



Giunta Regionale  
Direzione Generale Centrale degli Affari Istituzionali e Legislativi

## **FOCUS sulla GIURISPRUDENZA COSTITUZIONALE in materia di *FEDERALISMO FISCALE***

A cura di Federica Carla Finzi – Servizio innovazione e semplificazione amministrativa (Direzione Generale Affari istituzionali e legislativi) della giunta regionale

(aggiornato al 31 dicembre 2010)

### **Premessa**

All'inizio degli anni novanta, le Regioni erano sostanzialmente enti a finanza derivata: gestivano trasferimenti statali, vincolati, decisi e contrattati anno per anno. I trasferimenti dello Stato erano costituiti da una pluralità di Fondi, ciascuno con destinazione specifica e specifici criteri di alimentazione e riparto (come, ad esempio, Il Fondo sanitario nazionale o il Fondo per i trasporti). Solamente il Fondo ordinario, alimentato con quote di tributi erariali, non aveva vincoli di destinazione e serviva a garantire la copertura integrale di tutte le funzioni trasferite dallo Stato alle Regioni.

Nel corso degli anni novanta, invece, le Regioni sono state progressivamente responsabilizzate e, a seguito della riforma costituzionale del 2001, sono state dotate di autonomia finanziaria, come risulta dal nuovo testo dell'articolo 119 della Costituzione.

Il 5 maggio 2009 è stata approvata la legge n. 42 (entrata in vigore il 21 maggio 2009), recante "Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione", la quale all'articolo 1, comma 1, stabilisce: "La presente legge costituisce attuazione dell'articolo 119 della Costituzione, assicurando autonomia di entrata e di spesa di comuni, province, città metropolitane e regioni e rispettando i principi di solidarietà e di coesione sociale, in maniera da sostituire gradualmente, per tutti i livelli di governo, il criterio della spesa storica e da garantire la loro massima responsabilizzazione e l'effettività e la trasparenza del controllo democratico nei confronti degli eletti. A tali fini, la presente legge reca disposizioni volte a stabilire in via esclusiva i principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, a disciplinare l'istituzione ed il funzionamento del fondo perequativo per i territori con minore capacità fiscale per abitante nonché l'utilizzazione delle risorse aggiuntive e l'effettuazione degli interventi speciali di cui all'articolo 119, quinto comma, della Costituzione perseguendo lo sviluppo delle aree sottoutilizzate nella prospettiva del superamento del dualismo economico del Paese. Disciplina altresì i principi generali per l'attribuzione di un proprio patrimonio a comuni, province, città metropolitane e regioni e detta norme transitorie sull'ordinamento, anche finanziario, di Roma capitale". Ai sensi dell'art. 2 della medesima legge "Il Governo è delegato ad adottare, entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, uno o più decreti legislativi aventi ad oggetto l'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione, al fine di assicurare, attraverso la definizione dei principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario e la definizione della perequazione, l'autonomia finanziaria di comuni, province,

città metropolitane e regioni”. L’articolo prosegue poi elencando i principi e i criteri direttivi cui i decreti legislativi si devono attenere.

Il sesto comma dell’articolo 2 stabilisce poi che almeno uno dei decreti attuativi della legge delega dovrà essere adottato entro 12 mesi dalla data di entrata in vigore della legge stessa.

Il primo decreto attuativo è stato emanato nel termine previsto. È il D. Lgs. n. 85/2010 con cui si provvede alla attribuzione a comuni, province, città metropolitane e regioni di un proprio patrimonio ai sensi dell’articolo 19 della legge delega (c.d. Federalismo demaniale).

Nel momento in cui si scrive, altri due decreti legislativi sono stati emanati: il decreto n. 156 del 2010 recante “Ordinamento transitorio di Roma Capitale”, ai sensi della’articolo 24; il decreto n. 216 del 2010 recante “Disposizioni in materia di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard di Comuni, Città metropolitane e Province “. Sono invece attualmente ancora in corso di approvazione lo “Schema di decreto legislativo in materia di autonomia tributaria regionale e provinciale, costi e fabbisogni standard nel settore sanitario” e lo “Schema di decreto legislativo in materia di federalismo fiscale municipale”.

Questo focus si propone di illustrare quanto la Corte Costituzionale, negli ultimi anni, ha stabilito in merito alla attuale disciplina costituzionale, al significato da attribuire al nuovo testo dell’art.119, alla necessità di procedere alla sua definitiva attuazione e alle conseguenze della sua inattuazione.

## Attuale disciplina costituzionale in tema di federalismo fiscale

La disciplina costituzionale del "federalismo fiscale" si trova principalmente, ma non solo, nell'art. 119 della Costituzione.

Una chiara sintesi delle disposizioni dell'art. 119, come riformato dalla legge costituzionale n. 3 del 2001, viene fatta dalla stessa Corte costituzionale con la sent. n. 37 del 2004:

“Il sistema finanziario e tributario degli enti locali è oggetto delle disposizioni dell’art. 119 della Costituzione, come novellato dalla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3.

Esso considera, in linea di principio, sullo stesso piano Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, stabilendo che tutti tali enti "hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa" (primo comma); hanno "risorse autonome" e "stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri", sia pure "in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario", ed inoltre "dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio" (secondo comma). Le risorse derivanti da tali fonti, e dal fondo perequativo istituito dalla legge dello Stato, consentono – vale a dire devono consentire – agli enti di "finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite" (quarto comma), salva la possibilità per lo Stato di destinare risorse aggiuntive ed effettuare interventi speciali in favore di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, per gli scopi di sviluppo e di garanzia enunciati dalla stessa norma o "per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio" delle funzioni degli enti autonomi (quinto comma)”.

Ugualmente la sent. n. 423 del 2004 sottolinea che ai sensi del nuovo testo dell’articolo 119, le Regioni sono oggi state dotate di «autonomia finanziaria di entrata e di spesa» e godono di «risorse autonome» che sono rappresentate da tributi ed entrate propri; dispongono inoltre, di compartecipazioni al gettito di tributi erariali. Per i territori che hanno minore capacità fiscale, la legge dello Stato provvede poi a creare un fondo perequativo, specificando la carta fondamentale, che lo stesso è «senza vincoli di destinazione». Nel loro insieme tali risorse devono consentire alle Regioni ed agli altri enti locali di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro spettanti. Lo Stato può poi destinare «risorse aggiuntive» ed effettuare «interventi speciali» in favore «di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, al fine di garantire una maggiore uniformità di distribuzione delle risorse sul territorio nazionale.

Come sopra accennato, oltre all’art.119, altre disposizioni concorrono alla nuova disciplina del sistema tributario di Stato, Regioni ed altri enti locali. In particolare il Giudice costituzionale con la sent. n. 102 del 2008 ha elencato le norme che devono essere considerate. Dunque due sono i principali articoli a cui occorre riferirsi per avere il quadro complessivo del nuovo sistema tributario: l’art.117 e l’art.119 della Costituzione.

La citata sentenza fa il seguente elenco:

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

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

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

Il quadro va poi completato con ulteriori norme di rango costituzionale. Tra queste va ricordata quella che prevede la competenza legislativa esclusiva statale in materia di «perequazione delle

risorse finanziarie» (sempre art. 117, secondo comma, lettera e), Cost.), nonché le disposizioni contenute negli articoli 81 e 53.

Per quanto concerne l'art. 81, quarto comma, della Costituzione, esso prevede l'obbligo di copertura finanziaria delle spese ed è vincolante anche per le Regioni.

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

Nel corso del tempo, la Corte ha analizzato e chiarito portata e contenuto del nuovo articolo 119, definendo il significato di:

- a) tributi propri e compartecipazioni ai tributi erariali;
- b) trasferimenti statali;
- c) risorse derivanti dal fondo perequativo statale;
- d) risorse aggiuntive ed interventi speciali effettuati dallo Stato;
- e) patrimonio degli enti locali e ricorso all'indebitamento.

a) Tributi propri e compartecipazione ai tributi erariali

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

Occorre sottolineare che, vigente il vecchio testo dell'art.119, si parlava di "tributi propri" delle Regioni, in un senso completamente difforme da quello che intende oggi la normativa costituzionale.

E' la stessa Corte a definire l'attuale significato di "tributi propri regionali", nella sent. n. 381 del 2004: sono tali, nel senso del nuovo art. 119, "...tributi istituiti dalle Regioni con propria legge, nel rispetto dei principi di coordinamento con il sistema tributario statale..." e non invece quelli istituiti con legge statale, ma il cui gettito venga attribuito alle Regioni.

Sul tema, occorre non dimenticare mai che, come già ricordato, le disposizioni dell'art.119 si intrecciano con quanto previsto da altre due disposizioni della Costituzione: l'art. 117, secondo comma, lettera e), che rimette allo Stato la competenza sul "sistema tributario dello Stato" e l'art. 117, terzo comma, che qualifica come materia concorrente "il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario" (cui si riferisce anche l'art. 119, secondo comma).

Il diverso livello di competenza - statale, il primo; concorrente, il secondo - è rilevante per stabilire la legittimità di alcune disposizioni in materia, come, ad esempio, fa, tra le altre, la sent. n. 193 del 2007 che riferisce al sistema tributario statale, e non al coordinamento della finanza pubblica, la normativa statale in tema di innalzamento automatico delle aliquote IRPEF ed IRAP in caso di mancata adozione di misure anti-deficit sanitari.

Solo in alcune limitate ipotesi di tributi propri aventi presupposti diversi da quelli dei tributi statali, la Corte ha riconosciuto il potere alle Regioni di stabilirli, in forza del quarto comma dell'art. 117 Cost., anche in mancanza di un'apposita legge statale di coordinamento [sul punto vedi in seguito il paragrafo " Conseguenze dell'inattuazione dell'art.119], purché fosse però rispettata la condizione che gli stessi, oltre ad essere in armonia con la Costituzione, siano ugualmente in linea coi principi dell'ordinamento tributario (questo afferma la sent. n. 102 del 2008, che richiama a sua volta le sent n. 37 del 2004 e n. 282 del 2002).

I numerosi interventi della Corte sulla normativa riguardante tributi istituiti con legge statale, il cui gettito è attribuito alle autonomie territoriali, hanno sempre ribadito la validità di ogni intervento statale sui tributi stessi.

Tra le altre, si possono vedere le pronunce:

- n. 75 del 2006, n. 37 del 2004, n. 381 del 2004 e n. 397 del 2005 (sull'ICI);
- n. 451 del 2007, n. 455 del 2005, n. 296 del 2003, n. 297 del 2003 e n. 311 del 2003 (sulla c.d. taxa automobilistica);
- n. 24 del 2008, n. 397 del 2005 e n. 335 del 2005 (sul tributo per il deposito in discarica dei rifiuti).

La Corte ha escluso che la Regione possa intervenire, con legge interpretativa o innovativa, su un tributo regolato da una legge statale, anche nel caso in cui adduca la violazione, da parte della medesima legge statale, di norme costituzionali.

Valga a titolo di esempio, la sent. n. 451 del 2007: "...il legislatore statale, pur attribuendo alle Regioni ad autonomia ordinaria il gettito della taxa ed un limitato potere di variazione dell'importo ..., non ha tuttavia devoluto a dette Regioni il potere di disciplinare gli altri elementi costitutivi del tributo. In questo quadro normativo, quindi, la taxa automobilistica non può definirsi come "tributo proprio della Regione", ai sensi del combinato disposto degli artt. 117, quarto comma, e 119, secondo comma, Cost., dal momento che il gettito della taxa è stato "attribuito" alle Regioni, ma la disciplina di detto tributo non rientra nella competenza legislativa residuale alle stesse riservata dall'art. 117, quarto comma, Cost."

#### Ø In particolare: la disciplina dell'IRAP

Numerosi sono stati gli interventi regionali volti ad intervenire soprattutto sull'IRAP, sulla base dell'ipotizzata propria titolarità sia del gettito dell'imposta, che della gestione della stessa, titolarità riconosciuta dalla sent. n. 138 del 1999, precedente la riforma.

L'interpretazione data dalla Corte, a partire dalla sent. n. 296 del 2003, qualifica invece l'IRAP come tributo proprio dello Stato, affermando che il fatto che l'imposta sia stata istituita con legge statale e che alle regioni a statuto ordinario sia destinato il tributo e siano attribuite competenze di carattere solo attuativo, rende evidente e non discutibile che l'imposta stessa – nonostante la sua denominazione – "non può considerarsi «tributo proprio della regione», nel senso in cui oggi tale espressione è adoperata dall'art. 119, secondo comma, della Costituzione, essendo indubbio il riferimento della norma costituzionale ai soli tributi istituiti dalle regioni con propria legge, nel rispetto dei principi del coordinamento con il sistema tributario statale" (nel medesimo senso si sono espresse anche le sentenze n. 381 del 2004, 241 del 2004 e n. 155 del 2006, che hanno specificato che vanno considerati "tributi propri regionali", nel senso voluto dal nuovo art. 119, quelli stabiliti dalle Regioni con propria legge e non quelli il cui gettito sia "attribuito" alle Regioni, ma che sono stati istituiti con legge statale...). Da questa affermazione di principio della Corte consegue che la disciplina sostanziale dell'imposta rientra tuttora nella esclusiva competenza dello Stato in materia di tributi erariali, secondo quanto previsto dall'art. 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione" e che tale competenza può essere esercitata anche attraverso l'emanazione di norme di dettaglio, senza che ciò comporti in alcun modo violazione dell'autonomia tributaria delle Regioni.

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

Le decisioni della Corte sulla normativa (statale e regionale) riguardante tributi il cui gettito è attribuito alle autonomie territoriali hanno sempre confermato la legittimità dell'intervento statale e l'illegittimità invece dell'intervento regionale.

In materia di tributi propri degli enti locali, la Corte, dopo aver sottolineato che non può essere accolta la tesi secondo cui la materia del "sistema tributario degli enti locali" spetterebbe già oggi alla potestà legislativa "residuale" delle Regioni, ha affermato che posta la riserva di legge che copre tutto l'ambito delle prestazioni patrimoniali imposte (art. 23 della Costituzione), e che pertanto implica la necessità di disciplinare a livello legislativo almeno gli aspetti fondamentali dell'imposizione, e vista anche l'assenza di poteri legislativi in capo agli enti sub-regionali, sarà

necessario stabilire, da un lato, l'ambito entro il quale potrà esplicarsi la potestà regolamentare degli enti medesimi; dall'altro lato andrà chiarito, il rapporto fra legislazione statale e legislazione regionale relativamente alla disciplina di grado primario dei tributi locali. Infatti, afferma il Giudice costituzionale, si possono "in astratto concepire situazioni di disciplina normativa sia a tre livelli (legislativa statale, legislativa regionale, e regolamentare locale), sia a due soli livelli (statale e locale, ovvero regionale e locale)" (sent. n. 37 del 2004).

#### b) Trasferimenti statali

La Corte afferma chiaramente, sin dalla sent. n. 17 del 2004, che il nuovo articolo 119 determina un passaggio fondamentale: il passaggio dal sistema di finanziamento delle Regioni a statuto ordinario per trasferimenti a quello che prevede l'accesso diretto, mediante le c.d. compartecipazioni ad alcuni tributi statali; e ancora che il modello di finanziamento della finanza regionale è incentrato sul sistema della compartecipazione a quote dei tributi statali e non più su trasferimenti a carico del bilancio dello Stato.

La Corte rileva come non sia quindi ipotizzabile il trasferimento diretto di risorse dal bilancio dello Stato alle Regioni e agli altri enti territoriali per scopi determinati dalla legge statale. Stabilisce infatti, con giurisprudenza che essa stessa valuta "univoca e costante" (sent. n. 105 del 2007), che "...la legittimità della destinazione di fondi a finalità specifiche, operata da leggi dello Stato, è condizionata dalla finalizzazione dei finanziamenti ad opere o servizi di competenza statale". Al contrario è quindi evidente che la destinazione dettagliata dei Fondi al raggiungimento di scopi rientranti nella competenza residuale delle Regioni o nella competenza concorrente non può che comportare la illegittimità costituzionale delle norme statali che li disciplinano (sent. n. 105 del 2007, che richiama le sentenze n. 231 del 2005, n. 118 del 2006, n. 424 del 2004 e n. 370 del 2003).

La Corte inoltre afferma un principio di estrema rilevanza: "...l'art. 119 Cost. vieta al legislatore statale di prevedere, in materie di competenza legislativa regionale residuale o concorrente, nuovi finanziamenti a destinazione vincolata, anche a favore di soggetti privati. Tali misure, infatti, «possono divenire strumenti indiretti, ma pervasivi, di ingerenza dello Stato nell'esercizio delle funzioni delle Regioni e degli enti locali, nonché di sovrapposizione di politiche e di indirizzi governati centralmente a quelli legittimamente decisi dalle Regioni negli ambiti materiali di propria competenza»" (sent. n. 168 del 2008 che richiama le precedenti sentenze nn. 63, 50 e 45 del 2008; n. 137 del 2007; n. 160, n. 77 e n. 51 del 2005).

Sulla base di questi principi, è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale di una serie di Fondi nazionali, per lo più istituiti dalle leggi finanziarie, che intervenivano in ambiti riservati alla legislazione regionale anche in via concorrente (sentenze nn. 370 del 2003 - fondo settoriale di finanziamento degli asili nido; 49 del 2004 - "Fondo nazionale per il sostegno alla progettazione delle opere pubbliche delle Regioni e degli enti locali" e il "Fondo nazionale per la realizzazione di infrastrutture di interesse locale"; 320 del 2004 - Fondo finalizzato alla costituzione di garanzie sul rimborso di prestiti fiduciari per il finanziamento degli studi in favore degli studenti capaci e meritevoli; 423 del 2004- Fondo nazionale per le politiche sociali; 51 del 2005 - Fondi interprofessionali per la formazione continua; 107 del 2005 - Fondo al fine di sostenere le attività dei distretti industriali della nautica da diporto; 231 del 2005- Fondo speciale per l'incentivazione della partecipazione dei lavoratori nelle imprese; n. 118 del 2006 -Fondo per il sostegno finanziario all'acquisto di unità immobiliari da adibire ad abitazione principale in regime di edilizia convenzionata da cooperative edilizie, aziende territoriali di edilizia residenziale pubbliche ed imprese private; 50 del 2008 - Fondo per l'erogazione di contributi ai gestori di attività commerciali per le spese documentate e documentabili sostenute entro il 31 dicembre 2007 per l'eliminazione delle barriere architettoniche nei locali aperti al pubblico; 63 del 2008 - Fondo per il

---

<sup>1</sup> E' quanto detto anche dall'articolo 1 della legge n. 42 del 2009, laddove si afferma che occorre:"... sostituire gradualmente, per tutti i livelli di governo, il criterio della spesa storica..."

finanziamento degli interventi consentiti dagli Orientamenti UE sugli aiuti di Stato per il salvataggio e la ristrutturazione delle imprese in difficoltà; 168 del 2008 – Fondo destinato al finanziamento di «interventi di efficienza energetica e di riduzione dei costi della fornitura energetica per finalità sociali»; 168 del 2009 – Fondo per le politiche delle famiglie).

c) La perequazione

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

La prima, nell'art. 117, comma primo, lett. e), della Costituzione che assegna allo Stato la competenza esclusiva sulla "perequazione delle risorse finanziarie"; la seconda nell'art.119 che prevede che "la legge dello Stato istituisce un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante".

La Corte ha avuto solo modo, nella sent. n. 45 del 2008, di indicare che gli interventi speciali di perequazione in favore di Regioni ritenute dal legislatore meno dotate, per differenti situazioni di reddito e di sviluppo sono un ambito di legittimo intervento statale. Non si è però mai occupata espressamente di quanto previsto dal terzo comma dell'art. 119.

Quanto alla nozione di "capacità fiscale" (che in base all'art. 119 della Costituzione individua i territori destinatari dei fondi di perequazione) la Corte l'ha trattata solo in via incidentale in talune pronunce, mentre per quanto riguarda la portata del divieto del "vincolo di destinazione" la giurisprudenza costituzionale se ne è occupata solamente in relazione ai "trasferimenti statali" nel loro complesso.

d) Gli interventi speciali e le risorse aggiuntive

Per quanto attiene i trasferimenti statali, la Corte costituzionale se ne è occupata principalmente per stabilire le condizioni e i limiti dei medesimi.

Due sentenze fondamentali della Corte si sono susseguite in breve tempo: la prima è la n. 16 del 2004 in cui, fatto un panorama delle nuove disposizioni dell'art. 119 si stabilisce che: "In questo contesto, non possono trovare oggi spazio interventi finanziari diretti dello Stato a favore dei Comuni, vincolati nella destinazione, per normali attività e compiti di competenza di questi ultimi, fuori dall'ambito dell'attuazione di discipline dettate dalla legge statale nelle materie di propria competenza, o della disciplina degli speciali interventi finanziari in favore di determinati Comuni, ai sensi del nuovo articolo 119, quinto comma. Soprattutto non sono ammissibili siffatte forme di intervento nell'ambito di materie e funzioni la cui disciplina spetta invece alla legge regionale, pur eventualmente nel rispetto (quanto alle competenze concorrenti) dei principi fondamentali della legge dello Stato.

Gli interventi speciali previsti dall'articolo 119, quinto comma, a loro volta, non solo debbono essere aggiuntivi rispetto al finanziamento integrale (articolo 119, quarto comma) delle funzioni spettanti ai Comuni o agli altri enti, e riferirsi alle finalità di perequazione e di garanzia enunciate nella norma costituzionale, o comunque a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni, ma debbono essere indirizzati a determinati Comuni o categorie di Comuni (o Province, Città metropolitane, Regioni). L'esigenza di rispettare il riparto costituzionale delle competenze legislative fra Stato e Regioni comporta altresì che, quando tali finanziamenti riguardino ambiti di competenza delle Regioni, queste siano chiamate ad esercitare compiti di programmazione e di riparto dei fondi all'interno del proprio territorio.

Ove non fossero osservati tali limiti e criteri, il ricorso a finanziamenti ad hoc rischierebbe di divenire uno strumento indiretto ma pervasivo di ingerenza dello Stato nell'esercizio delle funzioni degli enti locali, e di sovrapposizione di politiche e di indirizzi governati centralmente a quelli legittimamente decisi dalle Regioni negli ambiti materiali di propria competenza".

I medesimi principi sono richiamati dalla successiva sent. n. 49 del 2004.

Oltre ai finanziamenti statali previsti dalla stessa legge statale nelle materie di propria competenza, l'intervento finanziario è quindi possibile solo laddove configuri uno speciale intervento finanziario in favore di determinati enti territoriali; la Corte ha (come risulta dalle sentenze n. 16 del 2004, n.

49 del 2004, n. 222 del 2005, n. 451 del 2006) stabilito che, in tal caso, gli interventi per essere legittimi devono:

- non rientrare nell'ambito di materie e funzioni la cui disciplina spetta alla legge regionale;
- essere aggiuntivi, rispetto al finanziamento integrale delle funzioni spettanti agli enti territoriali;
- riferirsi alle finalità di perequazione e di garanzia enunciate nella norma costituzionale, o comunque a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni;
- essere indirizzati a determinati enti territoriali o categorie di enti territoriali;
- nell'ipotesi in cui tali finanziamenti riguardano ambiti di competenza delle Regioni, queste devono essere chiamate ad esercitare compiti di programmazione e di riparto dei fondi all'interno del proprio territorio.

#### e) Indebitamento e patrimonio

In merito al sesto comma dell'art.119, con la sent. n. 427 del 2004, la Corte ha innanzitutto specificato che la Costituzione stabilisce che Regioni ed enti locali devono avere un patrimonio che venga loro attribuito secondo i principi determinati dalla legge statale, ma, al contempo, la norma costituzionale non detta alcuna regola in ordine a come procedere alla individuazione dei beni oggetto dell'attribuzione, né, tanto meno, vieta allo Stato la gestione e l'utilizzazione, medio tempore, di tali beni.

Sempre la medesima sentenza afferma anche che fino a quando non verrà attuato l'ultimo comma dell'art. 119 della Costituzione e, quindi, fino alla previsione da parte del legislatore statale dei principi per la attribuzione a Regioni ed enti locali di beni demaniali o patrimoniali dello Stato, questi beni restano a tutti gli effetti nella piena proprietà e disponibilità dello Stato.

Il primo decreto legislativo attuativo della legge n.42 del 2009, il decreto n.85 del 2010, ha proprio provveduto a dare attuazione a tale comma dell'art.119, stabilendo le modalità di attribuzione a Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni di un proprio patrimonio.

Il secondo periodo del sesto comma dell'art. 119, consente agli enti territoriali di ricorrere all'indebitamento ma solo per finanziare spese di investimento. Con la sent. 425 del 2004 (richiamata dalla successiva sent. n. 52 del 2010), la Corte ha rilevato, per quel che riguarda la nozione "spese di investimento", che non è una nozione il cui contenuto possa determinarsi a priori, in modo assolutamente univoco, ma occorre fare riferimento ai principi della scienza economica.

Sempre a proposito del sesto comma, la Corte ha anche sancito che prevedere la nullità degli atti e dei contratti posti in essere in violazione del divieto di ricorrere all'indebitamento per finanziare spese diverse da quello di investimento è condannabile da parte della Corte dei conti, ad una sanzione pecuniaria per gli amministratori degli enti territoriali che vi ricorrano. Questo non perché la materia rientra nella disciplina dell'ordinamento e dell'organizzazione amministrativa e contabile delle Regioni e degli enti locali, ma la base va ricavata dalla potestà legislativa dello Stato di dare attuazione al sesto comma dell'art. 119 Cost., dal momento che si tratta di sanzioni per comportamenti che contrastano il divieto affermato nella disposizione costituzionale (sent. n.320del 2004).

Il potere di controllo della Corte dei Conti è stato ribadito anche nella sent. n. 179 del 2007, laddove la Corte ha affermato la necessità di tale controllo "...anche per assicurare il rispetto del vincolo in materia di indebitamento posto dall'ultimo comma dell'art. 119 Cost.”.

## **L'attuazione dell'art.119 nella giurisprudenza costituzionale**

L'attuazione dell'articolo 119, anche a seguito dell'entrata in vigore della legge n. 42 del 2009, è una priorità, dopo che, già con la sent. n. 193 del 2007, la stessa Corte l'aveva qualificata come "doverosa".

La Corte ha evidenziato da tempo come lo Stato debba agire in conformità al nuovo riparto di competenze e alle nuove regole. Già nella sent. n. 370 del 2003, diceva infatti che "appare evidente che la attuazione dell'art. 119 Cost. sia urgente al fine di concretizzare davvero quanto previsto nel nuovo Titolo V della Costituzione, poiché altrimenti si verrebbe a contraddire il diverso riparto di competenze configurato dalle nuove disposizioni; inoltre, la permanenza o addirittura la istituzione di forme di finanziamento delle Regioni e degli enti locali contraddittorie con l'art. 119 della Costituzione espone a rischi di cattiva funzionalità o addirittura di blocco di interi ambiti settoriali". Nella sent. n. 37 del 2004 la Corte ha ribadito ulteriormente quanto affermato, sottolineando che la necessaria premessa per attuare quanto previsto dal testo costituzionale, è l'intervento del legislatore statale, il quale, al fine di coordinare l'insieme della finanza pubblica, dovrà non solo fissare i principi cui i legislatori regionali dovranno attenersi, ma 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".

(cfr. anche le sentenze n. 241 del 2004 "non essendo ammissibile, in materia tributaria, l'esplicazione di potestà regionali autonome in mancanza della fondamentale legislazione statale di coordinamento, si deve ritenere tuttora spettante al legislatore statale la potestà di dettare norme modificative, anche nel dettaglio, della disciplina dei tributi locali esistenti", e n. 261 del 2004 "Il legislatore, in sede di attuazione, dovrà coordinare l'insieme della finanza pubblica. A tal fine, dovrà non solo fissare i principi cui i legislatori regionali dovranno attenersi, ma anche determinare le grandi linee dell'intero sistema tributario, e definire gli spazi e i limiti entro i quali potrà esplicarsi la potestà impositiva, rispettivamente, di Stato, Regioni ed enti locali").

L'attuazione dell'art. 119 deve quindi principalmente concretarsi in una legge volta a stabilire i limiti che gli enti territoriali incontrano nello stabilire ed applicare entrate e tributi propri.

Nella sent. n. 102 del 2008, la Corte affermava che "...le Regioni a statuto ordinario sono assoggettate al duplice limite costituito dall'obbligo di esercitare il proprio potere di imposizione in coerenza con i principi fondamentali di coordinamento e dal divieto di istituire o disciplinare tributi già istituiti da legge statale o di stabilirne altri aventi lo stesso presupposto, almeno fino all'emanazione della legislazione statale di coordinamento". E proseguiva poi asserendo che è allo Stato – nell'esercizio della propria competenza legislativa nella determinazione dei "principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario" – che deve essere riconosciuto il potere di fissare, con propria legge, «non solo i principi cui i legislatori regionali dovranno attenersi, ma anche di determinare le grandi linee del sistema tributario, e definire gli spazi e i limiti entro i quali potrà esplicarsi la potestà impositiva, rispettivamente, di Stato, regioni ed enti locali»".

Il Giudice costituzionale è stato poi molto chiaro nello stabilire che: fino a quando la legge statale di coordinamento non sarà emanata "è vietato alle Regioni di istituire e disciplinare tributi propri aventi gli stessi presupposti dei tributi dello Stato o di legiferare sui tributi esistenti istituiti e regolati da leggi statali" (sent. n. 102 del 2008; ma vedi anche sent. n. 75 del 2006 secondo la quale in mancanza dei principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, che devono essere fissati dal legislatore statale ai sensi dell'art. 119, secondo comma, Cost., alle Regioni è precluso ogni intervento legislativo sui tributi erariali. Più recentemente, le sentenze n. 102 del 2008 e 37 del 2004, in merito allo steso problema, vengono richiamate dalla sent. n. 123 del 2010 ). Viene inoltre precisato espressamente che "... come questa Corte ha già avuto modo di affermare, poiché non è ammissibile, in materia tributaria, una piena esplicazione di potestà regionali autonome in carenza della fondamentale legislazione di coordinamento dettata dal Parlamento

nazionale, si deve tuttora ritenere preclusa alle Regioni (se non nei limiti ad esse già espressamente riconosciuti dalla legge statale) la potestà di legiferare sui tributi esistenti, istituiti e regolati da leggi statali (cfr. ancora sentenze n. 296 del 2003 e 297 del 2003); e per converso si deve ritenere tuttora spettante al legislatore statale la potestà di dettare norme modificative, anche nel dettaglio, della disciplina dei tributi locali esistenti” (sent. n. 37 del 2004).

Anche la sent. n. 16 del 2004 afferma che poiché l’attuazione della norma costituzionale richiede il preventivo intervento del legislatore statale, che stabilisca principi e regole di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, non si può ammettere, in mancanza, l’emanazione di discipline autonome delle singole Regioni o dei singoli enti locali (cfr. sentenze n. 296, n. 297 e n. 311 del 2003)”.

Solo per le ipotesi di tributi propri aventi presupposti diversi da quelli dei tributi statali, la Corte ha affermato “...sussistere il potere delle Regioni di stabilirli, in forza del quarto comma dell’art. 117 Cost., anche in mancanza di un’apposita legge statale di coordinamento, a condizione, però, che essi, oltre ad essere in armonia con la Costituzione, rispettino ugualmente i principi dell’ordinamento tributario...” (sent. n. 102 del 2008 e in tal senso, ancora, la sent. n. 37 del 2004).

Occorre però rilevare che la Corte, mentre richiede il preventivo intervento del legislatore statale per l’emanazione di discipline autonome delle singole Regioni o dei singoli enti locali, non presuppone la stessa cosa, invece, per quanto riguarda la disciplina della spesa e il trasferimento di risorse dal bilancio statale: in questo campo infatti, la Corte riconosce allo Stato la possibilità e il dovere di agire in conformità al nuovo riparto di competenze e alle nuove regole, disponendo quindi i trasferimenti di risorse senza stabilire vincoli di destinazione specifica, o, eventualmente, coinvolgendo le Regioni interessate nei processi decisionali concernenti il riparto e la destinazione dei fondi, e rispettando anche l’autonomia di spesa degli enti locali (sent. n.16 del 2004).

Il fatto che l’attuazione della norma sia considerata doverosa non significa che non venga riconosciuta la necessità di una disciplina transitoria, necessità che è stata sottolineata dalla stessa Corte nella sent. n. 423 del 2004, laddove ne è stata rilevata l’importanza per consentire “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 autonome scelte – ad un nuovo sistema” .

In precedenza, già la sent. n. 37 del 2004 aveva ugualmente affermato la necessità di una disciplina transitoria che consenta l’ordinato passaggio dall’attuale sistema, caratterizzato da una finanza regionale e locale ancora in non piccola parte "derivata", cioè dipendente dal bilancio statale, e da una disciplina statale unitaria di tutti i tributi, con limitate possibilità riconosciute a Regioni ed enti locali di effettuare autonome scelte, ad un nuovo sistema. Con la medesima sentenza, il Giudice costituzionale sottolinea che, al momento., non si avevano ancora, se non in limiti ristrettissimi, tributi che potessero definirsi a pieno titolo "propri" delle Regioni o degli enti locali (cfr. sentenze n. 296 del 2003 e 297 del 2003), nel senso che fossero frutto di una loro autonoma potestà impositiva. Anche i tributi di cui la legge dello Stato destina il gettito, in tutto o in parte, agli enti autonomi, e per i quali la stessa legge statale provvede a riconoscere spazi, seppur limitati di autonomia agli enti quanto alla loro disciplina, sono comunque istituiti dalla legge statale e dalla stessa disciplinati, salvo che per i soli aspetti espressamente rimessi all’autonomia degli enti territoriali.

La disciplina transitoria, ex legge n. 42 del 2009, deve essere fissata dai decreti legislativi di cui all’articolo 2. La legge stessa prevede, all’articolo 20, principi e criteri direttivi a cui si devono conformare i medesimi decreti proprio relativamente alla fissazione di una disciplina transitoria. Ugualmente, ai sensi dell’articolo 21, i decreti legislativi dovranno prevedere una disciplina transitoria per gli enti locali.

## Conseguenze dell'inattuazione dell'art. 119

La fondamentale conseguenza della inattuazione (la totale attuazione è infatti ancora lontana) del dettato costituzionale è che spetta ancora al legislatore statale la potestà di dettare norme modificative, anche nel dettaglio, relativamente a tributi, già regolati dallo Stato, anche se destinati nel gettito alle Regioni.

Chiarisce la sent. n. 37 del 2004 che in tema di tributi, che già erano oggetto di disciplina statale, il legislatore statale conserva potere di intervento, "fino alla definizione delle premesse del nuovo sistema impositivo delle Regioni e degli enti locali". E ancora: "... poiché non è ammissibile, in materia tributaria, una piena esplicazione di potestà regionali autonome in carenza della fondamentale legislazione di coordinamento dettata dal Parlamento nazionale, si deve tuttora ritenere preclusa alle Regioni (se non nei limiti ad esse già espressamente riconosciuti dalla legge statale) la potestà di legiferare sui tributi esistenti, istituiti e regolati da leggi statali...". Così anche la sent. n. 241 del 2004 ("..., non essendo ammissibile, in materia tributaria, l'esplicazione di potestà regionali autonome in mancanza della fondamentale legislazione statale di coordinamento, si deve ritenere tuttora spettante al legislatore statale la potestà di dettare norme modificative, anche nel dettaglio, della disciplina dei tributi locali esistenti.") e la sent. n. 102 del 2008 ("lo Stato – nell'esercizio della propria competenza legislativa nella determinazione dei "principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario" – ha il potere di fissare, con propria legge, «non solo i principi cui i legislatori regionali dovranno attenersi, ma anche determinare le grandi linee del sistema tributario, e definire gli spazi e i limiti entro i quali potrà esplicarsi la potestà impositiva, rispettivamente, di Stato, regioni ed enti locali»). Da tale affermazione la stessa sent. e le altre che le hanno fatto séguito hanno tratto l'ulteriore conseguenza che, fino a quando l'indicata legge statale non sarà emanata, è vietato alle Regioni istituire e disciplinare tributi propri aventi gli stessi presupposti dei tributi dello Stato o legiferare sui tributi esistenti istituiti e regolati da leggi statali, se non nei limiti a loro espressamente attribuiti.

Per la Corte, quindi, in deroga ad un principio generale, alle Regioni non è consentito in questa materia, in caso di inerzia dello Stato, legiferare desumendo i principi fondamentali dalla legislazione statale vigente.

La sent. n. 381 del 2004 chiarisce la "momentanea" sospensione del potere delle Regioni nel prelievo tributario, precisando che ciò è dovuto alla necessità di attuare un complessivo ridisegno dell'autonomia tributaria delle Regioni, dovendosi dare attuazione all'intero articolo 119 della Costituzione.

Dunque, fino a quando non sarà emanata una legge statale di coordinamento, è da ritenere vietato alle Regioni:

- istituire e disciplinare tributi propri aventi gli stessi presupposti dei tributi dello Stato;
- legiferare sui tributi esistenti istituiti e regolati da leggi statali;
- legiferare in materia tributaria deducendo i principi di coordinamento dalle norme attualmente in vigore, in attesa della legge statale di coordinamento.

(in tal senso se vedano: sent. n. 102 del 2008, cfr. sentenze n. 451 del 2007, n. 413 del 2006, n. 412 del 2006, n. 75 del 2006, n. 2 del 2006, n. 455 del 2005, n. 397 del 2005, n. 335 del 2005 e n. 431 del 2004)

Con la sent. n. 169 del 2007, la Corte ha poi definito quali sono, a suo parere, i requisiti necessari affinché le disposizioni statali possano essere considerate principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica:

- a) in primo luogo devono porre obiettivi di riequilibrio della finanza pubblica, intesi anche nel senso di un transitorio contenimento complessivo, sebbene non generale, della spesa corrente;

- b) in secondo luogo non devono prevedere specifici strumenti o modalità per il perseguimento dei suddetti obiettivi, ma alle Regioni deve essere posto un fine e le stesse devono individuare le misure necessarie per perseguirlo.

A differenza di quanto previsto dall'art. 119 della Costituzione, ciò che invece appartiene alla competenza legislativa esclusiva dello Stato, ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., può essere esercitato anche per il tramite di norme di dettaglio, senza che ciò implichi alcuna violazione dell'autonomia tributaria delle Regioni (n. 2 del 2006 – “l'addizionale regionale [all'IRPEF] in questione, in quanto istituita e disciplinata dalla legislazione statale..., è da considerarsi – secondo la costante giurisprudenza costituzionale – tributo statale e non «proprio» della Regione (nel senso di cui al vigente art. 119 Cost.),...con la conseguenza che la disciplina della misura di tale addizionale rientra nella competenza legislativa esclusiva dello Stato, ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., e che è precluso alle Regioni integrare detta disciplina...”; n. 455 del 2005, in merito alla tassa automobilistica che non può oggi definirsi come “tributo proprio della Regione” ai sensi dell'art. 119, secondo comma, della Costituzione, “...dal momento che la tassa stessa è stata “attribuita” alle Regioni, ma non rientra nella competenza legislativa residuale delle stesse ai sensi dell'art. 117, quarto comma, Cost. Si deve quindi confermare il principio, costantemente affermato da questa Corte, per cui «allo stato della vigente legislazione, la disciplina delle tasse automobilistiche rientra nella competenza esclusiva dello Stato in materia di tributi erariali», ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione...” ;(vedi, analogamente, sempre in materia di tasse automobilistiche e di IRAP, le sentenze n. 216 del 2009, n.193 del 2007, n.155 del 2006, n. 397 del 2005; n. 431, n. 381 e n. 241 del 2004, n. 311, n. 297 e n. 296 del 2003; ).

## **Il divieto di reformatio in pejus**

Ferme restando la necessità ed anche l'urgenza di intervenire attuando i nuovi principi costituzionali nonché emanando i decreti legislativi secondo i principi e criteri direttivi previsti dalla legge n.42 del 2009, la Corte afferma che, nel frattempo, un limite al legislatore statale è ugualmente presente ed è rappresentato dal "...divieto di procedere in senso inverso a quanto oggi prescritto dall'art. 119 della Costituzione...". Viene pertanto impedito di sopprimere, senza procedere ad una loro sostituzione, gli spazi di autonomia già riconosciuti dalle leggi statali attualmente vigenti alle Regioni e agli 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 e sent. 241 del 2004).