.500,00 per ciascuno degli anni 2024 e 2025 con gli stanziamenti già disponibili a legislazione vigente della

Missione 1 "*Servizi istituzionali, generali e di gestione*", Programma 11 "*Altri servizi generali*", Titolo 1 "*Spese correnti*" del bilancio di previsione 2023–2025.

Sul punto, la relazione tecnico-finanziaria indica, per ciascuna tipologia di onere e per ciascuna annualità, il capitolo del bilancio di previsione 2023-2025 che, a legislazione vigente, garantisce la necessaria copertura finanziaria, dando altresì conto della relativa capienza; la relazione precisa, inoltre, che non sono necessarie variazioni di bilancio in quanto le risorse ivi appostate non sono impiegate in altre attività.

Con particolare riferimento poi agli oneri stimati in relazione al compenso per i valutatori del Gruppo tecnico regionale di valutazione per le strutture del sistema sociale integrato, esclusa la quota Irap, viene ulteriormente precisato che il pertinente capitolo "*a legislazione vigente già finanzia le spese relative agli interventi della L.R. n. 82/2009 (indennità di carica del coordinatore e rimborsi spese dei componenti del Gruppo tecnico regionale di valutazione)*".

In sede istruttoria (nota *prot.* n. 467/2024), il Magistrato istruttore manifestava alcune perplessità in ordine alla tecnica di copertura impiegata, non essendo stati indicati gli interventi ridotti ovvero le ragioni per cui i capitoli indicati risultavano sovrabbondanti; inoltre, rappresentava che non era stato possibile verificare la capienza dello stanziamento a valere sul capitolo 23320.

A riscontro (nota *prot.* n. 647/2024), la Giunta regionale, in linea con quanto rilevato dal Magistrato istruttore, ha confermato che gli oneri - sia per la parte sanitaria che sociale, che per l'IRAP - trovano copertura nelle risorse già stanziate nel bilancio "a legislazione vigente", richiamando i capitoli incisi dall'operazione (24486, 23320, 71204, 71095 e 24387).

Con particolare riguardo al capitolo 23320 "*spese relative all'accreditamento delle strutture per minori*", la Giunta ha precisato che quest'ultimo "*alla data di approvazione della l.r. n. 45/2023 prevedeva stanziamenti capienti rispetto alle stime di spesa a gravare su tali risorse, la relazione tecnico-finanziaria mette in evidenza che le stesse, afferenti le risorse regionali del Fondo regionale assistenza sociale ex l.r. n. 41/2005) potevano essere infatti destinate alla copertura dei costi di accreditamento delle strutture di carattere sociale (e non sanitario), dato che non avrebbero trovato impiego in altre attività programmate, pur sempre di carattere sociale. Sono state di fatto considerate utilizzabili per il finanziamento dei controlli per l'accreditamento delle strutture sociali e reperite tramite variazione di bilancio in via amministrativa con storno dalle risorse del FRAS, senza per questo compromettere i programmi di spesa futuri, in vista dell'approvazione definitiva della pdl n. 201 (diventata poi la l.r. n. 45/2023), anche in considerazione del piccolo importo in*

questione e del fatto che la necessità era scaturita in sede di emendamenti presentati durante l'iter di approvazione della proposta di legge in Consiglio regionale".

Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, è indubbio che la copertura degli oneri abbia avuto luogo mediante ricorso agli stanziamenti già disposti a legislazione vigente.

Al riguardo, 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 e n. 152/2023/RQ; Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 77/2021/RQ).

Lo spostamento di risorse da una finalità ad un'altra presuppone altresì sia la dimostrazione della disponibilità degli stanziamenti da cui si attinge, sia soprattutto accurate indicazioni – da fornire in sede di relazione tecnica – sui motivi del mancato utilizzo delle risorse per 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.

Alla luce di quanto precede, deve pertanto ritenersi che i chiarimenti offerti in sede istruttoria dalla Regione siano non 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.

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.

Per quanto riguarda gli oneri annui a regime, la relazione tecnica quantifica questi ultimi in euro 218.500,00; l'art. 10, 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*".

Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata, in punto di morfologia giuridica e quantificazione degli oneri, sia tendenzialmente 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 del 2009 e al d.lgs. n. 118 del 2011. Diversamente, la modalità di copertura a legislazione vigente non appare in linea con il principio di copertura finanziaria per le motivazioni su espresse.

			Modalità di copertura					Oneri non coperti
L.R. n. 45	Oneri espressi si/no	Oneri	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	*legislazione vigente*	
2023								
Art. 2	SI	€ 48.000,00					€ 48.000,00	
2024								
Art. 2	SI	€ 218.500,00					€ 218.500,00	
2025								
Art. 2	SI	€ 218.500,00					€ 218.500,00	
Totale 2023-2025		**€ 485.000,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 485.000,00**	**€ 0,00**
Oneri a regime								
Art. 10	SI	€ 218.500,00				€ 218.500,00		

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 45 del 2023.

6.5.9 Legge regionale 29 dicembre 2023, n. 51

La l.r. n. 51 del 2023 "*Misure urgenti a sostegno delle comunità e dei territori della Regione Toscana colpiti dai recenti eventi emergenziali*" è stata pubblicata sul BURT, parte prima, del

29 dicembre 2023, n. 73, consta di n. 8 articoli ed è corredata della relazione tecnico-finanziaria, della relazione illustrativa e della relazione tecnico-normativa.

Nel corso dell'*iter* legislativo è stato approvato l'emendamento n. 16.095/2.6 del 21 dicembre 2023. La presentazione di quest'ultimo è stata determinata dalla necessità di meglio chiarire il contesto di riferimento della proposta legislativa n. 230, nonché di aggiornare il numero di Comuni interessati dalla misura – a seguito dell'ordinanza del Commissario delegato n. 108 del 1 dicembre 2023 - e di adeguare l'originaria previsione finanziaria alla l.r. n. 50 del 2023 (*Bilancio di previsione finanziario 2024-2026*), approvata *medio tempore*, con la quale è stato disposto, a favore del progetto di legge in esame, lo stanziamento di ulteriori 10.000.000,00 per l'annualità 2024 sul fondo speciale per i nuovi provvedimenti legislativi.

L'emendamento n. 16.095/2.6 reca in calce a ciascuna modifica legislativa una sintetica relazione esplicativa dell'intervento proposto; in piena ottemperanza a quanto statuito dall'art. 17, commi 1 e 2, della l.r. n. 1 del 2015, esso risulta munito altresì della relazione tecnica- finanziaria, aggiornata alle nuove previsioni.

Come si evince dall'esame del Preambolo e delle relazioni - illustrativa e tecnico-normativa - allegate alla proposta di legge, dal 2 novembre 2023 la Regione Toscana è stata interessata da un eccezionale evento meteorologico, caratterizzato da piogge di notevole e rilevante intensità, che ha colpito varie aree territoriali, causando eventi di piena sul reticolo principale e minore, con gravi disagi alla popolazione e danni al sistema delle infrastrutture pubbliche; parimenti, anche le attività produttive, ricadenti sui territori interessati dagli eventi, hanno subito significativi danni. Conseguentemente, il Presidente della Giunta ha dichiarato lo stato di emergenza per tutto il territorio regionale; a tale provvedimento è seguita la decisione del Consiglio dei Ministri del 3 novembre 2023 che ha deliberato lo stato di emergenza nazionale nei territori delle Province di Firenze, Livorno, Pisa, Pistoia e Prato, successivamente esteso anche a quelli delle Province di Massa Carrara e di Lucca (Consiglio dei Ministri, delibera del 5 dicembre 2023).

In questo contesto, l'iniziativa legislativa è finalizzata a istituire misure finanziarie urgenti e straordinarie per fronteggiare le conseguenze dannose - a carico di persone, beni ed attività, anche economiche - derivanti dalle calamità naturali e dagli altri eventi meteorologici avversi che hanno interessato la Regione Toscana dal giorno 2 novembre 2023. Più in dettaglio, la l.r. n. 51 del 2023: *i)* definisce l'ambito di applicazione territoriale

dell'intervento legislativo[47] (art. 2) e i soggetti beneficiari (art. 3, comma 1, *lett. a*[48] e *lett. b*[49]); *ii)* prevede contributi straordinari per i nuclei familiari finalizzati al ripristino ovvero al riacquisto dei beni mobili, anche registrati, danneggiati dagli eventi succitati, non compresi in analoghi provvedimenti nazionali (art. 4, comma 1), demandando ad una successiva deliberazione della Giunta regionale l'individuazione dei criteri e delle modalità per la presentazione delle domande, dei termini della procedura nonché delle condizioni di assegnazione, erogazione e rendicontazione dei contributi medesimi (art. 4, comma 4); *iii)* istituisce presso Sviluppo Toscana S.p.A. un fondo straordinario denominato "*Fondo emergenza calamità*" da destinare - al netto dei costi di gestione di cui all'art. 5, comma 5 - alla concessione di contributi a fondo perduto per abbattimento interessi su finanziamenti concessi da soggetti finanziatori (art. 5, comma 1, *lett. a*, n. 1), ai ristori per danni subiti dalle imprese a seguito dei suddetti eventi calamitosi (art. 5, comma 1, *lett. a*, n. 2), nonché a contributi a fondo perduto per l'acquisto di attivi materiali ed immateriali per sostenere le spese, i costi e gli investimenti non rientranti tra gli interventi di ripristino previsti da analoghi provvedimenti nazionali (art. 5, comma 1, *lett. b*, n. 1); *iv)* disciplina le assenze degli operatori commerciali su aree pubbliche, effettuate nel periodo compreso tra il 2 novembre e il 31 dicembre 2023 (art. 6).

In via preliminare rispetto all'esame delle previsioni onerose, il Collegio ritiene di dovere riservare alcune considerazioni in merito alla modalità, optata dalla l.r. n. 51 del 2023, per dare attuazione alla politica pubblica "*sostegno della ripresa delle attività economiche e produttive extra-agricole*". Come anticipato, allo scopo l'art. 5 prevede l'istituzione presso Sviluppo Toscana S.p.A. di uno specifico fondo straordinario (i.e., *Fondo emergenza calamità* o d'ora, in poi, anche "Fondo"), definendo i requisiti dei destinatari degli interventi (art.

[47] Trattasi dei comuni individuati dal Commissario delegato con ordinanza 15 novembre 2023, n. 98, come integrata dall'ordinanza del medesimo Commissario 1° dicembre 2023, n. 108 e successive modifiche ed integrazioni.

[48] L'art. 2, *lett. a),* della l.r. n. 51 del 2023 recita: *"La Regione Toscana è autorizzata, nei limiti della spesa massima di euro 37 milioni, a promuovere misure straordinarie di sostegno, nei territori di cui all'articolo 2, a favore: a) nuclei familiari che, alla data del 2 novembre 2023, siano stati possessori di beni mobili ed intestatari di beni mobili registrati danneggiati dagli eventi alluvionali di cui alla presente legge, tenendo conto anche di situazioni di fragilità economica e sociale dei nuclei familiari stessi* (omissis)".

[49] Cfr. art. 2, *lett. b)*, della l.r. n. 51 del 2023 recita: *"La Regione Toscana è autorizzata, nei limiti della spesa massima di euro 37 milioni, a promuovere misure straordinarie di sostegno, nei territori di cui all'articolo 2, a favore:* (omissis); *b) ossia attività economiche e produttive extra-agricole che operano nei medesimi territori".*

5, comma 2)[50] e l'ammontare degli oneri di gestione del Fondo (art. 5, comma 5), nonché prevedendo la possibilità che al Fondo affluiscano anche risorse espressamente destinate da enti pubblici, fondazione bancarie, istituti di credito, intermediari finanziari, soggetti privati previa sottoscrizione di specifici accordi (art. 5, comma 4). È inoltre precisato che il Fondo operi in regime *de minimis* ai sensi del Regolamento (Ue) n. 1407 del 2013 (art. 5, comma 3), demandando la disciplina delle modalità operative di funzionamento dello stesso ad una successiva deliberazione della Giunta regionale (art. 5, comma 6).

Tanto premesso, in sede istruttoria (nota *prot*. n. 467/2024), il Magistrato istruttore osservava che la concessione di contributi e ristori a valere sul fondo da istituirsi presso Sviluppo Toscana S.p.A. sembrava dar luogo ad una gestione fuori bilancio e, in quanto tale, non appariva pienamente in linea con le regole e principi che informano l'ordinamento contabile.

Sul punto, il Collegio rammenta, in linea generale, che con il termine "*gestioni fuori bilancio regionali*" si intende riferirsi a gestioni poste in essere dalla singola amministrazione regionale e i cui flussi di entrata e di spesa non sono registrati nel bilancio, né risultano assoggettati alle ordinarie procedure di controllo. Da una lettura complessiva del vigente assetto regolamentare, emerge una tensione di fondo del legislatore a contenere, a livello sia statale sia regionale, la portata dimensionale del fenomeno, contestualmente al relativo assoggettamento a specifiche forme di controllo, giacché le formule gestorie in discorso rappresentano una deroga ai principi di universalità, integrità e unità del bilancio; principi questi ultimi che, come noto, costituiscono profili attuativi dell'art. 81 Cost. È d'uopo, infatti, rammentare che il sistema di bilancio deve ricomprendere tutte le finalità e gli obiettivi di gestione, nonché i relativi valori finanziari, economici e patrimoniali riconducibili alla singola amministrazione pubblica, al fine di fornire una rappresentazione veritiera e corretta della complessa attività amministrativa svolta nell'esercizio e degli andamenti dell'amministrazione, anche nell'ottica degli equilibri economico-finanziari del sistema di bilancio; da ciò consegue la totale incompatibilità delle

[50] L'art. 5, comma 2, della l.r. n. 51 del 2023 recita: "*Il Fondo è destinato alle micro, piccole e medie imprese, come individuate dal regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato, e ai liberi professionisti che alla data del 2 novembre 2023: a) risultino attivi, abbiano sede legale o operativa nel territorio regionale e che abbiano subito danni durante l'esercizio della propria attività nei comuni di cui all'articolo 2; b) siano in possesso dei requisiti di ammissibilità previsti dalle disposizioni vigenti in materia di aiuti alle imprese*".

gestioni fuori bilancio con il principio dell'universalità. Tale divieto può subire un temperamento esclusivamente in fattispecie previste e regolate dalla legge; in tale ipotesi, peraltro, le contabilità separate devono essere ricondotte al sistema di bilancio dell'amministrazione regionale entro i termini dell'esercizio (cfr. art. 3, comma 1, e Allegato 1 "*Principi generali o postulati*", del d.lgs. n. 118 del 2011). Tali principi trovano un ulteriore rafforzamento nella puntuale disciplina dell'art. 39 del d.lgs. n. 118 del 2011, recante regole sul sistema di bilancio delle regioni, il quale al comma 15 recita "*Sono vietate le gestioni di fondi al di fuori del bilancio della regione e dei bilanci di cui all'art. 47*".

A riscontro del rilievo formulato dal Magistrato istruttore, con nota *prot*. n. 647/2024, la Giunta regionale ha precisato che "*il fondo è costituito* (omissis) *nel bilancio regionale, al riguardo può forse trarre in inganno la formulazione utilizzata al comma 1 dell'articolo 5 in cui si prevede che la Regione interviene "mediante l'istituzione, presso Sviluppo Toscana S.p.A., di un fondo". In realtà, come si evince dalla norma finanziaria, il fondo è istituito nel bilancio regionale e precisamente sulla Missione 11 "Soccorso civile", Programma 02 "Interventi a seguito di calamità naturali", nel dettaglio per euro 5.910.000,00 - oltre euro 180.000,00 per spese di gestione - sul titolo 1 "Spese correnti" e per euro 5.910.000,00 sul titolo 2 "Spese di investimento". Le modalità operative di accesso al fondo saranno stabilite dalla Giunta regionale, mentre per la gestione amministrativa delle domande di accesso ai contributi, per l'istruttoria e il pagamento la Regione, nell'ambito della propria autonomia organizzativa, ha ritenuto di avvalersi del supporto della propria società in house Sviluppo Toscana, dotata delle necessarie competenze tecniche. La Regione è disponibile a modificare la formulazione dell'articolo 5, comma 1, con un successivo intervento normativo in modo da chiarire che il fondo è istituito nel bilancio regionale, mentre è solo la gestione amministrativa delle pratiche (ricezione, istruttoria e pagamento) che è demandata a Sviluppo Toscana*".

Il Collegio prende atto che il fondo sarà istituito nel bilancio regionale, senza dar vita ad una gestione fuori bilancio. In ordine alla prospettata modifica legislativa, questa Corte sottolinea come la stessa rientri nella discrezionalità del legislatore.

La Sezione procede all'esame delle singole previsioni onerose. Al riguardo, occorre precisare che la l.r. n. 51 del 2023 non reca effetti finanziari con riguardo alla sola disposizione di cui all'art. 6. In tal senso depongono la relazione tecnico finanziaria, ove viene dato conto della neutralità finanziaria della stessa, e l'art. 7, comma 4, della l.r. n. 51 del 2023 (i.e., "*Dall'attuazione di quanto previsto dall'art. 6, non derivano nuovi o maggiori oneri*

a carico del bilancio regionale"). Le restanti disposizioni determinano, invece, impatti finanziari sul bilancio regionale.

Sotto il profilo della "morfologia giuridica", trattasi di oneri consistenti in ristori e contributi a fondo perduto una *tantum* di parte corrente (artt. 4 e 5, comma 1, *lett. a*, n. 1 e n. 2) e in conto capitale (art. 5, comma 1, *lett. b*), 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". Dalla legge discendono anche oneri di gestione per il Fondo di cui all'art. 5.

Al riguardo, si constata che la relazione tecnico-finanziaria riconduce gli oneri scaturenti dalla l.r. n. 51 del 2023 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 e n. 152/2023/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 è autorizzata pertanto la spesa complessiva di euro 37.000.000,00 per l'anno 2024* (omissis) *La spesa ha carattere straordinario ed avente natura di intervento una tantum*". Parimenti, gli articoli 3, 4, 5 e 7 definiscono gli importi quali limiti di spesa massima.

La determinazione complessiva degli oneri derivanti dall'attuazione della legge in esame, per la sola annualità 2024, sul bilancio regionale, è pari a euro 37.000.000,00 (art. 7 della l.r. n. 51 del 2023); la quantificazione dei singoli effetti finanziari è contenuta nei singoli articoli di legge, come di seguito meglio dettagliati: *i)* gli oneri ex art. 4 in euro 25.000.000,00, fermo restando il limite di 3.000,00 euro per nucleo familiare; *ii)* gli oneri ex art. 5, comma 1, *lett. a*, n. 1 e n. 2, in euro 5.910.000,00; *iii)* gli oneri ex art. 5, comma 1, *lett. b*, in euro 5.910.000,00; *iv)* gli oneri ex art. 5, comma 5, in euro 180.000,00.

Nella relazione tecnico-finanziaria viene rappresentato il procedimento di determinazione degli oneri, condotto sulla base delle informazioni disponibili alla data di presentazione della proposta di legge n. 230. Difatti, nel documento finanziario è precisato: "*Al momento della definizione della presente norma è tuttora in corso la ricognizione dei danni occorsi a famiglie e imprese per cui non risulta ancora definito l'importo dei danni subiti sia per quanto riguarda i nuclei familiari danneggiati e potenzialmente beneficiari del contributi di cui all'articolo 4, sia relativamente alle attività economico produttive extra-agricole di cui all'articolo 5.*"

Con specifico riferimento all'onere ex art. 4 *(Contributo straordinario per i nuclei familiari)*, la metodologia impiegata ha utilizzato gli esiti di una stima, effettuata dall'Istituto Regionale Programmazione Economica della Toscana (d'ora in poi, anche, IRPET), del numero di famiglie colpite dagli allagamenti verificatisi a partire dal giorno 2 novembre 2023 nel territorio toscano. Più in dettaglio, nella relazione tecnico-finanziaria è precisato che: "*Sulla base dei dati, Irpet ha stimato in circa 29.000 unità gli immobili ad uso residenziale direttamente colpiti dall'alluvione del 2 novembre. Sapendo che il numero di immobili adibiti a prima casa sono circa l'80% degli immobili, è stimabile in circa 23.000 le famiglie coinvolte dall'evento. Sulla base dei dati disponibili derivanti anche da esperienza analoghe è ipotizzabile di ristorare circa il 30% (circa 8000 famiglie) degli aventi diritto con un contributo, aggiuntivo rispetto a quello previsto dal livello statale, fino a 3.000,00 euro. Oltre alla stima di cui sopra, in considerazione dell'estensione dell'emergenza alle aree delle province di Massa Carrara e Lucca* (omissis) *è ipotizzabile che la stima complessiva comprenda circa 1.000 famiglie quali ulteriori possibili beneficiari.* (omissis) *Alla luce di quanto sopra, almeno per i dati oggi disponibili e tenuto conto che il contributo regionale è aggiuntivo e complementare al contributo statale (art. 25 comma, 2 lett. c del D.Lgs 1/2018), si stimano in 25 milioni di euro le risorse regionali necessarie per il contributo alle famiglie.*" (così, relazione tecnico-finanziaria, pag. 5).

Per quanto concerne gli oneri di cui al successivo art. 5, comma 1 (ossia, ristori per danni subiti alle imprese, contributi *una tantum* di parte corrente e in conto capitale per le attività economiche e produttive extra-agricole), nella relazione tecnica viene esposta la metodologia di quantificazione impiegata. Più in dettaglio, la determinazione della consistenza finanziaria dell'onere ha preso le mosse dalle prime stime effettuate dall'IRPET sulla base delle banche dati relative al numero di imprese localizzate nei territori colpiti e a relativi macchinari e scorte. Nella relazione tecnico-finanziaria è precisato che il "*risultato finale di questo danno è stimato in circa 150 milioni di euro. Mettendo insieme il danno calcolato sulle scorte, quello relativo ai fabbricati e macchinari, quello relativo al*

blocco produttivo (sia considerando l'effetto diretto che quello indiretto e indotto) si arriva ad una stima complessiva di circa 1,25 miliardi di euro per le imprese. Isolando le imprese che appartengono alle aree più critiche, la stima del danno relativo a tali situazioni ammonta ad una cifra di circa 240 milioni di euro. Pertanto, l'intervento regionale stabilito in euro 12.000.000,00 rappresenta circa il 5% del totale del danno stimato, potendo agire su aspetti non coperti dai contributi statali, come il capitale attivo circolante (liquidità a fronte di prestiti) per l'immediata ripresa delle attività" (così, relazione tecnico-finanziaria, 5). Analogamente a quanto effettuato in riferimento agli effetti finanziari derivanti dall'art. 4 della l.r. n. 51 del 2023, la documentazione finanziaria, allegata alla proposta di legge n. 230, ha cura di sottolineare, anche per l'art. 5, che l'ammontare dei danni subiti dalle imprese è suscettibile di incremento a seguito dell'ultimazione delle analisi in corso. Ciononostante, la relazione tecnico-finanziaria precisa che tali dati, seppur parziali, sono "*utili a chiarire come l'intervento regionale interviene in percentuale minima rispetto all'entità dei danni, da qui l'importanza di agire prontamente con l'intervento normativo prevedendo al tempo stesso di definire i dettagli degli interventi dopo aver verificato i dati certi"* (così, relazione tecnico-finanziaria, pag. 5).

In ordine agli oneri di gestione del Fondo ex art. 5, comma 5, la documentazione finanziaria espone i criteri impiegati per la quantificazione, precisando che la determinazione dell'effetto finanziario sul bilancio regionale è stato determinato "*sulla base dei costi medi per le tipologie di aiuto previste considerando che le diverse tipologie di intervento comportano diverse articolazioni di costi e rappresenta comunque un tetto massimo di spesa, data la sua copertura nell'ambito delle risorse messe a disposizione per i contributi alle imprese*." (così, relazione tecnico-finanziaria, pag. 5).

Gli oneri scaturenti dall'attuazione delle disposizioni recate dalla l.r. n. 51 del 2023 trovano copertura, ai sensi dell'art. 7 della medesima legge, con le risorse accantonate sul fondo speciale per i nuovi provvedimenti legislativi di parte corrente, ex art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011 e art. 15 l.r. n. 1 del 2015, stanziate sul bilancio di previsione 2024-2026 (cap. 74012).

A tal fine, al bilancio di previsione 2024-2026 sono apportate le seguenti variazioni per l'anno 2024 per competenza e per cassa, di uguale importo: in diminuzione, Missione 20 "*Fondi e accantonamenti*", Programma 03 "*Altri fondi*", Titolo 1 "*Spese correnti*", per euro 37.000.000,00; in aumento, Missione 11 "*Soccorso civile*", Programma 02 "*Interventi a seguito di calamità naturali*", Titolo 1 "*Spese correnti*" per euro 31.090.000,00; in aumento, Missione

11 "*Soccorso civile*", Programma 02 "*Interventi a seguito di calamità naturali*", Titolo 2 "*Spese in conto capitale*" per euro 5.910.000,00.

Al riguardo, il Collegio ritiene di svolgere alcune considerazioni in merito all'osservanza del principio di autosufficienza della legge di spesa e alla tecnica di contabilizzazione impiegata.

In ordine al primo profilo, si rammenta come la copertura di nuove spese debba essere 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, n. 141 del 2010). Sulla scorta di detti criteri, la determinazione degli oneri e delle relative coperture deve essere necessariamente coeva, poiché il principio dell'autosufficienza della legge di spesa richiede la contestualità tanto dei presupposti che introducono gli oneri quanto di quelli 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). Merita evidenziare come, nel caso di specie, gli effetti finanziari della disposizione derivino dall'attuazione di una legge regionale adottata nel 2023, mentre le relative coperture risultano disposte nell'ambito del bilancio di previsione 2024-2026 (*i.e.*, l.r. n. 50 del 2023). Da un attento esame del testo legislativo e della documentazione tecnica a corredo della stessa si evince, tuttavia, che la manifestazione dell'onere finanziario avrà luogo nel medesimo esercizio in cui sono approntate le relative coperture (*i.e.*, 2024). Pertanto, il Collegio ritiene che la disciplina regionale in discorso sia in linea con il principio di autosufficienza della legge di spesa.

Considerato tuttavia che tale tecnica legislativa è stata impiegata anche lo scorso anno[51], questa Sezione richiama l'attenzione sulla pedissequa applicazione dei principi costituzionali enunciati, finalizzati a scongiurare che mezzi di copertura non idonei possano mettere a rischio gli equilibri complessivi del bilancio in corso o di quelli futuri.

In ordine al secondo profilo (*i.e.*, copertura degli oneri mediante impiego del fondo speciale per i nuovi provvedimenti legislativi), il Collegio rammenta che l'art. 15 della l.r. n. 1 del 2015 richiede l'allegazione al bilancio di previsione dell'elenco dei nuovi provvedimenti legislativi finanziabili con l'utilizzo dei fondi speciali; tale elenco deve

[51] La l.r. n. 37 del 2022 "*Norme in materia di tasse automobilistiche regionali. Modifiche alla l.r. 52/2006 e alla l.r. 49/2003*" e n. 48 del 2022 "*Terme di Montecatini S.p.A. Acquisizione al patrimonio regionale degli immobili denominati "Terme Tettuccio", "Terme Regina" e "Terme Excelsior"*.

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. Si ricorda, altresì, che l'ultimo comma dell'art. 15 citato preclude l'impiego di accantonamenti dei fondi speciali finanziati con risorse di conto capitale per iniziative di parte corrente, in linea con quanto previsto dall'art. 17, c. 1, *lett. a)* della l. n. 196 del 2009 (c.d. principio del divieto di dequalificazione della spesa).

Nel caso di specie, a seguito dell'esame dell'allegato G al bilancio previsionale 2024-2026, si evince che la legge in esame figura tra le proposte legislative per cui era stato accantonato al fondo speciale ex art. 49 citato un importo pari a euro 37.000.000,00 per sole "*spese correnti*" per l'esercizio 2024.

Al riguardo, è tuttavia d'uopo rammentare che la l.r. n. 51 del 2023 introduce oneri sia di parte corrente, pari a euro 31.090.00,00 (di cui: euro 25.000.000,00 per gli interventi ex art. 4, euro 5.910.000,00 per gli oneri ex art. 5, comma 1, *lett. a* ed euro 180.000,00 per spese di gestione per il Fondo ex art. 5, comma 5, sia di parte capitale, pari a euro 5.910.000,00 (art. 5, comma 1, lett. b).

Dall'esame del bilancio gestionale 2024-2026 il fondo (cap. 74012) risulta capiente in quanto presenta uno stanziamento iniziale pari a euro 39.185.260,00. In sede istruttoria (nota *prot*. n. 467/2024), veniva osservato che, sebbene il fondo speciale ex art. 49 citato ben possa essere utilizzato anche per far fronte alle spese in conto capitale, doveva rilevarsi la non corretta rappresentazione dell'operazione nell'Allegato G al bilancio previsionale 2024-2026.

In sede istruttoria (nota prot. n. 647/2024), la Giunta ha precisato "*La proposta di legge n. 1 approvata in data 29.11.2023 "Bilancio di Previsione Finanziario 2024-2026" (omissis) ha provveduto a stanziare - nell'ambito del fondo leggi per i nuovi provvedimenti legislativi di parte corrente - risorse regionali da finalizzare con successiva legge regionale al sostegno della popolazione e delle attività produttive colpite dagli eventi alluvionali, effettuando in tale momento una quantificazione della spesa basata su di una ricognizione dei danni occorsi, ma che tuttavia a quella data era assolutamente ben lontana dall'essere completata ed anche dettagliata tra tipologie di intervento ritenute maggiormente necessarie (anche da un punto di vista di natura della spesa da porre in essere e quindi senza essere in grado di distinguere tra spesa corrente e in conto capitale). Di conseguenza l'accantonamento effettuato in sede di pdl di bilancio di previsione 2024-2026 è stato interamente imputato sul fondo leggi di parte corrente (cap. 74012 Missione 20, Programma*

03, Titolo 1). Successivamente, è stato possibile calibrare la spesa da porre in essere suddividendola tra spesa corrente ed in conto capitale, con riferimento ad una ricognizione dei danni pur sempre in corso ma senz'altro più avanzata alla data in cui la pdl è stata approvata dalla Giunta (11/12/2023) e poi discussa ed approvata in Aula di Consiglio regionale (ultimi giorni del mese di Dicembre 2023). In conseguenza della genesi sopra delineata la norma finanziaria della l.r. n. 51/2023 autorizza lo storno dal fondo speciale di parte corrente a favore della pertinente Missione e Programma, in quota parte sul titolo 1 "spese correnti" e in quota parte sul titolo 2 "spese in conto capitale". Si ritiene tale modalità di copertura del tutto legittima".

Il Collegio prende atto delle controdeduzioni rese, precisando che il rilievo del Magistrato istruttore era volto a riscontrare esclusivamente la non lineare rappresentazione dell'operazione nel bilancio di previsione. Nell'intento di accrescere il livello di trasparenza e movimentazione dei fondi potrebbe valutarsi, per il futuro, di incrementare la dotazione di parte capitale del fondo speciale in discorso, da impiegare a copertura di tali tipologie di oneri, fermo restano il divieto di dequalificazione della spesa.

Da ultimo, il Collegio, in via generale, osserva come gli oneri per fronteggiare conseguenze dannose derivanti da eventi calamitosi, come quelli verificatisi lo scorso novembre, possono essere coperti, ove capiente, anche mediante impiego del fondo per spese impreviste ex art. 48 del d.lgs. n. 118 del 2011. Ciò impone, a monte, che la dotazione del fondo non sia erosa, in sede gestionale nel corso dell'anno, per dare copertura a iniziative sprovviste del carattere dell'imprevedibilità, come risultante dalla lettura offerta dalla giurisprudenza costituzionale.

In considerazione di quanto precede, il Collegio ritiene che la tecnica legislativa impiegata 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.

			Modalità di copertura				Oneri non coperti
L.R. n. 51	Oneri espressi si/no	Oneri	Utilizzo fondi accantonati	Riduzioni di spese	Maggiori entrate	Rinvio al bilancio	
Art. 4	SI	€ 25.000.000,00	€ 25.000.000,00				
Art.5, c. 1, *lett. a*	SI	€ 5.910.000,00	€ 5.910.000,00				
Art.5, c. 1, *lett. b*	SI	€ 5.910.000,00	€ 5.910.000,00				
Art. 5, c. 5	SI	€ 180.000,00	€ 180.000,00				
Totale		**€ 37.000.000,00**	**€ 37.000.000,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**	**€ 0,00**

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Relazione tecnico-finanziaria, allegata alla l.r. n. 51 del 2023.