



CORTEI DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA
ROMAGNA

**REGIONE EMILIA-ROMAGNA - RELAZIONE SULLE TIPOLOGIE DELLE
COPERTURE ADOTTATE E SULLE TECNICHE DI QUANTIFICAZIONE
DEGLI ONERI RELATIVI ALLE LEGGI REGIONALI PUBBLICATE
NELL'ANNO 2018**

*(art. 1, comma 2, d.l. 10.10.2012 n.174, conv. dalla l. 7 dicembre 2012, n.
213, come modificato dal d.l. 24 giugno 2014, n. 91, conv. dalla l. 11 agosto
2014, n. 116)*

Deliberazione n. 46/2019/RQ

Bologna, 8 luglio 2019

SEZIONE DI CONTROLLO PER L'EMILIA ROMAGNA

REGIONE EMILIA-ROMAGNA - RELAZIONE SULLE TIPOLOGIE DELLE COPERTURE ADOTTATE E SULLE TECNICHE DI QUANTIFICAZIONE DEGLI ONERI RELATIVI ALLE LEGGI REGIONALI PUBBLICATE NELL'ANNO 2018

*(art. 1, comma 2, d.l. 10.10.2012 n.174, conv., con mod., dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213, come modificato dal
d.l. 24 giugno 2014, n. 91, conv., con mod., dalla l. 11 agosto 2014, n.116)*

Relatore: *presidente Marco Pieroni*

Ha collaborato: Laura Villani

INDICE

Deliberazione	7
1. Il quadro normativo di riferimento.	10
2. Principi costituzionali ed elaborazione giurisprudenziale in materia di copertura delle leggi di spesa.	11
4. Novità ordinamentali.	30
5. Le leggi di spesa della Regione Emilia-Romagna pubblicate nel 2018... 	30
7. Il contraddittorio con i rappresentanti della Regione Emilia-Romagna. 	41
7.1. L'audizione dei rappresentanti dell'Assemblea regionale.....	41
7.2. L'audizione dei rappresentanti della Giunta regionale.	43
8. Osservazioni conclusive.....	47



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati

dott. Marco Pieroni	presidente (relatore);
dott. Massimo Romano	consigliere;
dott. Paolo Romano	consigliere;
dott. Alberto Stancanelli	consigliere;
dott. Tiziano Tessaro	consigliere;
dott. Federico Lorenzini	primo referendario;

Adunanza del 8 luglio 2019

Relazione sulle tipologie delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi regionali pubblicate nell'anno 2018.

Visti gli artt. 81, 97, 100, secondo comma, 117 e 119 della Costituzione;

Visto il testo unico delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni ed integrazioni;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 recante "*Disposizioni in materia di giurisdizione e di controllo della Corte dei conti*";

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

Visto il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito 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;

Visto l'art. 19 della legge 31 dicembre 2009, n. 196;

Vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 20 marzo 2013, 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";

Visto il regolamento del 16 giugno 2000, n. 14 per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti, e successive modificazioni;

Uditi i rappresentanti dell'Assemblea regionale, nella camera di consiglio del 25 giugno 2019, ore 15.00, che hanno depositato nota scritta;

Uditi i rappresentanti della Giunta regionale, nella camera di consiglio del 25 giugno 2019, ore 17.00, che hanno depositato nota scritta;

Viste le ordinanze Presidenziali n. 27 del 13 giugno 2019, n. 31 del 25 giugno 2019 e n. 33 del 5 luglio 2019, con le quali la Sezione è stata convocata per le camere di consiglio del 14 giugno 2019, del 26 giugno 2019 e dell'8 luglio 2019;

Udito il relatore presidente Marco Pieroni;

DELIBERA

È approvata la *"Relazione sulle tipologie delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi regionali pubblicate nell'anno 2018"* (art. 1, comma 2, d.l. 174/12, conv., con mod., dalla l. n. 213/12)

DISPONE

che la presente deliberazione e l'allegata relazione, che ne fa parte integrante, sia pubblicata sul sito istituzionale della Corte dei conti, e che venga inviata, mediante posta elettronica certificata:

- al Presidente dell'Assemblea legislativa, ai sensi dell'art. 1, comma 2, del d.l. 174/12, conv., con mod., dalla l. n. 213/12;
- al Presidente della Giunta della Regione Emilia-Romagna, ai sensi dell'art. 1, comma 2, del d.l. 174/12, conv., con mod., dalla l. n. 213/12;
- alla Presidenza del Consiglio dei ministri e al Ministero dell'economia e delle finanze, ai sensi dell'art. 1, comma 8, del d.l. 174/12, conv., con mod., dalla l. n. 213/12;

Così deciso in Bologna, nella camera di consiglio dell'8 luglio 2019.

Il presidente relatore

(f.to Marco Pieroni)

Depositata in segreteria in data 9 luglio 2019

Il direttore di segreteria
(f.to Rossella Broccoli)

1. Il quadro normativo di riferimento.

Secondo la previsione dell'art. 1, comma 2, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213¹², “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”²³.

Nel vigente assetto istituzionale, la Corte dei conti è chiamata ad esercitare il controllo sull'equilibrio economico-finanziario delle amministrazioni pubbliche a salvaguardia dell'unità economica della Repubblica⁴ e dei vincoli che derivano dall'appartenenza all'Unione europea⁵.

In merito alla legislazione di spesa le relazioni della Corte sono chiamate a individuare la natura degli oneri previsti dalle nuove disposizioni, valutandone le quantificazioni dei mezzi di copertura e verificando la coerenza delle stesse con i principi costituzionali in materia, riaffermati con la legge costituzionale n. 1 del 2012, che ha introdotto il principio del pareggio di bilancio nella Carta, e con la legge di attuazione, c.d. *rinforzata*, n. 243 del 2012.

Relativamente alla legislazione regionale di spesa con l'art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011 (come sostituito dall'art. 1, comma 1, lett. a, d.lgs. n. 126 del 2014), è stata superata l'incerta formulazione del previgente art. 3 del d.lgs. n. 76 del 2000, poi riprodotto nelle diverse leggi di contabilità regionali, in forza della quale si era soliti rinviare, sia per la copertura che per la quantificazione degli oneri previsti dalle singole leggi, alla legge di bilancio. Ciò aveva determinato in passato la sostanziale elusione dell'obbligo di copertura sancito dall'art. 81, comma terzo, della Costituzione.

Per quanto attiene alle leggi emanate dalla Regione Emilia-Romagna, tale impostazione, non può dirsi ancora definitivamente superata, poiché, pur non essendosi riscontrate nelle leggi ordinarie di spesa del 2018 coperture mediante il generico rinvio alla legge di bilancio, l'esame

¹ Nel testo modificato dall'art. 33, comma 2, del d.l. 24 giugno 2014, n. 91, convertito dalla legge 11 agosto 2014, n. 116.

² La disposizione è stata ritenuta conforme a Costituzione con la sentenza della Corte costituzionale n. 39/2014, punto 6.3.3. del *Considerato in diritto*.

³ Si ricorda come l'originario testo dell'art. 1, comma 2, del d.l. n. 174 del 2012 prevedesse una cadenza semestrale delle relazioni.

⁴ Artt. 81, 97, primo comma, 100, secondo comma, 117, secondo e terzo comma, 119 e 120 Cost.; legge n. 243 del 2012.

⁵ Artt. 11 e 117, primo comma, Cost.

della legge di assestamento al bilancio regionale ha, invece, evidenziato profili di criticità di tal genere.

Con deliberazioni nn. 277/RQ/2013, 178/RQ/2014, 123/RQ/2015, 61/RQ/2016 e 54/RQ/2018 la Sezione ha approvato le relazioni sulle leggi regionali di spesa emanate dalla Regione Emilia-Romagna, rispettivamente, nel corso degli esercizi 2013 (primo e secondo semestre), 2014, 2015, 2016 e 2017.

Nella presente relazione si espongono i risultati dell'analisi compiuta relativamente alle leggi emanate nell'esercizio 2018.

Occorre qui precisare che la Relazione, da un punto di vista di logica ordinamentale, deve necessariamente precedere il Giudizio di parificazione del consuntivo regionale, in quanto, quest'ultimo, riassume la vigente legislazione di spesa approvata nel 2018 e che, per la maggioranza degli oneri ad essa sottesa, ha già spiegato effetti nel corso dell'esercizio oggetto del successivo scrutinio in sede di parificazione da parte della Sezione di controllo della Corte dei conti; sicché, eventuali profili di criticità potranno essere di ausilio sia ai fini di un affinamento della legislazione di spesa da parte degli organi a ciò deputati (Assemblea regionale e Consiglio), sia in sede di analisi del *redde rationem* nella sede propria del giudizio di parificazione del conto consuntivo regionale da parte della Sezione del controllo, specie nel caso in cui dovessero emergere profili di costituzionalità delle leggi esaminate.

2. Principi costituzionali ed elaborazione giurisprudenziale in materia di copertura delle leggi di spesa.

2.1. La copertura finanziaria delle leggi di spesa.

L'art. 81 della Costituzione (nel testo in vigore a decorrere dall'esercizio finanziario 2014) stabilisce che "ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte".

Il precetto costituzionale, dunque, nel confermare il principio della copertura precedentemente recato dall'art. 43 del r.d. n. 2440 del 1923, ne ha esteso la portata a qualsiasi onere previsto dalla nuova norma, sia in termini di maggiore spesa che di minore entrata.

2.2. Estensione alle Regioni dei principi concernenti la copertura finanziaria delle leggi.

In attuazione di tale previsione, l'art. 19 della legge n. 196 del 2009 (Legge di contabilità e finanza pubblica) prevede, al comma 1, 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” e, al comma 2, 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.”

Con la sentenza n. 26 del 2013, la Corte costituzionale ha sancito il carattere immediatamente precettivo della previsione contenuta nell'art. 81, (ora) terzo comma, della Costituzione anche con riferimento alla potestà legislativa delle Regioni, indipendentemente dalla presenza di norme intermedie. Ne consegue che le disposizioni di cui agli articoli 17 e 19 della legge n. 196/2009 puntualizzano sul piano tecnico il principio costituzionale della copertura delle leggi che istituiscono nuovi o maggiori oneri^{6 7}.

In base alle prescrizioni della legge n. 196 alle quali devono attenersi anche le Regioni, fatti salvi i necessari adattamenti, la copertura finanziaria deve essere assicurata attraverso le seguenti modalità previste nell'art. 17, comma 1:

⁶ La Corte, nella citata sentenza n. 26 del 2013, ha rilevato che: “Quanto al giudizio di idoneità delle modalità di copertura delle diverse tipologie di spesa, questa Corte ha già avuto modo di affermare che il principio dell'equilibrio di bilancio di cui all'art. 81, quarto comma, Cost., opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte. Con riguardo al caso in esame, il carattere precettivo generale dell'art. 81, quarto comma, Cost. è in grado di vincolare la disciplina delle fonti di spesa di carattere pluriennale, aventi componenti variabili e complesse (sentenze n. 70 del 2012, n. 25 del 1993, n. 384 del 1991, n. 19 del 1970). Gli artt. 17 e 19 della legge n. 196 del 2009 costituiscono una mera specificazione del principio in questione con riguardo a detta categoria di spese: l'art. 17 inerisce alle modalità di copertura finanziaria delle leggi statali; l'art. 19 le estende a tutte le Regioni e alle Province autonome di Trento e Bolzano. In sostanza le due disposizioni 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. Questa Corte ha costantemente affermato che: a) le leggi istitutive di nuove spese debbono contenere una «esplicita indicazione» del relativo mezzo di copertura (*ex plurimis*, sentenze n. 386 e n. 213 del 2008, n. 359 del 2007 e n. 9 del 1958); b) che a tale obbligo non sfuggono le norme regionali (*ex plurimis*, sentenze n. 213 del 2008 e n. 16 del 1961); c) che solo per le spese continuative e ricorrenti è consentita l'individuazione dei relativi mezzi di copertura al momento della redazione e dell'approvazione del bilancio annuale, in coerenza con quanto previsto – tra l'altro – dall'art. 3, comma 1, del d.lgs. n. 76 del 2000 (sentenze n. 446 del 1994, n. 26 del 1991 e n. 331 del 1988).”

⁷ In proposito, va tenuto presente quanto rilevato dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 10/2013/INPR, secondo la quale “L'espresso rinvio alle tecniche di copertura finanziaria previste dall'art. 17 [della legge n. 196] per le leggi statali implica che le Regioni sono tenute ad uniformare la propria legislazione di spesa non solo ai principi ed alle regole tecniche previsti dall'ordinamento in vigore, ma anche ai principi di diritto che la giurisprudenza costituzionale ha enucleato dalla pluridecennale attuazione del principio di copertura finanziaria sancito dall'art. 81 Cost. Alla luce di tali principi e regole tecniche devono essere lette, pertanto, anche le norme di coordinamento in materia di copertura delle leggi di spesa contenute nel decreto legislativo n. 76 del 2000 [riferimento da intendersi ora al d.lgs. n. 118 del 2011], che per le Regioni costituiscono, insieme alle norme statutarie delle Regioni e Province autonome, parametro interposto di conformità costituzionale delle leggi regionali di contabilità e, a seguire, delle relative leggi regionali di spesa.”

“a) mediante utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali previsti dall'articolo 18, 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*) mediante modifica o soppressione dei parametri che regolano l'evoluzione della spesa previsti dalla normativa vigente, dalle quali derivino risparmi di spesa;

b) mediante riduzione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa. Ove dette autorizzazioni siano affluite in conti correnti o in contabilità speciali presso la Tesoreria statale, si procede alla contestuale iscrizione delle risorse da utilizzare come copertura nello stato di previsione dell'entrata, disponendone il versamento. Per le risorse affluite alla Tesoreria statale, la congruità della copertura è valutata anche in relazione all'effettiva riduzione della capacità di spesa dei Ministeri;

c) mediante modificazioni legislative che comportino nuove o maggiori entrate; resta in ogni caso esclusa la copertura di nuovi o maggiori oneri di parte corrente attraverso l'utilizzo dei proventi derivanti da entrate in conto capitale.”.

Anche per le Regioni assume rilievo la previsione contenuta nel comma 1-*bis* del citato art. 17, secondo la quale “Le 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.”.

Pure, va tenuto presente l'obbligo di 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 [...]” (art. 17, commi 2 e 3, l. n. 196/2009).

La Corte costituzionale ha più volte ribadito l'imprescindibile esigenza che le norme legislative rechino l'indicazione dei mezzi per far fronte alle spese che esse introducono. Si tratta di un obbligo costituzionale al quale anche il legislatore regionale (*ex plurimis*, sentenza n. 68/2011), non può sottrarsi, ogni qual volta esso preveda attività che non possano realizzarsi se non per mezzo di una spesa, e quest'ultima possa, e debba, venire quantificata secondo una stima effettuata «in modo credibile» (sentenze n. 115 e 214/2012).

Con sentenza n. 26 del 2013, la Corte ha affermato come non sia consentita la stima apodittica degli oneri autorizzati, specie in situazioni nelle quali la loro quantificazione non possa prescindere da stime economiche presuntive basate su calcoli matematici e statistici. Anche in tali casi, è necessaria, “una relazione tecnica giustificativa degli stanziamenti di bilancio ed illustrativa delle modalità dinamiche attraverso le quali qualsiasi sopravvenienza possa essere gestita in ossequio al principio dell’equilibrio del bilancio”.

La Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 10/2013/INPR, ha precisato 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» (sentenze n. 83/1974 e n. 30/1959).”.

Trattandosi di disposizione applicabile anche alle Commissioni assembleari regionali, va pure segnalato 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.”.

Alle leggi regionali è, inoltre, applicabile la previsione contenuta nel comma 6-*bis* dello stesso art. 17 della legge n. 196, secondo la quale “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.”.

Centrale rilievo assume, in materia di leggi regionali onerosa di spesa e di relativa copertura finanziaria, l'art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011, recante “Disposizioni per l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali”.

2.3. 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 costituiscono mezzi di copertura "interni", trattandosi di fondi speciali di bilancio (specificamente disciplinati dall'art. 18 della legge n. 196), 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).

Con riferimento ai “mezzi interni”, è da tempo acquisito il principio che l'esatta indicazione della copertura finanziaria è necessaria anche quando ai nuovi o maggiori oneri si faccia fronte con somme già iscritte in bilancio, sia se relative a capitoli che abbiano capienza sufficiente sia se derivanti dallo storno di risorse in eccedenza stanziata su altri capitoli (Corte cost., sent. n. 272/2011, confermativa di principi costantemente affermati dalla giurisprudenza costituzionale).

Va, tuttavia, precisato che, come si desume dall' art. 17 della legge n. 196 del 2009, non è consentita la copertura con le disponibilità già appostate in bilancio, a meno che, ai sensi dell'art. 17, comma 1, lettera *b*), della legge n. 196/2009 (attuativa, come evidenziato dalla Corte costituzionale, dell'art. 81 Cost.) non si provveda, contestualmente all'indicazione delle risorse di bilancio destinate alla copertura, a ridurre con effetto riduttivo le autorizzazioni legislative di spesa sottese al dimensionamento delle disponibilità finanziarie indicate nel bilancio medesimo.

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).

2.4. 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., sent. n. 131/2012). 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, nn. 141 e 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»⁸.

2.5. Le diverse tipologie di oneri finanziari.

Anteriormente alle modifiche apportate all'art. 21 della legge n. 196 del 2009 dal d.lgs. 12 maggio 2016, n. 90, le spese si distinguevano in non rimodulabili e rimodulabili (comma 5). Le spese non rimodulabili erano, secondo la definizione che ne dava il comma 6 dello stesso art. 21, quelle “per le quali l'amministrazione non ha la possibilità di esercitare un effettivo controllo, in via amministrativa, sulle variabili che concorrono alla loro formazione, allocazione e quantificazione. Esse corrispondono alle spese definite «oneri inderogabili», in quanto vincolate a particolari meccanismi o parametri che regolano la loro evoluzione, determinati sia da leggi sia da altri atti normativi. Rientrano tra gli oneri inderogabili le cosiddette spese obbligatorie, ossia quelle relative al pagamento di stipendi, assegni, pensioni e altre spese fisse, le spese per interessi passivi, quelle derivanti da obblighi comunitari e internazionali, le spese per ammortamento di mutui, nonché quelle così identificate per espressa disposizione normativa”.

⁸ Nella citata sentenza n. 131/2012 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.”

A loro volta, le spese rimodulabili si suddividono in fattori legislativi (spese autorizzate da espressa disposizione legislativa che ne determinava l'importo, considerato quale limite massimo di spesa, e il periodo di iscrizione in bilancio) e in spese di adeguamento al fabbisogno (spese non predeterminate legislativamente, quantificate tenendo conto delle esigenze delle amministrazioni).

Tale suddivisione è stata modificata dal nuovo testo dell'art. 21, comma 5, della legge n. 196, che fa riferimento a:

- 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).

Secondo quanto prevede lo stesso art. 21, comma 8, della legge n. 196, la rimodulabilità è prevista per le spese di cui alla lett. b) (fattori legislativi) ad opera della previsione annuale di bilancio a legislazione vigente. infatti, ai sensi dell'art. 23, comma 3, lett. a), della medesima legge n. 196, possono essere “rimodulate in via compensativa le dotazioni finanziarie relative ai fattori legislativi, di cui all'art. 21, comma 5, lettera b), nonché alle autorizzazioni di spesa per l'adeguamento delle dotazioni di competenza e di cassa a quanto previsto nel piano finanziario dei pagamenti [...], restando comunque precluso l'utilizzo degli stanziamenti in conto capitale per finanziare spese correnti.”.

2.6. Le spese ricorrenti o continuative e le spese pluriennali.

Un'ulteriore distinzione è quella tra spese ricorrenti o continuative e spese pluriennali.

Il d.lgs. n. 76/2000 stabiliva, per le spese continuative e ricorrenti, la facoltà per le regioni di individuare i relativi stanziamenti (e quindi i mezzi di copertura) ricorrendo ai bilanci degli esercizi futuri. Tale previsione è ora trasfusa in modo più puntuale nel già ricordato art. 38, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011.

La Corte costituzionale, nella richiamata sentenza n. 26/2013, ha confermato che: “a) le leggi istitutive di nuove spese debbono contenere una «esplicita indicazione» del relativo mezzo di copertura (*ex plurimis*, sentenze n. 386 e n. 213 del 2008, n. 359 del 2007 e n. 9 del 1958); b) che a tale obbligo non sfuggono le norme regionali (*ex plurimis*, sentenze n. 213 del 2008 e n. 16

del 1961); c) che solo per le spese continuative e ricorrenti è consentita l'individuazione dei relativi mezzi di copertura al momento della redazione e dell'approvazione del bilancio annuale, in coerenza con quanto previsto – tra l'altro – dall'art. 3, comma 1, del d.lgs. n. 76 del 2000 (sentenze n. 446 del 1994, n. 26 del 1991 e n. 331 del 1988).”.

Per quanto, viceversa, attiene alle spese pluriennali, l'art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011 prevede, al comma 2, che “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.”.

La distinzione tra spese continuative o ricorrenti e spese pluriennali è ripresa nell'ordinamento contabile della Regione Emilia-Romagna di cui alla l.r. n. 40 del 2001, emanata, tuttavia, antecedentemente alla legge n. 196 del 2009 e al d.lgs. n. 118 del 2011.⁹ Non è stato peraltro effettuato il suo aggiornamento.

Quanto alla previsione di attività o interventi a carattere continuativo o ricorrente, l'art. 37, comma 1, della l.r. n. 40 dispone che i provvedimenti legislativi regionali determinino “di norma solo gli obiettivi da raggiungere e le procedure da seguire, rinviando alla legge di bilancio la determinazione dell'entità della relativa spesa”.

Nel caso delle leggi regionali che autorizzano spese a carattere pluriennale, l'art. 38, comma 1, della citata legge regionale prevede che si indichi “di norma solo l'ammontare complessivo nonché la quota eventualmente a carico del bilancio già approvato o già presentato al Consiglio, rinviando ai successivi bilanci la determinazione delle quote destinate a gravare su ciascuno dei relativi esercizi”. Il comma 2 dello stesso articolo prevede che “La quantificazione annuale della spesa può essere prevista nei casi in cui le leggi disciplinino interventi o servizi per i quali la continuità e la regolarità dell'erogazione della stessa nel tempo assuma un interesse preminente”.

⁹ Come già rilevato in sede di Relazione sul Rendiconto generale della Regione Emilia-Romagna del 2016 (deliberazione n. 110 del 2017, cap. 2.1), e come sarà meglio precisato più avanti, l'ordinamento contabile regionale si fonda attualmente, oltre che sul d.lgs. n. 118 del 2011 e sui relativi principi contabili generali ed applicati, sulla l.r. n. 40 del 2001, nei limiti in cui le sue disposizioni siano compatibili con la nuova disciplina nazionale armonizzata.

A sua volta il comma 3 dell'articolo stabilisce che “Sulle leggi che prevedono opere od interventi la cui esecuzione si protragga per più esercizi, è consentita, fatti salvi eventuali espressi divieti, la stipulazione di contratti o, comunque, l'assunzione di obbligazioni da parte della Regione entro i limiti della spesa globalmente autorizzata dalle medesime leggi, fermo restando che formano impegno sugli stanziamenti di ciascun bilancio, ai sensi dell'articolo 47, soltanto le somme corrispondenti alle obbligazioni assunte che vengono a scadenza nel corso del relativo esercizio.”.

Infine, il comma 4 dell'art. 38 contempla la possibilità di “autorizzare l'erogazione di contributi in annualità, indicando il numero di queste ultime. In tal caso la legge fisserà il limite massimo degli impegni pluriennali che potranno essere assunti a partire da ciascun esercizio di validità della legge”.

A proposito della copertura delle leggi di spesa regionali dalle quali derivino oneri continuativi o ricorrenti mediante rinvio alla legge di bilancio, va ricordato come le Sezioni riunite della Corte dei conti, in sede di relazione quadrimestrale sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri delle leggi statali, con deliberazione n. 1 del 2014, abbiano esaminato, sia pure incidentalmente, il tema della coerenza tra il combinato disposto degli artt. 17 e 19 della legge di contabilità (rispettivamente, il sistema delle coperture finanziarie e la relativa estensione alle regioni) e la norma di cui al d.lgs. n. 76 del 2000, art. 3, comma 1, rilevando che “Con la legge di contabilità, infatti, è statuito comunque l'obbligo di copertura, a carico della legge istitutiva, per tutta la durata dell'onere, mentre con il d.lgs. n. 76 è fissato – *inter alia* – che, per le spese continuative e ricorrenti, è consentita per le regioni l'individuazione dei relativi stanziamenti (e quindi dei mezzi di copertura) ricorrendo ai futuri bilanci per singolo esercizio.”.

“Il coordinamento tra le due disposizioni – sempre secondo la citata deliberazione delle Sezioni riunite - costituisce una questione di non facile soluzione, tenuto conto anche del fatto che la giurisprudenza costituzionale non offre al momento, sul punto specifico, precisi elementi di riferimento (cfr., ad esempio, sentenze n. 9/1958, n. 141/2010 e n. 51 e 26/2013). Per intanto, un approccio interpretativo ispirato a sistematicità - che consenta di poter ricondurre a coerenza la possibilità di far ricorso per la copertura al bilancio (di cui al citato art. 3 del d.lgs. n. 76) con il principio generale della cd. “autosufficienza” e “contestualità” tra copertura e oneri (cfr. sentenze Corte cost. n. 331/1988, n. 26/1991, n. 446/1994 e n. 26/2013) - potrebbe consistere nell'interpretare la disposizione di cui al d.lgs. nel senso di riferirla al caso in cui si tratti di spese continuative e ricorrenti di carattere non obbligatorio. Non esisterebbe in tal caso

un vincolo inderogabile sul bilancio ad iscriverne nel corso del tempo un ammontare di risorse, ma si sarebbe in presenza, invece, di una indicazione programmatica, cui dar corso nei limiti in cui si decida discrezionalmente, esercizio per esercizio, di destinare risorse finanziarie.”

“In questo contesto - hanno rilevato ancora le Sezioni riunite - il bilancio continuerebbe a non svolgere la funzione di fonte di copertura con cui far fronte ad un onere necessitato nuovo o maggiore, ma privo di autonomo bilanciamento nella sede della relativa legge sostanziale. Con una tale possibile interpretazione, che renderebbe allineabili il combinato disposto di cui ai citati artt. 17 e 19 della legge di contabilità e la richiamata disposizione del t.u. in materia di bilancio e contabilità delle regioni, rimarrebbe di dubbia legittimità una legge tale da istituire un onere pluriennale di carattere non facoltativo senza la relativa copertura finanziaria di durata e di consistenza coerenti con quelle dell'onere medesimo.”

Pertanto, alla luce dell'interpretazione indicata dalle Sezioni riunite, la portata dell'art. 37, comma 1, della l.r. n. 40 della Regione Emilia-Romagna prima richiamato, avrebbe dovuto essere precisata prevedendo, nel caso di spese continuative o ricorrenti di carattere obbligatorio, l'indicazione della copertura per tutta la durata dell'onere nell'ambito della legge istitutiva.

Va comunque tenuto presente che l'orientamento espresso dalle Sezioni riunite ha dato luogo alla nuova formulazione dell'art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011, come sostituito dall'art. 1, lett. aa), del d.lgs. n. 126 del 2014. Infatti, in forza del comma 1 dell'articolo, “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.”

Inoltre, il comma 2 dello stesso articolo 38 prevede che: “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.”

Sempre con riferimento alla normativa regionale va ricordato ancora come non si sia proceduto alla revisione della l.r. n. 40 del 2001, emanata in base alla previgente disciplina statale di cui al d.lgs. n. 76 del 2000. Ciò in quanto, secondo l'orientamento espresso dalla Regione Emilia-Romagna già nel 2016, la materia contabile non è più nella disponibilità legislativa delle

regioni dopo le modifiche all'art. 117 della Costituzione apportate con la legge costituzionale n. 1 del 2012 e l'emanazione del d.lgs. n. 118 del 2011, come modificato dal d.lgs. n. 126 del 2014¹⁰.

Secondo tale orientamento, pertanto, alla luce di quanto previsto dall'articolo 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione, che attribuisce alla Stato la potestà legislativa esclusiva dello Stato in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, alle regioni sarebbe ora riservata la sola facoltà di emanare regolamenti contabili meramente applicativi del decreto legislativo n. 118/2011.

2.7. Il nuovo Regolamento di contabilità regionale.

Con il documento di economia e finanza regionale (DEFR) del 2016, nell'ambito dell'Obiettivo strategico 2.1.2 "Applicazione dei principi dell'armonizzazione contabile", è stata prevista la predisposizione e approvazione da parte della Giunta regionale del nuovo Regolamento di contabilità, con lo scopo di disciplinare soprattutto l'assetto organizzativo delle competenze e delle responsabilità, atteso che il d.lgs. n. 118 e i principi generali e applicati sono molto dettagliati e soggetti a modifiche definite dalla Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali (Commissione Arconet).

Ad oggi detto regolamento non è stato ancora adottato e la l.r. n. 40 del 2001 continua pertanto a trovare applicazione soltanto nei limiti in cui le sue disposizioni siano compatibili con la nuova disciplina nazionale armonizzata.

In sede di Relazione al Rendiconto della Regione (delib. 13 luglio 2018, n. 111/2018/PARI), la Sezione ha sollecitato la Regione a dotarsi di una disciplina organica in materia di contabilità regionale, abrogando espressamente le disposizioni regionali incompatibili con le norme statali sull'armonizzazione contabile e disciplinando compiutamente le materie restate nella competenza regionale dopo l'emanazione del d.lgs. n. 118 del 2011.

3. L'ordinamento contabile regionale.

Come è noto, il decennio che si va a concludere ha registrato numerose riforme in materia di contabilità pubblica, ad iniziare dalle modifiche allo stesso testo di cui alla Carta

¹⁰ Tale orientamento non è stato seguito da altre Regioni che hanno adottato, dopo l'emanazione del d.lgs. n. 126 del 2014, nuove leggi di contabilità (legge n. 1 del 2015 della Regione Toscana, legge n. 37 del 2017 della Regione Campania). La Regione Lazio, a sua volta, ha emanato il regolamento regionale n. 26 del 2017 per ridisciplinare i principi dell'ordinamento contabile regionale.

costituzionale. Ne è risultato un quadro profondamente diverso della struttura dei conti pubblici, a partire dallo Stato, ma con riferimento anche all'ente Regione.

Il sistema rende espliciti, ora, obblighi di adeguamento dei bilanci di ciascun ente pubblico ai vincoli di finanza pubblica, a loro volta discendenti dalla normativa eurounitaria e che acquisiscono forza cogente in virtù della relativa sussunzione nell'ordinamento domestico a seguito delle novelle normative entrate di recente in vigore.

Si prospetta così un quadro giuridico-contabile omogeneo e profondamente coerente – almeno a livello di istituti e di procedure – con quello europeo di riferimento, con contenuti che di volta in volta ciascun Paese definisce anche tenendo conto delle scelte discrezionali che l'organo politico è chiamato di volta in volta ad assumere nella propria indispensabile funzione di guida delle comunità amministrative.

È in questo scenario di fondo che va valutato l'ordinamento contabile della Regione, disciplinato dalla citata legge n. 40 del 2011.

Si tratta di una legge che presenta elementi di indubbia validità, in qualche caso anticipando quelle che sarebbero state novelle realizzatesi a livello nazionale, ma che meriterebbe un adeguamento al mutato quadro istituzionale attualmente in vigore, quale discende dalle riforme prima accennate. Sono i temi e i passaggi che in fin dei conti sono alla costante attenzione del Giudice costituzionale, nella sua costante attività di scrutinio delle difformità degli istituti rispetto al quadro più ampio a sua volta in continua evoluzione.

Ma la legge al contempo mostra il segno del tempo nel momento in cui formalmente fa riferimento al d.lgs. n. 76 del 2000 e, sostanzialmente, non appare coerente con alcuni dei principali istituti di contabilità ormai parte integrante dell'ordinamento.

Sotto il primo versante va segnalato che il d.lgs. n.76 è stato riassorbito, come prima specificato, dal d.lgs. n.118 del 2011, a sua volta sottoposto a notevoli modifiche in anni ancor più recenti. Ne risulta una inadeguatezza dell'impianto contabile della Regione rispetto a quello complessivo istituzionale.

I temi più generali che vengono qui affrontati riguardano due questioni: gli strumenti per la decisione di bilancio e le modalità di declinazione della copertura finanziaria.

3.1. Gli strumenti della decisione di bilancio.

a) la legge finanziaria.

Dal primo punto di vista la legge n. 40 ripropone la distinzione tra legge di bilancio e legge finanziaria, in vigore a livello statale fino al 2009.

Va al riguardo tenuto presente che con le richiamate novelle ordinamentali si è determinata una modifica nel senso della soppressione della distinzione tra bilancio e “finanziaria”, in quanto sono stati superati i limiti di contenuto della legge di bilancio di cui al precedente art. 81, terzo comma, Cost. A livello regionale, il testo di riferimento (il citato d.lgs. n. 118 del 2011) non risulta aver disciplinato la materia degli strumenti di finanza pubblica a livello decentrato, il che renderebbe possibile una riflessione sulla più opportuna (ed autonoma) configurazione della complessa materia.

Pur non risultando ottimale la configurazione che ha assunto l'attuale impostazione a livello statale, come la Corte ha più volte sommessamente fatto presente, nondimeno l'unificazione in un'unica legge dei vari strumenti d'intervento rappresenta una soluzione non priva di una sua efficacia in termini di trasparenza, leggibilità ed economicità degli atti. D'altra parte, a livello regionale, il sistema è impostato sul principio della programmazione, come recita a chiare lettere l'art. 36, comma 3, secondo periodo, del decreto legislativo n. 118, il che implica anche la possibilità di modificare esplicitamente – in ossequio al criterio della trasparenza – leggi sostanziali in essere allo scopo di ridefinire gli obiettivi dell'ente.

Da questo punto di vista l'art. 40 della legge di contabilità regionale, nel delineare l'autonomo strumento della legge finanziaria, prospetta, al comma 1, una portata contenutistica improntata a grande chiarezza, in quanto idonea ad esplicitare quella necessaria funzione di cerniera tra programmazione degli obiettivi e conseguenti scritture contabili e dunque da valere come norma di chiusura dell'ordinamento, almeno da questa prospettiva. Analoga chiarezza non si può però rilevare a proposito del successivo comma 2, che sembra instaurare un sistema di relazioni biunivoche tra legge di bilancio e legge finanziaria, laddove il rapporto che passa tra le due leggi è istituzionalmente chiaro.

In base alla formulazione dell'art. 40, comma 3, infatti, la legge finanziaria, da un lato, deve essere approvata prima della legge di bilancio, ma dall'altro si appoggia a quest'ultima per le coperture delle proprie modulazioni ed inoltre fornisce al bilancio il titolo per la relativa iscrizione. Il quadro che ne emerge appare contraddittorio: se la legge finanziaria viene approvata prima di quella di bilancio, le modulazioni di cui alla legge finanziaria debbono poggiare però su una base certa, il che contrasta con la relativa approvazione in una fase antecedente alla legge di bilancio. *Quid* infatti se la successiva legge di bilancio dovesse non contenere più, in tutto o in parte, una posta di copertura della legge finanziaria già approvata?

Si tratta con tutta evidenza di un punto che meriterebbe un approfondimento, ancorché, con tutta probabilità, il segnalato profilo di criticità avrà certamente trovato una propria

sistemazione in sede applicativa. Sul piano dei principi, sarebbe utile comunque invertire *l'iter* di approvazione, iniziando dal bilancio a legislazione vigente e proseguendo con la legge finanziaria, che presuppone infatti il primo costituendone una variazione differenziale. È il sistema che si utilizzava a livello nazionale, in fin dei conti e che, in ragione dell'immanente principio dell'armonizzazione, dovrebbe guidare anche l'ordine di approvazione delle leggi regionali.

Sullo sfondo rimane poi l'opportunità di riflettere sulla coesistenza di due strumenti legislativi autonomi, ma fortemente connessi, come prima evidenziato, e la cui compresenza finisce con il generare problemi di decorrenza delle norme. Anche questo problema è stato risolto a livello nazionale unificando le due funzioni, ancorché distinte, in un'unica legge, quella di bilancio, ora articolata in due Sezioni.

b) la struttura del bilancio

Il bilancio della Regione risulta suddiviso, ai sensi dell'art. 20, anzitutto per parti, che si riferiscono formalmente alla distinzione tra spese effettive e spese per movimenti di capitale.

Si tratta di una suddivisione che a livello ordinamentale è stata superata sin dal 1962 con la famosa legge "Curti", essendo basata su una logica di tipo patrimoniale che già allora non fu più ritenuta coerente con il nuovo ruolo propulsivo che il bilancio aveva ormai ed ha nei confronti dell'economia. La suddivisione in questione trae origine, come è noto, dall'idea di mettere in evidenza gli atti contabili nella loro incidenza sul patrimonio: le poste effettive ne importano un aumento o una diminuzione, mentre quelle per movimento di capitale una trasformazione.

Un'impostazione meramente ragionieristica, dunque, che trascurava l'esigenza di rappresentare, da un lato, la moderna interazione tra intermediazione di risorse da parte dell'operatore pubblico ed economia e, dall'altro, la prospettazione alla collettività amministrata delle risorse prelevate e delle relative modalità di utilizzo, all'interno del circuito resa dei conti-responsabilità politica. Si tratta di un punto messo in luce molto chiaramente a livello di giurisprudenza, sia costituzionale che contabile, a conferma del fatto che la contabilità pubblica non rappresenta un insieme di tecnicismi ridondanti prive di interesse, ma esprime il quadro delle modalità con cui vengono gestite le risorse della collettività per le finalità decise dalla discrezionalità politica, nella sede propria del circuito democratico che connota i rapporti tra giunta e assemblea della sovranità regionale.

Se questa è l'esigenza, appare ben chiaro allora come occorra rivisitare la legge n. 40, ammodernando peraltro le stesse prospettazioni di bilancio nell'ambito della tendenza intesa a

permettere di cogliere il ruolo dell'ente all'interno dell'economia della Regione. La normativa di riferimento è ancora una volta rappresentata, per intanto, dal ripetuto decreto legislativo n. 118, il cui art. 45 ripropone lo schema più recente in vigore a livello statale con la partizione tra missioni e programmi.

Oltretutto, sussistono obblighi di riclassificazione ispirati al criterio della omogeneità (art. 2 del citato d.lgs. n. 119), obblighi particolarmente pressanti in una fase in cui, già a partire dal testo della Carta fondamentale, è la finanza pubblica nel suo complesso a soggiacere ad impegni che il nostro Paese ha da tempo recepito nell'ordinamento e che costituiscono oggetto delle manovre di bilancio che vedono coinvolti tutti i settori che vanno a comporre il quadro finanziario di riferimento.

3.2. Le regole di copertura finanziaria delle leggi.

Dal secondo punto di vista, va ricordato che la questione che maggiormente merita una riflessione di carattere procedimentale riguarda il migliore assetto per assolvere all'obbligo di copertura finanziaria delle leggi diverse da quella di bilancio.

Due brevi premesse appaiono necessarie. Anzitutto, deve essere chiaro che il problema della copertura finanziaria ha riguardo solo alle leggi diverse da quella di bilancio, che ne costituisce anzi il presupposto come saldo da non peggiorare con le leggi "altre". In secondo luogo, il sistema cui deve ispirarsi l'ordinamento contabile della singola Regione deve essere quello di cui all'art. 81, terzo comma, in quanto si tratta di un sistema che si attaglia ad ogni prodotto legislativo, proveniente, in base all'art. 117 Cost., dallo Stato ovvero dalle Regioni, in base ad una suddivisione per materia. Lo conferma d'altra parte, in termini molto espliciti, la legge di contabilità nazionale n. 196 del 2009, il cui art. 19 estende *apertis verbis* gli obblighi di copertura alla legislazione regionale di natura sostanziale.

Ciò peraltro – è da aggiungere - all'interno di un quadro istituzionale in cui gli obblighi in materia di finanza pubblica riguardano unitariamente Stato centrale e Regioni, come si evince dai primi commi degli art. 97 e 117 Cost., cui fa da supporto l'art. 81.

Ne è altresì ulteriore conferma l'ordinamento istituzionale più ampio, come il decreto-legge n. 174 del 2012, che prevede compiti di controllo della Corte dei conti attraverso le sue articolazioni territoriali sulla copertura delle leggi regionali, nonché la stessa giurisprudenza costituzionale. Merita di essere sottolineato a questo secondo riguardo che la Consulta esprime una duplice tendenza: per un verso, ritenere vincolante per la finanza regionale i vincoli più ampi di finanza pubblica, secondo le declinazioni per i singoli sottosectori affidati alla legislazione rinforzata ed ordinaria, per altro verso ampliare le possibilità di impugnativa da

parte delle Sezioni regionali della Corte dei conti all'atto della parifica del Rendiconto ai casi di assenza ovvero di insufficienza di copertura finanziaria di una singola legge ordinaria (oltre che di rispetto dei vincoli contabili e di finanza pubblica).

In questo scenario appare evidente che la legislazione regionale diversa da quella di bilancio sottostà ad un autonomo obbligo di copertura (mentre per quella di bilancio agli obiettivi di equilibrio fissati dalla legislazione nazionale).

Rispetto a questo quadro le norme di cui al Capo III della legge n. 40 (Legge di spesa e legge finanziaria) si limitano a recare due disposizioni che, senza distinguere esplicitamente tra spesa corrente e spesa in conto capitale, differenziano due ipotesi. Da un lato, l'art. 37 individua la fattispecie delle leggi che autorizzano spese continuative o ricorrenti e, dall'altro, l'art. 38 disciplina il caso delle leggi che autorizzano spese pluriennali.

Nell'un caso (art. 37), si individua una fattispecie, *sui generis*, da presumere riferita peraltro ad oneri correnti, ossia una legge-contenitore, riferita, sia pur di norma, "solo agli obiettivi da raggiungere e alle procedure da seguire, rinviando alla legge di bilancio la determinazione dell'entità della relativa spesa". È bene chiarire che si tratta di un modello normativo che va ritenuto incoerente rispetto al modello costituzionale, che fa obbligo per ciascuna legge di indicare oneri e coperture.

Rinviare la definizione degli aspetti finanziari di una legge concretizza infatti una fattispecie che si colloca al di fuori del quadro costituzionale in materia, che richiede invece la contestualità della definizione di tali aspetti rispetto a quelli di merito: il bilancio non può rappresentare la sede in cui si reperiscono le coperture per oneri riferiti a leggi già in vigore e ciò anche se, in ipotesi, si tratti di oneri flessibili. Indubbiamente, il *vulnus* è più eclatante se la legge comporta oneri obbligatori (per usare la terminologia dell'art. 11, comma 6), nei cui confronti il bilancio non può che essere chiamato, dunque, a reperire gli stanziamenti e dunque la copertura. D'altro canto, il modello legislativo prospettato dall'art. 37 appare singolare anche perché tale da creare una sorta di legge-programma, priva di contenuto operativo nella misura in cui la sua attuazione risulta condizionata dalle determinazioni di un'altra legge, restando dunque sospeso non solo il *quantum*, ma anche l'*an*.

Va anche considerato poi che ogni rinvio di leggi ordinarie alla legge di bilancio per la copertura di oneri rende progressivamente più complessa e, comunque, meno trasparente la possibilità per l'ente di rispettare il vincolo complessivo dell'equilibrio.

Il provvedimento quadro di riferimento, ossia il decreto legislativo n. 118 del 2011, non casualmente delinea, con l'art. 38, comma 1, un modello che va ritenuto coerente con l'impianto

costituzionale, in quanto tale da riprendere il principio contenuto nell'art. 30 della legge di contabilità nazionale n. 196 del 2009. Si tratta della prescrizione secondo cui, in tema di leggi regionali di spesa e di relativa copertura finanziaria (come recita il titolo), le leggi “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”.

E' evidente che si tratta di un modello che esprime, fermo rimanendo l'obbligo di copertura della singola legge, la preoccupazione di evitare, per le spese obbligatorie, che l'onere a regime sia più elevato nel corso del tempo rispetto a quello del terzo anno di decorrenza, in maniera tale da apprestare – *ab initio* – nella stessa singola legge sostanziale mezzi di copertura supplementari atti a colmare, nell'esercizio in cui lo scostamento avvenga ovvero a partire da tale esercizio, la differenza tra onere a regime e copertura del terzo anno. si versa dunque in un ambito normativo in cui non solo si impone un obbligo di copertura per singola legge per il primo triennio, ma si impedisce di approvare coperture insufficienti rispetto all'onere a regime eventualmente più elevato rispetto a quello da ultimo coperto (terzo anno), trattandosi di oneri obbligatori.

Se poi l'onere è discrezionale, il modello prevede la riferibilità, per la definizione dei profili finanziari della singola legge, alla modulazione annuale e triennale di bilancio, nel presupposto che l'*an* e il *quantum* delle disponibilità su quella legge dipendano dalle scelte di merito della singola legge di bilancio e dunque anche dai vincoli cui quest'ultima soggiace in base all'ordinamento.

In entrambi i casi comunque, secondo interpretazione risalente, a prescindere dalla natura dell'onere (discrezionale ovvero obbligatoria), la singola legge deve recare la propria copertura finanziaria, fermo rimanendo la modulabilità da parte della legge di bilancio nel caso si tratti di spesa discrezionale.

È questo dunque il modello sia della legge di contabilità nazionale che di quello riferito agli enti territoriali, cui dunque l'ordinamento contabile regionale deve iniziare a conformarsi.

Trattandosi, a proposito dell'art. 37 in esame, evidentemente di spesa corrente, appare altresì cruciale che la Regione inizi a dotarsi di strutture in grado non solo di individuare con chiarezza la natura del singolo onere, ma altresì - e soprattutto – di procedere ad una realistica ed affidabile quantificazione degli oneri, la cui sostenibilità rappresenta evidentemente il *prius*

per un corretto assolvimento dell'obbligo di copertura. Il che è tanto più corrispondente al vero quanto più si versi nell'ipotesi dell'onere di natura non discrezionale.

Nell'altro caso (art. 38), la legge di contabilità regionale detta una disciplina simile rispetto allo schema seguito dall'art. 30 della legge 196 del 2009 di contabilità statale, pur non menzionando esplicitamente che trattasi di spesa in conto capitale: il modulo legislativo comunque si attaglia a tale tipologia di leggi. Da un punto di vista sistematico non appare coerente invece il comma 2, che sembra riferirsi a spesa corrente e che, almeno stando alla lettera, sembrerebbe di conseguenza sovrapporsi al citato art. 37, comma 1. Comunque, la disciplina della tipologia di leggi in discorso appare coerente con il richiamato art. 38, comma 2, del decreto legislativo n. 118 del 2011, a sua volta in linea con la disciplina statale: lo schema della modulabilità annuale e triennale con il bilancio delle leggi in discorso si presenta comunque di sicuro ragionevole, trattandosi di spesa pluriennale d'investimento, la garanzia consistendo nel rispetto delle norme sull'equilibrio complessivo.

Ciò in linea di principio non esclude però anche tale tipologia di leggi dall'obbligo di copertura, da intendersi come vincolante per tutte le leggi (ad esclusione del bilancio, come prima accennato) e quindi anche di quelle in conto capitale, anche se eventualmente per il primo anno, subentrando già dal secondo la possibilità di utilizzare la flessibilità di bilancio consentita per le spese pluriennali.

Va peraltro, qui rimarcato, come l'utilizzo degli spazi di manovra consentiti (a seconda dei casi) dalla flessibilità dei bilanci sembri delineare un indizio del refluire, almeno a livello tendenziale di sistema, del principio di copertura (art. 81, terzo comma, Cost.) in quello dell'equilibrio (artt. 81, primo comma, e 97, primo comma, Cost.), donde la centralità indefettibile del controllo di legittimità-regolarità (Corte cost., sentt. nn. 198/2012; 179/2007), anche in sede di giudizio di parificazione.

3.3. Sistema contabile regionale e armonizzazione.

Le indefettibili esigenze di armonizzazione dei conti pubblici, di garanzia degli equilibri della finanza pubblica allargata e della sana gestione finanziaria, peraltro, non precludono peculiari articolazioni del bilancio regionale fondate sull'esigenza di scandire la programmazione economico-finanziaria nelle procedure contabili e le modalità analitiche di illustrazione di progetti e di interventi.

In proposito, la Corte costituzionale (sent. n. 184/2016) ha ricordato, con espressione sintetica, che il bilancio è un "bene pubblico", nel senso, cioè, che esso è un documento contabile funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell'ente territoriale, sia in ordine

all'acquisizione delle entrate che alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato.

In altre parole, la specificazione delle procedure e dei progetti in cui prende corpo l'attuazione del programma, che ha concorso a far ottenere l'investitura democratica, e le modalità di rendicontazione di quanto realizzato costituiscono competenza legislativa di contenuto diverso dall'armonizzazione dei bilanci. Quest'ultima, semmai, rappresenta il limite esterno – quando cioè è in gioco la tutela di interessi finanziari generali – alla potestà regionale di esprimere le richiamate particolarità.

Il carattere funzionale del bilancio preventivo e di quello successivo, alla cui mancata approvazione, non a caso, l'ordinamento collega il venir meno del consenso della rappresentanza democratica (in disparte ogni considerazione riferita alla responsabilità), presuppone quali caratteri inscindibili la chiarezza, la significatività, la specificazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche.

Sotto tale profilo, i moduli standardizzati dell'armonizzazione dei bilanci, i quali devono innanzitutto servire a rendere omogenee, ai fini del consolidamento dei conti e della loro reciproca confrontabilità, le contabilità dell'universo delle pubbliche amministrazioni, così articolato e variegato in relazione alle missioni perseguite, non risultano idonei, di per sé, ad illustrare le peculiarità dei programmi, delle loro procedure attuative, dell'organizzazione con cui vengono perseguiti nonché della rendicontazione di quanto realizzato.

Sicché le pur sofisticate tecniche di standardizzazione, indispensabili per i controlli della finanza pubblica ma caratterizzate dalla difficile accessibilità informativa per il cittadino di media diligenza, devono essere pertanto integrate da esposizioni incisive e divulgative circa il rapporto tra il mandato elettorale e la gestione delle risorse destinate alle pubbliche finalità.

Pertanto, la peculiarità del sistema contabile regionale mantiene, entro i limiti precedentemente precisati, la sua ragion d'essere in relazione alla finalità di rappresentare le qualità e le quantità di relazione tra le risorse disponibili e gli obiettivi in concreto programmati al fine di delineare un quadro omogeneo, puntuale, completo e trasparente della complessa interdipendenza tra i fattori economici e quelli socio-politici connaturati e conseguenti alle scelte effettuate in sede locale.

Una tipizzazione della struttura del bilancio regionale, che sia conciliabile e rispettosa dei limiti esterni e non sia in contrasto con gli standard provenienti dall'armonizzazione, dal coordinamento, dal rispetto dei vincoli europei e degli equilibri di bilancio è funzionale dunque

alla valorizzazione della democrazia rappresentativa, nell'ambito della quale deve essere assicurata ai membri della collettività la cognizione delle modalità con le quali le risorse vengono prelevate, chieste in prestito, destinate, autorizzate in bilancio ed infine spese.

3.4. Osservazioni sull'ordinamento contabile regionale

La Regione Emilia-Romagna, con nota presentata in occasione del contraddittorio, ha rappresentato che “le norme riguardanti il processo di programmazione, la legge finanziaria e la classificazione del bilancio, devono ritenersi incompatibili con decreto legislativo sopra richiamato e non più applicabili, al di là di una esplicita abrogazione nella legge regionale. La Regione quindi ha applicato le norme contenute nel decreto legislativo n. 118/2011, nei principi contabili generali e applicati e utilizzato gli schemi di bilancio e di rendiconto approvati e non quelle disciplinate dalla legge regionale n. 40/2001”.

4. Novità ordinamentali.

Va qui evidenziato che, in base alla recente giurisprudenza costituzionale (Corte cost. n. 139/2019; n. 196/2018), la legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di legittimità costituzionale di leggi di spesa è stata estesa non soltanto a profili riguardanti il *quomodo* della copertura finanziaria, ma anche l'*an*, con ciò intendendosi il profilo concernente la legittimazione della Regione a legiferare senza invadere la competenza legislativa dello Stato, per modo che in ipotesi di difetto competenziale della legge di spesa regionale si determinerebbe un difetto di “copertura normativa” e per “ridondanza” una violazione dei parametri costituzionali posti a presidio della “copertura finanziaria” delle leggi di spesa.

Detta novità ordinamentale, introdotta dall'orientamento della Corte costituzionale, sembra ampliare lo scrutinio delle leggi di spesa da parte della Sezione del controllo anche per i profili c.d. competenziali della legislazione regionale, anche nella sede della presente Relazione.

5. Le leggi di spesa della Regione Emilia-Romagna pubblicate nel 2018.

5.1. In particolare, nel corso dell'anno risultano pubblicate sul Bollettino Ufficiale della Regione Emilia-Romagna ventisei leggi regionali, delle quali due, quella di “Rendiconto generale della regione Emilia-Romagna per l'esercizio finanziario 2017” (n. 10) e quella di “assestamento del bilancio assestamento e prima variazione generale al bilancio di previsione della Regione Emilia-Romagna 2018-2020” (n. 12), esorbitano dal perimetro della “Relazione sulle tipologie delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi regionali pubblicate nell'anno 2018”, in quanto la prima segue il giudizio di parificazione reso dalla Corte dei conti in sede regionale e la seconda forma oggetto di scrutinio in sede di giudizio di

parificazione del conto consuntivo 2018 (in senso analogo, cfr. Corte conti, Sez. contr.: FVG, delib. n. 32/2018/RQ; Toscana delib. n. 28/2018/RQ).

Ciò nonostante, come più oltre si vedrà e come prima anticipato, la legge di assestamento pone taluni profili di criticità, di cui si dà conto in apposito paragrafo della presente Relazione.

Nel corso dell'anno 2018 sono state complessivamente pubblicate sul Bollettino Ufficiale della Regione Emilia-Romagna ventiquattro leggi regionali. Prescindendo dalla legge n. 10, di approvazione del Rendiconto 2017, e dalla legge n. 12, recante l'assestamento del bilancio per il 2018, dodici leggi¹¹ hanno determinato nuovi oneri.

I mezzi di copertura utilizzati nelle leggi che determinano nuovi o maggiori oneri rientrano nelle tipologie previste dall'ordinamento e, segnatamente, nelle previsioni di cui all'art. 17, comma 1, lett. *a* (ricorso a fondi speciali)¹² e *b* (riduzioni di precedenti autorizzazioni legislative di spesa)¹³, del d.lgs. 196 del 2009, ovvero nella fattispecie contemplata dall'art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011 per le spese non obbligatorie relative agli esercizi successivi a quello in corso (adeguamento al fabbisogno)¹⁴.

Nessuna legge emanata dalla Regione Emilia-Romagna nel corso del 2018 è stata oggetto di ricorso da parte del Presidente del Consiglio dei ministri per la declaratoria di illegittimità costituzionale.

Le leggi emanate - fatta eccezione della legge n. 12 di assestamento¹⁵ - risultano corredate della Scheda tecnico-finanziaria pubblicata, unitamente al testo normativo e ai lavori preparatori, nel sito internet istituzionale.

Relativamente ai contenuti delle suddette schede tecnico-finanziarie, va sottolineato come le stesse debbano sempre recare un'indicazione analitica degli effetti derivanti dalle nuove disposizioni, in particolare quando se ne assume l'assenza di impatto sul bilancio o l'invarianza rispetto alle preesistenti disposizioni normative.

Al riguardo, appare necessario sottolineare l'esigenza che le suddette schede tecnico-finanziarie soddisfino pienamente, come prima anticipato, i requisiti previsti dal richiamato art.

¹¹ Sono le leggi nn. 2, 6, 11, 13, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 22, 24.

¹² L.r. 2/2018, art. 13; l.r. n. 11/2018, art. 9; l.r. n. 20/2018, art. 3.

¹³ L.r. n. 2/2018, art. 13.

¹⁴ L.r. n. 2/2018, art. 13; 6/2018, art. 24; l.r. n. 11/2018, art. 9; l.r. n. 11/2018, artt. 9, 29-33, 35; l.r. 13/2018, art. 36; l.r. n. 15/2018, art. 12; l.r. 16/2018, art. 6; l.r. n. 17/2018, art. 6; l.r. 18/2018, art. 6; l.r. n. 19/2018, art. 27; l.r. n. 20/2018, art. 3; l.r. n. 24/2018, art. 8.

¹⁵ Alla legge regionale di assestamento deve essere allegata una nota integrativa ai sensi dell'art. 50, comma 3, del d.lgs. n. 118 del 2011.

17, commi 2 e 3, della legge n. 196, secondo gli insegnamenti dettati dalla Corte costituzionale ricordati nel precedente paragrafo 2 (in particolare, sent. n. 26 del 2013).

5.2. Merita segnalazione la legge regionale 20 dicembre 2018, n. 21 “Disposizioni in materia di personale e organizzazione. Modifiche alla legge regionale 26 novembre 2001, n. 43 (Testo unico in materia di organizzazione e di rapporti di lavoro nella Regione Emilia-Romagna)”, in quanto pur non recando, di per sé oneri propri, potrebbe costituire la fonte normativa per la liquidazione, a carico del bilancio regionale, di emolumenti in favore del personale regionale. La legge, introducendo talune novità in tema, ad esempio, di tirocinio o di incarichi conferiti, laddove dovesse essere interpretata con ampliamento dei criteri stabiliti dalla normativa nazionale, sul consuntivo 2019, potrebbe essere foriera di oneri c.d. “privi copertura normativa” (cfr. Corte cost., sentt. n. 146 e n. 138/2019; n. 196/2018), in quanto in contrasto con la fonte normativa statale alla quale è riservata la competenza esclusiva in materia di “ordinamento civile” (art. 117, secondo comma, lett. *l*), Cost.).

5.3. Nel presente paragrafo si riporta l’analisi della copertura finanziaria in relazione ai contenuti normativi e alle schede tecnico-finanziarie che accompagnano le singole leggi.

- ***L.r. 16 marzo 2018, n. 2 - Norme in materia di sviluppo del settore musicale.***

Finalità della legge è quella di valorizzare la musica quale strumento di formazione culturale, di aggregazione sociale e inclusione, di espressione artistica e di sviluppo economico capace di concorrere alla crescita delle persone e delle comunità.

Agli oneri derivanti dall'attuazione della legge la Regione fa fronte, per gli esercizi 2018 e 2019, mediante l'istituzione nella parte spesa del bilancio regionale di appositi capitoli o apportando eventuali variazioni a capitoli esistenti, nell'ambito di missioni e programmi specifici, la cui copertura è assicurata dai fondi specificamente accantonati nell'ambito del fondo speciale, di cui alla Missione 20 Fondi e accantonamenti - Programma 3 Altri fondi "Fondo speciale per far fronte agli oneri derivanti da provvedimenti legislativi regionali in corso di approvazione" del bilancio di previsione 2018 -2020.

Agli oneri derivanti dall'attuazione della legge per l'anno 2020 la Regione fa fronte mediante la riduzione degli stanziamenti autorizzati dalla legge regionale 27 dicembre 2017, n. 27 (Bilancio di previsione della Regione Emilia-Romagna 2018-2020), a valere sulla legge regionale n. 37 del 1994, nell'ambito della Missione 5 - Tutela e

valorizzazione dei beni e delle attività culturali - Programma 2 - Attività culturali e interventi diversi nel settore culturale.

Per gli esercizi successivi al 2020, agli oneri derivanti dall'attuazione della legge si fa fronte nell'ambito delle autorizzazioni di spesa annualmente disposte dalla legge di approvazione del bilancio ai sensi di quanto previsto dall'Art. 38 del d.lgs. n. 118/2018.

- ***L.r. 11 maggio 2018, n. 6 - Modifiche alla l.r. 28 luglio 2008, n. 16 (Norme sulla partecipazione della Regione Emilia-Romagna alla formazione e attuazione del diritto comunitario, sulle attività di rilievo internazionale della Regione e sui suoi rapporti interregionali. Attuazione degli articoli 12, 13 e 25 dello statuto regionale).***

La legge prosegue il percorso partecipazione della Regione Emilia-Romagna alla formazione e attuazione del diritto comunitario.

L'articolo 23 inserisce nel Titolo II bis della legge regionale n. 16 del 2008, dopo l'articolo 21-bis, l'art. 21-ter dove vengono indicati gli interventi da promuovere e sostenere per il raggiungimento delle finalità previste dalla legge, anche mediante contributi. Per la copertura finanziaria di tali interventi provvede l'art. 24.

Detto art. 24 individua le modalità e gli strumenti attraverso i quali la Giunta regionale e l'Assemblea legislativa attuano gli interventi previsti.

Detti interventi comportano “spese di adeguamento al fabbisogno” (art. 38 d.lgs. n. 118/2011), ossia spese rimodulabili non predeterminate legislativamente che sono quantificabili tenendo conto delle esigenze delle amministrazioni. La disposizione non predetermina quindi l'entità della spesa né direttamente né mediante la previsione di automatismi relativi al loro ammontare.

- ***L.r. 27 luglio 2018, n. 11 - Disposizioni collegate alla legge di assestamento e prima variazione generale al bilancio di previsione della Regione Emilia-Romagna 2018-2020.***

Si segnalano:

l'art. 9 (Adesione alla Fondazione Symbola), con il quale si provvede a corrispondere alla Fondazione quote di adesione, per gli esercizi 2018-2019 a carico del Fondo speciale e a decorrere dal 2020, a norma dell'art. 38 del d.lgs. n. 118/2011;

l'art. 15 (Fondazione Teatro comunale di Bologna), con il quale per il rafforzamento della situazione patrimoniale a cui la Regione partecipa, viene conferita la proprietà dell'immobile Villa Salina, già inserito nel piano di alienazione sin dal 2004 e valutato 3,1 mln di euro;

l'art. 16, che prevede la misura dei contributi per la qualificazione delle stazioni invernali e del sistema sciistico della Regione, con copertura ai sensi dell'art. 38 del d.lgs. n. 118/2018 (già art. 37 l.r. n. 40/2001);

gli artt. da 29 a 33, a sostegno di oneri flessibili per trasporti e viabilità, con copertura ai sensi dell'art. 38 del d.lgs. n. 118/2018;

l'art. 35 per il cofinanziamento regionale per interventi su strade provinciali, con copertura ai sensi dell'art. 38 del d.lgs. n. 118/2018.

- ***L.r. 30 luglio n. 13 - “Modifiche alla legge regionale 4 dicembre 2003, n. 24 (Disciplina della polizia amministrativa locale e promozione di un sistema integrato di sicurezza)”.***

La legge modifica la legge regionale 4 dicembre 2003 n. 24 “Disciplina della polizia amministrativa locale e promozione di un sistema integrato di sicurezza”.

Per gli esercizi successivi al 2020, agli oneri derivanti dagli articoli 15-*bis* e 16-*bis* (e cioè, per lo svolgimento del corso concorso unico) si fa fronte nell'ambito delle autorizzazioni di spesa annualmente disposte dalla legge di approvazione del bilancio ai sensi di quanto previsto dall'articolo 38 del decreto legislativo n. 118 del 2011.

- ***L.r. 22 ottobre 2018, n. 15 - Legge sulla partecipazione all'elaborazione delle politiche pubbliche. Abrogazione della legge regionale 9 febbraio 2010, n. 3.***

La legge abroga la legge regionale n. 3/2010 e ridisegna la legislazione regionale in materia di partecipazione all'elaborazione delle politiche pubbliche.

In particolare, l'art. 12, in continuità con quanto disposto dall'art. 9 della l.r. n. 3/2010, prevede l'erogazione di contributi a sostegno dei progetti di partecipazione. La norma fissa alcuni aspetti procedurali e rinvia la regolamentazione di dettaglio a bandi emessi con atto della Giunta che dovranno rispettare gli indirizzi dell'Assemblea. L'articolo precisa requisiti e criteri di premialità che i bandi dovranno rispettare.

Rispetto alla tipologia di spesa, si tratta di “spese di adeguamento al fabbisogno”, ossia spese rimodulabili non predeterminate legislativamente che sono quantificabili

tenendo conto delle esigenze delle amministrazioni, chiamata ad emanare futuri atti per l'emissione dei bandi previsti. La disposizione non predetermina l'entità della spesa né direttamente né mediante la previsione di automatismi relativi al loro ammontare. Come premesso, gli interventi sono in continuità con quanto previsto dalla l.r. n. 3/2010 e le risorse per i contributi sono previste nel bilancio regionale, nell'ambito della Missione 1 Servizi istituzionali, generali e di gestione – Programma 1 “Organi istituzionali” dove sono già allocate le risorse riferite all'attuazione della l.r. n. 3/2010. Per gli esercizi successivi al 2020, agli oneri derivanti dall'attuazione della presente legge si farà fronte nell'ambito delle autorizzazioni di spesa annualmente disposte dalla legge di approvazione del bilancio ai sensi di quanto previsto dall'articolo 38 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.

- ***L.r. 5 dicembre 2018, n. 16 - Istituzione del Comune di Tresignana mediante fusione dei comuni di Formignana e Tresigallo nella provincia di Ferrara.***
- ***L.r. 5 dicembre 2018, n. 17 - Istituzione del comune di Riva del Po mediante fusione dei comuni di Berra e Ro nella provincia di Ferrara.***
- ***L.r. 5 dicembre 2018, n. 18 - Istituzione del comune di Sorbolo Mezzani mediante fusione dei comuni di Mezzani e Sorbolo nella provincia di Parma.***

Le leggi nn. 16, 17 e 18, prevedono l'istituzione di Comuni mediante fusione di altri Comuni.

Agli oneri derivanti per gli esercizi finanziari 2019-2020 la Regione fa fronte mediante l'istituzione nella parte spesa del bilancio regionale di appositi capitoli o apportando eventuali variazioni a capitoli esistenti, nell'ambito di Missioni e Programmi specifici, la cui copertura è assicurata dai fondi a tale scopo specifico accantonati nell'ambito del fondo speciale, di cui alla Missione 20 Fondi e accantonamenti - Programma 3 Altri fondi "Fondo speciale per far fronte agli oneri derivanti da provvedimenti legislativi regionali in corso di approvazione - spese correnti" del bilancio di previsione 2018-2020.

Per gli esercizi successivi al 2020, agli oneri derivanti dall'attuazione della legge si fa fronte nell'ambito delle autorizzazioni di spesa annualmente disposte dalla legge di approvazione del bilancio, ai sensi dell'art. 38 del d.lgs. n. 118/2011.

- ***L.r. 5 dicembre 2018, n. 19 - Promozione della salute, del benessere della persona e della comunità e prevenzione primaria.***

La legge disciplina il Piano Regionale della Prevenzione (PRP), attuativo delle priorità della Strategia regionale (SRP) e prevede le azioni necessarie alla promozione della salute e alla prevenzione. Gli obiettivi e le azioni previste dal PRP sono assunti nei Piani Attuativi Locali, nei Piani di zona e negli obiettivi di mandato delle Direzioni generali delle aziende sanitarie, allo scopo di coordinare efficacemente gli interventi e valorizzare le diverse risorse del territorio, secondo i principi di approccio multisettoriale e trasversale.

Per gli esercizi finanziari 2019, 2020 e 2021, agli oneri derivanti dall'attuazione della presente legge, quantificati in euro 3.500.000,00 per ciascun esercizio, si fa fronte con le risorse autorizzate nell'ambito della Missione 13 - Tutela della Salute, Programma 1 - Servizio sanitario regionale - finanziamento ordinario corrente per la garanzia dei LEA, nel Bilancio di previsione della Regione Emilia-Romagna 2019-2021. La Giunta regionale, in sede di programmazione economico-finanziaria del Servizio sanitario regionale di cui all'articolo 2, comma 2 della legge regionale 16 luglio 2018, n. 9 (Norme in materia di finanziamento, programmazione, controllo delle aziende sanitarie e gestione sanitaria accentrata. Abrogazione della legge regionale 20 dicembre 1994, n. 50, e del regolamento regionale 27 dicembre 1995, n. 61. Altre disposizioni in materia di organizzazione del servizio sanitario regionale) integra per tale importo la quota di finanziamento del Livello di assistenza "Prevenzione collettiva e sanità pubblica".

Per gli esercizi successivi al 2021, agli oneri derivanti dall'attuazione della presente legge si fa fronte nell'ambito delle autorizzazioni di spesa annualmente disposte dalla legge di approvazione del bilancio ai sensi di quanto previsto dall'art. 38 del d.lgs. n. 118/2011.

Concorrono altresì al finanziamento degli interventi previsti dalla presente legge le eventuali risorse del fabbisogno del fondo sanitario nazionale assegnate alla Regione, vincolate alla realizzazione di specifici obiettivi del Piano sanitario nazionale, con riferimento a progetti finalizzati alla prevenzione, ai sensi dell'art. 1, comma 34, l. n. 662/1996.

- ***L.r. 20 dicembre 2018, n. 20 - Promozione dell'innovazione del prodotto turistico e della riqualificazione urbana nel distretto turistico balneare della costa emiliano-romagnola.***

La legge si prefigge lo scopo di innovare il turismo e la riqualificazione urbana del litorale emiliano-romagnolo.

Per il 2018, l'onere è coperto attraverso fondi a tale scopo specifico accantonati nell'ambito del fondo speciale, di cui alla Missione 20 Fondi e accantonamenti - Programma 3 Altri fondi - Voce n. 3 del bilancio di previsione 2018 - 2020. Nell'ambito di tali risorse la Giunta regionale è autorizzata a provvedere, con proprio atto, alle variazioni di bilancio che si rendessero necessarie per la modifica dei capitoli esistenti o l'istituzione e la dotazione di appositi capitoli.

Per gli esercizi successivi al 2018, la legge provvede ai sensi dell'art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011, il che può essere assentito considerando che si tratta evidentemente di interventi flessibili.

- ***L.r. 21 dicembre 2018, n. 22 - Misure per la definizione di procedimenti riguardanti l'esercizio finanziario 2018.***

La legge dispone in ordine al finanziamento del Fondo regionale per la non autosufficienza (FRNA) istituito con l'articolo 51 della legge regionale 23 dicembre 2004, n. 27 (Legge finanziaria regionale adottata a norma dell'articolo 40 della legge regionale 15 novembre 2001, n. 40 in coincidenza con l'approvazione del bilancio di previsione della Regione Emilia-Romagna per l'esercizio finanziario 2005 e del bilancio pluriennale 2005-2007) e al suo finanziamento, tenuto conto del sistema di *governance* regionale ed ai tempi e modi della programmazione territoriale, in attuazione delle previsioni del nuovo Piano sociale e sanitario regionale 2017-2019.

L'autorizzazione di spesa disposta dall'articolo 11 della legge regionale 27 dicembre 2017, n. 26 è aumentata, con riferimento all'esercizio 2018, di euro 4.300.000,00.

Per far fronte agli oneri di cui al comma 2 sono apportate al bilancio di previsione 2018-2020 le variazioni compensative di competenza e di cassa indicate nell'allegato "Variazione del Bilancio di previsione della Regione Emilia-Romagna 2018-2020", il che, salvo quanto evidenziato nelle "Osservazioni conclusive", non può dirsi, nella sostanza in violazione con i principi di copertura, considerando che si tratta evidentemente di interventi flessibili.

- ***L.r. 27 dicembre 2018, n. 24 - Disposizioni collegate alla legge regionale di stabilità per il 2019.***

La complessa legge di spesa è priva di scheda finanziaria.

I principali oneri si rinvergono nell'art. 8 che modifica l'articolo 6 della legge regionale n. 16 del 2014, in tema di salvaguardia e valorizzazione dei dialetti dell'Emilia-Romagna. Si tratta di una spesa coperta secondo la modalità di cui all'art. 38 del d.lgs. n. 118/2011, il che può essere assentito considerando che si tratta evidentemente di intervento flessibile.

Da segnalare è anche l'art. 14, che modifica l'art. 34 della legge regionale n. 19/2012, che fa fronte ai danni economici e finanziari causati dagli eventi sismici del maggio 2012 subiti dal Servizio di gestione integrata dei rifiuti urbani nell'area interessata dal sisma attraverso un fondo straordinario istituito dalla Regione nell'ambito dei costi comuni del servizio stesso a valere sull'intero ambito territoriale ottimale come definito dall'articolo 3, comma 1, della legge regionale n. 23 del 2011.

6. La legge di assestamento regionale al bilancio.

Come già anticipato – ordinariamente -, la legge regionale di assestamento al bilancio non rientra nel perimetro delle “leggi di spesa” oggetto della presente Relazione, in quanto il contenuto della legge di assestamento, in base alla vigente legislazione statale (art. 15, comma 9, l. n. 243/2012 e l. n. 196/2012 e art. 50 d.lgs. n. 118/2011, estensibili alle Regioni anche in ragione della giurisprudenza costituzionale, sentt. n. 184/2016; n. 279/2006), e regionale (art. 30 l.r. n. 40/2001), esclude che detta legge possa innovare la legislazione vigente quanto all'introduzione di nuovi o maggiori oneri di spesa.

Pur tuttavia, nella legge regionale n. 12/2018, si riscontrano ampliamenti di previsioni di spesa in ragione della flessibilità degli oneri sottesi alla legislazione che ne costituisce il presupposto.

È il caso di una serie di previsioni (artt. 11, 12, 13, 14 e 15), che costituiscono, appunto, estensione dell'applicazione di norme vigenti attraverso il ricorso a stanziamenti di bilancio attraverso una loro rideterminazione.

Non può peraltro, al riguardo, non segnalarsi un aumento del 1.200% rispetto alla provvista iniziale riguardante le gestioni liquidatorie delle Unità sanitarie locali cessate al 31

dicembre 1994 della previsione contenuta nell'art. 14 della legge (da un milione di euro a 12.627.000,00 di euro).

Inoltre, anche l'art. 11 della legge (Contributi all'acquisito di autoveicoli ecologici), nonostante la rubrica dell'articolo parli di "estensione dell'applicazione dell'art. 7), finisce per introdurre un "maggior onere", nella parte in cui applica il contributo anche agli autoveicoli immatricolati nel 2017, oltre a quelli, già previsti, immatricolati nel 2018.

Ma ciò che va qui segnalato è che la legge contiene disposizioni che espressamente prevedono nuovi e maggiori oneri:

- Art. 16, Attività di controllo nel settore ortofrutticolo e vitivinicolo;
- Art. 17, Potenziamento attività di informazione, assistenza e vigilanza in materia di tutela della salute e della sicurezza dei lavoratori;
- Art. 18, Progetti finalizzati all'orientamento e alla partecipazione alle attività formative;
- Art. 19, Contributo straordinario per la riapertura del teatro comunale Amintore Galli di Rimini;
- Art. 20, Interventi per "Parma capitale italiana della cultura 2020";
- Art. 21, Completamento degli interventi finanziati dal documento unico di programmazione (DUP);

Tali previsioni non sembrano in linea con la disciplina legislativa dell'asestamento del bilancio disciplinata dalle fonti normative sopra ricordate per due ordini di ragioni.

- A) La *sedes materiae* della nuova legislazione di spesa non può trovare collocazione nella legge di assestamento, deputata ad assolvere le finalità che le sono proprie e cioè quella di adeguare la legislazione di spesa vigente alle nuove esigenze tenuto sempre conto della salvaguardia degli equilibri di bilancio senza apportare innovazioni alla legislazione sostanziale;
- B) I nuovi o i maggiori oneri finanziari devono trovare collocazione di apposite leggi spesa regionali, in ossequio: a) al principio della copertura finanziaria, con indicazione cioè delle modalità di copertura che escludono, per definizione, il ricorso a poste di bilancio già sottese alla precedente legislazione di spesa regionale¹⁶; b) al principio di trasparenza

¹⁶ Il rinvio alla riduzione generica degli stanziamenti non esclude, ma anzi implica - se occorre presumere che si tratti di compensazioni effettive - una tecnica di costruzione degli stanziamenti a legislazione vigente tale da presupporre già ex ante

della copertura degli oneri che esige la rappresentazione, corredata anche da apposite Relazioni tecniche, dell'individuazione delle specifiche coperture¹⁷, evidenziando le nuove scelte di spesa intese a comprimere, mediante la riduzione di risorse già definite e destinate, aspettative già qualificate a vantaggio di altri obiettivi di spesa e della contestuale individuazione delle autorizzazioni legislative di spesa oggetto di riduzione o delle nuove o maggiori entrate necessarie a farvi fronte o anche a quali Fondi speciali, già allocati in bilancio, si intenda fare ricorso; c) al rispetto dei rapporti tra potere esecutivo (Giunta) e potere legislativo (Assemblea regionale), per modo che al secondo compete avere piena contezza dei nuovi oneri di spesa e al primo darvi attuazione.

- C) Sul piano procedimentale, non è superfluo sottolineare come l'eventuale iniziativa o emendamento consiliare debba necessariamente essere corredata da schede di analisi economico-finanziaria delle disposizioni recanti oneri per il bilancio regionale, sotto forma di nuove o maggiori spese e/o di minori entrate, trattandosi di elementi indispensabili ai fini della valutazione delle tecniche di copertura individuate per la legge, incentrato sulla verifica dell'osservanza della norme vigenti nella redazione del bilancio nonché della coerenza, della congruità e della attendibilità contabile delle relative previsioni. La Sezione rammenta al riguardo la indefettibilità di tale adempimento, in guisa che un atipico elemento della scansione procedimentale (del singolo consigliere sotto forma di emendamento, dell'organo di revisione sub specie di parere, etc.) “*non*

spazi di copertura in previsione di eventuali necessità: tale modalità di copertura confligge con il criterio della legislazione vigente e finisce con il significare una copertura con mezzi di bilancio (modalità di copertura non prevista dalla legge di contabilità) (Corte conti, Sez. riun, sede di controllo, REL QUADR/III/18).

¹⁷ In relazione al concreto pericolo di reiterazione di situazioni di problematica compatibilità della legislazione in materia finanziaria con il dettato costituzionale è opportuno che il legislatore adotti una trasparenza divulgativa a corredo degli enunciati di più complessa interpretazione e attuazione, poiché non potrebbe ritenersi consentito un abuso della “tecnicità contabile” finalizzato a creare indiretti effetti novativi sulla disciplina specificativa dei principi costituzionali di natura finanziaria e di quelli ad essi legati da un rapporto di interdipendenza (Corte cost., sent. n. 247/2017); la necessità di assicurare un profilo divulgativo delle finalità perseguite e dei contenuti normativi riguarda anche lo Stato e detto profilo deve sempre corredata la tecnicità degli enunciati *in subiecta materia* per rappresentare in modo comprensibile «le qualità e le quantità di relazione tra le risorse disponibili e gli obiettivi in concreto programmati al fine di delineare un quadro omogeneo, puntuale, completo e trasparente della complessa interdipendenza tra i fattori economici e quelli socio-politici connaturati e conseguenti alle scelte effettuate» (Corte cost., sentenza n. 184/2016); Sussiste 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'intelleggibilità della reale portata normativa in primis (e dunque finanziaria) del singolo testo rispetto all'ordinamento in vigore. Ciò anche per offrire l'opportunità e gli strumenti per comprendere l'eshaustività o meno, dal punto di vista finanziario, del richiamo, nelle varie norme, alle risorse in essere” Invero, tale esigenza vale soprattutto per le normative di revisione di settore, ai fini dell'individuazione dell'onerosità o meno degli interventi, poiché, a tale riguardo, è essenziale la chiara comprensione degli aspetti effettivamente innovativi o meramente ripropositivi (ovvero ricognitivi) rispetto alla legislazione previgente (Corte conti, Sez. riun, sede di controllo, REL QUADR/III/18).

può in alcun modo sostituire e, comunque, assorbire <ogni altro apporto e contributo reso da strutture di supporto del Collegio regionale e della Giunta regionale> ed in particolare quelli richiesti ed imposti dalle vigenti disposizioni legislative, regionali e statali, in materia di analisi della copertura finanziaria delle leggi di spesa” (Sezione Veneto, Relazione allegata alla deliberazione n. 396/2016/RQ).

7. Il contraddittorio con i rappresentanti della Regione Emilia-Romagna.

7.1. L’audizione dei rappresentanti dell’Assemblea regionale.

In occasione dell’audizione informale dello scorso 25 giugno 2019 e in considerazione della richiesta - formulata dalla Sezione della Corte dei conti - di illustrare le modalità di presentazione di modifiche della legislazione di spesa, sia per i Consiglieri, sia per la Giunta, il Direttore generale Dott. Leonardo Draghetti e gli altri rappresentanti dell’Assemblea regionale hanno depositato una nota nella quale viene rappresentata la disciplina dettata dal Regolamento interno dell’Assemblea legislativa¹⁸ e da una Delibera di Giunta¹⁹.

Per la presentazione per gli emendamenti in Commissione, il regolamento all’articolo 29, comma 6, prevede che gli stessi debbano pervenire di norma 24 ore prima della discussione dell’articolato e che siano immediatamente resi disponibili ai commissari.

Gli emendamenti presentati vengono subito trasmessi dai Segretari di Commissione oltre che ai Consiglieri, ai tecnici della Giunta o dell’Assemblea interessati.

¹⁸ Del. Up 87/17, 4.4 Controlli preventivi su progetti di legge “3. La Giunta regionale e l’Ufficio di Presidenza adottano una specifica intesa affinché la valutazione tecnico normativa nell’iter procedurale dei progetti di legge e di regolamento con impatto finanziario, sia condotta in collaborazione tra il Servizio Affari legislativi e coordinamento commissioni assembleari (AL), il Servizio Funzionamento e gestione (AL), il Servizio Affari legislativi e aiuti di Stato e il Servizio Bilancio e Finanze della Giunta regionale. Tale raccordo si attua, in particolare, in sede di valutazione tecnica degli emendamenti e subemendamenti, che devono, a tal fine, essere resi disponibili in sede tecnica con un preavviso di almeno 48 ore lavorative. Per l’esame tecnico, il Servizio affari legislativi e aiuti di Stato (Giunta) potrà avvalersi del gruppo di lavoro, competente sul singolo progetto di legge o di regolamento, eventualmente istituito. Nell’ambito della medesima intesa, la Giunta regionale e l’Ufficio di presidenza dell’Assemblea legislativa stabiliscono le modalità attraverso cui garantire la collaborazione tra le competenti strutture nel caso di progetti di legge che prevedono l’istituzione o la modifica di un regime di aiuti di stato. Il raccordo tra le strutture regionali interessate, in particolare tra il “Servizio Affari legislativi e coordinamento commissioni assembleari” (AL) e il “Servizio affari legislativi e aiuti di stato”, ha ad oggetto anche la valutazione tecnica degli emendamenti e dei subemendamenti che istituiscono o modificano un regime di aiuti di stato, che dovranno essere corredati della relativa scheda. Per consentire la valutazione tecnica e la eventuale predisposizione della relativa scheda, gli emendamenti e subemendamenti dovranno essere resi disponibili con un preavviso di almeno 48 ore lavorative.

¹⁹ DGR 468/2017, del 10 aprile 2017, art. 6 - Controlli preventivi sui progetti di legge e di regolamento, 7. La Giunta regionale e l’Ufficio di presidenza dell’Assemblea legislativa adottano una specifica intesa affinché nell’iter procedurale dei progetti di legge e di regolamento il monitoraggio dell’impatto normativo sia massimamente condiviso, sul piano tecnico, fra il Servizio “Affari legislativi e coordinamento commissioni Assemblea legislativa”, il Servizio “Affari legislativi e Aiuti di Stato” della Giunta regionale, nonché il Servizio “Bilancio e Finanze” della medesima qualora vi sia un impatto finanziario. Tale raccordo si attua, in particolare, in sede di valutazione tecnica degli emendamenti e subemendamenti, che devono, a tal fine, essere resi disponibili in sede tecnica con un preavviso di almeno 48 ore lavorative. Per l’esame tecnico, il Servizio “Affari legislativi e Aiuti di Stato” potrà avvalersi, qualora istituito, del gruppo di lavoro competente sul singolo progetto di legge o di regolamento.

Per i progetti di legge più complessi, le Commissioni individuano precisi momenti per la presentazione degli emendamenti, sia da parte della Giunta che da parte dei Consiglieri.

Durante i lavori delle Commissioni, inoltre, i tecnici sia della Giunta sia dell'Assemblea, per quanto di rispettiva competenza, possono parteciparvi e ciò consente loro, fra altro, di poter esaminare anche gli emendamenti che vengono presentati direttamente in seduta.

Diversa è la tempistica per la presentazione degli emendamenti in Aula.

Per la presentazione degli emendamenti in Aula, il regolamento dell'Assemblea all'art. 95, comma 2 prevede che possono essere presentati fino al termine della discussione generale in Aula. I subemendamenti possono essere presentati fino a che non è iniziata la votazione degli emendamenti a cui si riferiscono.

Da parte dei tecnici, il presidio degli emendamenti presentati in Aula diventa più complesso, considerato il poco tempo a disposizione per le valutazioni del caso e la non prevista possibilità di partecipazione ai lavori d'Aula se non dalle apposite tribune ad essi dedicate, o nelle sale riunioni limitrofe all'Aula stessa.

I tecnici della Giunta e dell'Assemblea, per quanto di competenza, seguono comunque l'iter di approvazione del progetto di legge posto in approvazione nell'ordine del giorno della seduta d'Aula.

Diversi emendamenti vengono sottoposti alle valutazioni dei tecnici prima della seduta dell'Assemblea, ma purtroppo molti emendamenti vengono ancora presentati direttamente in Aula o sono il frutto della mediazione dell'ultimo minuto.

Le schede tecnico finanziarie sono seguite per i Progetti di Legge d'iniziativa della Giunta dai tecnici della Giunta, mentre quelle relative ai progetti di legge di iniziativa dei Consiglieri sono seguite dai tecnici del Servizio Affari legislativi e coordinamento Commissioni assembleari che si raccordano con il Servizio Bilancio della Giunta o con il settore Bilancio dell'Assemblea se del caso.

Qualora vengano approvati emendamenti in Commissione e/o in Aula, la Giunta provvede ad aggiornare le schede tecnico-finanziarie relative ai progetti di legge di iniziativa della Giunta. A tal fine il Servizio Affari legislativi e coordinamento commissioni assembleari provvede a trasmettere ai tecnici dell'Assemblea legislativa interessati il testo licenziato dalla Commissione e gli emendamenti approvati. Analogamente il Servizio Affari legislativi e coordinamento Commissioni assembleari provvede a trasmettere ai tecnici della Giunta interessati il testo approvato dall'Aula e i relativi emendamenti.

Quanto alla programmazione della spesa, si ampliando, rispetto al passato, l'utilizzo dello strumento del "Fondo speciale per far fronte agli oneri derivanti da provvedimenti legislativi regionali in corso di approvazione", prima da parte della Giunta ed ora anche dai singoli Consiglieri. Si registra infatti come siano gli stessi Consiglieri, resi consapevoli della necessità di presentare progetti di legge che siano dotati delle necessarie coperture finanziarie per poter essere realizzati, a richiedere, in sede di predisposizione del bilancio di previsione, che siano stanziati risorse nell'ambito dei Fondi speciali specificatamente dedicati ai Progetti di legge che intendono presentare. Il bilancio di previsione 2019-2021, approvato con l.r. n. 26/2018, nell'ambito di detto Fondo speciale, include infatti tre voci dedicate a progetti di legge riferibili a Consiglieri.

Di recente in data 6 giugno 2019, l'Ufficio di Presidenza ha approvato un progetto predisposto dalla Direzione Generale dell'Assemblea legislativa che prevede la presentazione dematerializzata di tutti gli oggetti assembleari (progetti di legge, interrogazioni, interpellanze, risoluzioni, mozioni) da parte dei Consiglieri a far data dall'inizio della prossima legislatura.

Attualmente la presentazione degli oggetti assembleari da parte dei Consiglieri avviene in forma cartacea con firma autografa. Solo la Giunta presenta gli oggetti assembleari di propria competenza utilizzando la PEC.

L'Ufficio di Presidenza ha altresì deciso che anche gli emendamenti dovranno essere presentati in forma dematerializzata.

A tal fine sarà necessario approvare un'apposita modifica del Regolamento interno che sancisca la presentazione degli emendamenti relativi all'esame in Aula non più come avviene attualmente direttamente in seduta, ma prima dell'inizio dei lavori dell'Assemblea in un tempo congruo e utile a consentire agli uffici la sistemazione e valutazione degli stessi.

Se questa nuova procedura di presentazione degli emendamenti verrà approvata dall'Assemblea legislativa gli uffici saranno posti nelle condizioni di potere esaminare in modo adeguato gli emendamenti sia sotto il profilo della legittimità, sia per gli aspetti finanziari e contabili.

7.2. L'audizione dei rappresentanti della Giunta regionale.

Nella medesima giornata dello scorso 25 giugno, sono stati sentiti il Direttore generale Francesco Raphael Frieri e altri rappresentanti della Giunta regionale, che hanno anche

depositato una nota, nella quale è stato chiarito (anche sulla base di una specifica Circolare²⁰), che al documento tecnico di accompagnamento e al bilancio gestionale non sono consentite variazioni compensative tra capitoli di spese di natura obbligatoria, spese in annualità, direttamente regolate con legge di stabilità e tra diverse leggi regionali di spesa autorizzate con legge di stabilità (rifiinanziamento di leggi regionali di spesa di cui alla tabella A) e con legge di bilancio, proprio per evitare che una autorizzazione data su una legge e approvata dall'organo legislativo possa essere spostata su un'altra legge, pur all'interno della stessa missione, programma e titolo di spesa. Per consentire la massima trasparenza, nel sito <http://finanze.regione.emilia-romagna.it/bilancio-regionale/doc/bilanci-approvati> è reperibile la documentazione per esercizio, dalla previsione al rendiconto.

Quanto alla legge di assestamento, è stato rappresentato che fino al 2014, la Regione, sulla base del d.lgs. n. 76 del 2000 e della legge regionale 40 del 2001, in sede di assestamento e variazione generale del bilancio, approvava due leggi: la legge finanziaria e la legge di assestamento e variazione. La legge finanziaria, adottata a norma dell'articolo 40 della legge regionale 40 del 2001, costituiva, per disposizione espressa, un provvedimento legislativo di contenuto generale e sostanziale avente per finalità: a) il rifiinanziamento degli interventi o la revoca di finanziamenti già autorizzati con riferimento alle rispettive leggi settoriali; b) la diversa decorrenza o la diversa distribuzione nel tempo e fra i singoli obiettivi della medesima legge settoriale, dei finanziamenti già autorizzati in passato; c) l'introduzione di modifiche alle modalità di intervento per il costante adattamento della vigente legislazione regionale di settore agli obiettivi specifici dei programmi attuativi, nel rispetto degli obiettivi generali e delle finalità originarie delle singole leggi; d) la fissazione del livello massimo del finanziamento regionale per le tipologie di intervento le cui leggi settoriali lo prevedano.

L'iter descritto è stato modificato, a decorrere dal 2015, per effetto dell'entrata in vigore del d.lgs. n. 118 del 2011 e dei principi contabili applicati, in particolare quello della programmazione (Allegato n. 4/1 al d.lgs 118/2011 "principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio). Tra gli strumenti della programmazione delle Regioni, il citato Allegato n. 4/1 include, infatti, la legge di stabilità regionale - da presentare contestualmente al disegno di legge di bilancio entro il 31 ottobre di ogni anno e che trae il riferimento necessario,

²⁰ Cfr., Regione Emilia-Romagna, Area di coordinamento centrale risorse finanziarie NP/2016/4761 del 14.3.2016; si veda anche la Delibera di Giunta regionale n. GPG/2017/138, "Disposizioni transitorie per la gestione delle variazioni al bilancio di previsione".

per la dimostrazione della copertura finanziaria delle autorizzazioni annuali e pluriennali di spesa da essa disposte, dalle previsioni del bilancio a legislazione vigente - la legge di assestamento del bilancio e le eventuali leggi di variazione del bilancio. L'adozione di una legge di stabilità regionale in occasione dell'assestamento non è, viceversa, contemplata.

Con specifico riguardo alla legge regionale n. 12 del 2018, oggetto di talune osservazioni da parte della Sezione (v., *supra*), è stato evidenziato che tale legge reca non solo l'assestamento di bilancio, ma anche la prima variazione generale al bilancio 2018-2020, come si evince dal titolo stesso del provvedimento: "Assestamento e prima variazione generale al bilancio di previsione della regione Emilia-Romagna 2018-2020".

Quale componente della manovra di bilancio, chiamata a svolgere una funzione ricognitiva delle tendenze in atto, la legge regionale in esame non si limita ad effettuare le "operazioni" tecniche esplicitamente previste dall'art. 50 del d.lgs. 118/2011, ma rappresenta altresì un momento di valutazione complessiva delle dinamiche delle risorse e delle spese intervenute nella prima parte dell'anno e di rinnovata attenzione alla gestione del bilancio, attraverso la quale vengono perseguiti gli obiettivi di governo prefissati. In tal sede, si operano, pertanto, variazioni a norma dell'art. 51 del d.lgs. n. 118/2011, in relazione all'andamento della gestione, nel rispetto dei vincoli di equilibrio che presidono alla formazione del bilancio di previsione, ovvero quelle rettifiche e integrazioni alle previsioni delle entrate e delle spese, con riferimento sia alla competenza sia alla cassa, necessarie al fine di aderire alle esigenze emerse nel corso della gestione, aggiornando i profili finanziari delle politiche da perseguire, in coerenza con i mutamenti del quadro delle risorse disponibili.

Secondo i rappresentanti della Giunta, siffatta disciplina, oltre che rispettosa dei principi contabili applicati di cui al d.lgs. n. 118/2011, appare coerente con le modifiche apportate nel 2012 all'art. 81, comma terzo Cost. In tal senso depongono la copiosa giurisprudenza costituzionale relativa all'articolo 81, comma terzo, Cost., che non risulta aver mai rilevato illegittimità sotto il profilo sollevato dalla Corte dei conti nella propria relazione, nonché la mancata impugnazione da parte del Governo di analoghe leggi regionali sia dell'Emilia-Romagna che di altre Regioni.

Sotto il profilo delle modifiche al bilancio apportate dalla l.r. n. 12 del 2018, viene anche rilevato che, come riportato nella relazione e nella nota integrativa (allegato 10), le previsioni delle entrate, con riferimento sia alla competenza sia alla cassa, sono state aggiornate in relazione all'andamento degli accertamenti e delle riscossioni e all'evoluzione delle grandezze economiche rilevanti ai fini della quantificazione delle entrate regionali. Si è poi provveduto ad iscrivere in

entrata, e parallelamente a stanziare in spesa, assegnazioni a destinazione vincolata di provenienza statale, comunitaria o di altri soggetti per le quali non si disponeva all'atto della predisposizione del bilancio di previsione della quantificazione, dei riparti o di altri elementi necessari per l'iscrizione stessa.

Per quanto riguarda le risorse autonome regionali, si è proceduto ad una riallocazione delle risorse al fine di aggiornare i profili finanziari delle politiche da perseguire mediante variazioni di carattere compensativo nella parte spesa. Minori spese derivano principalmente dalla riduzione delle previsioni per interessi passivi sull'anticipazione di cassa (mai attivata negli ultimi anni e presumibilmente da non attivare stante la disponibilità dell'ente) e dall'aggiornamento delle risorse destinate alla copertura degli oneri di ammortamento conseguente alla riduzione del saldo negativo dell'esercizio precedente derivante dalla mancata contrazione di mutui e prestiti a fronte di spese di investimento autorizzate negli esercizi precedenti e finanziate con risparmio pubblico.

La copertura delle maggiori spese autorizzate dagli articoli citati nella legge in oggetto si ritrova all'interno degli stanziamenti delle missioni e dei programmi citati negli articoli medesimi.

A tale scopo, i rappresentanti della Giunta hanno altresì allegato un prospetto in cui sono evidenziate le variazioni di carattere compensativo: la nota integrativa (allegato 10) espone il prospetto allegato degli equilibri, aggiornato con le variazioni di bilancio apportate, anche con riferimento al riaccertamento ordinario dei residui e con le variazioni apportate dal provvedimento di assestamento, dando atto del permanere degli equilibri generali di bilancio.

In prospettiva, al fine di rendere maggiormente visibili tali variazioni, i rappresentanti della Giunta hanno manifestato l'intendimento di proporre l'inserimento nella legge di assestamento del 2019 di un articolo volto a evidenziare tali variazioni del seguente tenore: *“Ai maggiori oneri a carico del bilancio regionale derivanti dalle disposizioni degli articoli _____ si fa fronte con le riduzioni di spesa riportate nella tabella ____ allegata alla presente legge.”*

È stato anche illustrato anche l'allegato 16 alla legge regionale di approvazione del bilancio 2018-2020, approvato con l'articolo 2 della legge regionale 27 dicembre 2017, n.27 “Bilancio di previsione della regione Emilia-Romagna 2018-2020”: si tratta dell'elenco delle leggi che rinviano la quantificazione degli oneri al bilancio a norma dell'articolo 38 del d.lgs. n. 118/2011, in ordine cronologico.

8. Osservazioni conclusive.

Il Collegio, valutate le argomentazioni formulate dai rappresentanti della Assemblea regionale e della Giunta, auspica che:

a) la legge di assestamento al bilancio venga delimitata ai contenuti che le sono propri, in osservanza sia della vigente legislazione nazionale e regionale²¹, sia dei principi contabili di trasparenza e chiarezza nell'esposizione dei nuovi oneri, non sottesi, cioè, alla legislazione di spesa vigente, quella propriamente oggetto di rimodulazione ad opera della legge di assestamento del bilancio dell'esercizio in corso. In ogni caso, la copertura dei nuovi oneri di spesa, laddove sostenibile con stanziamenti di bilancio, dovrebbe, in via di principio, essere rappresentata attraverso: i) l'esplicita riduzione delle precedenti autorizzazioni legislative di spesa sottese al bilancio di previsione; ii) la compensazione di dette "disponibilità di risulta", opportunamente quantificate, per la copertura dei nuovi oneri;

b) si provveda, in ossequio al principio della certezza del diritto, ad un adeguamento della legge di contabilità regionale del 2001 al mutato quadro costituzionale ed ordinamentale (l. cost. n. 1/2012; l. n. 243/2012; l. n. 196/2009 e successive modificazioni).

²¹ Art. 15, comma 9, l. n. 243/2012; art. 33, l. n. 196/2009; art. 50, d.lgs. n. 118/2011; art. 30, l.r. n. 40/2001.

