

LINEE DI ORIENTAMENTO PER LE RELAZIONI ANNUALI SULLA TIPOLOGIA DELLE COPERTURE FINANZIARIE E SULLE TECNICHE DI QUANTIFICAZIONE DEGLI ONERI DELLE LEGGI REGIONALI

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, nel testo modificato dall' art. 33, comma 2, del d.l. 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, in legge 11 agosto 2014, n. 116

1. Il quadro normativo di riferimento

1.1. Le presenti linee di orientamento si pongono in continuità con le precedenti contenute nella deliberazione n. 10/SEZAUT/2013/INPR del 20 marzo 2013 di questa Sezione, concernente *"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"*.

Occorre in proposito ricordare che l'originaria previsione, che stabiliva una cadenza semestrale della Relazione, è stata modificata nel senso di concentrare le osservazioni della Corte sulla legislazione onerosa regionale in un unico Referto annuale.

L'art. 1, comma 2, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, in legge 7 dicembre 2012, n. 213, nel testo modificato dall'art. 33, comma 2, del decreto-legge 24 giugno 2014 n. 91, convertito, con modificazioni, in legge 11 agosto 2014, n. 116 dispone che: *«annualmente le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti 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»*.

1.2. Al riguardo, va ricordato che l'art. 19 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, "Legge di contabilità e finanza pubblica" estende alle Regioni sia a statuto ordinario che a statuto speciale (Corte cost., sentenza n. 26 del 2013) il rispetto dell'obbligo di copertura delineato dall'art. 17 della medesima legge n. 196/2009, ai sensi del quale ogni legge comportante oneri finanziari deve indicare *«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»*. Coerentemente, il successivo comma 10 chiarisce che *«le disposizioni che comportano nuove o maggiori spese hanno effetto entro i limiti della spesa espressamente autorizzata nei relativi provvedimenti legislativi»*.

La Corte costituzionale ha chiarito che le due disposizioni sopra ricordate *«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 [...]») ispirata dalla crescente complessità della finanza pubblica»* (Corte cost., sent. n. 26/2013). Infatti, *«quanto al giudizio di idoneità delle modalità*



di copertura delle diverse tipologie di spesa [...] il principio [...] di cui all'art. 81, quarto comma, Cost., opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte».

Da ciò discende l'estensione alle Regioni dell'intero apparato normativo in materia di copertura che si trova sistematicamente regolato nella legge n. 196/2009, quali le diverse tipologie delle leggi onerose, nonché la disciplina della Relazione tecnica stabilite dall'art. 21, comma 5 (Corte cost., sentenze n. 26 del 2013; n. 176 del 2012; n. 115 del 2012).

Le Regioni, dunque, sono tenute ad uniformare la propria legislazione di spesa non solo ai principi e alle regole tecniche previsti dall'ordinamento in vigore, ma anche ai principi di diritto che la giurisprudenza costituzionale ha enucleato in tema di copertura finanziaria sancito dall'art. 81 Cost.

2. Ausiliarietà e contraddittorio

In considerazione del delineato quadro normativo di riferimento, il Referto della Corte si configura quale tipologia di controllo referente modellato sulla disciplina già vigente per la legislazione statale (il cui fondamento va rinvenuto nell'art. 7, comma 6, della legge n. 362 del 1988, oggetto di successiva integrazione ad opera dell'art. 17, comma 9, della legge n. 196 del 2009) finalizzato a dare maggiore effettività al principio della copertura finanziaria sancito dal terzo comma dell'art. 81 della Costituzione, ai sensi del quale ogni iniziativa legislativa regionale, per non compromettere la permanenza degli equilibri finanziari, deve indicare le risorse necessarie a sostenere i nuovi o maggiori oneri che essa comporta. Il Referto annuale della Corte, in relazione di ausiliarietà con le Assemblee regionali (art. 100, secondo comma, Cost.), mira 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”*.

Per questi motivi, 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.

Al riguardo, va ricordato che la Corte costituzionale (sent. n. 39/2014, punto 6.3.3 del diritto), nel ritenere non fondate le questioni di legittimità sollevate con riferimento al citato art. 1, comma 2, del d.l. n. 174/2012, che ha introdotto la relazione (ora) annuale della Sezione regionale della Corte dei conti ai Consigli regionali sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali e sulle tecniche di quantificazione degli oneri, si è espressa come segue: *«Il controllo introdotto trova fondamento costituzionale e riveste natura collaborativa. Questa Corte ha espressamente affermato – anche in relazione agli enti territoriali dotati di autonomia speciale – che il legislatore è libero di assegnare alla Corte dei conti qualsiasi altra forma di controllo con queste caratteristiche (ex plurimis, sentenze n. 29 del*



1995; nonché n. 179 del 2007, n. 267 del 2006), stante la posizione di indipendenza e neutralità del giudice contabile al servizio dello Stato-ordinamento, quale garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico nel suo complesso e della corretta gestione delle risorse (sentenza n. 60 del 2013). Alla luce della richiamata giurisprudenza della Corte, l'istituto disciplinato dalla norma impugnata, risulta funzionale da un lato ad ampliare il quadro degli strumenti informativi a disposizione del Consiglio, per consentire – come osserva l'Avvocatura dello Stato – 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). La relazione semestrale ai Consigli regionali sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali e sulle tecniche di quantificazione degli oneri, ancorché obbligatoriamente prevista, si mantiene pertanto nell'alveo dei controlli di natura collaborativa e di quelli comunque funzionali a prevenire squilibri di bilancio e non può conseguentemente ritenersi lesiva dei parametri invocati, posta la collocazione su piani distinti, seppur concorrenti nella valutazione degli effetti finanziari delle leggi regionali, delle funzioni intestate alla Sezione regionale della Corte dei conti rispettivamente dall'art. 33, comma 4, del d.P.R. n. 902 del 1975, da un lato, e dall'impugnato art. 1, comma 2, del d.l. in esame, dall'altro. Da ciò segue la non fondatezza della questione».

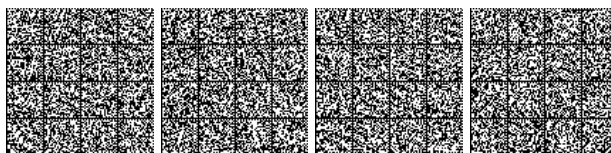
3. La tempistica

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).

4. La copertura finanziaria delle leggi onerose: il metodo

Come emerge dalla lettura del terzo comma dell'art. 81 Cost., la verifica della sussistenza della copertura finanziaria delle leggi di spesa regionali presuppone tre distinti profili riguardanti:

- a) la morfologia giuridica degli oneri finanziari;
- b) la loro quantificazione;



- c) l'individuazione delle risorse necessarie a dar loro copertura finanziaria.

La suddetta verifica è dunque connotata dalla doppia categoria onere (morfologia-quantificazione)/copertura.

Si tratta di un'operazione ermeneutica lineare nel suo sviluppo logico, ma complessa sul piano operativo, in quanto richiede di ricostruire i vari risvolti, quali la tipologia dell'onere, la sua quantificazione, l'individuazione delle modalità di copertura. In tale operazione ricostruttiva, come attestato dalla giurisprudenza costituzionale, assume rilevanza la c.d. Relazione tecnica, che offre gli elementi informativi utili a descrivere, attraverso dati di dettaglio di carattere contabile e finanziario, i tre sopra distinti profili necessari ad acclarare il rispetto dell'obbligo di copertura.

Ai fini della valutazione del rispetto dell'obbligo in questione (art. 81, terzo comma, Cost.), occorre dunque preliminarmente muovere dall'individuazione della morfologia giuridica dell'onere recato dalla norma (obbligatorio o flessibile; continuativo o occasionale), analizzarne la quantificazione (anche alla luce del corredo informativo recato dalla Relazione tecnica e da altre eventuali note informative) e, infine, valutare la congruenza della modalità di copertura cui faccia riferimento il legislatore; a tale propedeutica operazione ricostruttiva è destinato a seguire il giudizio circa la conformità o meno della norma di legge rispetto al precetto costituzionale.

Requisito indefettibile della "copertura finanziaria" è che essa deve essere sempre valutata *ex ante* e deve essere credibile e ragionevolmente argomentata secondo le regole dell'esperienza e della pratica contabile (Corte cost., sentenza n. 26 del 2013).

4.1. La morfologia giuridica dell'onere

Ai fini dell'individuazione della morfologia giuridica degli oneri, l'art. 21, comma 5, della legge n. 196/2009 individua tre diverse tipologie:

- a) "oneri inderogabili" (in quanto spese vincolate a particolari meccanismi o parametri che ne regolano l'evoluzione, determinati da leggi e altri atti normativi) tra i quali rientrano le spese obbligatorie;
- b) "fattori legislativi" (spese autorizzate da espressa disposizione legislativa che ne determina l'importo, quale limite massimo di spesa, e il periodo di iscrizione in bilancio);
- c) "spese di adeguamento al fabbisogno" (spese diverse dalle precedenti quantificate, tenendo conto delle esigenze delle amministrazioni).

4.2. La quantificazione dell'onere

Relativamente alla quantificazione degli oneri associati ai provvedimenti legislativi, deve ritenersi che detta operazione consista in una valutazione 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, tale da individuare esattamente la distribuzione temporale degli oneri in coerenza con i mezzi di copertura approntati per ciascun esercizio.

4.3. Le modalità di copertura

Infine, l'art. 17, comma 1, della più volte menzionata legge n. 196, detta anche l'elenco delle "modalità"¹ attraverso le quali il principio può attuarsi:

- a) mediante utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali destinati alla copertura finanziaria di provvedimenti legislativi che si prevede di approvare nel corso degli esercizi finanziari compresi nel bilancio pluriennale (restando precluso sia l'utilizzo di accantonamenti del conto capitale per iniziative di parte corrente, sia l'utilizzo di accantonamenti destinati a particolari finalità);
- b) mediante riduzione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa (nei limiti della quota parte non ancora impegnata);
- c) mediante modificazioni legislative che comportino nuove o maggiori entrate (restando in ogni caso esclusa la copertura di nuovi o maggiori oneri di parte corrente attraverso l'utilizzo di entrate in conto capitale).

4.4. La Relazione tecnica

Per svolgere lo scrutinio finanziario della legislazione di spesa regionale è necessario disporre, come detto, di tutti gli elementi informativi richiesti dalla legge, primo fra tutti la "relazione tecnica".

Anche il legislatore regionale, in base al citato art. 17 della legge n. 196/2009, è chiamato al rispetto dell'obbligo di redigere, per ogni disegno di legge che comporti conseguenze finanziarie, una relazione tecnica sulla quantificazione delle entrate e degli oneri recati da ciascuna disposizione, nonché delle relative coperture, con la specificazione, per la spesa corrente e per 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.

Sicché, ogni disposizione normativa che comporti conseguenze finanziarie di carattere positivo o negativo, deve essere corredata da un'apposita istruttoria e successiva

¹ Va precisato che la legge del 4 agosto 2016, n. 163 "Modifiche alla legge 31 dicembre 2009, n. 196, concernenti il contenuto della legge di bilancio, in attuazione dell'articolo 15 della legge 24 dicembre 2012, n. 243" ha modificato l'art. 17, comma 1, della legge n. 196 del 2009, inserendo, dopo la lettera a), la seguente: «a-bis) mediante modifica o soppressione dei parametri che regolano l'evoluzione della spesa previsti dalla normativa vigente, dalle quali derivino risparmi di spesa». La norma non ha, tuttavia, avuto concreta applicazione. Escludendosi la riconduzione di tale modalità di copertura nell'ambito della lettera b) del citato art. 17, comma 1, della l. n. 196/2009, è da ritenere che la stessa faccia riferimento a mezzi che operano al di fuori del bilancio, ancorché nella disponibilità dello Stato (si fa riferimento alle risorse di tesoreria, es. contabilità speciali o conti correnti di tesoreria).



allegazione degli effetti previsti e della relativa compatibilità con le risorse a disposizione (Corte cost., sentenza n. 224 del 2014).

Al riguardo, deve rilevarsi che, secondo la giurisprudenza della Corte costituzionale: «*gli allegati, le note e la relazione tecnica costituiscono elementi essenziali della previsione di copertura, in quanto consentono di valutare l'effettività e la congruità di quest'ultima e, quindi, il rispetto dell'art. 81, terzo comma, Cost.. Si tratta, infatti, di documenti con funzione di controllo dell'adeguatezza della copertura finanziaria*» (Corte cost., sentenza n. 25 del 2021).

La necessità e la sufficienza di tali elementi specificativi ed informativi devono essere valutate sia con riguardo al contenuto della norma che provvede alla copertura, sia in riferimento alle correlate norme che prevedono gli interventi di spesa.

Sicché le clausole di invarianza della spesa, che in sede di scrutinio di costituzionalità comportano una valutazione anche sostanziale in ordine all'effettività della copertura di nuovi o maggiori oneri di ogni legge, devono essere giustificate da puntuali relazioni o documenti esplicativi (Corte cost., sentenze n. 235 del 2020 e n. 188 del 2015), in quanto il comma 6-bis del suddetto art. 17 impone, anche al legislatore regionale, di corredare dette clausole di una relazione tecnica che riporti la valutazione degli effetti, i dati e gli elementi idonei a suffragare l'ipotesi di invarianza, 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 (già citata sentenza n. 25). È da specificare al riguardo che il criterio di invarianza degli oneri finanziari è fissato, infatti, 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). La giurisprudenza delle Sezioni regionali ha più volte correttamente affermato che le clausole di invarianza devono essere intese nel senso che l'amministrazione deve provvedere attingendo alle ordinarie risorse finanziarie, umane e materiali di cui può disporre a legislazione vigente, trattandosi di disposizioni normative che non precludono la spesa nuova, solo perché precedentemente non sostenuta, o maggiore, solo perché di importo superiore alle precedenti previsioni (laddove previste), ma la decisione di spesa - in contrasto con la clausola di invarianza - comporterà oneri nuovi e maggiori, se aggiuntivi ed esondanti rispetto alle risorse ordinarie (finanziarie, umane e materiali) che a legislazione vigente garantiscono l'equilibrio di bilancio.

In ogni caso la clausola di neutralità finanziaria non può essere prevista ove si tratti di spese di natura obbligatoria, per espressa previsione della normativa in discorso.

Va aggiunto che questa Sezione, con deliberazione n. 10/2013/INPR, ha già avuto modo di precisare che «*La relazione tecnica di accompagnamento all'iniziativa legislativa, pertanto, dovrà necessariamente contenere sia il prospetto riepilogativo degli effetti finanziari di ciascuna disposizione e la specifica indicazione dei metodi di quantificazione e compensazione, per la spesa*



corrente e le minori entrate, degli oneri annuali fino alla completa attuazione delle norme e, per le spese in conto capitale, della modulazione relativa agli anni compresi nel bilancio pluriennale e dell'onere complessivo in relazione agli obiettivi fisici previsti, sia la illustrazione credibile, argomentata e verificabile dei dati e degli elementi idonei a suffragare l'ipotesi di invarianza degli effetti sui saldi di bilancio, anche attraverso l'indicazione dell'entità delle risorse già esistenti e delle somme stanziare in bilancio. Ciò in quanto la eventuale declaratoria di assenza di oneri non può valere, di per sé, a rendere dimostrato il rispetto dell'obbligo di copertura, dato che, secondo gli insegnamenti della Consulta, 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».

Trattandosi di disposizione applicabile anche alle Commissioni facenti parte dell'Assemblea regionale, va pure segnalato, *mutatis mutandis*, il comma 5 dell'art. 17 della legge n. 196, secondo il quale «Le Commissioni parlamentari competenti possono richiedere al Governo la relazione di cui al comma 3 per tutte le proposte legislative e gli emendamenti al loro esame ai fini della verifica tecnica della quantificazione degli oneri da essi recati. La relazione tecnica deve essere trasmessa nel termine indicato dalle medesime Commissioni in relazione all'oggetto e alla programmazione dei lavori parlamentari e, in ogni caso, entro trenta giorni dalla richiesta. Qualora il Governo non sia in grado di trasmettere la relazione tecnica entro il termine stabilito dalle Commissioni deve indicarne le ragioni. I dati devono essere trasmessi in formato telematico. I regolamenti parlamentari disciplinano gli ulteriori casi in cui il Governo è tenuto alla presentazione della relazione tecnica di cui al comma 3».

Va aggiunto che, nella logica di un pieno rispetto del principio contabile della chiarezza e della trasparenza, la relazione tecnica deve accompagnare anche gli emendamenti eventualmente proposti (ed introdotti) dai componenti del Consiglio regionale.

L'esigenza di migliorare sensibilmente il corredo informativo delle Relazioni tecniche, non solo per i meri aspetti quantitativi, pur essenziali, ma anche ai fini dell'intelligibilità della reale portata innovativa, *in primis* finanziaria, del singolo testo rispetto all'ordinamento in vigore, viene ribadita con fermezza dalle Sezioni riunite della Corte dei conti, nella deliberazione n. 3/SSRRCO/RQ/21, concernente "Relazione quadrimestrale sulla tipologia delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri, leggi pubblicate nel quadrimestre settembre-dicembre 2020", e in particolare nei relativi allegati 5 e 6, in specie con riguardo alle normative di revisione di settore, ai fini dell'individuazione dell'onerosità o meno degli interventi, essendo, a tale riguardo, essenziale la chiara comprensione degli aspetti effettivamente innovativi o meramente ripropositivi (ovvero ricognitivi), rispetto alla legislazione previgente.

La relazione in proposito evidenzia la frequente presenza di Relazioni tecniche che non consentono una ricostruzione degli oneri riportati, limitandosi a fornire elementi di



sintesi, o che risultano insufficienti ai fini della piena comprensione del percorso che ha condotto alla quantificazione degli oneri stimati.

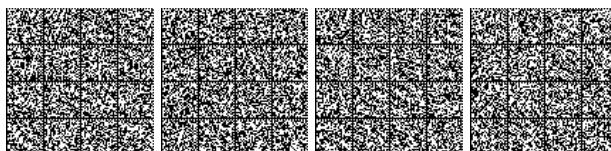
Gli elementi informativi rimessi all'elaborazione di accurate Relazioni tecniche assumono decisiva importanza in particolare anche nel caso di provvedimenti di legge di riassetto organizzativo, allo scopo di consentire, sia pure sul piano della ragionevolezza, di valutare il sostanziale rispetto dei "criteri di invarianza" posti dal legislatore in funzione della tenuta degli equilibri di finanza pubblica, laddove le connotazioni di sostanziale genericità sovente presenti, finiscono per atteggiare le informazioni in discorso a mere clausole di stile (Corte cost., sentenza n. 132 del 2014).

4.5. Copertura finanziaria ed equilibrio.

Secondo la giurisprudenza costituzionale, «*la copertura economica (recte, finanziaria) delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse: nel sindacato di costituzionalità copertura finanziaria ed equilibrio integrano dunque una clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte quando l'antinomia con le disposizioni impugnate coinvolga direttamente il precetto costituzionale*»: infatti «*la forza espansiva dell'art. 81, terzo comma, Cost., presidio degli equilibri di finanza pubblica, si sostanzia in una vera e propria clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile*» (Corte cost., sentenza n. 274 del 2017).

Copertura ed equilibrio finanziario operano, in realtà, su piani diversi. Difatti, mentre la copertura finanziaria riguarda ogni singola legge di spesa e va (come si è visto) 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, e cioè oltre l'esercizio finanziario di riferimento e del connesso triennio, in modo permanente, i loro non comprimibili effetti di spesa.

Si tratta di un punto cruciale, quello del rapporto tra copertura degli oneri di cui alla legislazione ordinaria ed equilibrio di bilancio, che attende ancora una sistemazione definitiva a livello sia giurisprudenziale che ordinamentale. Per intanto si può sostenere una notevole sinergia tra i due vincoli, nel senso che, 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.



4.6. La copertura con i mezzi di bilancio

Quale che sia l'equilibrio di partenza, ossia posteriore o anteriore alla novella costituzionale del 2012 dell'art. 81, *l'incipit* per dare un senso all'obbligo di copertura è sempre lo stesso: non peggiorare l'equilibrio dato, quale che ne siano il segno e le modalità di calcolo. Di qui il carattere simmetrico dei due concetti e quindi l'impossibilità di fondere i due argomenti, a testimonianza del fatto che nel sistema il parametro della legislazione vigente costituisce il presupposto dell'obbligo di copertura, come limite esistente da non peggiorare.

In parole ancora più elementari, se la copertura è la difesa dell'esistente, l'esistente è altro (ossia, la legislazione vigente) e non può essere sottoposto a copertura. Il principio della legislazione vigente è al momento ineliminabile, nel quadro in vigore di carattere ordinamentale e di tecnica di politica economica.

Da quanto precede, risulta chiaro che non possono costituire copertura i mezzi di bilancio già destinati dalla legislazione vigente, a meno di una compensazione delle previsioni di bilancio nel caso di oneri flessibili, ovvero di una riduzione o abrogazione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa con contestuale riassegnazione delle risorse "*liberate*" a nuove finalità (Corte cost., sentenze n. 244 del 2020 e n. 141 del 2014).

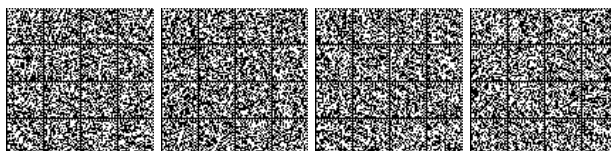
4.7. Le diverse tipologie di copertura finanziaria.

Secondo prassi, i mezzi di copertura si distinguono in "*mezzi interni*", quando sono già considerati nel bilancio, e "*mezzi esterni*", quando si è in presenza di risorse aggiuntive, precedentemente non considerate.

I mezzi interni, dunque, conseguono all'utilizzazione di voci di spesa già previste in bilancio. Le lettere a), a-bis) e b), dell'art. 17, della legge n. 196 del 2009, costituiscono mezzi di copertura "interni", trattandosi di fondi speciali di bilancio (specificamente disciplinati dall'art. 18 della stessa legge), di modifiche ai parametri che regolano l'evoluzione della spesa (che ne determinano una riduzione) e di decurtazioni di precedenti autorizzazioni legislative di spesa (nei limiti della quota parte non ancora impegnata).

Va precisato che, come si desume dall'art. 17, non è consentita la copertura dei nuovi e maggiori oneri con le disponibilità già appostate in bilancio, a meno che, ai sensi del comma 1, lettera b), del medesimo articolo, 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 e dunque la relativa finalità primigenia.

Con riguardo alla suddetta modalità di copertura costituita dalla riduzione di precedenti autorizzazioni di spesa, va precisato che lo spostamento di risorse da una finalità ad un'altra presuppone, oltre, ovviamente, alla dimostrazione della disponibilità degli



stanziamenti da cui si attinge, anche e soprattutto accurate indicazioni – da fornire in sede di relazione tecnica – sui motivi del mancato utilizzo delle risorse per le finalità cui erano originariamente destinate sulla base della legislazione vigente e sulla eventuale presenza di programmi di spesa che possano determinare la necessità di ulteriori stanziamenti per il loro completamento. Tale aspetto assume particolare rilievo per valutare l'impatto che tali risorse avrebbero avuto sull'indebitamento netto e sul saldo di cassa (fabbisogno) se fossero state lasciate a soddisfare le originarie finalità, nonché per confrontare tale impatto con quello che le stesse risorse avrebbero sui medesimi saldi con la nuova destinazione.

Nell'osservazione di molteplici realtà territoriali si è avuto modo sovente di rilevare il mancato o marginale ricorso ai fondi speciali quale strumento ordinario di finanziamento delle leggi di spesa regionali, a fronte di un assai significativo utilizzo delle variazioni in diminuzione di precedenti autorizzazioni di spesa.

Si tratta di un fenomeno che potrebbe evidenziare carenze nel processo di pianificazione delle risorse finanziarie, senza comportare di per sé un difetto di copertura.

Con ciò non si intende certamente dubitare che rientri nella legittima discrezionalità dell'Ente operare, nel tempo, opzioni politiche differenti, rielaborando, quindi, in diminuzione precedenti autorizzazioni di spesa per fronteggiare una diversa scala di priorità. Si vuole, invece, sottolineare, come già affermato da questa Sezione delle autonomie con la deliberazione n. 10/2013/INPR, che l'utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali costituisce – in aderenza al principio contabile 4/1 di cui al d.lgs. n. 118/2011 – la modalità ordinamentale più idonea ad una tempestiva programmazione degli obiettivi e alla precostituzione delle corrispondenti dotazioni finanziarie: infatti, essa consente, da un lato, di soddisfare al meglio le esigenze di ordine e trasparenza delle decisioni di spesa, dall'altro, di concentrare nella sessione di bilancio le scelte di fondo delle decisioni stesse sotto il profilo della copertura finanziaria.

Fermo restando che la modalità di copertura più adeguata è quella dell'appostazione dei fondi speciali, nell'attuale congiuntura, dati gli stringenti vincoli di bilancio e la scarsità delle risorse disponibili, va preso atto che la scelta al momento più realistica per la copertura di oneri nuovi o maggiori finisce per essere costituita dal ricorso alla riduzione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa, da esplicitare in modo puntuale nelle clausole di copertura in ossequio ai principi contabili di chiarezza e trasparenza.

Quanto ai mezzi esterni, essi si sostanziano in maggiori risorse che affluiscono ai diversi titoli dell'entrata. La lettera c) dell'art. 17 li individua nelle modificazioni legislative che comportano nuove o maggiori entrate (restando comunque esclusa la possibilità di copertura di nuovi o maggiori oneri di parte corrente mediante l'utilizzo di entrate in conto capitale, nonché l'utilizzo della semplice previsione di maggiori entrate non basata su innovazioni normative).



4.8. Tetto di spesa

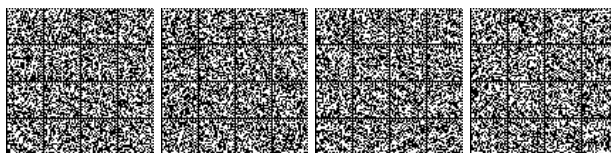
Con riguardo alla quantificazione della spesa operata con la tecnica del cosiddetto “tetto di spesa”, con cui si procede ad individuare il limite massimo di stanziamento entro il quale vanno contenute le prestazioni disposte dalla norma legislativa, occorre escludere che la stessa possa riferirsi alla tipologia delle spese obbligatorie che radicano diritti nei soggetti destinatari. In tale fattispecie si rende, infatti, necessaria un’attenta quantificazione degli oneri, per misurarne l’impatto finanziario, diretto e indiretto, tenendo in debito conto che – ove ciò non sia possibile - l’ordinamento ammette anche la possibilità di dar luogo ad una previsione di spesa a fronte di oneri solo valutati, senza che, conseguentemente, tale previsione possa assumere le caratteristiche dell’invalidità, stante le sue connotazioni inevitabilmente indicative del relativo impatto. Nei casi in questione l’indicazione di una clausola di salvaguardia consentirà di far fronte ad una eventuale eccedenza, nel corso del tempo, dell’onere rispetto alla copertura.

Quanto alla diversa tipologia di spesa cui, viceversa, è riferibile la suddetta tecnica del tetto, si ritiene che vada, comunque, illustrato, in sede di relazione tecnica, il progetto elaborato dall’Amministrazione, valutando i criteri di impiego delle somme stanziare e la congruità delle risorse rispetto alla finalità perseguita dalla norma, atteso che la fissazione di un tetto che non tenga conto del numero dei beneficiari e dell’ammontare previsto delle erogazioni, può preconstituire il terreno per nuovi interventi che il Legislatore sarà inevitabilmente costretto ad intraprendere, salvo lasciare incompiuto l’intervento avviato, vanificando in tal modo le insufficienti risorse inizialmente allocate.

Si rileva, pertanto, necessario dar luogo ad una stima del fabbisogno complessivo correlato all’implementazione dell’intervento (in particolare se d’investimento), anche se le risorse destinate dalla norma contribuiscono al soddisfacimento solamente di una sua frazione.

4.9. La disciplina delle entrate: onere o mezzo di copertura

Occorre ricordare che gli interventi normativi in tema di entrate possono rilevare, a seconda dei casi, configurando un nuovo onere (previsione di minori entrate), oppure un mezzo di copertura (previsioni di nuovi o maggiori entrate): nel primo caso si registrerà un peggioramento del saldo di bilancio e nel secondo caso un suo miglioramento, creando così nuovi spazi finanziari. In entrambe le fattispecie dovrà essere attentamente valutata l’attendibilità delle previsioni, anche attingendo elementi informativi dalla Relazione tecnica di accompagnamento al provvedimento legislativo oggetto di esame. Nel caso di oneri consistenti in minori entrate occorre valutare l’impatto della nuova normativa sulla legislazione vigente, segnatamente dal punto di vista dell’effetto sostitutivo ovvero integrativo che deriva dalle nuove disposizioni e dei correlati effetti indiretti.



4.10. L'estensione temporale della copertura finanziaria.

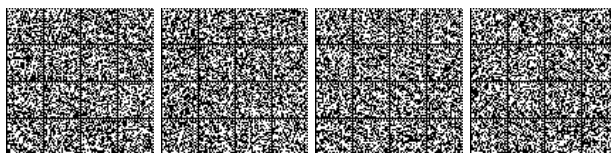
In merito all'estensione temporale dell'obbligo di copertura delle leggi di spesa, la giurisprudenza costituzionale ha confermato, anche recentemente, l'estensione alle regioni dei principi elaborati relativamente alle leggi statali (Corte cost., sentenza n. 131 del 2012). Secondo tali principi, «*il legislatore regionale non può sottrarsi a quella fondamentale esigenza di chiarezza e solidità del bilancio cui l'art. 81 Cost. si ispira*» (ex plurimis, sentenze n. 106 del 2011; n. 141 e n. 100 del 2010) e la copertura di nuove spese «*deve essere credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale, in equilibrato rapporto con la spesa che si intende effettuare in esercizi futuri*». Nella citata sentenza n. 131 del 2012 la Corte ha censurato una legge regionale rilevando come la stessa «*non presenta questi requisiti, così violando l'art. 81 Cost.: da un lato, al comma 1, indica una somma sicuramente insufficiente per coprire tutte le spese per il funzionamento del [...]; dall'altro, al comma 2, non quantifica l'ammontare degli oneri finanziari per gli anni successivi al 2011, né specifica i relativi mezzi di copertura*».

4.11. Le spese ricorrenti o continuative e le spese pluriennali: i recenti sviluppi della giurisprudenza costituzionale.

Quanto alla copertura degli oneri pluriennali, la prima problematica da risolvere è quella legata alle modalità di individuazione nel tempo dell'onere stesso. Da questo punto di vista, soccorre per le Regioni l'art. 38, comma 1, del d.lgs. 118/2011, a norma 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, ovvero, nel caso in cui non si tratti di spese obbligatorie, possono rinviare le quantificazioni dell'onere annuo alla legge di bilancio*». La problematica in questione va risolta, pertanto, nel senso che la copertura deve essere comunque prevista nella legge istitutiva dell'onere, e non già nelle varie leggi di bilancio (Corte cost., sentenza n. 244 del 2020), a meno che non si tratti di oneri non obbligatori, in ragione del fatto che questi ultimi non creano un obbligo per i bilanci a stanziare risorse.

È tale l'approdo ricostruttivo di maggior significato della suddetta sentenza n. 244, che ha risolto in senso negativo il dubbio di legittimità costituzionale di una legge regionale che faceva impiego di mezzi di bilancio a copertura di nuovi oneri, evidenziando che la legge oggetto di scrutinio riguardava «*una spesa molto risalente nel tempo e in via di estinzione*», così che la «*modalità "procedurale" di copertura finanziaria della spesa*» allora prevista era da ritenersi «*coerente con quanto stabilito dal legislatore statale (nella legge n. 335 del 1977) al momento della loro adozione [...]*».

Tuttavia, il Giudice delle leggi ha voluto rimarcare che le norme statali di attuazione della medesima disposizione costituzionale di copertura, quali sono da considerare gli artt. 30 della legge n. 196 del 2009 e 38 del d.lgs. n. 118 del 2011, che si sono ora sostituite a quelle allora vigenti, hanno «*individuato modalità procedurali più penetranti di garanzia del precetto costituzionale [...]*».



Dal che chiaramente discende, in base al mutato ordinamento contabile, il non più consentito utilizzo, a copertura di nuovi oneri anche se continuativi e ricorrenti, dei mezzi di bilancio.

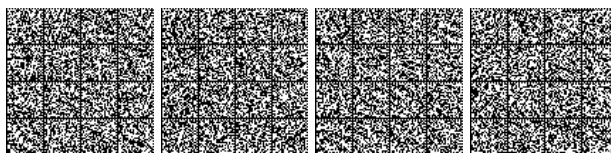
Ciò va ribadito perché un equivoco ricorrente in cui si è caduti soprattutto a livello di spesa regionale è che i due profili coincidano, ossia che l'esatta quantificazione (in ipotesi) dell'onere per i vari esercizi implichi che esso non debba essere tutto coperto esercizio per esercizio dalla relativa legge istitutiva, ma possa essere compensato nei relativi esercizi mediante il rinvio alle varie leggi di bilancio annuali e triennali nel momento in cui esse procedano alla quantificazione dell'onere; il che è legittimo, come detto, solo se l'onere è discrezionale.

Ciò chiarito, va riaffermato che le due norme di contabilità statale (art. 30, comma 6, della legge n. 196 del 2009) e regionale (art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011), una volta definitivamente assodato che la copertura, quale che sia la quantificazione nel corso del tempo, è da porre a carico della legge istitutiva dell'onere medesimo e non dei mezzi di bilancio già destinati ad altre finalità in base ai rispettivi titoli sottostanti, pongono il problema dell'esatta individuazione della natura dell'onere, se continuativo, ossia se si tratta di un onere obbligatorio oppure flessibile, laddove per il primo è la legge sostanziale che lo istituisce a dover indicare il *quantum* anno per anno ovvero l'onere a regime, fermo rimanendo che la copertura deve essere prevista, anno per anno, dalla medesima legge istitutiva, non potendosi far riferimento alle leggi di bilancio. Infatti, solo se l'onere non è obbligatorio, la compensazione può avvenire a carico dei bilanci dei vari anni, in quanto essi non sono obbligati dal titolo sottostante (legge sostanziale istitutiva dell'onere medesimo) ad indicare un quantum, non trattandosi appunto di un obbligo in tal senso, tenuto conto della natura flessibile della prestazione prevista dalla legge istitutiva.

Tutto ciò merita di essere sottolineato perché, come già accennato, nella prassi delle regioni si è inteso molto spesso il riferimento al rinvio ai bilanci dei vari anni come la modalità generalizzata per assolvere all'obbligo di copertura, anche se si tratta di oneri obbligatori e continuativi, con ciò collocandosi però al di fuori dell'art. 81, terzo comma, Cost.

Vale evidenziare, da ultimo, un ulteriore profilo e cioè il rapporto che passa tra le due normative contabili in argomento. Il richiamato art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011 ricalca, infatti, *in toto* il ripetuto art. 30, comma 6, della legge nazionale n. 196 del 2009, ma non risulta del tutto armonizzato con quest'ultimo nella misura in cui omette di statuire che «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», come recita l'ultimo periodo della norma statale.

Nella ricostruzione operata dalla Corte costituzionale (già citata Corte cost. n. 235/2020), proprio nello spirito dell'armonizzazione contabile (materia di competenza esclusiva dello Stato), è dato tuttavia ritenere che le due disposizioni possano essere intese (come



sopra anticipato) in combinato disposto, nel senso cioè che la norma più completa (art. 30, comma 6) integri quella riferita alla legislazione regionale (art. 38), con la conseguenza che anche il legislatore regionale dovrà garantire la copertura “*seguendo*” nel tempo l’onere di spesa nel suo più cospicuo manifestarsi. Il caso più evidente è quello di un onere pluriennale o continuativo la cui dimensione a regime ecceda più volte quella del terzo anno; nella fattispecie in questione la copertura indicata per il primo triennio deve contenere meccanismi interni ed automatici che consentano ad essa di ragguagliarsi al picco di onere previsto per un anno anche lontano dal triennio iniziale.

4.12. Leggi con oneri a carico dei bilanci degli enti del settore pubblico.

Va evidenziato che il principio costituzionale di cui all’art. 81, terzo comma, Cost. non può essere eluso dal legislatore addossando ad enti, rientranti nella così detta finanza pubblica allargata, nuove e maggiori spese, senza indicare i mezzi con cui farvi fronte. Il collegamento finanziario tra simili enti e lo Stato è infatti tale da dar luogo ad un unico complesso, come lo stesso legislatore ha riconosciuto con l’art. 27 della legge n. 468 del 1978, secondo cui «*le leggi che comportano oneri, anche sotto forma di minori entrate, a carico di bilanci degli enti di cui al precedente art. 25, devono contenere la previsione dell’onere stesso nonché l’indicazione della copertura finanziaria riferita ai relativi bilanci, annuali e pluriennali*» (Corte cost., sent. n. 92/1981, punto 6 del diritto).

Tale principio trova attuale collocazione nell’art. 19 della legge n. 196 del 2009, che al primo comma statuisce che : «*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*»; la disposizione in questione, al secondo comma, prevede, altresì, che «*Ai sensi dell’articolo 81, terzo comma, della Costituzione, 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*».

Al riguardo, la Corte costituzionale ha sul punto concluso che “*Il principio generale dell’obbligo di copertura [si estende] oltre il bilancio dello Stato persona in senso stretto (sentt. nn. 9/1958, 54/1958, 7/1959, 11/1959, 47/1959, 66/1959, 31/1961, 32/1961)*”.

