

# LEGISLAZIONE ED ATTUALITÀ

## Federalismo fiscale e nuova finanza locale

*Antonio Tallarida\**

*SOMMARIO: 1. La Finanza locale derivata - 2. Il sistema costituzionale del 1948 - 3. Le tappe dell'autonomia finanziaria - 4. Il federalismo municipale e provinciale - 5. Le entrate tributarie - 6. Le entrate extratributarie e demaniali - 7. Le entrate da trasferimenti nazionali - 8. Le entrate da trasferimenti comunitari - 9. Le risorse da indebitamento - 10. La giurisprudenza costituzionale e i tributi propri - 11. Conclusioni.*

### *1. La Finanza locale derivata.*

Il federalismo fiscale è la nuova frontiera dell'autonomia finanziaria degli Enti locali, dopo decenni di finanza derivata, spesso inutilmente dispendiosa ed è finalizzato a raggiungere un'effettiva responsabilizzazione dei diversi livelli di governo attraverso il dimensionamento delle entrate alle reali esigenze di spesa, sotto il diretto controllo delle collettività di riferimento.

Per questo, in materia di finanza locale, occorre respingere la facile tentazione di pensare soprattutto al sistema delle imposte, tasse, compartecipazioni, diritti e altri analoghi balzelli. In realtà, il punto di partenza deve essere quello della spesa pubblica da cui discende la necessità di trovare i mezzi materiali per il suo sostentamento da parte dell'ente locale.

È stato efficacemente scritto che “la spesa è il convitato di pietra di tutti i ragionamenti” in materia (1).

In questa consapevolezza già si muoveva il R.D. n. 1175 del 1931 (*T.U. per la finanza locale*) che - ai primi articoli (art. 4-9) - poneva proprio la classificazione delle spese dei Comuni e delle Province, distinguendole in obbligatorie e facoltative.

---

(\*) Vice Avvocato Generale.

(1) F. BASSO, in *Corriere della Sera*, 2014, n. 129, pag. 2.

A tale proposito, poichè la parte predominante delle risorse destinate a coprire le suddette spese era costituita da trasferimenti erariali, si parla correttamente di finanza derivata.

Tuttavia, ai Comuni era nominalmente attribuito il potere di istituire ed applicare un gran numero di imposte, tasse, contributi e diritti.

Si andava così dalle imposte di consumo su generi alimentari (bevande, carni, pesce, dolci, formaggi) e diversi (profumi, gas ed energia elettrica, materiali di costruzione, mobili e pellicce), all'imposta sul valore locativo delle abitazioni, dall'imposta di famiglia all'imposta sul bestiame e sui cani, da quelle sulle vetture e i domestici a quelle sui pianoforti e biliardi, dall'imposta sull'industria, commercio, professioni, arti e mestieri all'imposta di soggiorno e cura e all'imposta di licenza, fino alle tasse di occupazione di spazi e aree pubbliche, di circolazione, di smaltimento dei residui solidi urbani, ai contributi di migloria generica e specifica e di fognatura, alla sovrimposta fondiaria, ai diritti su pesi e misure, oltre alle varie tariffe per i servizi municipalizzati.

Ma il raggiungimento di una vera autonomia finanziaria era ancora un obiettivo lontano.

## *2. Il sistema costituzionale del 1948.*

Nemmeno la Costituzione ha originariamente previsto in modo espresso l'autonomia finanziaria degli Enti locali, limitandosi a riconoscerla solo alle Regioni ordinarie e a prevedere che *“le leggi della Repubblica coordinano la finanza regionale con quella dello Stato, delle Province e dei Comuni”* (art. 119, testo originario, Cost.).

Peraltro, i successivi articoli 128-130 Cost., relativi a detti Enti, qualificavano Comuni e Province come enti autonomi e di decentramento amministrativo, nell'ambito delle leggi della Repubblica che ne stabiliscono le funzioni.

Era il segnale di un cambio rispetto al recente passato, un significativo ritorno alle tradizionali autonomie municipali, iniziato già con la modifica del T.U. com. e prov. del 1934 e il recupero di parte di quello del 1915.

Un forte spirito autonomistico già permeava invece gli statuti delle Regioni a ordinamento speciale, approvati con le coeve leggi cost. n. 2, 3, 4 e 5 del 1948. In particolare quello della Regione Siciliana all'art. 36 attribuì alla regione un'ampia autonomia finanziaria, stabilendo che *“al fabbisogno finanziario della Regione si provvede con i redditi patrimoniali della regione a mezzo di tributi deliberati dalla medesima”*; quello della Regione Sardegna assegnò alla regione *“una propria finanza”* (art. 7) e *“altri tributi propri che la regione ha facoltà di istituire con legge in armonia con i principi del sistema tributario dello Stato”* (art. 8, lett. h); quello della Regione Valle d'Aosta stabilì che *“La Valle può istituire proprie imposte e sovrimeposte osservando i principi dell'ordinamento tributario vigente”* (art. 12).

Una spiccata autonomia finanziaria è riconosciuta anche alla Regione Trentino-Alto Adige e alla Regione Friuli-Venezia Giulia.

### 3. *Le tappe dell'autonomia finanziaria.*

L'istituzione delle Regioni, avvenuta a seguito dell'approvazione della legge 16 maggio 1970, n. 281 (*Provvedimenti finanziari per l'attuazione delle regioni ordinarie*) e il conseguente dibattito federalista, sviluppatosi specie negli anni '80 - '90, portarono ad una prima riforma dell'ordinamento degli E.L., con l'approvazione della **L. 4 giugno 1990, n. 142** (*ordinamento delle autonomie locali*) che, per la prima volta, riconosceva a Comuni e Province, oltre all'autonomia statutaria, normativa, organizzativa e amministrativa, anche quella impositiva e *finanziaria*, nell'ambito dei propri statuti e regolamenti e delle leggi di coordinamento della finanza pubblica (art. 2). Il successivo art. 54 stabiliva che la finanza dei comuni e delle province era costituita da imposte proprie, addizionali a imposte erariali o regionali, tasse e diritti per servizi pubblici, trasferimenti erariali e regionali, entrate patrimoniali, risorse per investimenti, speciali contributi statali per situazioni eccezionali.

Queste entrate dovevano essere destinate a finanziare i servizi pubblici necessari e indispensabili, mentre per la realizzazione di opere pubbliche di preminente interesse sociale ed economico era previsto un fondo nazionale ordinario accanto ad un fondo nazionale speciale perequativo per opere pubbliche definite dalla legge statale.

Con la successiva legge **23 ottobre 1992, n. 421** fu data delega per la revisione, tra l'altro, della finanza territoriale (art. 4). Ad essa seguirono alcuni provvedimenti attuativi, costituiti dal d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 (*riordino della finanza locale*), istitutivo dell'ICI, e attributivo ai Comuni della tassa sulla raccolta dei rifiuti solidi urbani (TARSU), dell'imposta provinciale per l'iscrizione dei veicoli al PRA e di tre fondi di trasferimenti erariali (ordinario, consolidato e perequativo) variamente alimentati (addizionale energia elettrica, contributi statali, ecc.) e dal d.lgs. 30 dicembre 1993, n. 507, istitutivo della tassa per l'occupazione di aree pubbliche (TOSAP) e dell'imposta sulla pubblicità.

Un'ulteriore spinta in senso autonomista fu impressa dalla legge finanziaria per il 1997 (**L. 23 dicembre 1996, n. 662**), con delega per il riordino dei tributi locali (art. 3, commi 143-152), attuata con il d.lgs. n. 446 del 1997, istitutivo dell'IRAP, dell'ILOR e dell'IPT e attributivo ai Comuni e alle Province del *potere di regolamentare* le proprie entrate (ad eccezione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e delle aliquote massime) indispensabile per la disciplina dei propri tributi (art. 52) e con il d.lgs. n. 244 del 1997, di riordino del sistema dei trasferimenti erariali agli enti locali (fondo ordinario per le province e i comuni, fondo per le comunità montane, fondo consolidato, fondo per la perequazione e gli incentivi, fondi nazionale ordinario e speciale

per gli investimenti, fondo per lo sviluppo degli investimenti degli enti locali).

Nonostante i progressi compiuti sulla via dell'autonomia finanziaria, si restava sostanzialmente nell'ambito della finanza derivata, per la forte prevalenza dei trasferimenti statali rispetto alle entrate proprie. Si pensi che il solo fondo ordinario per i Comuni e le Province ammontava a lire 16.646 miliardi e 900 milioni (art. 1, c. 1, lett. b), cui dovevano aggiungersi le varie migliaia o centinaia di miliardi degli altri fondi. Come curiosità, può ricordarsi che nel fondo consolidato erano già previsti contributi per le nuove province e per il Comune di Roma quale concorso dello Stato agli oneri di Capitale della Repubblica (art. 1, c. 4, lett. f, d.lgs. n. 244 del 1997).

Su tale processo, hanno esercitato una significativa influenza la riforma Bassanini (L. n. 59/1997) e i successivi decreti attuativi (specie il d.lgs. n. 112 del 1998), che hanno mutato il volto dello Stato, attraverso un forte decentramento amministrativo (unico attuabile a Costituzione invariata) operato con conferimento di funzioni e compiti amministrativi dallo Stato a Regioni, Province, Comuni e Città metropolitane.

La legge ha avuto anche l'accortezza di prevedere che tale conferimento doveva essere accompagnato (ed avere decorrenza) dal trasferimento effettivo delle risorse necessarie per il loro esercizio (art. 7), determinate secondo il criterio della spesa storica.

La riforma del TUEL, approvata con **d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267**, ha ancora una volta revisionato le funzioni di Comuni e Province e riconosciuto loro *“nell'ambito della finanza pubblica, autonomia finanziaria fondata su certezza di risorse proprie e trasferite”* (art. 149, comma 2). Queste dovevano essere costituite da: imposte proprie, addizionali e compartecipazioni a imposte erariali e regionali, tasse e diritti per servizi pubblici, trasferimenti erariali e regionali, altre entrate proprie, anche di natura patrimoniale, risorse per investimenti. Erano contemplati inoltre contributi statali per fronteggiare situazioni eccezionali e due fondi nazionali (ordinario per contribuire ad oo.pp., e perequativo), nonché finanziamenti regionali specifici.

Il testo unico detta anche norme in materia di ordinamento finanziario e contabile, fissando i principi di programmazione, gestione, rendicontazione, e di revisione del bilancio (art. 150 e ss.).

Tuttavia, il sistema così costruito faticava a funzionare perché il parziale ampliamento dell'autonomia impositiva (in parte compensato in negativo dalla riduzione dei trasferimenti erariali) non riusciva a supportare adeguatamente la rilevante crescita delle funzioni conferite agli Enti locali e la “fame” endemica di questi.

Era necessaria una svolta decisiva.

#### 4. *Il federalismo municipale e provinciale.*

Questa svolta si è avuta con la modifica costituzionale del Titolo V, ap-

provata con L. cost. 18 ottobre 2001, n. 3, che ha dato dignità costituzionale alla riforma Bassanini e posto le basi costituzionali del federalismo fiscale, riscrivendo l'art. **119 Cost.**

Il nuovo testo, come integrato dalla L. cost. n. 1 del 2012, contiene le seguenti disposizioni fondamentali:

- I Comuni, le Province, le Città Metropolitane e le Regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa, nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci e concorrono all'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'U.E.

- Essi hanno risorse autonome, costituite da tributi ed entrate propri e dispongono di compartecipazioni al gettito dei tributi erariali riferibile al loro territorio.

- Un fondo perequativo erariale, senza vincolo di destinazione, è riservato per i territori con minore capacità fiscale.

- Per finalità specifiche (sviluppo, coesione e solidarietà sociale, riequilibrio economico-sociale, diritti alla persona o scopi diversi) lo Stato può destinare risorse aggiuntive e interventi speciali in determinati territori.

- I Comuni e le Province hanno un proprio patrimonio e possono ricorrere all'indebitamento ma solo per finanziare spese di investimento, senza garanzia statale.

Le funzioni da finanziare con dette risorse sono quelle attribuite a tali enti e menzionate nei precedenti articoli 117, 2° comma, lett. *p*) e 118 Cost. (funzioni proprie, fondamentali e conferite).

Inoltre il nuovo art. 81 Cost., come sostituito dalla l. cost. n. 1 del 20 aprile 2012 ha prescritto che *“Lo Stato assicura l'equilibrio tra le entrate e le spese del bilancio, tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico”*, principi questi espressamente estesi anche ai bilanci degli Enti Locali, con L. 24 dicembre 2012, n. 243.

La legge La Loggia 5 giugno 2003, n. 131 (*adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge cost. n. 3/2001*), mentre conteneva la delega per la individuazione delle funzioni fondamentali di comuni, province e città metropolitane (art. 2), nonché la disciplina della potestà normativa degli enti locali (art. 3) e le modalità di conferimento a detti enti delle funzioni amministrative (art. 7), non ha potuto dare attuazione ai principi di autonomia finanziaria.

Un punto a favore del federalismo municipale è stato però segnato dall'art. 1, commi 145-149, della Legge Finanziaria 2007 (l. n. 296/2006) che ha autorizzato i Comuni a istituire con proprio regolamento *“un'imposta di scopo destinata esclusivamente alla parziale copertura delle spese per la realizzazione di opere pubbliche individuate dai comuni nello stesso regolamento”*. L'imposizione di scopo ha infatti il duplice vantaggio di rendere evidente al contribuente il collegamento tra imposta e spesa, consentendo così un maggior controllo sull'operato dell'ente, e di obbligare questo

a destinare effettivamente il relativo gettito allo scopo prefisso (2).

È stato però necessario attendere l'approvazione della **L. 5 maggio 2009, n. 142** (*delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'art. 119 Cost.*) prima di poter dare concreta attuazione al dettato costituzionale.

Tale legge "*reca disposizioni volte a stabilire in via esclusiva i principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario*" (art. 1) e fissa una serie di principi e criteri direttivi, generali (art. 2) e specifici (dall'art. 5 al 29), per l'adozione dei decreti legislativi, volti a dare attuazione a quello che è stato definito un federalismo cooperativo e solidale, attraverso la determinazione delle modalità di finanziamento delle spese relative alle funzioni attribuite a Comuni e Province e l'armonizzazione dei rispettivi sistemi contabili (3).

Il federalismo fiscale municipale e provinciale così disciplinato è fondato sulla classificazione delle spese, sul superamento del sistema della finanza derivata e sull'incremento dell'autonomia di spesa e di entrata degli E.L., nel rispetto dei principi di solidarietà, riequilibrio territoriale, pareggio di bilancio, coesione sociale e si ispira alle seguenti finalità:

- finanziamento delle spese riconducibili all'esercizio delle funzioni fondamentali e dei livelli essenziali con tributi propri, compartecipazioni e addizionali; delle spese riconducibili alle altre funzioni anche con il fondo perequativo basato sulla capacità fiscale per abitante e delle ulteriori spese con i contributi speciali e i finanziamenti europei
- superamento del criterio della spesa storica e determinazione dei fabbisogni e costi standard
- soppressione dei trasferimenti erariali, salvo quelli previsti dalla Costituzione, di perequazione e per interventi speciali
- equilibrio della gestione finanziaria.

Ai Comuni è riconosciuta una partecipazione all'attività di accertamento tributario e attribuita una quota del maggior gettito derivato e delle sanzioni catastali irrogate e viene previsto l'interscambio dei dati informatici (art. 2, c. 10 e 11).

Esso inoltre si accompagna alla previsione di meccanismi di premialità e sanzionatori, di un patto di convergenza, dei costi e fabbisogni standard (art. 18), di misure di armonizzazione dei sistemi contabili e di bilancio e di disposizioni in materia di attribuzione e valorizzazione di beni demaniali e patrimoniali (4).

Un altro passaggio chiave è stato infine segnato dalla individuazione delle funzioni fondamentali da finanziare, effettuata direttamente dall'art. 14,

---

(2) A. URICCHIO, *Imposizione di scopo e federalismo municipale*, Maggioli, 2013.

(3) M. NICOLAI, (a cura di), *Finanza pubblica e Federalismo*, Maggioli, 2012.

(4) G. IELO, *Il federalismo fiscale municipale*, IPSOA, Milano, 2011.

comma 27, D.L. n. 78/2010, conv. in L. n. 122/2010, non essendo stata attuata la delega prevista dalla legge La Loggia.

A questo punto il quadro degli elementi indispensabili per passare alla concreta attuazione del federalismo fiscale è completo.

All'attualità sono stati emanati 8 decreti legislativi: n. 85/2010 (patrimonio degli E.L.), n. 216/2010 (costi e fabbisogni standard), n. 23/2011 (federalismo municipale), n. 68/2011 (costi e fabbisogni standard nel settore sanitario; tributi regionali), n. 88/2011 (risorse aggiuntive e interventi speciali), n. 91/2011 (armonizzazione dei sistemi contrabili), n. 118/2011 (bilanci), n. 149/2011 (meccanismi sanzionatori e premiali), oltre a quelli su Roma Capitale, n. 156/2010 e n. 61/2012.

Si può quindi affermare, sulla base della normativa come si è venuta assestando, (ancora non del tutto) attraverso la lunga evoluzione dianzi descritta, che la nuova finanza degli Enti Locali è oggi costituita da:

- entrate tributarie (tributi propri, tasse, addizionali, compartecipazioni)
- entrate extratributarie e demaniali
- trasferimenti da Stato, Regioni e altri Enti Pubblici
- trasferimenti dall'Unione Europea
- ricorso all'indebitamento.

### *5. Le entrate tributarie.*

I decreti legislativi n. 23 e n. 68 del 2011 disciplinano il federalismo fiscale municipale e provinciale, pur avendo subito già notevoli modificazioni.

Il quadro sintetico delle entrate tributarie dei Comuni, alla luce del d.lgs. n. 23 del 2011 e delle sue successive modifiche, è dato all'attualità (2014) da:

*a)* Imposta municipale propria, sulle abitazioni non principali dovute dal proprietario o dal titolare di diritto reale; aliquota ordinaria 0,76%; stessa base imponibile ICI. La legge di stabilità 2014, l. 27 dicembre 2013, n. 147, ha però profondamente modificato questa imposta, trasformandola in imposta unica comunale (IUC), basata su due presupposti (possesso di immobili e fruizione dei servizi comunali) e articolata in tre tributi (IMU, di natura patrimoniale; TASI, per i servizi indivisibili; TARI per il servizio di raccolta dei rifiuti) la cui aliquota massima complessiva non può superare i limiti prefissati per la sola IMU (10,6 per mille) (art. 1, commi 639 e ss.). Ma ulteriori modifiche sono state apportate dal d.l. n. 16 del 2014, convertito dalla legge 2 maggio 2014, n. 68, consentendo tra l'altro il superamento di detti limiti, per il 2014, in misura non superiore allo 0,8 per mille (art. 1).

*b)* Imposta municipale secondaria, sulla occupazione di aree e spazi pubblici, anche a fini pubblicitari (sostituisce le analoghe precedenti imposte comunali).

*c)* Devoluzione della fiscalità immobiliare, ossia del gettito delle imposte erariali relative ai trasferimenti (registro, ipocatastali, tributi speciali) e alle

locazioni (registro, cedolare secca) degli immobili siti nel territorio del Comune e dell'Irpef fondiaria (anticipata a decorrere dal 2011).

d) Imposta di soggiorno (art. 4), nelle città capoluogo di provincia, unioni di Comuni, città turistiche e d'arte - max € 5.

e) Imposta di sbarco (art. 4, c. 3 *bis*), nelle isole minori (esclusi i residenti ed equiparati, i lavoratori e studenti pendolari) - € 1,50.

f) Imposta di scopo, (art. 6), istituita dalla l. n. 296/2006, per finanziare (sino al 30%) opere pubbliche (trasporto pubblico, strade, arredo urbano, parchi e giardini, beni artistici, spazi culturali, edilizia scolastica straordinaria); aliquota 0,5%, per massimo 10 anni.

g) Tassa sui rifiuti: ex TARSU, TIA 1 (con decorrenza 1999), TIA 2 (dal 2010), TARES (2013), TARI componente ora della IUC (l. n. 147/2013).

h) Tassa per partecipazione a concorsi comunali (L. n. 240/2000, art. 23) - max € 10,33.

i) Addizionale comunale all'IRPEF, sui redditi dei soggetti con domicilio fiscale nel comune al 1 gennaio dell'anno di imposta; aliquota 0,8%.

l) Addizionale comunale sui diritti di imbarco su aeromobili (d.l. n. 80/2004); € 5,50.

La compartecipazione all'IVA, è stata sospesa per il 2013 e 2014 ex l. n. 228/2012 e abrogata dall'art. 1, comma 729, lett. h, l. n. 147/2013.

L'addizionale all'accisa sull'energia elettrica è stata soppressa dal 2012 (ex art. 2 d.lgs. n. 23/2011).

Le entrate fiscali delle Province, come previste dal d.lgs. n. 68/2011 (5), sono all'attualità:

- imposta sulla RCA
- imposta ambientale (stessa base imponibile e soggetti passivi della tassa rifiuti)
- imposta provinciale di trascrizione (IPT) sulle formalità al PRA
- tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche (TOSAP)
- tributo speciale per deposito in discarica (l. n. 549/1995, art. 3)
- addizionale provinciale all'IRPEF
- compartecipazione IRPEF (art. 18 d.lgs. n. 68/2011); aliquota 0,60% (6).

La nuova legge sulle Province (n. 56/2014) ha però ridefinito le funzioni delle Province (art. 1, commi 85-91) e dato delega al Governo per l'adozione di decreti legislativi "*in materia di adeguamento della legislazione statale sulle funzioni e sulle competenze dello Stato e degli enti territoriali e di quella sulla finanza e sul patrimonio dei medesimi enti*" (art. 1, comma 97).

(5) S. VILLANI, *Il sistema delle entrate delle Province dopo il decreto sul federalismo fiscale*, in *Il Fisco*, 2011, 31, 5030.

(6) F. STRADINI, *Profili attuali delle compartecipazioni delle regioni e degli enti locali ai tributi statali*, in *Rass. tributaria*, 2012, 1, 183.



È infatti evidente che al mutamento delle funzioni dovrà corrispondere una consistente modifica della finanza provinciale.

#### *6. Le entrate extratributarie e demaniali.*

Le entrate extratributarie dei Comuni e delle Province non trovano disciplina unitaria nei decreti legislativi sopra richiamati, ma sono catalogate in 5 categorie ai fini contabili (D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194):

- 1) proventi dei servizi pubblici
- 2) proventi dei beni dell'ente
- 3) interessi su anticipazioni e crediti
- 4) utili netti delle aziende speciali e partecipate, dividendi di società
- 5) proventi diversi.

La prima categoria di proventi è tradizionalmente distinta in proventi derivanti da servizi pubblici a rilevanza economica e gestiti in regime concorrenziale (es. servizio idrico integrato, gas, energia elettrica, fognature e depurazione, centrali del latte, ecc.) e consistono nelle relative tariffe, variamente determinate, e servizi privi di rilevanza economica, prestati per fini di utilità sociale e, normalmente, a domanda (es., asili nido, case di riposo, diurni, ecc.), il cui costo, nel caso di Enti deficitari, deve essere coperto dai proventi tariffari, in misura non inferiore al 36% del loro costo (art. 243 TUEL).

La seconda è costituita dai proventi derivanti dall'utilizzo dei beni demaniali e indisponibili e dei beni patrimoniali (es. canoni di concessione, canoni di locazione, diritti ecc.).

La terza comprende i proventi finanziari, costituiti dagli interessi, premi e altri introiti derivanti da obbligazioni e titoli posseduti dall'ente.

La quarta è costituita dagli utili derivanti dalla partecipazione ad aziende pubbliche e dai dividendi societari.

La quinta comprende ogni altro provento non classificabile tra i precedenti.

Si tratta nel complesso di entrate non particolarmente consistenti, che però potrebbero essere incrementate attraverso l'utilizzo delle facoltà (alienazioni, valorizzazione dei beni) messe a disposizione dal federalismo demaniale (d.lgs. n. 85/2010 e provvedimenti attuativi) (7).

#### *7. Le entrate da trasferimenti erariali, regionali e di altri E.P.*

Tali entrate sono state molto penalizzate dalla riforma federalista, tendendo questa ad assicurare l'autosufficienza degli enti locali attraverso l'aumento della loro capacità impositiva.

Infatti, il d.lgs. n. 23 del 2011 ha previsto la riduzione dei trasferimenti erariali ai Comuni in misura corrispondente ai tributi devoluti (art. 2, comma

---

(7) A. POLICE, *Il federalismo demaniale: valorizzazione nei territori o dismissioni locali?*, in *Giornale Dir. Amm.*, 2010, 12, 1233.

8) e il d.lgs. n. 68 del 2011 ha disposto la soppressione dei trasferimenti statali alle Province (art. 18).

Il medesimo d.lgs. n. 68 ha previsto la soppressione dei trasferimenti regionali ai Comuni di parte corrente e in conto capitale (ove non finanziati con il ricorso all'indebitamento) (art. 12) e di quelli analoghi alle Province (art. 19).

Contestualmente, in applicazione dell'art. 119 Cost., è stata prevista l'istituzione di un Fondo perequativo per comuni e province nel bilancio dello Stato, a titolo di concorso per il finanziamento delle funzioni da loro svolte (art. 13 d.lgs. n. 23/2011), più volte in seguito ridotto (v. art. 16, comma 6, d.l. n. 95/2012).

Nelle more della istituzione del suddetto fondo è stato istituito un fondo sperimentale di riequilibrio statale (art. 2, c. 3, d.lgs. n. 23/2011) e un fondo sperimentale di riequilibrio regionale (art. 12, comma 4, d.lgs. n. 68/2011) della durata di 3 anni.

A decorrere dal 2013, il Fondo statale sperimentale per i Comuni è stato soppresso e sostituito da un Fondo di solidarietà comunale, alimentato in parte da una quota dell'imposta municipale propria (l. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 380 e ss.). La dotazione del fondo, a decorrere dal 2015, è pari a € 6.547.114.923,12 (l. n. 147 del 2013, art. 1, c. 730).

Le quote non fiscalizzate dei trasferimenti erariali continuano ad essere corrisposte in base alle disposizioni dell'art. 2, comma 45, d.l. n. 225 del 2010 (art. 4, comma 6, d.l. n. 16 del 2012).

#### *8. Le entrate da trasferimenti comunitari.*

Le entrate rivenienti dalle assegnazioni della U.E. sono particolarmente aumentate con il progressivo espandersi della politica comunitaria di coesione economica e sociale.

Si tratta dei fondi strutturali per interventi a favore delle regioni a sviluppo ritardato o delle aree in declino industriale, o del sistema agrario o dell'occupazione, e cioè del FESR, FSE e di altri strumenti finanziari (FEASR, FEP, FC, FEI), che però gli E.L. spesso non riescono ad impegnare tempestivamente.

#### *9. Le risorse da indebitamento.*

Si tratta delle entrate derivanti dall'eventuale ricorso all'indebitamento, per acquisti di beni immobili, di attrezzature o per opere pubbliche.

Sulla base del già citato D.P.R. n. 194 del 1996, esse si distinguono in

- anticipazioni di cassa
- mutui e prestiti
- finanziamenti a breve termine
- prestiti obbligazionari.

Il loro utilizzo è sottoposto a stringenti condizioni e limitazioni.

Al riguardo, l'art. 119 Cost., come modificato dalla l. cost. n. 1/2012, pre-

scrive che Comuni, Province e Città metropolitane *“possono ricorrere all’indebitamento solo per finanziare spese di investimento, con la contestuale definizione di piani di ammortamento e a condizione che per il complesso degli enti di ciascuna Regione sia rispettato l’equilibrio di bilancio. È esclusa ogni garanzia dello Stato sui prestiti dagli stessi contratti”*.

Tradizionalmente, anche se non più obbligatoriamente (dopo il d.l. n. 310/1999), gli E.L. si rivolgono per l’assunzione di mutui alla Cassa Depositi e Prestiti, oggi società per azioni, ma possono chiederli anche all’INPS, all’Istituto per il credito sportivo, a banche o alla BEI.

I prestiti obbligazionari consistono nella emissioni di titoli, anche per il finanziamento di una specifica opera pubblica, di durata superiore a 5 anni e interesse non superiore al rendimento lordo degli analoghi titoli di Stato.

Il recente d.l. n. 16/2014 ha consentito agli E.L. di derogare ai limiti previsti dal TUEL, per gli anni 2014 e 2015 (art. 5).

Fortissime limitazioni infine riguardano il ricorso ai prodotti derivati (su cui v. anche C. Cost., sent. n. 70 del 2012).

#### *10. La giurisprudenza costituzionale e i tributi propri.*

La Corte Costituzionale ha avuto modo di occuparsi a più riprese, a seguito della modifica dell’art. 119 Cost., del potere impositivo degli Enti Territoriali sottolineando la novità e complessità del sistema di autonomia finanziaria di tali Enti e precisando che esso va coordinato con altre disposizioni della Costituzione.

Si tratta in particolare dell’art. 117, secondo comma, lett. e) (che attribuisce allo Stato potestà legislativa esclusiva in materia di *“sistema tributario e contabile dello Stato; perequazione delle risorse finanziarie”*), terzo comma (che attribuisce alla potestà concorrente dello Stato e delle Regioni il *“coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario”*) e quarto comma (che attribuisce alla potestà residuale delle Regioni *“ogni materia non espressamente riservata alla legislazione dello Stato”*), nonché dell’art. 81 (nuovo testo) (sull’obbligo di *“equilibrio tra le entrate e le spese”* e di copertura finanziaria di ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri) e dell’art. 53 (secondo cui *“il sistema tributario è informato a criteri di progressività”*).

Infatti, secondo il lungimirante orientamento della Corte, sia l’obbligo di equilibrio del bilancio, espresso dall’art. 81, primo comma, che quello di copertura delle leggi di spesa si applicano anche alle leggi regionali (sent. n. 26 del 2013 e n. 176 del 2012). Analogamente, la Corte ha affermato che *“ai sensi dell’art. 3, secondo comma, Cost., la progressività è principio che deve informare l’intero sistema tributario”* cui devono ispirarsi anche le Regioni nell’esercizio del loro autonomo potere impositivo (sent. n. 2 del 2006).

Ciò posto, proprio la consapevolezza della novità del sistema ha indotto la Corte a subordinare la sua attuazione alla previa adozione di una legislazione

nazionale che consenta *“il passaggio dall’attuale sistema - caratterizzato dalla permanenza di una finanza regionale ancora in non piccola parte derivata cioè dipendente dal bilancio statale e da una disciplina statale unitaria di tutti i tributi, con limitate possibilità delle Regioni e degli Enti locali di effettuare scelte autonome, ad un nuovo sistema”* (sent. n. 423/2004) e conseguentemente a postulare la necessità di un intervento legislativo statale per coordinare l’insieme della Finanza Pubblica. A tal fine la legge *“dovrà non solo fissare i principi fondamentali cui i legislatori regionali dovranno attenersi, ma dovrà anche determinare le grandi linee dell’intero sistema tributario e definire gli spazi e i limiti entro i quali potrà esplicarsi la potestà impositiva, rispettivamente di Stato, Regioni ed Enti locali”* (sent. n. 37 e n. 261 del 2004).

Da tali assiomi, la Corte (con sent. 26 marzo 2010, n. 123) ha tratto le seguenti conseguenze:

**a)** *in forza del combinato disposto del secondo comma, lettera e), del terzo comma e del quarto comma dell’art. 117 Cost., nonché dell’art. 119 Cost., non è ammissibile, in materia tributaria, una piena esplicazione di potestà regionali autonome in carenza della fondamentale legislazione di coordinamento dettata dal Parlamento nazionale (sentenze n. 102 del 2008 e n. 37 del 2004);*

**b)** *di conseguenza, fino a quando l’indicata legge statale non sarà emanata, rimane precluso alle Regioni il potere di istituire e disciplinare tributi propri aventi gli stessi presupposti dei tributi dello Stato e di legiferare sui tributi esistenti istituiti e regolati da leggi statali (sentenze n. 102 del 2008; n. 75 e n. 2 del 2006; n. 397 e n. 335 del 2005; n. 37 del 2004);*

**c)** *va considerato statale e non già “proprio” della Regione, nel senso di cui al vigente art. 119 Cost., il tributo istituito e regolato da una legge statale, ancorchè il relativo gettito sia devoluto alla Regione stessa (sentenze n. 298 e n. 216 del 2009);*

**d)** *la disciplina, anche di dettaglio, dei tributi statali è riservata alla legge statale e l’intervento del legislatore regionale è precluso anche solo ad integrazione della disciplina, se non nei limiti stabiliti dalla legislazione statale stessa (sentenze n. 298 e n. 216 del 2009; n. 2 del 2006; n. 397 del 2005)”.*

In questa fase, unico limite per il Legislatore statale nell’intervenire sull’assetto tributario vigente, è costituito *“dal divieto di procedere in senso inverso a quanto oggi prescritto dall’art. 119, sopprimendo senza una loro sostituzione gli spazi di autonomia già riconosciuti dalle leggi statali vigenti alle Regioni ed Enti locali, ovvero di configurare un sistema complessivo che si ponga in contraddizione con i principi del medesimo art. 119”* (sent. n. 37 del 2004; n. 241 del 2012).

La prova che la riduzione o soppressione del tributo statale determini una contrazione del gettito regionale tale da compromettere lo svolgimento delle funzioni fondamentali compete alla regione ricorrente (v. sent. n. 121/2013),

onere questo che grava anche sulle Regioni a Statuto Speciale (sent. n. 36 del 2014), non essendo loro garantita la invarianza del gettito (sent. n. 241 del 2012).

In applicazione di tali indirizzi, sono state considerate statali, e non tributi propri, in quanto istituite e disciplinate dalle leggi dello Stato, tutta una serie di imposte il cui gettito è devoluto alle Regioni o agli Enti locali, anche se definite dalle leggi stesse come “regionali”, “comunali” o “provinciali”.

Si tratta, tra le altre:

- dell'IRAP (sent. n. 153 del 2013; n. 99 e 50 del 2012; n. 241 del 2004; n. 296 del 2003)
- dell'ICI (sent. n. 298 del 2009; n. 75 del 2006; n. 397 del 2005; n. 37 del 2004)
- della tassa automobilistica regionale (sent. n. 451 del 2007; n. 455 e 462 del 2005; n. 311 del 2003)
- di alcuni tributi regionali derivati (sent. n. 30, 32, 33 del 2012)
- della tassa di deposito in discarica (sent. n. 24 del 2008; n. 412 del 2006; n. 335 del 2005)
- dell'addizionale comunale e provinciale all'IRPEF (sent. n. 37 del 2004).

Per la Corte, quindi, *“allo stato attuale della normativa regionale, non risultano sussistere tributi regionali propri (nel senso di tributi istituiti e disciplinati dalla Regione Campania) che possano essere considerati ai fini dell'agevolazione in questione... compresi i tributi regionali cosiddetti “derivati”, e cioè i tributi istituiti e disciplinati con legge statale, il cui gettito sia attribuito alle Regioni”* (sent. n. 123 del 2010; n. 32 del 2012).

Il discorso - riferito a specifiche Regioni (Campania, Abruzzo) - in realtà può estendersi a tutto il previgente ordinamento della finanza regionale e locale, salvo per quanto attiene alle Regioni ad autonomia differenziata, per i più ampi poteri che queste ultime dispongono in materia.

Così, nella fondamentale pronunzia n. 102 del 2008, relativa alla Regione Sardegna, che aveva istituito tre nuove imposte regionali (sulle plusvalenze dei fabbricati, sulle seconde case e sugli aeromobili e le unità di diporto), la Corte ha premesso che nella fattispecie si trattava di *“tributi propri della Regione - in quanto istituiti con L.R. ai sensi dell'art. 8, lett. h) dello Statuto”*, e ha delineato il seguente quadro:

*“Il nuovo Titolo V della Parte II della Costituzione prevede che; a) lo Stato ha competenza legislativa esclusiva in materia di «sistema tributario [...] dello Stato» (art. 117, secondo comma, lettera e, Cost.); b) le Regioni hanno potestà legislativa esclusiva nella materia tributaria non espressamente riservata alla legislazione dello Stato, con riguardo, beninteso, ai presupposti d'imposta collegati al territorio di ciascuna Regione e sempre che l'esercizio di tale facoltà non si traduca in un dazio o in un ostacolo alla libera circolazione delle persone e delle cose tra le Regioni (art. 117, quarto comma, e 120, primo comma, Cost); c) le Regioni e gli enti locali «stabiliscono e applicano*

*tributi e entrate propri in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento [...] del sistema tributario» (art. 119, secondo comma, Cost.); d) lo Stato e le Regioni hanno competenza legislativa concorrente nella materia del «coordinamento [...] del sistema tributario», nella quale è riservata alla competenza legislativa dello Stato la determinazione dei principi fondamentali. Tale riserva di competenza legislativa nella materia del coordinamento del sistema tributario non può comportare, tuttavia, alcuna riduzione del potere impositivo già spettante alle Regioni a statuto speciale e alle Province autonome, perché, ai sensi dell'art. 10 della legge costituzionale n. 3 del 2001, la nuova disciplina costituzionale si applica ad esse (fino all'adeguamento dei rispettivi statuti) solo per la parte in cui prevede «forme di autonomia più ampie rispetto a quelle già attribuite» e, pertanto, non può mai avere l'effetto di restringere l'ambito di autonomia garantito dagli statuti speciali anteriormente alla riforma del Titolo V della Parte II Cost. (ex multis, sentenza n. 103 del 2003).*

*Il quadro normativo risultante dalla riforma costituzionale è stato interpretato da questa Corte nel senso, da una parte, che lo spazio riservato a detta potestà dipende prevalentemente dalle scelte di fondo operate dallo Stato in sede di fissazione dei principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario e, dall'altra, che l'esercizio del potere esclusivo delle Regioni di auto-determinazione del prelievo è ristretto a quelle limitate ipotesi di tributi, per la maggior parte "di scopo" o "corrispettivi", aventi presupposti diversi da quelli degli esistenti tributi statali."*

La Corte nella medesima pronuncia ha inoltre affermato che non c'è alcun principio che vieti l'istituzione di nuove imposte comunali.

Nel caso, invece della Regione Siciliana, che con L.R. n. 2 del 2002 aveva istituito un'imposta propria ambientale sulle condutture di trasporto del gas metano installate nel territorio regionale, la Corte di Giustizia CE ne ha dichiarato l'illegittimità comunitaria con sentenza 21 giugno 2007 in causa C-173/05, in quanto tassa ad effetto equivalente a dazio doganale (8).

La Corte Costituzionale inoltre si è occupata anche dei nuovi decreti legislativi (n. 118 e 149 del 2011) per dichiararne la parziale incostituzionalità ed escluderne la immediata e diretta applicazione alle autonomie differenziate (sent. n. 219 del 2013 e n. 178 del 2012) o (con riguardo al d.lgs. n. 68 del 2011) per ritenerne invece la legittimità (sent. n. 8 del 2014).

La Corte ha anche riconosciuto che "il coordinamento della finanza pubblica perseguito attraverso l'istituzione dell'unione" è "titolo legittimante" per l'affidamento all'unione della titolarità della potestà impositiva dei comuni associati sui tributi propri, in quanto tale attribuzione appare coerente e questa "però ha bisogno di risorse per perseguire le sue finalità" (sent. n. 44 del 2014).

---

(8) S. PERAZZELLI, *Il caso della "tassa sul tubo"*, in *Istituzioni del Federalismo*, 2007, 6, 823.

Moltissimo impegno infine è stato dedicato dalla Corte alla compatibilità delle varie manovre statali, che impongono riduzioni o razionalizzazioni della spesa di Regioni ed Enti locali, con le regole dell'autonomia finanziaria, riconosciuta dall'art. 119 Cost. (v., fra le tante, sent. n. 61 del 2014, n. 236 del 2013 e n. 148 del 2012).

### *11. Conclusioni.*

Il quadro della nuova Finanza locale così delineato non è però ancora stabilizzato, come insegnano le tante modifiche anche recentissime (e le “convulsioni” sull'IMU e la TASI) né sembra ancora in grado di assicurare agli Enti locali una vera autosufficienza, anche se è aumentato in maniera apprezzabile il livello generale di autonomia finanziaria.

La piena e completa attuazione dell'autonomia finanziaria degli Enti locali necessita in ogni caso della entrata a regime anche di tutti gli altri provvedimenti che accompagnano il federalismo fiscale (armonizzazione dei bilanci, federalismo demaniale, costi standard, meccanismi premiali) dianzi citati e approvati.

Va peraltro segnalato che l'attuazione della delega ha già subito modifiche anche consistenti per via ordinaria (e cioè non con decreti correttivi) per effetto di ripensamenti dovuti a fattori esterni (crisi economica, mutamenti politici), tra cui clamoroso è il caso dell'IMU, sopra ricordato, ma rilevanti sono anche i casi del radicale riordino delle Province (l. n. 56 del 2014), delle modificazioni apportate al decreto sulle misure premiali (d.l. n. 174 del 2012, conv. in l. n. 213 del 2012, art. 1 *bis*) e di quelle riguardanti il regime di Roma Capitale (d.l. n. 225 del 2010, n. 138 del 2011 e n. 16 del 2014).

Ulteriori modifiche sono da attendersi al momento dell'attuazione della delega di cui alla L. 11 marzo 2014, n. 23, *per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita*.

Resta la constatazione che proprio la tormentata e complessa vicenda della finanza locale dimostra che i problemi della autonomia finanziaria degli enti territoriali non si risolvono solo con la istituzione di nuove imposte proprie e di nuove addizionali o compartecipazioni ma - come si diceva all'inizio - con la qualificazione, il contenimento e la razionalizzazione della spesa pubblica e con il sostegno della crescita e lo sviluppo dell'economia (9), in armonia con i principi costituzionali dell'equilibrio di bilancio, di progressività, di capacità fiscale territoriale e di solidarietà e coesione sociale.

---

(9) Corte dei Conti - *Rapporto sul coordinamento della finanza pubblica*, maggio 2014.