

Diritti regionali
Rivista di diritto delle autonomie territoriali
ISSN: 2465-2709 - Anno 2018 - Fascicolo I

(Estratto)

**L'ordinamento finanziario plurilivello tra vincoli interni ed esterni.
Alla ricerca di contrappesi tra esigenze di autonomia
e propositi di accentrimento ***

di Laura Letizia

(Ricercatrice di Diritto tributario, Professoressa aggregata di Diritto finanziario,
Università degli Studi della Campania "Luigi Vanvitelli")

e Floriana Santagata **

(Ricercatrice di Diritto tributario, Professoressa aggregata di Fiscalità e mercati globali,
Università degli Studi della Campania "Luigi Vanvitelli")

(data di pubblicazione: 6 gennaio 2018)

* Testo rielaborato di un intervento al II Convegno di studio di *Diritti regionali. Rivista di diritto delle autonomie territoriali*, dedicato a *Autonomie territoriali e Unione europea. Fonti, istituzioni, diritti*, Roma, 20-21 settembre 2017.

** Pur nella concezione comune del contributo, Laura Letizia è autrice dei paragrafi 1, 2 e 4, Floriana Santagata del paragrafo 3.

SOMMARIO: 1. Introduzione. La nuova *governance* economico-finanziaria pubblica europea e i suoi riflessi sull'assetto interno plurilivello. – 2. I principi dell'equilibrio di bilancio e della sostenibilità del debito pubblico per gli enti sub-centrali. – 3. “Protagonismo statale” e “federalismo regionale”: interventi restrittivi sull'autonomia di spesa e affievolimento dell'autodeterminazione in materia tributaria. – 4. Conclusioni. Quale “Repubblica delle Autonomie” in materia finanziaria?

1. *Introduzione. La nuova governance economico-finanziaria europea e i suoi riflessi sull'assetto interno plurilivello*

L'ordinamento finanziario è la *spina dorsale* della nostra struttura giuridico-statale fondata – sul versante della fiscalità – sulla legalità e sui doveri di solidarietà e di concorso alla spesa pubblica per realizzare e mitigare gli interessi eterogenei dell'assetto plurilivello. Ciò nonostante, questo articolato rapporto si è sviluppato incoerentemente per molteplici ragioni tradotte in elaborazioni e applicazioni disattente ai mutamenti che si susseguivano quanto a valori, riferimenti e pratiche, impedendo l'effettivo dispiegarsi della *giustizia finanziaria* da realizzare attraverso un *mix* equilibrato degli strumenti di politica fiscale e di bilancio. Da qui, un *framework* evolutivo, attestato da un processo cumulativo di riforme anche costituzionali i cui risultati, tuttavia, piuttosto che delineare progressi del disegno autonomistico, ne evidenziano l'ineluttabile compromissione, impedendo l'effettiva esplicazione della (già mai pienamente espressa) autonomia finanziaria di entrata e di spesa delle istituzioni territoriali¹.

In effetti, l'auspicato modello *aperto* in materia di finanza pubblica tra istanze unitarie e autodeterminazione² in ossequio ai principi di coordinamento e, riguardo al sistema tributario, anche agli obblighi di solidarietà e di perequazione per attenuare *criticità* fiscali e *squilibri* territoriali, risulta

¹ Come rileva A. BRANCASI, *L'autonomia finanziaria degli enti territoriali di fronte ai vincoli europei ed alla riforma costituzionale sul «pareggio di bilancio»*, in *le Regioni*, 2014, 50, essa va intesa in termini di potere decisionale che si scompone, a sua volta, in autonomia di spesa (possibilità di decidere come impiegare le risorse a disposizione nell'ambito delle competenze dell'ente), di entrate (possibilità di decidere il loro importo e di farlo principalmente attraverso l'espansione o contrazione del prelievo fiscale), in indipendenza finanziaria (disponibilità di risorse il cui importo non dipenda da decisioni di livelli di governo sovraordinati in quanto, anche nel caso dei trasferimenti finanziari, la loro entità risulti dalla semplice applicazione di regole predeterminate e stabili e non da decisioni contingenti dei soggetti finanziatori). In tema dello stesso A. cfr. *Osservazioni sull'autonomia finanziaria*, in *le Regioni*, 2004, 463 ss.

² Questi rappresentano «i due profili dell'unico volto dell'ordinamento». Così A. RUGGERI, *L'autonomia regionale (profili generali)*, in *www.federalismi.it*, n. 24/2011.

sostituito da più penetranti interventi di accentramento gradualmente precisati in diversi atti sovranazionali rivolti alla materia dei bilanci pubblici e, di conseguenza, all'indebitamento e al ricorso al mercato, tesi a ricercare una *exit strategy* alla crisi e alle sfide dell'economia globale³.

Da tanto, l'originaria fisionomia della UEM è risultata profondamente mutata ma, non essendo stata intaccata nell'impianto fondamentale, il nuovo corso intrapreso dalla *governance* economico-finanziaria non avrebbe dovuto prescindere, tra l'altro, dall'osservanza dell'art. 4.2 TFUE che prevede, tra i principi di struttura di ciascuno Stato che l'Unione s'impegna a rispettare il riparto di materie e funzioni tra il primo e i suoi enti discendenti quale elemento costitutivo ed espressivo dell'identità nazionale⁴. Viceversa, le misure indirizzate alla stabilizzazione finanziaria dei Paesi dell'Eurozona, tutte ispirate dal canone guida della *sound fiscal policy* (art. 119, par. 3, TFUE), si sono concretizzate – per frenare, in specie, l'incremento della spesa pubblica operata attraverso l'emissione di titoli del debito pubblico – in un pervasivo sistema di controlli sulle gestioni economiche nazionali, integrato da un meccanismo di coordinamento *ex ante* delle diverse politiche attraverso un ciclo temporale, definito sia proceduralmente sia strumentalmente, concentrato nel *semestre europeo*.

Dapprima il *Six Pack* e il *Patto Europlus*, poi il *Two Pack* (modificativo, col primo, del PSC)⁵

³ A livello sovranazionale, le regole sui disavanzi di bilancio, sulla sorveglianza e il coordinamento delle politiche economiche interne poste dal Trattato di Maastricht sono state rese più serrate dal 1997 con il PSC attraverso due regolamenti e una risoluzione del Consiglio europeo. Per salvaguardare la stabilità finanziaria di alcuni Eurostati, dal 2010, ne è stato previsto anche il sostegno finanziario sostituito, in seguito, dall'European Stability Mechanism, il cui Trattato istitutivo ha comportato la modifica dell'art. 136 TFUE e rafforzato la sorveglianza fiscale dei Paesi membri interessati. Per approfondimenti, Senato della Repubblica - Servizio Bilancio, *Ratifica ed esecuzione del Trattato che istituisce il MES*, nota di lettura n. 125, aprile 2012.

⁴ A. RUGGERI, *Integrazione europea e autonomia regionale: un ossimoro costituzionale?* in *dirittiregionali.org*, n. 1/2017, 55.

⁵ L'attuale PSC individua i parametri delle regole di bilancio per le politiche degli Stati membri fornendo strumenti base per la loro sorveglianza e per la correzione dei disavanzi eccessivi. Le regole del *Six Pack*, a loro volta, fondano il controllo finanziario sulla *politica di bilancio prudente* facilitante la convergenza verso l'OMT attraverso una regola sulla spesa pubblica che lo rafforzi e agevoli indicando un limite massimo per l'evoluzione temporale della prima e prevedendo che entrate temporanee e parte delle risorse dei Paesi che non l'abbiano raggiunto siano destinate a diminuire il disavanzo. In tal caso, il tasso di crescita della spesa deve essere inferiore a quello *prudente* di crescita del PIL a m.t. valutato su proiezioni del prodotto potenziale da aggiornare regolarmente. Per gli Stati, invece, che abbiano conseguito l'*obiettivo*, la crescita annuale della spesa non deve oltrepassare un tasso di crescita del PIL a m.t. *prudente*. Il controllo dei flussi di bilancio, invece, è complementare alla finalità di ridurre il debito pubblico in eccesso alla soglia del 60% che, se non rispettato, non determina, tuttavia, l'apertura automatica della *procedura per disavanzo eccessivo* occorrendo tener conto dei *fattori di rischio*. Con il reg. n. 472/2013 è stata prevista, aggiuntivamente, la *sorveglianza rafforzata* degli euro-Stati minacciati/colpiti dalla crisi e con difficoltà finanziarie che opera automaticamente qualora ricevano *aiuti* dai fondi sovranazionali. I Paesi *sorvegliati*, oltre a intraprendere misure per fronteggiare l'instabilità, devono fornire alla Commissione informazioni *rafforzate* affinché questa possa effettuare le analisi *opportune*. I sistemi di monitoraggio possono rivedersi, peraltro, attraverso programmi successivi all'aiuto e sino a quando lo Stato beneficiario non rimborsi

nonché, a livello internazionale, il «Trattato sulla stabilità, sul coordinamento e sulla *governance* nella UEM» hanno posto, difatti, parametri rinnovati per la *convergenza* che, per il nostro Stato, hanno prodotto recessioni nel modello federale desumibili dalle recenti tendenze legislative e normative in genere finalizzate al risanamento dei conti pubblici.

Il percorso italiano di adattamento alle nuove regole, invero, «non si è manifestato gravoso in quanto tale» ma «si è rivelato tale» essendo stato adottato dagli altri Paesi aderenti rafforzando il vincolo di rientro dal debito cui è corrisposto un più esiguo margine di manovra sul versante delle politiche pubbliche⁶, in una situazione di (perpetuata) carenza del puntuale esercizio centrale del ruolo di coordinamento della finanza pubblica⁷ che sta conducendo verso la destituzione della democrazia territoriale e il progressivo smantellamento dello stato sociale, alterando i canoni fondamentali del federalismo fiscale attraverso processi di ricentralizzazione di funzioni e risorse⁸. In particolare, dal *Fiscal Compact*, ratificato nel 2012 (l. n. 114), è conseguita nello stesso anno la l. cost. n. 1 introduttiva della regola del pareggio di bilancio⁹ in Costituzione attraverso la riscrittura dell'art. 81, con collegate modifiche agli artt. 97, co. 1, 117, co. 2, lett. e) e co. 3, primo periodo, 119, co. 1 e 6, secondo periodo,

almeno il 75% del proprio debito. In tema v. Senato della Repubblica - Servizio Bilancio, *La governance economica europea*, giugno 2013, n. 3.

⁶ N. LUPO, G. RIVOSECCHI, *Valutare le politiche di bilancio: il ruolo del Parlamento*, in *Dir. pubbl.*, 2016, 334.

⁷ Il coordinamento svolge una duplice funzione; da un lato, infatti, «consente al livello di governo sovrastante di limitare e vincolare le modalità di esercizio dei poteri di pertinenza dei livelli di governo sottostanti (“coordinamento dinamico”)», da un altro, «concorre a delimitare l’ambito materiale di questi poteri, cioè proprio di quegli stessi poteri il cui esercizio è oggetto di coordinamento (“coordinamento statico”)». In questo senso A. BRANCASI *Ambito e regole del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario: il quadro costituzionale*, in AA.VV., *Il coordinamento dinamico della finanza pubblica*, a cura di L. Cavallini Cadeddu, Napoli 2011, 7.

⁸ Per queste considerazioni L. ANTONINI, *Un requiem per il federalismo fiscale*, in *www.federalismi.it*, n. 16/2016, 1. Tra gli interventi della più attenta dottrina tributarista, oltre agli Autori indicati nelle note 15 e 45, G. MARONGIU, *Difficoltà attuative per la realizzazione del federalismo fiscale*, in *Corr. trib.*, 2009, 1824 ss.

⁹ Il pareggio, come noto, è invocato solo nell’intitolazione della legge; l’obbligo costituzionale, infatti, è quello di assicurare l’*equilibrio*, un concetto più ampio, «il fine [...], un fondamentale criterio interpretativo della riforma», mentre il primo è «il mezzo». Così D. CABRAS, *Il pareggio di bilancio in Costituzione: una regola importante per la stabilizzazione della finanza pubblica*, in *www.forumcostituzionale.it*, 27 gennaio 2012. R. DICKMANN, *Le regole della governance europea e il pareggio di bilancio in Costituzione*, in *www.federalismi.it*, n. 4/2012, precisa che con la regola dell’equilibrio «[...] il legislatore non ha inteso costituzionalizzare una regola contabile ma un principio di gestione della politica economica nazionale, vincolando il ricorso agli strumenti di finanza pubblica alle indicazioni in tema di governance economica». In argomento anche F. BILANCIA, *Note critiche sul c.d. “pareggio di bilancio”*; D. CABRAS, *Su alcuni rilievi critici al c.d. “pareggio di bilancio”*; G. BOGNETTI, *Il pareggio di bilancio nella Carta costituzionale*, tutti reperibili in *www.rivistaaic.it*, n. 2/2012.

quest'ultimo al fine di estenderne la portata precettiva ai livelli di governo sub-statali.

La legge organica¹⁰ e rinforzata di attuazione (l. n. 243/2012) – modificata nel 2016 (l. n. 164) agli artt. 9, 10, 11, 12 e 18 in ragione di alcune criticità che rendevano l'attività amministrativa degli enti territoriali poco flessibile¹¹ – ha ricevuto, tra le sue missioni, quella di definire il contenuto della legge di bilancio, le norme fondamentali, i criteri per assicurare l'equilibrio tra le entrate e le spese e la sostenibilità del debito del complesso delle PP.AA.¹² nonché conseguire l'obiettivo dell'equilibrio congiunturale della riduzione dello *stock* di debito pubblico mediante regole sulla spesa idonee a salvaguardare, appunto, gli equilibri di bilancio e la diminuzione del rapporto debito pubblico/PIL nel lungo periodo in coerenza con le finalità di finanza pubblica.

Gli effetti sulla posizione costituzionale degli enti costitutivi della Repubblica determinati

¹⁰ La riconduce a tale categoria N. LUPO, *La revisione costituzionale della disciplina di bilancio e il sistema delle fonti*, in *Costituzione e pareggio di bilancio, Il Filangieri, Quad. 2011*, 2012, spec. 108 ss., in quanto ad essa «è garantita una competenza definita in termini tassativi e al tempo stesso riservata, di talché può considerarsi come una fonte distinta tanto dalle leggi costituzionali quanto dalle leggi ordinarie: idonea a resistere all'abrogazione da parte di queste ultime e suscettibile di andare ad integrare il parametro nel giudizio di costituzionalità. Una lettura non dissimile è stata adottata sia dal legislatore, che [...] ha ritenuto di intervenire con un provvedimento ad hoc, anch'esso approvato a maggioranza assoluta, quando ha inteso modificarla, sia dalla Corte costituzionale (sent. n. 88/2014), la quale ha peraltro preferito parlare di "legge rinforzata"». In senso non dissimile, G. RIVISECCHI, *Legge di bilancio e leggi di spesa tra vecchio e nuovo art. 81 della Costituzione*, in *Riv. Corte Conti*, 2013, 458; M. NARDINI, *La legge n. 243/2012 e l'adeguamento dell'ordinamento nazionale alle regole europee di bilancio*, in www.osservatoriosullefonti.it, n. 1/2013, 6. P. DE IOANNA, *La nuova cornice costituzionale: economia, istituzioni e dinamica delle forze politiche*, in *Il Filangieri*, cit., 54, la definisce, invece, «legge cornice di finanza pubblica».

¹¹ Tra le sue problematiche si segnala che il pareggio avrebbe dovuto essere determinato sulla base delle entrate e spese dell'anno senza considerare il risultato finale dell'esercizio precedente sia si trattasse dell'avanzo di amministrazione sia del fondo cassa con limiti manifesti all'operatività degli enti territoriali che possono realizzare il *raccordo* tra un esercizio finanziario e il successivo in virtù, appunto, del loro utilizzo. La "legge di stabilità" 2016 (artt. 1, commi 707, da 709 a 713, 716, da 719 a 734), ha previsto, pertanto, regole sostitutive alla disciplina del PSI degli EE.LL. e relativi vincoli per le regioni di diritto comune abrogando, per le seconde, le norme fondate sul solo controllo dei tetti di spesa. La l. n. 163/2016 è intervenuta poi sulla l. n. 196/2009, già modificata nel 2001 dalla l. n. 39/2011. In tema R. PEREZ, *Il ritorno del bilancio*, in *Giorn. dir. amm.*, n. 6/2016, 758 ss.; G. LO CONTE, *La riforma della contabilità pubblica*, *ivi*, 765 ss.; C. BERGONZINI, *La riforma della legge di contabilità pubblica (l. n. 163/2016): le principali novità (e alcuni profili critici)*, in www.federalismi.it, n. 9/2017. Sulle complicazioni del raccordo della disciplina in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici rispetto all'autonomia territoriale v. L. SAMBUCCI, *La contabilità degli enti territoriali ed istituzionali*, in AA.VV., *Contabilità di Stato e degli enti pubblici*, Torino 2015, 355 ss.; ID., *La triste parabola dell'autonomia contabile degli enti territoriali; se la Corte costituzionale decide sugli stanziamenti di bilancio*, in www.federalismi.it, n. 12/2016; L. BARTOLUCCI, *La legge "rinforzata" n. 243 del 2012 (e le sue prime modifiche) nel sistema delle fonti*, in www.osservatoriosullefonti.it, n. 3/2016.

¹² Tra i suoi compiti vi è l'attuazione del contenuto dell'art. 5 della l. cost. n. 1/2012. Per approfondimenti Camera dei Deputati - Servizio Studi, Dip. Bilancio, *Dossier n. 472/2*, 26 settembre 2016.

dalla riforma «affrettata» e «quasi clandestina»¹³ risultano, pertanto, considerevoli e solo per la mancata vittoria del «sì» nel *referendum* sulla legge di riforma della seconda Parte della Costituzione, approvata in via definitiva il 12 aprile dello scorso anno, non si è avuta, tra l'altro, l'attribuzione alla competenza esclusiva dello Stato della materia del «coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario», attraverso cui la sua potestà legislativa avrebbe potuto imporre limiti ancor più stringenti¹⁴ e il cui punto più critico era individuabile nel riparto delle competenze legislative segnalato dalla *clausola di supremazia*, «figlia di un convincimento diffuso nel nostro ceto politico, ma privo di seri riscontri positivi: l'idea, secondo cui, negli ordinamenti federali, il legislatore centrale disporrebbe della possibilità di derogare, a proprio piacimento, al riparto costituzionale delle competenze»¹⁵. Si sarebbe intervenuti, pertanto, sul sistema delle Autonomie, sullo stesso principio autonomistico declinato su fondamenta antitetiche rispetto a quelle ispiratrici la riforma costituzionale del 2001. L'ipotesi scongiurata rendeva possibile «la definitiva soppressione dell'autonomia tributaria in senso stretto» superando la «regola della gerarchia delle fonti in luogo di quella di competenza stabilita dall'art. 114 Cost.»; nel determinare il tributo si è ritenuto, altresì, che dovesse venire «prima la legge statale, poi quella regionale, anche quando il potere legislativo di imposizione sarebbe coperto dal principio di contenenza, ossia dal principio secondo cui la competenza legislativa tributaria della regione va esercitata con riferimento solo alle materie e alle funzioni ad essa attribuite»¹⁶.

In ogni caso, l'equilibrio tra entrate e spese nel contesto vigente si pone quale vincolo espresso

¹³ La prima espressione è di F. BILANCIA, *Note critiche sul c.d. pareggio di bilancio*, cit., ripresa da F. GALLO, *Il principio costituzionale di equilibrio di bilancio e il tramonto dell'autonomia finanziaria degli enti territoriali*, Audizione presso la Commissione per l'attuazione del federalismo fiscale, Camera dei Deputati, 30 ottobre 2014. La seconda, invece, è di N. LUPO, *La revisione costituzionale della disciplina di bilancio e il sistema delle fonti*, in *Costituzione e pareggio di bilancio*, cit., 89.

¹⁴ Nuovi limiti, invero, erano stati già indicati dalla Corte costituzionale nel quinquennio antecedente la l. cost. n. 1/2012 citata, con cui aveva variato i suoi precedenti orientamenti più favorevoli agli enti sub-centrali. Le interpretazioni in funzione *finalistica* del coordinamento e del vincolo di bilancio ampliano, invero, i confini della materia e i canoni fondamentali relativi per rispettare il proposito di assicurare l'equilibrio della finanza pubblica e il contenimento della spesa in funzione di esigenze unitarie del sistema.

¹⁵ A. D'ATENA, *Luci ed ombre della riforma costituzionale Renzi-Boschi*, in *www.rivistaaic.it*, n. 2/2015, 13.

¹⁶ F. GALLO, *La crisi del federalismo fiscale*, relazione introduttiva al convegno della Fondazione IFEL «I Comuni che servono all'Italia», 22 settembre 2015, in *www.astrid-online.it*. V., anche, ID., *Il principio costituzionale dell'equilibrio di bilancio e il tramonto del federalismo fiscale*, in *Rass. trib.*, n. 6/2014, 1199 ss. Tra gli interventi dottrinali che hanno analizzato le difficoltà attuative del *federalizing process*, M. INGROSSO, *La legge delega sul federalismo fiscale: diversivo a futura memoria*, in *Inn. dir.*, n. 6/2008, 11 ss.; E. DE MITA, *Le basi costituzionali del federalismo fiscale*, Milano 2009; L. ANTONINI, *Le coordinate del nuovo federalismo fiscale*, in *Dir. prat. trib.*, 2009, 234 ss.; C. SACCHETTO, G. BIZIOLI, *Può ancora chiamarsi federalismo fiscale una riforma che limita la potestà legislativa*

alle politiche di governo (anche) territoriali in grado di *riflettersi su* e, dunque, *condizionare*, diversificate funzioni pubbliche sebbene, a livello generale, non rappresenti un requisito di costituzionalità della legislazione di spesa (tranne per le ipotesi in cui dalla loro violazione emerga un vizio nella relativa copertura finanziaria). La dottrina, invero, si è ampiamente occupata delle *influenze* prodotte dal *vincolo* rispetto alle decisioni assunte sul versante predetto e, dunque, rispetto alle «funzioni pubbliche di “prestazione” volte a soddisfare i bisogni delle persone che solo attraverso adeguati mezzi finanziari possono risultare garantiti e soddisfatti»¹⁷.

Non si può prescindere dal considerare, però, l'ulteriore elemento rispetto al quale l'*equilibrio* opera – vale a dire sulle decisioni di entrata – i cui esiti appaiono complessi in merito all'applicazione dell'art. 53 Cost. nonché delle altre disposizioni costituzionali che, in prospettiva sistematica, definiscono funzione e limiti del prelievo, imponendo precipue riflessioni non trascurandone altre prefiguranti (ulteriori) incrementi tributari per evitare l'utilizzo di canali di finanziamento aggiuntivi della spesa pubblica. La recente tendenza di considerare quale fonte di finanziamento eccezionale e straordinario il ricorso ai mercati finanziari presagisce, infatti, il crescente affidamento sulle risorse fiscali con erronea applicazione della predetta norma costituzionale che richiede il concorso di «tutti» alle spese pubbliche in un sistema di garanzie da «non forzare»¹⁸.

Le nuove norme impattano, in effetti, con quelle specificamente riferite all'autonomia tributaria plurilivello desumibili dal contesto del Titolo V, Parte seconda, Cost. (nuovamente rinnovato), dalla legge di attuazione (l. n. 42/2009) e dai vari decreti, a loro volta attuativi. Difatti, per i profili che in questa sede interessa rilevare, a partire dalla l. cost. n. 3/2001, l'art. 119, co. 2, Cost., riconosce a comuni, province, città metropolitane e regioni «risorse autonome», potendo «stabilire e applicare tributi ed entrate propri» in armonia con la Costituzione (art. 53, co. 2), fermi

tributaria delle Regioni?, in *Dir. prat. trib.*, 2009, I, 857 ss.; G. TERRACCIANO, *L'attuazione dell'art. 119 della Costituzione tra reali esigenze di autonomia finanziaria delle Regioni e fumose aspirazioni politiche di federalismo fiscale*, in *Justice, Cooperation, Peace*, Napoli 2010, 743 ss.; G. FRANSONI, *La territorialità dei tributi regionali e degli enti locali*, in *Riv. dir. trib.*, n. 1/2011, 897 ss.; ID., *Il presupposto dei tributi regionali e locali. Dal precetto costituzionale alla legge delega*, *ivi*, n. 3/2011, 267 ss.; A. GIOVANNINI, *Sul federalismo che non c'è*, in *Dir. prat. trib.*, 2012, I, 1305 ss.; F.A. URICCHIO, *Il federalismo della crisi o la crisi del federalismo? Dalla legge delega 42/2009 ai decreti attuativi e alla manovra Salva Italia*, Bari 2012; L. LETIZIA, *Lineamenti dell'ordinamento finanziario delle regioni di diritto comune*, Torino 2012, in particolare 307 ss.; AA.VV., *Federalismo fiscale: evoluzione e prospettive*, a cura di A.F. Uricchio, Bari 2013.

¹⁷ C. BUZZACCHI, «Capacità contributiva» e «progressività» alla prova dell'equilibrio di bilancio, in *www.rivistaaic.it*, n. 3/2017, 2.

¹⁸ *Ivi*.

restando i principi di coordinamento di spettanza statale che non possono prescindere dall'implementazione di un quadro unitario di riferimento della finanza pubblica complessiva in ossequio alle diverse garanzie costituzionali poste a tutela del decentramento istituzionale e delle corrispondenti forme e modalità di esplicazione nel rispetto degli obblighi economico-finanziari derivanti dall'ordinamento UE¹⁹.

Per tale via, è certo che siano state attribuite alle regioni *ordinarie* maggiori prerogative riferite alla propria autonomia finanziaria latamente intesa; da un punto di vista sostanziale, tuttavia, il coordinamento finanziario rimane al *predominio* statale che istituisce con propria legge «un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante» (art. 119, co. 3), assegna «risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali» a vantaggio delle istituzioni locali «per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni» (art. 119, co. 5). Il Centro, ancora, ha legislazione esclusiva per determinare i «livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale» (art. 117, co. 2, lett. *m*)²⁰.

Il *coordinamento*, solo ipoteticamente fondato su un rapporto consensuale con gli enti di governo sub-statali, *determina*, pertanto, la loro finanza e, come nel passato, preclude l'apporto che, ben a ragione, essi potrebbero fornire risultando, a dir poco, residuale come desumibile dall'analisi dei recenti indicatori della loro autonomia impositiva (e finanziaria) contenuti nei bilanci consuntivi dal lato dell'entrata quantificati in rapporto ai nuovi interventi legislativi. Ancora, il *coordinamento* più penetrante – che, già prima della novella del 2012, si era posto in primo piano rispetto all'*armonizzazione*, ulteriore espressione della potestà legislativa statale (prima concorrente, ora esclusiva), oltre che strumento di controllo degli equilibri dei conti pubblici non sembra garantire – alla luce dei canoni della leale collaborazione e della sussidiarietà – i principi fondanti la ripartizione delle competenze, oltre ad impedire alle leggi delle regioni di diritto comune di potersi esprimere in materia impositiva sia pure nel rispetto della riserva di legge relativa e del principio di legalità *ex artt.*

¹⁹ Corte cost., 10 febbraio 2010 n. 52. Sull'autonomia finanziaria territoriale da inserire armonicamente nell'ambito dei limiti derivanti dai vincoli comunitari che integrano la Costituzione materiale nazionale A. CARINCI, *Autonomia tributaria delle regioni e vincoli del Trattato dell'Unione europea*, in *Rass. trib.*, 2004, 1201 ss.

²⁰ In argomento M. BASILAVECCHIA, L. DEL FEDERICO, F. OSCULATI, *Il finanziamento delle Regioni a statuto ordinario mediante tributi propri e partecipazioni: basi teoriche ed evidenza empirica nella difficile attuazione dell'art. 119 della Costituzione*, in *Ist. del Fed.*, 2006, 669 ss.

23 e 53 Cost.²¹. Palesi esempi anticipatori di crescenti pressioni centripete nell'ordinamento finanziario discendente, determinato, peraltro, in carenza di una limpida cornice di *sistema*, sono stati dati dal sovrapporsi di provvedimenti e, tra questi, il succedersi delle leggi di stabilità con differenziati PSI; la risoluzione delle disfunzioni del decentramento attraverso l'esercizio del potere sostitutivo; gli interventi sanzionatori; i procedimenti di rientro; i maxi-emendamenti; le anticipazioni dei contenuti delle manovre autunnali con decreti-legge spalmati su tutto l'anno a seconda delle esigenze di aggiustamento dell'andamento delle finanze pubbliche²².

Le limitazioni *esterne* poste alla politica economico-finanziaria *interna*, ormai primariamente perseguite al di fuori del diritto UE, pongono il divieto del ricorso all'indebitamento e vincolano omnicomprensivamente le PP.AA. per poter raggiungere, oltre all'obiettivo dell'equilibrio di bilancio, la sostenibilità del debito pubblico; di conseguenza, i governi territoriali attualmente non possono più finanziare sistematicamente in *deficit* la spesa pubblica sebbene non sia incostituzionale, di per sé, l'emissione di titoli del debito pubblico al di fuori dei casi indicati al co. 1 dell'art. 81 Cost., prescrivendosene la «sostenibilità» con riferimento al «debito del complesso delle pubbliche amministrazioni»; ancora, come detto, lo Stato deve «concorrere ad assicurare il finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni e delle funzioni fondamentali inerenti ai diritti civili e sociali».

Su questi aspetti si ritornerà a breve. Ciò che, invece, preme sottolineare in queste note introduttive è che le regressioni in materia di autonomia finanziaria ampiamente intesa dei livelli di governo territoriale, determinate *a cascata* dal livello statale, risultano, più che *condizionate*, *dominate* dall'ancor più alto livello sovranazionale facendo perdurare l'inefficace valorizzazione dei loro spazi gestionali e un disarmonico svolgimento delle loro relazioni, caratteristiche che dovrebbero, invece, contraddistinguerle. I nuovi obblighi incidono, in definitiva, sulla disciplina nazionale ponendosi solo teoricamente quali obiettivi di politica economica poiché, nei fatti, determinano vincoli giuridici su ambiti competenziali sovrani che lo Stato *in primis* è tenuto ad osservare (si pensi, ad es., alla dimensione parlamentare del processo decisionale in materia di politica fiscale). Non può, tuttavia, attribuirsi in via esclusiva la responsabilità dell'«introduzione del

²¹ Cfr. A. FANTOZZI, *Riserva di legge e nuovo riparto della potestà normativa in materia tributaria*, in *Riv. dir. trib.*, 2005, I, 6.

²² G. RIVOSECCHI, *Decretazione d'urgenza e governo dell'economia*, in AA.VV., *Legislazione governativa d'urgenza e crisi*, Atti del I seminario di studi di diritto costituzionale, Roma 18 settembre 2014, a cura di R. Calvano, Napoli 2015, 124.

principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale» a sole decisioni *esterne*, in quanto il contesto in cui è maturato presentava già profonde variazioni sul piano dei rapporti tra Centro e Autonomie (oltre che tra Governo e Parlamento), per tentare d'incrementarne il contributo di quest'ultime nel conseguire gli obiettivi di finanza pubblica discendenti dal diritto euro-unitario²³.

Il mancato adeguamento dei principi e metodi legislativi statali alle esigenze di autodeterminazione sulla potestà impositiva e sull'indirizzo di spesa, le cui norme regolatrici dovrebbero rappresentare la «pietra angolare»²⁴ di un sistema finanziario decentrato, esplicitano tutte le difficoltà nel riuscire ad equilibrare la nostra *spending power* con i vincoli sovranazionali posti al governo dei conti pubblici. I rigorosi interventi statali in materia di coordinamento producono, infatti, gli accennati risvolti negativi, si riversano direttamente sulla funzione redistributiva sorvolando sulla tutela degli interessi dei diversi attori coinvolti, inducono il legislatore rispetto alla materia tributaria, in questi tempi di *difficoltà* economica, a far prevalere l'interesse fiscale piuttosto che i canoni connotanti, in contesti regolari, il suo rapporto con i contribuenti. Il mero rispetto dell'art. 81 Cost. diviene, in tal modo, un principio *tiranno* vanificando la tutela dei diritti dei consociati²⁵; le procedure di raccordo, dal canto loro, per rispettare i *parametri concertati* mostrano l'incapacità di bilanciare l'impatto delle manovre tra Stato e realtà territoriali, legati da vicendevoli condizionamenti, finendo col negare alle risorse fiscali di rappresentare il primo veicolo per obiettivi di solidarietà e, più ampiamente, di politica macroeconomica in ragione dell'appartenenza all'ordinamento europeo²⁶.

Da tutto ciò appare irrinunciabile un recupero effettivo del valore *armonizzazione*, materia di competenza legislativa esclusiva statale che, conseguentemente, può adottare norme anche di rango regolamentare per garantire gli equilibri di bilancio attraverso il raffronto dell'andamento dei conti pubblici dei diversi livelli di governo e verificarne l'osservanza agli obiettivi parametrici. Tuttavia, il

²³ G. RIVOSECCHI, *L'equilibrio di bilancio: dalla riforma costituzionale alla giustiziabilità*, in www.rivistaaic.it, 3/2016.

²⁴ L'espressione è di C. MORTATI, *Istituzioni di diritto pubblico*, II, IX ed., Padova 1976, 906, che riguardo al principio ancorato nel previgente art. 119 Cost., aveva affermato tale valore: «essendo evidente che la scelta dei mezzi di entrata per proporzarli alle erogazioni necessarie alla soddisfazione dei bisogni pubblici si pone come condizione primaria per l'esplicarsi di una politica regionale la quale richiede, appunto, una visione globale di tali bisogni e la loro graduazione secondo scale di priorità, da determinare non già secondo criteri statici di mantenimento dello status quo, bensì dinamici di sviluppo».

²⁵ Per questi aspetti sia consentito un rinvio a L. LETIZIA, «*Equilibri finanziari*» e «*squilibri costituzionali*»: *alcune (aggiuntive) riflessioni a margine della sentenza n. 10/2015 della Corte costituzionale*, in www.innovazioneDiritto.it, n. 4/2015, 121.

²⁶ Cfr. C. TUBERTINI, *Le risorse finanziarie come strumento di unitarietà*, in www.astrid-online.it, 24 ottobre 2011.

criterio non dovrebbe essere inteso nel senso di disporre centralisticamente per accorpate le varie procedure di bilancio in quanto, in tal modo, mancherebbe una garanzia minima ma fondamentale per l'autonomia degli enti istituzionali decentrati.

Il processo involutivo dell'impostazione finanziaria e tributaria in senso federalista della programmazione economica multilivello, in ragione delle accennate tendenze neo-centraliste, risulta evidente e determina sul piano regionale – a causa del consolidamento degli obiettivi finanziari compromessi dal rallentamento della crescita – rilevanti sottodimensionamenti nei tributi propri, oltre a significative riduzioni sul versante della spesa. Il residuale potere impositivo, in particolare, si è rivelato funzionale a soddisfare *necessità* del legislatore statale di *fare cassa* per fronteggiare gli oneri finanziari prescritti dai livelli superiori, per cui le istituzioni decentrate sono considerate quali meri *capitoli di spesa* apportandosi su di esse, direttamente, limitazioni circostanziate nella determinazione dei relativi bilanci e, quindi, sulle singole voci del rapporto entrate/spese, attraverso *tagli* da commisurare annualmente rispetto all'esercizio finanziario precedente²⁷.

L'alterazione dei principi del federalismo fiscale, manifestati anche in recenti decisioni della giurisprudenza costituzionale²⁸, che pare avallare talune scelte legislative compressive di autonomia finanziaria interpretando estensivamente il valore (super)costituzionale del coordinamento in ragione di un processo diretto a ricentralizzare funzioni e risorse in nome della *stabilità e sostenibilità* del sistema economico, intacca le regole fondamentali dei margini di autonomia fiscale riservati agli enti territoriali assumendosi un *modello* opposto, quello di *finanza derivata*, che rischia di relegarli all'antico ruolo di «clienti dello Stato»²⁹.

La direzione verso cui si muove il nostro assetto policentrico-pluralistico, tra fonti nazionali, costituzionali, sub-costituzionali, di diritto internazionale e derivato per rispettare l'unitarietà dei *parametri*, prescinde dalla valorizzazione finanziaria e tributaria territoriale ed impedisce il contributo che i relativi enti di governo potrebbero fornire per edificare una democrazia interna (e, in prospettiva, sovranazionale) compiuta in quanto disgiunta dai diritti da offrire ai consociati; la

²⁷ Come segnalato da G. GARDINI, *Le autonomie ai tempi della crisi*, in *Ist. del fed.*, n. 3/2011, 458, in questo modo il legislatore dell'urgenza non si è reso conto che in ragione dell'assenza di risorse adeguate «gli enti territoriali non potranno fare altro che diminuire ulteriormente i servizi pubblici da offrire e le politiche a sostegno delle famiglie e delle imprese, ossia affievolire, in definitiva, il ruolo dello Stato sociale». V. anche L. LETIZIA, *La nuova governance in materia finanziaria e i suoi riflessi sulle regioni di diritto comune*, in *Ianus*, n. 6/2012, 43 ss.

²⁸ V., ad es., Corte cost., 10 febbraio 2010 n. 38.

²⁹ S. CASSESE, *Poteri locali, regioni, federalismo: il loro contributo ad una democrazia pluralista in Italia*, in *Foro amm.*, 1995, I, II, 221.

verticalizzazione dei poteri decisionali in materia trascura la dimensione orizzontale, accresce la dissociazione tra istituzioni e cittadini, occulta la “Carta europea dell’autonomia locale” adottata dal Consiglio d’Europa³⁰, ove la stessa valorizzazione finanziaria e tributaria territoriale è configurata come un «diritto» nazionale.

2. I principi dell’equilibrio di bilancio e della sostenibilità del debito pubblico per gli enti sub-centrali

La l. cost. n. 1/2012 ha introdotto nella Carta fondamentale, come anticipato, il principio del pareggio³¹ sia per il bilancio statale, sia per quello di ogni ente le cui regole siano fissate dalle disposizioni in materia di contabilità pubblica. Il canone, individuato in modo generico, è posto a presidio, insieme ad altri, delle nostre politiche economico-finanziarie finalizzate a ridurre la spesa pubblica e/o aumentare il prelievo fiscale, associandosi a quello dell’equilibrio regolante il rapporto tra entrate e spese statali (art 81, co. 1, Cost)³², nonché i bilanci di tutte le PP.AA. (art 97, co. 1, Cost.). Per quest’ultime, tuttavia, non vi è l’obbligo ineludibile al pareggio tra spese complessive ed entrate derivanti dalla contrazione del debito pubblico quanto, piuttosto, la loro *sostenibilità* in armonia, come il primo, «con l’ordinamento dell’Unione europea». In ogni caso, entrambi i fondamentali elementi risultano funzionali, per mezzo di un criterio interpretativo uniforme, al rispetto dei superiori vincoli in materia incidenti, immediatamente, nell’ambito nazionale con diverse modifiche alle

³⁰ Per le argomentazioni espresse le violazioni della CEAL si riferiscono, in particolare, ai suoi artt. 6, 9.1, 9.2, 9.5.

³¹ Osserva F. GALLO, *Federalismo fiscale e vincolo del pareggio di bilancio*, in *www.lincci.it*, 14 gennaio 2015: «La modifica operata in Costituzione trova la sua ragione nell’intenzione della maggioranza politica dell’epoca di dare, sotto la spinta della crisi, particolare visibilità alle regole comunitarie in materia e rendere consapevole l’opinione pubblica della necessità di una sua gestione rigorosa a livello sia statale sia degli altri enti territoriali. Invero, già il PSC era di per sé dotato della forza richiesta dai Trattati per avere efficacia diretta negli ordinamenti nazionali e, quindi, già operante prima della riforma nei confronti dello Stato e, in forza dei principi comunitari di effettività e sussidiarietà, nei confronti degli enti territoriali (art. 4, co. 3, 5, 6 e 29, Trattato di Lisbona)».

³² L’equilibrio per le entrate e le spese iscritte in bilancio è dunque rivolto allo Stato che deve osservare, altresì, l’ulteriore regola di tener conto delle «fasi avverse e favorevoli del ciclo economico» attuando politiche anticicliche opposte a quelle congiunturali affinché esso si realizzi nelle fasi recessive (diminuzioni di entrate fiscali/aumento di spese per ammortizzatori sociali), rendendo le spese eccedenti rispetto alle entrate e operando, al contrario, nelle espansive. «La regola di praticare politiche anticicliche chiarisce il significato in cui è usato il termine equilibrio che non è certo sinonimo di pareggio poiché può consistere, a seconda dei contesti, in un disavanzo o in un avanzo». Così A. BRANCASI, *Il principio del pareggio di bilancio in Costituzione*, in *www.osservatoriosullefonti.it*, n. 2/2012, 3.

relazioni intercorrenti tra i diversi attori dell'arena istituzionale³³. In particolare, l'*equilibrio*, pluralmente ampliato, va assicurato insieme alla «sostenibilità del debito pubblico» (artt. 2 e 4, l. cost. cit.), in virtù della modifica intervenuta sugli artt. 97, co. 1, e 119, co. 1 e 6, Cost.; il canone, poi, insieme all'altro, sovrintende i profili generali dell'azione amministrativa finanziaria accanto a quelli che già la regolano mediante un'articolata disciplina che, per le amministrazioni territoriali, ne ridetermina la relazione con lo Stato. La potestà legislativa di quest'ultimo sull'armonizzazione dei bilanci pubblici è stata trasformata, come menzionato, da *concorrente* ad *esclusiva* (art. 3, l. cost. cit.), rendendo possibile il suo divenire oggetto di disciplina di rango secondario (art. 111, co. 6, Cost.); ancora, è stata vincolata senza sottintesi l'autonomia finanziaria territoriale di entrata e spesa al rispetto, appunto, dell'*equilibrio* nei rispettivi bilanci, pure in termini di saldo individuale oppure di comparto, nonché «al concorso ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari» di matrice europea, ribadendosi quanto enunciato dal nuovo art. 97 Cost. che si somma al precedente vincolo sancito, rispetto alla potestà legislativa delle regioni e delle province autonome, dall'art. 117, co. 1, Cost. (v. art. 4 della novella)³⁴.

Questa formulazione assicura, dunque, un ancoraggio al legislatore statale assai forte per imporre alle Autonomie il *concorso* nella realizzazione di predefiniti obiettivi UEM (dei quali, comunque, risponde per primo), rispetto a quanto avveniva *ante* riforma, intervenendo sull'art. 117, co. 3, e 119, co. 2. Peraltro, il novellato art. 119 Cost. non prevede per le amministrazioni locali la possibilità d'indebitamento per far fronte a «fasi avverse» del ciclo economico oppure ad «eventi eccezionali», escludendole dal regime derogatorio per eventuali squilibri da tanto determinati e riconoscendolo, invece, allo Stato sotto forma di concorso al finanziamento dei livelli di governo

³³ Gli Autori che hanno affrontato la tematica sono numerosi; tra questi v., in particolare, R. PEREZ, *L'evoluzione della decisione finanziaria*, in *Riv. giur. Mezzogiorno*, n. 4/2011, 115 ss.; G.M. SALERNO, *Equilibrio di bilancio, coordinamento finanziario e autonomie territoriali*, in *Il Filangieri*, cit., 145 ss.; F. BILANCIA, *Spending review e pareggio di bilancio: cosa rimane dell'autonomia locale?*, in *Dir. pubbl.*, 2014, 45 ss.; G. SCACCIA, *L'equilibrio di bilancio fra Costituzione e vincoli europei*, in *www.osservatoriosullefonti.it*, n. 2/2013.

³⁴ La norma ha limitato anche il ricorso all'indebitamento delle istituzioni territoriali affiancando alla *golden rule*, l'obbligo della «contestuale definizione di piani di ammortamento», innalzando al rango costituzionale il principio della *sana e prudente gestione finanziaria* che impone, a fronte dell'assunzione di un debito, l'accantonamento in bilancio, anche con riferimento agli esercizi successivi sui quali insiste l'intero arco temporale di durata dell'esposizione, delle risorse necessarie al relativo rimborso. Per specificazioni cfr. D. MORGANTE, *La costituzionalizzazione del pareggio di bilancio*, in *www.federalismi.it*, n. 14/2012.

territoriale secondo quanto indicato dall'art. 117, co. 2, lett. m).

Dalla celere indicazione dei principali elementi della riforma³⁵, i cui propositi ispiratori hanno pur prospettato di voler agevolare un migliore svolgimento nel nostro ordinamento della (fallimentarmente sperimentata) implementazione di un ordinamento in senso federalista, emergono una serie di orientamenti per la *controriforma* di quest'ultimo desumibili, in specie rispetto all'ipotesi, sebbene solo prospettata, di assegnare il "nuovo" coordinamento dei bilanci pubblici all'esclusiva potestà centrale al fine di trasformarlo nel più formidabile strumento di controllo contabile influenzante l'operato regionale. Invero, già dalla l.d. in materia di federalismo fiscale, contrariamente agli intenti, si erano fissati limiti penetranti; ci si riferisce, tra l'altro, alle regole che hanno consentito alle regioni di poter adattare alle esigenze di ogni ente locale gli obiettivi di finanza pubblica del PSI a condizione che le correzioni relative venissero tra gli stessi compensate³⁶. Ancora, malgrado il richiamo a tutto il comparto delle PP.AA., come avvertito, si constata che il debito pubblico è e resta, essenzialmente, a carico dello Stato e, pertanto, è esso stesso a doverne sostenere i relativi oneri con opportune politiche di rientro. Eppure, a regioni ed enti locali si richiede di *concorrenne* alla sostenibilità rispetto al complesso delle amministrazioni pubbliche potendo, nella peggiore delle ipotesi, anche esser chiamate a risolvere *difficoltà* finanziarie con propri trasferimenti al Centro. Quanto alle *richieste* provenienti dai vari accordi intergovernativi, la loro costituzionalizzazione ha implicato un sistema di regole estremamente rigido; significativamente si ricorda a questo proposito e, diversamente, che dal livello *superiore* la possibilità dell'indebitamento netto statale è ammessa allo 0,5% del PIL³⁷.

In definitiva, gli effetti prodotti dal livello europeo sul bilancio statale e, più in generale sui

³⁵ Per approfondimenti si rimanda ad A. BRANCASI, *Bilancio (equilibrio di)*, in *Enc. dir., Annali*, VII, Milano 2012; D. DE GRAZIA, *L'introduzione del principio del pareggio di bilancio (tra vincoli europei e zelo del legislatore)*, in *Giur. cost.*, n. 3/2012, 2483 ss.; M.T. SALVEMINI, *Poteri di bilancio e sistema istituzionale italiano*, relazione al convegno «Dalla crisi economica al pareggio di bilancio: prospettive, percorsi e responsabilità», Varenna, 21 settembre 2012, in *www.astrid-online*, n. 17/2012.

³⁶ Cfr. art 18, co. 1, lett. e), l. n. 42/2009. Ora, peraltro, l'asse di rotazione della contabilità degli enti territoriali ha il suo perno non più nel PSI che gli assicurava spazi di manovra ampi nella gestione di bilancio ma, appunto, nel più stringente pareggio finalizzato a salvaguardare gli equilibri effettivi di bilancio e la riduzione progressiva del rapporto debito pubblico/PIL nel lungo periodo. La tendenza riceve conferma nelle ll. nn. 163 e 164/2016, che hanno velocizzato la tendenza decennale d'intervenire sulle regole di bilancio, apportando modifiche rispettivamente alle ll. nn. 196/2009 e 243/2012. Cfr. Corte dei Conti, ss.uu., *Audizione parlamentare, Indagine conoscitiva in materia di contenuto della nuova legge di bilancio dello Stato e di equilibrio di bilancio delle regioni ed enti locali*, maggio 2016, 27.

³⁷ Il pareggio di bilancio, secondo le prescrizioni europee, implica che il *saldo strutturale* debba essere conforme, annualmente, all'obiettivo m.t. fissato per ogni Stato secondo un piano di convergenza predisposto dalla Commissione. Più precisamente, il predetto ai sensi del *Fiscal Compact*, corrisponde allo 0,5% del PIL con talune deviazioni dal percorso di

diversi aspetti rilevati, condizionati, a loro volta, dal livello globale e, poi, ribaltati in senso discendente e per intersecazione sulle Autonomie, pur dovendo rispettare i *controlimiti* individuati dalla giurisprudenza costituzionale, attengono a scelte politiche riguardanti le modalità di procacciamento delle risorse pubbliche, il loro utilizzo e riallocazione, e non possono precludere in modo così stringente la loro partecipazione ai relativi processi decisionali essendone estremamente coinvolte³⁸.

Si sta assistendo, perciò, a un *vulnus* alla democrazia di bilancio³⁹ da non intendere, però, nel senso di auspicare una sorta di *autarchia* che rifiuti il *confronto* in materia economico-finanziaria con gli altri euro-Stati e, dunque, il rispetto di regole valedoli per tutti. La questione riguarda, piuttosto, la mancata esplicazione, da sempre in vigore nella nostra Costituzione, del *metodo* in virtù del quale nell'intersezione tra scelte politiche ed elaborazioni tecniche erano sempre le prime a prevalere sulle seconde. Nel presente, invece, le cose paiono capovolgere in quanto se «gli organi della decisione collettiva [...] non determinano e non controllano le decisioni fiscali, la decisione che innova l'ordinamento è altrove»⁴⁰. Percorrendo questa strada, «l'egemonia culturale del liberismo economico» ha determinato la convinzione che «il bilancio dello Stato non sia tenuto a funzionare da strumento di governo dell'economia» ma essere, soprattutto, un mezzo tecnico di controllo della spesa «da tenere semplicemente in ordine»⁴¹. Nei rapporti tra Centro e Autonomie, lo svolgimento meticoloso del potere di coordinamento della finanza pubblica conduce inesorabilmente «al duplice risultato di una larvata destituzione della democrazia locale e di un progressivo smantellamento dello stato sociale»⁴².

convergenza ammesse per circostanze eccezionali. Riguardo alla progressiva riduzione del debito, il Trattato ha inserito, invece, una scansione temporale che permette di non aggiungerla alla riduzione del *deficit*. La prima sarà vincolante a partire dal quarto anno successivo a quello in cui il *deficit* dello Stato risulti ridotto sotto il 3%.

³⁸ Cfr. M. LUCIANI, *Costituzione, bilancio, diritti e doveri dei cittadini*, in *www.astridonline*, n. 3/2013.

³⁹ V. D. MONE, *La costituzionalizzazione del pareggio di bilancio ed il potenziale vulnus alla teoria dei controlimiti*, in *www.rivistaaic.it*, n. 3/2014.

⁴⁰ P. DE IOANNA, *Costituzione fiscale e democrazia rappresentativa: un cambio di paradigma*, in *Cult. giur. e dir. vivente*, 2015, 83.

⁴¹ M. LUCIANI, *L'equilibrio di bilancio e i principi fondamentali: la prospettiva del controllo di costituzionalità, relazione al seminario presso la Corte costituzionale, 22 novembre 2013*, in *www.cortecostituzionale.it*, 9.

⁴² L. ANTONINI, *Un requiem per il federalismo fiscale*, cit., 2.

3. “Protagonismo statale” e “federalismo regionale”: interventi restrittivi sull’autonomia di spesa e affievolimento dell’autodeterminazione in materia tributaria

La materia del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario rientra tuttora, come precisato, tra le materie della legislazione concorrente; la riforma operata con la l. cost. 18 ottobre 2001, n. 3 ha comportato, infatti, l’assegnazione di poteri in materia di entrata e di spesa agli enti territoriali nonché di correlate funzioni normative da svolgersi nel quadro definito dalla legislazione statale. Detto assetto di rapporti, ove ciascun ente ha (o dovrebbe avere effettiva) autonomia finanziaria, entro i limiti necessari a mantenere l’unitarietà dell’ordinamento e la solidarietà tra le articolazioni territoriali, è riassunto nella nota e impropria accezione “federalismo fiscale”, che ha conferito loro risorse autonome in aggiunta alle compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile ai rispettivi territori, nonché il potere di stabilire e applicare tributi ed entrate propri in armonia con la Costituzione e secondo i principi, appunto, di coordinamento.

L’innovazione dei rapporti tra Stato e istituzioni territoriali ha potenziato, pertanto, almeno prospetticamente il principio di autonomia giacché in tale direzione si è mossa la ripartizione revisionata delle competenze legislative tra il primo e le regioni distinguendo l’area della legislazione (prima) concorrente di quest’ultime⁴³, influenzante, notevolmente, anche la disciplina locale⁴⁴, con particolare riferimento all’aggettivazione finanziaria designandone le relative *scelte* riguardo ad entrate e spese occorrenti a far fronte alle proprie funzioni.

La portata reale del processo, variamente interpretato dalla dottrina pubblicista, merita ora alcuni approfondimenti sul versante prettamente tributario e, dunque, rispetto al potere d’imposizione degli enti sub-statali strettamente connesso ai cardini, appunto, dell’ordinamento finanziario di cui alla prima Parte della Costituzione che rappresentano, contemporaneamente, le sue garanzie e i suoi limiti. Ci si riferisce alla *solidarietà*, alla *sostenibilità economica*, alla *coesione sociale*. Un’indagine sul potere impositivo, del resto, non può essere avulsa dall’evoluzione dell’assetto normativo

⁴³ Per approfondimenti v. AA.VV., *Il regionalismo italiano tra tradizioni unitarie e processi di federalismo*, a cura di S. Mangiameli, Milano 2012.

⁴⁴ Sul concetto di autonomia giuridica degli ee. ll. nell’accezione finanziaria v. N. D’AMATI, *Saggio sul concetto giuridico di autonomia*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1961, 861 ss.; A. AMATUCCI, *Autonomia finanziaria e tributaria* (voce), in *Enc. giur.*, IV, Roma 2002, 7 ss.

connesso a quello sovranazionale⁴⁵, rispetto al quale il dibattito gius-finanziario e gli interventi della giurisprudenza costituzionale hanno riguardato, prevalentemente, la titolarità del potere legislativo concorrente regionale e, dunque, l'autonomia territoriale soprattutto rispetto a due profili: la legittimità costituzionale di una potestà finalizzata e idonea (anche) a istituire singole prestazioni coattive⁴⁶ e la prospettazione sistematica di singoli tributi locali. Non sono mancati, infine, interventi nella sede propriamente legislativa oppure approfondimenti ad opera di Commissioni appositamente istituite per elaborare i decreti attuativi delle norme costituzionali novellate, sebbene questi non abbiano chiarito in modo sufficientemente limpido il rapporto effettivo di *governance* tra i diversi livelli di governo con particolare riferimento alla provvista finanziaria.

Per procedere alla disamina, sia pure sintetica, del tema, propenso a spostare il baricentro dell'imposizione fiscale dal centro alla periferia, appare opportuno ricordare che anteriormente all'attuazione dello *Stato regionale* gli EE.LL. realizzavano i servizi di propria pertinenza coprendo i correlati costi soprattutto attraverso manifestazioni di finanza derivata, l'indebitamento e, molto di rado, con propri gettiti tributari (si pensi, ad es., all'imposta di famiglia). La parte più rilevante dei tributi si caratterizzava, infatti, attraverso fattispecie impositive affini a quelle (dei correlati) tributi erariali con *sovrapposizioni* di tributi, espressione dei diversi livelli di governo, gravanti pressoché su uguali manifestazioni di ricchezza.

Con l'istituzione delle regioni (l. n. 281/1970) e l'avvio della riforma tributaria generale (l.d. n. 825/1971), l'assetto finanziario, eccetto taluni simulacri di autonomia tributaria regionale o locale (Ilor; Invim), risultò influenzato da una visione prettamente centralista che condusse al primato del principio della *finanza derivata* nel senso di regola generale di riparto delle relazioni finanziarie

⁴⁵ Tra i diversi interventi della dottrina tributarista che analizzano la relazione, v. C. SACCHETTO, *Il diritto comunitario e l'ordinamento tributario italiano*, in AA.VV., *Dalle Costituzioni nazionali alla Costituzione europea. Potestà, diritti, doveri e giurisprudenza costituzionale in materia tributaria*, a cura di B. Pezzini, C. Sacchetto, Milano 2001; A. FANTOZZI, *L'Europa ipotoca il federalismo fiscale*, in *Il Sole 24 Ore*, 28 settembre 2006; F. SANTAGATA, *L'autonomia finanziaria degli enti istituzionali territoriali*, S. Maria C.V. 2006, 22 ss.; M. GREGGI, *Tributi regionali e vincoli comunitari: i limiti europei alla potestà impositiva regionale (quando il controllo di compatibilità comunitaria passa anche attraverso la Corte Costituzionale)*, in *Rass. trib.*, n. 5/2008, 1149 ss.; D. IMMORDINO, *La fiscalità di sviluppo nell'evoluzione dell'autonomia tributaria delle Regioni secondo la giurisprudenza comunitaria*, in *Fed. fisc.*, n. 2/2009; F. FICHERA, *Federalismo fiscale e Unione europea*, in *Rass. trib.*, n. 6/2010, 1538 ss.

⁴⁶ In argomento, oltre agli Autori indicati nella nota 16, v. M.C. FREGNI, *Autonomia tributaria delle Regioni e riforma del Titolo V della Costituzione*, in *Diritto tributario e Corte costituzionale*, Napoli 2006, 477 ss.; C. BUCCICO, *Alcuni spunti di riflessione sull'attuazione del federalismo fiscale*, in *Rass. trib.*, n. 5/2009, 1318 ss.; P. BORIA, *I rapporti tra ordinamenti autonomi: finanza statale e finanza locale*, in *Federalismo fiscale e autonomia degli enti territoriali*, a cura di A.E. La Scala, Torino 2010, 80 ss.

multilivello, caratterizzata dal decentramento infausto del solo potere di spesa delineante un sistema di finanziamento basato sulla “spesa storica”, *a piè di lista*, facilitante *deresponsabilizzazioni*. Per questo risultò necessario intraprendere differenti percorsi legislativi per perseguire una qualche espressione di autonomia per le realtà territoriali: la l. n. 142/1990 e, in materia finanziaria regionale, il d.lgs. n. 398/1990, che in ambito fiscale attribuì, anche agli EE.LL., scelte auto-determinate sui tributi seppur non nella loro struttura. Il legislatore statale continuò, infatti, a riservarsi il potere di stabilire i caratteri fondanti le fattispecie impositive lasciando agli enti del decentramento la possibilità d'intervenire sulle relative aliquote (in ossequio ad un minimo e un massimo fissati dalla sua legge), nonché prevedendo talune agevolazioni (ugualmente disciplinate da leggi centrali). L'assetto finanziario regionale, in definitiva, risultava caratterizzato da meccanismi compartecipativi rispetto ai tributi erariali (v., ad es., l'addizionale regionale Irpef), e sull'Irap, la cui disciplina risultava regolata, per lo più, dal Centro con il solo gettito destinato agli enti territoriali.

Con l'inizio del processo di federalismo fiscale volto a ridimensionare quanto appena esplicitato, coniugato a una disciplina statale unitaria di tutti i tributi, si è iniziato a costruire un nuovo sistema ove l'autonomia avrebbe dovuto esser incentrata in modo effettivo su quella impositiva correlata, in specie, riguardo ai prelievi locali, alla *commutativizzazione* del prelievo. Il potere d'imposizione degli enti sub-statali avrebbe dovuto, cioè, giustificarsi in ragione dei servizi resi ai rispettivi abitanti potendosi aumentare la quota di gettito impiegata a vantaggio dei territori da cui il gettito stesso era prelevato procedendo, per tale via, anche alla rivalutazione del *principio del beneficio*, ossia del vantaggio economico per il contribuente derivante dallo svolgimento di una determinata funzione dell'ente da finanziare con dedicati prelievi⁴⁷. Il federalismo in materia, da declinare in senso solidale e cooperativo, presupponeva poi il rafforzamento dei meccanismi perequativi per assicurare a ogni livello di governo di erogare, non al di sotto del livello essenziale, i servizi pubblici correlati ai diritti fondamentali in modo non subordinato agli *squilibri* territoriali e alle *diverse capacità fiscali per abitante* di ciascun territorio⁴⁸, coinvolgendo gli enti rispettivi nel perseguimento degli obiettivi di risanamento finanziario e, dunque, corresponsabilizzandoli nel caso

⁴⁷ Ciò ha comportato la *decontribuzione* di alcuni prelievi con la previsione dei tributi di scopo. Si pensi, a tal proposito, alla Tosap variata nella Cosap.

⁴⁸ V., tra l'altro, art. 7, d.lgs. 18 febbraio 2000, n. 56.

di non raggiungimento⁴⁹.

Avvenuta la concreta riforma del Titolo V Cost. con l'avvio, invero già iniziato in precedenza, del *secondo regionalismo*, si sono aperte innumerevoli problematiche alcune delle quali già segnalate; tra queste, se ne mostra ora un'altra, ossia quella relativa alla possibilità effettiva che nel nostro ordinamento tributario possano esservi *tributi propri* regionali e locali. L'espressione "tributo", infatti, può essere variamente interpretata e non sono mancati coloro che hanno rilevato come la sua identificazione, per i livelli di governo in questione, quando istituito dal Centro, implichi di per sé l'impossibilità della realizzazione di un'autonoma prestazione tributaria imposta⁵⁰. È stato rilevato, infatti, che l'autonomia impositiva degli enti territoriali minori è comunque «compresa»⁵¹ oppure che l'ente regione può o meno esercitare il potere normativo previsto per la disciplina di attuazione del tributo. Quanto al potere d'istituire e applicare tributi propri in senso stretto, questo va esercitato, pur sempre, nel rispetto del principio di «coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario»⁵² e la possibilità di modificare, attraverso tributi propri derivati, istituiti da leggi statali, aliquote, esenzioni e deduzioni, si ferma di fronte ai limiti posti dal legislatore interno e dalla normativa europea. In tale impostazione, i *limiti* già presenti, ora, rafforzati, comprimono l'autonomia impositiva regionale e, probabilmente, ancor più quella degli EE.LL.⁵³.

Il disposto del nuovamente novellato art. 119 Cost. in rapporto alla l. cost. n. 1/2012 e alla normativa di attuazione prima richiamata restringe sia la libertà di manovra delle politiche di spesa,

⁴⁹ La visione secondo cui il federalismo tributario e finanziario va considerato quale modifica dei criteri di riparto del carico fiscale basato sull'utilizzo nel territorio del gettito dei tributi insistenti sulla ricchezza ivi prodotta e, nel contempo, sull'ampliamento degli spazi di autonomia e responsabilizzazione degli EE.LL. sul fronte dell'entrata e della spesa, è stata ben delineata da F. GALLO, *Il federalismo fiscale cooperativo*, in *Rass. trib.*, 1999, 275.

⁵⁰ Sulle possibili interpretazioni del termine «stabilire» cfr. A. BRANCASI, *L'autonomia finanziaria degli enti territoriali: note esegetiche sul nuovo art. 119 Cost.*, in *le Regioni*, 2003, 44 ss.

⁵¹ Cfr. G. FRANSONI, *Osservazioni in materia impositiva degli enti locali alla luce della riforma del Titolo V della Costituzione*, in *Annali dell'Università degli Studi di Foggia*, Milano 2004, 1163 ss., che esclude l'idoneità dell'ente territoriale a configurare tipi di tributo caratterizzati, da un lato, dall'esercizio diretto della potestà impositiva e, dall'altro, dalla destinazione del gettito alla comunità rappresentata attribuendo rilevanza al concreto atteggiarsi dei rapporti tra Stato e regioni. La tesi che l'art. 119 Cost. non escluda un'interpretazione dell'autonomia finanziaria nel suo significato più ampio trova un antecedente in S.F. COCIANI, *L'autonomia impositiva regionale nello studio sistematico dell'IRAP*, Milano 2003, 126 ss.

⁵² Sul punto, in particolare, F. GALLO, *Attualità e prospettive del coordinamento della finanza pubblica*, cit.; G. RIVOSECCHI (acura di), *La finanza delle autonomie speciali tra giurisprudenza costituzionale e prospettive di riforma*, in *www.cortecostituzionale.it*, 2016.

⁵³ La centralità del ruolo statale sull'uso della leva fiscale è evidente nelle manovre volte a raggiungere il consolidamento dei conti pubblici degli EE.LL. Esemplificativo è il d.l. 24 aprile 2017 n. 50, conv. in l. 21 giugno 2017 n. 96, i cui artt. 14 ss. disciplinano gli interventi anche a loro favore in materia di entrata e spesa, nonché le sanzioni per il non rispetto del PSI. Tra interventi della Corte cost. v., tra gli ultimi, nn. 43, 65 e 141/2016.

oggetto già di una serie di interventi dapprima straordinari, poi strutturali⁵⁴, sia di entrata anche per i vincoli nazionali che manifestano con evidenza il permanere del *protagonismo* statale. In tal guisa, facendo riferimento agli interventi di *spending review*, i limiti e i controlli sulla relativa politica risultano notevoli e le compressioni sono riferite anche al ricorso all'indebitamento in un processo che solo astrattamente tende al perseguimento dell'autodeterminazione ma che, negli esiti, determina la (ri)centralizzazione. Quanto all'erosione dell'autonomia impositiva si segnala, in particolare, il *caso* dei tributi locali: se, per un verso, questi avrebbero dovuto sopperire alla diminuzione dei trasferimenti statali per garantire la copertura finanziaria integrale delle spese pubbliche del livello, per un altro, non hanno evitato incrementi di pressione fiscale⁵⁵, oltre a porre detrimenti alle entrate locali che non possono *coprire* le proprie spese con riferimento ai livelli essenziali da garantire ai territori di riferimento⁵⁶.

La *disfatta* delle riforme volte a definire un federalismo fiscale efficiente, equo ed efficace, che avrebbe dovuto tener conto del *gap* economico-strutturale territoriale, persiste in modo evidente; la "legge di stabilità" per il 2016, ad esempio, prospetta un sistema di finanziamento locale di «sostentamento» piuttosto che l'accentuazione di una maggiore autonomia finanziaria⁵⁷.

Nel contesto in corso caratterizzato, da un lato, dalla necessità di contenimento della spesa pubblica generale in ambito nazionale ed europeo e, sul piano globale, dal persistere di segnali di *crisi* e, dall'altro, dal bisogno di contenimento della pressione fiscale unitamente all'irrinunciabile rispetto dei principi tributari nazionali e sovranazionali, baricentro del relativo *sistema*, la questione della ripartizione delle materie tra i diversi livelli di governo va riposta in modo nuovo avendo dimostrato la sua insufficienza nel saper comporre interessi nazionali, regionali e locali, in specie per la mancata attuazione dell'autonomia finanziaria nella sua accezione più ampia riconosciuta *ex art.* 119 Cost. solo virtualmente agli enti territoriali. In sostanza, nel senso di un giusto bilanciamento tra materie

⁵⁴ La *spending review*, avviata a livello sperimentale dal 2007, è intervenuta in modo significativo sugli EE.LL. con drastica riduzione dei trasferimenti erariali confermati nelle ultime "leggi di stabilità" e nella legge di bilancio per il 2017.

⁵⁵ Ad es., la l. n. 208/2015, all'art. 1, co. 26, ha posto una limitazione all'autonomia impositiva disponendo «l'inefficacia delle leggi regionali e delle deliberazioni degli enti locali nella parte in cui prevedono aumenti dei tributi e delle addizionali attribuiti alle regioni e agli enti locali con legge dello Stato rispetto ai livelli di aliquote o tariffe applicabili per l'anno 2015» per contenere il livello di pressione fiscale. Nella norma, tuttavia, vi sono eccezioni per gli EE.LL. che abbiano dichiarato precedentemente il dissesto.

⁵⁶ V. Corte cost. 14 giugno 2016 n. 188.

⁵⁷ G. BERNABEI, *Tributi immobiliari locali. Difficile sviluppo di un sistema di autonomia tributaria degli enti locali*, in *Dir. prat. trib.*, I, n. 2/2017, 496.

interdipendenti, direttamente e trasversalmente, per perseguire l'obiettivo di un'efficiente ed efficace politica unitaria per ogni livello di governo riducendo la dispersione del gettito fiscale.

4. Conclusioni. Quale "Repubblica delle Autonomie" in materia finanziaria?

Il quadro normativo del presente, contraddistinto come esplicitato da canoni e categorie di nuova matrice, ha sottoposto le politiche pubbliche a valutazioni e apprezzamenti finalizzati ad assicurare, prevalentemente, la stabilità finanziaria e, in prospettiva, la sua stabilità, non bilanciando altri valori di rango primario tra i quali quelli riferibili alla funzione redistributiva delle risorse nella visione sancita dalla Costituzione all'art. 53 in senso solidaristico attraverso la contribuzione alle spese pubbliche sulla base del principio della capacità contributiva e del correlato criterio della progressività "mite"⁵⁸.

Il *dovere tributario*, giustificato comunitariamente, è rintracciabile nel momento del riparto e si pone a presidio e condizione d'inveramento delle esigenze perequative, oltre che in funzione di ripristino dell'equità del sistema economico⁵⁹, implicando – quale modalità di attuazione – la progressività che, a sua volta, attribuisce alla finalità redistributiva *dimensione sociale*⁶⁰. Il dovere giuridico del singolo si diluisce e si fonde nel dovere di tutti e la distribuzione del carico lascia il

⁵⁸ Sul dovere alla contribuzione, indicato tra gli inderogabili *ex art. 2 Cost.* dalla dottrina tributarista prevalente, cfr. G.A. MICHELI, *Opere minori di diritto tributario*, Milano 1982, 30; A. FEDELE, *Dovere tributario e garanzie dell'iniziativa economica e della proprietà nella Costituzione italiana*, in AA.VV. *I doveri di solidarietà*, Atti delle «Giornate europee di diritto costituzionale tributario», a cura di B. Pezzini, A. Sacchetto, Milano 2005, 19 ss.; P. BORIA, *Capacità contributiva*, in *Comm. Cost.*, I, a cura di R. Bifulco, A. Celotto, M. Olivetti, *sub art. 53*, Torino 2006, 1055 ss.; G. FALSITTA, in *Giustizia tributaria e tirannia fiscale*, Milano 2008, 249, segnala come la presenza della progressività nel sistema tributario sia stata oggetto di spiegazioni e giustificazioni innumerevoli «e quella più in voga ama collegare il principio, oltre che alla capacità contributiva, ai doveri di solidarietà di cui all'art. 2 e al c.d. principio di eguaglianza sostanziale, di cui all'art. 3, co. 2, Cost.». Tuttavia, «attribuire alla progressività una connotazione immancabilmente redistributiva è inaccettabile. La progressività è in sé idonea a realizzare autonomamente l'obiettivo funzionale di spostare ricchezza dai più ai meno abbienti. Essa può ridurre le disuguaglianze tra ricchi e poveri *direttamente* mediante l'impovertimento dei più ricchi. Ma l'obiettivo "redistributivo" può essere realizzato indirettamente a condizione che il maggior carico fiscale su chi si trovi in condizioni comparativamente migliori sia effettivamente destinato a finanziare spese di chi si trovi nella situazione opposta. Si concorre finanziariamente alle spese ma sta alle scelte (politiche) concernenti la spesa ridurre le disuguaglianze».

⁵⁹ F. SAIITO, *Costituzione finanziaria ed effettività dei diritti sociali nel passaggio dallo Stato fiscale allo Stato debitore*, in *www.rivistaaic.it*, n. 1/2017, 23.

⁶⁰ Per l'indicazione solidaristica della norma si rimanda, in specie, a F. MOSCHETTI, *Il principio della capacità contributiva*, Padova 1973, 59 ss. In argomento v. anche I. CIOLLI, *I diritti sociali al tempo della crisi economica*, in *www.costituzionalismo.it*, n. 3/2012.

terreno della singola obbligazione giuridica per entrare nella dimensione macroeconomica e della finanza pubblica potendo essere perfino guardata, la distribuzione, dalla prospettiva opposta: anziché dell'imposizione, dalla prospettiva della spesa pubblica⁶¹.

La contribuzione alle spese pubbliche va letta, poi, simultaneamente al meccanismo della perequazione finanziaria e territoriale per rimuovere gli ostacoli che precludono l'obiettivo dell'eguaglianza sostanziale⁶² attraverso interventi per diminuire ogni differenza nei livelli di sviluppo economico orizzontale in termini di prestazioni e servizi incidenti sui diritti dei consociati. Purtroppo, è storia nota come il tutto si sia realizzato manchevolmente nonostante il rinnovato sistema, introdotto a partire dal 2001, si proponesse (anche) di razionalizzare la ripartizione delle risorse finanziarie⁶³. La dimensione politica, per far fronte alle esigenze di tenuta dei conti pubblici in ragione della limitatezza delle risorse, pare ignorare la reale *questione finanziaria* del nostro ordinamento, l'effettivo significato della funzione del *budgeting* quale strumento principale d'intervento per programmarne un uso idoneo a soddisfare i bisogni dei singoli e della comunità sociale⁶⁴ e, per tale via, in grado di superare una concezione del governo della finanza pubblica preordinato al solo mantenimento degli equilibri contabili avulso dai bisogni da soddisfare tenendo conto, altresì, degli effetti che tali scelte producono nel tempo⁶⁵.

Il rigore finanziario e il risanamento economico si *piegano* a favore del Centro e minano i residui focolai di resistenza degli enti istituzionali di governo per poter affermare la propria

⁶¹ E. BERGONZINI, *I limiti costituzionali quantitativi dell'imposizione fiscale*, Napoli 2011, 109 ss.

⁶² Il tributo, coattivamente imposto ai singoli, è da intendere nel senso di *contribuzione*, ossia di *cooperazione* con altri soggetti per conseguire il risultato solidaristico indicato nella Carta. «Tutto il complesso composto dai principi dello Stato di diritto e da quelli che assistono il dovere tributario, ricostruito come una specificazione del più generale inderogabile dovere di solidarietà (economica politica e sociale) di cui all'art. 2 Cost., acquista un senso compiuto alla luce del "programma della Repubblica", indicato dall'art. 3, 2° comma, Cost.» di carattere redistributivo e sottoposto, necessariamente, alle vicende del ciclo economico su cui il prelievo fiscale significativamente incide. Per queste ultime valutazioni S. MANGIAMELI, *Il diritto alla "giusta imposizione". La prospettiva del "costituzionalista"*, in *Dir. prat. trib.*, n. 4/2016, 1380; per le espressioni del virgolettato, G. MARONGIU, *I fondamenti costituzionali dell'imposizione tributaria*, Torino 1995, 24 ss.

⁶³ Il «Rapporto sulla distribuzione delle misure di finanza pubblica» della COPAFF del gennaio 2014 ha certificato per la prima volta come i *tagli* delle manovre finanziarie siano stati *scaricati* per lo più sugli enti sub-statali confermando quanto sostenuto dalla Corte dei Conti. V., ad es., la «*Relazione sulla gestione finanziaria degli enti territoriali*» del 29 dicembre 2014 in cui auspicava, vanamente, che «i futuri interventi di contenimento della spesa» avrebbero dovuto assicurare «i mezzi di copertura finanziaria in grado di salvaguardare il corretto adempimento dei livelli essenziali delle prestazioni nonché delle funzioni fondamentali inerenti ai diritti civili e sociali».

⁶⁴ Cfr. A. WILDAVSKY, *Bilancio e sistema politico*, Milano 1975, 75 ss.

⁶⁵ C. BUZZACCHI, *Bilancio e stabilità. Oltre l'equilibrio finanziario*, Milano 2015, 256.

autonomia. La «forza ascensionale»⁶⁶ del coordinamento statale, condizionata da obblighi sovranazionali, se da tempo ritenuta «prevalente su tutte le altre competenze regionali, anche esclusive»⁶⁷, attraverso la centralizzazione della materia dell'armonizzazione dei bilanci amplia maggiormente gli argini per un più intenso intervento statale che avrebbe potuto, altrimenti, considerarsi dubbio ad esempio in tutti quei casi in cui, come con la l. n. 42/2009 o la l. n. 243/2012, il livello di dettaglio oltrepassi la mera previsione dei principi fondamentali.

Appare pertanto verosimile che, sia pur entro alcuni limiti, la materia dell'armonizzazione possa giustificare, in futuro, un'ulteriore estensione degli ambiti d'intervento dello Stato, già ampliatisi in quella peculiare giurisprudenza in materia di piani di rientro dai *deficit* sanitari che, pur caratterizzandosi per estremo dettaglio e non essendo atti primari, sono stati considerati espressione della competenza in materia di coordinamento finanziario tanto che si è sostenuto che il nuovo impianto collida con i principi costituzionali del regionalismo e dell'autonomia territoriale e sia espressione di una «torsione centripeta»⁶⁸.

Il coordinamento, in definitiva, per le modalità in cui si sta esplicando pone indirette condizioni limitative agli enti territoriali che si riversano sulla loro autonomia di spesa andando ben oltre le già difficoltose possibilità di esplicazione in materia di autonomia di entrata come confermano le tendenze più recenti della legislazione. Da queste emerge, difatti, una visione svalutativa dei tributi propri in senso stretto, istituiti dalle regioni con proprie leggi, in relazione ai presupposti non già assoggettati a imposizione erariale, in favore di quella dei tributi propri derivati, istituiti e regolati da legge statale: questi, sebbene consentano margini di manovrabilità nei limiti stabiliti, esplicitano

⁶⁶ G. GARDINI, *Crisi e nuove forme di governo territoriale*, in *Ist. del Fed.*, n. 3/2015, 534.

⁶⁷ Corte cost. 10 febbraio 2016 n. 65, par. 5.3.1. del *Considerato in diritto*.

⁶⁸ A. MORRONE, *Pareggio di bilancio e Stato costituzionale*, in *www.rivistaaic.it*, n. 1/2014. Per le considerazioni espresse v. nuovamente F. SAIITTO, *Costituzione finanziaria ed effettività dei diritti sociali*, cit., 27, e gli Autori che riporta nelle note 129 e 130 del lavoro.

elementi di continuità con la legislazione tributaria antecedente il Titolo V⁶⁹, producendo «un'autentica trasfigurazione giurisprudenziale»⁷⁰ della funzione (ammessa, come si è detto, anche rispetto alle uscite), per provvedere nei confronti di enti indebitati oppure in attuazione del PSI, sino a giustificare una disciplina di dettaglio in svariate materie di competenza regionale. Il potere di coordinamento, in effetti, pare rivolto sempre più «allo Stato-ordinamento che opera in nome dell'interesse non della finanza statale ma della finanza pubblica nel suo complesso, piuttosto che allo Stato-persona, equiordinato rispetto agli altri enti che compongono la Repubblica»⁷¹. La *sussidiarietà*, parola chiave del federalismo fiscale, in quanto la sovranità (che in uno schema ordinamentale unitario si colloca al vertice), non si colloca effettivamente verso il basso, ossia al livello degli EE.LL.⁷².

A quanto espresso può aggiungersi conclusivamente, approfondendo alcune considerazioni compiute, che il divieto d'indebitamento rischia di produrre effetti ancor più spinosi riguardo alla reale efficacia redistributiva della spesa pubblica generale. Il rischio riguarda, tra l'altro, il dover destinare eventuali minori uscite o nuove entrate fiscali e, persino, gli introiti di eventuali privatizzazioni, non tanto a finalità redistributive ma al rimborso di debiti pregressi e interessi sul

⁶⁹ Il contenzioso costituzionale in materia tributaria tra Stato e regioni ha confermato i tributi propri derivati riconducibili alle seconde. Tra questi: l'Irap; la tassa automobilistica regionale; la tassa speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi; il credito d'imposta per le imprese datrici di lavoro; la tassa regionale per il diritto allo studio universitario. V., rispettivamente, *ex pluribus*, Corte cost. 8 luglio 2004 n. 41, 8 luglio 2009 n. 216 e 15 febbraio 2012 n. 30; 22 settembre 2003 n. 297 e 11 dicembre 2012 n. 288; 14 luglio 2005 n. 335; 22 marzo 2010 n. 123; ord. 18 aprile 2012 n. 98. La cornice normativa, come segnalato nel testo, indica, tuttavia, eloquenti sottodimensionamenti dei tributi propri sotto il profilo quali-quantitativo che incidono sull'esplicazione dell'autonomia regionale; peraltro, le disposizioni di cui al d.lgs. n. 68/2011, pur se hanno *trasformato* alcune forme di prelievo statale in tributi propri regionali – tassa per l'abilitazione all'esercizio professionale; imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio marittimo; imposta regionale sulle concessioni statali per l'occupazione e l'uso dei beni del patrimonio indisponibile; tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche regionali; tasse sulle concessioni regionali; imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili civili – consentono pur sempre allo Stato di legiferare in materia. Significativo è il caso del tributo da ultimo menzionato che anche la Corte costituzionale aveva qualificato come “proprio regionale” (sent. n. 18/2013) e, poi, ricondotto, quanto alla disciplina, alla potestà statale di coordinamento con ulteriori titoli di competenza esclusiva (sent. n. 13/2015). Per questa ricostruzione v. G. RIVOSECCHI, *Profili di diritto tributario nel contenzioso Stato-regioni*, in www.issirfa.cnr.it, luglio 2016.

⁷⁰ M. BELLETTI, *Le materie di potestà legislativa concorrente*, in www.rivistaaic.it, n. 2/2016, 8.

⁷¹ L. BORRIELLO, *Il coordinamento della finanza pubblica ancora al vaglio della Corte costituzionale*, in *Giorn. dir. amm.*, 2010, 601.

⁷² Cfr. C. GARBARINO, *Federalismo fiscale in Italia: dalla finanza derivata al modello a struttura variabile*, in www.supsi.it, 2008, 3.

debito, mettendo in discussione la capacità della spesa pubblica di ridurre le disuguaglianze⁷³.

A tal proposito si richiama tuttavia, tra le molte, una decisione della Corte costituzionale che già nel 2001, sottolineando come il sistema tributario sia informato, appunto, a criteri di progressività, presupponga lo svolgimento del «principio di eguaglianza, collegato al compito di rimozione degli ostacoli economico-sociali esistenti di fatto alla libertà ed eguaglianza dei cittadini-persone umane, in spirito di solidarietà politica, economica e sociale»⁷⁴. Ed, ancora, nella cornice certamente non esaltante per le prerogative degli enti territoriali, la recente decisione n. 184/2016 nella quale è sottolineato come la Costituzione abbia «prefigurato regioni ed enti locali come coesenziali al volto democratico dello Stato contemporaneo, partendo da un'idea non monolitica della sovranità, bensì articolata anche in una pluralità di corpi sociali e territoriali, ciascuno con una propria ragion d'essere», aprendo ad una sufficiente rappresentatività delle scelte di bilancio operate da tali livelli. L'arresto avverte, peraltro, sui pericoli di *soggiogare* oltremodo le scelte dell'autonomia regionale in ragione dei rigidi parametri statali (e, di conseguenza, europei), per il rischio di ledere la «valorizzazione della democrazia rappresentativa» nell'ambito della quale va garantita ai membri della collettività «la cognizione delle modalità con le quali le risorse vengono prelevate, chieste in prestito, destinate, autorizzate in bilancio e, infine, spese»⁷⁵. Da qui, l'intervento armonizzatore dello Stato, la sua *supremazia* – svolta troppo spesso come zelante esecutore di decisioni assunte altrove – che può circoscrivere l'autonomia di bilancio regionale ma mai arrivare a sopprimerla⁷⁶ affinché non si svilisca ulteriormente il nostro regionalismo e il ruolo delle autonomie.

⁷³ F. SAIITO, *Costituzione finanziaria ed effettività dei diritti sociali*, cit., 26.

⁷⁴ Corte cost. 10 maggio 2001 n. 155, con richiamo all'ord. 12 luglio 2000 n. 34.

⁷⁵ Corte cost., n. 184/2016, p. 3 del *Considerato in diritto*.

⁷⁶ M. BONI, *La Corte costituzionale alla ricerca di un difficile equilibrio (a proposito della sentenza n. 184/2016)*, in *www.federalismi.it*, n. 6/2017, 22.