



Senato della Repubblica
Servizio Studi



Camera dei deputati
SERVIZIO STUDI

XVI legislatura

Temi del federalismo fiscale

Aspetti di rilievo costituzionale del federalismo fiscale

ottobre 2008

Servizio studi del Senato
Dossier
n. 57

Servizio studi della Camera
Documentazioni e ricerche
n. 20



Il presente dossier, realizzato dai Servizi studi dei due rami del Parlamento, fa parte di una serie di prodotti in materia di federalismo fiscale frutto della collaborazione fra i Servizi studi e bilancio dello Stato del Senato e della Camera.

I dossier dei Servizi studi del Senato e della Camera sono destinati alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari. Il Senato e la Camera declinano ogni responsabilità per la loro eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge. I contenuti originali possono essere riprodotti, nel rispetto della legge, a condizione che sia citata la fonte.

XVI legislatura

Temi del federalismo fiscale

Aspetti di rilievo costituzionale del federalismo fiscale

ottobre 2008

Servizio studi del Senato
Dossier
n. 57

Servizio studi della Camera
Documentazioni e ricerche
n. 20

INDICE

1.	LA DISCIPLINA COSTITUZIONALE DEL "FEDERALISMO FISCALE"	1
1.1.	L'art. 119 della Costituzione.....	1
1.2.	Le altre disposizioni costituzionali.....	1
1.3.	Il compito del legislatore in sede di attuazione	3
1.4.	I princípi fondamentali di coordinamento del sistema tributario	3
1.5.	Attuazione dell'art. 119 e sistema di finanza derivata.....	4
1.6.	Attuazione dell'art. 119 e riparto delle competenze	4
1.7.	Disciplina transitoria e gradualità dell'attuazione	4
1.8.	Conseguenze dell'inattuazione dell'art. 119	5
1.9.	Il divieto di <i>reformatio in pejus</i>	6
2.	TRIBUTI ERARIALI E TRIBUTI PROPRI	7
2.1.	Tributi erariali, devoluti alle Regioni	7
2.2.	I tributi "propri" regionali.....	9
2.3.	Tributi propri delle Regioni a statuto speciale	10
2.4.	Tributi propri degli enti locali	10
3.	TRASFERIMENTI STATALI (IN PARTICOLARE: VINCOLATI).....	11
4.	LA PEREQUAZIONE	13
5.	INTERVENTI SPECIALI E RISORSE AGGIUNTIVE	16
6.	PROFILI DI SPESA.....	17
6.1.	L'autonomia finanziaria di spesa degli enti territoriali: il "patto di stabilità"	17
6.2.	La lettura "finalistica" del coordinamento finanziario	18
6.3.	La spesa sanitaria.....	20
6.4.	I controlli di finanza pubblica.....	21
7.	L'AUTONOMIA FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI	22
8.	FINANZIAMENTO INTEGRALE: L'ADEGUATEZZA DELLE RISORSE	23
8.1.	Le conseguenze sul sistema finanziario regionale degli interventi statali sul fisco (ed in generale delle "manovre" statali).....	25
9.	INDEBITAMENTO E PATRIMONIO: ART. 119, ULTIMO COMMA, COST.	26
9.1.	Il patrimonio degli enti territoriali.....	26

9.2. L'indebitamento degli enti territoriali.....	26
10. AUTONOMIE A STATUTO SPECIALE	27
11. PROFILI DI RILIEVO COMUNITARIO	30
11.1.La "tassa sul lusso" e gli aiuti di Stato	30
11.2.Aiuti di Stato e fiscalità di vantaggio.	30
11.3.La "tassa sul tubo" e gli aiuti di Stato.....	31

1. LA DISCIPLINA COSTITUZIONALE DEL "FEDERALISMO FISCALE"

La disciplina costituzionale del "federalismo fiscale" si trova principalmente, ma non solo, nell'art. 119 della Costituzione. Altre disposizioni del testo della Carta Fondamentale rilevano indubitabilmente nell'ambito proprio di quelle previsioni, specialmente quelle relative al riparto di competenze di cui all'art. 117 Cost..

Nelle pagine seguenti sono riportati i profili essenziali dell'ampia giurisprudenza costituzionale in materia, non prima di aver precisato che il numero pur cospicuo di sentenze citate non esaurisce certo quello delle pronunce pertinenti al tema, e che la sintesi che si offre non può sostituire la ricchezza argomentativa del loro testo integrale, cui si rinvia.

Infine, può osservarsi incidentalmente che l'espressione "federalismo fiscale" non è mai usata dalla Corte *motu proprio*, ma solo riportando altrui prospettazioni, o testi normativi, dove essa è usata.

1.1. L'art. 119 della Costituzione

Un'autorevole sintesi delle disposizioni dell'art. 119 può essere ritenuta quella che proviene dalla stessa Corte costituzionale (sentenza n. 423/2004):

"..in base al nuovo testo dell'articolo 119, le Regioni – come gli enti locali – sono dotate di «autonomia finanziaria di entrata e di spesa» (primo comma) e godono di «risorse autonome» rappresentate da tributi ed entrate propri, nonché dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al proprio territorio (secondo comma). E per i territori con minore capacità fiscale per abitante, la legge dello Stato istituisce un fondo perequativo «senza vincoli di destinazione» (terzo comma). Nel loro complesso tali risorse devono consentire alle Regioni ed agli altri enti locali «di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite» (quarto comma). Non di meno, al fine di promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, di rimuovere gli squilibri economici e sociali, di favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona o di provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni, lo Stato può destinare «risorse aggiuntive» ed effettuare «interventi speciali» in favore «di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni» (quinto comma)".

1.2. Le altre disposizioni costituzionali

Anche per tracciare il quadro delle principali norme costituzionali rilevanti in materia di "federalismo fiscale", ma diverse dall'art. 119, può ricorrersi alle parole della Corte stessa (sentenza n. 102/2008):

"...il nuovo Titolo V della Parte II della Costituzione prevede che:

a) lo Stato ha competenza legislativa esclusiva in materia di «sistema tributario [...] dello Stato» (art. 117, secondo comma, lettera e, Cost.);

b) le Regioni hanno potestà legislativa esclusiva nella materia tributaria non espressamente riservata alla legislazione dello Stato, con riguardo, beninteso, ai presupposti d'imposta collegati al territorio di ciascuna Regione e sempre che l'esercizio di tale facoltà non si traduca in un dazio o in un ostacolo alla libera circolazione delle persone e delle cose tra le Regioni (artt. 117, quarto comma, e 120, primo comma, Cost.);

c) .. (il già citato art. 119, secondo comma, Cost.);

d) lo Stato e le Regioni hanno competenza legislativa concorrente nella materia del «coordinamento [...] del sistema tributario», nella quale è riservata alla competenza legislativa dello Stato la determinazione dei principi fondamentali. (art. 117, terzo comma, Cost.). "

Il quadro complessivo va poi completato con le altre norme di rango costituzionale su cui la Corte non è stata chiamata, nella sentenza sopra citata, ad esprimersi. Tra queste va ricordata la competenza legislativa esclusiva statale in materia di «perequazione delle risorse finanziarie» (art. 117, secondo comma, lettera e, Cost.).

Per completezza, infine, pare opportuno ricordare due interventi del giudice costituzionale sugli articoli 81 e 53 Cost., di particolare rilievo in tema di finanza pubblica e di fiscalità.

Per quanto concerne l'art. 81, quarto comma, della Costituzione - che prevede l'obbligo di copertura finanziaria delle spese - la Corte (sentenza n. 213/2008) ha ricordato come esso sia vincolante anche per le Regioni (nella specie a statuto speciale: v. anche sentenza n. 359/2007) ribadendo, tra l'altro, che:

- la copertura deve essere credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale, in equilibrato rapporto con la spesa che si intende effettuare in esercizi futuri (sentenza n. 1/1966);
- la copertura è aleatoria se non tiene conto che ogni anticipazione di entrate ha un suo costo (sentenza n. 54/1983);
- l'obbligo di copertura deve essere osservato con puntualità rigorosa nei confronti delle spese che incidono su un esercizio in corso e deve valutarsi il tendenziale equilibrio tra entrate ed uscite nel lungo periodo, valutando gli oneri già gravanti sugli esercizi futuri (sentenza n. 384/1991).

Con la sentenza n. 2/2006, introdotta in via incidentale, la Corte ha negato che la Costituzione stabilisca una riserva esclusiva di competenza legislativa dello Stato in tema di progressività dei tributi. Ai sensi dell'art. 53, secondo comma, Cost., la progressività è principio che deve informare l'intero sistema tributario ed è, quindi, legittimo che anche le Regioni, nell'esercizio del loro autonomo potere di imposizione, improntino il prelievo a criteri di progressività in funzione delle politiche economiche e fiscali da esse perseguite.

1.3. Il compito del legislatore in sede di attuazione

L'urgenza ed il rilievo dell'attuazione "doverosa" (sentenza n. 193/2007) - da parte del legislatore statale - dell'art. 119 della Costituzione sono stati affermati in più occasioni da parte della Corte costituzionale.

Nella sentenza n. 37/2004, con la quale la Corte ha fatto - per così dire - il punto della situazione in tema di federalismo fiscale (*cf.* anche le sentenze n. 320/2003, n. 49/2003, n. 37/2003, n. 16/2004, n. 370/2003 e n. 423/2004), essa ha affermato che il legislatore, in sede di attuazione, dovrà coordinare l'insieme della finanza pubblica; a tal fine, 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 e i limiti entro i quali potrà esplicarsi la potestà impositiva, rispettivamente, di Stato, Regioni ed enti locali (*cf.* anche le sentenze n. 241/2004, n. 372/2004, n. 320/2004 e n. 261/2004).

Per i compiti del legislatore in tema di tributi degli enti locali *cf.* **par. 2.4.**

1.4. I principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario

L'attuazione dell'art. 119 dovrà concretizzare il limite che gli enti territoriali incontrano nello stabilire ed applicare entrate e tributi propri e consistente nei "principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario" (art. 119, secondo comma).

Nella sentenza n. 102/2008, la Corte provvede alla definizione di tali principi, (differenziandoli da quelli risultanti da Statuto speciale - *cf.* **cap. 10**).

I "principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario" attengono agli elementi informativi delle regole che presidono i rapporti e i collegamenti tra il sistema tributario dello Stato, quello delle Regioni a statuto ordinario e quello degli enti locali e presuppongono una legge statale che li fissi espressamente.

Essi, non diversamente in questo dai principi del sistema tributario dello Stato, realizzano una funzione di coordinamento in senso lato tra i diversi sottosistemi del complessivo sistema tributario. Con la differenza, però, che mentre l'armonia con i «principi del sistema tributario dello Stato» richiede solo che l'Autonomia speciale (*cf.* **cap. 10**), nell'istituire i tributi propri, ne valuti essa stessa la coerenza e li conformi di conseguenza, invece, i "principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario", in quanto realizzano un coordinamento in senso stretto, hanno per oggetto la delimitazione delle sfere di competenza legislativa tributaria e presuppongono – salvi i pochi casi di cui si è sopra detto – l'esistenza di un'apposita legge che li stabilisca.

La Corte traccia anche un esempio di principio fondamentale di coordinamento del sistema tributario: tale sarebbe la fissazione di un determinato rapporto percentuale (in termini di base imponibile o di gettito) tra tributi statali e

tributi regionali o locali; oppure la ripartizione tra i diversi livelli di governo dei presupposti di imposta.

1.5. Attuazione dell'art. 119 e sistema di finanza derivata

Se è pur vero che la Corte richiede (in tema di tributi locali) il preventivo intervento del legislatore statale per l'emanazione di discipline autonome delle singole Regioni o dei singoli enti locali, ciò - a detta della stessa Corte (sentenza n. 16/2004) - non vale, invece, per quanto riguarda la disciplina della spesa e il trasferimento di risorse dal bilancio statale: in questo campo, fin d'ora lo Stato può e deve agire in conformità al nuovo riparto di competenze, disponendo i trasferimenti senza vincoli di destinazione specifica, salvo che ricorrano particolari condizioni (*cf.* **cap. 3**, in tema di trasferimenti e **cap. 6**, sui profili di spesa).

1.6. Attuazione dell'art. 119 e riparto delle competenze

Come sopra riportato, la Corte ha evidenziato come fin d'ora lo Stato possa e debba agire in conformità al nuovo riparto di competenze e alle nuove regole. La ragione emerge dalla lettura della sentenza n. 370/2003, dove alla Corte "appare evidente che la attuazione dell'art. 119 Cost. sia urgente al fine di concretizzare davvero quanto previsto nel nuovo Titolo V della Costituzione, poiché altrimenti si verrebbe a contraddire il diverso riparto di competenze configurato dalle nuove disposizioni; inoltre, la permanenza o addirittura la istituzione di forme di finanziamento delle Regioni e degli enti locali contraddittorie con l'art. 119 della Costituzione espone a rischi di cattiva funzionalità o addirittura di blocco di interi ambiti settoriali".

1.7. Disciplina transitoria e gradualità dell'attuazione

La finalità di una disciplina transitoria, da affrontare in sede di attuazione legislativa, è stata sottolineata dalla Corte nella sentenza n. 423/2004, che l'ha individuata nel consentire l'ordinato passaggio dall'attuale sistema - caratterizzato dalla permanenza di una finanza regionale ancora in non piccola parte "derivata", cioè dipendente dal bilancio statale, e da una disciplina statale unitaria di tutti i tributi, con limitate possibilità delle Regioni e degli enti locali di effettuare autonome scelte - ad un nuovo sistema (*cf.* anche le sentenze n. 320/2004 e n. 37/2004).

La Corte ha anche più volte sottolineato come la discrezionalità del legislatore sia particolarmente ampia quando si tratti di dettare disposizioni transitorie (sentenza n. 221/2005 e, *ex plurimis*, le pronunce n. 131/1988 e n. 66/1994).

Spunti, se pur marginali, di riflessione sui limiti alla gradualità di un intervento legislativo statale in tema di "federalismo fiscale", possono ritrovarsi nella sentenza n. 194/2007, dove la Corte ha confermato la costituzionalità dell'intervento statale in tema di - appunto - graduale riattivazione del sistema della compartecipazione regionale al gettito dell'IVA, escludendo che la norma sia lesiva dell'autonomia finanziaria delle Regioni prevista dall'art. 119 della Costituzione, anche considerato - tra l'altro - il periodo così lungo e l'importo comunque considerevole.

Nella sentenza n. 241/2004, infine, è stata ritenuta la conformità costituzionale della graduale soppressione dell'IRAP, considerando l'assicurazione che - sino al completamento del processo di attuazione della riforma costituzionale - sono garantiti anche in termini qualitativi, oltre che quantitativi, gli attuali meccanismi di finanza regionale, nonché la prevista intesa con le Regioni per compensare la progressiva riduzione dell'IRAP con trasferimenti e compartecipazioni e, non ultima, la salvezza delle eventuali anticipazioni del federalismo fiscale.

1.8. Conseguenze dell'inattuazione dell'art. 119

La Corte si è fino ad oggi trovata nelle condizioni di dover precisare non solo la portata delle disposizioni di cui all'art. 119, ma anche le conseguenze derivanti dall'attesa dell'intervento legislativo - definito "necessaria premessa" (sentenze n. 241/2004 e n. 423/2004) - di attuazione.

La "necessità" dell'intervento statale risalta anche in ragione delle conseguenze che la Corte ha, in ripetute occasioni, riconnesso alla "perdurante inattuazione" dell'art. 119 Cost. (sentenze n. 222/2005, n. 194/2007, n. 193/2007 e n. 98/2007).

Una prima conseguenza di rilievo di questa condizione di inattuazione è che spetta al legislatore statale la potestà di dettare norme modificative, anche nel dettaglio, in tema di tributi statali, già dallo Stato regolati. Ciò che appartiene alla competenza legislativa esclusiva dello Stato, ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., può d'altronde essere esercitato anche per il tramite di norme di dettaglio, senza che ciò implichi violazione dell'autonomia tributaria delle Regioni (*ex plurimis*: sentenze n. 155/2006, n. 2/2006, n. 455/2005 e n. 397/2005). In tema di disciplina statale di "tributi erariali", si rinvia al **par. 2.1**.

Chiarisce la sentenza n. 37/2004 che in tema di tributi, che già erano oggetto di specifica disciplina in preesistenti leggi statali, il legislatore statale conserva potere di intervento, ma "fino alla definizione delle premesse del nuovo sistema impositivo delle Regioni e degli enti locali".

Anche la sentenza n. 381/2004 giustifica la sospensione - disposta dall'intervento statale - del potere delle Regioni di utilizzare uno spazio di autonomia nel prelievo tributario, riconosciuto dalla stessa legge statale, in base alla considerazione, tra l'altro, che essa si traduce in una temporanea e

provvisoria sospensione dell'esercizio del potere regionale in attesa di un complessivo ridisegno dell'autonomia tributaria delle Regioni, nel quadro dell'attuazione del nuovo art. 119 Cost.

Peraltro, la sentenza n. 21/2005, attivata in via incidentale, giustifica la differenziazione delle aliquote dell'IRAP ad opera delle Regioni, prevista dalla legge statale, per i diversi obiettivi di politica economica e redistributiva che le Regioni stesse intendano perseguire.

Dal - fino ad oggi - mancato intervento statale, emerge un'ulteriore conseguenza di rilievo, evidenziata in particolare dalla sentenza n. 37/2004, dove la Corte non ritiene possibile, in carenza della fondamentale legislazione di coordinamento in materia tributaria, una piena esplicazione di potestà regionali autonome in mancanza della fondamentale legislazione statale di coordinamento: si tratta di un'importante deroga al consolidato principio in forza del quale la Regione può legiferare in materie concorrenti anche in assenza di disposizioni statali di principio (che possono essere altrimenti desunte dalla normativa vigente). Negli stessi termini la Corte si esprime, tra l'altro, nella sentenza n. 241/2004 e nella sentenza n. 102/2008.

Fino a quando l'indicata legge statale non sarà emanata, è da ritenere vietato alle Regioni (sentenza n. 102/2008, *cfr.* sentenze n. 451/2007, n. 413/2006, n. 412/2006, n. 75/2006, n. 2/2006, n. 455/2005, n. 397/2005, n. 335/2005 e n. 431/2004):

- istituire e disciplinare tributi propri aventi gli stessi presupposti dei tributi dello Stato;
- legiferare sui tributi esistenti istituiti e regolati da leggi statali.

Questo limite alla potestà legislativa regionale non vale nei medesimi termini (sentenza n. 102/2008, *cfr.* **cap. 10**) per le Autonomie speciali.

1.9. Il divieto di *reformatio in pejus*

Le more dell'attuazione dell'art. 119 Cost. non impediscono, come visto, che le Regioni possano esercitare le competenze gestorie che la Costituzione ad esse attribuisce (sentenza n. 13/2004). La Corte afferma anche - più volte e chiaramente - l'esistenza di un divieto di *reformatio in peius* della vigente disciplina del federalismo fiscale. Ferme restando la necessità ed anche l'urgenza di intervenire attuando i nuovi principi costituzionali, la Corte ritiene che, nel frattempo, un limite al legislatore statale è rappresentato dal divieto di procedere in senso inverso a quanto oggi prescritto dall'art. 119 della Costituzione, e così di sopprimere semplicemente, senza sostituirli, gli spazi di autonomia già riconosciuti alle autonomie territoriali, o di procedere a configurare un sistema

finanziario complessivo che contraddica i principi del medesimo art. 119 (sentenze n. 423/2004, n. 320/2004, n. 241/2004 e n. 37/2004).

2. TRIBUTI ERARIALI E TRIBUTI PROPRI

L'art. 119 della Costituzione, secondo comma, chiarisce che le autonomie territoriali stabiliscono ed applicano "tributi propri", alle condizioni ivi previste, e dispongono della compartecipazione al gettito di "tributi erariali", riferibili al loro territorio.

La distinzione tra "tributi propri" (rispettivamente di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni) e "tributi erariali" è fondamentale per determinare il livello territoriale di competenza necessario per deliberare.

Prima di tracciare un *excursus* delle pronunce del Giudice delle leggi sul tema, occorrerà tuttavia richiamare il rilievo e l'incidenza di altre due disposizioni della Costituzione: l'art. 117, secondo comma, lettera e), che rimette allo Stato la competenza sul "sistema tributario dello Stato" e l'art. 117, terzo comma, che qualifica come materia concorrente "il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario" (cui si riferisce anche il summenzionato art. 119, secondo comma).

Il diverso livello di competenza - statale, il primo; concorrente, il secondo - è di evidente rilievo per la legittimità delle disposizioni in materia: si ricorda - tra le altre - la sentenza n. 193/2007 che riferisce al sistema tributario statale, e non al coordinamento della finanza pubblica, la normativa statale in tema di innalzamento automatico delle aliquote IRPEF ed IRAP in caso di mancata adozione di misure anti-deficit sanitari.

Infine, può essere utile ricordare quanto dalla stessa Corte ancora recentemente ricordato (sentenza n. 168/2008 e n. 256/2007), vale a dire che, al di là del *nomen juris* utilizzato, le caratteristiche essenziali dell'imposizione tributaria sono «la doverosità della prestazione ed il collegamento di questa ad una pubblica spesa».

2.1. Tributi erariali, devoluti alle Regioni

All'indomani della novella del Titolo V si sono registrati numerosi interventi regionali volti ad intervenire soprattutto sull'IRAP (la più "regionale" delle imposte) sulla base dell'ipotizzata propria titolarità sia del gettito dell'imposta, che di pur limitati poteri di gestione della stessa, riconosciuti dalla sentenza n. 138/1999, precedente la novella.

L'interpretazione è stata rigettata dalla Corte che, a partire dalla sentenza n. 296/2003, ha indicato l'IRAP come tributo proprio dello Stato, affermando chiaramente che la circostanza che l'imposta sia stata istituita con legge statale e che alle Regioni a statuto ordinario, destinatarie del tributo, siano espressamente

attribuite competenze di carattere solo attuativo, rende palese che l'imposta stessa – nonostante la sua denominazione – non può considerarsi «tributo proprio della Regione», nel senso in cui oggi tale espressione è adoperata dall'art. 119, secondo comma, della Costituzione, essendo indubbio il riferimento della norma costituzionale ai soli tributi istituiti dalle Regioni con propria legge, nel rispetto dei principi del coordinamento con il sistema tributario statale.

La disciplina sostanziale dell'imposta non è dunque oggetto di legislazione concorrente, ai sensi dell'art. 117, terzo comma, della Costituzione, ma rientra nella esclusiva competenza dello Stato in materia di tributi erariali, secondo quanto previsto dall'art. 117, secondo comma, lettera *e*).

Gli interventi della Corte sulla normativa (statale e regionale) riguardante tributi il cui gettito è attribuito alle autonomie territoriali e che sono legittimate - dalla stessa normativa statale di riferimento - a modulare in parte o in *toto* il tributo in funzione delle diverse situazioni hanno dunque confermato il buon titolo dell'intervento statale ed a censurare invece l'intervento regionale esorbitante.

Tra le molte, si vedano le pronunce:

- n. 193/2007, n. 155/2006, n. 241/2004, n. 381/2004, n. 431/2004 e n. 296/2003 (sull'IRAP);
- n. 193/2007, n. 37/2004, n. 381/2004, n. 2/2006 e n. 148/2006 (sull'addizionale regionale IRPEF);
- n. 75/2006, n. 37/2004, n. 381/2004 e n. 397/2005 (sull'ICI);
- n. 451/2007, n. 455/2005, n. 296/2003, n. 297/2003 e n. 311/2003 (sulla c.d. tassa automobilistica);
- n. 24/2008, n. 397/2005 e n. 335/2005 (sul tributo per il deposito in discarica dei rifiuti);
- n. 29/2004 (sui rapporti fiscali con la Regione siciliana);
- n. 256/2007 (sulla contribuzione obbligatoria per il funzionamento dell'Autorità per la vigilanza sui lavori pubblici, senza che incida al riguardo la riserva in favore delle Province autonome dei nove decimi del gettito delle entrate tributarie erariali riscosse nel territorio provinciale).

Dal punto di vista terminologico, questi tributi per i quali la legge dello Stato destina già in tutto o in parte il gettito agli enti territoriali, e per i quali sono riconosciuti ai detti enti spazi limitati di autonomia quanto alla loro disciplina, si parlava talvolta di “tributi propri” delle Regioni, sia nella legislazione che nel senso comune invalso nell'attuazione del previgente art. 119 Cost..

Essi sono tuttavia, come detto, da considerare “tributi statali” (cfr., sentenze n. 37/2004, cit.; e ancor prima, n. 296/2003 e n. 297/2003).

La Corte ha anche escluso che la Regione possa mai intervenire, con legge interpretativa o innovativa su un tributo regolato da una legge statale, neppure adducendo la violazione, da parte di detta legge statale, di norme costituzionali (n. 451/2007).

2.2. I tributi "propri" regionali

E' la stessa Corte a definire i "tributi propri regionali", nella sentenza n. 381/2004: sono tali, nel senso del nuovo art. 119, quelli stabiliti dalle Regioni con propria legge e non (*cf.* il paragrafo precedente) - anche quelli il cui gettito sia "attribuito" alle Regioni, ma siano stati istituiti con legge statale (*cf.* anche sentenza n. 296/2003).

Come visto nel paragrafo precedente, la Corte (sentenza n. 241/2004) si dimostra consapevole del fatto che la stessa legislazione definiva talora come "tributi propri" delle Regioni i tributi di cui già oggi la legge dello Stato destina il gettito, in tutto o in parte, agli enti autonomi, e per i quali la stessa legge riconosce già spazi limitati di autonomia agli enti quanto alla loro disciplina: si tratta di un'espressione propria del senso invalso nella applicazione del previgente art. 119 della Costituzione.

Il novellato art. 119, tuttavia, ha modificato - come si è in precedenza esaminato - il quadro di riferimento. «Tributo proprio della Regione», nel senso in cui oggi tale espressione è adoperata dall'art. 119, secondo comma, della Costituzione, è espressione che va riferita ai soli tributi istituiti dalle Regioni con propria legge, nel rispetto dei principi del coordinamento con il sistema tributario statale (sentenza n. 296/2003).

Come si è visto, non si danno ancora, "se non in limiti ristrettissimi, tributi che possano definirsi a pieno titolo 'propri' delle Regioni o degli enti locali, nel senso che essi siano frutto di una loro autonoma potestà impositiva, e quindi possano essere disciplinati dalle leggi regionali o dai regolamenti locali, nel rispetto solo di principi di coordinamento, oggi assenti perché 'incorporati', (...), in un sistema di tributi sostanzialmente governati dallo Stato".

Il legislatore tributario regionale incontra - dice la Corte (sentenza 102/2008 in riferimento ai numerosi precedenti esaminati nel **cap. 1.8**) - il duplice limite fissato dagli artt. 117 e 119 Cost.

Le limitate ipotesi di tributi propri aventi presupposti diversi da quelli dei tributi statali, sono quelle per le quali la Corte ha riconosciuto sussistere il potere delle Regioni di stabilirli, in forza del quarto comma dell'art. 117 Cost., anche in mancanza di un'apposita legge statale di coordinamento (*cf.* **par. 1.8**), a condizione, però, che essi, oltre ad essere in armonia con la Costituzione, rispettino ugualmente i principi dell'ordinamento tributario (*cf.* **par. 1.4**) (sentenze n. 102/2008, n. 37/2004 e n. 282/2002).

L'esercizio del potere esclusivo delle Regioni di autodeterminazione del prelievo è ristretto a quelle limitate ipotesi di tributi, per la maggior parte "di scopo" o "corrispettivi", aventi presupposti diversi da quelli degli esistenti tributi statali (sentenza n. 102/2008).

Nell'ambito dei "ristrettissimi limiti" e tra le "limitate ipotesi" entro cui è possibile rinvenire tributi "propri" regionali, va ricordata la tassa di concessione per la ricerca e la raccolta dei tartufi, istituita nella Regione Veneto e

successivamente abolita in considerazione dell'esiguità dell'introito derivante in rapporto ai costi di gestione amministrativa (sentenza n. 297/2003).

2.3. Tributi propri delle Regioni a statuto speciale

Una recentissima sentenza riguarda poi infine la questione dei tributi propri delle Regioni a statuto speciale ed i loro limiti: nel rinviare al **cap. 10** per i profili più generalmente attinenti alle Autonomie speciali, può qui anticiparsi come la Corte costituzionale, nella sentenza n. 102/2008, abbia rilevato come la novella del Titolo V non preveda una forma di autonomia più ampia di quella dello Statuto speciale (nella specie: della Regione Sardegna) con la conseguente applicazione dello Statuto stesso che stabilisce che le entrate della Regione sono costituite da "imposte e tasse sul turismo e da altri tributi propri che la Regione ha la facoltà di istituire con legge in armonia con i principi del sistema tributario dello Stato".

Non c'è quindi, come per le Regioni a statuto ordinario, un divieto di attivazione di tributi propri, in difetto di una legislazione statale sui principi fondamentali di coordinamento.

Solo limite per l'Autonomia speciale in questione nell'istituire "tributi propri" è quella – prevista dal suo Statuto – di assicurare "l'armonia con i principi del sistema tributario dello Stato" (limite che, nella specie, è stato ritenuto superato).

2.4. Tributi propri degli enti locali

La Corte (con la sentenza n. 37/2004) ha ritenuto che non può essere accolta la tesi secondo cui la materia del "sistema tributario degli enti locali" spetterebbe già oggi alla potestà legislativa "residuale" delle Regioni.

In materia di tributi locali, stante la riserva di legge di cui all'art. 23 della Costituzione, che comporta la necessità di disciplinare a livello legislativo quanto meno gli aspetti fondamentali dell'imposizione, e data l'assenza di poteri legislativi in capo agli enti sub-regionali, dovrà altresì essere definito l'ambito in cui potrà esplicarsi la potestà regolamentare locale, il rapporto fra legislazione statale e legislazione regionale per quanto attiene alla disciplina di grado primario dei tributi locali: potendosi in astratto concepire situazioni di disciplina normativa sia a tre livelli (legislativa statale, legislativa regionale e regolamentare locale), sia a due soli livelli (statale e locale, ovvero regionale e locale).

3. TRASFERIMENTI STATALI (IN PARTICOLARE: VINCOLATI)

La nozione di "trasferimento", frequentissimamente usata in finanza pubblica, non è espressamente prevista dalla Costituzione, che non ne parla: l'art. 119 si riferisce a "risorse autonome", "tributi ed entrate propri", "compartecipazioni", "fondo perequativo".

A parte - verosimilmente - i "tributi propri", le altre entrate potrebbero assumere, a seconda delle modalità di impiego e quantomeno in parte, natura di "trasferimento", inteso come forma di partita finanziaria che transita dal bilancio dello Stato a quella dell'ente territoriale.

Quale che sia la nozione di trasferimento, la Corte è comunque ben consapevole che il novellato art. 119 testimonia l'affrancamento da un sistema di finanza derivata, basato sui trasferimenti, così come lo è quello vigente, costruito sulla base del testo originale dell'art. 119.

Sin dalla sentenze n. 16/2004 e n. 17/2004 la Corte attesta che il novellato art. 119 è un saldo riferimento per un modello di finanziamento della finanza regionale incentrato sul sistema della compartecipazione a quote dei tributi statali e non più su trasferimenti a carico del bilancio dello Stato (come - osserva ancora la Corte - già nel decreto legislativo 18 febbraio 2000, n. 56). La Corte non ritiene possibile la prosecuzione di una pratica di trasferimento diretto di risorse dal bilancio dello Stato per scopi determinati dalla legge statale, in base a criteri stabiliti, nell'ambito della stessa legge, dall'amministrazione dello Stato; tale pratica ha trovato nel passato frequente impiego sulla base della premessa per cui la finanza locale (nella specie la Corte era chiamata su un tema concernente i Comuni), era materia rimessa alla legislazione statale e alla gestione amministrativa del Ministero dell'interno, ma oggi (sentenza n. 16/2004) risulta del tutto estranea al quadro costituzionale delineato dal nuovo articolo 119 della Costituzione.

La Corte ha stabilito, con giurisprudenza che essa stessa valuta univoca e costante (sentenza n. 105/2007), che la legittimità della destinazione di fondi a finalità specifiche, operata da leggi dello Stato, è condizionata dalla finalizzazione dei finanziamenti ad opere o servizi di competenza statale. Al contrario, la finalizzazione a scopi rientranti in materia di competenza residuale delle Regioni o anche di competenza concorrente comporta la illegittimità costituzionale delle norme statali (sentenza n. 105/2007, n. 231/2005, n. 118/2006, n. 424/2004 e n. 370/2003).

La Corte si spinge anche oltre ed è ferma da tempo nell'asserire che l'art. 119 Cost. vieta al legislatore statale di prevedere, in materie di competenza legislativa regionale residuale o concorrente, nuovi finanziamenti a destinazione vincolata, anche a favore di soggetti privati (sentenze n. 168/2008, n. 63/2008, n. 50/2008, n. 45/2008, n. 137/2007, n. 160/2005, n. 77/2005 e n. 51/2005).

Anche il vincolo di destinazione rispetto ad entrate costituite da erogazioni liberali disposte direttamente in favore delle Regioni, al di fuori degli indirizzi e dei limiti resi necessari dal coordinamento della finanza pubblica, è lesiva

dell'autonomia finanziaria delle autonomie territoriali (sentenze n. 387/2007, n. 169/2007, n. 157/2007, n. 105/2007 e n. 95/2007).

Il fine è quello di evitare che la previsione di interventi finanziari dello Stato a favore degli enti territoriali, vincolati nella destinazione, si risolva in uno «strumento indiretto ma pervasivo di ingerenza» dello Stato nell'esercizio delle funzioni degli enti territoriali. Si tratta del ben noto legame tra funzioni e risorse, la cui insufficiente considerazione finirebbe per svuotare, attraverso l'indisponibilità delle seconde, l'efficace esercizio delle prime.

Sulla scorta di questi principi, è stata riconosciuta l'illegittimità costituzionale di una serie di Fondi nazionali, per lo più istituiti dalle leggi finanziarie, che intervenivano in ambiti riservati alla legislazione regionale anche in via concorrente¹.

La Corte ha anche enucleato, fin dalle prime sentenze sulla materia, le condizioni alle quali sono possibili interventi finanziari dello Stato in favore degli enti territoriali vincolati nella destinazione.

Si richiede così che tali interventi insistano nei seguenti ambiti:

- nell'ambito dell'attuazione di discipline dettate dalle legge statale nelle materia di propria competenza esclusiva, come già in precedenza riportato;

¹ Si segnalano, tra le altre, le seguente sentenze in materia: n. 370/2003 (Fondo per gli asili nido); n. 16/2004 (Fondo per la riqualificazione urbana dei comuni); n. 49/2004 (Fondo per il sostegno alla progettazione delle opere pubbliche delle regioni e degli enti locali e il Fondo per la realizzazione di infrastrutture di interesse locale); n. 308/2004, (Fondo per la costituzione di garanzie sul rimborso di prestiti fiduciari in favore degli studenti capaci e meritevoli); n. 320/2004, (Fondo rotativo per gli asili nido nei luoghi di lavoro); n. 423/2004, del (Fondo nazionale per le politiche sociali), che ha censurato alcune norme concernenti la gestione di tale Fondo nella parte in cui prevedevano vincoli di destinazione sulle relative risorse non corrispondenti a funzioni e compiti (esclusivi) dello Stato; n. 424/2004, che censura la previsione di risorse statali vincolate per il finanziamento degli enti di promozione sportiva e per il potenziamento dei programmi relativi allo sport sociale, trattandosi di interventi ricadenti nell'ambito della materia (nuovamente di competenza concorrente) "ordinamento sportivo"; n. 51/2005, in materia di finanziamento di interventi per la "formazione professionale", anch'essa materia oggetto di competenza ripartita ex art. 117, comma 3, Cost.; n. 107/2005, (Fondo per il sostegno delle attività dei distretti industriali della nautica da diporto); n. 231/2005 (Fondo speciale per l'incentivazione della partecipazione dei lavoratori nelle imprese); n. 118/2006 (Fondo per l'accesso delle giovani coppie alla prima casa di abitazione); n. 105/2007 (destinazione vincolata da parte delle Regioni delle risorse residue derivanti dal completamento del proprio programma di investimenti di edilizia sanitaria); n. 50/2008 (Fondo destinato all'erogazione di contributi ai gestori di attività commerciali per l'eliminazione delle barriere architettoniche nei locali aperti al pubblico; incremento dello stanziamento di bilancio del Ministero della Pubblica Istruzione per le scuole non statali, "al fine di dare il necessario sostegno alla funzione pubblica svolta dalle scuole paritarie nell'ambito del sistema nazionale di istruzione; "Fondo per l'inclusione sociale degli immigrati", finalizzato all'accoglienza degli alunni stranieri anche mediante l'utilizzo figure professionali madrelingua quali mediatori culturali; Fondo per le politiche della famiglia); sentenza n. 63/2008 (fondo per il finanziamento degli interventi consentiti dagli orientamenti UE sugli aiuti di stato per il salvataggio e la ristrutturazione delle imprese in difficoltà, nella parte in cui non stabilisce l'intesa con la Conferenza Stato-Regioni); n. 168/2008 (fondo per gli interventi di riduzione dei costi della fornitura energetica per finalità sociali).

- nell'ambito di materie oggetto di “chiamata in sussidiarietà” da parte dello Stato, ai sensi dell’art. 118, primo comma, Cost.; il che si verifica quando sia necessario attribuire con legge funzioni amministrative a livello centrale, per esigenze di carattere unitario, e regolare al tempo stesso l’esercizio di tali funzioni – nel rispetto dei principi di sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza – mediante una disciplina «che sia logicamente pertinente e che risulti limitata a quanto strettamente indispensabile a tali fini» (sentenze n. 168/2008, n. 6/2004, nonché, *ex plurimis*, sentenze n. 155/2005, n. 31/2005, n. 242/2005 e n. 303 del 2003);
- nell’ambito della disciplina degli interventi speciali previsti dall’articolo 119, quinto comma della Costituzione. Su questo punto si rinvia al **cap. 5**.

La Corte ha ancora precisato le condizioni che realizzano un *vulnus* alle competenze regionali nella disciplina di fondi statali, affermando che tale lesione può solo derivare, non già dall’enunciazione del proposito di destinare risorse per finalità indicate in modo così ampio e generico, bensì (eventualmente) dalle norme nelle quali quel proposito si concretizza, sia per entità delle risorse sia per modalità di intervento sia, ancora, per le materie direttamente e indirettamente implicate da tali interventi" (sentenza n. 141/2007, sul Fondo per il sostegno delle famiglie).

Un collegamento tra il divieto di trasferimenti a destinazione vincolata e l'incisività "del coordinamento finanziario" (di cui si dirà *sub par. 6.2*) emerge dalla sentenza n. 387/2007 dove il vincolo è nuovamente censurato, ma in quanto avvenga al di fuori degli indirizzi e dei limiti resi necessari dal coordinamento della finanza pubblica.

4. LA PEREQUAZIONE

La "perequazione" è evocata due volte nel testo costituzionale.

La prima, nell'art. 117, comma primo, lett. e), Cost. che assegna allo Stato la competenza esclusiva sulla "perequazione delle risorse finanziarie", senza per la verità che tale ambito sia, nel contesto dell'art. 117, espressamente riferito al sistema interterritoriale. In pieno contesto interterritoriale - quello dell'art. 119 Cost. - si trova, invece, il secondo riferimento, per il quale "la legge dello Stato istituisce un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante". La Corte costituzionale non risulta peraltro essersi specificatamente soffermata sul tema, né sulla connessa nozione di "capacità fiscale".

I riferimenti testuali, pur rilevabili, della Corte sono inquadrabili in un ambito normativo diverso rispetto a quelli citati, vale a dire quello dell'art. 119, quinto comma, Cost., relativo agli "interventi speciali" (sul quale si invia al **cap. 5** che segue).

La Corte ha infatti avuto modo (sentenza n. 45/2008) di indicare gli "interventi speciali di perequazione in favore di Regioni ritenute dal legislatore meno dotate", come legittimo intervento statale specifico: "perequazione" (e garanzia) sembrano dunque, nel lessico della Corte, la caratterizzazione delle finalità indicate espressamente (sentenze n. 16/2004 e n. 451/2006) nell'art. 119, quinto comma Cost..

Un precedente in tema di perequazione interregionale, ex art. 119, terzo comma, anche nel complesso rapporto tra detta finalità e spesa storica, può rinvenirsi in epoca precedente alla novella del Titolo V: con la sentenza n. 382/1990 la Corte ebbe a cassare la disciplina statale di ripartizione in funzione perequativa di un fondo, riferito alla tassa automobilistica regionale, per violazione di riserva di legge derivante dall'assenza di determinazione di criteri, sia pur minimi, di ripartizione.

La Corte osserva che è insito nel concetto stesso di perequazione, come in quello strettamente legato di eguaglianza, che esso possa svolgersi e attuarsi soltanto in base a parametri fungenti da *tertia comparationis*. Tanto più ciò vale - aggiunge la Corte - in una situazione in pratica estremamente diversificata, con un gettito necessariamente differenziato da Regione a Regione (nella specie, in dipendenza del numero dei veicoli immatricolati in ciascun territorio e delle diverse discipline regionali di imposizione della tassa automobilistica, nel "se" e nel "quanto"). Sicché, in mancanza di precisi criteri stabiliti dal legislatore, il rinvio a finalità perequative non è stato ritenuto minimamente idoneo a delimitare o indirizzare il libero apprezzamento dell'autorità governativa in una materia che la Costituzione sottopone a riserva di legge (sentenza n. 307/1983).

La censura sul vincolo di destinazione coinvolge anche le norme statali poste a finalizzare l'impiego di una somma derivante dall'imposizione di vincoli di spesa (su cui *cfr.* il successivo **par. 6.1**): una norma siffatta (sentenza n. 169/2007) si risolve in una specifica prescrizione di destinazione di dette risorse e non pone un principio fondamentale ledendo l'autonomia finanziaria garantita alle Regioni dall'art. 119 Cost..

La sentenza n. 216/2008 ha esaminato la normativa statale di finanziamento a favore, a determinate condizioni, di alcune Regioni gravate di deficit sanitari, impugnata da altre Regioni, non direttamente coinvolte.

Il tema non riguarda pertanto la perequazione, ma concerne il profilo - per il quale possono rilevarsi taluni tratti non dissimili da quello in esame - della distribuzione di risorse solo a determinate Regioni.

La Corte ha ritenuto non ammissibile il ricorso proposto perché (in sintesi):

- l'intervento finanziario è stato effettuato con oneri a carico della fiscalità generale, sicché la eventuale caducazione di tali norme non comporterebbe - anche per l'assenza di un fondo sanitario nazionale (ora soppresso) destinato esclusivamente al finanziamento della spesa sanitaria - la redistribuzione di maggiori risorse in favore di tutte le (altre) Regioni (comprese quelle ricorrenti);

- poiché l'autonomia finanziaria delle Regioni delineata dal novellato testo dell'art. 119 Cost. si presenta, in larga misura, ancora *in fieri*, nell'attuale fase di perdurante inattuazione della citata disposizione costituzionale, le Regioni sono legittimate a contestare interventi dello Stato sul finanziamento della spesa sanitaria, soltanto qualora lamentino una diretta ed effettiva incisione dell'autonomia finanziaria;
- a prescindere dalla stessa attuazione dell'art. 119 Cost., potrà pur sempre trovare applicazione la disposizione del quinto comma di detto articolo (per il quale si rinvia al **cap 5**; per i profili di rilievo della spesa sanitaria si rinvia, invece, al **par. 6.3**).

Quanto poi alla nozione di "capacità fiscale" (che - *ex art. 119 Cost.* - individua i territori destinatari dei fondi di perequazione) la Corte vi ha fatto riferimento incidentale in talune pronunce.

Nella sentenza 138/1999 (anche sentenze n. 66/2001, n. 306/2004), su temi relativi alla situazione tributaria della regione siciliana - la Corte ha ricordato che la spettanza alla Regione delle entrate tributarie erariali "riscosse nell'ambito" del territorio regionale, non va inteso nel senso che sia sempre decisivo il luogo fisico in cui avviene l'operazione contabile della riscossione. Esso tende infatti ad assicurare alla Regione il gettito derivante dalla "capacità fiscale" che si manifesta nel territorio della Regione stessa, quindi dai rapporti tributari che hanno in tale territorio il loro radicamento, vuoi in ragione della residenza fiscale del soggetto produttore del reddito colpito (come nelle imposte sui redditi), vuoi in ragione della collocazione nell'ambito territoriale regionale del fatto cui si collega il sorgere dell'obbligazione tributaria. Con riferimento alla natura dell'IRAP, é la realizzazione nel territorio regionale del valore della produzione netta, su cui si applica l'imposta medesima, che esprime la "capacità fiscale" riferibile alla Regione (sentenza n. 138 del 1999; cfr. altresì sentenza n. 66 del 2001).

La citata sentenza 13/1999 ha affrontato anche profili relativi ai temi della perequazione che trovano svolgimento in altri paragrafi del presente studio (così, a proposito dell'inesistenza di una garanzia quantitativa a fronte di operazioni perequative per le Autonomi speciali *cfr. cap. 10*, per la possibilità di riduzione dei finanziamenti regionali purché non complessivamente incompatibili, *cfr. cap. 8*).

La sentenza n. 194/2007, che riguarda la compartecipazione regionale all'IVA, e che contiene elementi che possono essere ritenuti di interesse sul tema qui in esame, è esaminata al **par. 1.7**.

Infine, si osserva che la portata del divieto del "vincolo di destinazione" - sancito dall'art. 119, terzo comma, in riferimento al fondo perequativo, non appare trattato nella giurisprudenza costituzionale in questo specifico ambito, ma

in relazione ai "trasferimenti statali" nel loro complesso (come esaminato nel **cap. 3**).

5. INTERVENTI SPECIALI E RISORSE AGGIUNTIVE

Alla materia dei trasferimenti statali è legata la messa a fuoco - da parte della Corte costituzionale - delle condizioni e dei limiti degli speciali interventi e delle risorse aggiuntive dello Stato a favore di determinati enti territoriali e per determinare finalità, *ex art. 119*, quinto comma, della Costituzione.

La giurisprudenza in questione si intreccia con altri temi che trovano la loro sede nel Titolo V novellato, non ultima la materia "trasversale" della tutela della concorrenza (*cf. par. 5.2*) la cui natura finalistica giustifica - alle condizioni e con i limiti indicati dalla Consulta - l'intervento statale in materia economica.

Due sentenze della Corte si susseguono in breve tempo e fanno sistema: la prima è la sentenza n. 16/2004 che contiene un vero e proprio "vademecum" sul tema (la sentenza cassa il Fondo per la riqualificazione urbana dei Comuni); la seconda è la n. 49 del 2004, che conferma e - in parte - circostanzia la precedente. Altre sentenze si sono poi aggiunte nel tempo.

Si è visto in precedenza che la Corte ha individuato le specifiche condizioni per la validità di un intervento finanziario diretto dello Stato, altrimenti non consentito in un sistema, come quello delineato dall'art. 119 Cost., che supera quello, prevalente, di finanza derivata.

Oltre alla possibilità di finanziamenti statali previsti dalla stessa legge statale nelle materie di propria competenza, l'intervento finanziario è possibile appunto nell'ambito della disciplina degli speciali interventi finanziari in favore di determinati enti territoriali, ai sensi del nuovo articolo 119, quinto comma; perché ciò sia il caso, la Corte richiede che gli interventi siano (sentenze n. 16/2004, n. 49/2004, n. 222/2005, n. 451/2006 e n. 105/2007):

1. esterni all'ambito di materie e funzioni la cui disciplina spetta alla legge regionale;
2. aggiuntivi, rispetto al finanziamento integrale delle funzioni spettanti agli enti territoriali;
3. riferibili alle finalità di perequazione e garanzia enunciate dalla norma costituzionale (promozione dello sviluppo economico, della coesione e della solidarietà sociale, rimozione degli squilibri economici e sociali, promozione dell'effettivo esercizio dei diritti della persona) o a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni;
4. indirizzati a determinati enti territoriali o categorie di enti territoriali;
5. tali da prevedere compiti di programmazione e di ripartizione dei fondi da parte delle Regioni all'interno del proprio territorio, nel caso in cui i finanziamenti riguardino ambiti di competenza, anche concorrente, delle Regioni medesime.

Con la pronuncia n. 105/2007 la Corte ha dichiarato l'illegittimità del vincolo di destinazione alle risorse residue derivanti dal programma di investimenti in edilizia sanitaria, osservando che nella fattispecie non si tratta di un intervento speciale in favore di determinate Regioni, al fine di correggere o attenuare particolari squilibri e garantire un livello uniforme di servizi alla persona, ma di una previsione di ordine generale destinata ad applicarsi anche a Regioni che abbiano, in ipotesi, raggiunto o superato i requisiti minimi previsti dalle norme statali.

Da ultimo la Corte ha affrontato il tema la sentenza n. 45/2008, con la quale è stata ritenuta non fondata la censura relativa alla finalizzazione dei finanziamenti alle Regioni meridionali ed insulari allo scopo di assicurare il proseguimento dell'intervento speciale per la diffusione degli screening oncologici. La norma in questione concretizza, infatti, secondo la Corte, un intervento speciale ai sensi dell'art. 119, quinto comma, Cost.. In particolare, nel caso in esame, vengono in rilievo il principio di solidarietà sociale e l'obiettivo di favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona, indicati, tra gli altri, dalla norma costituzionale citata come condizioni e finalità che giustificano interventi speciali di perequazione in favore di Regioni ritenute dal legislatore meno dotate, per differenti situazioni di reddito e di sviluppo, di strumenti atti a garantire un'adeguata fruizione di servizi indispensabili alla tutela della salute.

6. PROFILI DI SPESA

6.1. L'autonomia finanziaria di spesa degli enti territoriali: il "patto di stabilità"

L'autonomia finanziaria degli enti territoriali sancita e protetta dall'art. 119, primo comma, della Costituzione riguarda non solo l'entrata, ma anche la spesa.

La disciplina statale di taluni, assai rilevanti, profili di spesa degli enti territoriali si è presto confrontata in sede giurisdizionale con il dettato costituzionale, sia in riferimento all'art. 117 Cost. sul riparto delle competenze, sia in riferimento all'art. 119 Cost. che protegge, appunto, l'"autonomia finanziaria... di spesa".

Tuttavia, in questo ambito, non è emersa una questione di "attuazione" dell'art. 119, così come è emersa per i profili di entrata. Le disposizioni statali sono risultate non solo immediatamente operative, ma talmente stringenti nei confronti delle autonomie territoriali che l'alimentazione - per questa via - del contenzioso costituzionale è stato fenomeno assai rilevante.

Il terreno di confronto tra autonomie territoriali e Stato sui profili di spesa è stato soprattutto il "Patto di stabilità interno", la disciplina con cui lo Stato chiama - nelle leggi le finanziare annuali e non solo - il sistema delle territorialità

a concorrere al rispetto degli obblighi di carattere finanziario assunti in sede comunitaria. Poiché le Regioni, dal punto di vista quantitativo, sono coinvolte soprattutto per i profili di spesa sanitaria, questo ambito è divenuto oggetto di una disciplina a sé (*cf.* **par. 5.3**).

Poiché la disciplina restrittiva ha riguardato in diverse occasioni anche le spese, e non i saldi di bilancio, la Corte è stata chiamata a valutare la compatibilità costituzionale di questo specifico indirizzo normativo.

Al riguardo, è lo stesso giudice delle leggi a definire "consolidato" (sentenza n. 169/2007) l'orientamento per il quale il legislatore statale, con una «disciplina di principio», può legittimamente «imporre agli enti autonomi, per ragioni di coordinamento finanziario connesse ad obiettivi nazionali, condizionati anche dagli obblighi comunitari, vincoli alle politiche di bilancio, anche se questi si traducono, inevitabilmente, in limitazioni indirette all'autonomia di spesa degli enti» (sentenze n. 417/2005, n. 36/2004, n. 376/2003 e n. 4/2004). La compressione della autonomia di spesa delle Regioni (sentenze n. 159/2008, n. 169/2007, n. 162/2007, n. 353/2006 e n. 36/2004) può colpire anche le materie di loro competenza.

Perché detti vincoli possano considerarsi rispettosi dell'autonomia delle Regioni e degli enti locali, tuttavia, essi debbono riguardare l'entità del disavanzo di parte corrente oppure – ma solo «in via transitoria ed in vista degli specifici obiettivi di riequilibrio della finanza pubblica perseguiti dal legislatore statale» – la crescita della spesa corrente degli enti autonomi. In altri termini, la legge statale può stabilire solo un «limite complessivo, che lascia agli enti stessi ampia libertà di allocazione delle risorse fra i diversi ambiti e obiettivi di spesa» (sentenze n. 88/2006, n. 449/2005, n. 417/2005 e n. 36/2004).

In sostanza, norme statali che fissano limiti alla spesa delle Regioni e degli enti locali possono qualificarsi principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, se soddisfano i seguenti requisiti (vedi, in tal senso, le sentenze n. 120/2008, n. 412/2007, n. 169/2007 e n. 88/2006):

- in primo luogo, si limitino a porre obiettivi di riequilibrio della finanza pubblica, intesi anche nel senso di un transitorio contenimento complessivo, sebbene non generale, della spesa corrente;
- in secondo luogo, non prevedano strumenti o modalità per il perseguimento dei suddetti obiettivi.

Per la posizione delle Autonomie speciali - legittimamente incluse dalla disciplina statale nel quadro della corresponsabilità territoriale finanziaria - si rinvia al **cap. 10**.

6.2. La lettura "finalistica" del coordinamento finanziario

Gran parte della riflessione della Corte sulla compatibilità costituzionale delle numerose (nonché più volte modificate, anno dopo anno) disposizioni statali sul

"patto di stabilità" è riconducibile alla lettura della nozione di "coordinamento della finanza pubblica" (con funzione regolatrice della cosiddetta "finanza pubblica allargata": sentenze n. 376/2003, n. 4/2004, n. 35/2005, n. 64/2005 e n. 417/2005).

Di rilievo si presenta quindi la definizione, contenuta nella sentenza n. 414/2004, dell'"armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica". La Corte ha ritenuto che essa si configura non tanto quale "materia" in senso proprio, quanto piuttosto come "competenza funzionale", alla stregua di altri ambiti di legislazione concorrente (es. ambiente), in quanto non individua propriamente oggetti, bensì peculiari e strategiche finalità in vista delle quali la potestà legislativa statale, trova, di volta in volta, il proprio fondamento costituzionale, a garanzia dell'equilibrio finanziario complessivo della Repubblica, pur salvaguardando il margine di autonomia delle diverse componenti in cui essa si articola.

L'incidenza del "coordinamento finanziario" è evidente: lo testimonia anche la sentenza n. 120/2008, dove si rileva che il necessario concorso delle Regioni e degli enti locali alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, adottati con l'adesione al patto di stabilità, postula che il legislatore statale possa intervenire (nel caso di specie: sui coefficienti di riduzione della spesa già definiti, qualora lo richieda il complessivo andamento del disavanzo dei conti pubblici) con il solo limite della palese arbitrarietà e della manifesta irragionevolezza della variazione.

Tale rilevante peso del "coordinamento della finanza pubblica" ha reso necessario circostanziare attentamente la nozione: con la sentenza n. 169/2007 è stato affermato che, per qualificare la disposizione denunciata quale principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica, occorre verificare la sussistenza dei requisiti di esclusiva attinenza dell'intervento legislativo statale all'equilibrio di finanza pubblica e in secondo luogo del rispetto dell'autonomia degli enti territoriali.

La lettura "finalistica" del coordinamento della finanza pubblica (sentenze n. 4/2004, n. 17/2004, n. 36/2004 e n. 37/2004) da una parte, ed il riferimento agli impegni comunitari dall'altra, hanno costituito due argini piuttosto robusti ove far operare i diversi vincoli imposti, per lo più dalle diverse leggi finanziarie annuali, alle autonomie territoriali nell'ambito del c.d. "patto di stabilità interno".

Su questo terreno ha inciso anche il condizionamento esercitato dagli obblighi comunitari derivanti, in via diretta (art. 104 TCE) o mediata (alla stregua del citato "patto"), dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea in materia finanziaria: la Corte è ben consapevole (sentenze n. 36/2004 e n. 417/2005) che in siffatta materia anche un principio di coordinamento, naturalmente adottato entro l'ambito della discrezionalità del legislatore statale, può costituire in concreto anche un'ingerenza non poco penetrante nell'autonomia degli enti.

Da una parte, dunque, la Corte (sentenze n. 376/2003, n. 260/2004, n. 35/2005 e n. 417/2005) ha sottolineato il rilievo della natura e del carattere "finalistico"

dell'azione di coordinamento (v. anche sentenza n. 36/2004), che può comportare la previsione a livello centrale non solo delle norme fondamentali, ma altresì di poteri puntuali eventualmente necessari perché la finalità di coordinamento, per sua natura eccedente le possibilità di intervento dei livelli territoriali sub-statali, possa essere concretamente realizzata.

D'altra parte, tuttavia, il Giudice delle leggi non ha mancato di sottolineare l'illegittimità di norme statali che non possono essere considerate principi fondamentali in materia di coordinamento della finanza pubblica: ponendo un precetto specifico e puntuale sull'entità della spesa, norme siffatte sono una indebita invasione dell'area riservata dall'art. 119 Cost. alle autonomie territoriali, alle quali la legge statale può prescrivere criteri ed obiettivi (ad esempio, contenimento della spesa pubblica), ma non imporre nel dettaglio gli strumenti concreti da utilizzare per raggiungere quegli obiettivi: misure analitiche comprimono illegittimamente l'autonomia finanziaria, ed esorbitano dal compito di formulare i soli principi fondamentali della materia (sentenze n. 159/2008, n. 169/2007, n. 157/2007, n. 121/2007, n. 36/2004, n. 390/2004, n. 417/2005 n. 449/2005, n. 88/2006 e n. 95/2007).

Il principio di leale collaborazione esercita naturalmente un'innegabile influenza anche nel descritto ambito, come in via generale nel complesso dei rapporti Stato-Regioni (*cf.*, tra le sentenze più recenti, la n. 121/2007)

La Corte ha pure rilevato (sentenze n. 121/2007 e n. 376/2003) che il coordinamento finanziario può richiedere, per la sua stessa natura, anche l'esercizio di poteri di ordine amministrativo, di regolazione tecnica, di rilevazione di dati e di controllo.

Un collegamento tra l'incisività "del coordinamento finanziario" ed il divieto di trasferimenti a destinazione vincolata (di cui si è detto *sub par. 3*) emerge dalla sentenza n. 387/2007 dove il vincolo è nuovamente censurato, ma in quanto avvenga al di fuori degli indirizzi e dei limiti resi necessari dal coordinamento della finanza pubblica.

6.3. La spesa sanitaria

Già in precedenza si è ricordato come il profilo di maggior rilievo del contributo delle Regioni all'equilibrio finanziario della Repubblica, anche in riferimento agli obblighi comunitari, si sostanzia nel controllo della spesa sanitaria.

Il rilievo di questo segmento della finanza pubblica è tale che merita una sia pur rapida trattazione, in riferimento alla giurisprudenza più recente.

La Corte ha più volte affermato (sentenze n. 193/2007, n. 98/2007 e n. 36/2005) che l'autonomia legislativa delle Regioni nel settore della tutela della salute può incontrare limiti alla luce degli obiettivi della finanza pubblica e del contenimento della spesa, confermando la norma che sancisce l'obbligo delle

Regioni di provvedere alla copertura degli eventuali disavanzi di gestione accertati nel servizio sanitario a livello regionale, potendo peraltro esse a tal fine anche introdurre, in modo cumulativo od alternativo, apposite misure di compartecipazione alla spesa sanitaria da parte degli utenti, variazioni dell'aliquota dell'addizionale IRPEF o altre misure fiscali previste dalla legge.

Nella stessa sentenza n. 36/2005 la Corte ha fatto emergere anche la costanza del carattere "incentivante" del finanziamento statale ai fini del conseguimento degli obiettivi di programmazione sanitaria e del connesso miglioramento del livello di assistenza.

Dopo la riforma del titolo V la Corte (sentenza n. 203/2008) ha ribadito la necessità che la spesa sanitaria sia resa compatibile con «la limitatezza delle disponibilità finanziarie che annualmente è possibile destinare, nel quadro di una programmazione generale degli interventi di carattere assistenziale e sociale, al settore sanitario» (sentenza n. 111/2005). L'offerta "minimale" di servizi sanitari non può essere tuttavia unilateralmente imposta dallo Stato, ma deve essere concordata per alcuni aspetti con le Regioni, con la conseguenza che «sia le prestazioni che le Regioni sono tenute a garantire in modo uniforme sul territorio nazionale, sia il corrispondente livello di finanziamento sono oggetto di concertazione tra lo Stato e le Regioni stesse» (sentenza n. 98/2007).

Anche per il rilievo che il tema ha assunto in relazione al dibattito sul d.d.l. governativo in tema di "federalismo fiscale" vale ricordare la sentenza n. 387/2007, nella parte in cui la Corte, riaffermato il potere statale di fissare le prestazioni cui tutti gli utenti hanno diritto nell'intero territorio nazionale, dettando norme di principio o di dettaglio, osserva in primo luogo che la deroga alla competenza legislativa delle Regioni, in favore di quella dello Stato, che ne consegue, è ammessa nei limiti necessari ad evitare che, in parti del territorio nazionale, gli utenti debbano, in ipotesi, assoggettarsi ad un regime di assistenza sanitaria inferiore, per quantità e qualità, a quello ritenuto intangibile dallo Stato e, in secondo luogo, che alle Regioni sarà sempre possibile fornire, con proprie risorse, prestazioni aggiuntive tese a migliorare ulteriormente il livello delle prestazioni, oltre la soglia minima uniforme prescritta dalla legge statale.

6.4. I controlli di finanza pubblica

La competenza statale in materia di coordinamento finanziario, che incide così significativamente sui profili di finanza pubblica che interessano gli enti territoriali, giustifica gli obblighi di informazione finanziaria (sentenze n. 82/2007 e n. 190/2008), finalizzata al controllo, che gravano sugli stessi enti, e ciò anche a tacere (sentenze n. 376/2003 e n. 35/2005), del "coordinamento meramente informativo" che non lede, secondo il giudizio della Corte (sentenza n. 417/2005) l'autonomia finanziaria.

La Corte ha infatti più volte affermato la non lesività rispetto all'autonomia regionale degli «obblighi di trasmissione all'amministrazione centrale di dati ed

informazioni a scopo di monitoraggio» (sentenze n. 159/2008 e n. 36/2004), ritenendo riferibile anche alle autonomie regionali speciali la titolarità esclusiva statale in tema di «coordinamento informativo statistico e informatico dei dati dell'amministrazione statale, regionale e locale», di cui all'art. 117, comma secondo, lettera r) (sentenze n. 240/2007 e n. 35/2005).

La Corte ha quindi costantemente affermato la legittimità costituzionale delle norme che disciplinano gli obblighi di trasmissione di dati finalizzati a consentire il funzionamento del sistema dei controlli, con funzione regolatrice della cosiddetta "finanza pubblica allargata" (*cf.* sentenze n. 376/2003, n. 4/2004, n. 35/2005 e n. 64/2005).

Norme puntuali, quali quelle relative alla disciplina degli obblighi di invio di informazioni sulla situazione finanziaria dagli territoriali, sono giustificate dalla finalità dell'azione di coordinamento finanziario, che per sua natura eccede le possibilità di intervento dei livelli territoriali sub-statali (sentenza n. 417/2005 e n. 64 del 2005).

Recentemente, la Corte, nel riaffermare (sentenza n. 179/2007) che la previsione da parte di una legge dello Stato del controllo di finanza pubblica rientra nella competenza propria di quest'ultimo di dettare principi nella materia concorrente della «armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica» (art. 117, terzo comma, Cost.) ha osservato che se è vero che, al momento dell'emanazione della Costituzione, per indicare l'intera finanza pubblica non poteva non farsi riferimento al bilancio dello Stato, è altrettanto vero che oggi tale dizione deve intendersi riferita non solo al bilancio dello Stato, ma anche a quello di tutti gli altri enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, il bilancio della finanza pubblica allargata (a proposito dell'assegnazione del controllo alla Corte dei Conti).

7. L'AUTONOMIA FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI

La sentenza n. 159/2008 pare aver affrontato un profilo finora non del tutto edito, relativo all'autonomia finanziaria degli enti locali in rapporto alle competenze regionali. La Corte, messa di fronte a norme con evidente attinenza sia con l'autonomia finanziaria, sia con i profili organizzativi degli enti locali, ha sottolineato il rilievo dei profili organizzativi, osservando che, se nel secondo comma dell'art. 119 della Costituzione ci si riferisce anche per gli enti locali al coordinamento della finanza pubblica, ciò non esclude che l'esercizio delle competenze che comportino una spesa avvenga entro le coordinate organizzative tracciate dalla legge competente in materia. La Corte, in altre parole, ha sancito, con riferimento alle Regioni a statuto ordinario, che spetta al legislatore statale sia disciplinare i profili organizzativi concernenti l'ordinamento degli enti locali (sentenza n. 377/2003), sia adottare la disciplina quadro, entro cui, in attuazione dell'art. 119, secondo comma, della Costituzione, si esplicherà l'autonomia

finanziaria dell'ente. Per la diversa competenza delle Autonomie speciali in materia di enti locali e di finanza locale, il carattere analitico e molto dettagliato delle norme statali ne comporta l'illegittimità costituzionale (stessa sentenza n. 159/2008).

Va ricordato, al riguardo, che è costante la giurisprudenza della Corte nel legittimare l'indirizzo secondo cui le Regioni possono impugnare una legge statale lesiva della competenza degli enti locali, e ciò perché la stretta connessione, in particolare [...] in tema di finanza regionale e locale, tra le attribuzioni regionali e quelle delle autonomie locali consente di ritenere che la lesione delle competenze locali sia potenzialmente idonea a determinare una vulnerazione delle competenze regionali (sentenze n. 95/2007, n. 417/2005 e n. 196/2004). La stessa legittimazione sussiste per quanto concerne gli enti del servizio sanitario nazionale, data la stretta connessione sussistente tra la spesa di tali enti e l'equilibrio complessivo della finanza regionale (sentenze n. 120/2008, n. 169/2007 e n. 162/2007).

I profili sull'autonomia tributaria degli enti locali sono stati esaminati nel **par. 2.4.**

8. FINANZIAMENTO INTEGRALE: L'ADEGUATEZZA DELLE RISORSE

L'art. 119 della Costituzione, come è noto, sancisce - al quarto comma - che le risorse derivanti dai tributi e dalle entrate propri, dalle partecipazioni e dal fondo perequativo, consentano ai Comuni, alle Province, alle Città metropolitane e alle Regioni di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite.

Nella più volte citata sentenza n. 37/2004, la Corte chiarisce che "consentono" vale a dire: "devono consentire" (l'integrale finanziamento).

Benché la definizione dell'ampiezza della finanza regionale, in conformità al nuovo Titolo V, debba essere ancora effettuata, la Corte ha avuto modo (sentenza n. 320/2004) di osservare che essa dovrà necessariamente riferirsi alla effettiva capacità delle Regioni di "finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite" (art. 119, quarto comma, Cost.) e che - in questa valutazione - occorrerà considerare che le funzioni attribuite alle Regioni ricomprendono pure la possibile erogazione di contributi finanziari a soggetti privati, dal momento che in numerose materie di competenza regionale le politiche pubbliche consistono appunto nella determinazione di incentivi economici ai diversi soggetti che vi operano e nella disciplina delle modalità per la loro erogazione.

Qual è il limite quantitativo per acclarare "l'integrale finanziamento delle funzioni" ? Non si tratta di un profilo su cui la Corte abbia avuto direttamente l'occasione di esprimersi.

Nella sentenza n. 17/2004 la Corte già evidenzia un indirizzo teso a valutare complessivamente le risorse destinate dallo Stato alle Regioni, senza soffermarsi sui singoli effetti di una determinata azione fiscale o di vincolo (non

diversamente da quanto avvenuto a proposito della progressività del sistema tributario *ex art. 53 Cost.*, che deve essere verificata nel suo complesso, non in relazione a ciascuna singola evenienza normativa).

La Corte si riferisce così (sentenza n. 17/2004, in riferimento alle spese regionali) alle "esigenze complessive" e, valutando (sentenza n. 29/2004) il rapporto tra "complessivi bisogni regionali di spesa ed insieme dei mezzi finanziari per farvi fronte", richiede che non vi sia grave alterazione tra queste poste, a seguito dell'intervento statale.

Non solo quindi lo squilibrio finanziario, lesivo ai fini del giudizio di costituzionalità, va valutato nel suo complesso, ma esso deve presentare il carattere della "gravità" (sentenze n. 145/2008, n. 29/2004, n. 437/2001, n. 138/1999 e n. 222/1994).

In altre parole, la Corte è attenta a che le riduzioni nella disponibilità finanziaria delle Regioni non siano tali da comportare uno squilibrio incompatibile con le complessive esigenze di spesa regionale e rendano insufficienti i mezzi finanziari dei quali la Regione dispone per l'adempimento dei propri compiti (sentenza n. 256/2007 e n. 155/2006).

La Corte, come già osservato, è ben consapevole delle residue quote di finanza "derivata" che ancora alimentano la finanza regionale, ma ritiene che la semplice circostanza della riduzione dei trasferimenti e stanziamenti statali a seguito di entrate proprie, nel quadro del recupero di efficienza e di mezzi finanziari (eventualmente indotti dalla disposizione nella specie censurata), a seguito di libere scelte affidate alle Regioni, non è di per sé sufficiente ad integrare una violazione dell'autonomia finanziaria regionale.

Va, per completezza, introdotto un profilo di carattere procedurale, ma non per ciò di rilievo sostanziale marginale: la giurisprudenza della Corte costituzionale richiede che il ricorrente in via diretta (normalmente la Regione) dimostri l'alterazione grave nel rapporto tra complessivi bisogni regionali e insieme dei mezzi finanziari per farvi fronte (sentenze n. 145/2008, n. 256/2007, n. 155/2005, n. 29/2004, n. 138 /1999 e n. 222/1994).

L'approccio attento ad un esame complessivo della situazione finanziaria delle Regioni non ha impedito alla Corte - seppur non in molte occasioni - di cassare una legge statale che coinvolgeva le Regioni in profili di responsabilità finanziaria (in materia di trasporti) per contrasto con gli articoli 117 e 119 (testo originale) nonché 81, quarto comma, Cost. (su cui *cfr. par. 1.2*). Si tratta d una pronuncia risalente (sentenza 307/1983) in cui la Corte ha esaminato la norma statale che imponeva alle Regioni di integrare il Fondo nazionale trasporti, addossando loro un onere nuovo, obbligandole ad imputarlo ai loro bilanci, mediante utilizzo dei "tributi propri" (l'unica alternativa essendo adeguamenti tariffari che il legislatore statale aveva, nella specie, voluto evitare).

Imporre alle Regioni obblighi del genere - ha ritenuto la Corte - contrasta anzitutto con il secondo comma dell'art. 119 (testo originale), a norma del quale le regioni dispongono di "tributi propri" (oltre che di "quote di tributi erariali"),

per fronteggiare autonomamente "le spese necessarie ad adempiere le loro funzioni normali", in chiara contrapposizione ai "contributi speciali" previsti dal terzo comma, in ordine ai quali lo Stato può invece vincolare l'esercizio della legislazione e dell'amministrazione regionale. Se si ammettesse - considera la Corte - che, in nome di qualsivoglia esigenza di coordinamento finanziario, lo Stato possa ricorrere ai tributi regionali "propri", individuando nel loro gettito il mezzo per fronteggiare spese di interesse nazionale, l'autonomia legislativa locale verrebbe irrimediabilmente vulnerata, assieme all'autonomia finanziaria considerata sul versante delle uscite. Per poter porre a carico delle Regioni la spesa in questione, sarebbe dunque occorso - quanto meno - determinare un'apposita copertura finanziaria, anziché valersi di risorse indisponibili allo scopo.

8.1. Le conseguenze sul sistema finanziario regionale degli interventi statali sul fisco (ed in generale delle "manovre" statali)

L'interdipendenza del sistema finanziario territoriale rende inevitabile che gli effetti delle manovre di finanza pubblica definite con l'intervento legislativo dello Stato si ripercuotano anche sulle Regioni in termini di entrate, reddito, consumi. Ciò è particolarmente evidente in un sistema di finanza prevalentemente derivata, ma le conseguenze non sarebbero eliminate neppure con un sistema più consistentemente decentrato.

Si è già visto nel paragrafo precedente come la Corte guardi soprattutto al complesso del sistema: perciò, non ogni intervento che modifica un tributo e che comporta un minor gettito per le Regioni, deve essere accompagnato da misure compensative per la finanza regionale (sentenze n. 155/2006 e n. 431/2004).

La Corte esclude l'atomistica considerazione di isolate disposizioni modificative del tributo, senza considerare nel suo complesso la manovra fiscale entro la quale esse trovano collocazione, ben potendosi verificare che, per effetto di plurime disposizioni, contenute nella stessa legge finanziaria oggetto di impugnazione principale o in altre leggi, il gettito complessivo destinato alla finanza regionale non subisca riduzioni.

A seguito di manovre di finanza pubblica (sentenze n. 155/2006 e n. 437/2001) possono anche determinarsi riduzioni nella disponibilità finanziaria delle Regioni, purché esse non siano tali da comportare uno squilibrio incompatibile con le complessive esigenze di spesa regionale e, in definitiva, rendano insufficienti i mezzi finanziari dei quali la Regione stessa dispone per l'adempimento dei propri compiti (sentenze n. 431/2004, n. 381/2004, n. 29/2004, n. 17/2004, n. 337/2001 e n. 507/2000).

9. INDEBITAMENTO E PATRIMONIO: ART. 119, ULTIMO COMMA, COST.

9.1. Il patrimonio degli enti territoriali

Con la sentenza n. 427/2004, la Corte si è soffermata sul primo periodo dell'art. 119, sesto comma, Cost., sul patrimonio degli enti territoriali.

La posizione della Corte non differisce da quella di carattere generale sull'attuazione dell'art. 119 preso nel suo complesso, in particolare riguardo alle esigenze di attuazione e, quindi, alle conseguenze della finora mancata attuazione.

Sul primo profilo, è stato ribadito che spetta al legislatore statale prevedere i principi per la attribuzione a Regioni ed enti locali di beni demaniali o patrimoniali dello Stato, posto che la Costituzione non detta alcuna regola in ordine alla individuazione dei beni oggetto dell'attribuzione, né, tanto meno, vieta allo Stato la gestione e l'utilizzazione, *medio tempore*, di tali beni.

Sul secondo profilo, in attesa dell'attuazione dell'art. 119 per questa parte, lo Stato resta - a giudizio della Corte - a tutti gli effetti nella piena proprietà e disponibilità dei propri beni demaniali o patrimoniali (e, per lo Stato, l'Agenzia del demanio; nella gestione degli stessi varrà il solo vincolo delle leggi di contabilità e delle altre leggi disciplinanti il patrimonio mobiliare ed immobiliare statale). Sul merito, poi, la Corte ha sancito, in primo luogo, che il potere dominicale dello Stato di disporre dei propri beni non incontra i limiti della ripartizione delle competenze secondo le materie ed ha, in secondo luogo, riaffermato, anche su questo tema, l'incidenza del principio di leale collaborazione (sentenza n. 31/2006).

9.2. L'indebitamento degli enti territoriali

L'art. 119, sesto comma, secondo periodo, consente agli enti territoriali di ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento: benché la norma appaia tra le più direttamente operative tra quelle contenute nell'art. 119 - disponendo in sostanza un chiaro vincolo - la Corte ha osservato (sentenza n. 425/2004) che le nozioni di "indebitamento" e "spese di investimento" non hanno un contenuto che possa determinarsi a priori, in modo assolutamente univoco, sulla base della sola disposizione costituzionale, attraverso una interpretazione esaustiva e vincolante per tutti della Corte, una volta per sempre. Si tratta - precisa la Corte - di nozioni che si fondano su principi della scienza economica, ma che non possono non dare spazio a regole di concretizzazione connotate da una qualche discrezionalità politica. La Corte ritiene non potersi ammettere che ogni ente faccia in proprio le scelte di concretizzazione delle predette nozioni. Trattandosi di far valere un vincolo di carattere generale, che deve valere in modo uniforme per tutti gli enti, solo lo Stato può legittimamente

provvedere a tali scelte, purché vi sia un intervento di rango legislativo, essendo illegittima una sostanziale delegificazione.

Il sesto comma dell'art. 119 Cost. legittima anche (sentenza n. 320/2004) la possibilità di configurare sanzioni per comportamenti confliggenti con il divieto ivi affermato. Con la sentenza n. 179/2007, la Corte ha confermato il controllo della Corte dei Conti, anche per assicurare il rispetto del vincolo in materia di indebitamento posto dall'ultimo comma dell'art. 119 Cost..

La Corte non risulta essersi soffermata specificamente sul terzo periodo del sesto comma dell'art. 119, che esclude ogni garanzia dello Stato sui prestiti contratti dagli enti territoriali.

Nel rinviare al capitolo successivo per una trattazione più ampia, si ricorda che la Corte ha dichiarato che l'art. 119, sesto comma, Cost. si applica anche alle Regioni a statuto speciale.

10. AUTONOMIE A STATUTO SPECIALE

Per quanto concerne l'applicazione dell'art. 119 Cost. nei confronti delle Autonomie a statuto speciale, la Corte si è espressa in varie occasioni e su diversi aspetti.

Già la sentenza n. 425/2004, sul sesto comma dell'articolo 119 Cost (*cf.* il capitolo precedente), ha affrontato il tema del regime di autonomia finanziaria delle Autonomie speciali. In quella sede la Corte ha, in primo luogo, premesso che il limite all'indebitamento non introduce nuove restrizioni all'autonomia regionale, ma enuncia espressamente un vincolo che già nel previgente regime il legislatore statale ben poteva imporre anche alle Regioni a statuto speciale, in attuazione del principio unitario (art. 5 della Costituzione) e dei poteri di coordinamento della finanza pubblica, nonché del potere di dettare norme di riforma economico-sociale vincolanti anche nei confronti della potestà legislativa primaria delle Regioni ad autonomia differenziata.

In secondo luogo, la Corte si è mostrata ben consapevole del fatto che i vincoli alla potestà legislativa primaria delle Regioni ad autonomia differenziata non trovano più applicazione, in forza della clausola di salvaguardia dell'art. 10 della legge costituzionale n. 3 del 2001, negli ambiti nei quali le Regioni ordinarie abbiano acquisito potestà più ampie. Ma la Consulta non ritiene che ciò accada in ambiti, come quello dei principi di coordinamento finanziario, in cui l'autonomia delle Regioni ordinarie incontra tuttora gli stessi o più rigorosi limiti. La Corte afferma quindi che la finanza delle Regioni a statuto speciale è parte della "finanza pubblica allargata" nei cui riguardi lo Stato "aveva e conserva poteri di disciplina generale e di coordinamento, nell'esercizio dei quali poteva e può

chiamare pure le autonomie speciali a concorrere al conseguimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica, connessi anche ai vincoli europei", come quelli relativi al cosiddetto patto di stabilità interno (cfr. sentenza n. 36/2004).

La posizione della Corte è riemersa con chiarezza nella recente sentenza n. 190/2008: il vincolo del rispetto dei principi statali di coordinamento della finanza pubblica, connessi ad obiettivi nazionali condizionati anche dagli obblighi comunitari, che grava sulle Regioni ad autonomia ordinaria in base all'art. 119 della Costituzione si impone anche alle Province autonome nell'esercizio dell'autonomia finanziaria di cui allo statuto speciale (sentenze n. 82/2007 e n. 88/2006): vi è, pertanto, sotto questo aspetto, una sostanziale coincidenza tra limiti posti alla autonomia finanziaria delle Regioni ad autonomia ordinaria dall'art. 119 della Costituzione e limiti posti all'autonomia finanziaria delle Autonomie dallo statuto speciale (sentenze n. 169/2007, n. 82/2007, n. 417/2005, n. 353/2004, n. 345/2004, n. 36/2004, n. 416/1995 e n. 267/2006). L'orientamento descritto vale anche per quanto riguarda i profili di spesa (secondo la sentenza n. 82/2007).

Proprio la sentenza n. 82/2007, da ultimo citata, ribadisce però che gli obblighi imposti alle Autonomie speciali devono essere temperati e coordinati con la speciale autonomia in materia finanziaria di cui godono, in forza dei loro statuti. Il metodo dell'accordo deve considerarsi quindi un'espressione della descritta autonomia finanziaria e del temperamento di tale principio con quello del rispetto dei limiti alla spesa imposti dal cosiddetto "patto di stabilità" (sentenza n. 353/2004), metodo che deve essere tendenzialmente preferito ad altri, dato che la necessità di un accordo tra lo Stato e gli enti ad autonomia speciale nasce dall'esigenza di rispettare l'autonomia finanziaria di questi ultimi. Il metodo dell'accordo deve risultare tuttavia compatibile con il rispetto degli obiettivi del patto di stabilità, della cui salvaguardia anche le Regioni speciali devono farsi carico.

E' noto che le Autonomie a statuto speciale godono di specifici regimi finanziari, la cui *ratio* (sentenza n. 381/1990) è da ricondurre all'esigenza di porre a disposizione di Regioni e Province autonome, cui la Costituzione e gli Statuti assegnano più ampie e significative competenze, risorse finanziarie maggiori, e comunque più adeguate alla più elevata quantità e qualità delle attribuzioni loro spettanti.

In tale ambito, va ricordata la recente sentenza n. 102/2008, con la quale la Corte si è pronunciata su una serie di imposte regionali istituite dalla Regione Sardegna (plusvalenze delle seconde case, seconde case ad uso turistico, scalo turistico degli aeromobili e delle unità da diporto e sulle imposte di soggiorno: le c.d. "tasse sul lusso").

La sentenza conferma in sostanza che il vincolo all'esercizio della potestà impositiva regionale posto dallo Statuto sardo (armonia con i principi del sistema

tributario dello Stato) è condizione di maggiore autonomia rispetto a quello dell' "osservanza dei principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario", previsto per le Regioni a statuto ordinario.

Secondo la Corte, infatti, il limite dell'armonia con i principi del sistema tributario consente alla Regione Sardegna di valutare essa stessa la coerenza del proprio sistema tributario rispetto a quello statale, conformando i propri tributi agli elementi essenziali, allo "spirito" di quest'ultimo nel suo complesso ed alla ratio dei singoli istituti che lo compongono. Della diversa natura dei principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario, che limitano l'istituzione di tributi da parte delle Regioni ordinarie, si è detto nel **par. 2.3**, sui tributi propri.

La Corte pertanto si pronuncia - nella sentenza 102/2008 - con principale riferimento alle norme statutarie: fatta eccezione per l'imposta sugli aeromobili ed unità da diporto, la sentenza ha giudicato illegittime le norme istitutive delle altre imposte, in quanto non in armonia con i principi del sistema tributario statale; ha tuttavia sottoposto (ordinanza 103/2008) alcune pregiudiziali alla Corte di Giustizia europea, nell'ipotesi che l'imposta introduca una restrizione alla libera prestazione dei servizi nel mercato (*cf.* **cap. 11** che segue).

Quanto all'istituzione delle imposte regionali di soggiorno e alla facoltà accordata ai Comuni di applicarla nei confronti dei soggetti non residenti che soggiornano nel territorio sardo nel periodo turistico, la Corte la considera, nella sentenza in esame, legittima e non contraria a norme costituzionali.

Da segnalare infine la sentenza n. 145/2008, con la quale la Corte si è espressa nel senso che le Regioni a statuto speciale e le Province autonome debbano concorrere alla produzione di un risparmio per il bilancio dello Stato anche mediante l'assunzione dell'esercizio di funzioni statali, nonché sul riconoscimento alla Regione siciliana della retrocessione di una certa quota del gettito delle accise sui prodotti petroliferi immessi in consumo nel territorio regionale. La riflessione della Corte al riguardo si è soffermata soprattutto sui profili dell'eventuale squilibrio finanziario (su cui si rinvia al **cap. 8**) ed al ruolo delle speciali Commissioni paritetiche per l'attuazione dello Statuto speciale.

Si ricorda poi quanto già in precedenza osservato (*cf.* **cap. 7**) sull'indirizzo della Corte in tema di competenza delle Autonomie speciali sugli enti locali e sulla finanza locale: in questo ambito il carattere analitico e molto dettagliato delle norme statali di limite all'autonomia finanziaria può comportarne l'illegittimità costituzionale (sentenza n. 159/2008).

11. PROFILI DI RILIEVO COMUNITARIO

I profili di rilievo comunitario incidono profondamente sugli aspetti attuativi dell'art. 119 Cost., anche alla luce della previsione di cui all'art. 117, primo comma, Cost. secondo cui "la potestà legislativa è esercitata dallo Stato e dalle Regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali".

11.1. La "tassa sul lusso" e gli aiuti di Stato

Nella sentenza n. 102/2008, esaminata nel capitolo precedente, la Corte costituzionale ha espressamente richiamato l'orientamento della giurisprudenza comunitaria (in particolare la causa C88/03, *cfr. par 11.2*), in relazione al divieto di aiuti di Stato e al principio di non discriminazione. La pronuncia del giudice delle leggi riguarda la c.d. "tassa sul lusso", o meglio una serie di imposte introdotte dalla Regione Sardegna; in particolare per quanto riguarda l'imposta sullo scalo gravante solo sui soggetti non residenti nel territorio sardo, la Corte si è posto il quesito se essa possa configurarsi come aiuto di Stato, considerato che detto vantaggio deriva non da una concessione di agevolazione, ma indirettamente dal minor costo sopportato dalle imprese residenti rispetto a quelle non residenti. Considerati i profili di incertezza interpretativa, la Corte costituzionale ha ritenuto di dover deliberare un rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia europea.

11.2. Aiuti di Stato e fiscalità di vantaggio.

Con la recentissima "Sentenza Azzorre" (6 settembre 2006 - causa C88/03), la Corte di Giustizia delle Comunità Europee si è pronunciata in tema di fiscalità di vantaggio, che incontra un limite nel divieto di aiuti di Stato. La Corte europea ha esaminato in questo contesto il regime fiscale disposto dalle autorità portoghesi per la Regione autonoma delle Azzorre, che prevedeva una riduzione delle imposte sul reddito a favore degli operatori economici locali, in considerazione dei maggiori costi correlati alla particolare e svantaggiata collocazione periferica ed insulare.

La caratterizzazione innovativa di tale decisione risiede in particolar modo nella qualificazione del concetto di selettività dell'intervento pubblico a sostegno delle imprese: la selettività è un indice di "aiuto di Stato", pratica vietata a tutela della concorrenza. Mentre, infatti, era precedentemente considerato selettivo ogni aiuto che non riguardasse tutto il territorio nazionale, ma solo porzioni di esso, con la "Sentenza Azzorre" si richiede la necessità che ricorrano altri requisiti perché tale selettività possa essere individuata. In particolare si deve valutare:

- l'effettivo grado di autonomia del governo locale;

- che lo Stato non abbia partecipato al processo decisionale per il quale si è arrivati alla predisposizione del regime;
- e, da ultimo, che le minori entrate per la Regione non siano compensate con fondi statali.

Secondo la Corte di Giustizia, una misura in deroga rispetto all'applicazione del sistema fiscale generale può essere giustificata dalla natura e dalla struttura generale del sistema tributario qualora lo Stato membro interessato possa dimostrare che tale misura discende direttamente dai principi informatori o basilari del suo sistema tributario.

In definitiva, se il regime vantaggioso sia disposto dal governo locale nell'ambito delle competenze ad esso attribuite, tale regime non è da considerare un aiuto di Stato.

Tale orientamento è stato recentemente riproposto con la sentenza dell'11 settembre 2008 della Corte di Giustizia (cause riunite C-428/06 a C-434/06), che riguarda l'autonomia impositiva della Comunità autonoma dei Paesi baschi.

Le autonomie territoriali ("forali") basche avevano abbassato l'aliquota d'imposta sulle società (al 32,5%, rispetto a quella spagnola comune del 35%). Altre Comunità autonome avevano presentato ricorso, ritenendo le misure "selettive" ed idonee ad avvantaggiare ingiustamente imprese di quel territorio e perciò incompatibili con il mercato comune.

La Corte ha ribadito che, per valutare il carattere selettivo di una misura, si tiene conto dell'autonomia istituzionale, procedurale ed economica di cui dispone l'autorità che adotta tale misura. Spetta al giudice nazionale verificare se il territorio che rivendica l'autonomia disponga di una siffatta autonomia, secondo i criteri indicati dalla Corte; ciò che avrebbe per conseguenza che le norme adottate nei limiti delle competenze conferite agli enti infrastatali in parola dalla Costituzione (spagnola) e dalle altre disposizioni (del diritto spagnolo) non hanno carattere selettivo ai sensi della nozione di aiuto di Stato.

11.3. La "tassa sul tubo" e gli aiuti di Stato

Il rilievo del profilo comunitario emerge con forza anche nella sentenza del 21 giugno 2007 (causa C-173/05), con la quale la Corte di Giustizia delle Comunità europee ha dichiarato incompatibile con il diritto comunitario la tassa ambientale c.d. "sul tubo" istituita dalla Regione Sicilia con la legge n. 2/2002, in quanto in violazione delle norme che attribuiscono all'Ue la competenza esclusiva sulla tariffazione doganale e sulla politica commerciale (oltre che dell'accordo di cooperazione tra l'Ue e l'Algeria), ritenendo, in sostanza, che la tassa avesse un effetto equivalente ad un dazio illegittimo.

SENATO DELLA REPUBBLICA - CAMERA DEI DEPUTATI
Servizi Studi e Bilancio dello Stato

Temi del federalismo fiscale

- I principi costituzionali (nota breve), ottobre 2008
- Aspetti di rilievo costituzionale del federalismo fiscale (dossier), ottobre 2008