

LINEAMENTI TEORICI E APPLICATIVI DEL “FEDERALISMO” FISCALE

di Alessandro Della Valle – Dottore di Ricerca -Università di Salerno

1.1 Origini ed articolazioni delle forme di Stato. Italia tra federalismo e regionalismo avanzato; 1.2 (*segue*) Percorso normativo istituzionale del “federalismo italiano”; 2.1 Politiche fiscali federaliste o autonomiste; 2.2 (*segue*) Profili costituzionali della fiscalità federale. In particolare i Livelli Essenziali di Prestazione; 3. Riforma Calderoli ed suoi decreti attuativi; 3.1 (*segue*) Federalismo demaniale (d. lgs n. 85 del 28 maggio 2010); 3.2 (*segue*) Roma Capitale (d. Lgs. n. 156 del 17 Settembre 2010); 3.3 (*segue*) Fabbisogni standard (d. lgs. 216 del 26 Novembre 2011); 3.4 (*segue*) Federalismo municipale (d. lgs. n. 23 del 14 Marzo 2011); 3.5 (*segue*) Autonomia tributaria di Regioni e Province (d. lgs. n. 68 del 6 Maggio 2011); 3.6 (*segue*) Perequazione e rimozione degli squilibri (d. lgs. n. 88 del 31 Maggio 2011); 3.7 (*segue*) Armonizzazione dei sistemi contabili (d. lgs. n. 118 del 23 Giugno 2011); 3.8 (*segue*) Sanzioni e premi per Regioni, Province e Comuni (d. lgs. n. 149 del 6 Settembre 2011); 4. *Primaute du droit communautaire* e Patto di Stabilità e Crescita. “Cripto-federalismo” europeo e federalismo fiscale italiano.

1.1 Origini ed articolazioni delle forme di Stato. Italia tra federalismo e regionalismo avanzato

Com'è noto nell'ultimo decennio, in Italia, il dibattito politico e giuridico si è incentrato sull'accelerazione della riforma cd. “federalista”¹ dell'architettura istituzionale volta allo sviluppo di una struttura statale di tipo decentrato sostitutiva di quella unitaria i cui limiti, dal punto di vista legislativo, amministrativo e finanziario, hanno richiesto una rinnovata e più elevata partecipazione all'attività statale dei diversi livelli di governo mediante l'attribuzione di crescenti competenze e responsabilità.

Il processo riformista – il cui corso ha sperimentato fasi alterne ed è giunto, da ultimo, ad un punto decisivo con la legge delega n. 42 del 5 Maggio 2009 di attuazione del federalismo fiscale, da cui traggono origine i diversi decreti attuativi che saranno di seguito analizzati – merita, dunque, in primo luogo, d'essere messo a fuoco nei suoi presupposti teorici ed in secondo luogo, d'essere brevemente ripercorso nelle sue fasi maggiormente significative.

A titolo di premessa, giova, sottolineare che risultano molteplici le impostazioni e le classificazioni teoriche elaborate sullo Stato federale² le cui caratteristiche *stricto sensu* giuridiche, calate nelle diverse

¹ Cfr. R. BIN – G. PITRUZZELLA, *Diritto costituzionale*, Torino, 2011, T. MARTINES, *Diritto Costituzionale editio maior*, a cura di G. SILVESTRI, Milano, 2005, M. SICLARI – B. CARAVITA, *Teoria del diritto e dello Stato*, Roma, 2011, R. BIN, *Del federalismo asimmetrico all'italiana e di altri mostri della fantasia costituente*, in *Le Regioni*, 1997, L. PALADIN, *Le fonti del diritto italiano*, Bologna 1996, C. MORTATI, *Le forme di governo*, Padova, 1997, F. Bassanini, *Il “modello federale” e il federalismo fiscale*, in *Astrid rassegna* 16/2008, D. BRUNO, *Quale federalismo per l'Italia?*, in *Federalismi.it* 13/2008, B. CARAVITA, *Lineamenti di diritto costituzionale federale e regionale*, Torino, 2009 e dello stesso autore *Federalismo, federalismi, Stato federale*, in *Federalismi.it*, 21/2005.

² Per un quadro dottrinale più organico si confronti G. DI GENIO, *Stato federale versus Stato regionale*, Milano, 2005, che, a seguito di una meticolosa opera di ricostruzione delle principali teorie giuridiche e politiche in materia, fissa le sue conclusioni su due pilastri rappresentati dai principi di autonomia e di leale collaborazione, i quali, inseriti nel contesto costituzionale determinato dai primi cinque articoli della Legge Fondamentale, sembrano riconducibili al modello regionalista più che a quello federalista, benché, come osserva attentamente l'autore, entrambi siano, in definitiva, esempi convergenti di decentramento politico o istituzionale.

esperienze storiche, hanno evidenziato la sua estrema flessibilità nelle forme attuative talché appare opportuno ampliare in questa sede lo spettro d'analisi anche a modelli statuali affini.

In questa prospettiva, si ritiene, pertanto, di prendere in considerazione, accanto alla struttura federale, quella regionalista³ sì coglierne i profili di omogeneità e differenziazione al fine di comprendere le peculiarità del sistema italiano alla luce della riforma costituzionale che di seguito sarà approfondita.

Ebbene, in via di prima approssimazione s'impone un richiamo alla teoria generale dello Stato nella quale si suole operare una prima significativa distinzione tra sistemi costituzionali ed ordinamentali cd. unitari in cui gli organi centrali ed i loro soggetti periferici sono gli unici dotati di poteri di governo e quelli cd. compositi, nei quali, invece, la distribuzione verticale ed orizzontale dell'attività pubblica assume caratteristiche maggiormente complesse ed i livelli decentrati operano nel rispetto del principio autonomistico.

Di tale ultima categoria, le due principali varianti sono rappresentate dallo Stato federale e da quello regionale⁴ le cui interrelazioni sono suscettibili di variazioni a seconda dell'impostazione teorica adottata e di ciascuna esperienza nazionale individuabile nello studio comparativistico.

Difatti, in una prospettiva per così dire "statica", dal relativo panorama dottrinario emergono due teorie, una monista ed una dualista, tese alla qualificazione giuridica del modello di stato federale. Per la prima la sovranità nello stato federale è unica, intesa come potestà originaria ed assoluta, ed attribuibile solo allo Stato federale centrale al quale spetterebbe la cd. *Kompetenz – Kompetenz*, intesa come facoltà di determinare liberamente la propria sfera di competenza. In applicazione di tale teoria il principio di sovranità federale prevale su quello di autonomia politica per cui gli stati partecipanti si atteggiavano come una specificazione di enti territoriali non molto dissimili dalle regioni.

Diversamente, secondo la teoria cd. "dualista" la sovranità è oggetto di reciproche limitazioni tra i diversi livelli di governo interessati che operano in un contesto di equiordinazione e di parificazione dei gradi di sovranità.

Il valore più significativo di quest'ultima impostazione riluce in una prospettiva storica, attenta allo studio della formazione delle diversi tipi di Stato, secondo cui è possibile affermare che il modello federalista è definibile come unione di Stati caratterizzata dall'attribuzione della personalità giuridica internazionale all'Unione e dal riconoscimento ai singoli stati federati dei poteri esecutivo, legislativo e giudiziario nei limiti previsti dalla costituzione federale⁵, che, secondo alcuni, si spinge fino alla attribuzione

³ S. BARTOLE – R. BIN – G. FALCON – R. Tosi, *Diritto regionale. Dopo le riforme*, Bologna, 2003, F. PIZZETTI, *Federalismo, regionalismo e riforma dello Stato*, Torino, 1998, M. CALAMO SPECCHIA, *Un nuovo "regionalismo" in Europa*, Milano, 2004, P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, *Diritto regionale*, Torino, 2009, B. CARAVITA, *Lineamenti di diritto costituzionale federale e regionale*, Torino, 2006, L.M. DÍEZ-PICAZO, *Federalismo, regionalismo e welfare state*, Bologna, 1996.

⁴ G. DE VERGOTTINI, voce *Stato federale*, Enciclopedia del diritto, XLII, Milano, 1990, p. 381 ss., M. ALBERTINI, *Il federalismo e lo Stato federale*, Milano 1963, P. PERNHALER, *Lo stato federale differenziato*, Accademia Europea Bolzano, 1992, pp. 17 e ss.

⁵ In relazione, ora, al secondo concetto, sebbene non esista, sotto il profilo della teoria generale dello stato e della dottrina costituzionale un concetto univoco di stato federale, appare, d'un lato, imprescindibile il patto o accordo (*foedus*) tra distinti soggetti statali dotati di personalità giuridica ai sensi del diritto internazionale ed in quanto tali dotati di sovranità a cui limitatamente rinunciano in ragione della creazione di un livello superiore di governo. (Mentre, non rileva che gli stati federati siano o meno giuridicamente equiparati essendo ben possibile che il sistema federale assuma forme diverse). Parimenti fondante, dall'altro lato, è che vi sia un esplicito riferimento nella Costituzione federale alla natura ed alla struttura della federazione o confederazione. Sul punto si confronti P. PERNHALER, *Lo stato federale differenziato*, op. cit., pp. 17 e ss. Una impostazione diversa è, invece, rinvenibile in C. J. FRIEDRICH, *Trends of federalism in Theory and in Practice*, New York, 1968 il quale, per primo, teorizza una forma di federalismo dai connotati dinamici da inserire nei processi storici che si caratterizzano per una continua espansione e contrazione della reciproca influenza tra autonomia e centralità. Significativo appare, altresì il contributo di N. BOBBIO – N. MATTEUCCI – G. PASQUINO (a cura di), *Dizionario di politica*, Torino, 1983, pp. 403 ss.

agli stati membri di personalità giuridica e sottesa sovranità, propria ed ampiamente autonoma rispetto al livello superiore.

Com'è noto, ad una qualificazione "statica" si accosta, e per certi versi si sovrappone, una "dinamica" di matrice giuridico-politica per la quale il federalismo sembra basato sulla combinazione dei due elementi essenziali dell'autogoverno e della partecipazione al governo che si collocano su di un piano policentrico caratterizzato da meccanismi di interdipendenza. Il dinamismo risiede nell'assunto per cui più che la rilevanza giuridica dello Stato federale, occorre prendere in considerazione il processo di federalizzazione come fenomeno evolutivo di una determinata "comunità politica".

Va da sé che, se per un verso si allarga il piano di valutazione ad elementi meta-giuridici e lo si colloca in una prospettiva destatalizzata, dall'altro, siffatto indirizzo affascina per la sua pregnanza con il percorso istituzionale e normativo che ha caratterizzato l'Italia dai lavori dell'Assemblea Costituente alla riforma del Titolo V della Carta Costituzionale. Difatti, essa esalta i meccanismi sussidiari che coadiuvano il processo di pluralizzazione degli ordinamenti, (teoria del Santi Romano) oggi definibile come *multilevel system* nel quale le collettività (*rectius* autonomie) ed i loro diritti fondamentali assurgono a fulcro dell'intero impianto politico e giuridico.

Analizzando, ora, il modello regionalista della struttura statale è possibile individuare tre impostazioni prospettate in dottrina relative alla sua natura giuridica. Una prima, per così dire, centralista, inquadra lo Stato regionale come una sottocategoria dello stato unitario diversamente da quello federale che, invece, ne rappresenta una *species*. In quest'ottica regioni ed enti locali assistono ad una sostanziale parificazione e ad una comune subordinazione rispetto al centro. A ben vedere, una simile struttura sembra coincidere, per molti ma non tutti gli aspetti con l'impostazione costituzionale italiana pre-riforma. In vero, come si dirà meglio successivamente, la Costituzione del 1948 rappresenta il frutto della contrapposizione tra istanze autonomiste e quelle centraliste conclusosi con un sostanziale accantonamento dell'idea regionalista "pura". Da tale contesto emerge la seconda configurazione di tipo "intermedio" per cui lo Stato regionale si pone in una posizione mediana tra Stato unitario e Stato federale, nel quale, seppure con significative limitazioni e con forme asimmetriche, è possibile scorgere forme embrionali di autonomia rispetto al centro. Infine, la terza, che con maggiore contezza descrive l'evoluzione contemporanea dei sistemi statali, considera lo Stato federale e quello regionale come tipi di Stato decentrato distinti da quello unitario e parte di quello cd. composito.

In questo solco regioni e stati membri, sebbene differiscano nelle modalità di creazione dei rispettivi modelli, godono di funzioni, quantitativamente e qualitativamente, accostabili e comunque sostanzialmente non difformi. Adottando tale linea argomentativa tendono a sfumare gli elementi di difformità tra federalismo e regionalismo, per lo meno nel momento di formazione dell'architettura istituzionale. Fuorviante, tuttavia, risulta una tale equiparazione operata *sic et simpliciter*; permanendo inalterate alcune caratteristiche distintive del disegno federale rispetto a quello regionale che si traducono principalmente, dal punto di vista istituzionale, nella presenza di una Camera rappresentativa federale e, da quello normativo, di una Costituzione federale che coerentemente disciplini i rapporti tra i diversi livelli di governo.

A ben vedere dalle presenti considerazioni emerge la non univocità d'inquadramento relativa alla qualificazione dello stato federale, il che induce ad esprimersi cautamente in una materia in cui continuano a contrapporsi visioni contrastanti.

Certamente non agevola l'analisi delle caratteristiche distintive dell'ordinamento italiano l'utilizzo, spesso improprio, del termine federalismo. Ciò assume toni ancor più marcati sol che si pensi alla lettera della

Carta Fondamentale nella misura in cui sembra incontrovertibile, dal punto di vista giuridico, l'individuazione nelle regioni dei cardini per l'applicazione dei principi di autonomia territoriale e di sussidiarietà. Mentre sul piano fiscale, l'eliminazione dei trasferimenti statali quali modello finanziario di riferimento, sostituito da un sistema di autonomia di entrata e di spesa, rappresenta, di sicuro, una scelta di tipo federalista in senso puro.

A tal proposito, giova rammentare l'esistenza di due principali modelli di federalismo che sono quello "competitivo" o "duale" caratterizzato da una netta ripartizione delle competenze tra i livelli di governo e dall'assenza di clausole di solidarietà nazionale, molto dissimile dall'architettura italiana, ed uno "cooperativo"⁶ in cui, al contrario, sono previsti interventi congiunti o ripartiti tra livello centrale e quelli territoriali e che, come appresso sarà più diffusamente trattato, trova applicazione, per lo meno in teoria, nel decreto legge sul federalismo fiscale.

Queste brevi considerazioni, unite all'analisi della storia costituzionale italiana, intendono suggerire prudenza sull'utilizzo del termine federalismo il quale, come si è detto, sul piano giuridico-istituzionale appare meno appropriato rispetto al riferimento al modello regionalista (artt. 5 e 116 Cost.) mentre acquista maggiore significato se riferito allo specifico ambito fiscale alla luce delle recenti riforme (DL 42/2009 e suoi decreti attuativi).

Sembra, dunque potersi concludere che federalismo e regionalismo appaiono modelli statali affini suscettibili di ulteriori specificazioni che ne differenziano le caratteristiche. Nel precipuo tentativo di ancorare siffatti modelli teorici alle specificità dell'attuale sostrato costituzionale italiano, non appare inappropriato, come accennato, scorgere elementi di coesistenza nelle diverse articolazioni dell'ordinamento statale italiano.

1.2(*segue*) Percorso normativo-istituzionale del "federalismo italiano"

Passando, ora, ad un sintetico inquadramento storico del cammino federalista italiano s'intende porre in risalto la non estraneità di tale modello istituzionale all'esperienza nazionale già a partire dalle sue origini.

Difatti, già durante i suoi lavori l'Assemblea Costituente si concentra nel tentativo di coniugare il principio di unità nazionale, a cui fa seguito una concentrazione dei poteri di governo sulle strutture nazionali, con quello autonomista volto, invece, ad assicurare il più elevato grado di rappresentatività democratica della stessa⁷.

⁶ Cfr. G. DI GENIO, *Stato regionale versus Stato federale*, op. cit., pp. 46 ss., il quale attentamente rileva che «*Stato unitario e stato federale sono fortemente legati da un punto di vista storico, tant'è che si può dire che lo stato regionale rappresenta una sorta di reazione o riezione allo stato unitario, ovvero ancora [...] un nuovo tipo di stato, sorto ex nihilo, informato a valori federalistici. In tale direzione, mentre lo stato federale, al pari della confederazione, nasce come "dual federalism" nello stato liberale moderno e si sviluppa come "cooperative federalism" nello stato contemporaneo [...], lo stato regionale, invece, nasce e si sviluppa unicamente nello stato sociale di diritto ed in quella forma che muta, nel tempo, da duale a cooperativo.*». Avendo specifico riguardo al federalismo "cooperativo" (o contrattato, o coordinato), è possibile affermare che questo accorda ampia autonomia agli enti periferici, che, però, dipendono pur sempre dallo stato centrale, il quale disciplina alcune materie essenziali. Si instaura quindi una cooperazione tra i diversi livelli di governo ben definita dalla stessa costituzione, la quale sancisce concretamente le competenze ed impone la marginalizzazione di quelle interpretazioni delle formule organizzative che vedono il riparto di competenze fra livello centrale e livelli periferici in chiave esclusivamente garantistica e di isolamento tra le diverse organizzazioni territoriali.

⁷ Originariamente le Regioni avrebbero dovuto godere di «*tre tipi di potestà legislativa: primaria, esercitabile nei limiti dei principi generale dell'ordinamento e degli interessi nazionali, concorrente o ripartita con lo Stato e meramente integrativa o attuativa delle leggi statali*». Tuttavia, tale programma costituzionale non ottiene il

Il risultato a cui giunge tale confronto, sicuramente influenzato dai delicati equilibri partitici rappresenta, dal punto di vista del decentramento, una sorta di compromesso al ribasso⁸. L'art. 5 Cost., in particolare, ed il Titolo V, in generale, costituiscono una testimonianza del progetto regionale dell'Assemblea il quale, tuttavia, necessita degli opportuni interventi legislativi per poter essere effettivo.

A tal fine, ad esempio, viene previsto nella VII Disposizione Transitoria e Finale della Carta Fondamentale l'istituzione, entro un anno, dei Consigli regionali, scadenza che non sarà rispettata. Ciononostante il generale contesto interno ed internazionale, contraddistinto dalle contrapposizioni relative agli sforzi volti alla ripresa economica del dopoguerra, non lascia spazio per lo sviluppo della riforma federalista che per più un ventennio attraverso una fase di stallo.

Solo negli anni settanta, in due momenti successivi, si ripropone la volontà politica di affrontare i problemi collegati ad una inefficiente organizzazione pubblica. Così in una prima fase, rappresentata dai decreti delegati del '72, si provvede ad un lieve e parziale trasferimento di funzioni dallo Stato alle regioni dimostrando la sostanziale volontà di conservare la supremazia degli apparati pubblici statuali e limitare la valorizzazione delle competenze regionali. La descritta inconsistenza di tale intervento induce il Parlamento a completare, in seconda analisi, il progetto federalista, anche questa volta, però, con scarsa incisività essendo attribuibile a tale intervento il solo valore anticipatorio delle principali linee guida in cui s'inseriranno le successive grandi.

A ben vedere, difatti, sono gli sviluppi dell'ultimo ventennio del secolo scorso a rappresentare la vera svolta verso uno Stato regionale/federale che trovano origine sovranazionale nell'accelerazione del processo federale europeo costituita dalla firma del trattato di Maastricht⁹.

Le commissioni bicamerali istituite nel '93 e nel '97, benché non conseguano l'obiettivo prefissato, rappresentano il piano di posa della successiva riforma che prenderà il nome di leggi Bassanini¹⁰: I. delega 15 marzo 1997, n. 59 per la riforma della pubblica amministrazione e la semplificazione amministrativa tramite delega al governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed agli enti locali; I. delega 15 maggio 1997, n. 127, concernente misure urgenti per lo snellimento dell'attività amministrativa. L'impatto dirompente specialmente della I. delega n. 59/1997, ridisegna in maniera sostanziale le geometrie istituzionali tra Stato e regioni attribuendo a queste ultime maggiori competenze politiche, legislative e finanziarie.

necessario accordo politico, la cui mancanza provoca l'accantonamento delle istanze regionaliste. Sul punto si consulti L.P. VANONI, *Federalismo, regionalismo e sussidiarietà*, Giappichelli, Torino, p. 46.

⁸ Invero, la prima espressione della dottrina federalista italiana è rinvenibile a partire dalla fine della prima metà dell'ottocento ed è riconducibile al progetto federalista di Gioberti il quale ipotizzava una unificazione federale sotto presidenza papale. Tuttavia il corso storico ha smentito tale impostazione che naufraga definitivamente con il rifiuto di papa Pio IX giustificato dalla necessità di preservare l'universalità della chiesa cattolica. Sul punto R. ALBRECHT – CARRIÉ, *Storia diplomatica d'Europa, 1815-1968*, La Terza, Bari, 1978.

⁹ G. AMATO, H. BRIBOSIA, B. DE WITTE (ed. by), *Genèse et destinée de la Constitution européenne (Genesis and destiny of the European Constitution)*, Bruxelles, 2008, S. BARONCELLI, *La partecipazione dell'Italia alla governance dell'Unione europea nelle prospettive del Trattato di Lisbona. Un'analisi delle fonti del diritto nell'ottica della fase ascendente e discendente*, Torino, Giappichelli, 2008.

¹⁰ In particolare, le cd. leggi Bassanini delimitano gli ambiti ed attribuiscono le funzioni riservate alla competenza dell'amministrazione dello Stato e delle amministrazioni Nazionali o locali operanti in regime di autonomia funzionale, o in altre situazioni specificamente previste della legge delega. Più specificamente esse statuiscono che "ogni altra funzione amministrativa e ogni altro compito non esplicitamente mantenuto in capo allo stato devono obbligatoriamente essere attribuiti alla competenza delle regioni o degli altri enti locali minori". In questa prospettiva è possibile apprezzare il consistente trasferimento di funzioni, beni e risorse alle regioni ed agli enti locali. Inoltre, e non di marginale importanza, hanno introdotto per la prima volta in modo esplicito nell'ordinamento italiano il principio di sussidiarietà già presente nella normativa europea. Sul punto cfr. G. PITRUZZELLA, *Commento all'art. 10 del decreto legislativo n. 112 del 1998*, in AA.VV. (a cura di G. FALCON), *Lo Stato autonomista*, Bologna, 1998.

Preme sottolineare, a questo punto, l'importanza di tale produzione normativa relativamente alla introduzione del principio di sussidiarietà nell'ordinamento nazionale. Esso appare unito al sistema federale da un saldo legame funzionale poiché rappresentando quest'ultimo una figura piramidale, il principio di sussidiarietà, a ben vedere, costituisce il veicolo con cui l'azione pubblica, partendo dal livello più prossimo all'amministrato, risale detta struttura nel caso in cui quelli inferiori siano inadeguati al raggiungimento dell'obiettivo dell'azione pubblica.

Invero, accanto a detto principio si rinviene la presenza di altri che, ugualmente determinanti ai fini della qualificazione delle caratteristiche dello Stato federale, completano l'impianto giuridico-funzionale di riferimento. Tra questi s'impone il richiamo al principio di completezza – utile alla stabilizzazione degli equilibri di potere tra i livelli decentrati mediante l'attribuzione alle regioni dei poteri di programmazione e d'indirizzo – a quelli di efficienza ed economicità, nonché a quelli di responsabilità e unicità¹¹.

Tuttavia, i limiti sopra riferiti fissati dalla Carta Fondamentale imbrigliano parzialmente la portata di tali leggi tanto da metterne in evidenza l'inadeguatezza nell'ottica del progressivo decentramento delle funzioni pubbliche. Difatti i rischi connessi alla coesistenza di queste leggi con una Costituzione invariata sono di duplice natura: per un verso, "costituzionale in senso stretto", per cui interpretazioni restrittive delle norme fondamentali, simili a quelle elaborate a seguito delle riforme degli anni settanta, conducono a problemi di compatibilità costituzionale delle stesse, e per l'altro, "costituzionale programmatico", nel senso che essendo prive di garanzie costituzionali, risultano suscettibili di modificazione e revoca con legge ordinaria.

In questa prospettiva risulta ineludibile la necessità di compiere un ulteriore passo verso il decentramento che interessi la Legge Fondamentale modificandone profondamente l'assetto predisposto dall'Assemblea Costituente.

L'ambizioso progetto di revisione costituzionale si articola in due fasi. Nella prima, tradottasi nella legge cost. 22 Novembre 1999 n. 1¹², per un verso si stabilisce una nuova procedura per l'approvazione degli Statuti delle regioni ordinarie parificandola a quella già prevista per le regioni speciali, per l'altro, in applicazione del principio autonomistico, viene accordato alle regioni il potere di autodeterminare la propria forma di governo. Attraverso queste previsioni si costituisce una prima parte della copertura costituzionale che il programma federalista richiede, ottenuta attraverso l'incremento del peso politico e dell'autonomia dei livelli di governo regionali rispetto a quello centrale.

Nella seconda – l. cost. 18 Ottobre 2001 n. 3¹³ – si giunge al completamento dell'assetto relativo a quella parte della Costituzione riguardante il sistema delle Autonomie Locali e dei suoi rapporti con lo Stato; in particolare, la riforma, interessando in vario modo gli articoli 114-133 della Carta Costituzionale, modifica profondamente l'ordine istituzionale della Repubblica.

Gli ambiti verso cui è indirizzata la nuova *voluntas* costituzionale sono essenzialmente due: uno politico-istituzionale che interessa la ripartizione della potestà legislativa ed amministrativa, ed uno, economico

¹¹ Ai fini di una più completa e diffusa individuazione dei principi cardine nel federalismo, con speciale riguardo alla sua proiezione amministrativa, si confronti E. M. MARENGHI, *L'autonomia locale tra decentramento e federalismo*, Salerno, 2002, pp. 9 ss.

12

A cui segue la l. cost. 31 Gennaio 2001 n. 2 sulle "Disposizioni concernenti l'elezione diretta dei Presidenti delle Regioni a Statuto speciale e delle Province autonome di Trento e di Bolzano". Questi primi due interventi sono indirizzati specificamente all'incremento della responsabilità istituzionale dei livelli di governo locali mediante l'elaborazione di nuovi modelli più flessibili ed adeguati al processo di decentramento, tant'è che non prevedono modificazioni delle competenze, la cui disciplina sarà di seguito novellata.

¹³ B. CARAVITA, *La Costituzione dopo la riforma del Titolo V*, Torino 2002, S. Gambino, *La revisione della Costituzione fra teoria costituzionale e tentativi (falliti) di decostituzionalizzazione. Limiti sostanziali e Costituzione materiale*, in S. GAMBINO – G. D'IGNAZIO, *la revisione costituzionale e i suoi limiti*, Milano, 2007.

finanziario, che, considerata la materia specifica del presente contributo, sarà approfondito nel seguente paragrafo.

Con riferimento, dunque, al primo, la nuova struttura istituzionale e la modificazione della ripartizione delle potestà legislativa ed amministrativa trovano un “ombrello” costituzionale nell’applicazione dei principi di sussidiarietà (introdotto come s’è detto con la riforma Bassanini) e del parallelismo¹⁴ tra i diversi livelli di governo. Segnatamente, l’art. 114 al primo comma si esprime in termini di equiordinazione, indicando che la Repubblica (intesa come Stato-ordinamento) è costituita da strutture paritetiche, senza distinzione tra livelli gerarchici.

La rilevanza del nuovo orientamento federalista si scorge anche nella ripartizione delle competenze; in particolare, nella inversione, disposta con il nuovo testo dell’articolo 117 Cost., dell’enunciazione delle materie di competenza esclusiva, che pone implicitamente come più rilevante la competenza regionale rispetto a quella statale definendo l’ambito di materie in cui deve essere esercitata la potestà legislativa esclusiva da parte dello Stato (appare significativa l’inversione concettuale rispetto alla precedente formulazione)¹⁵.

Il comma successivo indica le materie “concorrenti”, sulle quali, tuttavia, l’iniziativa legislativa spetta alle Regioni, salvo che per la determinazione dei principi fondamentali, riservata alla normativa dello Stato. Il comma 4, infine, attribuisce alle Regioni la potestà legislativa residuale, ossia limitata ad ogni materia non espressamente riservata allo Stato¹⁶. Dalla lettura, sussidiariamente orientata, di tale disposizione si evince che il livello regionale è divenuto quello legislativamente più rilevante, mentre ai Comuni, ai sensi dell’art 118 Cost. spetta l’esercizio delle funzioni amministrative.

Inoltre, l’autonomia regionale viene rafforzata dalla lettera dell’art. 116 Cost., che al terzo comma prevede la possibilità che alle regioni possano essere concesse <<ulteriori forme e condizioni particolari di autonomia>> nelle materie di competenza concorrente e, con specifiche limitazioni, in quelle attribuite esclusivamente allo Stato. Inquadrate nell’ottica del principio di sussidiarietà nella sua accezione verticale l’intervento riformista non manca di ovviare ad un crescente peso derivante dalla mancanza di una clausola europea riconoscendo espressamente il livello “superiore”, proprio dell’ordinamento comunitario e degli obblighi internazionali (articolo 117, comma 1)¹⁷.

Come corollario all’apertura all’Unione europea il successivo art. 120 Cost. dispone che il governo può sostituirsi agli organi degli altri livelli in caso di mancato rispetto di norme e trattati internazionali o della normativa comunitaria o a tutela dell’unità giuridica ed economica del paese. Peraltro, il principio del parallelismo o equiparazione tra i diversi livelli di potestà legislativa viene ulteriormente rafforzato dalla nuova formulazione dell’art. 127 Cost., a tenore del quale sia il Governo sia la Regione possono

¹⁴ F. CORTESE, *Le competenze amministrative nel nuovo ordinamento della repubblica. Sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza come criteri allocativi*, in *Le istituzioni del federalismo*, n. 4 del 2003, L. ANTONINI, *Sulla Giustiziabilità del principio di sussidiarietà orizzontale*, in *Quad. Cost.* n. 3 del 2003, R. BIN, *L’interesse nazionale dopo la Riforma: continuità dei problemi, discontinuità della giurisprudenza costituzionale*, in *Le regioni* n. 6 del 2001; ID, *Le potestà legislative regionali, dalla Bassanini ad oggi*, in A. RUGGERI - G. SILVESTRI (a cura di), *Le fonti del diritto regionale alla ricerca di una nuova identità*, Giuffrè, Milano, 2001, E. DE MARCO (a cura di), *Problemi attuali della sussidiarietà*, Giuffrè, Milano, 2005.

¹⁵ Per quanto rileva ai fini della presente analisi l’art. 117, comma 2, lett. l) stabilisce che il contenzioso relativo ai tributi regionali è di esclusiva competenza della legge dello Stato, al quale è riservata la materia giurisdizionale.

¹⁶ Si può, dunque, ritenere che l’articolo 23 della Costituzione, concernente il principio di legalità, sia ora da interpretare nel senso di una riserva di legge sia statale che regionale.

¹⁷ La cd. Legge La Pergola (l. del 9 Marzo 1989, n. 86), ha costituito per anni una sorta di “clausola comunitaria a costituzione invariata” necessaria per il parallelo perseguimento del progetto federalista europeo, tanto che essa risulta presente in numerose costituzioni degli Stati membri. L’importanza di tale disposizione non deve, pertanto, essere sottaciuta specialmente alla luce del processo “osmotico” delle legislazioni nazionali e quella europea.

promuovere la questione di legittimità (rispetto alle competenze costituzionalmente loro assegnate) dinanzi alla Corte Costituzionale.

In via d'ultima analisi, la riforma del Titolo V della parte Seconda della Costituzione, nella sua organicità, rappresenta uno degli sforzi più poderosi della storia costituzionale italiana volti alla modificazione dell'intero assetto istituzionale. Essa va, sicuramente, intesa come punto di svolta verso il completamento del modello decentrato anche se, come accennato in premessa, ancora privo di due caratteristiche che, benché non essenziali ai modelli federali, appaiono imprescindibili per il completamento dell'evoluzione in senso pienamente e compiutamente federale di un sistema costituzionale come il nostro, tuttora ancorato a schemi regionali.

La prima di queste è rappresentata dalla riforma strutturale del Parlamento la quale preveda l'istituzione di una Camera delle Regioni e delle autonomie che si affianchi ad una Camera eletta a suffragio universale e diretto su base nazionale, così come le principali esperienze federaliste confermano. La seconda è costituita da una nuova disciplina della struttura e del funzionamento della Corte Costituzionale, con la previsione di una componente di provenienza regionale e di una più estesa modalità di accesso, preclusivo, allo stato attuale, per le Regioni.

La portata "galileiana" di detta riforma, che ha ribaltato l'assetto istituzionale classico, ha impegnato i soggetti interessati ad uniformarsi alla nuova normativa e non ha mancato di essere sottoposta a diversi controlli di compatibilità costituzionale.

In questa direzione s'inserisce il ddl n. 2544, recante "Modificazioni di articoli della Parte II della Costituzione", il quale, approvato in seconda deliberazione a maggioranza assoluta ma inferiore ai due terzi – pubblicato nella GU n. 269 del 18 novembre 2005 – e successivamente sottoposto a referendum popolare tenutosi il 25 e 26 Giugno 2005 (GU n. 100 del 2 maggio 2006), non è stato confermato con una percentuale del 61,3 (GU n. 171 del 25 luglio 2006).

Nonostante il suo esito negativo giova prenderne in considerazione gli elementi maggiormente significativi al fine di comprendere, da un lato, l'effettiva portata del testo licenziato dal Parlamento e dall'altro, quali caratteristiche hanno rappresentato la base su cui i successivi interventi legislativi si sono sviluppati.

Ebbene, in primo luogo, la riforma avrebbe istituito il Senato federale della Repubblica (decretando la fine del bicameralismo perfetto), quale Camera rappresentativa degli interessi del territorio e delle comunità locali, rimodulando l'assetto delle competenze legislative nella misura in cui, da un lato, sarebbero riconfluite nelle competenze dello Stato alcune materie difficilmente frazionabili e, dall'altro lato, sarebbe stato valorizzato il ruolo delle autonomie regionali, attraverso l'attribuzione di competenze esclusive attinenti alla sanità, alla scuola ed alla sicurezza pubblica (cd. *devolution*). In secondo luogo, essa avrebbe rafforzato, per un verso, il ruolo delle Regioni speciali nel procedimento di approvazione dei rispettivi statuti e, per l'altro, quello dell'esecutivo mediante l'indicazione diretta del Primo ministro da parte del corpo elettorale. Infine, sarebbe stata modificata la disciplina del potere sostitutivo statale a garanzia dell'unità nazionale, nonché la procedura relativa al rispetto dell'interesse nazionale da parte delle leggi regionali e rivista la composizione della Corte costituzionale prevedendo, inoltre, forme di impugnativa delle leggi da parte degli enti locali.

Una siffatta struttura ordinamentale avrebbe rappresentato il quadro in cui si sarebbero inseriti successivi interventi organizzatori dei diversi ambiti di azione pubblica quali ad esempio il federalismo fiscale. In altre parole, la legge delega 42/2009 avrebbe dovuto incardinarsi in un sostrato giuridico ed istituzionale, per così dire, già federalizzato; tuttavia, il mancato *placet* democratico ha condotto ad una riforma parziale che amplifica le distonie tra presupposti costituzionali ed azioni legislative ordinarie.

Da ciò, in definitiva, emergono luci ed ombre della realtà federalista italiana che solo parzialmente interessano le strutture normative ed istituzionali del paese riflettendo uno sviluppo incerto e contrastato

determinato, in buona misura, dalla debolezza dei presupposti giuridici che reggono una struttura ibrida e dai contorni non ancora chiaramente identificabili.

2.1 Politiche fiscali federaliste o autonomiste

Il generale concetto di federalismo, la cui pluralità di forme è già stata sottolineata, trova nella sua proiezione in materia fiscale l'ambito di precipuo interesse ai fini dello svolgimento della presente analisi.

In via di prima approssimazione appare condivisibile l'assunto secondo cui il federalismo fiscale rappresenta quella *"teoria che cerca di spiegare in termini economici l'esistenza di differenti livelli di governo sub centrali"*¹⁸.

Al fine di cogliere gli elementi caratterizzanti la teoria del federalismo fiscale giova accostarli a quelli tipici dei modelli fiscalmente accentrati. Da siffatto raffronto emerge, dunque, che nelle strutture statuali accentrate l'azione posta in essere dai livelli sub-centrali (regioni e comuni) gode di un regime di parziale autonomia in ragione della quale l'offerta dei servizi pubblici si concentra sui comuni le cui funzioni sono esercitate in esecuzione di deleghe ricevute dai livelli superiori, centrali e locali, di governo.

Un tale modello postula che le fonti di finanziamento di queste funzioni decentrate dipendano significativamente dal sistema centrale, il quale si trova nella posizione di attuare sistemi perequativi e di finanziare le regioni e comuni nei limiti delle loro attribuzioni proprie e delegate. Naturalmente detti meccanismi richiedono la costituzione di fondi di finanziamento ordinario particolarmente consistenti e relativi ai più estesi ambiti di offerta dei servizi ai cittadini, ciò soprattutto nei confronti dei comuni. Tuttavia, a ben vedere, una significativa incidenza è rinvenibile anche nei rapporti finanziari tra i livelli inferiori di governo. Difatti, benché non rappresentino il fulcro delle relazioni finanziarie a livello decentrato, non mancano esempi di finanziamento o coordinamento da parte delle regioni delle attività di programmi e funzioni degli enti locali.

Per quanto concerne, invece, il modello autonomista/federale, la geometria delle relazioni tra funzioni statuali e quelle delle autonomie locali assume forma più lineare e meno intrecciata, garantita da una precisa ripartizione delle attribuzioni e dei corrispettivi presupposti economici. Difatti, le prerogative statali, in questo caso, sono nettamente distinte da quelle delle autonomie locali. *<<I loro rapporti finanziari sono presenti, ma decisamente orientati verso la funzione di perequazione delle risorse regionali, con modalità che possono anche assumere la forma di trasferimenti di tipo orizzontale tra regioni trasferimenti/prelievi positivi e negativi la cui somma è nulla>>*¹⁹.

A differenza del modello accentrato, in questo caso, i rapporti istituzionali maggiormente rilevanti sono riscontrabili a livello periferico nella misura in cui la dipendenza finanziaria degli enti locali risulta di significative dimensioni. L'attribuzione alle regioni di entrate proprie o di compartecipazioni regolate da legge nazionale recide il legame di dipendenza tra queste ultime ed il livello centrale, mentre intensifica la collaborazione a livello decentrato, approntando, così, una struttura economica maggiormente dinamica e capace di rispondere alle molteplici necessità peculiari di ciascuna parte del territorio nazionale.

Le analizzate caratteristiche strutturali del federalismo fiscale non appaiono scevre di rilevanti conseguenze giuridiche le cui principali espressioni possono essere individuate, per un verso, dalla circostanza per cui i servizi locali sono forniti dai livelli di governo territorialmente competenti, poiché maggiormente capaci di cogliere le esigenze degli amministrati e ad esse adeguare l'azione pubblica, in

¹⁸ Cfr. A. FOSSATI – R. LEVAGGI, *Dal decentramento alla devolution*, Milano, 2001.

¹⁹ Cfr. P. BOSI (a cura di), *Corso di scienza delle finanze*, Bologna, 2006,

elogio, come si è detto, al principio di sussidiarietà. In questo modo l'efficienza che ne deriva ricomprende non solo il lato delle decisioni di spesa ma anche quello del finanziamento della stessa²⁰.

Per l'altro, quest'ultimo aspetto riferito ai servizi locali deve avere base contributiva locale, per un duplice ordine di motivi: da un lato, in questo modo il principio del beneficio tende ad approssimare l'efficienza, dall'altro, si impone un certo grado di responsabilizzazione degli amministratori locali. Circostanza questa che, come si avrà modo di esaminare in seguito, si deve confrontare con altri principi ed interessi quali solidarietà ed unità nazionale.

Difatti, sulla scorta della distinzione delle funzioni tra centro e governi locali, il primo, come s'è anzidetto, svolge con maggiore efficacia l'attività pubblica di stabilizzazione poiché capace di livellare gli squilibri presenti sul territorio nazionale. Difatti, gli obiettivi di redistribuzione sono tanto più efficacemente raggiunti quanto più ampio è il suo ambito d'applicazione. Tuttavia, i governi decentrati possono essere più efficienti nella distribuzione sicché utilmente praticabile appare la via dei trasferimenti verticali dal governo centrale ai livelli territoriali delegati all'attività redistributiva in tutto o in parte.

Calando l'analisi dei modelli teorici nella specificità del sistema italiano, la disciplina dei livelli decentrati presenta come il fulcro dell'intera struttura federalista/autonomista le cui motivazioni, che ora saranno prese in considerazione, sono di vario ordine e tutte rinvigorite dal presente contesto di profonda crisi finanziaria di portata globale²¹.

In primo luogo, dal punto di vista economico, la già precaria situazione delle finanze italiane, provocata anche da inefficienze e sprechi della spesa pubblica che ha gravato notevolmente sul debito pubblico, unita alle esigenze di integrazione economico-finanziaria di livello internazionale, ha richiesto un'accelerazione del processo di decentramento individuato quale indispensabile strumento per dare nuovo impulso alla crescita del paese. In secondo luogo, nella scelta del federalismo fiscale sono riscontrabili esigenze di tipo politico connesse principalmente all'intento di responsabilizzare i livelli di governo locale (attraverso un sistema retto dal criterio della *accountability*) che invece, nel sistema accentrato previgente, hanno posto in essere una amministrazione, per così dire, libera sostanzialmente da vincoli di bilancio. Infine, dal punto di vista funzionale, una "chiara" separazione dei settori di competenza tra centro ed ambiti territoriali, assicura livelli più elevati di azione pubblica sul piano dell'organizzazione e dell'efficienza sotto il triplice profilo finanziario, legislativo ed amministrativo il cui parametro fondamentale appare essere riscontrabile nel principio di sussidiarietà, specialmente nella sua proiezione verticale.

2.2 (*segue*) Profili costituzionali del federalismo fiscale. In particolare i Livelli Essenziali di Prestazione

Colte nella prospettiva propria del diritto positivo, le premesse teoriche che precedono aprono la porta allo studio della vigente normativa sul federalismo fiscale il cui punto di svolta, come già rilevato, è costituito a livello costituzionale dalla riforma del Titolo V Parte Seconda, la quale ha consacrato l'inserimento nel solco della teoria del decentramento della struttura istituzional-normativa dell'ordinamento italiano.

²⁰ Dal punto di vista economico, il teorema del decentramento di Oates dimostra che i sistemi decentrati oltre ad assicurare un'azione economicamente più efficiente, garantiscono ai consociati una maggiore capacità di vedere soddisfatte le proprie esigenze. Per una analisi più diffusa si confronti, R. MAUER, *Federalismo fiscale*, Padova, 2011, pp. 6 ss.

²¹ Cfr. E. SALSANO – R. LOMBARDI, *Crisi finanziaria e crisi reale*, , 2009.

Tuttavia non deve essere sottaciuto il valore propedeutico dei precedenti interventi legislativi che hanno preparato il terreno alla riforma sensibilizzando le parti politiche e l'opinione pubblica sulle opportunità collegate all'attuazione di forme più stringenti di decentramento fiscale. Ciò rileva maggiormente sol che si abbia contezza dei meccanismi fiscali operativi fino agli anni ottanta, che si caratterizzavano per un eccessivo grado di centralizzazione del prelievo fiscale col quale, a cascata, si provvedeva al finanziamento (cd. finanza derivata) mediante trasferimento dello Stato alle regioni. Nello specifico, venivano introdotti i meccanismi di finanziamento statale definiti di "spesa storica" in base ai quali le casse nazionali provvedevano a garantire ai livelli inferiori di governo la copertura dei loro costi, individuati mediante l'utilizzo di parametri riferiti alla spesa sostenuta a prescindere da qualsiasi valutazione da parte dello stato "finanziatore" sulla qualità o economicità delle scelte dei "beneficiari" locali. La deresponsabilizzazione delle amministrazioni locali che la siffatta struttura implicava ha innescato o alimentato una deriva economica che ha condotto, per un verso, all'ampliamento della "forbice" dal lato dei servizi pubblici tra il nord ed il sud del paese (struttura duale) e per l'altro, alla penalizzazione degli enti adottanti politiche più rigorose a favore di quelli meno prudenti e spesso meno efficienti.

Le inefficienze insite in codesto modello emergono in tutta la loro gravità negli anni novanta richiedendo con urgenza l'individuazione di una struttura del fisco diversa, capace di responsabilizzare gli amministratori locali ed innalzare la qualità dei servizi pubblici su tutto il territorio nazionale. Si assiste, così, all'inizio di una riforma progressiva dell'ordinamento statale²² nella materia *de qua* che s'intensifica negli ultimi anni del secolo scorso con una serie di interventi legislativi volti al perseguimento della riduzione dei trasferimenti statali, vero elemento distorsivo del sistema fiscale, a cui sostituire entrate regionali proprie. S'inseriscono in questo solco le cd. Leggi Bassanini con le quali, d'un lato, si sancisce l'inclusione nell'ordinamento statale del già menzionato principio di sussidiarietà e dall'altro viene introdotto il principio della copertura finanziaria e patrimoniale dei costi per l'esercizio delle funzioni amministrative conferite alle regioni ed agli enti locali.

Il tortuoso cammino diretto al riordino della finanza regionale in ottica federalista trova, nel D. Lgs. del 18 Febbraio 2000, n. 56²³, un momento di particolare rilevanza poiché, se è vero che dal punto di vista teorico la *voluntas legis* appare chiaramente diretta alla riorganizzazione del sistema finanziario decentrato, tuttavia, vuoi per mancanza di accordo politico vuoi per la presenza nel testo licenziato di errori nel computo del fondo perequativo nazionale da questo introdotto²⁴, nelle sue fasi attuative non manca

²² Di seguito i principali interventi normativi inquadrabili nella progressiva riforma fiscale precedenti alla cd. riforma Bassanini. L. 14 Giugno 1990, n. 158 recante "*norme di delega in materia di autonomia impositiva delle Regioni e altre disposizioni concernenti i rapporti finanziari fra lo Stato e le Regioni*", legge delega, del 23 Ottobre 1992, n. 421 e decreto di attuazione n. 504/1992 con cui il gettito dei contributi sanitari viene trasferito alle regioni come anche l'intera tassa automobilistica; D. Lgs. del 30 Dicembre 1992, n. 504 e D. Lgs. del 15 Novembre 1993, n. 507 con i quali sono introdotti l'imposta comunale sugli immobili (ICI) e la possibilità di un'addizionale IRPEF in favore dei comuni. L. del 28 Dicembre 1995 n.549 recante "*norme in tema di riordino della finanza degli enti locali*" con cui si prevede la compartecipazione delle regioni all'accisa sulla benzina. Legge delega n. 662/1996 (cd. riforma Visco) che predispone l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) e l'addizionale regionale sull'IRPEF.

²³ Legge delega del 13 Maggio 1999, n. 133, art. 10, c. 1, con cui si delega il governo ad emanare, entro il 18 Febbraio del 2000, uno o più decreti legislativi sul finanziamento delle regioni a statuto ordinario.

²⁴ A seguito di un lungo dibattito politico-istituzionale interregionale e tra Stato e Regioni per soddisfare integralmente la richiesta di 'sterilizzazione' del decreto legislativo n. 56/2000, vengono "delegificate" le disposizioni relative al fondo perequativo nazionale e viene fissato un limite all'incremento annuo allo scostamento fra ammontare dei trasferimenti soppressi e totale delle somme assegnate dalla ripartizione effettuata ai sensi dell'articolo 7 (rubricato "*Fondo perequativo nazionale e criteri per le assegnazioni alle regioni*") del decreto legislativo 56/2000. Infine, la legge finanziaria 2006 sospende anche l'efficacia delle disposizioni che nel decreto legislativo n. 56/2000 prevedono la determinazione e la rideterminazione successiva delle aliquote di compartecipazione regionale al gettito dell'IVA, dell'addizionale regionale all'Irpef e all'accisa sulle benzine.

d'incorrere in problemi interpretativi da cui è scaturita una serie di ricorsi giurisdizionali che ne hanno limitato la sostanziale applicazione.

I principali obiettivi della norma *de qua* appaiono essere, da un lato, quello di individuare stabilmente i rapporti finanziari tra i diversi livelli di governo sulla base di criteri e parametri sostitutivi del finanziamento della spesa storica 'a piè di lista' e, dall'altro, di stabilizzare secondo andamenti predeterminati fabbisogno e finanziamento della sanità e delle principali funzioni delle regioni a statuto ordinario incentivando la partecipazione e lo sforzo fiscale di ciascuna regione e ancorando la responsabilità di spesa alla responsabilità del prelievo.

In particolare, gli strumenti funzionali emergenti dalla lettura del decreto in parola, concernono, in primo luogo, la fissazione dei criteri per determinare l'ammontare complessivo della spesa sanitaria corrente e di talune spese regionali finanziate precedentemente da trasferimenti erariali, in secondo luogo, la determinazione della composizione delle risorse tributarie – assegnate a ciascuna regione – con le quali finanziare quella spesa ed infine le modalità ed i parametri attraverso cui effettuare la perequazione interregionale in ragione delle diverse capacità fiscali di ciascuna di esse e del fabbisogno di ognuna secondo l'evoluzione prestabilita della spesa.

Il queste fasi estremamente delicate della storia politico-istituzionale del paese si giunge alla revisione del Titolo V della parte Seconda della Carta Costituzionale la cui portata è stata già analizzata nel paragrafo precedente, e che, pertanto, verrà ora, presa ancora in considerazione limitatamente al settore della finanza pubblica, in cui, in via generale, allo Stato sono riservati potere legislativo esclusivo e competenza regolamentare in materia di sistema tributario e contabile dello Stato e di perequazione finanziaria.

Pietra angolare dal punto di vista degli effetti economico-finanziari del nuovo assetto costituzionale è rappresentata dalla nuova formulazione del dettato dell'art. 119 Cost. Il testo riformato, difatti, al primo comma, evidenzia un allargamento ai Comuni, Province e Città metropolitane del riconoscimento dell'autonomia finanziaria prima accordato al solo ambito regionale, precisando anche che l'autonomia deve essere esercitata sia sul piano delle entrate che su quello delle spese. Nei successivi commi 2 e 3 sono elencate le forme ordinarie di finanziamento degli enti autonomi che sono tributi propri²⁵, compartecipazioni al gettito dei tributi erariali riferibile al territorio dell'ente, trasferimenti perequativi per i territori con minore capacità fiscale per abitante ed infine entrate proprie (derivanti da attività economiche e rendite patrimoniali). In particolare, il comma 2, del medesimo articolo compie una sorta d'inversione prospettica del sistema fiscale nella misura in cui viene messo in rilievo il possesso, da parte degli enti territoriali, di risorse autonome, le quali, pertanto, non seguono più una linea discendente di attribuzione dal livello superiore a quelli inferiori (procedimento tipico dello Stato fiscalmente accentrato)²⁶.

Dette risorse, integrate da un fondo perequativo in favore delle aree territoriali con insufficiente capacità fiscale, devono, pertanto, risultare adeguate al totale finanziamento delle funzioni degli enti decentrati, così come previsto dal medesimo articolo al comma 4. In altre parole, il totale delle disponibilità finanziarie per le regioni devono essere equivalenti alle spese dello Stato per le funzioni da trasferire.

²⁵ In relazione alla qualificazione dei tributi propri, questi sono comunemente classificati in tributi propri in senso lato o derivati, istituiti con legge nazionale, la cui applicazione è rimessa a regioni ed enti locali, ai quali è attribuita facoltà di variare le aliquote, prevedere detrazioni ed agevolazioni, ed in tributi propri in senso stretto od autonomi, nel qual caso l'intervento statale è circoscritto alla individuazione di determinate basi imponibili ai livelli decentrati, demandando la disciplina dei relativi tributi alle fonti regionali e locali. Com'è noto entrambe le classi di tributi propri vanno distinte dai tributi erariali che, invece, sono istituiti e disciplinati dalla legge statale ed hanno la precipua finalità di finanziamento di funzioni amministrative relative a materie di competenza esclusiva o comunque esercitate in applicazione dei principi di sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza di cui all'articolo 118, comma 1, Cost.

²⁶ Ciò potrebbe comportare la possibilità di adottare nuove forme di coordinamento relativo anche alle fasi d'accertamento e di riscossione, attribuendo l'esercizio unificato in capo ad un soggetto unico, con prevedibili effetti benefici nell'ottica della semplificazione della gestione del sistema tributario.

Altro *quid novi* del novellato testo costituzionale è rappresentato dall'enunciazione del potere d'individuazione ed applicazione di tributi ed entrate propri in armonia con la Costituzione (cd. coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario). Di palmare evidenza appare, dunque, il superamento dei limiti all'autonomia tributaria storicamente caratterizzanti i livelli regionali, nella misura in cui è previsto che questi ultimi, svincolati da una legge statale istitutiva, possono intervenire in autonomia nella individuazione delle aliquote e della base imponibile.

Invero, dalla lettura sistematica dell'art. 117, comma 3, regolatore delle materie di legislazione concorrente, emerge che questi poteri debbono essere esercitati nel rispetto dei principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. In quest'ottica, nei rapporti Stato- regione, al primo residua il compito di fissare i paletti entro cui l'autonomia locale può muoversi attraverso l'attribuzione dei principi fondamentali di indirizzo - attraverso leggi "quadro" - e, parallelamente, nelle relazioni finanziarie a livello locale tra regioni ed enti, la medesima iniziativa legislativa in materia di coordinamento spetta alle regioni²⁷.

Alla luce della accresciuta autonomia ed indipendenza finanziaria delle regioni rispetto al governo centrale assume particolare rilievo la disposizione relativa alle fonti di finanziamento locali, in ragione della quale le "compartecipazioni al gettito di tributi erariali" sono riferibili "al loro territorio". La genericità della norma, tuttavia, lascia alla legge nazionale la determinazione dei criteri di qualificazione specifica del gettito territoriale²⁸.

L'aspetto di maggiore criticità è individuabile nell'esigenza dello Stato di garantire su tutto il proprio territorio un'azione equivalente, nella misura in cui l'operatività dei meccanismi perequativi risulta decisiva al fine di garantire effettiva applicazione e rispetto, da un lato, dei principi di unità nazionale e solidarietà e dall'altro, di tutela dei diritti civili e sociali fondamentali, il cui progressivo sviluppo, come noto, è riconducibile alle istanze ultra-nazionali.

In questa prospettiva preme richiamare, al fine del più completo inquadramento della norma, la lettera dell'art. 117, comma 2, lett. m), Cost., la quale attribuisce allo Stato il compito di garantire su tutto il territorio nazionale "livelli essenziali delle prestazioni" connessi all'obbligo del rispetto dei diritti civili e sociali. Tale esigenza, pertanto, si pone come limite alle competenze concorrenti delle Regioni essendo

²⁷ Sebbene dalla lettura isolata della presente norma appaia equiparata la posizione delle regioni a quella degli enti locali in materia finanziaria, giova rammentare l'operatività della riserva di legge relativa dell'articolo 23 Cost., suscettibile di essere soddisfatta solo dalla legge statale o regionale. Inoltre, si deve sottolineare che, in via d'ultima analisi, spetta al legislatore regionale assicurare il coordinamento finanziario e tributario in armonia con i principi stabiliti dalla legge statale.

In merito s'è pronunciata la Corte Costituzionale con sentenza n. 37 del 26 Gennaio 2004, osservando che l'attuazione del disegno costituzionale richiede "*l'intervento del legislatore statale, il quale, al fine di coordinare l'insieme della finanza pubblica, dovrà non solo fissare i principi cui i legislatori regionali dovranno attenersi, ma anche determinare le grandi linee dell'intero sistema tributario, e definire gli spazi ed i limiti entro i quali potrà esplicarsi la potestà impositiva, rispettivamente, di Stato, regioni ed enti locali*". Inoltre, la Consulta ha individuato il previo intervento del legislatore statale quale presupposto necessario per l'esercizio della potestà impositiva da parte degli altri livelli di governo, subordinando pertanto all'attuazione dell'art. 119 Cost. l'esercizio della facoltà di regioni ed enti locali di istituire autonomamente tributi e di intervenire sulla disciplina statale dei tributi regionali e locali. In definitiva, il Giudice delle Leggi sottolinea che in caso di inerzia statale le regioni non possono desumere i principi fondamentali dalla legislazione statale vigente, sicché si deve ritenere tuttora spettante al legislatore statale la potestà di dettare norme modificative, anche nel dettaglio, della disciplina dei tributi locali esistenti. Evidente appare l'intento della Corte Costituzionale di attuare un nuovo sistema tributario composto da un insieme equilibrato di tributi propri, compartecipazioni e trasferimenti di natura perequativa, nel rispetto del principio fondamentale del parallelismo tra responsabilità normativa e responsabilità finanziaria. Ugualmente significative appaiono le pronunce n. 296 e 303 del 2003, n. 17 del 2004, nonché la sentenza n. 451 del 2007.

²⁸ Più precisamente, la questione interpretativa verte sulla riferibilità alla partecipazione al gettito territoriale del solo prodotto riscosso sul territorio ovvero della sua estensione al prodotto incidente sui suoi residenti.

riservato alla legislazione nazionale il compito di attuazione di tali principi fondamentali. In questa prospettiva si coglie la *ratio* della riforma costituzionale in parola che appronta un complesso sistema integrativo del doppio livello di garanzia riconducibile alle disposizioni degli artt. 2 e 5 Cost.

Una prima riflessione deve riguardare quello che costituisce, forse, l'aspetto più discusso nella materia *de qua* ossia l'"essenzialità" delle prestazioni. La genesi di codesta espressione si caratterizza per un contrastato percorso formativo che nelle precedenti fasi aveva adottato inizialmente la locuzione "livelli uniformi" (già utilizzata del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502 nell'ambito dell'assistenza sanitaria) sostituita poi da "livello minimo". La definitiva formulazione riferita all'"essenzialità" sembra quindi essere indirizzata a quei livelli di tutela necessari ad assicurare pari condizioni di vita su tutto il territorio nazionale. Naturalmente, le anzidette espressioni non si contraddistinguono, anche da una prima lettura, per scientificità e precisione, sicché un certo grado di incertezza sembra permanere anche a seguito di un apprezzabile periodo di applicazione. Inoltre, la locuzione "essenziale" risulta assurgere a parametro politico-giuridico "qualificante" delle prestazioni a cui è riferito in modo da rendere imprescindibile l'applicazione di tali principi nel momento dell'erogazione delle relative prestazioni.

Difatti, l'accantonamento del concetto di prestazioni minime sembra essere dipeso, in buona misura, dalla volontà di riaffermare la subordinazione dei meccanismi e delle esigenze economico-finanziarie nei confronti della necessità di soddisfare i bisogni più che primari dei cittadini.

Così strutturato, tale sistema di garanzia ha comportato l'individuazione delle prestazioni essenziali in relazione alle quali la politica economica e finanziaria di Stato e regioni indirizza la loro concreta erogazione, a prescindere, per quanto possibile, dalle risorse disponibili. Attraverso il descritto meccanismo di competenze trasversali è conferito allo Stato un potere d'intervento molto più esteso rispetto a quello tipico delle prestazioni minime ove, al contrario, l'azione legislativa statale diretta ad imporre prestazioni obbligatorie, risulterebbe costituzionalmente illegittima, per violazione delle competenze attribuite al livello regionale.

Un altro *quid pluris* è riscontrabile nella previsione che i diritti civili e sociali richiedono un atteggiamento "attivo" dello Stato, il quale, oltre a non creare barriere alla effettiva applicazione del principio di eguaglianza deve provvedere a rimuovere, anche attraverso le proprie prestazioni, gli ostacoli in tal senso. Di chiarezza palmare risulta che l'intero progetto federalista rischia di caratterizzarsi per pesanti incongruenze se lo Stato non assume un atteggiamento di *self restraint*.

Nella sua proiezione attuativa un siffatto sistema impone, inevitabilmente, due passaggi logici. Il primo, attinente alla relatività del concetto di "essenziale" e del sottostante diritto, del quale va comunque tutelato il nucleo essenziale ed il secondo che ha ad oggetto l'analisi di una serie di indicatori di relatività quali la condizione soggettiva del beneficiario e quella della media degli altri cittadini, alla quale quella del singolo deve essere raffrontata (quest'ultima considerazione apre la porta a quanto di seguito sarà diffusamente trattato in relazione ai costi *standard*). A questi fa seguito la duplice attribuzione allo Stato, da un lato, del *quantum* delle prestazioni anche in ragione dei vincoli meta nazionali che una struttura *multilevel* impone e, dall'altro, del *quomodo*, nel cui ambito la legislazione oggetto del presente studio s'inserisce.

In effetti, tali livelli essenziali – nella cui predisposizione un apporto decisivo è stato rappresentato dalle prescrizioni europee – una volta divenuti oggetto di diritti soggettivi fanno sorgere in capo allo Stato l'obbligo di garanzia, adeguata ed uniforme su tutto il territorio, sì da favorirne il finanziamento²⁹. Essi in

²⁹ Dalla lettera della disposizione costituzionale *de qua* non emerge con chiarezza se detta funzione debba essere esercitata in elogio al principio della "perequazione verticale", per cui sarebbe rimessa allo Stato la tutela dell'equilibrio tra i diversi territori, o se, al contrario coinvolga Regioni e degli enti locali (c.d. perequazione orizzontale). Occorre a questo punto rammentare norma contenuta nell'art. 117, secondo comma, lett. e) in base alla

effetti si ascrivono alla categoria di servizi che lo Stato deve garantire per non incorrere in responsabilità per violazioni dei diritti fondamentali dell'uomo ravvisabili soprattutto nel diverso grado di tutela effettiva sull'intero territorio nazionale.

Detta rappresentazione teorica una volta calata nella realtà statuale italiana, evidenzia che l'effettiva consistenza, specialmente dal punto di vista della copertura finanziaria, sia in termini quantitativi che in quelli qualitativi, di tali "livelli" varia a seconda del territorio su cui i servizi essenziali operano. In particolare, i "livelli essenziali delle prestazioni", che risultano essere disciplinati a livello nazionale solo in via residuale e prevalentemente mediante accordi Stato-regioni, così come regolamentati dalla norma costituzionale, appaiono non adeguatamente individuati forse anche a causa della molteplicità degli ambiti verso cui intervento statale deve essere diretto (sanità, assistenza sociale, istruzione, etc.). Pertanto, l'effettiva loro tutela viene sostanzialmente demandata a successivi atti legislativi operanti nelle specifiche materie. A ben vedere la legge delega 42/2009 e suoi decreti attuativi s'inseriscono proprio in questo panorama interessando con alterna intensità lo sviluppo di una struttura normativa che abbia contezza di tali esigenze di protezione e salvaguardia dei diritti dei cittadini. Anticipando, in questa fase d'analisi quanto più diffusamente verrà di seguito argomentato, va sottolineata, poi, la particolare configurazione dei meccanismi perequativi i quali, inseriti nel più generale processo di federalizzazione, non solo fiscale, costituiscono un potenziale strumento di limitazione *de facto*, dal punto di vista economico, delle risorse necessarie alla funzionale amministrazione pubblica locale e da quello legislativo, della ripartizione delle competenze con la particolare conseguenza di limitare l'esercizio della potestà concorrente e residuale delle Regioni.

In relazione a quest'ultimo aspetto della garanzia di uniformità nazionale dei servizi e ritornando all'analisi delle basi costituzionali della riforma in esame, dalla lettura organica orientata al perseguimento dell'intento del legislatore costituzionale appare condivisibile quella interpretazione per cui il gettito da compartecipazione deve essere indirizzato in via diretta alle regioni senza la necessità di un preventivo accantonamento in un fondo statale. Tale impostazione sembra sorretta, per un verso, dalla fissazione di una netta distinzione rispetto all'altra fonte di finanziamento rappresentata dal fondo perequativo e, per l'altro, dagli elementi di diversità intrinseci al riferimento "territoriale" che si discostano dal fine redistributivo, proprio, per l'appunto, del Fondo perequativo nazionale.

Difatti, i trasferimenti perequativi – ex art. 119, comma 3 – devono confluire in un fondo *ad hoc* istituito con legge dello Stato, privo di vincoli di destinazione e diretto al sostegno dei territori con minore capacità fiscale per abitante. Invero, il concetto di "minore capacità fiscale" è suscettibile d'essere riferito tanto ad un valore medio quanto al livello richiesto per assicurare l'integrale finanziamento delle funzioni degli enti territoriali.

Ad ogni buon conto, la formulazione costituzionale sembra voler intendere che l'utilizzo di tale strumento sia finalizzato alla riduzione dei divari sul territorio nazionale non facendo sorgere in capo al governo centrale un qualsivoglia obbligo di totale eliminazione degli stessi.

Infine, l'ultimo comma dell'art. 119, attribuisce allo Stato la facoltà di destinare risorse aggiuntive (eventuali ed ulteriori rispetto al fondo perequativo) mediante l'adozione d'interventi speciali, diretti ad incentivare lo sviluppo economico, a favorire la coesione e la solidarietà sociale ed a rimuovere gli ostacoli economici e sociali all'effettivo esercizio dei diritti della persona³⁰. Segnatamente, questi interventi si differenziano oltre che per loro natura anche per le caratteristiche funzionali dal fondo perequativo. Difatti,

quale, essendo la perequazione delle risorse finanziarie materia di esclusiva competenza del legislatore statale, ricade sullo Stato la responsabilità di assicurare la coerenza del sistema di perequazione con il disposto costituzionale.

³⁰ Giova rammentare che anche nell'art. 117, comma 2, lettera *m*), relativo ai livelli essenziali di prestazioni concernenti diritti di cittadinanza di competenza esclusiva dello Stato, la riforma costituzionale si è mostrata attenta a

le risorse aggiuntive dovrebbero essere impiegate mediante fondi vincolati e consentire l'attività di controllo da parte dell'ente erogatore sull'effettivo impiego degli stessi³¹.

Allo stesso modo sembra introdotto il principio del rispetto del pareggio di bilancio corrente (la c.d. *golden rule*), nella parte in cui è sancito che gli enti decentrati possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento. Ciò sembrerebbe, poi, confermato dall'esclusione della garanzia statale sui prestiti contratti da tali enti. Se ne evince l'intento di eliminare *ab origine* l'eventualità che la collettività locale debba sostenere l'onere derivante dall'indebitamento degli enti territoriali volto a fronteggiare spese correnti. Anche in questo caso, tuttavia, si è reso necessario l'intervento della Corte Costituzionale che ha offerto un'interpretazione autentica della nozione di "spese d'investimento" annoverando al suo interno solo gli investimenti diretti con esclusione di quelli indiretti.

Sulla base dell'anzidetto rinnovato "terreno" costituzionale le fasi immediatamente successive alla riforma del Titolo V, che costituisce un punto di snodo per l'attuazione del programma federalista, si caratterizzano per un generale impegno volto all'attuazione del ridisegnato assetto normativo-istituzionale, così come testimoniato dal rilevante numero di pronunce della Consulta, alcune delle quali sono state in precedenza richiamate.

Il nodo gordiano è rappresentato dall'applicazione delle prescrizioni contenute nell'art. 119 Cost. sul federalismo fiscale poiché le storiche inefficienze dalla struttura statale accentrata, da un lato, e del sistema finanziario regionale, dall'altro, richiedono con urgenza l'attuazione del riformato modello statale. Ebbene, un primo tentativo di recisione di tale "nodo", rivelatosi, poi, infruttuoso, coincide con la presentazione del disegno di legge sui meccanismi strutturali del federalismo fiscale del Dicembre 2006 a cui segue un disegno di legge delega dell'anno successivo, i quali, però non si collocano in un contesto politico favorevole che ne causa l'abbandono.

Successivamente i contenuti di principio della legge delega approvata il 3 agosto 2007 vengono in buona sostanza trasferiti nel disegno di legge cd. Calderoli che, a seguito di significative modificazioni, il 5 maggio 2009 diviene legge n.42 recante la "*Delega al governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'art. 119 Cost.*"³².

questa nuova categoria giuridica la cui affermazione nell'ordinamento italiano è stata accelerata dalle esigenze d'origine europea. Come si vedrà nel successivo paragrafo questa norma si riferisce a quelli che nella cd. legge Calderoli sono individuati come Livelli Essenziali delle Prestazioni (LEP).

³¹ Recente giurisprudenza costituzionale afferma che tali interventi speciali devono necessariamente perseguire finalità di perequazione e di garanzia in conformità a quanto enunciato dalla Carta fondamentale, ed essere comunque diretti a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni. Essi, inoltre, possono essere concessi solo a determinate categorie di enti decentrati. In tal senso la sent. n. 49 del 2004, statuisce che <<Né ... la previsione di fondi ausiliari per il sostegno e la realizzazione delle opere in questione può ricollegarsi al fine della perequazione delle risorse finanziarie che l'art. 117 della Costituzione riserva alla competenza esclusiva dello Stato, dal momento che i Fondi istituiti sono completamente al di fuori dell'ottica della perequazione delle risorse finanziarie>>. Con altra sentenza la n. 16 del 2004, si precisa che <<Gli interventi speciali previsti dall'articolo 119, quinto comma, a loro volta, non solo debbono essere aggiuntivi rispetto al finanziamento integrale (articolo 119, quarto comma) delle funzioni spettanti ai Comuni o agli altri enti, e riferirsi alle finalità di perequazione e di garanzia enunciate nella norma costituzionale, o comunque a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni, ma debbono essere indirizzati a determinati Comuni o categorie di Comuni (o Province, Città metropolitane, Regioni). L'esigenza di rispettare il riparto costituzionale delle competenze legislative fra Stato e Regioni comporta altresì che, quando tali finanziamenti riguardino ambiti di competenza delle Regioni, queste siano chiamate ad esercitare compiti di programmazione e di riparto dei fondi all'interno del proprio territorio.>> In relazione, invece, al divieto di finanziamento "speciale" attraverso trasferimenti erariali o risorse con vincolo di destinazione è rinvenibile una corposa e coerente giurisprudenza Costituzionale v., tra le altre, le sentenze n. 370 del 2003, n. 107 del 2005 e n. 118 del 2006.

³² Op. cit. R. MURER, *Federalismo fiscale*, op. cit. pp. 45 e ss.

Da ultimo, è utile sottoporre all'attenzione del lettore alcune tematiche aperte con la predisposizione di un modello di federalismo fiscale e la cui concreta attuazione risulta ancora incerta. Difatti, in generale, risultano ancora dai contorni indefiniti le modalità di coordinamento del sistema tributario tra livello centrale e quelli regionali, il ruolo dello Stato nella fissazione dei principi fondamentali e le modalità di controllo della determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali che devono essere garantiti sull'intero territorio nazionale.

Nel circoscritto ambito dei modelli di finanziamento statale e locale, invece, in certa misura, è riscontrabile la medesima incertezza dovuta alla flessibilità del sistema così come predisposto. Ad esempio, non risultano del tutto dissipate le perplessità sulla conciliabilità tra la lettera dell'art. 119, comma 3, che impone un fondo unico con finalità esclusivamente perequative e l'art. 117, comma 2 lett. m) relativo al monitoraggio dei livelli essenziali delle prestazioni sociali (LEP).

Più in generale ed in un'ottica sistematica meta-fiscale suscita altrettante incertezze, l'applicazione dell'art. 116 Cost. che concede alle Regioni ordinarie la facoltà di richiedere la competenza legislativa esclusiva su una serie di materie conferite completamente o in via concorrente allo Stato. Il rischio, ai fini del rispetto dei principi di solidarietà e di unità nazionale, è quello dell'attuazione di un "federalismo a geometria variabile" o "federalismo differenziato"³³. Sul piano concreto, ciò si traduce nel decentramento delle competenze legislative e delle funzioni amministrative relative a materie come istruzione, tutela della salute, beni culturali, tutela dell'ambiente, giustizia di pace, infrastrutture mediante l'attribuzione alle regioni di risorse proprie sufficienti al loro finanziamento, principalmente attraverso compartecipazioni a tributi erariali.

Si tratta, dunque, di un percorso istituzionale, già avviato da alcune Regioni che, secondo alcuni, potrebbe adattarsi bene ad un Paese "duale" come l'Italia, senza intaccare la necessaria solidarietà tra i territori, mentre, secondo altri, rappresenterebbe un ulteriore freno alla crescita delle zone già pregiudicate. Tutte queste problematiche saranno trattate più specificamente nel paragrafo seguente avente ad oggetto l'analisi dell'ultima legge delega sul federalismo fiscale e dei suoi decreti attuativi.

3. Legge Calderoli ed i suoi decreti attuativi. Il federalismo dei costi *standard*

A circa dieci anni di distanza dall'intervento di revisione costituzionale del Titolo V Parte Seconda della Costituzione il percorso d'attuazione del federalismo fiscale applicativo dell'art. 119 Cost. è approdato, da ultimo, alla legge delega del 5 Maggio 2009, n. 42³⁴. Questa introduce, coerentemente al processo

³³ In una certa misura è possibile scorgere caratteri di simiglianza tra le descritte forme attuative del dettato costituzionale e gli specifici meccanismi della struttura ordinamentale unionistica, la quale permette forme di cooperazione rafforzata in specifici settori tra gli Stati membri che ne possano e vogliano prendere parte. Anche in questo ambito si evidenziano da un lato problemi relativi alla possibilità di creare un'Unione a due velocità, dall'altro, il fine di favorire l'innalzamento della competitività tra paesi membri, il che dovrebbe rappresentare uno stimolo alla crescita anche per i paesi non interessati innescando un meccanismo virtuoso di crescita. Sul punto cfr. _____

³⁴ Con riferimento all'attuazione delle deleghe occorre peraltro considerare che il termine generale per l'esercizio scade il 21 novembre 2011 in quanto la legge 8 giugno 2011, n. 85, tra gli altri, ha prorogato di sei mesi il termine originariamente fissato in 24 mesi dall'art. 5 della legge 42/09. La stessa legge n. 85 ha, altresì, prorogato da 2 a 3 anni il termine per l'emanazione dei decreti legislativi correttivi e integrativi e da 36 a 48 mesi quello per l'emanazione dei decreti istitutivi delle singole città metropolitane; inoltre, ha prorogato di 150 giorni, in luogo dei 90 originariamente previsti, il termine di esercizio della delega nel caso in cui quello per l'espressione del parere da parte

federalista in atto, il principio d'autonomia finanziaria di entrata e di spesa per i Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni.

Sembra, invero, possibile affermare che le origini lontane di tale ristrutturazione risiedano nell'eccessiva deresponsabilizzazione dei livelli di governo sub-statali aggravata da politiche nazionali poco incisive che hanno segnato l'intera storia repubblicana. Per quanto concerne, invece, i motivi vicini e contingenti, risulta innegabile che una spinta decisiva verso la posa di quest'ulteriore tassello sia rappresentata dalle generali condizioni economiche e politiche che, com'è ampiamente noto, si caratterizzano per un elevato deficit dei bilanci pubblici aggravati da una dilagante crisi finanziaria internazionale che richiede risposte tempestive e coerenti. Il federalismo fiscale, si pone, pertanto, come il principale strumento per l'economizzazione dell'azione pubblica e per l'introduzione di meccanismi virtuosi preposti a garantire un più elevato grado di trasparenza e di coordinamento della finanza pubblica.

In siffatto scenario non si deve sottacere il ruolo assunto dall'Unione europea (vedi *infra*) che con la sua legislazione primaria e derivata ha condotto Legislatore nazionale e *policy makers* ad una rielaborazione degli schemi finanziari. A ben vedere, gli obiettivi prioritari della cd. riforma Calderoli di autonomizzazione di spesa e di entrata dei livelli di governo sub statali, mediante una graduale costituzionale della spesa storica con quella dei fabbisogni *standard* e di coordinamento della finanza pubblica, s'inseriscono in un solco già tracciato in altri stati membri dell'Unione europea. Questi, inoltre, costituiscono, come autorevolmente affermato dalla stessa Corte Costituzionale (sent. 370/2003), il necessario strumento per l'effettiva concretizzazione di quanto previsto nel riformato Titolo V parte Seconda della Costituzione <<poiché altrimenti si verrebbe a contraddire il diverso riparto di competenze>> delle novellate disposizioni; <<inoltre, la permanenza o addirittura la istituzione di forme di finanziamento delle regioni e degli enti locali contraddittorie con l'art. 119 Cost. espone a rischi di cattiva funzionalità o addirittura di blocco di interi ambiti settoriali>>.

Rimandando ad un secondo momento l'analisi dei singoli decreti attuativi che nell'ultimo biennio sono stati promulgati, giova, in via preliminare, soffermarsi, sinteticamente, sulle caratteristiche più significative della cd. legge Calderoli, le quali fungono da cornice entro cui l'azione di governo s'è dovuta mantenere nell'applicazione degli elementi funzionali al completamento del federalismo fiscale.

In primo luogo, emerge l'indicazione del principio autonomistico, così come specificato all'art. 2, comma 1, della legge delega 42/2009, che, oltre al riordino delle strutture, tende anche ad accrescere la responsabilizzazione dei governi locali e l'autogoverno dei cittadini, che possono realizzare le loro preferenze attraverso l'ente pubblico o privato (cd. extra PA) maggiormente appropriato. A tale principio, sono collegabili da un vincolo di specificazione due criteri affini, contenuti nel medesimo articolo, rappresentati dalla territorialità delle imposte, da un lato, e dalle politiche di bilancio locali, dall'altro.

In secondo luogo, è possibile rinvenire un ulteriore nucleo di principi e criteri che gravita attorno al coinvolgimento ed alla cooperazione tra i diversi livelli di governo diretti al conseguimento degli obiettivi della politica di bilancio nazionale, in armonia con i vincoli posti dall'Unione Europea, nonché dai trattati internazionali. Difatti, a ben vedere, non risulta inappropriato scorgere una stretta connessione tra il principio di armonizzazione dei bilanci pubblici e di flessibilità fiscale – quali specificazioni finanziarie del generale principio di armonizzazione – da un lato, ed il principio autonomistico, dall'altro. Una interpretazione organica di queste disposizione consente d'intravedere un certo grado di omogeneità ad una pluralità di elementi che altrimenti, letti isolatamente, produrrebbero effetti distorti e fuorvianti rispetto alle intenzioni del legislatore.

Numerosi altri criteri e principi indicati nell'art. 2, il cui ambito d'intervento è individuato nell'art. 1, concludono la parte introduttiva della legge in esame che prosegue, nei successivi artt. da 3 a 6 con la disciplina della struttura di governo federalista³⁵. Segnatamente, è disposta la creazione dei seguenti organi istituzionali: la Commissione parlamentare (art. 3), la Commissione tecnica paritetica (art. 4) per l'attuazione del federalismo fiscale e la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica (art. 5).

Il linea generale da tale gruppo di norme relative alle forme di governo è possibile intravedere una valorizzazione della funzione di controllo del Parlamento sul Governo specialmente nell'esercizio della delega e, al contempo, all'interno di quest'ultimo, la creazione di nuovi modelli organizzativi che ne intensificano i poteri. Difatti, la questione di maggiore interesse, che sorge dallo studio del Capo I della legge in parola, si traspone sul piano sostanziale dell'eguale trattamento e della lealtà istituzionale, anche tra i diversi livelli di governo nella misura in cui il diverso "peso" delle regioni, al suo interno, può tradursi in diseguaglianze nell'utilizzo delle risorse ed in inefficienza e mancanza di trasparenza dei controlli (ad esempio la Conferenza Permanente la cui natura sarà specificata con successivi decreti,).

I successivi capi II e III, raffigurabili come centri concentrici, sono relativi, il primo, ai rapporti tra Stato e regione, il cui impianto di base distingue tra spese riconducibili alle funzioni fondamentali dell'ente, funzioni che lo stato ha competenze esclusiva a disciplinare, e spese diverse, ed il secondo, sostanzialmente speculare e rapportato al livello degli enti locali, nel quale, con gli artt. 10 e 11, si compie una radicale riforma dei criteri di finanziamento dei servizi pubblici, mentre il IV è esclusivamente riservato, con criteri analoghi, alla disciplina delle città metropolitane.

Segnatamente, l'art. 8, concernente il trasferimento delle funzioni amministrative, pone due questioni di non poco momento ai fini dell'applicazione del federalismo fiscale; la prima, attiene alla clausola di esclusione dalla soppressione dei trasferimenti che, in applicazione del principio autonomistico, consente un volume maggiore ai finanziamenti delle aree sottosviluppate come il Mezzogiorno attraverso l'attivazione del Fondo perequativo. Tuttavia, a ben vedere, il generico riferimento a funzioni "eventualmente" trasferite operato dalla presente norma richiede, per la sua esatta applicazione, l'intervento o del legislatore di settore oppure di una legge riorganizzativa dei trasferimenti stessi. La seconda, invece, concerne, il tenore dell'art. 10 che disciplina forme di finanziamento delle funzioni trasferite alle regioni nelle materie di loro competenza legislativa, sia concorrente che residuale, escludendo, sembrerebbe, le materie di competenza esclusiva statale (che come si è visto non sono di secondaria rilevanza).

Inoltre, contribuisce a frammentare il quadro generale l'ambito dei "livelli essenziali delle prestazioni". Tale materia si caratterizza per la sua natura trasversale volta a garantire il carattere unitario dell'ordinamento³⁶. Ebbene, la legge in analisi stabilisce il finanziamento integrale, al fabbisogno standard, delle spese delle regioni riconducibili ai livelli essenziali delle prestazioni, nonché delle spese degli enti locali

³⁵ Art. 1. (Ambito di intervento) *"La presente legge costituisce attuazione dell'articolo 119 della Costituzione, assicurando autonomia di entrata e di spesa di comuni, province, città metropolitane e regioni e garantendo i principi di solidarietà e di coesione sociale, in maniera da sostituire gradualmente, per tutti i livelli di governo, il criterio della spesa storica e da garantire la loro massima responsabilizzazione e l'effettività e la trasparenza del controllo democratico nei confronti degli eletti. A tali fini, la presente legge reca disposizioni volte a stabilire in via esclusiva i principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, a disciplinare l'istituzione ed il funzionamento del fondo perequativo per i territori con minore capacità fiscale per abitante nonché l'utilizzazione delle risorse aggiuntive e l'effettuazione degli interventi speciali di cui all'articolo 119, quinto comma, della Costituzione perseguendo lo sviluppo delle aree sottoutilizzate nella prospettiva del superamento del dualismo economico del Paese. Disciplina altresì i principi generali per l'attribuzione di un proprio patrimonio a comuni, province, città metropolitane e regioni e detta norme transitorie sull'ordinamento, anche finanziario, di Roma capitale"*.

³⁶ A. Ferrara – G. M. Salerno, *Il <<Federalismo fiscale>>, commento alla legge n. 42 del 2009*, Jovene editore, 2010, pp. 3 ss.

riconducibili alle funzioni fondamentali ed ai LEP ad esse connessi. Ne discende che l'individuazione di detti livelli è richiesta dalla legge ai fini della più esatta determinazione dei fabbisogni standard³⁷. Ancor più significativa, appare la disciplina transitoria di detto ambito ai sensi dell'art.20, il quale dispone che essa si conforma, fino a nuova determinazione, ai livelli essenziali di assistenza e prestazioni già fissati dalla legge statale caratterizzata, tra l'altro, da un notevole frastagliamento delle fonti che regolano in maniera non coordinata ed omogenea i singoli settori d'operatività. In questa prospettiva si pone con i caratteri della decisività l'opera di riconduzione ad armonia del legislatore delegato come di vedrà di qui a poco.

Di seguito, risulta possibile accorpare logicamente gli artt. 16, attuativo della norma contenuta nell'art. 119, comma 5 Cost., e 22 relativo, invece, alla perequazione infrastrutturale. In particolare, dubbi interpretativi³⁸ sono stati sollevati circa la compatibilità tra la lettera dell'art. 16 e quella dell'art. 22, comma 2, nella misura in cui, quest'ultimo disciplina l'impegno dello Stato a destinare risorse aggiuntive (art. 119, comma 5 Cost.) e ad effettuare "interventi speciali" in favore di determinati enti locali. Ebbene, la finalità di tali interventi – promozione dello sviluppo economico, della coesione e della solidarietà sociale, della rimozione degli squilibri economici e sociali, di favorire l'effettivo esercizio dei diritti delle persone – sembra coincidere e sovrapporsi a quella dell'art. 16 creando così non trascurabili contraddizioni sia dal punto di vista normativo che, e soprattutto, da quello finanziario.

I principi e le modalità del coordinamento dei diversi livelli di governo sono statuiti agli artt. 17, 18 e 25 della legge delega. Nel primo sono presenti elementi rappresentativi del doppio meccanismo di premialità nei confronti degli enti locali risultanti virtuosi ad un'analisi non solo finanziaria in senso stretto ma estesa anche ad indicatori come l'impegno <<nell'interesse della collettività nazionale, ivi compres(o) quell(o) di carattere ambientale>>, ovvero l'incentivazione all'<<occupazione e l'imprenditorialità femminile>>, e di sanzione, nel caso opposto di violazione delle norme vigenti in materia. Il secondo, concernente il coordinamento della finanza pubblica prevede che, in caso di mancato raggiungimento da parte degli enti locali degli obiettivi fissati con Documento di programmazione economico-finanziaria, lo <<Stato attivi, previa intesa in sede di Conferenza unificata, e limitatamente agli enti che presentano i maggiori scostamenti nei costi per abitante, un procedimento, denominato "Piano per il conseguimento degli obiettivi di convergenza", volto ad accertare le cause degli scostamenti e a stabilire le azioni correttive da intraprendere, anche fornendo agli enti la necessaria assistenza tecnica e utilizzando, ove possibile, il metodo della diffusione delle migliori pratiche fra gli enti dello stesso livello>>.

L'art. 19 della legge delega in parola afferma il principio di attribuzione a titolo non oneroso di beni patrimoniali agli enti territoriali in base al criterio della territorialità. La complessità della materia, tuttavia, non ha permesso al legislatore un intervento dettagliato che invece, come si vedrà a breve, ha trovato precisa regolamentazione con l'apposito decreto.

Altrettanto complessa appare la questione delle funzioni fondamentali di comuni e province così come emerge dalla lettera dell'art. 21 del decreto *de qua*. Difatti tali funzioni ai sensi dell'art. 117, comma 2, lett. p) Cost., sembrano possedere le medesime caratteristiche di trasversalità, già evidenziate nei LEP. Proprio in ragione della individuazione di detto specifico ambito, la norma provvede a definirne, in termini

³⁷ Di particolare interesse, come attentamente colto nel Quaderno SVIMEZ n. 21, *Il federalismo fiscale, "schede tecniche" e "parole chiave"*, luglio 2009, pp.38 – 39 una tematica assolutamente peculiare è rappresentata, nello specifico, dal finanziamento dei trasporti. In generale, la mancanza nel testo di legge di qualsivoglia tipo di riferimento ai livelli essenziali di prestazioni (LEP) ed agli extra-LEP, rende incerta l'inclusione, dal punto di vista dei finanziamenti, dei servizi di trasporto pubblico nell'una (disciplina LEP finanziamento integrale in ciascuna regione mediante il gettito dei tributi propri derivati, dall'addizionale regionale all'IRPEF, della compartecipazione all'IVA e con le quote del fondo perequativo) o nell'altra (disciplina extra LEP finanziate da tributi propri e da quote del Fondo perequativo da parte delle regioni) categoria.

³⁸ Quaderno SVIMEZ n. 21, *Il federalismo fiscale, "schede tecniche" e "parole chiave"*, luglio 2009, op cit.

percentuali, la consistenza oltre che le modalità del loro finanziamento adeguate alla standardizzazione dei meccanismi di computo.

Le norme transitorie e finali del Capo VIII, artt. da 20 a 26, sono raggruppabili in due nuclei principali. Nel primo, riferibile all'applicazione delle disposizioni sull'organizzazione e finanziamento dei diversi livelli di governo, emerge la disciplina relativa alle Città metropolitane³⁹ (art. 23), già previste dal novellato testo Costituzionale e non ancora istituite, che assume particolare rilievo alla luce delle ultime novità legislative⁴⁰ – l'art. 24 è esclusivamente dedicato all'*ordinamento transitorio di Roma capitale ai sensi dell'articolo 114, terzo comma, della Costituzione* –; il secondo, invece, è relativo a norme sulla gestione dei tributi e delle partecipazioni. In particolare, l'art. 26 prevede lo sviluppo di <<*adeguate forme di collaborazione delle regioni e degli enti locali con il Ministero dell'economia e delle finanze e con l'Agenzia delle entrate, al fine di utilizzare le direzioni regionali delle entrate per la gestione organica dei tributi erariali, regionali e degli enti locali*>> e la definizione delle modalità di <<*gestionali, operative, di ripartizione degli oneri, degli introiti di attività di recupero dell'evasione fiscale*>>.

Gli ultimi tre articoli hanno ad oggetto rispettivamente: il 27, la finanza delle regioni a statuto speciale e delle province autonome di Trento e Bolzano, collocandosi nel solco tracciato dalla riforma del Titolo V Parte Seconda della Costituzione, lasciando, però ampi spazi applicativi ai previsti decreti attuativi del federalismo fiscale; il 28, la salvaguardia finanziaria mediante la garanzia di <<compatibilità con gli impegni finanziari assunti con il patto di stabilità e crescita>> ed applicazione del principio di economicità prevista mediante l'esclusione di maggiori oneri in attuazione della legge delega e, da ultimo il 29, abrogativo delle norme incompatibili con la legge di cui è posto a chiusura.

Ai fini di un più completo ancoraggio del presente studio ai recenti sviluppi normativi che interessano non marginalmente l'ambito delle politiche fiscali e dell'attuazione del processo "federalista", che si sta descrivendo, non si può omettere un, seppur sintetico, richiamo alla Legge n. 196 del 31 Dicembre 2009 di "Contabilità e di finanza pubblica" così come modificata dalla Legge n. 39 del 7 Aprile 2011, la cui emanazione è stata resa necessaria dall'adozione di una strategia elaborata in seno all'Unione europea di coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri in risposta alla persistente crisi internazionale del debito.

Le principali finalità di tale intervento normativo sono individuabili, per un verso, nella definizione di strumenti più efficaci di pianificazione e di controllo della spesa pubblica nell'ottica del perseguimento dei vincoli di bilancio imposti dall'Unione europea e, per l'altro, nella predisposizione di una disciplina contabile adeguata al riformato assetto dei rapporti economico-finanziari tra Stato, Regioni ed enti locali, nel quadro dell'attuazione della legge delega 42/2009 e dei suoi decreti. Attraverso l'estensione delle norme quadro di contabilità a tutte le articolazioni dell'amministrazione pubblica (PA ed *extra-PA*) da un lato, si contribuisce significativamente all'armonizzazione tra sottosistemi PA e, dall'altro, si interviene con maggiore incisività

³⁹ Tale norma regola in via transitoria il meccanismo d'istituzione, nelle regioni a statuto ordinario, delle città metropolitane comprese nei comuni Torino, Milano, Venezia, Genova, Bologna, Firenze, Bari, Napoli e Reggio Calabria. Il potere di proposta è attribuito al comune capoluogo e alla provincia, congiuntamente tra loro o separatamente a seguito della cui proposizione viene indetto, previo parere della regione, un *referendum* confermativo. In caso di esito positivo, il governo, con appositi decreti legislativi, stabilirà la disciplina provvisoria. Il finanziamento, di tali enti, sottostarà alle modalità previste dal criterio dei fabbisogni standard.

⁴⁰ Mercoledì 7 settembre 2011 il Senato della Repubblica ha approvato il decreto "manovra bis" relativo alla Legge "finanziaria" 2010 con cui è accresciuto il ruolo delle città metropolitane nell'ottica dei tagli ai costi istituzionali ed in generale del decentramento amministrativo e fiscale. L'individuazione nelle città metropolitane della chiave di volta del federalismo appare scelta coraggiosa alla luce del fallimento del precedente tentativo effettuato dalla legge n. 142/1990.

nelle procedure di definizione degli obiettivi di finanza pubblica⁴¹. Per quanto concerne gli strumenti ed i tempi di attuazione si opera rinvio all'ultimo paragrafo del capitolo, relativo agli effetti dell'impatto della legislazione dell'Unione europea in ambito fiscale.

Di seguito, invece, saranno sottoposti ad esame separato ciascuno degli otto decreti attuativi della legge delega 42/2009⁴² la cui emanazione ha sancito l'apertura di un'importante fase transitoria di modifica dell'assetto ordinamentale delle finanze pubbliche, il cui valore riorganizzatorio dell'assetto pubblico interno si fonde con quello partecipativo al più generale sistema politico-economico europeo.

3.1 (*segue*) Federalismo demaniale (d. lgs n. 85 del 28 maggio 2010)

Il decreto legislativo n. 85 del 28 maggio 2010 attuativo dell'art. 19 della l. 42/2009, approvato in via definitiva dal Consiglio dei Ministri il 20 maggio 2010 e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 134 dell'11 Giugno 2010⁴³ reca norme sull'attuazione del federalismo demaniale. Anch'esso non ha avuto l'intesa in sede di Conferenza unificata e pertanto il Consiglio dei ministri lo ha trasmesso alle Camere unito ad una relazione sui motivi della mancata intesa, mentre la Conferenza Stato-città ed autonomie locali ha espresso parere favorevole così come la Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale e le Commissioni parlamentari competenti per le conseguenze di carattere finanziario della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica (vedi nota 49).

La norma di delega è rappresentata dall'art. 19 della legge n. 42 del 2009 recante i principi e criteri direttivi finalizzati all'attribuzione alle regioni e agli enti locali di un proprio patrimonio, che a sua volta si ricollega a quanto previsto dall'articolo 1, comma 1, della stessa legge n. 42, che, nell'indicare l'ambito di intervento, prevede che essa rechi la disciplina dell'attribuzione di un proprio patrimonio agli enti territoriali.

L'oggetto del federalismo demaniale è specificato nell'art. 1 del d.lgs. 85/2010, il quale, al primo comma, statuisce che «Nel rispetto della Costituzione, con le disposizioni del presente decreto legislativo e con uno o più decreti attuativi del Presidente del Consiglio dei Ministri, sono individuati i beni statali che possono essere attribuiti a titolo non oneroso a Comuni, Province, Città Metropolitane e Regioni».

⁴¹ Per quanto concernono le modalità e la tempistica si vede *infra*

⁴² Ciascuno schema di decreto, accompagnato di una relazione tecnica relativa agli effetti finanziari dello stesso, deve essere, prima, adottato dal Governo, previa intesa in sede di Conferenza unificata Stato – regioni – autonomie locali, e successivamente trasmesso alle Camere. In questa sede la Commissione bicamerale e le Commissioni parlamentari competenti per i profili finanziari (ossia le Commissioni bilancio delle due Camere) sono chiamate ad esprimere il loro parere. A ben vedere, è possibile procedere all'adozione dei decreti anche qualora non venga raggiunta l'intesa in sede di Conferenza unificata. Ebbene, in tal caso, trascorsi trenta giorni dalla prima seduta della Conferenza Unificata avente ad oggetto la discussione sugli schemi di decreto legislativo, è previsto che il Consiglio dei ministri possa in ogni caso deliberare la trasmissione alle Camere, approvando contestualmente una relazione sui motivi della mancata intesa. Sia la Commissione bicamerale che le Commissioni bilancio sono chiamate a esprimersi entro sessanta giorni – prorogabili di ulteriori venti giorni – dalla trasmissione dei testi; decorso tale termine, i decreti possono essere comunque adottati. Inoltre, è possibile che il Governo non intenda conformarsi ai pareri parlamentari, nel qual caso provvede a trasmettere nuovamente gli schemi alle Camere con le relative osservazioni ed eventuali modificazioni, rendendo a tal fine comunicazioni davanti a ciascuna Camera. Una volta trascorsi trenta giorni da tale trasmissione, i decreti legislativi possono essere adottati.

⁴³ L'art. 5 del decreto in parola risulta successivamente modificato dal decreto legge del 13 Maggio 2011, n. 70 (GU 13/05/2011, n. 110) convertito con modificazioni dalla l. 12 Luglio 2011, n. 106 (GU 12/07/2011, n. 160), il quale, inoltre, ha provveduto all'inserimento dei commi 5 bis, e 5 ter. Similmente l'art. 6 è stato abrogato dal d.l. 6 Luglio 2011, n. 98, convertito con modificazioni dalla l. 15 Luglio 2011, n. 111.

Il comma 2, invece, stabilisce che gli enti territoriali cui sono attribuiti tali beni risultano tenuti ad assicurarne la massima valorizzazione funzionale. Ciò emerge dalla nuova formulazione dell'art.117 Cost. che, alla lett. s), attribuisce la "tutela" dei beni culturali alla legislazione esclusiva dello Stato e la "valorizzazione" alla legislazione concorrente. In particolare, gli strumenti per la valorizzazione dei suddetti beni secondo la legislazione vigente sono costituiti anche da privatizzazioni (mediante alienazione o cartolarizzazione) e da costituzione di fondi immobiliari⁴⁴.

Le modalità d'individuazione ed i parametri per l'attribuzione del patrimonio sono, invece, indicati nell'art. 2 del decreto legislativo e sono costruiti sulla base e nel rispetto dei criteri di territorialità, sussidiarietà, adeguatezza, semplificazione, capacità finanziaria, correlazione con competenze e funzioni e valorizzazione ambientale.

La disciplina relativa al procedimento di individuazione e attribuzione dei beni oggetto del trasferimento dallo Stato agli enti territoriali, a fronte del quale dovranno essere ridotte, ai sensi dell'articolo 7, le risorse attribuite a regioni ed enti locali corrispondentemente alle minori entrate statali, è contenuta nell'art. 3 del decreto in esame. Più in particolare, secondo la procedura devolutiva e di riorganizzazione predisposta dal decreto, i beni sono individuati e attribuiti ad uno o più livelli di governo territoriale mediante l'inserimento in appositi elenchi adottati con uno o più decreti del Presidente del Consiglio dei ministri entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo e relativamente alle aree e ai fabbricati, le Regioni e gli Enti locali che intendono acquisirli presentano, entro trenta giorni un'apposita domanda di attribuzione alla Agenzia del Demanio.

Il successivo art. 4 del decreto delegato è dedicato, invece, allo status dei beni che, trasferiti con tutte le pertinenze, accessori, oneri e pesi, entrano a far parte del patrimonio disponibile dei Comuni, delle Province, delle Città metropolitane e delle Regioni, salvo quelli appartenenti al demanio marittimo, idrico e aeroportuale – ai sensi del contestato e modificato art. 5 del decreto in parola – la cui regolamentazione rimane inserita nel regime stabilito dal codice civile. Il trasferimento dei beni ha effetto dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto ex art. 3, comma 2, ed ha luogo nello stato di fatto e di diritto in cui i beni si trovano, con contestuale immissione di ciascuna Regione ed Ente locale nel possesso giuridico e subentro in tutti i rapporti attivi e passivi relativi ai beni trasferiti, fermi restando i limiti derivanti dai vincoli storici, artistici e ambientali. L'art. 5, come accennato, si occupa delle tipologie dei beni che possono essere devoluti con il federalismo demaniale anche se in maniera criticata da più parti.

L'art. 7, che non compariva negli schemi preliminari, tratta dei decreti biennali di attribuzione, i quali costituiscono una delle quattro procedure attuative del federalismo demaniale. L'introduzione di questa disposizione ha fatto del federalismo demaniale un fenomeno devolutivo ciclico, elevandolo a normativa fondamentale per chiunque voglia approfondire l'assetto proprietà pubblica italiana.

Il successivo art. 8, del d.lgs. 85/2010 si occupa dell'utilizzo ottimale di beni pubblici da parte degli enti territoriali, prevedendo importantissime consultazioni interistituzionali nell'ambito del federalismo demaniale. Mentre, l'art. 9, infine, riproduce e rielabora l'art. 7 degli schemi preliminari sul federalismo

⁴⁴ Norme di riferimento sono: d. lgs. n. 112 del 1998, art. 148, cui si è ricollegato successivamente il "Codice dei beni culturali" (decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42); la legge finanziaria del 2007 (legge n. 296 del 2006) che ha introdotto, con il comma 259 dell'articolo 1, un nuovo articolo 3-bis nel decreto n. 351 del 2001; il medesimo articolo al comma 262 disciplina, nell'ambito delle procedure di dismissione, programmi unitari di valorizzazione (PUV) degli immobili pubblici per la promozione dello sviluppo locale. In particolare, il citato comma 262 ha inserito due nuovi commi (il 15-bis e il 15-ter) nell'articolo 3 del decreto-legge 25 settembre 2001 n. 351 (recante "Disposizioni urgenti in materia di privatizzazione e valorizzazione del patrimonio immobiliare pubblico e di sviluppo dei fondi comuni di investimento immobiliare"); art. 58 del decreto-legge 25 Giugno 2008, n. 112 (recante "Disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione tributaria", convertito dalla legge 6 agosto 2008, n. 133).

demaniale, introducendo una serie estremamente eterogenea di regole integrative denominate "disposizioni finali".

A circa un anno di vigenza di tale decreto ed alla luce delle modifiche a cui è stato sottoposto⁴⁵ è possibile accennare, brevemente, agli ultimi sviluppi applicativi. Ebbene, il 18 Maggio 2011 è stato inviato alla Presidenza del Consiglio dei Ministri l'atto della Conferenza Unificata relativo all'elenco dei beni immobili sottratti al trasferimento. Nel corso di quella seduta la Conferenza ha espresso parere negativo sul decreto del Direttore dell' Agenzia del Demanio recante l'elenco degli immobili sottratti al trasferimento agli Enti territoriali, ai sensi dell'art. 5, comma 3, del decreto legislativo 28 maggio 2010, recante: "Attribuzione a Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni di un proprio patrimonio ai sensi dell'art 19 della legge 5 maggio 2009, n. 42". In effetti, molte voci critiche nei confronti di suddetto provvedimento si sono levate ed hanno provocato una situazione *d'impasse* che ancora nella seduta della Conferenza unificata del 18 maggio 2011, non è stata risolta poiché gli enti locali e le Regioni hanno espresso nuovamente parere negativo.

3.2 (*segue*) Roma Capitale (d. Lgs. n. 156 del 17 Settembre 2010)

Il Consiglio dei Ministri ha approvato, all'unanimità, il decreto legislativo 17 settembre 2010, n. 156, GU n. 219 del 18 Settembre 2010, che, in attesa dell'attuazione della disciplina delle città metropolitane, detta norme transitorie per Roma Capitale (al decreto n. 156/2010 ne seguirà un secondo, sui nuovi poteri che saranno trasferiti alla città; «Poteri che saranno definiti d'accordo con la Regione Lazio e la Provincia di Roma»). Sul decreto è intervenuta l'intesa in sede di Conferenza unificata e sono stati acquisiti i pareri, integralmente recepiti, delle Commissioni parlamentari. Il decreto, attuativo della delega contenuta nell'art. 24 della legge sul federalismo fiscale, costituisce, pertanto una "normativa ponte" espressione delle esigenze proprie del regime di diritto transitorio.

Tale disposizione agisce in deroga alle generali previsioni del percorso federalista in ragione della peculiarità della posizione della capitale rispetto alle altre aree del territorio nazionale. Ciò può apparire condivisibile ove si tenga il dovuto conto della presenza oltre che delle sedi degli Organi costituzionali anche delle Rappresentanze diplomatiche presso la Repubblica italiana, presso lo Stato della Città del Vaticano e presso le Istituzioni internazionali.

Un siffatto panorama evidenzia le esigenze e le funzioni per cui l'art. 114, comma 3, della Costituzione, riserva a legge dello Stato il compito di definirne l'ordinamento. Sulla base di tali presupposti, difatti, si giustificano i caratteri di specialità propri dell'autonomia dell'ente territoriale "Roma capitale", al quale sono attribuite, rispetto a quelle risultanti dal subentro istituzionale, ulteriori funzioni amministrative. Le principali attengono alla valorizzazione dei beni storici, artistici e ambientali, allo sviluppo del settore urbanistico, produttivo e del turismo, all'edilizia pubblica e privata, ai servizi urbani, con particolare riferimento al trasporto pubblico, alla mobilità ed alla protezione civile.

⁴⁵ Le modifiche al Dlgs 85 sono state introdotte dall'art. 4 commi 17 e 18 del DL 13 maggio 2011, n. 70 e dall'art. 33 del DL 6 Luglio 2011, n. 98

La delega, inoltre, assegna risorse ulteriori in considerazione del ruolo di capitale della Repubblica e delle nuove funzioni ad essa attribuite e stabilisce i principi generali per l'attribuzione al nuovo ente territoriale di un nuovo patrimonio.

Il decreto legislativo ridisegna l'architettura istituzionale del livello di governo in parola, attraverso la predisposizione della creazione di tre organi locali che sono: Assemblea capitolina a cui sono attribuite funzioni d'indirizzo e di controllo politico-amministrativo tra cui la deliberazione dello Statuto e l'adozione dei necessari provvedimenti applicativi della legge che subentrerà alla presente che, come detto, ha carattere transitorio. Il Sindaco, invece, ai sensi dell'art. 4 del presente decreto, *<<e' il responsabile dell'amministrazione di Roma Capitale, nell'ambito del cui territorio esercita le funzioni attribuitegli dalle leggi, dallo statuto e dai regolamenti quale rappresentante della comunità locale e quale ufficiale del Governo >>* e siede sia in Assemblea che in Giunta. Quest'ultima, infine, *<<collabora con il Sindaco nel governo di Roma Capitale [e] compie tutti gli atti rientranti nelle funzioni degli organi di governo che non siano riservati dalla legge all'Assemblea capitolina e che non ricadano nelle competenze, previste dalle leggi o dallo statuto, del Sindaco o degli organi di decentramento>>*.

Da ultimo, appare opportuno sottolineare la presenza all'art. 7 della cd. clausola di invarianza finanziaria che impone il rispetto del principio generale di economicità proprio dell'intera riforma.

3.3 (segue) Fabbisogni *standard* (d. lgs. 216 del 26 Novembre 2011)

Il Decreto Legislativo 26 Novembre 2011 n. 216, pubblicato sulla G.U. n. 294 del 17 Dicembre 2010, relativo all'introduzione dei cd. *Fabbisogni Standard* quale elemento determinante del modello di finanziamento dei livelli di governo locale, rappresenta un tassello fondamentale verso la più completa attuazione della Legge Delega al Governo n.42/2009 dopo quello sul Federalismo Demaniale e quello su Roma Capitale. L'obiettivo principale, ai sensi dell'art.1 del D.Lgs. è *<<disciplinare la determinazione del Fabbisogno Standard per Comuni e Province al fine di assicurare un graduale e definitivo superamento nei loro riguardi del criterio della spesa storica>>*.

Rimandando ai capitoli successivi del presente studio l'analisi dei motivi e degli effetti sul piano economico-finanziario del passaggio dal criterio della spesa storica a quello dei fabbisogni *standard*, rileva in questa sede evidenziare che quest'ultimo deve essere colto nella più generale prospettiva di garantire adeguati livelli d'efficienza dei servizi ed al contempo ridurre le relative spese. Richiamando la definizione data dalla legge delega, il fabbisogno *standard*, proprio attraverso la valorizzazione dell'efficienza ed efficacia, costituisce il parametro rispetto al quale comparare e valutare l'azione pubblica rappresentando, in definitiva, il livello ottimale di un servizio valutato "a costi *standard*".

In teoria, esso costituisce specificazione economica del principio di sussidiarietà così come prevista dal dettato costituzionale e dal diritto dell'Unione europea nella misura in cui appare capace di soddisfare le esigenze dei cittadini con maggiore adeguatezza tramite capillarizzazione della gestione dei servizi e responsabilizzazione delle relative amministrazioni dotandole di budget autonomo.

In particolare, efficienza, efficacia ed adeguatezza dei servizi erogati si pongono come criteri guida dell'intero sistema, che tra l'altro prevede meccanismi di premialità e sanzionatori a seconda del grado di adeguamento ai nuovi livelli richiesti.

Su queste basi ed ai fini della più sistematica applicazione di tale modello viene stabilito un periodo transitorio che si compone di due fasi: una prima, (2011 – 2013), durante la quale i soggetti interessati devono dare applicazione, da un lato, al criterio di finanziamento incentrato sui fabbisogni *standard*, e dall'altro, a tutte le altre funzioni fondamentali assegnate e delegate; una seconda (2014 – 2017) di consolidamento ed entrata a regime dei meccanismi riformati. Occorre, inoltre, porre in risalto che la medesima norma prevede, già durante lo stesso periodo transitorio, l'applicazione in via progressiva dei fabbisogni individuati nella misura di almeno un terzo ogni anno delle funzioni fondamentali. Si nota, dunque, che il passaggio è previsto per gruppi di funzioni o aggregati di servizi in relazione alla loro natura, i quali vengono individuati in via provvisoria dal decreto sui fabbisogni *standard* in attesa del varo della Carta delle Autonomie.

Di seguito, il decreto disciplina il metodo ed il procedimento per la determinazione dei costi *standard*. In relazione al primo, l'art. 4 sancisce che tali fabbisogni sono da commisurare, tenendo conto di una serie di indicatori. In primo luogo, è prevista <<l'individuazione dei modelli organizzativi e dei livelli quantitativi delle prestazioni, determinati sulla base di un sistema di indicatori in relazione a ciascuna funzione fondamentale e ai relativi servizi>>, in secondo luogo, è richiesta <<l'analisi dei costi finalizzata alla individuazione di quelli più significativi e alla determinazione degli intervalli di normalità>>, in terzo luogo, e sulla base delle risultanze dei precedenti, è poi disposta <<l'enucleazione di un modello di stima dei fabbisogni sulla base di criteri di rappresentatività attraverso la sperimentazione di diverse tecniche statistiche>>, ed infine, è programmaticamente disciplinata <<la definizione di un sistema di indicatori per valutare l'adeguatezza dei servizi e consentire agli enti locali di migliorarli>>.

Appare, pertanto, utile scindere il finanziamento delle funzioni fondamentali, per il quale opera il parametro del "fabbisogno *standard*", da quelle delle altre funzioni, economicamente sostenute dai meccanismi di "perequazione della capacità fiscale".

Tale metodologia deve, dunque, avere contezza delle specificità connesse all'attività di innalzamento dei livelli d'efficienza delle istituzioni previsti dall'accorpamento dell'esercizio delle funzioni o anche dall'unione di Comuni, oltre che dell'individuazione degli obiettivi cui deve essere diretta l'azione delle amministrazioni locali, specialmente nell'esercizio delle funzioni riconducibili ai livelli essenziali delle prestazioni (LEP) o alle funzioni fondamentali loro assegnate (extra LEP)⁴⁶. In relazione, invece, al metodo, ai sensi dell'art. 5, <<la Società per gli studi di settore – Sose s.p.a. – in collaborazione con l'Istituto per la finanza e per l'economia locale – IFEL –, predispone le metodologie occorrenti all'individuazione dei

⁴⁶ L'art. 3 rubricato "Funzioni fondamentali e classificazione delle relative spese" dispone: <<Ai fini del presente decreto, fino alla data di entrata in vigore della legge statale di individuazione delle funzioni fondamentali di Comuni, Città metropolitane e Province, le funzioni fondamentali ed i relativi servizi presi in considerazione in via provvisoria, ai sensi dell'articolo 21 della legge 5 maggio 2009, n. 42, sono: a) per i Comuni: 1) le funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo, nella misura complessiva del 70 per cento delle spese come certificate dall'ultimo conto del bilancio disponibile alla data di entrata in vigore della legge 5 maggio 2009, n. 42; 2) le funzioni di polizia locale; 3) le funzioni di istruzione pubblica, ivi compresi i servizi per gli asili nido e quelli di assistenza scolastica e refezione, nonché l'edilizia scolastica; 4) le funzioni nel campo della viabilità e dei trasporti; 5) le funzioni riguardanti la gestione del territorio e dell'ambiente, fatta eccezione per il servizio di edilizia residenziale pubblica e locale e piani di edilizia nonché per il servizio idrico integrato; 6) le funzioni del settore sociale; b) per le Province: 1) le funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo, nella misura complessiva del 70 per cento delle spese come certificate dall'ultimo conto del bilancio disponibile alla data di entrata in vigore della legge 5 maggio 2009, n. 42; 2) le funzioni di istruzione pubblica, ivi compresa l'edilizia scolastica; 3) le funzioni nel campo dei trasporti; 4) le funzioni riguardanti la gestione del territorio; 5) le funzioni nel campo della tutela ambientale; 6) le funzioni nel campo dello sviluppo economico relative ai servizi del mercato del lavoro>>.

fabbisogni standard e ne determina i valori con tecniche statistiche che danno rilievo alle caratteristiche individuali dei singoli Comuni e Province, conformemente a quanto previsto dall'articolo 13, comma 1, lettera d), della legge 5 maggio 2009, n. 42, utilizzando i dati di spesa storica>> e <<tenendo conto [sia] dei gruppi omogenei >> sia <<della spesa relativa a servizi esternalizzati o svolti in forma associata, considerando una quota di spesa per abitante >> ed in ragione, inoltre, <<della produttività e della diversità della spesa in relazione all'ampiezza demografica, alle caratteristiche territoriali, con particolare riferimento al livello di infrastrutturazione del territorio, ai sensi di quanto previsto dagli articoli 21 e 22 della legge 5 maggio 2009, n. 42, alla presenza di zone montane, alle caratteristiche demografiche, sociali e produttive dei predetti diversi enti, al personale impiegato, alla efficienza, all'efficacia e alla qualità dei servizi erogati nonché al grado di soddisfazione degli utenti>>. Detta Società, che, altresì, provvede al monitoraggio della fase applicativa e all'aggiornamento delle elaborazioni relative alla determinazione dei fabbisogni standard, <<può predisporre appositi questionari funzionali a raccogliere i dati contabili e strutturali dai Comuni e dalle Province>>. Il mancato adempimento da parte degli enti interessati è sanzionato con <<il blocco [...] dei trasferimenti a qualunque titolo erogati al Comune o alla Provincia e la pubblicazione sul sito del Ministero dell'interno dell'ente inadempiente>>.

Infine << le metodologie predisposte ai sensi della lettera a) sono sottoposte, per l'approvazione>> alternativamente o <<alla Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale>> o, <<dopo la sua istituzione, alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica; in assenza di osservazioni, le metodologie si intendono approvate decorsi quindici giorni dal loro ricevimento>>. I sovraindicati enti seguono <<altresì il monitoraggio della fase applicativa e l'aggiornamento delle elaborazioni di cui alla lettera b)>> .

A ciò, infine, s'intreccia la tematica del coordinamento della finanza pubblica nella misura in cui l'obiettivo di convergenza dei costi e dei fabbisogni standard, ad ogni livello di governo, da un lato, e degli obiettivi di servizio ai livelli essenziali delle prestazioni e alle predette funzioni fondamentali, dall'altro, deve muoversi nell'ambito delle decisioni di bilancio delineato dalla legge di contabilità e finanza pubblica nonché dal percorso di convergenza. La leale ed efficace collaborazione interistituzionale si pone, dunque, quale elemento di garanzia del corretto riassetto della struttura delle finanze pubbliche in tale ambito.

3.4 (segue) Federalismo municipale (d. lgs. n. 23 del 14 Marzo 2011)

Con il decreto sul federalismo municipale del 14 Marzo 2011 n. 23 (pubblicazione nella G. U. del 23 marzo 2011, n. 67), il cui iter applicativo è stato particolarmente tortuoso, si è inteso riformare lo specifico ambito della ripartizione delle competenze fiscali tra Stato ed enti locali, con particolare riferimento ai comuni.

Il linea generale con tale decreto si assiste al passaggio da un sistema di finanza derivata, costituita dai trasferimenti statali annui basati sui livelli della spesa storica, ad uno di tipo "autonomo" disegnato sul nuovo modello di fabbisogni standard mediante tributi propri e compartecipazioni. Ne emerge un sistema più coerente e razionalizzato in cui, almeno in teoria, sembra maggiormente garantito il principio di trasparenza dell'azione della pubblica amministrazione.

Il primo strumento che emerge dall'analisi del decreto in parola s'inserisce nell'ambito della fiscalità immobiliare e si sviluppa in due fasi: una prima in cui vengono attribuiti ai Comuni, da un lato, l'intero gettito dell'Irpef sui redditi fondiari (escluso il reddito agrario) e quello relativo alle imposte di registro e bollo sui contratti di locazione immobiliare, e dall'altro, quote del gettito delle imposte di registro,

ipotecarie e catastali sugli atti di trasferimento immobiliare e del gettito della cedolare secca sugli affitti. Questi affluiscono, poi, in un Fondo sperimentale di riequilibrio, di durata triennale e ripartito sulla base di un accordo in sede di Conferenza Stato-città, finalizzato a realizzare in forma progressiva e territorialmente equilibrata la devoluzione dei gettiti medesimi ai Comuni. L'art. 13 del decreto, istituisce inoltre, per il finanziamento delle spese dei comuni e delle province successivo alla determinazione dei fabbisogni standard per le funzioni fondamentali, un Fondo perequativo a titolo di concorso per il finanziamento delle funzioni svolte dai predetti enti, articolato in due componenti con riferimento alle funzioni fondamentali e non fondamentali.

Rileva ai fini del più esatto inquadramento della neointrodotta imposta municipale (IMU), una bipartizione tra quella "propria", da istituire non prima 2014, in sostituzione dell'IRPEF per i redditi fondiari relativi ai beni non locati e dell'ICI, che ha per presupposto il possesso di immobili diversi dall'abitazione principale (esenti dall'IMU sono gli immobili posseduti dalle amministrazioni pubbliche, nonché alcune categorie di immobili già esentati ai sensi della normativa dell'ICI (fabbricati destinati ad usi culturali, all'esercizio del culto, utilizzati dalle società non profit ecc..) e quella cd. "secondaria", da introdursi con deliberazione del Consiglio comunale (che potrà anche prevederne esenzioni ed agevolazioni) in sostituzione degli attuali tributi. La relativa disciplina verrà dettata con successivo regolamento.

E' inoltre istituita la cd. "cedolare secca sugli affitti", ossia la possibilità per i proprietari di immobili concessi in locazione di optare dal 2011, per un regime sostitutivo, che assorbe anche le imposte di registro e bollo sui contratti, in luogo dell'ordinaria tassazione Irpef sui redditi dalla locazione. Sono, in aggiunta, previsti meccanismi sanzionatori in caso di omessa od irregolare registrazione.

Viene, inoltre, introdotta la possibilità, con criteri da definirsi in un provvedimento amministrativo, di aumentare l'addizionale IRPEF da parte dei comuni entro limiti predefiniti. Allo stesso modo è attribuita ai Comuni una compartecipazione al gettito IVA⁴⁷, che dovrà essere determinata con apposito DPCM in misura finanziariamente equivalente alla compartecipazione del 2% al gettito dell'IRPEF. I criteri di attribuzione del gettito ai singoli Comuni dovranno essere stabiliti con apposito DPCM, che dovrà assumere a riferimento il territorio su cui si è determinato il consumo che ha dato luogo al versamento dell'imposta. Ciò apre la porta ad un'ulteriore novità del presente decreto relativa al raccordo con i fabbisogni standard che, come detto, divengono il criterio di riferimento per la individuazione delle esigenze finanziarie degli enti locali.

Infine, significativo impulso è dato al potenziamento dell'attività di contrasto all'evasione. Attraverso l'istituzione di un sistema informativo della fiscalità i <comuni possono avere accesso all'anagrafe tributaria ed al catasto elettronico, sì da assicurare un più elevato grado di incisività e capillarità dell'intervento pubblico. In quest'ottica si giustificano le disposizioni che inaspriscono le sanzioni amministrative per l'inadempimento degli obblighi di dichiarazione concernenti gli immobili. Nella medesima finalità viene

⁴⁷ Con DPCM 17 giugno 2011 relativo alle disposizioni attuative degli articoli 2, comma 4, e 14, comma 10, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, recante disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale, in materia di attribuzione ai comuni delle regioni a statuto ordinario della compartecipazione al gettito dell'imposta sul valore aggiunto per l'anno 2011. (11A11739) all'art. 1 si dice: <<1. Per l'anno 2011, l'aliquota di compartecipazione all'imposta sul valore aggiunto, di cui all'articolo 2, comma 4, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, spettante ai comuni delle regioni a statuto ordinario, e' determinata in misura pari al 2,58 per cento del gettito dell'imposta sul valore aggiunto relativo all'anno 2011, calcolato al netto delle somme riscosse a mezzo ruoli, della quota spettante all'Unione europea a titolo di risorse proprie nonché della compartecipazione alla medesima imposta riconosciuta alle regioni a statuto speciale, in quanto finanziariamente equivalente alla compartecipazione del due per cento al gettito dell'imposta sul reddito delle persone fisiche>>.

incentivato il ruolo dei Comuni, prevedendosi che ad essi sia assegnata una quota pari al 50% del gettito derivante dalla loro attività di accertamento, e che tale quota sia assegnata, anche in via provvisoria, sulle somme riscosse a titolo non definitivo.

In via d'ultima analisi emerge che, sia nel decreto in parola sia in quello oggetto del successivo paragrafo sull'autonomia tributaria (n. 68 del 2011), il *fil rouge* operante in materia è rappresentato dalla progressiva soppressione di tutti i trasferimenti diretti, a carattere generale e permanente, vincolati o meno, intercorrenti fra Stato ed enti territoriali e fra Regioni ed enti locali, questi ultimi, in particolare, identificabili quale canale ordinario di realizzazione delle "politiche regionali" e pertanto di dimensioni significative.

Pertanto, siffatto intento riformista solleva il problema di garantire un *quantum* di risorse adeguate allo svolgimento delle funzioni da parte degli enti territoriali, a cui, i decreti in parola offrono duplice risposta.

Sul piano dell'individuazione delle risorse emerge l'intento di ancorarle a forme di prelievo fiscale correlate direttamente alle funzioni da esercitare, in modo da garantire la "controllabilità" dell'impiego delle risorse a disposizione dell'ente e di operare una "semplificazione" del sistema dei balzelli e dei tributi locali (IMU – imposta municipale secondaria per i Comuni – cedolare secca); relativamente, invece, alla quantificazione delle risorse il criterio neo-introdotta è quello dei "fabbisogni *standard*" (d. lgs. n. 216 del 2010) precedentemente analizzato.

3.5 (*segue*) Autonomia tributaria di Regioni e Province (d. lgs. n. 68 del 6 Maggio 2011)

Il decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68 recante "Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario" (GU del 12 Maggio 2011, n. 109), rappresenta il più complesso ed articolato della serie d'interventi applicativi della Legge delega n. 42 del 5 maggio 2009, anche in ragione della pluralità di ambiti su cui esso va ad incidere.

Il suo oggetto, come risulta dalla lettera dell'art. 1 è costituito, in primo luogo, dalla predisposizione di un regime ordinatorio dell'autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e la contestuale soppressione di trasferimenti statali ed in secondo luogo, dalla individuazione delle disposizioni che individuano le compartecipazioni delle regioni a statuto ordinario al gettito di tributi erariali e i tributi propri delle regioni a statuto ordinario, nonché l'attuazione di meccanismi perequativi. Tutti questi elementi rappresentano <<le fonti di finanziamento del complesso delle spese delle stesse regioni>>.

Segnatamente, il primo capo, dedicato all'autonomia di entrata delle regioni ordinarie, disciplina la nuova composizione del sistema finanziario regionale. Questo risulta composto da un insieme di voci d'entrata tra cui la prima, è individuata nell'addizionale IRPEF ai sensi degli artt. 2 e 6 del presente decreto. In particolare, la norma sancisce che a partire dal 2013 l'aliquota sull'Irpef venga rideterminata con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri e che ad essa si affianchino le percentuali aggiuntive ai sensi dell'art. 6, comma 4 e seguenti. In virtù di tale previsione le regioni potranno modulare l'addizionale in modo progressivo prevedendo anche delle detrazioni (ad es. per le famiglie) le quali, però, da un lato, saranno interamente a carico del bilancio regionale e non saranno compensate da trasferimenti statali e dall'altro, non potranno essere disposte dalle regioni che non abbiano rispettato il piano per il rientro del deficit sanitario, qualora ne siano state incluse. Una seconda voce d'entrata è rappresentata, ai sensi dell'art. 4 del presente decreto, dalla compartecipazione IVA la cui applicazione è, anch'essa, prevista in via

graduale. Questa deve essere calcolata alla luce del principio di territorialità che si esprime in questo caso nel rapporto tra luogo in cui avviene il consumo su cui si calcola l'addizionale e quota spettante alla regione interessata. Naturalmente, tale disposizione suscita perplessità in relazione al rispetto di altri principi come quello di solidarietà ed uguaglianza nella misura in cui le regioni meno sviluppate e pertanto più bisognose di impulsi economici si trovano ingabbiate in un contesto di deficit di crescita.

La riforma delle entrate regionali interessa anche l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), nel senso che ciascuna regione potrà azzerarla, ridurla o limitarla attraverso deduzioni dall'imponibile (art. 5). Come le detrazioni dall'addizionale IRPEF, anche le riduzioni del gettito di questo tributo non saranno compensate dallo Stato. Alla graduale soppressione di tale imposta corrisponderà l'istituzione di altri tributi (art. 15 comma 1, lett. c)).

Come accennato, specularmente all'allargamento dell'autonomia regionale si assiste alla soppressione dei trasferimenti dallo Stato alle regioni a statuto ordinario. Il primo comma dell'art. 7, a tal proposito sancisce, difatti, che: *<<A decorrere dall'anno 2013 sono soppressi tutti i trasferimenti statali di parte corrente e, ove non finanziati tramite il ricorso all'indebitamento, in conto capitale, alle regioni a statuto ordinario aventi carattere di generalità e permanenza e destinati all'esercizio delle competenze regionali, ivi compresi quelli finalizzati all'esercizio di funzioni da parte di province e comuni [...]>>*.

Nell'ambito dell'evasione fiscale, coerentemente a quanto previsto per i comuni dal d. Lgs. n. 85 del 2010 anche le regioni sono chiamate a partecipare al contrasto di tale fenomeno con meccanismi di premialità per quelle particolarmente attive⁴⁸.

Il sistema finanziario regionale⁴⁹ così progettato deve, in particolare, assicurare l'erogazione delle prestazioni annoverabili nella categoria dei "livelli essenziali" d'investimento nei settori della sanità, dell'assistenza, dell'istruzione, del trasporto pubblico locale, con riferimento alla spesa in conto capitale, e delle ulteriori materie individuate in base all'articolo 20, comma 2, della medesima legge n. 42 del 2009. Dal punto di vista dell'attuabilità di tale sistema, il tenore del decreto lascia intravedere che nella maggior parte degli ambiti presi in considerazione dirimenti saranno i successivi atti previsti dal decreto in parola.

Diversamente, il settore della sanità appare regolamentato con forme più stringenti il cui ancoraggio al sistema dei costi standard verrà attuato con un particolare meccanismo per cui, in via del tutto esemplificativa, lo Stato dovrà indicare le cinque regioni che hanno conseguito i risultati economici migliori nella garanzia dei livelli essenziali di assistenza sanitaria; la più "virtuosa" e due scelte dalla Conferenza Stato-Regioni, diventeranno le "regioni di riferimento", i cui valori di costo rappresenteranno il parametro per la determinazione cd. fabbisogno sanitario nazionale (art. 26, comma. 1). In questa prospettiva, i valori standard svolgeranno la funzione di criteri di distribuzione delle risorse statali utilizzabili tra tutte le regioni.

La corretta attuazione dei rinnovati meccanismi finanziari, impone, altresì, riforma dei rapporti finanziari tra regioni e comuni (ex art. 12), in virtù della quale dal sistema di trasferimenti, si passerà dal 2013, a uno nuovo che potrà essere impostato secondo due modelli alternativi o di compartecipazione dei comuni ai tributi regionali ovvero di devoluzione di alcuni tributi regionali.

⁴⁸ L'art. 9 comma a recita quanto segue: *<<E' assicurato il riversamento diretto alle regioni, in coerenza con quanto previsto dall'articolo 9, comma 1, lettera c), numero 1), della citata legge n. 42 del 2009, in relazione ai principi di territorialità di cui all'articolo 7, comma 1, lettera d), della medesima legge n. 42 del 2009, dell'intero gettito derivante dall'attività di recupero fiscale riferita ai tributi propri derivati e alle addizionali alle basi imponibili dei tributi erariali di cui al presente decreto>>*.

⁴⁹ Ai sensi dell'art. 15 comma 1, *<<le fonti di finanziamento delle spese delle regioni di cui all'articolo 14, comma 1, sono le seguenti: a) la compartecipazione all'IVA di cui all'articolo 4; b) quote dell'addizionale regionale all'IRPEF, come rideterminata secondo le modalità dell'articolo 2, comma 1; c) l'IRAP, fino alla data della sua sostituzione con altri tributi; d) quote del fondo perequativo di cui al comma 5; e) le entrate proprie, nella misura convenzionalmente stabilita nel riparto delle disponibilità finanziarie per il servizio sanitario nazionale per l'anno 2010>>*.

A conclusione del capo che riforma la disciplina finanziaria delle regioni, viene indicato, quale strumento funzionale al rispetto dei vincoli determinati dai principi di unità nazionale e solidarietà, ai sensi dell'art. 15, co. 5, il Fondo di perequazione, il quale, alimentato dalla compartecipazione all'IVA, concorrerà, assieme alle entrate già analizzate, a garantire l'adeguatezza delle risorse a disposizione delle regioni. Esso è preposto alla attività di parziale (almeno nella misura del 75 per cento) perequazione relativamente alle spese per le funzioni diverse da quelli di garanzia dei LEP, per le quali lo Stato è responsabile prevalentemente in ragione dei vincoli comunitari in detta materia.

Per quanto concerne, infine, la parte dedicata alle province, essa prevede un sistema basato su di una compartecipazione all'IRPEF e su vari tributi connessi al trasporto su gomma. In particolare, la tassa automobilistica risulta destinata al finanziamento del fondo regionale di perequazione tra le province, mentre il fondo istituito dallo stato sarà alimentato dalla compartecipazione all'IRPEF.

3.6 (segue) Perequazione e rimozione degli squilibri (d. lgs. n. 88 del 31 Maggio 2011)

Il decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 88, recante “ *Disposizioni in materia di risorse aggiuntive ed interventi speciali per la rimozione di squilibri economici e sociali*”, (GU n. 143 del 22 Giugno 2011), trova il suo ancoraggio normativo nell'art. 16 della legge 5 maggio 2009, n. 42, cui intende dare applicazione, in piena conformità al comma 5 dell'articolo 119 della Carta Costituzionale.

Esso, ai sensi dell'art. 1, definisce le modalità, da un lato, di destinazione e di utilizzazione delle risorse statali aggiuntive, e dall'altro, d'individuazione ed attuazione degli interventi speciali destinati a favorire lo sviluppo economico e la coesione sociale e territoriale, mediante la tendenziale eliminazione degli squilibri sia istituzionali che amministrativi attualmente caratterizzanti la situazione del paese. In ultima istanza, detta previsione appare diretta alla garanzia dell'effettivo esercizio dei diritti della persona nel rispetto della normativa nazionale vigente e di quella dell'Unione Europea.

Tali obiettivi devono essere perseguiti nel rispetto ed in applicazione di una serie di principi e criteri a cui la politica di riequilibrio economico e sociale deve conformarsi. In particolare, si evidenziano per un verso il principio di leale collaborazione istituzionale tra di diversi livelli di governo, per l'altro, il criterio di <<utilizzazione delle risorse secondo il metodo della programmazione pluriennale, tenendo conto delle priorità programmatiche individuate dall'Unione europea [...]>>, e per l'altro ancora, i criteri di <<programmazione, organizzazione e attuazione degli interventi finalizzati ad assicurarne la qualità, la tempestività e l'effettivo conseguimento dei risultati [...]>>.

All'art. 4 viene disciplinata, invece, l'istituzione del Fondo per le aree sottoutilizzate⁵⁰, denominato “Fondo per lo sviluppo e la coesione”, il quale, rappresenta un significativo strumento per la riduzione del *gap* economico e sociale che divide il paese e, pertanto, inquadrabile come corretta applicazione dei principi di solidarietà ed unità nazionale. Esso, difatti, risulta essere congegnato come luogo di “raccolta” degli interventi statali aggiuntivi rivolti al riequilibrio economico e sociale i quali, successivamente, vengono ricondotti ad unità programmatica e finanziaria ed infine, erogati sotto forma di contributi speciali secondo le modalità previste dal decreto e conformi alla normativa nazionale e dell'Unione Europea.

⁵⁰ Art. 61 della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

Nel perseguimento delle medesime finalità ed allo scopo di accelerare la realizzazione degli interventi in parola e di assicurare la qualità della spesa pubblica, l'art. 6 del presente decreto sancisce che lo Stato deve stipulare <<con le Regioni e le amministrazioni competenti un "contratto istituzionale di sviluppo" che destina le risorse del Fondo assegnate dal CIPE e individua responsabilità, tempi e modalità di attuazione degli interventi>>. Invero, non appare inopportuno ritenere che il grado di effettività di tale "accordo" possa variare significativamente a seconda del carattere di perentorietà che sarà attribuita al rispetto del crono-programma, alla precisione dei criteri di valutazione e di monitoraggio, nonché all'effettività delle sanzioni per le eventuali inadempienze.

3.7 (segue) Armonizzazione dei sistemi contabili (d. lgs. n. 118 del 23 Giugno 2011)

Il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 relativo alle *"Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42"*, (GU n. 172 del 26 Luglio 2011), costituisce tappa importante per l'attuazione del progetto federalista in analisi. Sin da una prima lettura risalta la complessità del suo oggetto, in ragione della quale appare opportuno suddividere le successive brevi considerazioni in tre momenti che coincidono con i rispettivi titoli del decreto *de quo*. In via generale e di premessa, giova evidenziare l'ancoraggio costituzionale dello stesso decreto che intende contemperare, con la propria applicazione, da un lato, le esigenze di <<[...] armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario [...]>> ai sensi dell'art. 117, comma 3 Cost., e dall'altro, quelle di unità giuridica ed economica del paese con particolar riguardo ai livelli essenziali delle prestazioni concernenti diritti civili e sociali.

La prima parte, indirizzata principalmente a Regioni ed enti locali⁵¹, ed in via subordinata, agli enti strumentali delle amministrazioni ed alle istituzioni degli enti locali⁵², sancisce che queste, in maniera

⁵¹ Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n. 267, *"Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali"* pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 227 del 28 settembre 2000 - all'art. 2 sancisce che <<1. Ai fini del presente testo unico si intendono per enti locali i comuni, le province, le città metropolitane, le comunità montane, le comunità isolate e le unioni di comuni. 2. Le norme sugli enti locali previste dal presente testo unico si applicano, altresì, salvo diverse disposizioni, ai consorzi cui partecipano enti locali, con esclusione di quelli che gestiscono attività aventi rilevanza economica ed imprenditoriale e, ove previsto dallo statuto, dei consorzi per la gestione dei servizi sociali>>.

⁵² Ai sensi dell' Art. 114 del medesimo Testo Unico intitolato *"Aziende speciali ed istituzioni"* queste sono individuabili come segue: <<1. L'azienda speciale e' ente strumentale dell'ente locale dotato di personalità giuridica, di autonomia imprenditoriale e di proprio statuto, approvato dal consiglio comunale o provinciale. 2. L'istituzione e' organismo strumentale dell'ente locale per l'esercizio di servizi sociali, dotato di autonomia gestionale. 3. Organi dell'azienda e dell'istituzione sono il consiglio di amministrazione, il presidente e il direttore, al quale compete la responsabilità gestionale. Le modalità di nomina e revoca degli amministratori sono stabilite dallo statuto dell'ente locale. 4. L'azienda e l'istituzione informano la loro attività a criteri di efficacia, efficienza ed economicità ed hanno l'obbligo del pareggio di bilancio da perseguire attraverso l'equilibrio dei costi e dei ricavi, compresi i trasferimenti. 5. Nell'ambito della legge, l'ordinamento ed il funzionamento delle aziende speciali sono disciplinati dal proprio statuto e dai regolamenti, quelli delle istituzioni sono disciplinati dallo statuto e dai regolamenti dell'ente locale da cui dipendono. 6. L'ente locale conferisce il capitale di dotazione, determina le finalità e gli indirizzi; approva gli atti fondamentali; esercita la vigilanza; verifica i risultati della gestione; provvede alla copertura degli eventuali costi sociali. 7. Il collegio dei revisori dei conti dell'ente locale esercita le sue funzioni anche nei confronti delle istituzioni. Lo statuto dell'azienda speciale prevede un apposito organo, di revisione, nonché forme autonome di verifica della gestione>>.

progressiva, adottino sistemi contabili omogenei composti dalla programmazione e gestione finanziaria e da un sistema di contabilità economico-patrimoniale al fine della *<< rilevazione unitaria dei fatti gestionali sia sotto il profilo finanziario che sotto il profilo economico-patrimoniale>>*.

Tra i principi cui tale riassetto intende adeguarsi, contenuti nel I Allegato – il numero dei quali, peraltro, non consente in questa sede di enunciazione una valutazione complessiva – si distinguono, per un verso, un gruppo di essi composto dai principi di “veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità” non solo dei documenti di rendicontazione e della gestione, ma anche dei documenti di previsione intesi come rigorosa valutazione dei flussi finanziari (e nel caso anche economici) generati dalle operazioni che si svolgono nei predeterminati periodi di riferimento, per l’altro, quello generale dell’equilibrio di bilancio a cui sono strettamente connessi i criteri di competenza finanziaria ed economica.

Sulla base di tali principi, il presente decreto prevede un sistema generale di contabilità i cui strumenti sono singolarmente individuati e regolamentati, anche se, in alcuni casi, con rinvio a successivo intervento ministeriale, di guisa che di difficile previsione risulta la sua concreta applicazione.

Il primo di questi è il piano dei conti integrato (ex art. 4), ispirato a criteri di contabilizzazione comuni, è finalizzato al *<<consolidamento ed il monitoraggio dei conti pubblici, nonché (a) miglioramento della raccordabilità dei conti delle amministrazioni pubbliche con il Sistema europeo dei conti nazionali nell’ambito delle rappresentazioni contabili>>* esso si compone di una catalogazione dei conti economico-patrimoniali e delle articolazioni delle unità elementari del bilancio finanziario gestionale. In particolare, è riconducibile a queste ultime ogni atto gestionale della pubblica amministrazione che deve essere “codificato” per poter rendere tracciabili le operazioni e consentire d’agire con un maggiore grado d’efficienza, sul piano dei conti integrato. Il secondo, ai sensi dell’art. 11 del decreto *de quo*, è rappresentato, da un lato, dagli schemi di bilancio finanziari⁵³, economici e patrimoniali, e dall’altro da *<<comuni schemi di bilancio consolidato con i propri enti ed organismi strumentali, aziende, società controllate e partecipate e altri organismi controllati>>*. Di palmare importanza risulta quest’ultima norma la quale costituisce una sorta di clausola di salvaguardia economica e finanziaria del principio di universalità ed unità del sistema di bilancio strutturato su livelli di governo ed amministrazione autonomi ed auto-responsabili. Inoltre, la normativa in esame impone alle amministrazioni pubbliche meccanismi e strutture volte al garantire l’omogeneità della classificazione delle spese (art. 12) e delle entrate (art. 15) talché il necessario coordinamento si possa attuare in forma semplificata.

La seconda sezione del provvedimento è, invece, dedicata allo specifico settore sanitario, del quale s’intende riformare i principi generali di contabilità ed i criteri applicativi degli stessi. In generale, obiettivo che appare essere perseguito attiene alla garanzia che gli enti coinvolti nella gestione della spesa finanziata con le risorse destinate al Servizio sanitario nazionale, principalmente le regioni, aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere anche universitarie, *<<concorrano al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica sulla base di principi di armonizzazione dei sistemi contabili e dei bilanci [...]>>*. Gli strumenti, inoltre, risultano conformati agli schemi e meccanismi previsti nel Titolo I del decreto e ne rappresentano applicazione specifica nel settore in parola. Seguono una serie di prescrizioni sulla gestione dei finanziamenti di cui gode tale ambito, che sembrano tutte riconducibili al doppio obiettivo di responsabilizzare gli amministratori sia nella fase di programmazione che in quella di esecuzione dell’attività economica e finanziaria.

La terza ed ultima sezione recante norme finali e transitorie all’art. 36 prevede una fase di sperimentazione, di durata biennale a partire dal 2012, del nuovo assetto contabile da attuare ai sensi del

⁵³ Al successivo art. 15 viene specificato che per i soggetti individuati all’art. 2 lo schema bilancio finanziario si articola per “missioni”, rappresentate dalle funzioni principali e dagli obiettivi strategici perseguiti dalle amministrazioni, e per “programmi” che, invece, evidenziano le finalità della spesa.

Titolo I del decreto, al fine di verificarne l'effettiva rispondenza alle esigenze conoscitive della finanza pubblica e per individuare eventuali criticità si da porvi rimedio. Infine, non bisogna trascurare l'obiettivo di trasparenza dei conti pubblici che corre lungo tutto il decreto ed incide su ciascuno degli ambiti presi in considerazione.

3.8 (*segue*) Sanzioni e premi per Regioni, Province e Comuni (d. lgs. n. 149 del 6 Settembre 2011)

Infine, l'ottavo e ultimo decreto attuativo della legge delega sul federalismo fiscale, approvato in via definitiva dal Consiglio dei Ministri del 28 luglio 2011 pubblicato sulla GU il 21 Settembre 2011, introduce nell'ordinamento meccanismi sanzionatori e premiali nei confronti delle regioni e degli enti territoriali in relazione alla loro gestione economica e finanziaria e modifica le penalità per gli enti inadempienti ai vincoli di finanza pubblica. Al fine generale di consolidare e rendere effettivo l'insieme delle norme applicative del cd. federalismo fiscale, e più in particolare, di garantire il coordinamento della finanza pubblica, il rispetto dell'unità economica e giuridica della Repubblica nonché il principio di trasparenza delle decisioni di entrata e di spesa, l'art. 1 del decreto sancisce l'obbligo per le Regioni e per gli enti locali di redigere una "relazione di fine legislatura" con la quale esporre la situazione finanziaria e organizzativa dell'ente. Questa, che si compone di un conto certificato dei saldi prodotti e delle iniziative intraprese, rappresenta, a ben vedere, la "pietra angolare" dell'intera struttura sanzionatoria introdotta dal decreto *de qua*.

Lo strumento sanzionatorio principale approntato dal decreto è rappresentato dal taglio dei trasferimenti commisurato all'entità dello sfioramento rispetto all'obiettivo predeterminato. Inoltre, d'un lato, dopo la soppressione dei trasferimenti statali, detta sanzione s'intende riferita anche alle "nuove" entrate del Fondo Sperimentale di Riequilibrio, dall'altro, al termine del periodo transitorio (2014) i tagli saranno operati anche sul fondo perequativo. Ad ogni modo, occorre precisare che tale meccanismo non opera nel caso di superamento degli obiettivi del patto di stabilità interno dovuto all'incremento di spesa imputabile alla realizzazione d'interventi con la quota di finanziamento nazionale e correlati ai finanziamenti dell'Unione Europea se corrispondenti alla media della spesa del triennio precedente⁵⁴.

A ben vedere, pertanto, lo strumento "eletto" per salvaguardare un tale sistema autonomo ed integrato di gestione della pubblica amministrazione si fonda sul principio di responsabilizzazione in cui s'inserisce la creazione della fattispecie "dissesto finanziario" che costituisce, come esplicita la norma, "grave violazione di legge". In particolare, nel caso in cui l'amministrazione regionale obbligata al rispetto delle neointrodotte prescrizioni si manifesti inadempiente, <<*con decreto del Presidente della Repubblica, ai sensi dell'articolo 126, comma primo, della Costituzione, sono disposti lo scioglimento del Consiglio regionale nonché la rimozione del Presidente della Giunta regionale per responsabilità politica nel proprio mandato di amministrazione della regione, ove sia accertata dalla Corte dei conti la sussistenza delle condizioni di cui al*

⁵⁴ Lo schema sanzionatorio da applicare nel caso di infrazione del Patto di Stabilità predisposto dal decreto è sintetizzabile nei seguenti elementi: riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio o del fondo perequativo in misura paria alla differenza tra il risultato registrato e l'obiettivo programmatico ed in ogni caso pari o inferiore al 5 % delle entrate correnti dell'ultimo consuntivo; imposizione del limite di spese correnti per gli enti che eccedono le previsioni del Patto stesso, che, peraltro, non potrà superare il valore minimo dei corrispondenti impegni assunti nell'ultimo triennio; divieto di assunzioni e di contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi del blocco; divieto di ricorrere a mutui e prestiti per il finanziamento degli investimenti; taglio del 30%, rispetto al valore risultante alla data del 30 giugno 2010, delle indennità di funzione di sindaci (o presidenti di provincia) e assessori e dei gettoni di presenza dei consiglieri comunali (o provinciali).

comma 1 e la loro riconduzione alla diretta responsabilità, con dolo o colpa grave, del Presidente della Giunta regionale>>.

Viene, così, introdotto l'istituto della "responsabilità politica" in capo ai vertici degli esecutivi degli enti territoriali, anche se da una prima lettura del testo approvato in via definitiva è possibile scorgere una differenziazione nell'ambito dell'accertamento di dolo o colpa grave nei confronti dei presidenti della giunte regionali, rispetto agli altri amministratori, nella misura in cui per i secondi, come specificato nell'art. 6, i meccanismi sanzionatori appaiono più stringenti e severi, mentre nei confronti degli amministratori di "rango elevato" sembra scorgersi lo spazio per un'interpretazione differenziata e più indulgente. Occorre, però, sottolineare l'intento di ri-omologazione nella fase sanzionatoria che prevede, in linea generale, un allontanamento dell'amministratore rimosso per un periodo di tempo di dieci anni.

Parallelamente, il decreto in analisi prevede l'istituzione di meccanismi premiali, che si sviluppano attorno al Patto di stabilità interno, a completamento del generale processo di razionalizzazione e di trasparenza che viene assicurato dal passaggio al modello di costi e fabbisogni standard ed attraverso l'armonizzazione dei sistemi contabili. In tale quadro s'inseriscono le specifiche previsioni relative al concorso delle province nella lotta all'evasione fiscale e contributiva in applicazione delle quali si prevede l'applicazione di adeguati incentivi.

Infine ed in relazione al generale processo di sostituzione del modello dei fabbisogni standard a quello della spesa storica, si prevede che il raffronto fra i fabbisogni dei programmi di spesa e quelli standard delle amministrazioni periferiche, da un lato, e le spese effettivamente sostenute, dall'altro, sia trasmesso annualmente dal Governo alle Camere, al fine di adottare le iniziative e le determinazioni previste nei regolamenti parlamentari.

4. *Primaauté du droit communautaire* e Patto di Stabilità e Crescita. "Cripto-federalismo" europeo e federalismo fiscale italiano.

Come accennato in precedenza uno studio organico del federalismo fiscale non può non tener debito conto della valutazione congiunta tanto del processo di riforma "domestica" quanto di quello internazionale-regionale rappresentato, per l'appunto, dall'Unione Europea alla luce delle modifiche introdotte dal trattato di Lisbona firmato il 13 Dicembre 2007 ed entrato in vigore il 1° Dicembre 2009⁵⁵. Difatti, quest'ultima tappa del percorso integrazionista europeo ha sancito un rinnovato slancio, non scevro, però, di contrapposizioni e critiche, nella direzione federalista dell'organizzazione unionistica, nel cui disegno trovano naturale collocazione le tematiche politico-istituzionali nazionali come quella della fiscalità italiana. A ben vedere, com'è già stato rilevato, le origini costituzionali di tale modello individuabili nella riforma costituzionale del Titolo V, nel cui tracciato s'inseriscono la legge delega n. 42 del 2009 e relativi decreti attuativi, hanno dato risposta a sollecitazioni vieppiù stringenti provenienti dalla Comunità/Unione in ordine all'armonizzazione dei sistemi fiscali degli Stati membri (che passa anche per la

⁵⁵Per un inquadramento generale della materia cfr. U. DRAETTA, *Elementi di diritto dell'Unione Europea, Parte istituzionale – Ordinamento e struttura dell'Unione Europea*, V ed., Milano, G. STROZZI, *Diritto dell'Unione Europea. Parte istituzionale. Dal Trattato di Roma al Trattato di Lisbona*, Torino, 2009. V.M. SBRESCIA, *Le competenze dell'Unione Europea nel Trattato di Lisbona*, Napoli, 2008, L. DANIELE, *Diritto dell'Unione Europea*, Milano, 2008, F. BASSANINI - G. TIBERI (a cura di) , *Le nuove istituzioni europee – Commento al Trattato di Lisbona*, il Mulino, Bologna, 2008, S. BARONCELLI, *La partecipazione dell'Italia alla governance dell'Unione Europea nella prospettiva del Trattato di Lisbona*, Torino, 2008.

standardizzazione dei costi) ed al riordino e controllo delle finanze pubbliche (sì che esse non costituiscano un pericolo per la stabilità dell'intera *eurozone*).

Si è assistito, in buona sostanza, ad un processo bidirezionale per un verso *bottom-up*, e per l'altro, *top-down* della ristrutturazione istituzionale nazionale e sovranazionale. La principale caratteristica di tale processo, per l'appunto, è rappresentata da una fase ascendente, di cooperazione economica, politica e sociale in aree più estese nell'ambito della integrazione dei mercati e delle relazioni regionali, e di una discendente, di valorizzazione delle articolazioni statali interne, la cui efficienza si è rivelata fondante per la solidità dei soggetti nazionali nella loro proiezione esterna e che, in definitiva, rappresentano le articolazioni capillari del sistema generale.

In via di premessa logico-giuridica è d'uopo operare un richiamo a quelli che rappresentano i criteri generali dell'evoluzione politico-istituzionale di cui l'Unione ed i suoi membri sono protagonisti. *In primis*, in virtù del principio di attribuzione (artt. 3, n. 7 e 5 n. 2 TUE), che rappresenta la base giuridica del conferimento delle competenze e dei poteri alle istituzioni dell'Unione, quest'ultima deve perseguire i propri obiettivi "in ragione delle competenze che le sono state attribuite" ai sensi dei Trattati. Tuttavia ai fini della tendenziale spinta federalista caratterizzante l'esperienza europea, è prevista, segnatamente all'art. 352 TUE, una clausola di adeguamento nel tempo degli strumenti agli obiettivi.

Proprio in ragione di tali esigenze programmatico-funzionali ed a seguito del suo sviluppo originariamente "curiale"⁵⁶ e successivamente enunciato, prima nell'Atto Unico Europeo all'art. 130R, comma 4, Trattato CEE e poi consacrato all'art. 5 TCE dal trattato di Maastricht entrato in vigore il 1° Novembre 1993, viene inserito nell'ordinamento europeo il principio di sussidiarietà. Esso svolge la funzione di criterio delimitativo dell'esercizio delle competenze⁵⁷ alternativo rispetto a quello dell'attribuzione che, *tout court* applicato, si è dimostrato inadeguato ad uno sviluppo tendenzialmente federalista del modello unionistico⁵⁸. Nella sua applicazione il principio di sussidiarietà di livello europeo s'intreccia con il livello nazionale in cui esso agisce contemporaneamente sia verso l'alto che verso il basso.

Con l'entrata in vigore del Trattato di Lisbona esso ha sperimentato una nuova fase di estensione tanto da essere oggetto di uno specifico Protocollo (n. 2 sull'Applicazione dei principi di sussidiarietà e proporzionalità) che, tra gli altri, ha introdotto il controllo preventivo di violazione (*Early Warning System*) del principio in parola da parte degli atti dell'Unione, anche se esercitabile solo dalle istituzioni interessate (sussidiarietà orizzontale), tra cui anche le Regioni⁵⁹.

⁵⁶ Significative nell'ottica dell'apporto giurisprudenziale allo sviluppo del diritto dell'Unione europea ed in particolare del principio di sussidiarietà, appaiono le seguenti pronunce: Tribunale di Primo Grado sent. 22/2/1995, causa n. T-29-92, *SPO c. Commissione*, Racc. 1995, p. II-289 ss., sent. 13/5/1997, causa C-223/94, *Repubblica Federale Tedesca c. Parlamento europeo e Consiglio dell'Unione europea*, Racc. 2005, p. I-2405 e sent. 14/4/2005, causa C-110/03, *Belgio c. Commissione*, Racc. 2005, p. I-2801.

⁵⁷ L'Unione persegue i suoi obiettivi "in ragione delle competenze che le sono attribuite nei Trattati" così recitano l'art. 3 e 5 del TUE. Pertanto qualsiasi competenza non attribuita all'Unione nei Trattati "appartiene agli Stati membri", i quali hanno una competenza generale e residuale. Il principio di attribuzione risulta, difatti, quale limite invalicabile per l'azione delle istituzioni dell'Unione i cui atti, se eccedenti datti limiti, sono illegittimi.

⁵⁸ M.C. CIRIELLO, *L'Unione europea e i suoi principi giuridici*, Napoli, 2010, pp. 235 e ss., il volume lascia intravedere scenari affascinanti relativi alla elaborazione giurisprudenziale di una sorta di "neosussidiarietà" che <<emergerebbe da una autolimitazione di competenze da parte dell'Unione, al fine di salvaguardare le specificità nazionali e che finirebbe per incidere anche nel settore delle competenze esclusive>>.

⁵⁹ Nel Protocollo n. 2 concernente l'applicazione dei principi di sussidiarietà e di proporzionalità, segnatamente agli artt. 4 e 6, viene introdotta la fase di consultazione dei Parlamenti nazionali, il cui parere non è peraltro vincolante, i quali, a loro volta, possono rivolgersi, se del caso, alle Assemblee regionali sempre nel termine di otto settimane. Tuttavia, se la maggioranza semplice dei voti attribuiti ai Parlamenti nazionali (due per Parlamento, se bica mentale un voto a Camera) dovesse constatare una violazione del principio di sussidiarietà, il Legislatore (Consiglio e Parlamento europeo) se decide di portare avanti la proposta vedrà innalzato il *quorum* deliberativo. Inoltre è previsto un nuovo ricorso alla Corte di Giustizia contro tali violazioni per gli Stati membri (che possono ricorrere, se previsto

La portata innovatrice del *reform Treaty* sullo sviluppo del processo integrazionista si traduce, nello specifico ambito dell'azione interna, nel rafforzamento della *leadership* dell'Unione come soggetto unico attraverso l'eliminazione dei cd. pilastri a cui si sono sostituite, da un lato, l'omogeneizzazione delle procedure e dall'altro, la correlazione tra le politiche nazionali tra paesi membri e di questi nei confronti dell'Unione stessa.

In un siffatto panorama normo-giuridico trovano origine e giustificazione gli interessi e le politiche dell'Unione europea nel settore dell'economia pubblica. Difatti, circoscrivendo ulteriormente il fuoco d'analisi alla specifica materia delle politiche economiche degli Stati membri, una prima riflessione deve preliminarmente interessare la intrinseca ritrosia di questi ultimi ad acconsentire ad un accentramento progressivo delle funzioni in capo all'Unione europea in una delle materie ritenute maggiormente rilevanti nell'ottica del governo pubblico. Pertanto, i noti strumenti attribuiti (in origine) allo Stato in detta materia, che sono, principalmente, le politiche monetarie e quelle fiscali, hanno costituito l'oggetto di intensi sforzi di armonizzazione e coordinamento ed hanno percorso cammini diversi nel percorso d'integrazione europea.

Così, in relazione alla politica monetaria ed alla luce del prioritario obiettivo della creazione di un mercato unico⁶⁰ con la conclusione del processo di ratifica del trattato di Maastricht, istitutivo dell'Unione Europea e del sistema a tre pilastri, è stato reso operativo il cd. piano *Delors* diretto ad un'applicazione graduale di vincoli economico-monetari agli Stati aderenti. Più precisamente, viene adottato un approccio trifasico per cui in un primo momento i paesi aderenti dovevano entrare nel meccanismo dei tassi di cambio e liberalizzare completamente la circolazione dei capitali, nella seconda *tranche* dovevano adeguarsi ai noti parametri di Maastricht tra cui il rapporto deficit/PIL (il cui valore non può essere superiore al 3%) ed il rapporto debito pubblico/PIL (il cui valore non può essere superiore al 60%). Infine, nell'ultima fase, a cui non hanno partecipato tutti gli stati membri in virtù delle clausole *opting-out*, i Paesi aderenti dovevano provvedere alla sostituzione delle monete nazionali con l'Euro, prima come unità di conto e poi nel 2001 come moneta unica. Parallelamente viene istituita l'Unione Economica e Monetaria dell'Unione europea e si decide di attribuire l'esercizio della politica monetaria "unica" al Sistema Europeo di Banche Centrali (SEBC) ed alla Banca Centrale Europea (BCE).

Per quanto concerne, invece, le politiche fiscali⁶¹, sebbene esse, a differenze di quelle monetarie, continuino a costituire materia di competenza di ciascuno Stato membro, a cui in definitiva spettano le scelte in tale ambito, all'Unione europea è attribuito il compito di garantire che le norme nazionali in detto settore siano coerenti con gli obiettivi generali sanciti dal diritto dell'Unione, a cui, com'è noto, gli ordinamenti nazionali sono subordinati in ragione del principio della primazia del diritto unionistico (ribadito *expressis verbis* dal trattato di Lisbona). È possibile parlare, dunque, di fiscalità "diretta" attribuita

dall'ordinamento nazionale, anche su richiesta del Parlamento nazionale oppure di una Camera) e per il Comitato delle Regioni (per i casi di consultazione obbligatoria).

⁶⁰ Articolo 3 del nuovo TUE (ex articolo 2) <<1. L'Unione si prefigge di promuovere la pace, i suoi valori e il benessere dei suoi popoli. [...] 3. L'Unione instaura un mercato interno. Si adopera per lo sviluppo sostenibile dell'Europa, basato su una crescita economica equilibrata e sulla stabilità dei prezzi, su un'economia sociale di mercato fortemente competitiva, che mira alla piena occupazione e al progresso sociale, e su un elevato livello di tutela e di miglioramento della qualità dell'ambiente. Essa promuove il progresso scientifico e tecnologico. [...]Essa promuove la coesione economica, sociale e territoriale, e la solidarietà tra gli Stati membri. [...] 4. L'Unione istituisce un'unione economica e monetaria la cui moneta è l'euro. [...] 6. L'Unione persegue i suoi obiettivi con i mezzi appropriati, in ragione delle competenze che le sono attribuite nei trattati>>.

⁶¹ P. Bosi, *Corso di scienza delle finanze*, op. cit. nella sezione dedicata alla politica fiscale nell'Unione Economica e Monetaria con estrema chiarezza viene affermato che <<Anche sui terreni di armonizzazioni finalizzate alla realizzazione del mercato unico, come quella fiscale, le resistenze offerte dagli Stati a cedere poteri al centro e l'esistenza di forti tentazioni di ricorrere a forme di competizione fiscale, in un mercato di capitali ormai liberalizzato e difficile da controllare, hanno molto rallentato l'integrazione>>.

ai Paesi membri e di fiscalità “indiretta”, propria dell’Unione, al fine di evitare eventuali effetti negativi sulle imprese operanti in diversi Stati membri, che possono essere causati da squilibri concorrenziali di matrice fiscale. In particolare, i campi in cui l’Unione svolge le funzioni controllo e coordinamento sono identificabili, per un verso nelle materie relative allo sviluppo e tutela dell’occupazione (Parte III Titolo IX TFUE) e per altro in quelle concernenti il sostegno al mercato unico (Parte III Titolo I TFUE) attraverso lo sviluppo della libera circolazione dei principali fattori produttivi (Parte II Titolo IV TFUE) ed il controllo sul rispetto della leale concorrenza tra imprese operanti nei diversi Stati membri (Parte III titolo VII TFUE).

Dal punto di vista prettamente giuridico, i vincoli appena accennati alle politiche fiscali nazionali ed il corrispondente potere di coordinamento e vigilanza dell’Unione europea trovano sanzione nel Patto di Stabilità e Crescita (Psc) firmato ad Amsterdam nel Giugno 1997 integrativo delle prescrizioni di Maastricht concernenti le Procedure per i Disavanzi Eccessivi (Pde).

La base normativa di tale strumento di “politica fiscale europea” è rappresentata dal punto di vista del diritto primario dagli artt. 121 e 126 TFUE e da quello della legislazione derivata dal regolamento (CE) n. 1466/97 del Consiglio dell’Unione, del 7 luglio 1997, per il rafforzamento della sorveglianza delle posizioni di bilancio nonché della sorveglianza e del coordinamento delle politiche economiche (cd. “parte preventiva”), dal regolamento (CE) n. 1467/97 del Consiglio dell’Unione, del 7 luglio 1997, per l’accelerazione e il chiarimento delle modalità di attuazione della procedura per i disavanzi eccessivi (cd. “parte correttiva”), nonché dalla risoluzione del Consiglio europeo del 17 giugno 1997 sul Psc che ne costituisce il fondamento politico. Detti regolamenti sono stati, poi, modificati nel 2005 dal regolamento (CE) n. 1055/2005 e dal regolamento (CE) n. 1056/2005 e completati dalla relazione del Consiglio del 20 marzo 2005 dal titolo “Migliorare l’attuazione del Patto di stabilità e crescita”.

Alla luce delle modifiche da ultimo riportate è possibile sinteticamente rammentare che sotto il profilo della cd. “parte preventiva” gli Stati membri sono tenuti a rendere programmi di stabilità o di convergenza, in cui siano dettagliatamente analizzati i programmi di finanza pubblica di medio periodo. A tal fine i Paesi dell’area “euro” non ancora rispettosi di detti parametri sono tenuti a migliorare i propri saldi di fondo di almeno lo 0,5 per cento del PIL l’anno, misurato in termini di variazioni del saldo corretto per gli effetti del ciclo economico. Sotto il profilo, invece, della cd. “parte correttiva” il punto focale è costituito dalla relativa procedura sanzionatoria che, riguardante nelle prime fasi la constatazione di un disavanzo eccessivo⁶², ha inizio con una relazione elaborata dalla Commissione europea (ai sensi dell’art. 126 , par. 3, TFUE) ove il disavanzo pubblico di un Stato ecceda i tre punti percentuali, ovvero se il rapporto tra il debito e il PIL ecceda i sessanta punti percentuali e non abbia sperimentato sufficienti riduzioni. Tuttavia, il Trattato prevede la possibilità che disavanzi più elevati del limite stabilito non integrino gli elementi di “eccessività” qualora le sue forme siano contenute, temporanee o dovute a circostanze eccezionali. Quando il Consiglio rileva (conformemente all’articolo 126, par. 6, TFUE) l’esistenza di un disavanzo eccessivo, la procedura prevede una sequenza di passaggi volti ad aumentare il grado di “persuasività”, sino a comportare l’applicazione di sanzioni (ai sensi dell’articolo 126, par. 11, TFUE), inclusa la richiesta di costituire un deposito infruttifero, da convertire in ammenda nel caso di persistente inottemperanza.

Così come strutturato il Psc ha, dunque, manifestato la sua debolezza sul piano dell’effettività nonostante le modificazione dei suoi elementi principali successivamente apportate e non ha utilmente operato nell’affrontare derive della crisi internazionale del debito, quale quella greca (cd. *shock* asimmetrico). Pertanto l’impegno delle istituzioni nazionali ed europee si è mosso nel senso di adeguare le

⁶² In applicazione della descritta riforma del Pcs giova sottolineare che per “grave recessione” s’intende “una situazione in cui si ha una crescita annua negativa del PIL reale o in cui si ha un calo cumulato del prodotto durante un periodo prolungato di crescita molto bassa del PIL reale rispetto a quella potenziale”.

prescrizioni normative alle reali condizioni finanziarie di alcuni Stati, le cui economie hanno pesantemente risentito della crisi ed al contempo di adottare piani di rientro condivisi e controllati al fine di preservare la tenuta economica della “moneta unica” e politica dell’Unione europea stessa.

Difatti già a partire dal 2008 la Commissione si è premurata di predisporre un “ Piano europeo di ripresa economica” inclusivo della politica di bilancio dell’Unione, che viene “ancorata” all’attuazione del Psc, per inserirsi in un quadro comune e credibile”. In particolare, e con parziale riferimento al contesto italiano, nel caso degli Stati membri caratterizzati da un disavanzo eccessivo, le misure correttive devono essere adottate entro tempi coerenti con la ripresa dell’economia. Questo è del tutto conforme alle procedure del Psc, le quali garantiscono che il disavanzo eccessivo sia corretto tempestivamente, assicurando la sostenibilità a lungo termine delle posizioni di bilancio. A tal fine si specifica che La Commissione è l’istituzione preposta al controllo delle misure volte a sostenere il bilancio e i programmi di stabilità e convergenza in base a proiezioni aggiornate ed alla individuazione di orientamenti sulla strategia appropriata in funzione di una serie di obiettivi. Questi sono riconducibili essenzialmente alla garanzia della “reversibilità delle misure che comportano a breve termine un aggravamento dei disavanzi”, al miglioramento della “definizione delle politiche di bilancio a medio termine rafforzando le norme e i quadri di bilancio nazionali” ed alla “sostenibilità a lungo termine delle finanze pubbliche, in particolare attraverso riforme volte a ridurre la spesa correlata all’invecchiamento”.

Nella medesima direzione e sempre alla luce del bilancio sostanzialmente negativo traibile da queste prime fasi di vigenza del Psc, a partire dal 2010, l’Unione ha intrapreso un percorso riformatore più ampio dell’intera “*governance* economica europea” che si incorpora alla strategia “Europa 2020” divenuto il quadro operativo generale dell’UE negli ambiti della crescita e dell’occupazione. In tale direzione si è mossa la Commissione europea che, nel Settembre 2010, ha presentato una serie di proposte al Consiglio Europeo che le ha successivamente adottate nella sessione del 24/25 marzo 2011.

I profili di maggiore rilevanza sembrano sostanzialmente riconducibili a tre aspetti principali. Il primo di essi attiene proprio al Psc, nella misura in cui esso viene rafforzato sia nella sua parte preventiva, attraverso la sanzione del criterio delle “politiche di bilancio prudenti” e dell’inclusione del “livello di debito pubblico” quale parametro coadiuvante di quello del disavanzo ai fini della valutazione sulla posizione fiscale di ciascun paese, che in quella correttiva, in cui le modifiche mirano, piuttosto, a rendere maggiormente efficace la sorveglianza di bilancio anche attraverso l’inclusione di meccanismi sanzionatori automatici. In questa direzione, la Commissione ha proposto l’introduzione di una procedura sanzionatoria basata su di un “meccanismo di voto al contrario”⁶³.

Il secondo concerne, invece, la “procedura di sorveglianza sugli squilibri macroeconomici”, anch’essa articolata in una fase preventiva ed in una correttiva, in cui un ruolo fondamentale è attribuito alla Commissione che, sulla base di specifici indicatori, compie valutazioni sull’andamento delle economie degli Stati membri a seguito delle quali, congiuntamente al Consiglio Europeo, può formulare le necessarie raccomandazioni, la cui inosservanza innesca i previsti meccanismi sanzionatori.

Infine, il terzo profilo, la cui rilevanza emerge dai limiti dimostrati dal Psc specialmente a causa della natura *ex post* della sua efficacia, riguarda la definizione di requisiti minimi del sistema di regole e procedure di bilancio di ciascun paese⁶⁴. Tali requisiti, colti nella prospettiva di favorire lo sviluppo dell’integrazione e della trasparenza in ambito contabile sì da innalzarne anche i livelli qualitativi,

⁶³ In base a tale meccanismo la proposta di sanzione presentata dalla Commissione verrà automaticamente considerata adottata, a meno che il Consiglio non la capovolga a maggioranza qualificata. Gli interessi maturati sui depositi e sulle ammende saranno distribuiti tra gli Stati membri dell’area dell’euro il cui bilancio non sia in disavanzo o in squilibrio eccessivo.

⁶⁴ Proposta di direttiva relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri (COM(2010)523).

confluiscono nel cd. *“Patto euro plus”*⁶⁵, approvato dal Consiglio europeo del 24-25 Marzo 2011, il quale, per quanto rileva maggiormente in questa sede d’analisi, vincola gli Stati membri, attraverso un’operazione *ex ante*, al recepimento nell’ordinamento statale delle regole di bilancio sancite nel Psc. In particolare, è previsto che ogni Stato membro recepisca, con legislazione ordinaria o costituzionale, le linee guida sull’indebitamento, sul saldo primario e sulle spese, tracciate dall’Unione. Gli Stati, inoltre devono garantire il fisiologico sviluppo delle relazioni con i livelli di governo sub-statali al fine di non ostacolare l’effettività della normazione unionistica.

Da ultimo, al fine di garantire una sorveglianza più integrata delle politiche economiche, è stato proposto, nel quadro dell’iniziativa Europa 2020, il cd. *“Semestre europeo”* nel quale gli Stati membri ricevono raccomandazioni di politica di bilancio a titolo del patto di stabilità e crescita. Nello specifico la Commissione terrà conto delle informazioni pertinenti fornite dal *“comitato europeo per il rischio sistemico”*. Le raccomandazioni e gli avvertimenti indirizzati a uno o più Stati membri dal comitato europeo per il rischio sistemico saranno considerati una questione di interesse comune ed eserciteranno una opportuna pressione reciproca per misure correttive. Un ciclo di sorveglianza integrato nel quadro del semestre europeo dovrebbe agevolare le sinergie e la coesione tra i diversi aspetti della sorveglianza economica. Inoltre, è stata altresì presa in considerazione la possibilità che i programmi di stabilità e convergenza e i programmi nazionali di riforma vengano pubblicati contemporaneamente, cosa che consentirà di tenere conto - nella strategia e negli obiettivi di bilancio - dell’incidenza delle riforme sulla crescita e sul bilancio. In questo modo gli Stati membri sarebbero anche incoraggiati, nel pieno rispetto delle norme e delle procedure nazionali, a permettere la partecipazione alla procedura dei rispettivi parlamenti nazionali, prima della presentazione - ai fini della sorveglianza multilaterale a livello UE - dei programmi di stabilità e convergenza e dei programmi nazionali di riforma. Il Consiglio, sulla base della valutazione della Commissione, a questo punto fornirebbe poi la sua valutazione e i suoi orientamenti in un periodo dell’anno in cui le decisioni di bilancio importanti sarebbero ancora in corso di elaborazione a livello nazionale. In questo contesto dovrebbe essere prevista una partecipazione adeguata da parte del Parlamento europeo.

In via d’ultima analisi ed in virtù del complesso di iniziative attuate dall’Unione è possibile concludere che le politiche fiscali rappresentano una materia di competenza esclusiva dello Stato ma che l’azione europea si sviluppa in forma viepiù pregnante in via essenzialmente *“indiretta”*. Tale limite, tuttavia, viene in parte compensato dalle funzioni di controllo che l’unione svolge al fine di garantire la stabilità della moneta (la politica monetaria invece è competenza esclusiva dell’Unione) e salvaguardare il mercato unico

⁶⁵ Secondo l’*Allegato 1 alle Conclusioni del Consiglio Europeo del 24/25 Marzo 2011* (EUCO 10/11), Il programma sotteso al Patto euro plus si articola su quattro direttrici: la prima, relativa al rafforzamento dell’attuale *governance* economica dell’UE coerentemente agli strumenti vigenti (Europa 2020, semestre europeo, orientamenti integrati, patto di stabilità e di crescita, nuovo quadro di sorveglianza macroeconomica). Il rinnovato impegno sarà successivamente integrato nei programmi nazionali di riforma e nei programmi di stabilità e saranno inseriti nel quadro della sorveglianza periodica. *“La Commissione avrà una funzione centrale forte di controllo dell’attuazione degli impegni ed è previsto il coinvolgimento di tutte le formazioni pertinenti del Consiglio e dell’Eurogruppo. Il Parlamento europeo svolgerà pienamente il ruolo che gli spetta nell’ambito delle sue competenze. Il pieno coinvolgimento delle parti sociali a livello UE sarà assicurato dal vertice sociale trilaterale”*. La seconda, si concentra *“sugli interventi che rientrano nella sfera di competenza degli Stati membri. Nei settori d’intervento prescelti i capi di Stato o di governo firmeranno obiettivi comuni, che gli Stati membri partecipanti perseguiranno attuando combinazioni proprie di politiche in considerazione delle sfide specifiche cui sono confrontati”*. La terza, sancisce che *“ogni anno ciascun capo di Stato o di governo assumerà impegni nazionali concreti. In questo contesto gli Stati membri terranno conto delle migliori prassi e dei parametri rappresentati dalle prestazioni migliori, sia all’interno dell’Europa sia rispetto ad altri partner strategici. [...]”*. Il quarto, infine, richiede agli Stati membri partecipanti di essere *“pienamente impegnati a favore del completamento del mercato unico, che è un elemento determinante per il miglioramento della competitività nell’UE e nella stessa zona euro. Il processo qui descritto sarà perfettamente in linea con il trattato. Il Patto rispetterà pienamente il mercato unico nella sua integralità”*.

(politiche concorrenziali). La particolare congiuntura economica internazionale ha imposto all'Unione di premere sulle politiche fiscali nazionali e sulla trasparenza dei conti pubblici. La natura essenzialmente debitoria delle attuali difficoltà finanziarie ha altresì richiesto uno sforzo congiunto a ciascun governo membro dell'Unione verso il riordino della fiscalità nazionale sia nella sua fase impositiva (che potrebbe falsare la concorrenza nel mercato unico) che in quella gestionale e redistributiva.

In quest'ottica gli interventi legislativi appena esaminati (legge delega 42/2009 e decreti attuativi) sono chiaramente "leggibili" sotto diverse angolazioni.

Una prima è relativa alla standardizzazione dei costi la quale, di per sé, sebbene consenta una maggiore responsabilizzazione e controllo (*accountability*) su tutti i livelli di governo e quindi rappresenti corretta introduzione nell'ordinamento italiano dei "moniti" in via crescente formulati dall'Unione europea, necessità, però, di criteri e parametri effettivi e coerenti, anche al fine non incorrere in altre violazioni, questa volta più "pesanti", del sistema di tutela dei diritti di libertà. A tal proposito occorre, pertanto, ribadire l'auspicio di un'applicazione di tali modelli orientata verso il rispetto non solo dei parametri *sic et simpliciter* economico-contabili ma anche di quelli propri delle prerogative statali quali il rispetto dei "livelli essenziali delle prestazioni" dei diritti fondamentali sanciti dalla Carta costituzionale e da quella dei diritti di firmata a Nizza e riconfermata a Lisbona.

Una seconda è quella dell'integrazione delle reti di controllo articolate in meccanismi di sorveglianza *ex ante* ed *ex post* sia in direzione verticale (Unione – Stati membri – autonomie) che in quella orizzontale (tra Stati *inter se* ed *intra se*). In quest'ottica risulta evidente la *ratio* di quei decreti attuativi della legge delega 42/2009 cui principale obiettivo è l'armonizzazione dei sistemi contabili attraverso l'autonomizzazione degli enti sub-statali. Essa difatti è essenzialmente rinvenibile nella necessità di creare un controllo "reticolare" di trasparenza ed efficienza dell'azione pubblica presa sia nella sua proiezione nazionale che e soprattutto, in quella unionistica.

Infine, ed in via più generale si scorge un interessante questione attinente alla teoria delle fonti del diritto nella misura in cui si nota con crescente chiarezza lo sviluppo di un diritto monitorio (cd. *soft law*) che nello specifico ambito unionistico si traduce in una estensione *de facto* dei poteri dell'Unione in materie non propriamente di propria competenza (*ultra vires*). Se da un punto di vista politico tale fenomeno è ampiamente giustificato dalla progressività della costruzione di un sistema, *lato sensu*, federale europeo, da quello giuridico si assiste ad una estensione, non sempre dotata di copertura democratica, delle funzioni legislative, o quantomeno d'impulso legislativo.

