



# La finanza delle Regioni nel nuovo Titolo V della Costituzione

1. La riforma del Titolo V della Costituzione, introdotta con la Legge Costituzionale n. 3 del 18 ottobre 2001, ha profondamente ridisegnato le relazioni finanziarie tra Stato, Regioni ed Enti Locali.
2. In tema di assetti finanziari, lo Stato mantiene la legislazione esclusiva in materia di sistema tributario e contabile dello Stato e di perequazione finanziaria (art. 117, comma 2, lettera e) della Costituzione). L'articolo 117, terzo comma, della Costituzione colloca invece tra le materie di legislazione concorrente, nelle quali allo Stato spetta esclusivamente l'enunciazione dei principi fondamentali della materia, l'armonizzazione dei bilanci pubblici ed il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario.
3. Alle Regioni e agli Enti Locali è riconosciuta autonomia di entrata e di spesa (art. 119 Cost.), che si sostanzia nell'attribuzione di risorse autonome derivanti da tributi propri e da compartecipazioni ai tributi erariali aventi ad oggetto il gettito riferibile ai rispettivi territori. Tali risorse, integrate da un fondo perequativo per i territori con minore capacità fiscale, devono rivelarsi sufficienti a finanziare le competenze di spesa. Hanno invece natura aggiuntiva le risorse che lo Stato può destinare a Regioni ed Enti Locali per favorire lo sviluppo, il riequilibrio economico sociale e comunque per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni.

## L'autonomia finanziaria

4. L'articolo 119, c.1 afferma che "Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa".
5. Il secondo comma del medesimo articolo dispone che gli Enti territoriali "stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibili al loro territorio."
6. L'utilizzo dell'espressione "stabiliscono" va nella direzione di un rafforzamento dell'autonomia di governo delle politiche fiscali, assegnando agli Enti territoriali la facoltà di incidere sugli elementi strutturali del tributo (aliquota, base imponibile, imposta dovuta). Il ricorso al termine "applicano", invece, sembra riferirsi ad un ruolo attivo degli Enti territoriali nella gestione del tributo, ovvero nelle fasi tecniche della liquidazione, della riscossione, dell'accertamento, del contenzioso e dei rimborsi.
7. Connessa strettamente al principio di autonomia finanziaria è la nozione di "tributi propri" ex articolo 119, comma 2 della Costituzione, che ha ingenerato un ampio dibattito e su cui si è espressa, in modo risolutivo, la Corte Costituzionale. A seguito della riforma del Titolo V della Costituzione, facendo leva sul rafforzamento dell'autonomia finanziaria che il nuovo testo della Costituzione sembrava accordare, molte Regioni hanno iniziato ad adottare una serie di interventi sulla struttura dei tributi regionali (in particolare sull'IRAP e sulla tassa automobilistica regionale) che esorbitava dalla sfera di autonomia prevista dalla normativa nazionale di riferimento. L'interpretazione regionale è stata rigettata dalla Corte Costituzionale, che ha stabilito che l'IRAP<sup>1</sup>, l'addizionale IRPEF<sup>2</sup>, la tassa automobilistica<sup>3</sup> e il tributo per il deposito in discarica dei rifiuti<sup>4</sup> sono tributi propri dello Stato e non delle Regioni. Secondo la Consulta, la circostanza che l'imposta sia stata istituita con legge dello Stato e che alle Regioni a statuto ordinario, destinatarie del tributo, siano attribuite solamente competenze di carattere attuativo, rende evidente che i tributi in esame non possano considerarsi

<sup>1</sup> Vedasi in particolare le pronunce n. 296/2003, n. 241/2004, n. 381/2004, n. 431/2004, n. 155/2006, n. 193/2007.

<sup>2</sup> Vedasi in particolare le pronunce n. 37/2004, n. 381/2004, n. 2/2006, n. 148/2006, n. 193/2007.

<sup>3</sup> Vedasi in particolare le pronunce n. 296/2003, n. 297/2003, n. 311/2003, n. 455/2005, n. 451/2007.

<sup>4</sup> Vedasi in particolare le pronunce n. 335/2005, n. 397/2005, n. 24/2008.



tributi propri delle Regioni, nell’accezione utilizzata dall’articolo 119 della Costituzione. La Corte Costituzionale è consapevole che non ci sono ancora “se non in ristrettissimi limiti, 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”. D’altra parte, anche in prospettiva, l’esercizio del potere esclusivo delle Regioni di autodeterminazione del prelievo è circoscritto a quelle limitate ipotesi di tributi, per lo più “di scopo” o “corrispettivi”, aventi presupposti diversi da quelli degli esistenti tributi statali (sentenza n. 102/2008). Per questo motivo, inevitabilmente, il carattere dell’autonomia tributaria degli Enti Territoriali non poggerà su tributi propri in senso stretto, quanto su tributi propri in senso lato, istituiti dallo Stato ma la cui concreta applicazione, nonché la facoltà di incidere sugli elementi strutturali, è demandata alle Regioni e agli Enti Locali.

8. Oltre ai tributi propri, gli Enti territoriali “dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibili al loro territorio”. L’espressione “riferibile” è volutamente imprecisa e, pur non dirimendo le questioni circa le modalità operative di ripartizione del gettito fiscale, afferma il principio che i proventi della compartecipazione al gettito dei tributi statali affluiscano alle Regioni al cui territorio il gettito è riferibile.

## La perequazione finanziaria

9. Nel nuovo testo dell’articolo 119 della Costituzione, un ruolo fondamentale spetta al sistema perequativo, per due ordini di motivi (Giarda, 2001). In primo luogo, è attraverso la perequazione che viene definito l’equilibrio tra devoluzione dei poteri e tutela dei diritti di cittadinanza. Inoltre, un improprio disegno del meccanismo perequativo potrebbe favorire l’irresponsabilità finanziaria del sistema degli enti decentrati.
10. Il terzo comma dell’articolo 119 prevede l’istituzione di “un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante”.

## Quale criterio di perequazione?

11. Secondo un’interpretazione letterale, il riferimento alla capacità fiscale sembrerebbe escludere la perequazione dei fabbisogni. Nei termini del dibattito dottrinario, la questione si spiegherebbe con l’abbandono di una visione di perequazione dei bisogni compatibile con un modello di finanza centralizzato, che il precedente assetto costituzionale favoriva. Tuttavia, in termini più rigorosi, il riferimento alla sola capacità fiscale non esclude la necessità di far riferimento anche al fabbisogno. È infatti opinione di molti autori che il fondo perequativo di cui al comma 3 dell’articolo 119 dovrà mirare a compensare le differenze tra gli enti di uno stesso livello di governo non solo con riferimento alla capacità fiscale per abitante, ma anche con riferimento alla spesa pro capite oggettivamente necessaria per l’esercizio delle funzioni attribuite. Una lettura sistematica della Costituzione – in particolare dell’art. 119, commi 4 e 5 e dell’art. 117, comma 2, lettera m) unitamente alla parte prima della Costituzione contenente alcune garanzie a tutela del cittadino – sembra infatti indicare che il fondo perequativo dovrà essere destinato a compensare non solo le differenze tra enti relative alla capacità fiscale in senso stretto, ma anche le differenze derivanti da fattori oggettivi in grado di incidere sul costo di esercizio delle funzioni.

Gli elementi che fanno propendere per una perequazione anche del fabbisogno sono i seguenti:

- art. 117, comma 2, lettera m): seguendo le linee intepretative di Giarda (2003), le funzioni per le quali è necessaria la garanzia di copertura del fabbisogno sono individuate attraverso una ricostruzione del dettato costituzionale e in particolare della disciplina dei diritti civili e sociali trattata nella Parte I della Costituzione: l’inclusione della sanità, dell’istruzione e dell’assistenza sociale tra le funzioni essenziali trova presupposto normativo rispettivamente negli articoli 32, 34 e 38 della Costituzione. Non è ancora chiaro, tuttavia, se il richiamo al fabbisogno implichi che sia esso il criterio perequativo, o se sono compatibili fabbisogno e capacità fiscale insieme. L’esperienza del 56 ha dimostrato che la sovrapposizione dei due criteri crea problemi. In realtà, i due criteri perequativi possono coesistere; ciò che conta è che la differenziazione nelle risorse che



- la non equalizzazione delle capacità fiscali inevitabilmente genera intervenga oltre una soglia minima di fabbisogno standard assicurato a ciascun territorio;
- art. 119, comma 4: secondo Giarda (2002), l'espressione "normale esercizio" delle funzioni nasce dall'idea che le funzioni attribuite alle Regioni in ciascuna materia nella competenza regionale siano (o possano essere) definite in modo preciso e circostanziato, restando quindi escluse dal finanziamento le funzioni aggiuntive che singole Regioni volessero attivare. In termini operativi, il "normale esercizio", che sembra fare riferimento a una nozione di standardizzazione dei livelli di attivazione delle funzioni attribuite per quanto attiene sia ai livelli quantitativi sia agli aspetti qualitativi, sembra richiamare la necessità della valutazione del fabbisogno;
  - art. 119, comma 5: gli interventi speciali previsti dall'articolo 119, comma 5 della Costituzione, ovvero i trasferimenti dello Stato a favore di Regioni ed Enti locali di natura straordinaria sia nei beneficiari (non la generalità degli enti, ma solo alcuni di essi) che negli obiettivi (promozione dello sviluppo economico, della coesione e della solidarietà sociale, rimozione degli squilibri economici e sociali, sostegno all'effettivo esercizio dei diritti della persona), assegnano risorse integrative rispetto a quelle assicurate dal sistema ordinario di perequazione, con l'obiettivo di sostenere particolari situazioni di bisogno, per favorire le politiche di sviluppo regionale o per sostenere attraverso lo strumento del cofinanziamento l'attuazione di programmi fissati a livello nazionale o comunitario.

## Quale coefficiente di perequazione?

12. L'analisi del testo costituzionale non da indicazioni precise circa la graduazione del coefficiente di correzione delle capacità fiscali. È evidente che essa dovrà assicurare un sostanziale equilibrio tra autonomia finanziaria ed esigenze solidaristiche. Tuttavia, sembra esserci un consenso unanime nel ritenere che la perequazione delle capacità fiscali debba essere intesa come riduzione piuttosto che come eliminazione delle differenze, al fine di incentivare le politiche regionali e locali dirette a fare aumentare le basi imponibili dei tributi e rafforzare le responsabilità politiche nella gestione dei bilanci pubblici.

## Perequazione verticale o orizzontale?

13. L'analisi dell'art. 119 della Costituzione, ed in particolare del comma 3, laddove si fa riferimento ad un "fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante", sembra prefigurare uno schema di perequazione di tipo verticale con le seguenti caratteristiche: data l'aliquota standard delle entrate proprie (tributarie ed extratributarie), l'aliquota di partecipazione al gettito dei tributi erariali assicura il finanziamento integrale della Regione più ricca per l'esercizio normale delle funzioni nelle materie attribuite alla competenza regionale; tutte le Regioni diverse dalla Regione più ricca avranno un fabbisogno residuo da finanziare mediante l'istituzione da parte dello Stato di un fondo perequativo. Al contrario, il modello perequativo prefigurato dall'art. 119 non sembra essere del tutto compatibile con un modello perequativo orizzontale, in cui sono i surplus fiscali delle risorse affluite direttamente nei bilanci regionali delle Regioni più ricche ad alimentare il fondo perequativo a cui accedono le Regioni più povere. Non si può tuttavia dimenticare che l'art. 119 della Costituzione guarda ad un fondo perequativo "riferito ai territori", richiamando implicitamente la necessità di rilevare, seppure nozionalmente, la distribuzione interregionale dell'imposta comparticipata che finanzia il fondo. Compatibile con il nuovo dettato costituzionale sembra pertanto essere un modello ibrido disegnato sulla falsariga di quello del decreto 56. Il meccanismo prefigurato potrebbe quindi presentare connotati sostanzialmente verticali, in cui è lo Stato che effettua le regolazioni perequative, rendendo al contempo esplicito e trasparente lo sforzo di solidarietà che alcune Regioni fanno devolvendo ad altre una quota delle proprie risorse.



## Il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario

14. L'articolo 119, al secondo comma, stabilisce che la potestà impositiva degli enti autonomi deve esplicarsi in armonia con la Costituzione e con i principi di coordinamento sistema tributario. L'obiettivo del coordinamento è quello di evitare una eccessiva frammentazione del sistema tributario favorendo, all'opposto, un quadro il più possibile omogeneo ed organico, in grado di realizzare una composizione equilibrata del carico fiscale complessivo e di evitare un'eccessiva moltiplicazione degli adempimenti fiscali a carico del contribuente.
15. Compito della legislazione di attuazione dell'articolo 119 della Costituzione sarà quello di definire il limite che gli enti territoriali trovano nello stabilire ed applicare i tributi propri. Utili, in tal senso, sono i principi e gli indirizzi tracciati dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 102/2008. Secondo la Corte, i principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario si riferiscono all'insieme di regole che presiedono i rapporti tra il sistema tributario dello Stato, quello delle Regioni e quello degli enti locali, e presuppone quindi che una legge statale fissi espressamente tali rapporti.
16. Nell'individuazione di tali regole, tuttavia, il legislatore non deve partire da zero. Molti dei principi sono difatti rinvenibili nell'attuale ordinamento. Basti pensare:
  - ai principi afferenti alla finanza pubblica desumibili dall'ordinamento comunitario e dall'ordinamento internazionale (art. 117, comma 1), come ad esempio il divieto di doppia imposizione, il divieto di introdurre misure agevolative che si rivelino fattori di concorrenza dannosa, il principio di proporzionalità, il principio di non discriminazione;
  - ai principi posti dalla Costituzione, desumibili dagli articoli 23 (riserva di legge), 53 (capacità contributiva e progressività), 81 (bilancio e divieto di istituire nuovi tributi);
  - al principio di continenza (desumibile dagli articoli 117 e 119), secondo cui le regioni hanno potestà legislativa per colpire quelle aree imponibili che rientrano nella sfera delle proprie competenze legislative e che non travalichino l'ambito territoriale di competenza.
17. Un altro elemento di rilievo cui spetterà alla legislazione di attuazione concerne il ruolo della Regione nello svolgimento dell'autonomia tributaria degli Enti Locali. Il potere di Comuni e Province di stabilire ed applicare tributi, affermato dall'articolo 119 della Costituzione, trova un limite nella necessità che i loro caratteri e proprietà siano disciplinati da una legge nazionale o regionale, come previsto dall'articolo 23 della Costituzione. In altri termini, gli enti locali non possono assumere iniziative in materia tributaria, se non espressamente autorizzati da una legge. Tenendo conto che il comma 4 dell'articolo 117 attribuisce in via residuale alle Regioni la potestà legislativa in materia di tributi propri, regionali e locali, va chiarito se lo svolgimento dell'autonomia tributaria degli Enti locali debba passare sempre attraverso la mediazione necessaria di una legge regionale ex art. 23 Cost., e 117, 4° comma o, invece, in certi casi possa passare attraverso l'intervento diretto della sola legge statale. La risposta a questo quesito potrebbe essere connessa alla definizione di tributo proprio che origina dai recenti orientamenti della Corte Costituzionale. Solo, infatti, con riguardo ai tributi definibili "propri in senso stretto" è concepibile una potestà legislativa primaria ed esclusiva delle Regioni ai sensi, appunto, dell'appena richiamato articolo 117, comma 4.
18. Uno degli elementi fondamentali dell'architettura finanziaria dei paesi decentralizzati e federali riguarda i meccanismi di coordinamento tra i diversi livelli di governo in relazione alle politiche di bilancio. L'articolo 117, comma 3 della Costituzione annovera la materia "coordinamento della finanza pubblica", unitamente alla materia "coordinamento del sistema tributario", tra le materie riservate alla competenza concorrente delle Regioni. Nell'assetto istituzionale che prefigura dal Titolo V della Costituzione, è compito dello Stato disegnare un sistema di finanza pubblica che garantisca il rispetto degli equilibri finanziari complessivi e che sia in grado di rispondere alle prescrizioni derivanti dalla sottoscrizione del Trattato di Maastricht. Di qui l'esigenza di regole di coordinamento della finanza pubblica tra i diversi livelli di governo finalizzate a garantire che il comportamento fiscale delle autonomie sia compatibile con il rispetto degli obiettivi che il Paese, nel suo complesso, deve raggiungere. Sul governo centrale ricade, infatti, la responsabilità del rispetto degli impegni di bilancio assunti in sede europea; mentre alla determinazione del saldo di bilancio dell'intera pubblica amministrazione concorrono tutte le autonomie territoriali con le loro politiche di bilancio.



19. Il percorso di coordinamento presuppone una fase di programmazione della politica di bilancio, cioè la presentazione dell'analisi tendenziale delle grandezze di finanza pubblica, la definizione degli obiettivi di bilancio a livello aggregato, successivamente articolati per sottosettori istituzionali. Poiché il saldo complessivo delle Amministrazioni pubbliche corrisponde alla somma consolidata dei sottosettori istituzionali (Amministrazioni centrali, Amministrazioni locali ed Enti di previdenza), nell'ipotesi di un obiettivo di pareggio di bilancio complessivo l'eventuale disavanzo in un sottosettore deve essere compensato da un avanzo, dello stesso importo, in un altro sottosettore. La fase di programmazione avrebbe, quindi, lo scopo di verificare la coerenza degli obiettivi previsti per ciascun sottosettore alla luce degli obiettivi complessivi. L'impegno di ciascun livello di governo dovrebbe, poi, proseguire con l'assunzione di misure idonee a realizzare gli obiettivi assunti.
20. Qual è o quale può essere, in questo contesto, il ruolo assegnato alle Regioni su questa materia? Seguendo il percorso logico intrapreso, gli spazi di competenza delle Regioni in materia di coordinamento della finanza pubblica non potrebbero che riguardare le relazioni finanziarie con gli Enti Locali. A rafforzamento di questa tesi, si consideri che l'articolo 119, comma 3 della Costituzione, nel definire gli obiettivi della perequazione, parla di "territori con minori capacità fiscale per abitante", locuzione che, in assenza di un riferimento esplicito agli enti che operano sul territorio regionale (Comuni, Province e Regione), potrebbe richiamare l'esigenza di una misurazione consolidata della capacità fiscale su base regionale.
21. Il ruolo di coordinamento della finanza locale esercitato dalle Regioni troverebbe inoltre naturale presupposto nel diritto di cittadinanza, secondo cui i residenti delle amministrazioni comunali e provinciali sono prima di tutto cittadini delle Regioni, e dunque è compito di essa assicurare la garanzia di uno standard minimo di servizi locali nel territorio, in ottemperanza ai principi dell'uniformità e della capacità contributiva.