

### LUCI ED OMBRE SULLA PRIMA ATTUAZIONE DEL NUOVO ARTICOLO 119 DELLA COSTITUZIONE

SOMMARIO: 1. Premessa. – 2. Il quadro costituzionale originario. – 3. I nuovi principi che regolano la finanza regionale e locale dopo la revisione dell'art. 119 Cost. – 4. *Segue*. I c.d. tributi propri e la compartecipazione a tributi erariali. – 5. *Segue*. Il fondo perequativo e le disposizioni di chiusura dell'art 119. – 6. La delega sul federalismo fiscale ed i principi e criteri direttivi dettati al Governo. – 7. L'attuazione negli otto decreti delegati sin qui emanati dal Governo (cenni). – 8. Federalismo municipale tra attuazione, sospensione e deviazione nelle più recenti scelte governative anche di riordino dei territori e di revisione delle funzioni fondamentali in funzione della complessiva revisione della spesa pubblica.

#### 1. *Premessa*

Come ormai accade da qualche anno, anche l'estate del 2012 è stata caratterizzata dall'adozione di provvedimenti d'urgenza da parte del Governo che, nel tentativo di risanare la delicatissima situazione finanziaria del Paese, provano a mettere mano anche ad un più razionale riordino delle stesse articolazioni territoriali degli enti locali per ridefinirne sia le dimensioni che le loro funzioni fondamentali.

La forma utilizzata, quella della decretazione d'urgenza che ha dato vita al d.l. n. 95 del 6 luglio 2012 (*Disposizioni urgenti per la revisione della spesa pubblica con invarianza dei servizi ai cittadini*, meglio noto come “*Spending Review*”) appare un'evidente forzatura<sup>1</sup>, ma la sostanza

<sup>1</sup> È lo stesso Capo dello Stato Giorgio Napolitano che all'esito della promulgazione della legge di conversione del d.l. 95 del 2012 ha sentito la necessità di lanciare un monito, segnalando l'eccesso della decretazione d'urgenza e dell'apposizione del voto di fiducia in Parlamento, seppure nel caso di specie emergano emergenze ed urgenze senza precedenti nella storia del nostro Paese.

e cioè la necessità di razionalizzare la spesa per raggiungere l'obiettivo del pareggio di bilancio senza intaccare i livelli delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali della comunità, pare una finalità che, probabilmente, da tempo si sarebbe dovuta perseguire nel nostro ordinamento e che invece la classe politica ha nel tempo sempre accantonato preferendo concentrarsi su altri aspetti che costituiscono la sola architettura tributaria in grado di far fronte al finanziamento delle spese pubbliche dei diversi livelli di governo locale.

Con il d.l. n. 95 (convertito il 7 agosto scorso dalle Camere) si incide profondamente sull'assetto locale imponendo (secondo un procedimento non pienamente in linea con i principi costituzionali ed una tempistica francamente troppo stringente), sia il riordino territoriale delle provincie, che dovranno rispettare i limiti minimi di estensione territoriale e di popolazione indicati nella Delibera del Consiglio dei Ministri del 20 luglio 2012 in 2.500 Km<sup>2</sup> e 350.000 abitanti, sia l'esercizio associato delle funzioni fondamentali ai Comuni di minore dimensione demografica. È così quindi che i Comuni al di sotto dei 5.000 abitanti (3.000 se appartenenti ad aree montane) dovranno svolgere le proprie funzioni in forma associata salvo quelle attinenti ai servizi anagrafici, elettorali e di stato civile.

Si tratta di una serie di provvedimenti che incidono profondamente sullo stesso modo di intendere l'autonomia locale che esce condizionata dalla necessità di assicurare il livello di prestazioni pur in carenza di risorse. Ciò comporta una redistribuzione delle funzioni delle Provincie, che saranno eliminate, tra il livello regionale e comunale e affidare ad aree più vaste, rispetto a quelle solo municipali, le funzioni dei comuni più piccoli.

Si tratta dunque di radicali trasformazioni che, se portate a termine, offriranno un quadro profondamente diverso rispetto a quello cui siamo oggi abituati e che modificherà anche il tradizionale rapporto tra cittadino e pubblica amministrazione locale.

Da qui la riflessione affidata al presente scritto che tenta di offrire una qualche chiave di lettura alle direzioni intraprese dal nostro modello autonomistico in una fase di così significativa trasformazione che andrà necessariamente ad incidere sulle problematiche procedurali e operative che si riflettono sulle attività della nuova dimensione territoriale locale, con scenari di sicuro preoccupanti<sup>2</sup>, ma al tempo stesso e forse per

<sup>2</sup> La necessità di intervenire sui plurimi punti critici rappresentati dall'attuale assetto

questo di sicuro rilievo ed interesse per il giurista e per l'operatore del diritto.

Si partirà quindi dalla disamina del quadro costituzionale, e dall'individuazione del grado raggiunto dalle autonomie territoriali in ordine alla loro piena autonomia finanziaria, che da sempre è stato il *punctum dolens* degli assetti territoriali garantiti dalla nostra carta costituzionale.

## 2. *Il quadro costituzionale originario*

L'articolo 119 della Carta Costituzionale nella sua originaria formulazione prevedeva, al primo comma, che l'autonomia finanziaria fosse prerogativa esclusiva delle sole regioni, da svolgersi nei limiti delle leggi della Repubblica.

Il modello delineato, a parere della prevalente dottrina<sup>3</sup>, restava comunque poco chiaro, oscillando tra il riconoscimento dell'autonomia finanziaria regionale e l'attribuzione di compiti e poteri così ampi allo Stato, che una volta esercitati sarebbero stati in grado di ridurla fortemente e sempre entro angusti confini.

Il costituente, al di là del testo uscito dai lavori della sottocommissione, aveva comunque ben chiara la centralità e l'importanza del tema dell'autonomia finanziaria nel quadro del modello complessivo di decentramento delineato in Costituzione.

Scriveva a tal proposito Carlo Esposito che la Costituzione: « *Vuole che questi Enti Territoriali (Regioni, Province e Comuni) nel loro complesso siano così fatti e organizzati, abbiano tanto potere, da assurgere a centro di vita effettiva ed individuata nella vita dello Stato. Questo significato sostanziale che ha l'autonomia nella nostra Costituzione, spiega come*

autonomistico è ben segnalata di recente da M. LUCIANI, nel suo editoriale, *Ripensiamo il futuro delle Regioni*, su *L'Unità*, 26 settembre 2012; qui l'autorevole costituzionalista si sofferma sull'importanza della corretta distribuzione di funzioni fra centro e periferia, visto come uno dei pilastri su cui poggia il complessivo assetto democratico, per cui un mero ridimensionamento delle province posto in essere con le più recenti riforme dal Governo, fondato su criteri meramente quantitativi e non qualitativi, rischia di riflettersi negativamente in futuro anche sugli assetti regionali.

<sup>3</sup> Fra i plurimi autorevoli scritti si segnala V. COCOZZA, *Autonomia finanziaria regionale e coordinamento*, Napoli 1979; G.M. LOMBARDI, *Contributo allo studio dei doveri costituzionali*, Milano 1967, 402, G.C. MORETTI, *La potestà finanziaria delle Regioni*, Milano 1972.

*ai fini dell'autonomia si sia ritenuto di dover dare alle regioni autonomia finanziaria»<sup>4</sup>.*

È naturale quindi concepire, anche prima della revisione del Titolo V della Costituzione, l'autonomia finanziaria come la vera “pietra d'angolo” dell'intero sistema autonomistico. È il potere di scelta delle entrate, da proporzionare alle erogazioni necessarie a soddisfare i bisogni della collettività, che costituisce l'esigenza primaria per l'esplicazione della politica regionale e locale, la quale richiede una visione globale di tali bisogni e la loro graduazione secondo scale di priorità che dovranno essere determinate, non sulla base di criteri statici, che non potrebbero garantire lo *status quo*, bensì dinamici e di sviluppo<sup>5</sup>.

Tanto è che lo stesso Massimo Severo Giannini, all'indomani del secondo trasferimento di funzioni alle Regioni operato dalla legge di delegazione n. 382 del 1975 e del D.P.R. 616 del 1977, segnalava come l'Autonomia regionale si mostrava ancora come una sorta di mezzo cavallo che nemmeno il Barone di *Münchhausen* sarebbe stato in grado di far camminare, dato che le gambe ancora mancanti erano quelle dell'autonomia finanziaria.

Sono passati più di trent'anni da quella riflessione e seppur in presenza di un quadro normativo profondamente mutato, i problemi non possono dirsi risolti, muta lo scenario che si arricchisce di nuove disposizioni anche di rango costituzionale, ma ancora non si è offerta una chiara e definitiva sistemazione al modello della finanza regionale e locale. Compito dei paragrafi seguenti sarà quindi quello di comprendere le principali novità pur in un quadro proteiforme connotato dall'intrinseca difficoltà di dare corpo all'idea del nuovo federalismo finanziario ed anche fiscale<sup>6</sup>.

<sup>4</sup> Così C. ESPOSITO, *La Costituzione Italiana*, Padova 1958, 78.

<sup>5</sup> Così. C. MORTATI, *Istituzioni di Diritto Pubblico*, Padova 1979, 906.

<sup>6</sup> Sottolinea F. REVELLI in *Le specie del federalismo fiscale*, *Nuvole*, 2011 che: «Se, come si è scritto, “il federalismo è un genere con molte specie”, il federalismo fiscale è, tra le specie, la più ambigua e controversa. A ben guardare, tuttavia, e diversamente dal significato che viene ad esso frequentemente attribuito nel dibattito politico e giornalistico – intrappolato in una malintesa traduzione letterale dall'inglese – il concetto di “federalismo fiscale” che emerge nella teoria economica del Novecento fa riferimento non ad una specifica struttura territoriale del settore pubblico da preferirsi rispetto ad altre, né ad un particolare processo di decentramento o devoluzione di responsabilità e poteri in campo finanziario, né, tanto meno, al bizzarro principio del “confederativismo tribale”, secondo il quale entità territoriali antropomorfe dovrebbero potersi appropriare della ricchezza da esse creata. Piuttosto, il federalismo fiscale configura un impianto con-

3. *I nuovi principi che regolano la finanza regionale e locale dopo la revisione dell'art. 119 Cost.*

Il primo comma dell'art. 119 della Costituzione come riformato a seguito della revisione operata dalla legge costituzionale n. 3 del 2001, muta profondamente il precedente quadro di principio.

Infatti, se il testo originario, come visto, stabiliva che l'autonomia finanziaria fosse prerogativa esclusiva delle sole regioni, ora dopo la revisione, in coerenza con la valorizzazione dell'autonomia di tutte le componenti della Repubblica, fissata dal nuovo art. 114 Cost., il primo comma dell'art. 119 dispone in forma inequivoca che: *“I Comuni, le Pro-*

ettuale entro cui sono ordinati i principi ai quali si dovrebbe ispirare l'ordinamento della finanza pubblica in un sistema istituzionale in cui coesistano più livelli di governo, statale, regionale e locale in senso stretto. Ciò implica, in primo luogo, che l'impianto teorico che va sotto il nome di federalismo fiscale si applichi tanto alla ripartizione delle funzioni pubbliche e delle entrate fiscali in sistemi “federali” in senso stretto (in cui i tre tipici livelli di governo vanno riqualificati come federale, statale e locale), quanto al disegno del sistema tributario negli Stati unitari. In termini più precisi, al federalismo fiscale interpretato quale guida normativa all'organizzazione del settore pubblico in un sistema di governo a più livelli può essere attribuito uno dei tre seguenti ruoli. a) Il primo, corrispondente all'accezione più ampia e ambiziosa del termine presente in letteratura, consiste nell'attribuire all'impianto concettuale del federalismo fiscale il ruolo di guida per quel che riguarda il disegno della struttura territoriale stessa del settore pubblico. Nel senso del numero dei livelli di governo (per rispondere, per esempio, alla domanda se sia necessario o meno un livello di governo provinciale nel nostro ordinamento) e dell'ampiezza e dei confini delle giurisdizioni a ciascun livello (dal dibattito sulla frammentazione comunale alla forma di governo delle aree metropolitane), b) Il secondo concerne la ripartizione delle competenze in materia di fornitura di servizi pubblici (dalla sanità alla gestione dei trasporti pubblici o dei rifiuti) a ciascuno dei livelli di governo presenti nell'ordinamento, assumendo come data la struttura territoriale del governo. Il terzo fa riferimento all'architettura tributaria – il *mix* di entrate proprie e entrate “derivate” – capace di consentire il finanziamento delle spese pubbliche a ciascuno dei livelli previsti di governo, data la struttura territoriale del governo e la relativa attribuzione delle competenze. Ora, la sterminata letteratura economica in materia di federalismo fiscale ha, nel corso dei decenni e almeno a partire dalle formalizzazioni della metà del secolo scorso, da Charles Tiebout a James Buchanan e Wallace Oates, riconosciuto come un'organica risposta ai problemi posti dall'organizzazione del settore pubblico in un sistema a più livelli richiede idealmente di affrontare simultaneamente tutti gli aspetti sintetizzati sopra nei punti a), b) e c). Tuttavia, gran parte della letteratura seguente si è poi concentrata sugli aspetti più prettamente finanziari di cui al punto c), in una sorta di risposta pragmatica alle storiche difficoltà che si incontrano in tutti i Paesi, compreso il nostro, a modificare la struttura territoriale di governo: si pensi alla genesi delle regioni (per non parlare di quello che si prospetta un ancor più sofferto travaglio per quanto riguarda le Città metropolitane, travaglio ormai ventennale) o all'eliminazione di enti considerati, più o meno a ragione, inutili».

*vince le città metropolitane e le Regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa”.*

L'intento sotteso alla riforma è quello di modificare il previgente assetto, caratterizzato da una finanza quasi esclusivamente derivata, ove le risorse venivano trasferite dal bilancio dello Stato, ad un modello connotato dall'attribuzione, all'ente titolare di autonomia politica, del potere di pervenire ad autonome scelte impositive<sup>7</sup>.

Quindi comuni, province, Città metropolitane e regioni dovrebbero trarre le risorse necessarie al proprio funzionamento da finanze proprie (non derivate), attinte (di regola) da mezzi prelevati dalla collettività insistente sui relativi territori, salve le necessarie esigenze perequative in favore delle aree territoriali più svantaggiate<sup>8</sup>.

Bisogna però segnalare che l'autonomia finanziaria, rispetto all'autonomia senza altri aggettivi, non è effettivamente paritaria fra regioni ed enti locali.

Se, infatti, mettiamo in relazione l'art. 119 Cost. con le altre due disposizioni costituzionali come l'art. 23 e l'art. 117, noteremo come la potestà impositiva è disciplinata solo in base alla legge. Di conseguenza, tra gli enti dotati di una paritaria autonomia di rango costituzionale (sancita dalla nuova formulazione dell'art. 114 Cost. novellato) e di analoga autonomia finanziaria fondata sull'art. 119, a ben vedere, solo le regioni possono fregiarsi del pieno potere di esercizio di un'autonoma scelta impositiva.

Solo le regioni, infatti, sono fra gli enti territoriali diversi dallo Stato titolari di autonomia legislativa e quindi in grado di imporre autonomamente tributi<sup>9</sup>.

Di converso gli altri enti territoriali sub regionali, sul piano dell'imposizione tributaria, dovranno necessariamente operare, previo esercizio del potere legislativo statale o regionale, utilizzando la loro potestà normativa secondaria di tipo regolamentare (si pensi all'imposta municipale unica istituita con Legge statale).

<sup>7</sup> Per una riflessione complessiva sulla nozione generale di autonomia finanziaria, si rinvia alla voce di A. AMATUCCI, *Autonomia finanziaria e tributaria*, in *Enc. Giur.* Volume IV, Roma 2002. Si veda anche B. CARAVITA, *La Costituzione dopo la riforma del Titolo V*, Torino 2002; A. D'ATENA, *La difficile transizione. In tema di attuazione della riforma del Titolo V*, in *Le Regioni*, 2002, 305.

<sup>8</sup> Cfr. P. De CARLI, *Sussidiarietà e governo economico*, Milano 2002.

<sup>9</sup> Per una riflessione sui rapporti tra regioni ed enti locali all'indomani della revisione del Titolo V, vedi T. GIUPPONI, *Regioni versus enti locali: un (mai sopito) conflitto riaperto dalla riforma del Titolo V della Costituzione?*, in *Quad. Cost.*, 2002, 94.

Il secondo comma del novellato articolo 119 Cost., precisa e specifica in che cosa debba tradursi l'autonomia finanziaria riconosciuta al primo comma, che non risulta necessariamente subordinata ai limiti della legislazione statale come nel vecchio sistema.

A comuni, province, Città metropolitane e regioni sono, infatti, riconosciute risorse autonome e detti enti stabiliscono e applicano tributi ed entrate proprie, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, disponendo altresì anche di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibili al loro territorio<sup>10</sup>.

Tale innovativa disposizione prevede dunque una pluralità di entrate di diversa natura, *risorse autonome, tributi propri e compartecipazioni al gettito di tributi erariali*<sup>11</sup>, da armonizzare con i principi costituzionali e rendere compatibili con i principi generali offerti dalla legislazione nazionale e regionale in materia finanziaria e fiscale.

Si tratta allora di soffermarsi sulla corretta declinazione del principio di «armonia con la Costituzione», che non è opera agevole.

Si tratta di cogliere la differenza tra il rispetto del dettato costituzionale, che è il principio cardine di ogni Costituzione di tipo rigido, ed il principio di armonia che forse sottende un significato diverso e più ampio rispetto al primo.

Si affronterà quindi questo aspetto da più parti definito una sorta di rompicapo ermeneutico<sup>12</sup>.

Tra le diverse interpretazioni, a me pare più plausibile quella lettura

<sup>10</sup> Sulla rilevanza della territorialità e sulle plurime accezioni in cui deve essere intesa si veda ora G. FRANSONI, *La territorialità dei tributi regionali degli enti locali*, in *Federalismi*, 22, 2011.

<sup>11</sup> Per una rassegna complessiva sui principi che regolano le novità connesse all'attuazione della autonomia finanziaria prevista in costituzione si veda ora AA.VV., *Le parole chiave del Federalismo*, ISSiFRA, CNR, Roma ottobre 2009, e F. TOSI, *Il Federalismo fiscale a due anni dalla legge delega*, in *Osservatorio regionale sul federalismo fiscale*, 2011.

<sup>12</sup> Vedi C. CALVIERI, *I controlli degli Statuti e delle leggi statutarie*, in E. BETTINELLI, F. RIGANO, *La Riforma del Titolo V della Costituzione e la giurisprudenza costituzionale* (a cura di), Quaderni del Gruppo di Pisa, Torino 2004, 3 e ss. ed in particolare 10 ed 11, dove si affronta il profilo dell'armonia con la Costituzione, principio di cui anche gli statuti regionali e le leggi statutarie sono tenuti a tener conto. Sullo stesso tema, v. anche l'accurato commento di S. GAMBINO, *Statuti regionali ed armonia con la costituzione. Brevi note sulla forma di governo prevista nello statuto calabrese*, in Associazione Italiana Costituzionalisti, dibattiti, 2003. Ed anche lo scritto di A. SPADARO, *Il limite costituzionale dell'armonia con la costituzione ed i rapporti fra lo statuto e le altre fonti del diritto*, in *Le Regioni*, 2001, 453 e ss.

che assegna alla ‘armonia’ degli statuti con la Costituzione uno spazio normativo più ampio, limitato nel fondo dalla conformazione alla filosofia istituzionale che regge l’intero ordinamento democratico-repubblicano, mentre il rispetto della Costituzione troverebbe più appropriata applicazione nell’esercizio delle novellate potestà normative (legislative e regolamentari) in capo alle regioni ed allo Stato. Ragioni sostanziali, più che formali sembrano quindi soccorrere nell’individuazione della diversa *ratio* seguita dal legislatore di revisione costituzionale.

Fra queste un rilievo centrale pare occupato da quelle tensioni che allignano in parte dell’opinione pubblica di alcune parti del territorio nazionale che, da tempo, esprimono tendenze e/o minacce di secessione (trasformate in più blande opzioni di *devolution*, che non sono scevre di conseguenze particolarmente problematiche ai fini della garanzia della cittadinanza unitaria e sociale). In effetti, nel termine armonia riecheggia l’esigenza di qualcosa di più’ della mera conformità a Costituzione, ed essendo preferibile declinarlo in termini di piena sintonia con il sistema di valori complessivo della Carta del 1948, che resta il documento fondativo, di uno Stato decentrato, ma ancora strutturalmente unitario, con tutto quel che questo concetto comporta (in termini sociali, giuridici e politici).

È in questi termini quindi che l’armonia con la Costituzione trova una sua possibile e compiuta spiegazione e lo stesso contenuto materiale in un’ottica sostanzialistica, tesa a ricercare, nel rispetto del principio di unità nazionale, lo spazio di un novellato e potenziato decentramento istituzionale e di poteri a livello territoriale (regionale e locale). In essa, pertanto, si riassume e si sostanzia la conformazione degli statuti ai principi della cittadinanza unitaria e sociale, per quanto concerne l’ambito dei diritti della persona, nonché ai nuovi principi organizzatori del decentramento istituzionale (con la sussidiarietà, la leale cooperazione, la differenziazione e l’adeguatezza). Oltre al rispetto dei vincoli dell’ordinamento comunitario ed internazionale sanciti dallo stesso art. 117 Cost.<sup>13</sup>.

<sup>13</sup> Dove l’ordinamento comunitario, di fatto, ha anche determinato il recepimento di riforme interne che hanno imposto anche una ampiamente condivisa revisione costituzionale posta in essere con la legge costituzionale n. 1 del 2012, su cui ora vedi le autorevoli e condivisibili osservazioni di M. LUCIANI, *Costituzione, bilancio, diritti e doveri dei cittadini*, Relazione al 58° Convegno di studi amministrativi di Varenna, del 20, 21, 22 settembre 2012, *Dalla crisi economica al pareggio di bilancio: prospettive, percorsi e responsabilità*, versione provvisoria, spec. 7 e ss. del *paper*.

Fissati i confini dell'armonia con la Costituzione, si può molto più rapidamente chiarire cosa si intende per rispetto dei principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Qui il quadro di principio demanda necessariamente all'interposizione del legislatore ordinario ed è quello che ha tentato di delineare, secondo quanto si vedrà al paragrafo 5, la delega sul federalismo fiscale.

Proseguendo nell'analisi dell'importante disposizione costituzionale, dovremo segnalare che le c.d. *risorse autonome*, siano quelle entrate derivanti dalla disponibilità di beni di proprietà e in gestione dell'Ente e su questa base non sembra possa esserci alcun problema interpretativo, salvo comprendere nel novero delle c.d. risorse autonome anche le immobilizzazioni immateriali, materiali e finanziarie, fra le quali inserire le partecipazioni alle imprese controllate o collegate e quelle che comunque costituiscono forme di investimento durevole<sup>14</sup>.

Viceversa laddove si parla di *tributi propri*, non possiamo attenerci al valore descrittivo dei termini utilizzati. In tal caso, dovendo prendere in considerazione la vera e propria capacità impositiva dell'Ente, questa va necessariamente ascritta in via esclusiva alle sole regioni, atteso che solo a queste è riconosciuta l'autonomia legislativa necessaria a soddisfare la riserva di legge, seppur relativa, di cui all'art. 23 Cost<sup>15</sup>.

Per quanto concerne i tributi propri degli enti locali, questi sono necessariamente demandati, quanto alla loro individuazione, a Leggi di principio, statali o regionali, in grado di offrire la disciplina generale ma anche il necessario margine di intervento ai regolamenti locali.

In tal caso quindi i riferimenti normativi, utili ad identificare il c.d. tributo proprio di rango locale, li dovremo cercare su due o tre diversi livelli normativi, quello primario, statale e/o regionale e quello secondario, proprio dell'Ente Locale.

Alla luce di quanto precede consegue che la portata della disposizione costituzionale in commento ne esce fortemente ridimensionata, ridotta ad una sorta di norma meramente programmatica, per quanto riguarda il riconoscimento dei tributi propri degli enti locali. Questi, in-

<sup>14</sup> Si veda L'Analisi del patrimonio attivo dei comuni per l'anno 2009, a cura di R. Pacella, Atti del Ministero dell'interno, Dipartimento degli Affari interni e Territoriali, Direzione centrale della Finanza locale, 2012.

<sup>15</sup> Sul necessario rapporto tra gli articoli 23 53 e 119, con riferimento alla natura ed al concetto di tributo si veda A. AMATUCCI, voce *Autonomia finanziaria e Tributaria*, cit. par. 1, 1 e 3.

fatti, a differenza di quelli regionali dipendono dalla necessaria interposizione legislativa, statale e/o regionale.

L'immediata valenza precettiva del secondo comma dell'art. 119 si riduce pertanto, secondo quanto statuito dalla stessa Corte Costituzionale<sup>16</sup>, al divieto di procedere in senso inverso a quanto statuito nella disposizione, sopprimendo senza sostituirli, quegli spazi di autonomia già riconosciuti da Leggi statali e regionali agli enti locali.

L'attività di coordinamento riferibile alla legislazione statale dovrà poi sostanziarsi da un lato nell'indicazione dei principi ai legislatori regionali e dall'altro nell'individuazione degli spazi necessari alla normazione degli altri enti territoriali<sup>17</sup>.

#### 4. Segue. *I c.d. tributi propri e la compartecipazione a tributi erariali*

Tornando ai *tributi propri* si pone il problema di individuare il corretto riparto tra la potestà legislativa statale e quella regionale<sup>18</sup>.

L'art. 117 secondo comma lett. e), attribuisce, infatti, alla competenza esclusiva dello Stato le "materie" *sistema tributario e contabile dello Stato* nonché la *perequazione delle risorse finanziarie*.

Il terzo comma invece, nella sua originaria formulazione attribuiva alla competenza concorrente tra Stato e regioni, *l'armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario*, materia oggi invece riassegnata alla competenza esclusiva statale dall'art. 3 l. cost. n. 1 del 2012 .

Dobbiamo quindi concludere che nelle materie appena indicate sussista la competenza dell'intervento legislativo esclusivo o in via generale dello Stato, ma allora in settori diversi, come nel campo dei tributi propri, regionali e locali, ben potrebbe intervenire la competenza legislativa esclusiva residuale regionale di cui all'art. 117 quarto comma Cost.<sup>19</sup>,

<sup>16</sup> Vedi Corte Cost., Sent. n. 37 del 2004.

<sup>17</sup> In tal senso Corte Cost., Sent. n. 26 del 2004 punto 2.2 del *considerato in diritto*.

<sup>18</sup> In materia si veda L. DEL FEDERICO, *Il finanziamento delle regioni a Statuto ordinario mediante tributi propri e compartecipazioni*, in *Le Istituzioni del Federalismo*, 2006, 395. Con riferimento invece alle regioni a statuto speciale, A. DEFFENU, *Tributi propri delle regioni speciali ed armonia con i principi del sistema tributario statale fra rationes contraddittorie e discriminazioni irragionevoli*, in *Le Regioni*, 2008, 729 e ss.

<sup>19</sup> Notevole la mole della giurisprudenza costituzionale in materia di tributi "propri". Limitando l'esame a quella relativa agli ultimi anni noteremo che per la Corte Costituzio-

ferma restando ora l'armonizzazione delle diverse scelte legislative in capo alla competenza statale.

Resta da capire quando possono configurarsi tributi propri e, a proposito, sembrano convincenti quelle tesi che li collocano in un'area non coperta dalla competenza legislativa statale e che le regioni possono imporre sul proprio territorio, collegandoli a determinate finalità<sup>20</sup>.

Analoga capacità dovrà essere riconosciuta anche agli enti locali che possono istituire, applicare e stabilire in via regolamentare gli elementi strutturali di tali tributi, ovviamente nell'ambito delle materie e nella sfera dei soggetti indicati in via generale dalla legge regionale, indispensabile ai fini della riserva di legge relativa di cui all'art. 23 Cost..

In realtà, nonostante la chiara previsione costituzionale, a più di dieci anni dalla sua revisione, è mancata la sua attuazione con riferimento all'individuazione di veri e propri tributi imputabili direttamente agli enti titolari di autonomia finanziaria e fiscale diversa, dallo Stato<sup>21</sup>.

nale è ancora opinabile parlare di veri e propri tributi propri delle regioni. Pur non di meno la Corte ha ritenuto ammissibili esenzioni e manovre sulle aliquote di tributi statali attribuiti alla Regione, così Corte Cost. Sent. n. 323 del 2011 e n. 357 del 2010; v. anche Corte Cost. Sent. n. 193 del 2007, n. 2 del 2006, n. 381 del 2004; ordinanza n. 148 del 2006; in altro caso riguardante la Regione Campania, per la Corte «non è ammissibile, in materia tributaria, una piena esplicazione di potestà regionali autonome in carenza della fondamentale legislazione di coordinamento dettata dal Parlamento nazionale» (Corte Cost. Sent. n. 102 del 2008 e n. 37 del 2004); di conseguenza, fino a quando l'indicata legge statale non sarà emanata, rimane precluso alle regioni il potere di istituire e disciplinare tributi propri aventi gli stessi presupposti dei tributi dello Stato e di legiferare sui tributi esistenti istituiti e regolati da leggi statali (Corte Cost. Sent. n. 102 del 2008; n. 75 e n. 2 del 2006; n. 397 e n. 335 del 2005; n. 37 del 2004); va considerato statale e non già "proprio" della Regione, nel senso di cui al vigente art. 119 Cost., il tributo istituito e regolato da una legge statale, ancorché il relativo gettito sia devoluto alla Regione stessa (Corte Cost. Sent. n. 298 e n. 216 del 2009); la disciplina, anche di dettaglio, dei tributi statali è riservata alla legge statale e l'intervento del legislatore regionale è precluso anche solo ad integrazione della disciplina, se non nei limiti stabiliti dalla legislazione statale stessa (Corte Cost. Sent. n. 298 e n. 216 del 2009; n. 2 del 2006; n. 397 del 2005).

<sup>20</sup> Vedi G. FRANSONI, *La territorialità dei tributi regionali e degli enti locali*, cit., 5 sub nota 10.

<sup>21</sup> Per la sentenza Corte Cost. n. 216 del 2009 (in materia di Irap), la circostanza che il gettito vada in gran parte alle Regioni ciò non toglie che non sia un tributo proprio; così anche Corte Cost. Sent. n. 241 del 2004 e n. 155 del 2006; l'intervento regionale si giustifica dunque solo nei limiti della legge dello Stato (Corte Cost. Sent. n. 396 del 2003), con la sentenza n. 299 sempre del 2009, la Corte è invece chiamata a valutare se dopo la riforma del tributo prevista nella finanziaria 2008 l'Irap, a decorrere dal 1/1/2009 sia tributo regionale, ma la questione sfuma alla luce della declaratoria di cessazione della materia del contendere. Con la sentenza n. 123 del 2009 si riflette sulle c.d. agevolazioni fi-

Tanto è che alcune previsioni legislative, come l'art. 1 comma 43 della legge n. 244 del 2007 (Legge finanziaria 2008), si mostrano in tutta la loro singolarità laddove, in attesa della completa attuazione dell'art. 119 Cost. con riferimento all'individuazione delle regole fondamentali per assicurare il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario di livello sub statale, hanno attribuito all'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) la natura di tributo proprio della Regione, da istituire con legge regionale a decorrere dal 1° gennaio 2009.

In realtà leggendo il penultimo periodo del comma in esame, a tenore del quale "... le regioni non possono modificare le basi imponibili, nei limiti delle leggi statali possono modificare l'aliquota, le detrazioni le deduzioni, nonché introdurre speciali agevolazioni", si deve desumere che, al di là del dato letterale, il tributo nella sostanza resta statale, essendo la sua disponibilità esclusivamente nelle mani dello Stato<sup>22</sup>.

Quanto invece, alla compartecipazione ai tributi statali, è chiaro che queste sono forme più diffuse che consentono una devoluzione di parte del gettito agli enti territoriali intermedi.

Così, ad esempio, è, secondo quanto abbiamo visto, con l'IRAP, dato che, al di là del dato testuale si mostra una forma di compartecipazione.

Altrettanto può dirsi per la c.d. tassa automobilistica regionale, che al di là del nome è un tributo disciplinato dalla Legge dello Stato che demanda alle regioni l'attività amministrativa connessa alla sua riscossione consentendo la devoluzione del gettito. Si tratta dunque anche in questo caso di una tassa *attribuita* alle regioni, ma non *istituita* dalle regioni<sup>23</sup>.

Ciò detto, dobbiamo mettere in rilievo che sia le *risorse autonome* sia

scali su tributi che non possono essere propri, perché, allo stato, non ve ne sono [qui la Corte richiama i suoi precedenti posti dalle sentenze n. 298 del 2009; n. 2 del 2006].

<sup>22</sup> Restano quindi quei profili problematici da tempo segnalati dalla dottrina proprio con riferimento ad un tributo dai profili incerti all'indomani dell'istituzione della discussa imposta. Vedi R. LUPI, *L'IRAP tra giustificazioni costituzionali e problemi applicativi*, in *Rass. Trib.*, 1997, 1407 e ss. R. SCHIAVOLIN, *Sulla dubbia conformità dell'IRAP al principio di capacità contributiva*, in *Riv. Dir. Trib.*, 1998, 737 e s.

<sup>23</sup> Vedi Corte Cost. Sent. n. 311/2003 punto 3.1 del considerato in diritto, ma anche Sent. n. 455/2005. Certo è che escludere la possibilità da parte delle regioni di disciplinare anche le possibili esenzioni previste dalla legge statale con riferimento a veicoli rientranti nella categoria dei c.d. veicoli storici, ha determinato non pochi problemi anche in termini di discriminazione, favorendo di fatto alcune associazioni private (ASI ed FMI) cui inopinatamente il legislatore statale ha conferito il potere esclusivo di determinare ed attestare i presupposti per l'accertamento del valore storico collezionistico, incidendo indirettamente anche sui diritti fondamentali come la libertà negativa di associazione ed affidando in forma monopolista ad un'associazione privata l'accertamento dei presupposti

i *tributi propri* che le *compartecipazioni*, dovrebbero essere destinati al finanziamento delle funzioni pubbliche attribuite alle regioni ed agli altri enti locali, e ciò in accoglimento di quelle profonde trasformazioni che hanno caratterizzato le amministrazioni pubbliche che da tempo devono essere qualificate non più come espressione di «*puissance publique*», ma come soggetti erogatori di «*service publique*», con la conseguenza che lo Stato persona non è più un'entità chiusa e continente, ma si configura come una delle componenti della Repubblica<sup>24</sup>.

È altresì evidente però che non tutte le regioni e relativi enti territoriali locali sono in grado di trarre dall'insieme delle predette voci di entrata sufficienti risorse ed adeguati mezzi finanziari.

Di estrema importanza a tale fine si mostrano quegli istituti in grado di orientare il modello autonomistico verso forme meno votate all'asimmetria ed alla differenziazione per ispirarsi ad una leale ed anche solidale collaborazione<sup>25</sup>.

Va in questa direzione il terzo comma dell'art. 119, ove prevede l'istituzione su base legislativa statale di un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione per quei territori che siano caratterizzati da una minore capacità fiscale per abitante.

È chiaro che con tale strumento si recuperano risorse finanziarie aggiuntive in favore di quelle aree territoriali caratterizzate da deficit di sviluppo ovvero meno organizzate per rintracciare la ricchezza che si produce (pensiamo a forme di economia sommersa o irregolare), ovvero ancora a territori con rapporto di popolazione insufficiente rispetto alla domanda di servizi e prestazioni.

##### 5. *Le caratteristiche del fondo perequativo e le disposizioni di chiusura dell'art. 119*

La previsione di un fondo perequativo finanziato dallo Stato<sup>26</sup>, si ca-

per l'eventuale esenzione, il ché lascia perplessi proprio laddove invece la giurisprudenza costituzionale richiamata esclude le regioni.

<sup>24</sup> Qui il richiamo va ai due storici scritti di M. HAURIOU, *Précis de droit administratif et de droit public*, 12.ma ed., Paris, 103 e L. DUGUIT, *Traité de droit constitutionnel*, Paris 1928, 534.

<sup>25</sup> Vedi sul punto C. CALVIERI, *Stato Regionale in trasformazione. Il modello autonomistico italiano*, Torino 2002.

<sup>26</sup> Nell'analizzare il processo in atto è quanto mai opportuno soffermarsi sul sistema

ratterizza per l'esplicita esclusione di particolari vincoli di destinazione inserita in Costituzione.

Va fatta quindi menzione di quella giurisprudenza costituzionale che ha sottolineato il divieto di finanziamenti a destinazione vincolata, in materie e funzioni la cui disciplina sia riservata alla legge regionale (espressione sia di competenza concorrente che, a maggior ragione, residuale).

Attraverso l'orientamento del finanziamento, la legislazione statale, infatti, finirebbe con l'ingerirsi nell'ambito delle competenze regionali con rischi di condizionarne l'adozione e di sovrapposizione delle politiche centrali rispetto a quelle affidate a livello di governo costituzionalmente competente<sup>27</sup>.

Su questa base, numerose pronunce hanno portato alla declaratoria di incostituzionalità del Fondo per il sostegno alla progettazione delle opere pubbliche delle regioni e degli enti locali; del Fondo nazionale per la realizzazione di infrastrutture di interesse locale del Fondo di rotazione per il finanziamento dei datori di lavoro che realizzano servizi di asili nido o micro nidi; del Fondo per la costituzione di garanzie sul rimborso dei prestiti fiduciari in favore degli studenti capaci e meritevoli<sup>28</sup>.

Il nuovo sistema delineato in Costituzione prevede invece un fondo perequativo senza specifici vincoli, a garanzia della piena autonomia funzionale degli enti territoriali.

Si pone però il problema di distinguere in questo settore ciò che è illegittimo sul piano costituzionale da ciò che può essere con questo compatibile.

di perequazione delle risorse per il ruolo redistributivo che questo viene ad assumere in un contesto statale decentrato, permettendo di assicurare l'omogeneità delle condizioni di vita sul territorio nazionale. In questo senso si richiama di F. COVINO, *La perequazione finanziaria nella Costituzione*, Rimini 2008, in cui l'autrice analizza il legame sussistente tra forma di Stato e relazioni finanziarie intergovernative – con un'attenzione particolare alle dinamiche perequative – alla luce del principio costituzionale dell'unità dell'ordinamento e del processo di federalizzazione in atto. Per l'autrice la forte connotazione solidaristica dello Stato italiano, di cui è espressione la prima parte della Costituzione, non potrà non influenzare l'operare del sistema di perequazione nel contesto delle relazioni tra centro e periferia. Interessante è poi la tesi sostenuta per cui la perequazione e, più in generale, le relazioni intergovernative finanziarie sono strettamente connesse alle disposizioni costituzionali sulla forma di Stato, intesa in senso lato. Sul tema anche G. ARACHI e A. ZANARDI, *La Perequazione delle regioni e degli enti locali*, in *La Finanza pubblica italiana*, Rapporto 2009, Bologna 2011.

<sup>27</sup> Vedi Corte Cost., Sent. n. 370/03 e Sent. n. 16/04.

<sup>28</sup> Vedi Corte Cost., Sent. n. 308/2004 e n. 423/2004.

Il finanziamento vincolato incide sul riparto di competenze fra Stato e Regione ma alcune tipologie di finanziamento di scopo, sono anche funzionali alla tutela dei livelli essenziali di assistenza (LEA) che in quanto tali rientrano nella competenza esclusiva statale ex art. 117 secondo comma lett. m.)<sup>29</sup>. Ciò che è vietato è dunque l'istituzione di fondi vincolati non rientranti nella competenza statale, ma non il loro rifinanziamento che è stato ritenuto legittimo dalla Corte Costituzionale<sup>30</sup>, purché si tratti di interventi transitori in attesa della riforma organica della finanza regionale e locale e siano esercitati nel rispetto del principio di leale collaborazione.

Il limite costituzionale del vincolo di destinazione non si estende neanche all'eventuale riutilizzo dei fondi che siano residuati dalla mancata utilizzazione a causa dell'inerzia delle regioni e enti locali destinatari<sup>31</sup>.

Sempre sulla scorta della giurisprudenza costituzionale, vanno inseriti tra i fondi a destinazione vincolata i c.d. *tributi di scopo* la cui compatibilità con l'opposto principio costituzionale, in via d'eccezione, deriva dal fatto che si tratta in tal caso di "imposte straordinarie", rientranti nel genere delle entrate tributarie destinate a fronteggiare la recessione, o dirette al finanziamento della ripresa economica<sup>32</sup>.

Si tratta ovviamente, di forme particolari di recupero di risorse, strettamente connesse a situazioni contingenti, correlate alla crisi economica e connotate da specificità in quanto si risolvono in misure sufficientemente individuate nello stesso DPEF del Governo ed in quanto tali non riconducibili direttamente alle competenze legislative regionali o provinciali<sup>33</sup>.

<sup>29</sup> Vedi Corte Cost. Sent. n. 166 del 2008 che valorizza la dignità della persona e la Sent. 10 del 2009 sul fondo speciale a tutela delle esigenze finanziarie di natura alimentare energetica e sanitaria in favore dei cittadini meno abbienti.

<sup>30</sup> Si veda Corte Cost. Sent. n. 255 del 2004.

<sup>31</sup> In tal senso si è espressa la Corte Costituzionale con Sent. n. 105 del 2007 ove al punto 6.1 del *considerato in diritto*, ha ritenuto compatibile con il generale divieto la riutilizzabilità dei fondi oggetto di accordi di programma la cui risoluzione consente di destinare il fondo relativo in funzione di incentivo a favore di amministrazioni virtuose che li potranno quindi utilizzare.

<sup>32</sup> Si veda *ex plurimis*, Corte Cost. Sent. n.141 del 2009; n. 335 e n. 64 del 2008, 334 del 2006 e 73 del 2005.

<sup>33</sup> Vedi Corte Cost. Sent. n. 16 del 2010 sulle disposizioni in materia di redistribuzione dei Fondi aree sottoutilizzate (FAS) previste dal D.L. 112/08, dove si ritiene sufficiente ai fini della chiamata in sussidiarietà delle regioni la richiesta del parere alla Conferenza Unificata e la previa intesa.

Il quarto comma dell'art. 119 stabilisce poi che le risorse derivanti dalle fonti di cui ai precedenti commi consentano ai comuni, alle province, alle regioni di finanziare integralmente le funzioni loro attribuite.

La disposizione costituzionale ricerca un parametro generale di valutazione di congruità delle risorse assegnate, nel senso che risorse e tributi propri e quote di partecipazione a tributi di altri enti devono consentire il congruo svolgimento delle funzioni pubbliche. Resta però da capire se tale disposizione abbia l'effettiva capacità di offrire garanzie ad ogni singolo ente, ovvero il principio espresso si limiti a tenere conto della congruità del solo livello aggregato dei vari enti.

Tale seconda opzione ermeneutica, pare, a mio modo di vedere, più realistica, in considerazione delle successive previsioni volte a disciplinare le ulteriori forme di finanziamento suppletivo, espressamente enunciate al quinto comma dell'art. 119.

È con tale disposizione, infatti, che si consente allo Stato di destinare risorse aggiuntive ed effettuare interventi speciali a favore di determinati comuni, province, Città metropolitane, regioni per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali e per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni.

Anche in questa disposizione si annida quello spirito del regionalismo italiano che, per quanto possibile, deve tendere a ridurre la fisiologica asimmetria connessa al rafforzamento dell'autonomia, per garantire l'uguaglianza sul piano delle prestazioni e dei servizi in favore delle diverse collettività e che si attua attraverso l'uso di strumenti tesi alla necessaria ed al contempo ragionevole compensazione fra territori più ricchi ed aree più bisognose, commisurata al dato strutturale degli squilibri in materia di sviluppo economico, coesione e solidarietà sociale.

L'ultimo comma dell'art. 119 chiude il complesso quadro costituzionale riferibile alla nozione di autonomia finanziaria, statuendo che sia gli enti locali che le regioni, oltre a disporre di un proprio patrimonio loro attribuito sulla base dei principi generali delle leggi dello Stato, possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento ed è esclusa ogni forma di garanzia dello Stato sui prestiti contratti.

Anche tale comma merita una breve riflessione con riferimento alla dotazione patrimoniale, essendo evidente che questa fuoriesce dalla determinazione a livello costituzionale.

La stessa giurisprudenza costituzionale<sup>34</sup> ha affermato che fino alla piena attuazione delle disposizioni dell'ultimo comma dell'art. 119 e quindi sino a che non siano state adottate le previsioni legislative statali di attribuzione alle regioni ed agli enti locali di beni demaniali o patrimoniali dello Stato, detti beni restano a tutti gli effetti nella piena disponibilità dello Stato<sup>35</sup>. Orientamento che dovremo oggi ritenere in parte superato alla luce del D.lgs. n. 85 del 2010 sul c.d. Federalismo demaniale.

A questo punto merita un approfondimento la possibilità, inserita direttamente nel testo della disposizione costituzionale, del ricorso all'indebitamento, che deve essere espressamente finalizzato a sostenere spese di investimento.

Si tratta allora di capire quale sia il significato più corretto da assegnare ai termini "indebitamento" e "investimento".

Va subito segnalato che non si tratta di nozioni il cui contenuto possa determinarsi "a priori", sulla base della semplice ed univoca lettura del testo costituzionale.

Si tratta invero di nozioni che per ammissione della stessa Corte Costituzionale, si fondano su principi necessariamente agganciati alle scienze economiche e che al contempo possano dare spazio anche a regole di concretezza connotate da discrezionalità politica<sup>36</sup>.

<sup>34</sup> Si veda Corte Cost. Sent. n. 427/04.

<sup>35</sup> Corte Cost., Sent. 427 del 2004, cit. punto 2.1 *del considerato in diritto*. Scenario questo destinato a significative modifiche dopo l'emanazione del D.lgs. n. 85/10 sul c.d. federalismo demaniale che è stato il primo ad essere adottato sulla base della delega contenuta nella L. n. 42/09.

<sup>36</sup> Vedi Corte Cost. Sent. n. 425 del 2004 che costituisce una sorta di bussola e ove la Corte al punto 6 *del considerato in diritto* fa riferimento a definizioni offerte dal legislatore e che derivano da scelte di politica, economico finanziaria, effettuate anche in relazione ai vincoli sovranazionali cui l'Italia è assoggettata. Secondo la Corte: « Il quesito che si pone è il seguente: se e in che misura la legge dello Stato possa porre regole specifiche che concretizzano e attuano il vincolo di cui all'art. 119, sesto comma, della Costituzione, in particolare definendo ciò che si intende, a questi fini, per "indebitamento" e per "spese di investimento" ».

Non si tratta di nozioni il cui contenuto possa determinarsi a priori, in modo assolutamente univoco, sulla base della sola disposizione costituzionale, di cui questa Corte sia in grado di offrire una interpretazione esaustiva e vincolante per tutti, una volta per sempre. Si tratta di nozioni che si fondano su principi della scienza economica, ma che non possono non dare spazio a regole di concretizzazione connotate da una qualche discrezionalità politica.

Ciò risulta del resto evidente, se si tiene conto che proprio le definizioni che il legislatore statale ha offerto nelle disposizioni qui impugnate (art. 3, commi 17, 18 e 19, della legge n. 350 del 2003) derivano da scelte di politica economica e finanziaria effettuate in

Per quanto concerne la specifica nozione di “*indebitamento*” noteremo che sul piano contabile altro non è che la differenza fra il debito (posta finanziaria passiva) o il titolo di debito e l’attivo (disponibilità liquida).

Tale nozione deve però essere integrata con quei criteri adottati in sede sovranazionale ai fini del controllo dei disavanzi pubblici e che si estende anche a tutte le entrate che non possono essere portate a scomputo del disavanzo calcolato ai fini del rispetto dei parametri comunitari<sup>37</sup>.

Per quanto riguarda invece la nozione di spese di “*investimento*” anche qui dovremo integrare la nozione meramente contabile.

Questa traduce l’investimento con l’immobilizzo di parte del patrimonio di un soggetto in beni di capitale fisso. Ma può intendersi in senso estensivo comprendendo i trasferimenti in conto capitale destinati alla realizzazione di investimenti di altri enti pubblici, oppure quegli interventi contenuti in programmi generali relativi a piani urbanistici e destinati alla valorizzazione del territorio.

Al fine di non svuotare la portata della disposizione costituzionale le scelte volte a concretizzare le nozioni di indebitamento e di investimento non possono essere affidate ad ogni ente territoriale, ma devono rigorosamente restare affidate alla potestà legislativa statale.

Con la conseguenza che alle regioni e agli altri enti territoriali può es-

stretta correlazione con i vincoli di carattere sovranazionale cui anche l’Italia è assoggettata in forza dei Trattati europei, e dei criteri politico-economici e tecnici adottati dagli organi dell’Unione europea nel controllare l’osservanza di tali vincoli.

La nozione di spese di investimento adottata appare anzi estensiva, rispetto ad un significato strettamente contabile, che faccia riferimento solo ad erogazioni di denaro pubblico cui faccia riscontro l’acquisizione di un nuovo corrispondente valore al patrimonio dell’ente che effettua la spesa: comprende infatti ad esempio i trasferimenti in conto capitale destinati alla realizzazione degli investimenti di altri enti pubblici (comma 18, lettera g), o gli interventi contenuti in programmi generali relativi a piani urbanistici dichiarati di preminente interesse regionale aventi finalità pubblica volti al recupero e alla valorizzazione del territorio (comma 18, lettera i).

Parimenti, la nozione di “*indebitamento*” è ispirata ai criteri adottati in sede europea ai fini del controllo dei disavanzi pubblici; si tratta, in definitiva, di tutte le entrate che non possono essere portate a scomputo del disavanzo calcolato ai fini del rispetto dei parametri comunitari.

Ciò posto, è chiaro come non si possa ammettere che ogni ente, e così ogni Regione, faccia in proprio le scelte di concretizzazione delle nozioni di indebitamento e di investimento ai fini predetti. Trattandosi di far valere un vincolo di carattere generale, che deve valere in modo uniforme per tutti gli enti, solo lo Stato può legittimamente provvedere a tali scelte.».

<sup>37</sup> Vedi Corte Cost. Sent. n. 425/04, punto 6 del *considerato in diritto*, cit.

sere riservata solo la valutazione della ragionevolezza o meno di tali interventi legislativi utili ad offrire il contenuto definitorio alle nozioni illustrate. Ne consegue che un intervento statale basato su atti normativi di forza solo secondaria o in chiave di delegificazione sarebbe comunque illegittimo per violazione dell'art. 119 Cost.

#### 6. *La delega sul federalismo fiscale ed i principi e criteri direttivi dettati al Governo*

Si deve constatare che il processo di attuazione dell'art. 119 Cost. è stato connotato da un lungo periodo di stasi, durato quasi otto anni, ma che improvvisamente ha visto un'accelerazione sfociata, dopo una breve gestazione durata solo sei mesi, nella legge 42 del 5 maggio 2009 con cui il Parlamento ha delegato il Governo all'adozione di decreti in materia di federalismo fiscale e di attuazione dell'art. 119 della Costituzione<sup>38</sup>.

<sup>38</sup> Sulle fasi preliminari all'adozione del disegno di legge di attuazione dell'art. 119 Cost., va segnalato fra i molti scritti, L. ANTONINI, *Il federalismo fiscale ad una svolta e il nuovo disegno di legge*, in *Federalismi*, 16 – 2008 ed anche T. GROPPI, *Il federalismo fiscale nel quadro costituzionale*, ivi, 22, 2008. Cfr. anche E. JORIO, *La legge delega di attuazione del federalismo fiscale*, in *www.federalismi.it*, n. 8, 2009, ove l'A. sottolinea i rischi e i limiti della legge delega. In particolare, si prospetta l'eventualità di una verosimile tripartizione reale del territorio, evidenziando la totale assenza nella nuova normativa di disposizioni capaci di offrire una salvaguardia contro questo rischio. Viene sottolineato il pericolo di frammentazione del "sistema nazione", al quale bisogna trovare un rimedio immediato e praticabile in sede di adozione dei decreti legislativi. Sullo stesso tema M. DI SIENA, *Le entrate tributarie degli enti sub – statali nella recente legge delega sul federalismo fiscale. Brevi riflessioni (problematiche) di un tributarista: è vera gloria?*, in *www.costituzionalismo.it*, 04.09.2009. Il medesimo punto di vista si ritrova in R. BIFULCO, *Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 in materia di federalismo fiscale*, in *Astrid*, 24.05.2009, in cui l'autore dedica un paragrafo proprio ai rischi del nesso tra regionalismo differenziato e fiscalità di vantaggio, altro argomento critico sollevato nel contributo riguarda "la questione del finanziamento integrale delle funzioni". Nella stessa prospettiva anche C. DE FIORES, *Note critiche sul federalismo fiscale*, in *www.costituzionalismo.it*, 18.06.2009. Vedi anche M. VANNI, *Il federalismo fiscale: gli annunci e la realtà*, in *Quaderni Costituzionali*, n. 3, 2009, 275-77 e G. RIVOSECCHI, *La legge delega in materia di federalismo fiscale e il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario: un'occasione mancante*, in *www.amministrazioneincammino.it*, 2009.

Nel contributo di A. D'AURO, *Il federalismo fiscale in Italia dopo l'approvazione della legge delega di attuazione dell'articolo 119 della Costituzione*, in *La finanza locale*, n. 7-8, 2009, 20-37, l'autore esamina analiticamente i principi cardine, che costituiranno le fondamenta del decentramento fiscale, cercando di inserirli nel quadro delle diverse esigenze degli enti territoriali in materia tributaria e finanziaria.

La legge delega, pur nella sua indiscutibile complessità, tende a fissare i punti cardinali del nuovo sistema, rinviando al Governo l'attuazione puntuale della riforma.

Non è questa ovviamente la sede per un'analisi dettagliata e completa dell'intero corpo normativo<sup>39</sup>, per cui limiteremo l'indagine ad una sommaria ricognizione dei tratti essenziali delle disposizioni più significative, tentando di focalizzare i problemi che il legislatore ha tentato di catalogare e risolvere.

Si tratta di quelle difficoltà che da sempre hanno connotato l'attuazione del federalismo fiscale e che incidono su profili che, come vedremo, non sono ancora risolti.

Si tratta del coordinamento del sistema tributario, del corretto assetto della finanza degli enti locali, e quindi del ruolo che deve essere svolto in termini di coordinamento dallo Stato e dalle regioni, e infine dei criteri per il finanziamento delle prestazioni dei servizi pubblici ed il sistema perequativo.

Si sviluppano quindi principi di sussidiarietà fiscale, tentando di temperare le conseguenze che ne discendono in termini di differenziazione di entrata, attraverso il principio di adeguatezza, l'individuazione del costo e fabbisogno standard, entrambi necessari sia per stimare l'intervento pubblico delle istituzioni beneficiarie, sia per la definizione degli obiettivi di servizio, garantendo i livelli essenziali delle prestazioni e delle stesse funzioni fondamentali degli enti locali.

Su tutto ciò forse il primo problema che la delega ha dovuto affrontare e tentare di risolvere è quello della perequazione da cui dipende

Argomenti interessanti e spunti critici aventi ad oggetto le diverse questioni costituzionali connesse con la riforma fiscale in senso federale si trovano nell'opera di E. DE MITA, *Le basi costituzionali del "federalismo fiscale"*, Milano 2009 e in L. RONCHETTI, *Federalismo fiscale in Italia: il futuro della riforma e lo stato attuale della giurisprudenza costituzionale*, in *www.costituzionalismo.it*, 02.11.2009.

Anche R. NANIA, *La questione del "federalismo fiscale" tra principi costituzionali ed avvio del percorso attuativo*, in *www.federalismi.it*, n. 23, 2009 si focalizza sui principi costituzionali, evidenziandone la rilevanza o meno nell'attuazione della legge delega di riforma del federalismo fiscale. Uno degli argomenti più interessanti su cui si sofferma è il valore del nesso competenze/risorse: l'autore nel sottolineare l'importanza di questa connessione, sostiene la necessità di considerare anche il criterio della sussidiarietà verticale e la componente di flessibilità nella distribuzione delle funzioni di cui il principio è espressione.

<sup>39</sup> Per un'analisi dettagliata al contenuto della legge delega si rinvia a E. JORIO, S. GAMBINO, G. D'IGNAZIO, *Il Federalismo fiscale, commento articolo per articolo alla legge 5 maggio 2009 n.42*, Rimini 2009.

anche la corretta erogazione dei livelli essenziali delle prestazioni afferenti i diritti di cittadinanza unitaria e sociale da assicurare anche ai territori svantaggiati.

Certamente è un corpo normativo con luci ed ombre. L'ambito della delega si mostra, infatti, eccessivamente ampio (come da tempo ci hanno abituato i Governi nelle ultime legislature, utilizzando prassi che forzano le maglie dell'art. 76 Cost.) né pare adeguatamente stimato il debito consolidato dalle regioni in materia sanitaria.

Comunque, senza scendere nel complicato dettaglio offerto dai contenuti analitici della delega, si può segnalare, in estrema sintesi, che l'obiettivo è quello di pervenire ad un decentramento reale che, in coerenza con i principi di autonomia è orientato verso l'ottimizzazione di guadagni di efficienza (c.d. efficienza allocativa), un accrescimento del senso di responsabilità degli amministratori (*accountability*), una maggiore consapevolezza circa la selezione mediante confronto dei buoni governi (*yardstick competition*)<sup>40</sup> ed anche una più vigorosa crescita economica correlata ad una più razionale distribuzione delle risorse.

Tutto ciò dovrebbe generare un mutamento nella stessa qualità del decentramento per riorientarlo verso la generazione di centri di entrata al livello locale.

È questa, infatti, una delle anomalie italiane più vistose, definita non a torto nella stessa Relazione sul federalismo fiscale presentato dal Governo nel 2010, come "l'albero storto" e dove la stortura risiede nel fatto che la spesa locale viene fatta da esecutivi che hanno il potere di spesa, ma non il dovere di analoga "presa fiscale", risultando così fiscalmente irresponsabili.

Tale patologia inoltre finisce con il riflettersi sull'asimmetrico sviluppo delle diverse aree del paese e sulla parallela necessità di orientare correttamente i modelli perequativi e le relative modalità di redistribuzione delle risorse.

Allo stato l'attuazione dei principi contenuti nella legge di delegazione è in fase di avanzata attuazione, ma non si è dimostrato un compito facile.

L'attuazione del federalismo fiscale e finanziario presuppone, infatti, la disponibilità di dettagliate informazioni, in grado di fotografare l'esi-

<sup>40</sup> Tale fenomeno risulta attentamente studiato, con riferimento al caso italiano, da M. BORDIGNON, F. CERNIGLIA, F. REVELLI, *Search of yardstick competition: a spatial analysis of Italian municipality property tax setting*, in *Journal of Urban Economics*, vol. 54 (2003), 199-217.

stente nell'ambito del livello di governo preso in considerazione, delineare il suo sistema tributario e la parallela complessiva capacità di entrata e di spesa.

È grazie a queste analisi preventive che si può procedere alle opportune simulazioni *ex ante* ed al successivo monitoraggio *ex post* dell'impatto delle nuove disposizioni.

Ma un'esauriente ricognizione dell'esistente non è stata ancora svolta compiutamente. Molteplici le difficoltà incontrate connotate dalla mancanza, in alcune realtà regionali e locali, della piena cognizione dei dati reali di entrata, di spesa e di bilancio, il che, a sua volta, rende i bilanci di Stato, regioni ed enti locali quasi mai comunicanti.

Ulteriori difficoltà derivano dallo stesso assetto istituzionale dei poteri locali, a cui manca una ridefinizione di compiti e funzioni in grado di riallineare l'autonomia istituzionale con quella finanziaria e fiscale. Tanto è che una volta approvata la delega sul federalismo fiscale ed avviata la sua attuazione attraverso l'adozione di decreti legislativi da parte del Governo si sarebbe dovuto definire, in parallelo, il nuovo codice delle Autonomie che invece ancora langue in Parlamento<sup>41</sup>.

Tale mancanza si mostra ancor più rilevante se si pone mente al fatto che la delega sul federalismo fiscale ha comunque previsto la creazione di importanti sedi stabili ed istituzionali, di confronto politico e tecnico, a garanzia sia di una corretta valutazione della chiamata in sussidiarietà dei vari enti territoriali, che, soprattutto, del rispetto del principio di leale collaborazione.

Si vuole fare riferimento agli articoli 3 4 e 5 della L. n. 42 del 2009 che disciplinano rispettivamente, la Commissione Parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale (art. 3), la Commissione paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale (COPAFF) (art. 4) e la conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica (art. 5)<sup>42</sup>.

<sup>41</sup> Vedi Atti Commissione Senato AS2259.

<sup>42</sup> Per una panoramica sul procedimento di formazione dei decreti legislativi e, in particolare, sulle nuove sedi e gli organi di concertazione per l'adozione della nuova disciplina, si richiama l'interessante articolo di N. LUPO, *Il procedimento di attuazione della delega sul federalismo fiscale e le nuovi sedi della collaborazione tra i livelli territoriali: commissione bicamerale, commissione tecnica paritetica e conferenza permanente*, in *www.federalismi.it*, n. 23, 2009. In ordine invece ai compiti della Commissione tecnica paritetica si rinvia a L. FIORENTINO, *I profili organizzativi della legge delega sul federalismo fiscale*, in *Giornale di diritto amministrativo*, n. 8, 2009, 831 ss.. Nel contributo viene messo in evidenza il ruolo fondamentale della Commissione ai fini dell'attuazione dell'in-

La prima è un importante organo politico costituito da una commissione bicamerale paritetica di quindici senatori e quindici deputati, nominati dai presidenti dei due rami del Parlamento, ed è chiamata ad esprimere i necessari pareri sugli schemi dei decreti legislativi, formulando osservazioni e verificando lo stato di attuazione.

La COPAFF è invece, un organo composto da trenta tecnici, istituito presso il Ministero dell'Economia e Finanze, nominati per metà dal Governo e per il resto da comuni, province, Città metropolitane e regioni. Tra i compiti più significativi va segnalata l'elaborazione di elementi conoscitivi e l'assolvimento di attività consultiva in favore degli organi deliberanti.

Infine la Commissione per il coordinamento della finanza pubblica è un organo misto composto da rappresentanti dei diversi livelli di governo, che svolge funzioni di verifica, monitoraggio e confronto, proponendo anche criteri per l'uso di fondi perequativi e quindi presuppone la piena attivazione di tutta la nuova architettura finanziaria inserita nella delega.

Ci pare quindi abbastanza curioso che a livello di Autonomia fiscale e finanziaria si creino tali importanti sedi istituzionali di collaborazione e confronto, senza che a livello di normazione istituzionale dell'Autonomia locale si dia conto di tali organi e se ne valorizzi le relative funzioni.

E ciò è stata anche, a nostro modo di vedere, una delle possibili cause del tormentato *iter* seguito per l'approvazione di alcuni decreti, come in particolare quello sul fisco municipale.

tera architettura procedurale e istituzionale. Di conseguenza, l'istituzione della Commissione con DPCM 3 luglio 2009 rappresenta un importante passo verso un'effettiva attuazione del federalismo fiscale. Nella sua prima seduta la Commissione ha anche approvato il proprio regolamento interno. Con riferimento al testo del regolamento si richiama una nota di F. PACINI, *La disciplina procedurale della Commissione paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale*, in [www.osservatoriodellefonti.it](http://www.osservatoriodellefonti.it), n. 3, 2009. La Commissione verrà poi ad assumere le funzioni di segreteria tecnica della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica (art. 5, L. 42/2009), una volta che quest'ultima sarà istituita. Sul ruolo che rivestirà la Conferenza nell'"amministrazione del federalismo", si rinvia a AA.VV., *La legge delega sul federalismo fiscale*, G. D'AURIA, *I controlli e le sanzioni*, in *Giornale di diritto amministrativo*, n. 8, 2009, 844 ss.

## 7. *L'attuazione negli otto decreti delegati sin qui emanati dal Governo (cenni)*

Trascorso un anno dalla scadenza del termine di ventiquattro mesi posto dalla delega per la sua attuazione sono entrati in vigore otto decreti legislativi.

Il primo è stato il D.lgs. n. 85 del 2010 in materia di federalismo demaniale funzionale a dare corpo alle risorse autonome di regioni ed enti locali.

È interessante notare che il trasferimento dei beni avviene a titolo gratuito e che questi ultimi entrano nel demanio disponibile degli enti riceventi che, dunque, possono procedere anche all'alienazione degli stessi (art. 4)<sup>43</sup>. L'unico vincolo per gli assegnatari è quello della massima "valorizzazione funzionale" dei beni attribuiti, che deve avvenire secondo le linee di condotta specificate nella relazione allegata alla domanda, pena l'esercizio del potere sostitutivo nella gestione da parte del Governo (art. 3 c. 5).

Sempre del 2010 sono il D.lgs. n. 156 relativo all'ordinamento (transitorio) di Roma Capitale<sup>44</sup> e il D.lgs. n. 216 sui fabbisogni standard degli enti locali.

Tale secondo intervento attuativo del Governo ha per oggetto la definizione dei fabbisogni standard per tutti gli enti locali. A proposito delle Città metropolitane vi è tuttavia la precisazione che essi saranno determinati successivamente alla definizione delle loro funzioni fonamen-

<sup>43</sup> Alla regola del conferimento nel patrimonio disponibile degli enti fanno eccezione i beni afferenti al demanio marittimo ed idrico, nonché tutti quelli per i quali il DPCM di attribuzione abbia dato espressa e motivata disposizione in tal senso. Per i beni che entrano nel patrimonio disponibile è prevista la facoltà per gli enti di conferirli in uno o più fondi comuni di investimento immobiliare, oppure procedere all'alienazione, previa attestazione della congruità del valore di vendita da parte dell'Agenzia del Demanio. In quest'ultimo caso, le risorse incassate dovranno essere destinate per il 75% alla riduzione del debito dell'ente (o, se assente, a spese di investimento), e per il restante 25% al fondo ammortamento titoli di Stato.

<sup>44</sup> Le disposizioni del decreto hanno natura transitoria in attesa dell'attuazione della disciplina sulle Città metropolitane prevista dall'art. 23 della legge 42/2009, disposizione abrogata a seguito della recente entrata in vigore del d.l. n.188 del 5 novembre 2012 al momento in cui si scrive non convertito in legge. A decorrere da quel momento, quanto previsto per Roma capitale non perderà efficacia ma andrà a regime, eventualmente con alcune modifiche, riferendosi alla Città metropolitana Roma capitale (art. 24 c. 9 legge 42/2009).

tali sulla base delle disposizioni del decreto legislativo in oggetto per quanto compatibili (art. 8).

L'assetto normativo che si ricava da questi primi decreti legislativi è tutt'altro che compiuto. Basti considerare il nuovo e recentissimo decreto delegato su Roma Capitale licenziato dal Consiglio dei Ministri il 6 aprile scorso e il decreto delegato sui fabbisogni standard. Tale specifico ed importante corpo normativo delegato, in realtà si limita ad indicare il percorso procedimentale per l'individuazione dei fabbisogni necessari ad 1/3 delle funzioni fondamentali, da adottare con gradualità nel triennio 2012-14, mentre nel corso del corrente anno dovranno essere fissati i fabbisogni standard con riferimento ad almeno 2/3 delle funzioni fondamentali da adottare progressivamente nel periodo 2013-15.

Infine nel corso del 2013 dovranno essere definiti i fabbisogni relativi all'intero insieme delle funzioni fondamentali da applicare nel triennio successivo (2014-16).

Ci si sofferma su tale corpo normativo in quanto acquista una plurima valenza essendo chiamato a sciogliere i dubbi che ruotano intorno all'individuazione delle funzioni da considerare fondamentali in attesa dell'approvazione del codice delle autonomie.

Assai poco precisa è però la metodologia per la definizione dei fabbisogni standard che, di fatto, è affidata alla società per gli studi di settore (SOSE S.p.A.) sulla cui determinazione si dovranno esprimere i pareri COPAFF e/o la Conferenza per il coordinamento per la finanza pubblica.

Nota metodologica e fabbisogni standard saranno poi individuati in un apposito DPCM il cui procedimento segue da vicino lo stesso procedimento per l'adozione dei decreti legislativi.

Il quarto decreto in ordine di tempo ad essere adottato è il D.lgs. n. 23 del 2011 sul fisco municipale.

Qui le novità sembrano di grande rilievo, soprattutto se si riflette sulle profonde trasformazioni in ordine alle entrate, ma in realtà siamo pur sempre di fronte ad un modello di entrate attribuite e non veramente istituite dall'ente territorialmente titolare del prelievo.

Su molti punti altrettanto cruciali il Decreto tace preferendo un rinvio, in chiave di delegificazione, ai futuri regolamenti ministeriali o DPCM, a cui spetterà il compito di definire molti degli aspetti che non possono oggi trovare piena attuazione. Il testo ne risente ed è di complessa lettura sia per i rinvii alle altre fonti che per il periodo transitorio che va anche oltre il 2014 e durante il quale le disposizioni entreranno in vigore in misura sfalsata.

Senza scendere nel merito dell'articolata riforma che vede assegnati agli enti locali nuovi tributi e quote di partecipazione di tributi statali si deve segnalare che se è evidente come lo squilibrio fiscale verticale sia fisiologico e costituisca pressoché ovunque il presupposto di un sistema di trasferimenti dal governo centrale agli enti territoriali per consentire a questi ultimi di adempiere le proprie funzioni, assai meno banale è la questione relativa a quale sia la misura ideale – o quantomeno accettabile – di tale squilibrio.

È stato, infatti, molto puntualmente affermato che in assenza di consistenti fonti di entrata propria degli enti territoriali, le entrate tributarie affluiscono al governo centrale che le ridistribuisce agli enti locali reitmando in pratica, il sistema della finanza locale che ha caratterizzato l'Italia dalla riforma tributaria degli anni '70 fino alla prima metà degli anni '90, nonché quello che si prospetterebbe in futuro se, nella riaffermazione del principio del *quia nominor leo*, (statale) oltre al sostanziale depauperamento delle entrate comunali avvenuto attraverso la parziale abolizione dell'Imposta Comunale sugli Immobili (ICI) si affermassero principi tutti incentrati sulla compartecipazione di quote di tributo statali o regionali. Il sistema resterebbe in tal caso connotato da un elevato squilibrio fiscale verticale e si configurerebbe sostanzialmente come un modello di finanza derivata. Sia la ricerca teorica, quanto quella empirica (oltre che, verrebbe da dire, il buon senso), dovrebbero invece suggerire che tale modello tenda a generare comportamenti inefficienti – o addirittura irresponsabili – dovuti al fatto che le spese degli enti locali sono finanziate non già dai contribuenti che dei servizi delle amministrazioni decentrate pubbliche beneficiano e sulla cui gestione hanno tutto l'interesse a vigilare, quanto da trasferimenti statali (su cui peraltro i cittadini hanno assai minori informazioni rispetto ai burocrati che li ricevono) che inibiscono il virtuoso processo di *accountability* degli amministratori locali nei confronti delle proprie comunità e generano pericolose sovrapposizioni anche sul piano dell'imputazione del tributo<sup>45</sup>.

<sup>45</sup> Così quasi testualmente F. REVELLI, in *Le specie del federalismo fiscale*, in *Nuvole*, rivista *on line*, 04 2012 cit.

Si deve anche segnalare l'interessante esperienza tedesca che ha fatto recente applicazione del principio di perequazione fra i vari territori con la riforma federale del 2006 (c.d. Reform I), e con la riforma federale del 2009 (c.d. Reform II), soffermandosi soprattutto sulla questione del debito pubblico. Un ulteriore profilo di notevole rilievo da prendere a spunto anche per la riforma in atto in Italia, riguarda la legge di perequazione finanziaria tedesca e la previsione in essa contenuta di una c.d. *sunset clause*, in base alla

Il successivo D.lgs. n. 68 del 2011, caratterizzato da un oggetto alquanto eterogeneo, tende a disciplinare sia il modello fiscale, regionale e provinciale ma si prefigge anche l'ambizioso obiettivo di individuare anche i costi standard in sanità.

Completano il quadro il D.lgs. n. 88 del 31 maggio 2011 in materia di risorse aggiuntive e di interventi speciali per la rimozione degli squilibri economici e sociali, il D.lgs. n. 118 del 23 giugno 2011 sull'armonizzazione dei sistemi contabili e di bilancio di regioni, enti locali e loro organismi e il D.lgs. n. 149 del settembre 2011 sui meccanismi sanzionatori e premiali a favore di regioni e province che determina la riduzione delle risorse per quegli enti che non abbiano rispettato il patto di stabilità per l'anno 2010.

È questa solo una assai stringata elencazione dei principali decreti attuativi a cui devono essere aggiunti gli ulteriori interventi legislativi che non contribuiscono certo a dettare una disciplina coerente ed in linea con i principi sin qui enunciati, mantenendosi sul piano della problematica compartecipazione a quote di tributi erariali, quali la legge n. 10 del 2011 di conversione del D.L. 225/10 che definisce le spettanze dei trasferimenti attribuiti dal Ministero dell'Interno a favore di comuni appartenenti a regioni a statuto speciale e dei decreti ministeriali attuativi del federalismo municipale pubblicati un G.U. n. 178 del 2 agosto 2011, e del DPCM del 17 gennaio 2011 in materia di compartecipazioni dei comuni di regioni a statuto ordinario al gettito IVA per l'anno 2011. Ancor più recente il secondo D.lgs. su Roma capitale licenziato dal Consiglio dei Ministri il 6 Aprile 2012.

quale la legge cesserà di avere efficacia nel 2019. La previsione di leggi con efficacia temporanea, concedendo delle prospettive di modifica della disciplina adottata, si ritiene che possano facilitare enormemente il raggiungimento di un compromesso tra le parti coinvolte nella sua adozione, anche se espressione di interessi contrapposti. Prende spunto sempre dalla riforma costituzionale in atto – con particolare riferimento alla Costituzione finanziaria federale – anche l'opera di R.T. BAUS, A. EPPLER, O. WINTERMANN, (a cura di), *Zur Reform der föderalen Finanzverfassung in Deutschland. Perspektiven für die Föderalismusreform II im Spiegel internationaler Erfahrungen*, Schriftenreihe des Europäischen Zentrums für Föderalismus-Forschung Tübingen, Band 31. Baden-Baden 2008. A seguito della Riforma Federale I già attuata, gli autori approfondiscono l'evoluzione delle relazioni intergovernative nel nuovo quadro normativo prospettato con la Riforma federale II, con particolare riferimento alla crescita economica e al tasso di occupazione, alla maggiore responsabilizzazione degli enti territoriali, alle dotazioni finanziarie dei medesimi e alle soluzioni prospettate per frenare la crescita del debito pubblico. Interessante sul punto è anche il contributo di I.KEMMLER, *Föderalismusreform II: Ergebnisse der Kommission zur Modernisierung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen im März 2009*, in *Europäisches Zentrum für Föderalismus-Forschung, Jahrbuch des Föderalismus 2009. Föderalismus, Subsidiarität und Regionen in Europa*, Baden-Baden 2009, 208-224.

8. *Federalismo municipale tra attuazione, sospensione e deviazione nelle più recenti scelte governative anche di riordino dei territori e di revisione delle funzioni fondamentali in funzione della complessiva revisione della spesa pubblica*

Dobbiamo ora chiederci se nonostante le profonde trasformazioni in atto, il processo sia destinato ad un approdo oppure l'opzione federalista sia destinata ad uscire dall'agenda dell'attuale Governo.

Il processo che sin qui si è esaminato ha avuto modo di avanzare, soprattutto con l'approvazione della Legge delega del 2009 e nella successiva fase attuativa attraverso un processo decisionale condiviso. Come visto sono stati emanati i primi otto decreti legislativi nel rispetto del termine previsto dalla delega, che sono stati caratterizzati da un contributo bipartisan che si è sviluppato in seno alla Commissione bicamerale per il federalismo fiscale e nelle altre sedi di confronto istituzionale come la COPAFF e la Conferenza Unificata.

Nonostante tutto questo, forse a causa delle pressanti ragioni connesse alla crisi economica, il Governo sembra aver messo in secondo piano i problemi del federalismo interno e delle sue modalità esecutive a vantaggio dei temi legati alle esigenze economiche di rango sovranazionale.

Ecco allora che, con la manovra "Salva Italia"<sup>46</sup> si interviene sull'autonomia tributaria regionale e comunale operando in forme che non rispettano i meccanismi collaborativi previsti dalla delega del 2009.

Viene istituito il nuovo tributo comunale sui servizi e sullo smaltimento dei rifiuti, senza richiedere alcun parere alla Commissione bicamerale e senza il supporto della Commissione per l'attuazione del federalismo fiscale, il che si pone in evidente contrasto con il principio (oramai da tempo riconosciuto come principio fondamentale di rango costituzionale) di leale collaborazione.

Sempre al di fuori dal modello delineato dalla delega è stato disciplinato il rapporto tra Stato e comuni del gettito IMU, che vede attribuire una quota prevalente al primo sulla base di un meccanismo di trasferimento al contrario, associato al ripristino della tesoreria unica in chiave

<sup>46</sup> Legge 22 dicembre 2011, n. 214 (in *G.U.* n. 300 del 27 dicembre 2011 – *Suppl. Ord.* n. 276) – Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, recante disposizioni urgenti per la crescita, l'equità e il consolidamento dei conti pubblici.

di semplificazione ma oggetto di forte (quanto, a mio avviso, non del tutto giustificata) contestazione da parte di sindaci e regioni<sup>47</sup>.

Ma sappiamo quanto sia ancora lungo e complesso l'iter attuativo di una riforma che avrebbe dovuto incidere già dal 2011 su almeno un terzo della spesa pubblica sostenuta in comparti importanti come sanità, politiche sociali, istruzione, trasporti ed ulteriori settori di intervento sostenuti da regioni ed enti locali. Tutto passa per la revisione della spesa pubblica centrale ed esige l'attuazione da parte dei decreti ministeriali e/o DPCM che non possono attendere la prossima legislatura per essere emanati se non a scapito degli interessi di regioni ed enti locali che resterebbero in posizione di pesante stallo.

Si tratta di superare il principio della spesa storica che ha generato forme irresponsabili ed ingiustificate di trasferimento. L'inversione passa dunque dall'individuazione dei fabbisogni finanziari fondati sui c.d. costi standard ed alla responsabilizzazione dei governi regionali e locali.

La speranza è quindi quella di evitare, giunti a questo punto, che si vada verso una sospensione del processo o peggio si pieghi il modello verso direzioni caratterizzate da una sussidiarietà orientata solo verso l'alto, in senso europeista, o nella sola direzione orizzontale, verso il mercato.

Occorre invece perseguire una sussidiarietà anche verso il basso, che comprenda le istanze dei governi regionali e locali in modo da generare un forte parallelismo fra federalismo economico, sociale e di mercato ed

<sup>47</sup> Sulla tesoreria unica si vedano però le pregresse prese di posizione della Corte Costituzionale che hanno ampiamente giustificato sul piano costituzionale la relativa istituzione. Si veda in particolare Corte Cost. Sent. 412/1993 secondo cui, a partire dalle sentenze nn. 162 del 1982 e 242 del 1985, aventi ad oggetto la nuova disciplina sulla tesoreria unica stabilita dall'art. 40 della legge n. 119 del 1981, è stata riconosciuta, anche nei confronti delle regioni a statuto speciale e della Valle d'Aosta in particolare, la competenza dello Stato a dettare, in nome dell'indispensabile coordinamento finanziario e senza necessità di alcun accordo con le regioni, misure, come quelle in oggetto, sulle somme provenienti dal bilancio dello Stato e destinate ad affluire negli appositi conti intestati alle regioni presso la tesoreria dello Stato. Su questa linea, prosegue il Giudice delle leggi, di recente la stessa Corte ha precisato che le norme sulla tesoreria unica (art. 40 della legge n. 119 del 1981 e art. 2 della legge n. 720 del 1984) non incidono sull'autonomia finanziaria delle regioni nel disporre delle proprie risorse e riflettono un interesse nazionale, legato all'esigenza di consentire allo Stato il controllo della liquidità e la disciplina dei relativi flussi monetari (v. sent. n. 132 del 1993, nonché sent. n. 61 del 1987 e ord. n. 759 del 1988), un interesse che, per sua natura, richiede un trattamento uniforme su tutto il territorio nazionale, derogabile soltanto in caso di comprovate necessità locali nascenti da situazioni del tutto eccezionali. Vedi in proposito l'articolata e puntuale nota redazionale, in *Giurisprudenza costituzionale*, a cura di A. MAZZITELLI, alla luce della quale l'istituzione della tesoreria unica potrebbe ridursi ad un falso problema.

europèismo in grado di sviluppare un modello armonico fra i diversi livelli territoriali premiando la progressività e la territorialità delle risorse coniugandole con le regole del buon governo<sup>48</sup>.

È anche in quest'ottica, quindi, che dovranno essere lette quelle più recenti riforme, richiamate nelle premesse del presente scritto, poste in essere dall'attuale Governo e poste sotto l'impegnativa denominazione di revisione della spesa pubblica con invarianza dei servizi a favore dei cittadini (meglio note come Decreto legge sulla *spending review* secondo la vulgata in uso nella stampa anche specializzata) e che hanno profondamente inciso sulle articolazioni territoriali delle province, promuovendo in un primo tempo la loro parziale "soppressione" ed "accorpamento"<sup>49</sup>, per poi proporre in sede di conversione, un sostanziale "riordino" sulla base dei nuovi

<sup>48</sup> Segnala opportunamente F. REVELLI in *Le specie del federalismo fiscale*, cit., che « Le cose peggiorano, tuttavia, nel caso della compartecipazione degli enti territoriali al gettito riscosso dallo Stato, modalità che alimenta gli incentivi ai comportamenti irresponsabili e in cui si annidano i più seri pericoli di iniqua distribuzione territoriale delle risorse. Per quanto riguarda gli incentivi ai comportamenti (in)efficienti, il meccanismo delle compartecipazioni è del tutto assimilabile a quello della finanza derivata, con amministratori locali che spendono denaro raccolto da altri (lo Stato), senza alcun margine di effettiva autonomia finanziaria. Quanto agli effetti distributivi, un'estensione generalizzata – come sembra prospettarsi per le regioni dai recenti interventi normativi in materia di federalismo fiscale – di quote crescenti di compartecipazione ai gettiti dei tributi erariali equivale a un vero e proprio meccanismo di trasferimenti "sperequativi", ovvero l'attribuzione di maggiori risorse (raccolte con imposte statali) proprio agli enti dove la ricchezza è più elevata, con l'evidente necessità di correggere tale perversa distribuzione con un meccanismo opposto di perequazione a favore dei territori con minore ricchezza». Inoltre conclude l'A.: «... un elemento cruciale per il buon funzionamento di un sistema di finanza pubblica organizzato su più livelli consiste nella possibilità di valutare con precisione e obiettività i fabbisogni locali di spesa (derivanti dal livello di sviluppo economico, dalla composizione demografica della popolazione e dalla presenza – o assenza – di infrastrutture) e la *performance* delle amministrazioni nello svolgimento delle proprie attività. Alcune esperienze internazionali in questo senso dimostrano che ciò è possibile e con buoni risultati. Al fine di poter esprimere un giudizio compiuto sull'impatto di strutture alternative di governo territoriale e di meccanismi più o meno decentrati di finanziamento dei servizi pubblici sul benessere dei cittadini, sono infatti indispensabili tanto regole trasparenti, efficaci e condivise sulla perequazione delle risorse iniziali a disposizione degli enti territoriali per mettere ciascuno di essi nelle condizioni di fornire i servizi pubblici indispensabili ai propri cittadini, quanto un sistema di puntuale e oggettiva valutazione della *performance* delle amministrazioni ai diversi livelli di governo, dalla bontà e affidabilità dei servizi sanitari e di istruzione, alla qualità dell'aria delle città in cui viviamo. In assenza di tali ingredienti fondamentali, il federalismo fiscale continuerà a essere una specie ambigua e controversa».

<sup>49</sup> Sulla base dell'originario testo dell'art. 17 del D.l. n. 95 del 2012, prima delle modifiche apportate dalla legge di conversione.

parametri di superficie territoriale e di popolazione (rispettivamente 2.500 Km<sup>2</sup> e 350.000 abitanti) e prevedendo che le nuove funzioni fondamentali dei comuni al disotto di 5000 abitanti dovranno essere esercitate attraverso unioni ad eccezione di quelle inerenti lo Stato civile e l'anagrafe.

Si tratta quindi di prendere sul serio il federalismo (anche fiscale) tenendo in primo luogo la più ampia e ambiziosa nozione del termine offerta dalla migliore letteratura in materia.

Tale accezione va, infatti, intesa come attribuzione, all'impianto concettuale del federalismo fiscale, di vero e proprio ruolo di guida per quel che riguarda il disegno della stessa struttura territoriale del complessivo settore pubblico. Nel senso di individuare preliminarmente il numero dei livelli di governo (per rispondere, per esempio, alla domanda se sia necessario o meno un livello di governo provinciale nel nostro ordinamento) e dell'ampiezza e dei confini delle attribuzioni proprie di ciascun livello (dal dibattito sulla frammentazione comunale alla forma di governo delle aree metropolitane).

In secondo luogo consente anche (seppur implicitamente e con rinvio alle valutazioni degli stessi enti territoriali complessivamente coinvolti) di procedere alla ripartizione delle competenze in materia di fornitura di servizi pubblici (dalla sanità alla gestione dei trasporti pubblici o dei rifiuti) a ciascuno dei livelli di governo presenti nell'ordinamento, assumendo come data la struttura territoriale del governo prescelta.

È quindi questa la scommessa che proprio in questi giorni sono chiamate a sciogliere le regioni che, sulla base delle nuove disposizioni legislative statali, dovranno fornire, in coerenza con lo stesso art. 133 della Costituzione, i pareri obbligatori (ma non vincolanti) al Governo, previa proposta dei Consigli delle Autonomie Locali ove istituiti, al fine di dar corso al riordino dei territori provinciali attraverso la futura legge statale, dando altresì vita (e ciò sulla base di ulteriori ed autonome scelte legislative) a modelli di Unione comunale razionali ed in grado di rivitalizzare in termini di efficienza le funzioni fondamentali dei piccoli comuni in periodi di scarsità di risorse e di futura estensione, anche alle minori realtà territoriali, del patto di stabilità.

Molto si potrebbe eccepire sul piano dell'effettivo rispetto dei principi costituzionali indicati dall'art. 133 Cost. da parte delle disposizioni inserite nel decreto legge sulla "revisione della spesa" e nella sua legge di conversione. Si pensi al rinvio ad una mera Delibera del Consiglio dei Ministri per fissare i parametri di estensione territoriale e di popolazione da riconoscere alle province prescindendo dalla previa valutazione delle

istanze territoriali locali e dal relativo parere delle regioni ed ancora la previsione, solo eventuale, di una scelta di iniziativa dei Consigli comunali che pure per la dottrina prevalente sarebbero titolari di una potestà di iniziativa esclusiva in materia<sup>50</sup>.

Né i nodi risultano sciolti dal decreto legge n. 188 del 5 novembre 2012 ormai privo di efficacia in assenza di conversione il 5 gennaio 2013 e probabilmente il tutto dovrà essere affrontato dalla Corte Costituzionale, chiamata a decidere sia sulla legittimità della trasformazione delle Province in enti di secondo livello (decisione prevista per il 7 novembre e rinviata proprio alla luce dell'adozione del D.l. 188/2012) sia sulla remissione delle ulteriori questioni di legittimità attualmente pendenti anche sul D.l. n. 95 del 2012.

Certo è che la preoccupazione intorno alla corretta dimensione territoriale dei livelli di governo come requisito che si pone come preliminare alla costruzione della capacità di entrata (per quanto possibile autonoma) e di spesa ha innescato un meccanismo che ruota in gran parte, grazie al ruolo di nuovi organismi come i CAL, intorno alla piena valorizzazione del fondamentale principio della leale collaborazione interistituzionale. Si tratta di capire però come ora tutto questo sarà recepito dalla classe politica regionale e locale e se si preferirà cedere alla tentazione di facili localismi o si porrà seriamente mano ad un riordino territoriale in chiave di crescita della funzionalità delle plurali sfere di autonomia, attraverso una corretta allocazione di funzioni sul piano territoriale, adottata su basi qualitative e non meramente quantitative<sup>51</sup>.

<sup>50</sup> P. GIOCOLI NACCI, *Enti territoriali e mutamenti dei territori*, Bari 2005, 151, ma *contra* v. l'opinione autorevole di L. PALADIN, *Diritto Regionale*, Padova 2000, 133.

<sup>51</sup> Ancora sul punto un particolare rinvio va a M. LUCIANI, *Costituzione, bilancio, diritti e doveri dei cittadini* cit., che ci rammenta anche come «la sottovalutazione dell'elemento di doverosità insito, in campo economico, soprattutto nelle previsioni dell'art. 53 Cost. ha fatto dimenticare che – come è stato efficacemente scritto – “il concorso alle pubbliche spese non è che un aspetto dell'appartenenza alla comunità”. Il vincolo di cittadinanza, infatti, al contrario di quanto comunemente si crede, non è costruito tanto dai diritti, quanto dai doveri. I primi, certo, sono essenziali perché, negli ordinamenti democratici, un patto fondativo della comunità politica possa essere stipulato, ma essi, a causa dell'elemento individualistico dal quale fatalmente – in maggiore o minore misura – sono caratterizzati, possono anche condurre alla dissoluzione del vincolo stretto con quel patto. La grande lezione della concezione romana della cittadinanza, che, oltre che nella comunanza di interessi materiali e di regole giuridiche, identificava proprio nei doveri l'autentica sostanza del vincolo sociale, sembra essere stata imprudentemente dimenticata (mentre proprio l'esperienza italiana indurrebbe a condividerla, visto che in essa la fatica che il sentimento di unità nazionale deve durare per costruirsi e conservarsi convive non a caso con un diffuso e insopportabile fenomeno di evasione fiscale)». cit. Vers. Provvisoria p.10 del *paper*.