

UNIVERSITÀ DELLA CALABRIA

DIPARTIMENTO DI SCIENZE GIURIDICHE

“COSTANTINO MORTATI”

DOTTORATO DI RICERCA

“IMPRESA, STATO, MERCATO”

XXIII CICLO

FEDERALISMO FISCALE E COSTITUZIONE.

UNA COMPARAZIONE FRA SPAGNA E ITALIA

S.S.D. IUS/21

Candidata

Dott.ssa Greta MASSA GALLERANO

Coordinatore

Prof. Guerino D'IGNAZIO

Relatrice

Prof.ssa Donatella LOPRIENO

TESI SVOLTA IN COTUTELA ITALO - SPAGNOLA

UNIVERSIDAD DE GRANADA

DEPARTAMENTO DE DERECHO CONSTITUCIONAL

Coordinador

Prof. Francisco BALAGUER CALLEJÓN

Director de Tesis

Prof. Francisco BALAGUER CALLEJÓN

Editor: Editorial de la Universidad de Granada
Autor: Greta Massa Gallerano
D.L.: GR 1864-2014
ISBN: 978-84-9083-048-2

A Bruno

*«Lo spirito di un popolo, il suo livello culturale
la sua struttura sociale, i possibili fatti della sua politica,
tutto questo e altro ancora è scritto nella sua storia fiscale»
Joseph Schumpeter*

INDICE

INTRODUZIONE	7
--------------------	---

CAPITOLO I

FEDERALISMO E COSTITUZIONE. UNA PREMESSA DI METODO E DI CONTENUTO	12
1.1 Federalismo fiscale, Costituzione e principi fondamentali. Una premessa di metodo e di contenuto	12
1.2 La traccia ‘generale’: Stato federale e autonomia territoriale	17
1.2.1 Lo studio ‘dinamico’ del federalismo ed il passaggio dal dual federalism al federalismo cooperativo. La nascita del modello sociale.....	18
1.2.2 Il federalismo ‘competitivo’ e la crisi fiscale dello Stato sociale	26
1.2.3 Gli scenari attuali del decentramento territoriale in Europa: regionalismo e autonomia costituzionale nella cultura giuridica europea	29
1.3 La traccia ‘particolare’: note introduttive. Semantica e teoria (economica) del federalismo fiscale	34
1.4 La prospettiva comparatistica: l’ordinamento spagnolo e l’ordinamento italiano. Ipotesi di partenza.....	38

CAPITOLO II

FEDERALISMO FISCALE E COSTITUZIONE. L’ESPERIENZA SPAGNOLA	43
2.1 L’organizzazione territoriale dello Stato autonomico. Principi costituzionali	43
2.2 Il finanziamento delle CCAA nel quadro costituzionale dello Stato delle autonomie. L’evoluzione del sistema di finanziamento dalla Costituzione del 1978 alle ultime riforme statutarie. Note introduttive.	49
2.2.1 Dal quadro costituzionale alla definizione del modello di finanziamento. Autonomia finanziaria, corresponsabilità fiscale ed eguaglianza.....	51
2.2.2 Dagli Accordi di governabilità al modello a vocazione permanente (o quasi)	58
2.3 Il principio di solidarietà e la perequazione delle risorse.....	68
2.3.1 Le risorse finanziarie delle CCAA: i tributi propri ed i tributi ceduti.....	76

CAPITOLO III

FEDERALISMO FISCALE E COSTITUZIONE. L'ESPERIENZA ITALIANA	82
3.1 Il finanziamento delle regioni italiane nel quadro costituzionale e normativo.	
Note introduttive	82
3.1.1 Dal (vecchio) quadro costituzionale alle riforme degli anni Novanta.	
Il passaggio da una finanza 'derivata' ad una finanza 'decentrata'	84
3.1.2 L'evoluzione normativa del decentramento fiscale. La liberalizzazione della spesa sanitaria ed il nuovo sistema di perequazione	90
3.1.2.1 I meccanismi perequativi e le basi della riforma costituzionale.....	93
3.2 La modifica del Titolo V della Costituzione. Il nuovo assetto territoriale e la garanzia dei diritti.....	97
3.2.1 Il sistema costituzionale di federalismo fiscale nel novellato art. 119 Cost.	105
3.2.1.1 L'art. 119 Cost. e la 'territorializzazione dell'imposta'. I tratti competitivi del sistema di federalismo fiscale	112
3.2.2 L'autonomia finanziaria nella giurisprudenza costituzionale	115
3.2.3 Il principio di solidarietà e la perequazione delle risorse	120
3.3 Prime considerazioni sulla l.n. 42/2009: 'Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'art. 119 della Costituzione'	127

CAPITOLO IV

FEDERALISMO FISCALE E COSTITUZIONE. LA PROSPETTIVA

COMPARATIVISTICA E COMUNITARISTA. AUTONOMIA FINANZIARIA

E GARANZIA DEI DIRITTI IN ITALIA E SPAGNA	135
4.1 La legge delega n. 42/2009. Riflessioni <i>de iure condendo</i> sul federalismo fiscale italiano.....	135
4.1.1 La definizione dei costi standard e la perequazione delle risorse. Ovvero della (dubbia) 'omogeneizzazione' dei territori italiani	140
4.1.2 La territorializzazione dell'imposta e lo spettro del federalismo ' competitivo'	148
4.1.3 Il federalismo demaniale, un accenno	151
4.2 El nuevo modelo de financiación de las CCAA. Reflexiones sobre el actual sistema de federalismo fiscal español y algunas referencias a la sentencia del Tribunal Constitucional sobre el 'Estatut Catalán'	153
4.3 Il <i>régimen especial</i> delle Isole Canarie nel quadro costituzionale ed europeo. Un modello per l'attuazione della 'fiscalità di vantaggio' in Italia?	164

4.3.1 Autonomia tributaria, fiscalità di vantaggio e Corte di Giustizia Europea. La tassa sul lusso della regione Sardegna ed i vincoli europei all'attuazione del federalismo fiscale.....	172
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----

CONCLUSIONES	180
---------------------------	-----

BIBLIOGRAFIA	185
---------------------------	-----

INTRODUZIONE

Il presente lavoro di ricerca, dal titolo “*Federalismo fiscale e Costituzione. Una comparazione fra Spagna e Italia*” – svolto in cotutela dottorale con il Dipartimento di Diritto costituzionale della Facoltà di Diritto dell’Università di Granada – si propone di studiare una delle tematiche centrali dell’organizzazione istituzionale e politica di un Paese, e cioè la garanzia dei diritti e la loro effettiva realizzazione attraverso la capacità finanziaria dei diversi livelli istituzionali.

La tesi di dottorato risulta articolata in quattro capitoli.

Nel primo capitolo l’attenzione è stata volta fondamentale a delineare il tema di ricerca, il metodo scientifico adoperato (e cioè il metodo costituzional – comparatistico inteso, secondo l’insegnamento häberliano, come “comparazione culturale” tra i territori europei) nonché i motivi della comparazione fra l’ordinamento spagnolo e l’ordinamento italiano. Il ‘cuore’ della ricerca è stato identificato nello studio dell’autonomia finanziaria costituzionalmente garantita ai territori e del relativo legame di quest’ultima con i principi costituzionali dell’eguaglianza, della solidarietà, dell’autonomia e della leale collaborazione (*Bundestreue*).

Il principale interrogativo ha riguardato, di conseguenza, la possibilità o meno di individuare un ‘bilanciato equilibrio’ tra le esigenze di autonomia finanziaria dei territori ed i principi costituzionali della autonomia, della solidarietà e dell’eguaglianza (interterritoriale ed interpersonale). Più in particolare ci si è domandati se l’attuazione di un forte decentramento finanziario all’interno dei due Paesi, oggetto di analisi, può causare un indebolimento del principio costituzionale dell’eguaglianza – creando delle disparità di trattamento fra i cittadini a seconda del luogo di residenza – o se, al contrario, tale decentramento può dar luogo ad un migliore equilibrio del sistema pubblico e ad una maggiore garanzia dei diritti sociali.

Al fine di ricercare una risposta a tale interrogativo – oltre all’analisi dei sistemi costituzionali e normativi di federalismo fiscale di Spagna e Italia – hanno

rilevato in modo particolare alcuni fattori politici, sociali ed economici che caratterizzano i territori dei due Paesi studiati e che si legano strettamente alla tematica dell'autonomia finanziaria. Ci riferiamo, in particolare: alla polarizzazione socio – economica esistente tra i diversi enti territoriali (in Italia ancora una delle più alte d'Europa); al ruolo svolto nel processo di decentramento finanziario da alcuni partiti politici territoriali; alla qualità del bilancio, della spesa pubblica e dei servizi erogati ed, infine, alla necessaria corresponsabilità fiscale da parte dei territori.

La prima parte della tesi dottorale si chiude con i motivi della comparazione fra i sistemi costituzionali di federalismo fiscale spagnolo ed italiano che, in sintesi, si concretizzano nella volontà di individuare nel modello autonomistico spagnolo, sotto il profilo del finanziamento delle CCAA, il *modus operandi* per un Paese, come l'Italia, dove l'attuale processo di decentramento finanziario – in presenza del forte divario territoriale di reddito – porta con sé il rischio di accrescere la disparità di trattamento tra i cittadini a seconda del loro luogo di residenza e di spezzare la già indebolita coesione economica e sociale del Paese. Attraverso il metodo comparativo si sono voluti individuare, dunque, i punti di contatto, le divergenze e gli eventuali scenari futuri e per la Spagna e per l'Italia. In particolare, l'analisi dell'esperienza spagnola è stata collocata prima dell'analisi dell'esperienza italiana per due fondamentali ragioni. Innanzitutto perché l'elevato livello di maturazione del decentramento fiscale, la più lunga esperienza spagnola in tale campo come anche l'attenuazione dello squilibrio socio-economico fra le CCAA potrebbero indicare le strade percorribili e quelle che, invece, finiscono per intensificare la tensione tra i principi costituzionali precedentemente esposti. La seconda ragione risiede in quello che abbiamo definito 'supplemento di indagine' e cioè lo studio del sistema di finanziamento speciale delle Isole Canarie al fine di approfondire la centrale tematica della 'fiscalità di vantaggio' – in favore di quei territori economicamente meno sviluppati – tanto dalla prospettiva costituzionale quanto da quella comunitaria.

Il secondo ed il terzo capitolo hanno riguardato, rispettivamente, la ricostruzione delle esperienze costituzionali, storiche e normative del federalismo fiscale spagnolo e di quello italiano. Avendo posto a base della ricerca i principi

costituzionali dell'eguaglianza, della solidarietà e dell'autonomia, per entrambi gli ordinamenti lo studio si è concentrato su alcuni aspetti fondamentali dell'attuazione dell'autonomia finanziaria: la strutturazione del sistema perequativo e, dunque, il metodo ed i criteri attraverso i quali vengono ridistribuite le risorse al fine di rendere effettivo il principio costituzionale della solidarietà e, di conseguenza, quello della garanzia dell'eguaglianza fra tutti i cittadini indipendentemente dal luogo in cui vivono; la compartecipazione al gettito dei tributi erariali riferibili al territorio e cioè la cosiddetta 'territorializzazione dell'imposta' che, se da un lato, tende alla responsabilizzazione nella gestione delle risorse da parte dei territori, dall'altro rischia di strutturare un sistema di federalismo fiscale fortemente competitivo. Ancora, in entrambi i capitoli è stata analizzata la giurisprudenza costituzionale in materia di autonomia finanziaria e, dunque, il fondamentale contributo del Giudice delle leggi all'attuazione dei sistemi costituzionali di federalismo fiscale in questi due Paesi.

Nell'ultimo capitolo – ovvero quello dedicato alla prospettiva comparatistica e comunitarista – sono state analizzati gli scenari attuali del federalismo fiscale in Italia e Spagna. Dunque, per l'Italia si è proceduto alla disamina della l. n. 42/2009 (Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'art. 119 Cost.) e per la Spagna all'analisi dell'ultimo modello di finanziamento delle CCAA approvato nel luglio del 2009. Tuttavia, prima di passare all'analisi delle suddette leggi si è ritenuto opportuno rimarcare il presente scenario di crisi economica che ha colpito questi due Paesi (e in più in generale l'intera Unione europea) e le relative manovre finanziarie adottate per far fronte a tale crisi e si è provato ad indicare le possibili ricadute delle stesse sul processo di decentramento finanziario soprattutto in termini di 'costi' e di 'sostenibilità' del nuovo modello fiscale.

Anche in tale ultima parte del lavoro di ricerca, l'attenzione si è soffermata, per l'Italia, sulla definizione dei cosiddetti '*costi standard*', sui meccanismi di perequazione delle risorse e sulla territorializzazione dell'imposta. Con riferimento all'ultimo modello di finanziamento delle CCAA spagnole l'attenzione è stata concentrata sul ruolo svolto dalle ultime riforme degli Statuti

di autonomia (ed in particolare da quella Catalana), sui nuovi metodi e criteri previsti per la redistribuzione delle risorse tra i territori e sul rafforzamento della territorializzazione dell'imposta. Relativamente al caso catalano, sono stati poi analizzati i contenuti della sentenza del *Tribunal constitucional sobre el 'Estatut Catalán'* – n. 31/2010 – inerenti il finanziamento.

La parte finale della ricerca ha riguardato, come già anticipato, l'analisi del sistema di finanziamento delle Isole Canarie e, dunque, la comparazione fra quest'ultimo e l'eventuale attuazione della fiscalità di vantaggio (o sviluppo) in Italia per il tramite del novellato art. 119, co. V Cost. della l. n. 42/2009, come anche della recente giurisprudenza comunitaria in materia. Le Isole Canarie, come noto, godono non solo di quella che abbiamo definito 'copertura' costituzionale (*Disposición Adicional Tercera de la Constitución*), ma anche di una diversa attuazione del diritto comunitario per la realizzazione di misure di fiscalità di vantaggio. Si è provato, pertanto, ad immaginare un ipotetico scenario all'interno del quale sia possibile applicare tali misure anche ai territori italiani economicamente più svantaggiati. Tuttavia, si è concluso che la cancellazione (invero poco lungimirante) da parte del legislatore di revisione costituzionale del riferimento alla valorizzazione del Mezzogiorno e delle Isole come anche la (a nostro avviso) errata collocazione del tema della fiscalità di vantaggio all'interno delle legge di delega sulla attuazione del federalismo fiscale, rischiano di delineare degli scenari non necessariamente a favore delle regioni economicamente più svantaggiate.

La tematica della fiscalità di vantaggio, infine, ha indotto ad un approfondimento dei vincoli europei all'attuazione del federalismo fiscale ed, in particolare, della recente giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea in materia. In particolare è stata analizzata la sentenza C-106/08 sulla cosiddetta 'tassa sul lusso' della regione Sardegna e gli (eventuali) vincoli che la stessa pone all'attuazione dell'autonomia finanziaria dei territori.

La tesi dottorale si conclude con il richiamo ai principi costituzionali presentati in apertura e prova a rispondere alle domande inizialmente poste alla luce degli scenari analizzati. L'attenzione è stata rivolta alle problematiche che sorgono dalla 'indefinita' previsione costituzionale in materia di finanziamento

dei territori tanto in Italia quanto in Spagna, come anche agli scenari futuri di attuazione della solidarietà interterritoriale e di sviluppo di una corresponsabilità fiscale che risulti in grado di contribuire alla crescita economica, sociale e culturale di questi territori.

CAPITOLO I

FEDERALISMO E COSTITUZIONE.

UNA PREMESSA DI METODO E DI CONTENUTO

SOMMARIO: 1.1. Federalismo fiscale, Costituzione e principi fondamentali. Una premessa di metodo e di contenuto – 1.2. La traccia ‘generale’: Stato federale e autonomia territoriale. 1.2.1. Lo studio ‘dinamico’ del federalismo ed il passaggio dal *dual federalism* al federalismo cooperativo. La nascita del modello sociale. 1.2.2. Il federalismo ‘competitivo’ e la crisi fiscale dello Stato sociale. 1.2.3. Gli scenari attuali del decentramento territoriale in Europa: regionalismo e autonomia costituzionale nella cultura giuridica europea. – 1.3. La traccia ‘particolare’: note introduttive. Semantica e teoria (economica) del federalismo fiscale – 1.4. La prospettiva comparatistica: l’ordinamento spagnolo e l’ordinamento italiano. Ipotesi di partenza.

1.1 Federalismo fiscale, Costituzione e principi fondamentali. Una premessa di metodo e di contenuto

Tematica oggi di grande rilievo sociale, politico ed economico, il federalismo fiscale vuol essere qui analizzato da una prospettiva squisitamente giuridica convinti, come siamo, che il diritto ha molto a che vedere con il finanziamento dei territori, con i livelli di prestazione dei diritti, con lo sviluppo della politica sociale e di quella economica. La prospettiva giuridica si concretizza nell’analisi costituzional-comparatistica intesa, metodologicamente, come “comparazione culturale”¹, all’interno della quale si sviluppa la prima delle nostre riflessioni, quella che ha gettato le basi della ricerca e che concerne lo studio dei sistemi costituzionali di federalismo fiscale e della corrispondente garanzia di quei

¹ Cfr. P. Häberle, “Comparación Constitucional y cultural de los modelos federales”, in *ReDCE*, n. 8, 2007, pp. 171-188. Secondo l’autore, difatti, “no basta comparar los textos, las teorías y las decisiones judiciales o estipular sus diferencias; también se ha de tener en cuenta que tanto la Constitución en conjunto como sus elementos son parte de la cultura, lo que obliga a comprender su historia diversa y las distintas herencias”.

diritti fondamentali che si definiscono (e risultano) ‘finanziariamente condizionati’².

Tuttavia, per una piena intelligenza del federalismo fiscale ed al fine di presentare una visione organica dello stesso e dal punto di vista teorico e delle sue applicazioni pratiche, diventa indispensabile, innanzitutto, e a mo’ di introduzione, fare riferimento alla più generale tematica del federalismo, per poter così avviare l’indagine sull’autonomia finanziaria che, come sostenuto da autorevole dottrina, costituisce, da una parte, uno dei criteri fondamentali di differenziazione fra il federalismo ed il regionalismo e, dell’altra, rappresenta una delle esigenze che si derivano dal modello di Stato costituzionale con struttura regionale al fine di distinguerlo da mere strutture di decentramento amministrativo³. Difatti, storicamente, l’elemento fondante e delimitante gli assetti statuali di tipo federale è costituito dal profilo fiscale⁴ in quanto la garanzia dell’autonomia non risulta completa se disgiunta dalla sufficienza dei mezzi di finanziamento. In estrema sintesi: “*Dis-moi quel est ton régime financier et je te dirais quel es ton fédéralisme*”⁵.

Dunque, tramite il metodo scientifico della comparazione giuridica e con riferimento ai profili comuni alle tradizioni costituzionali degli Stati membri dell’Unione europea, identifichiamo l’autonomia territoriale, in quanto parte della “cultura giuridica europea”⁶, come traccia ‘generale’ del presente studio e l’autonomia finanziaria come traccia ‘particolare’ dello stesso. *Melius*, l’analisi costituzionale di quella che Costantino Mortati definiva “pietra angolare” dell’intero edificio autonomistico⁷ – ovvero l’analisi dei rapporti finanziari tra gli

² Sui sistemi di federalismo fiscale in prospettiva comparata, cfr. G. F. Ferrari (a cura di), *Federalismo, sistema fiscale, autonomie. Modelli giuridici comparati*, Roma, 2010.

³ Cfr. P. Häberle, “Problemas de una teoría constitucional del regionalismo en perspectiva comparada”, in *Estudio de Derecho Público*, vol. II, 1997, pp. 1179-1180.

⁴ Cfr. P. De Ioanna, “L’autonomia finanziaria: una ipotesi di ricostruzione interpretativa tra diritti di cittadinanza e federalismo possibile”, in *Osservatorio sul Federalismo*, luglio, 2002.

⁵ Cfr. J. F. Aubert, *Traité de Droit Constitutionnel Suisse*, Paris, 1967, p.87.

⁶ Quando parliamo di autonomia territoriale, difatti, il riferimento va al valore costituzionale della stessa, e cioè all’autonomia non come “*fin en sí mismo*” ma come principio “*al servicio de valores constitucionales superiores (...) de la dignidad humana (...) de la democracia (...) del interés general*”. Cfr. P. Häberle, “El valor de la autonomía como elemento de la cultura constitucional común europea”, in *ReDCE*, n. 10, 2008. Sul punto cfr., inoltre, F. Balaguer Callejón (a cura di), *Derecho constitucional y cultura: estudios en homenaje de Peter Häberle*, Madrid, 2004.

⁷ Cfr. C. Mortati, *Istituzioni di diritto pubblico*, tomo II, Padova, 1976, p. 906.

enti territoriali – si rende necessaria poiché è nelle Carte fondamentali che si incontrano gli elementi essenziali del finanziamento dei territori⁸. Come sottolineato da autorevole dottrina, infatti, “la via migliore da seguire per iniziare lo studio di questo complicato problema”⁹ che identifichiamo con l’autonomia finanziaria, consiste nell’esaminare “in che misura, nelle Costituzioni dei sistemi federali (...) si sia proceduto ad una attribuzione, rispettivamente, al governo centrale ed a quelli regionali, di poteri indipendenti di disporre di risorse per assolvere le funzioni ad essi attribuite”¹⁰. Una simile impostazione ci porta ad indagare, inoltre, i principi costituzionali posti a base della nostra analisi, che con l’autonomia finanziaria necessariamente si intrecciano, e cioè i principi costituzionali della solidarietà e dell’eguaglianza, il diritto all’autonomia dei territori come anche la garanzia delle risorse finanziarie necessarie affinché gli stessi possano esercitare liberamente le proprie competenze e, assieme, garantire ai cittadini un’eguaglianza ‘sostanziale’ nell’esercizio e nella fruizione dei propri diritti¹¹. Un’eguaglianza ‘sostanziale’ che il diritto costituzionale contemporaneo si impegna a garantire in derivazione dei “diritti sociali previsti in molte costituzioni contemporanee, laddove essi siano economicamente sostenibili e resi effettivi dagli apparati necessari alla loro tutela”¹². Inoltre, al parlare di uguaglianza, si considera di grande rilievo l’impostazione secondo la quale: “*la igualdad de derechos no hace iguales a los grupos, sino que pone en pie de*

⁸ L’autonomia finanziaria, infatti, può essere utilizzata sia come criterio di differenziazione fra lo Stato federale e lo Stato regionale, sia come elemento di differenziazione fra lo Stato costituzionale a struttura regionale e le forme di mero decentramento amministrativo. Cfr. P. Häberle, “Problemas ... cit. Di conseguenza, sarà il ‘grado’ o ‘livello’ di autonomia che determinerà, successivamente (e tendenzialmente) l’appartenenza ad un modello piuttosto che ad un altro. Il termine autonomia finanziaria, pertanto, è da intendersi genericamente, in questa prima parte dell’analisi, quale sinonimo di federalismo fiscale o di regionalismo fiscale.

⁹ Cfr. K. C. Wheare, *Del Governo federale*, Bologna, 1997, p. 174.

¹⁰ *Ibidem*, p. 174.

¹¹ Per un’analisi del federalismo fiscale nel quadro dei rapporti fra modelli di decentramento politico-istituzionale e principi costituzionali, cfr. S. Gambino, “Federalismo Fiscale e diritti di cittadinanza: rapporti problematici fra principio di eguaglianza e principio di autonomia”, in A. Cerri, G. Galeotti, P. Stancati (a cura di), *Federalismo fiscale tra diritto ed economia. Scenario e prospettive*, Nova Juris Interpretatio, Quaderno monografico, 2009; Id., “Cittadinanza e diritti sociali fra neoregionalismo e integrazione comunitaria”, in *Quaderni Costituzionali*, n. 1, 2003; Id., “Le sfide del neo-regionalismo e l’eguaglianza dei cittadini: il federalismo fiscale secondo il d.d.l. a.s. 1117”, in *Diritto e pratica tributaria*, n. 2, 2009.

¹² Cfr. M. Olivetti, “Uguaglianza”, in *Dizionario dei Diritti Umani*, Torino, 2007 p. 9 ss.

igualdad a los individuos, a los ciudadanos”¹³. O per meglio dire, ciò che rileva è la “dignità, e la uguale dignità, di ogni persona”¹⁴. Il richiamo, pertanto, va non solo all’eguaglianza ‘interterritoriale’¹⁵ – che la materia oggetto di studio immediatamente richiama – ma anche (ed in particolar modo) all’eguaglianza ‘interpersonale’, che pone al centro dell’analisi la posizione sociale dell’individuo il quale, concorrendo alle spese pubbliche in egual modo, indipendentemente dal luogo di residenza, ha il diritto di godere ‘individualmente’ di un eguale trattamento in qualsiasi parte del territorio risieda.

Ciò che rileva, così, è la tutela effettiva delle esigenze fondamentali della persona e, di conseguenza, gli interventi pubblici diretti a fornire delle prestazioni che attuino il diritto fondamentale ed individuale dello sviluppo personale¹⁶.

La traccia ‘particolare’ dell’indagine, unitamente ai principi fondamentali di riferimento secondo la sopraccitata prospettiva costituzionale, conduce alla formulazione di uno dei principali interrogativi sui quali si intende riflettere: l’autonomia finanziaria può entrare in contraddizione con il principio costituzionale dell’eguaglianza?

Se la risposta a tale cruciale questione dovesse essere affermativa, suddetta contraddizione sarebbe ‘ipoteticamente’ causata dalle differenze che le strutture federali produrrebbero fra i cittadini a seconda del loro luogo di residenza e, precisamente, a seconda del potere (maggiore o minore) dei territori di determinare le entrate e le spese. In realtà, a livello comparato, si rileva che l’organizzazione federale dei poteri può ben trasformarsi (e di fatto si è trasformata) dal federalismo duale, tipico dello Stato liberale, al federalismo cooperativo, propriamente tipico dello Stato sociale contemporaneo¹⁷. Di

¹³ Cfr. J. Leguina Herrán, “La financiación autonómica: una visión política”, in *Estado de bienestar: perspectivas y límites*, Castilla-La Mancha, 1998, pp. 133-146.

¹⁴ Cfr. A. Cerri, “Uguaglianza (principio costituzionale di)”, in *Enciclopedia Giuridica*, Roma, 1994.

¹⁵ Per la quale si intende la “omogeneità di condizioni di vita su tutto il territorio federale”, art. 72 *Grundgesetz*.

¹⁶ Sul principio di eguaglianza cfr., almeno, M. Ainis, “Azioni positive e principio di eguaglianza”, in *Giurisprudenza Costituzionale*, n. 1, 1992, pp.592 ss; N. Bobbio, *Eguaglianza e libertà*, Torino, 1995; A. Cerri, “Uguaglianza (principio di)”, in *Enciclopedia Giuridica ... cit.*; C. Esposito, “Eguaglianza e giustizia nell’art. 3 della Costituzione”, in *La Costituzione italiana. Saggi*, Padova, 1954; L. Paladin, *Il principio costituzionale di eguaglianza*, Milano, 1965; G. U. Rescigno, “Il principio di eguaglianza”, in *Associazione Italiana dei costituzionalisti, Annuario 1998*, Padova 1999.

¹⁷ Cfr. G. Bognetti, *Il Federalismo*, Torino, 2001.

conseguenza, il campo dell'indagine si restringe necessariamente e l'interrogativo principale viene messo a fuoco divenendo, puntualmente, il seguente: in presenza di situazioni sociali particolari che caratterizzano i territori (basti citare, a mo' di esempio, la polarizzazione socio-economica tra gli stessi)¹⁸ optare a favore di un sistema accentuato di federalismo fiscale può determinare una "sofferenza"¹⁹ del principio di uguaglianza o, al contrario, può dar luogo ad un migliore equilibrio del sistema pubblico e ad una maggiore garanzia dei diritti ?

Tale ultima questione, ancora riduttiva se riguardata con riferimento esclusivo al principio di eguaglianza, si lega, in realtà, all'analisi del rapporto fra i principi costituzionali della solidarietà, dell'autonomia dei territori e della leale collaborazione (responsabilità) fra gli stessi²⁰. Risulta, infatti, fondamentale – in un momento storico (risalente) nel quale si denuncia la 'crisi' dello Stato nazionale, compresso dal processo di integrazione europea da un lato e dal forte decentramento territoriale interno dall'altro – condurre un'indagine che tenda all'individuazione di un "equilibrato bilanciamento"²¹ fra questi due principi egualmente fondamentali. Ciò in quanto la salvaguardia dell'eguaglianza dovrebbe porre la necessità di preservare la solidarietà e la coesione sociale fra territori come contraltare della legittima richiesta di autonomia degli stessi, al fine di evitare la promozione della competitività fiscale, ritenuta "*generadora de una mayor desigualdad y contraria a los principios constitucionales*"²².

Infine, e sempre con riferimento all'effettiva garanzia dell'eguaglianza sostanziale, si affiancano a quest'ultima questione della solidarietà fra i territori e della coesione economica e sociale, alcuni ulteriore (rilevanti) aspetti, anch'essi interrelati all'autonomia finanziaria: la solidità e la qualità del bilancio e

¹⁸ Per un approfondimento sulla tematica della polarizzazione socio-economica (in Italia e in Europa), si vedano gli studi di E. Pavolini ed in particolare, *Le nuove politiche sociali. I sistemi di welfare tra istituzioni e società civile*, Bologna, 2003. Cfr., inoltre, il vol. LII, n. 48 della Rivista *Quaderni di sociologia*, dal titolo "Federalismo e localismo in Italia", Torino, 2008.

¹⁹ Cfr. M. Luciani, "A mo' di conclusione: le prospettive del federalismo in Italia", in A. Pace (a cura di), *Quale, dei tanti federalismi*, Padova, 1997.

²⁰ Sul rapporto tra federalismo fiscale e principio di solidarietà, cfr. J. Woelk (a cura di), *Federalismo fiscale tra differenziazione e solidarietà. Profili giuridici e comparati*, Bolzano, 2010.

²¹ Cfr. G. Rolla, "L'autonomia costituzionale delle Comunità territoriali. Tendenze e problemi". In T. Groppi (a cura di), *Principio di autonomia e forme di Stato*, Torino, 1998.

²² Cfr. F. Balaguer Callejón, "La financiación de las Comunidades Autónomas y la constitucionalización del Estado autonómico", in M. A. García Herrera, J. M. Vidal Beltrán (coord.), *El Estado Autonómico: integración, solidaridad, diversidad*, Madrid, 2005, p. 618.

(successivamente) della spesa pubblica (e dei servizi che essa finanzia), l'indirizzo politico ed economico dei governi (centrali e locali) come anche la necessaria corresponsabilità fiscale da parte stessi²³. Quest'ultimo aspetto, strettamente legato alle scelte istituzionali, alla *governance*²⁴, ai fattori economici (*economy matters*) e, non da ultimo, a quelli culturali (*civicness*), chiude il cerchio dell'analisi fornendo una quadro più approfondito della stessa. Pertanto, seppur la prospettiva rimane (certamente) giuridica, e più precisamente costituzional-comparatistica, la nostra 'premessa' ci porta ad affermare che lo studio dell'autonomia finanziaria dei territori e della conseguente garanzia di taluni diritti fondamentali, non può prescindere da rimandi alla politica, all'economia ed allo sviluppo sociale e culturale dei territori. Difatti, solo attraverso un'analisi completa dei diversi aspetti che influenzano e che 'contaminano' la materia oggetto di studio, può individuarsi un metodo per la costruzione di una "politica fiscale che permetta l'effettiva uguaglianza tra gli individui, dando, così, pieno senso all'appartenenza ad una comunità nazionale ordinata in Stato"²⁵.

1.2 La traccia 'generale': Stato federale e autonomia territoriale

L'indagine sul federalismo fiscale, come già *supra* rilevato, presuppone un previo richiamo a quella tecnica di ripartizione territoriale del potere nota come federalismo ed intesa come "sistema di divisione dei poteri che permette al Governo centrale ed a quelli regionali di essere, ciascuno in una data sfera, coordinati ed indipendenti"²⁶. In particolare, attenzione (benché sintetica) dovrà essere volta al passaggio dal *dual federalism* liberale al federalismo 'cooperativo',

²³ Sul punto cfr., almeno, A. Giménez Montero, "Responsabilidad y corresponsabilidad fiscal en los Países federales", in *Papeles de Economía Española*, n. 83, 2000; A. M. Cayón Galiardo, G. A. Gimeno Ullastres, A. Herrero Alcalde (a cura di), *Corresponsabilidad fiscal y financiación de los servicios públicos fundamentales*, Madrid, 2006.

²⁴ Con il termine *governance* si indicano le modalità e gli effetti dell'attività di governo. L'attenzione viene posta, difatti, sulle relazioni fra i diversi attori sociali che intervengono nel campo di azione della *policy*. Gli elementi fondamentali nei processi di *governance* risultano essere il decentramento amministrativo e la sussidiarietà; questi ultimi danno vita a delle dinamiche cosiddette di 'governo a rete' che sostituiscono quelle di tipo gerarchico.

²⁵ Cfr. F. Puzzo, *Il federalismo fiscale, l'esperienza italiana e spagnola nella prospettiva comunitaria*, Milano, 2002, p. 2.

²⁶ Cfr. K. C. Wheare, *Del Governo federale ... cit.*, p. 50.

tipico dello Stato sociale, per approdare, infine, al federalismo ‘competitivo’ tipico dell’attuale fase caratterizzata dalla crisi fiscale dello Stato sociale.

Inoltre, richiamando i termini della nostra premessa (di metodo e di contenuto) – che evidenzia il nesso fra il principio di autonomia, il principio di solidarietà e la garanzia dell’eguaglianza nell’esercizio dei diritti – si ritiene utile soffermarsi su alcuni scenari più attuali offerti dal costituzionalismo e che meglio si immettono nella *ratio* della nostra indagine. Dunque, più che sulla tendenza propriamente ‘centripeta’ del federalismo originario, ovvero sulla distinzione storica e classica dei sistemi federali, intendiamo soffermarci, nel corso della nostra analisi, sugli odierni processi di regionalizzazione meglio noti come *federalizing process* ‘devolutivo’ e che si caratterizzano per la spinta all’autonomia dei territori, cioè per quella “volontà (...) di differenziazione e di superamento dell’uniformità (politica, istituzionale, economica, giuridica)”²⁷.

1.2.1 Lo studio ‘dinamico’ del federalismo ed il passaggio dal dual federalism al federalismo cooperativo. La nascita del modello sociale

Con riferimento alle categorie federali, si conviene con quell’orientamento dottrinario secondo il quale “non esiste un modello universale di federalismo”; infatti l’assetto federale, “tende a esprimere una aspirazione profonda della società, configurandosi come una soluzione storica volta a dare risposta a esigenze specifiche di gruppi sociali che vivono su un certo territorio”²⁸. In particolare, il federalismo, “*señala un principio político que configura la unión libre e igual entre entidades políticas, normalmente regionales, que de este modo deben quedar vinculadas para el trabajo en común. Este principio elástico y vivo se puede concretar de distintas formas, que se conectan de manera amplia con el sentido y los fines de un orden federativo*”²⁹.

²⁷ Cfr. G. Rolla, *L'autonomia delle Comunità Autonome. Profili costituzionali*, Milano, 2008, p. 16.

²⁸ Cfr. T. Groppi, *Il Federalismo*, Roma, 2004, p. 15.

²⁹ Cfr. K. Hesse, *Grundzüge des Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland*, Heidelberg, 1995, p. 219; M. Kotzur, “Federalismo, regionalismo y descentralización local como principios estructurales del espacio Constitucional europeo”, in *ReDCE*, n.1, 2004, p. 57.

Gli approcci richiamati portano a collocare la nostra (essenziale) analisi del federalismo direttamente in una prospettiva ‘dinamica’ tralasciando, di conseguenza, il richiamo alle cosiddette teorie ‘statiche’ che, concentrandosi sullo studio dello Stato federale come modello giuridico astratto e deducendo differenze di tipo qualitativo tra le varie figure, “non hanno abbastanza avvertito che i concetti di Stato federale e di Stato regionale, di confederazione e di organizzazione sovranazionale di Stati sono astrazioni classificatorie che sfumano l’una nell’altra e che si riferiscono in realtà a ordinamenti concreti tra i quali intercorrono differenze ma non cesure rigidamente separanti”³⁰. A tal riguardo, lo stesso Hans Kelsen affermava che fra i due poli estremi di massimo centrismo e massimo decentramento possiamo collocare tutti gli Stati esistenti³¹. Pertanto, può affermarsi che le teorie ‘statiche’ acquisiscono oggi (verosimilmente) una valenza più storica che descrittiva³².

Le teorie ‘dinamiche’, al contrario, si concentrano sullo studio degli aspetti evolutivi del federalismo ossia sulle cause e sulla mobile dinamicità di tale fenomeno sostituendo, così, l’analisi dell’allocazione della sovranità con l’analisi del concetto di autonomia e rilevando che il federalismo altro non è che una “*hierarchie des ordres juridiques*”³³. L’oggetto dell’indagine diviene, così, il cosiddetto *federalizing process* che include oltre al metodo propriamente giuridico anche quello proprio della scienza politica³⁴, ovvero l’analisi della struttura sociale, delle forze e delle cause che indirizzano lo sviluppo dei rapporti

³⁰ Cfr. G. Bognetti, *Il Federalismo ... cit.*, pp. 7-8. Sul punto cfr., inoltre, G. De Vergottini, “Stato Federale”, in *Enciclopedia del Diritto*, Milano, 1990.

³¹ Cfr. H. Kelsen, *Teoria generale del diritto e dello Stato*, 15° ed., Milano, 1979, p. 274.

³² Per un approfondimento sulla suddivisione delle teorie giuridiche dello Stato federale in statiche e dinamiche, cfr. C. Friedrich, *Trends of federalism in theory and practice*, London, 1968; M. Comba, *Esperienze federaliste tra garantismo e democrazia, il «Judicial Federalism» negli Stati Uniti*, Napoli, 1996; M. Volpi, “Stato federale e Stato regionale: due modelli a confronto”, in G. Rolla (a cura di), *La riforma delle autonomie regionali*, Torino, 1995, p. 33 ss.

³³ Cfr. G. Scelle, *Précis de droit des Gens. Principes et systématique*, Paris, 1932. Ancora, sulla corrente di pensiero federalista di tipo dinamico sviluppatasi in Francia nel primo dopoguerra, cfr. M. Mouskhély, “La théorie du fédéralisme”, in AA.VV., *La technique et le principes du droit public. Etudes en honneur de Geroges Scelle*, Paris, vol. I, 1950, p. 397 ss.; Id., *Structures fédérales*, Paris, 1964.

³⁴ Sul punto cfr. D. J. Elazar, *Idee e forme del federalismo*, Milano, 1995; Id. *American Federalism: a view from the States*, New York, 1966; J. Kincaud (ed.), *Political culture, public policy and the American States*, Philadelphia, 1982.

federali³⁵. Tale processo federativo deve avvenire all'interno di una struttura costituzionale che stabilisce i reciproci rapporti tra le comunità territoriali (cosiddetto *Constitutional arrangements*) e che può essere, nel corso del tempo, "soggetto a mutamenti"³⁶. Per *Constitutional arrangements*, si intendono quelle caratteristiche costituzionali che risultano indispensabili per differenziare il *federalizing process* da altri processi autonomistici tra le quali, possiamo ricordare, a mo' di esempio, il diritto per le comunità federate di "partecipare alle attività dello Stato centrale e di agire unilateralmente con un elevato grado di autonomia nelle proprie sfere di azione"³⁷. Cambia, di conseguenza, l'approccio metodologico che diviene propriamente funzionale e che, non indagando unicamente il dato normativo, individua nell'indagine storica relativa alla fase di formazione dello Stato federale, nei "valori che, nel compiere la scelta, le classi politiche hanno inteso servire"³⁸ e nei motivi che ne determinano i continui mutamenti, il baricentro dell'analisi³⁹.

Ancora, e sempre con riferimento all'analisi empirica delle categorie del federalismo, risulta necessario richiamare l'evoluzione storica di tale forma di distribuzione dei poteri, ossia le relative forme di assetto organizzativo in senso proprio, rappresentate dal federalismo duale, dal federalismo cooperativo e, infine, da quello competitivo, sviluppatosi negli anni Cinquanta del XX secolo⁴⁰. Precisamente, proprio la differenziazione tra il modello federale cooperativo e quello competitivo ci aiuta a meglio individuare una delle problematiche attuali dell'autonomia finanziaria dei territori che rappresenta, come vedremo, il *focus*

³⁵ Cfr. C. Friedrich, *Trends of federalism in theory and practice ... cit.* Con riferimento all'analisi del *Federalizing process* cfr., inoltre, A. La Pergola, *Residui «contrattualistici» e struttura federale nell'ordinamento degli Stati Uniti*, Milano, 1969; Id., *Tecniche costituzionali e problemi delle autonomie garantite: riflessioni comparatistiche sul federalismo e sul regionalismo*, Padova, 1987; G. Lombardi, *Lo Stato federale. Profili di diritto comparato*, Torino, 1987.

³⁶ Per una puntuale ed esaustiva ricostruzione delle teorie sul *Federalizing process*, cfr. M. Comba, *Esperienze federaliste tra garantismo e democrazia ... cit.*, p. 21 ss.

³⁷ Cfr. T. Groppi, *Il Federalismo ... cit.*, p. 68.

³⁸ Cfr. G. Bognetti, *Il Federalismo ... cit.*, p. 8.

³⁹ Cfr. A. La Pergola, *Residui «contrattualistici» ... cit.*

⁴⁰ Tra gli studi classici sul federalismo, cfr. E. S. Corwin, *The passing of dual federalism*, University of Virginia, 1950; J. Madison, A. Hamilton, J. Jay, *The Federalist Papers*, New York, 1787; A. de Tocqueville, *De la démocratie en Amérique*, Paris, 1835; K. C. Wheare, *Federal Government*, London, 1967; K. Hesse, "El Estado federal unitario", in *Textos Clásicos de la ReDCE*, n. 6, 2006, pp. 425-456.

della centralissima questione riguardante la solidarietà interterritoriale e la coesione economica e sociale.

Il *dual federalism*, caratteristico dello Stato liberale ottocentesco, si basa, com'è noto, sulla piena separazione dei poteri e sulla concezione di uno 'Stato minimo' che tende alla disgiunzione della società civile dallo Stato apparato. L'esempio più compiuto di una tale impostazione federale è costituito dal sistema americano dell'epoca liberale e dalla Costituzione americana del 1787. Qui, gli Stati membri risultavano separati ed equiordinati rispetto allo Stato centrale in virtù dell'osservanza "del principio delle rispettive sfere di competenza disegnate dalla Costituzione federale"⁴¹. Dunque, il federalismo duale tendeva a "contenere gli interventi statali a livello minimo (...) facendo leva sul principio costituzionale della libera circolazione di merci, capitali e persone su tutto il territorio nazionale"⁴² e limitando gli interventi politici nel mondo dell'economia. In particolare, la dottrina classica ha definito il federalismo duale come "una concezione delle relazioni federali che considera il governo nazionale e gli Stati come governi rivali che tendono alla frustrazione reciproca"⁴³.

Il passaggio dal modello di *dual federalism* al modello di *cooperative federalism*, avvenuto nella maggior parte degli Stati federali nel corso del XX secolo è segnato, storicamente, dalla nascita dello Stato sociale (*Welfare State*) a seguito della crisi del modello liberale e, dunque, del superamento del principio duale di separazione delle sfere di competenza come anche della vecchia concezione del principio di eguaglianza⁴⁴. Il *Welfare State*, o 'Stato sociale di diritto', in particolare, "stabilisce il primato del politico sull'economico secondo un modello di democrazia sostanziale ed emancipante, in cui la libertà non è solo un principio ma anche, e soprattutto, un bene individualmente e socialmente

⁴¹ Cfr. G. De Vergottini, "Stato Federale" ... *cit.*, p. 24.

⁴² Cfr. G. Bognetti, "Le regioni d'Europa: alcune riflessioni sui loro problemi e sul loro destino", in *Le Regioni*, n. 6, 1984, p. 1101 ss.

⁴³ Cfr. E. S. Corwin, *Constitutional Revolution*, Claremont, 1941.

⁴⁴ Sul punto, cfr. T. Groppi, *Il federalismo ... cit.*, p. 70 ss. Inoltre, sulla nascita dello Stato sociale, cfr. G. Ritter, *Storia dello Stato sociale*, Bari, 1996; A. M. Sandulli, *Stato di diritto e Stato sociale*, Roma, 1997; S. Gambino, *Stato e diritti sociali fra Costituzioni nazionali e Unione europea*, Napoli, 2009; A. M. López y López, "Estado social y sujeto privado: una reflexión finisecular", in *Quaderni fiorentini*, n. 25, 1996; D. Grimm, "Diritti sociali fondamentali per l'Europa", in E. Paciotti (a cura di), *Sfera Pubblica e Costituzione europea*, Roma, 2002, in particolare pp. 7-12.

fruibile”⁴⁵. Alla base della sua nascita, ritroviamo la “storica consapevolezza che mercato e democrazia possono intersecarsi ma non coincidere, in quanto la ‘democrazia del mercato’ vive e si alimenta di esclusioni, crea sperequazioni e annulla valori”⁴⁶ e, pertanto, “se il mercato non può essere (più) considerato il teatro in cui si dipanano tutti i rapporti della convivenza umana, spetta allora allo Stato, retto dai principi della democrazia sociale, regolarne le forze contrastanti, intervenire sui processi e finalizzarne il corso, senza con ciò configurare una gestione esclusiva dell’economia, una qualche forma di dirigismo in cui si annullano e si disperdono l’autonomia e l’iniziativa dei privati”⁴⁷.

Il risultato principale, di conseguenza, risulta il riassetto dei rapporti tra i vari livelli territoriali di governo, al fine di avvantaggiare determinati interventi macroeconomici e di tutelare quella categoria di diritti definiti sociali⁴⁸.

Anche in questo caso, il primo modello di riferimento risultano gli Stati Uniti ed in particolare la politica attuata dal Presidente Franklin Delano Roosevelt a partire dal 1933 ed in seguito alla ‘*Great Depression*’. Il *New Deal*, difatti, definì un processo di trasformazione della Costituzione statunitense attraverso la connessa azione del legislatore federale e degli orientamenti della Corte Suprema. Quest’ultima, secondo parte della dottrina, diede vita ad una interpretazione definita ‘creativa’, ‘estensiva’ o ‘evolutiva’ della Costituzione che consentì alla rivoluzione Rooseveltiana di procedere non attraverso emendamenti formali alla Costituzione, ma attraverso pronunce giurisprudenziali⁴⁹.

Si assiste, in tale periodo, ad una riquilificazione del ruolo dello Stato centrale e allo sviluppo, secondo il principio cooperativo, di strumenti di

⁴⁵ Cfr. S. Gambino, *Diritto costituzionale italiano e comparato. Lezioni*, Cosenza, 2002, p. 21.

⁴⁶ Cfr., S. Gambino, *Stato e diritti ... cit.*, p. 14.

⁴⁷ *Ibidem*, p. 14.

⁴⁸ *Ibidem*, p. 14.

⁴⁹ A tal riguardo, cfr. C. Biscaretti Di Ruffia, “Profili costituzionali fondamentali del federalismo negli Stati Uniti d’America”, in AA VV, *Il federalismo statunitense fra autonomie e centralizzazione*, Bologna, 1973. Tra i testi classici sullo studio del federalismo cooperativo cfr., inoltre, M. Grodzins, *The American System: a new view of Government in the United States*, Chicago, 1966; D. J. Elazar, *The American partnership: intergovernmental co-operation in the nineteenth-century United States*, Chicago, 1962. In quest’ultima opera l’autore sostiene che “il federalismo negli Stati Uniti, così com’è stato praticato tradizionalmente, ha avuto un carattere cooperativo” mentre “il federalismo dualistico come demarcazione delle responsabilità, in pratica non ha mai funzionato” e le “attività governative nel Diciannovesimo secolo, così come nel Ventesimo, sono state condivise in collaborazione dai governi federali e degli Stati, nonostante le dichiarazioni formali che asserivano il contrario”, p. 24.

collaborazione tra le varie istituzioni, il tutto al fine di garantire una maggiore eguaglianza come anche una maggiore “garanzia dei diritti sociali a tutti i soggetti dell’ordinamento federale a prescindere dal loro inserimento negli ordinamenti degli Stati membri di appartenenza”⁵⁰. La nascita del modello sociale, dunque, ridisegna il ruolo dello Stato federale titolare, adesso, di una serie di competenze normative che ne consentono, *melius* ne richiedono, l’intervento nella sfera economica – sociale al fine di garantire i diritti fondamentali della persona⁵¹. Tali competenze, che il più delle volte non escludono bensì si sovrappongono a quelle degli Stati membri, lasciano “spazi alla legislazione periferica che viene così in qualche modo a cooperare, da posizione subordinata, con quella centrale”⁵², sviluppando con norme di dettaglio le legislazioni statali⁵³. Con riferimento al sistema tributario, inoltre, si afferma il ricorso a “politiche pubbliche aventi finalità anticicliche e redistributive, volte a stabilizzare l’economia e a ridurre le disparità di reddito e di tenore di vita tra classi e gruppi sociali”⁵⁴. Si assiste, essenzialmente, ad un aumento dei poteri di imposizione tributaria dello Stato centrale e ad una conseguente dilatazione dell’intervento pubblico sotto forma di “redistribuzione equitativa delle ricchezze propria del modello sociale”⁵⁵. Si sviluppano, conseguentemente, strumenti di ripartizione della ricchezza come il metodo della perequazione o dei “trasferimenti in dono”⁵⁶ al fine di garantire il principio di eguaglianza inteso come divieto di discriminazione su base territoriale. In conclusione, come affermato da autorevole dottrina, il federalismo cooperativo si basa “sulle superiori risorse fiscali del governo nazionale”⁵⁷.

Un necessario richiamo merita, infine, l’ordinamento tedesco in quanto “a livello istituzionale l’applicazione più completa del modello cooperativo è

⁵⁰ Cfr. G. De Vergottini, “Stato Federale” ... *cit.*, p. 23

⁵¹ A tal riguardo risulta indispensabile richiamare i contributi alla teoria economica di John Maynard Keynes il quale, in contrasto con la teoria economica neoclassica, ha sostenuto la necessità dell’intervento pubblico nell’economia – tramite misure di politica fiscale e monetaria – qualora un’insufficiente domanda aggregata non sia in grado di garantire la piena occupazione. Cfr. J. M. Keynes, *The General Theory of Employment, Interest and Money*, London, 1936.

⁵² Cfr. G. Bognetti, *Il Federalismo ... cit.*, p. 33

⁵³ Sul rafforzamento del ruolo dello Stato federale, cfr. R. Grawert, “Mutamenti strutturali del federalismo nella RFT”, in *Diritto e Società*, 1978.

⁵⁴ Cfr. A. Zorzi Giustiniani, *Stato costituzionale ed espansione della democrazia*, Padova, 1999, p. 321.

⁵⁵ Cfr. G. Bognetti, *Il Federalismo ... cit.*, p. 34.

⁵⁶ *Ibidem*, p.34.

⁵⁷ E. S. Corwin, *Constitutional ... cit.*, p. 102

realizzata dalla costituzione tedesca”⁵⁸. Diversamente dal modello statunitense, la Costituzione di Bonn (1949) prevede espressamente i meccanismi tipici del federalismo cooperativo, attraverso un ingente volume di poteri in capo allo Stato centrale. Ciò può essere di certo inquadrato nel contesto dello Stato sociale di weimariana derivazione che comportando “uniformazione e eguaglianza delle condizioni di vita su tutto il territorio federale”⁵⁹ produce, inevitabilmente, “una evidente tensione rispetto ai principi teorici del federalismo”⁶⁰ teorizzati in età liberale⁶¹. Difatti, all’inizio degli anni Sessanta, attenta dottrina individuava lo sviluppo verso un modello di ‘Stato federale unitario’ che, comparato con il modello del 1949, presentava forti elementi di unità, talvolta eccessivamente accentuati⁶².

In Germania, “le esigenze dello Stato sociale hanno prodotto un evidente accentramento a favore del *Bund*”⁶³ ed il relativo elenco delle (molteplici) competenze in capo alla federazione ha reso particolarmente complesso tale modello. Quest’ultimo si caratterizza, storicamente, più per la centralità delle competenze amministrative – che hanno portato a definire il federalismo tedesco come ‘federalismo di esecuzione’ – che per le competenze normative dei *Länder*⁶⁴. Con riferimento a quest’ultimo aspetto, parte della dottrina ha sostenuto che il federalismo tedesco appare in realtà poco ‘cooperativo’ se per cooperazione intendiamo quanto fin qui indicato, aggiungendo che la cooperazione tedesca si realizza, in realtà, sul terreno dell’amministrazione nel momento in cui, come previsto dal *Grundgesetz*, quest’ultima esegue le leggi federali.⁶⁵ Tuttavia, con riferimento alla materia tributaria e più precisamente alla gestione delle risorse

⁵⁸ Cfr. G. Brosio, *Equilibri instabili. Politica ed economia nell’evoluzione dei sistemi federali*, Torino, 1994.

⁵⁹ Cfr. G. De Vergottini, “Stato Federale” ... *cit.*, p. 24.

⁶⁰ Cfr. G. De Vergottini, “Stato Federale” ... *cit.*, p. 24. Sul punto cfr., inoltre, K. Hesse, *Grundzüge des Verfassungsrechts* ... *cit.*; C. Mortati, “Le forme di governo nella Germania di Weimar”, in C. Mortati, *Le forme di ... cit.*; M. Fromont, “L’évolution du fédéralisme allemand depuis 1949”, in *Mélanges offerts à G. Burdeau*, Paris, 1977, p. 661 ss.; R. Arnold, “La ripartizione delle potestà fra Bund e Länder alla luce della giurisprudenza della Corte costituzionale tedesca”, in *Le Regioni*, n. 4, 1998, p. 868 ss.

⁶¹ Sulla Costituzione di Weimar cfr., inoltre, Gambino, *Stato e diritti* ... *cit.*

⁶² Cfr. K. Hesse, “El Estado federal ... *cit.*”, p. 430; G. Leibholz, *La dissoluzione della democrazia liberale in Germania e la forma di Stato autoritaria*, Milano, 1996.

⁶³ Cfr. G. De Vergottini, “Stato Federale” ... *cit.*, p. 24.

⁶⁴ A tal riguardo si ricorda, inoltre, la famosa clausola di supremazia (art. 31 *Grundgesetz*), seconda la quale il diritto federale prevale su quello dei Länder.

⁶⁵ Art. 83 *Grundgesetz*. A tal riguardo, cfr. G. Bognetti, *Il Federalismo* ... *cit.*, p. 42-45.

finanziarie, il ruolo dei *Länder* viene, in un certo senso, riscattato capovolgendosi l'apparente "basso profilo"⁶⁶ di questi ultimi nel sistema federale. Esattamente, i *Länder* gestiscono un ampio volume di risorse finanziarie (simile a quello del *Bund*) per l'esercizio delle rispettive competenze. La Legge Fondamentale di Bonn, all'interno del Titolo X, inoltre, disciplina nel dettaglio la vasta gamma di entrate tributarie dei diversi livelli di governo e divide il gettito delle imposte fra gli stessi individuando, così, un più compiuto sistema costituzionale di federalismo fiscale e prevedendo che le leggi che incidono sulle risorse finanziarie dei *Länder* siano approvate con il voto favorevole del *Bundesrat*⁶⁷.

Ancora, un'analisi attenta delle soluzioni che rendono possibile la cooperazione non può non richiamare il principio della 'leale collaborazione' (*Bundestreue*) che, storicamente, ha permeato il modello federale tedesco costituendo "la base per lo sviluppo dell'omogeneità dell'ordinamento dei *Länder*"⁶⁸ come anche "la negazione del federalismo 'antagonistico' e dell'emergere ipertrofico del federalismo 'cooperativo'"⁶⁹. Tale principio, sul quale ci soffermeremo più approfonditamente poiché concetto chiave dell'autonomia e della solidarietà finanziaria, nonché della cooperazione (verticale ed orizzontale) fra i territori, viene considerato dal *Bundesverfassungsgericht* come "obbligazione di tutti i soggetti dell'ordinamento federale a comportarsi in accordo con lo spirito dell'unione, collaborando al suo consolidamento, e progettando gli interessi comuni"⁷⁰.

Tuttavia, rispetto a quanto fin qui affermato, si deve indicare un'inversione di tendenza avvenuta negli ultimi anni ed in particolare a far data dalla riforma federale del 2006. Ci riferiamo a quella che è stata definita come una "*tendencia que es la versión novedosa de una cuestión antigua (...) desconcentrar poderes de la Federación a favor de los Länder para provocar así una mayor concurrencia*"⁷¹. Sembra affermarsi, pertanto, un federalismo di tipo

⁶⁶ *Ibidem*, p. 44.

⁶⁷ Artt. 105 co. 3, 106 co. 5, 107 co. 1 e 2, *Grundgesetz*.

⁶⁸ Cfr. L. M. Bassani, W. Stewart, A. Vitale, *I concetti del Federalismo*, Milano, 1995, pp. 22-23.

⁶⁹ *Ibidem*, pp. 22-23.

⁷⁰ *BVerfGE*, 1, 299 (315); 8, 122 (138).

⁷¹ Cfr. P. Häberle, "Comparación Constitucional ... cit.", p. 177

‘competitivo’ o di ‘separazione’ che mette in discussione gli obiettivi comuni decisi dal centro favorendo la competizione fra i territori⁷².

1.2.2 Il federalismo ‘competitivo’ e la crisi fiscale dello Stato sociale

Il periodo successivo all’affermazione e all’espansione del modello sociale cooperativo, in cui lo Stato, come ricordato, svolge un ruolo fondamentale nell’economia, “sia come imprenditore sia come erogatore keynesiano di quella spesa pubblica che permette di incrementare la domanda effettiva, espandere i consumi e sostenere lo sviluppo”⁷³, si colloca, storicamente, nella prima metà degli anni Settanta e si identifica con la corrispondente fine del “secolo socialdemocratico”⁷⁴. In particolare, la concezione competitiva del federalismo e dell’autonomia, *lato sensu*, si accompagna a quella che viene definita crisi dello Stato sociale; crisi che, in ultima istanza, coincide con la crisi ‘fiscale’ dello stesso. Il *Welfare State*, difatti, rivela “con la crisi del sistema economico e del mercato del lavoro, una sua caratteristica genetica molto importante: quella di uno Stato che proclama i diritti di tutti ma senza poterne assicurare l’effettività”⁷⁵.

Ai fini della nostra analisi, la differenza tra il modello federale ‘cooperativo’ ed il modello ‘competitivo’ può aiutarci ad individuare alcune delle problematiche centrali della ricerca: la solidarietà interterritoriale, la tenuta della coesione economica e sociale, la competizione tra amministrazioni – tanto in senso orizzontale che verticale – ed i modelli di perequazione finanziaria.

⁷² Cfr. L. M. Bassani, W. Stewart, A. Vitale, *I concetti ... cit.*, pp. 26-27; F. Palermo, “Il federalismo asimmetrico tedesco”, in G. D’Ignazio (a cura di), *Integrazione europea e asimmetrie regionali: modelli a confronto*, Milano, 2007; AAVV, *Revista de Derecho Constitucional Europeo*, La riforma del federalismo alemán, año 3, n. 6, julio-diciembre 2006; J. A. Camisón Yagüe, “La modernización de las relaciones financieras entre la federación y los länder en Alemania”, in C. Elías Méndez, C. Checa González (a cura di), *La financiación en la reforma del Estatuto de autonomía de Extremadura y en otros modelos autonómicos e internacionales*, Madrid, 2008.

⁷³ Cfr. F. Cassano, “Tre modi di vedere il Sud”, Bologna, 2009, p. 12.

⁷⁴ Tra i teorici della socialdemocrazia, cfr. R. Dahrendorf, *Al di là della crisi*, Roma - Bari, 1984.

⁷⁵ Cfr. S. Gambino, *Diritto costituzionale ... cit.*, p. 24. A tal riguardo cfr., inoltre, A. Baldassarre, A. Cervati (a cura di), *Critica dello Stato sociale*, Bari, 1982; C. De Cabo Martín, *La crisis del Estado social*, Barcelona, 1986, in cui l’autore arriva ad affermare che la crisi dello Stato sociale implica la crisi dello Stato democratico e dello Stato di diritto; Id. *Contra el consensio. Estudios sobre el constitucionalismo de la crisis del Estado social*, Bogotá, 2006; M. S. Giannini, “Stato sociale: una nozione inutile”, in *Aspetti e tendenze del diritto costituzionale. scritti in onore di Costantino Mortati*, Milano, 1977.

L'accentuazione del versante della competitività, difatti, si ricollega, come vedremo, all'elaborazione di quella teoria secondo la quale il federalismo fiscale deve promuovere le ragioni della diversità attraverso il consolidamento della spinta all'autonomia finanziaria dei territori. Dunque, l'organizzazione federale competitiva (o, *de separación*), si colloca "*por encima de todas formas de unión, de las obligaciones de solidaridad y de las cláusulas de homogeneidad (...) y los espacios constitucionales de la Federación y los Estados están por principio separados, concurren entre ellos*"⁷⁶.

Tanto premesso, si rileva che la teoria del federalismo competitivo, nata negli anni Cinquanta dello scorso secolo negli Stati Uniti (*competitive federalism*), muove una critica radicale nei riguardi del federalismo di tipo cooperativo⁷⁷. In particolare, secondo tale dottrina, la cooperazione tra i diversi livelli di governo non può essere considerata "un principio efficiente di organizzazione sociale, dato che essa può facilmente degenerare in collusione, cospirazione e connivenza tra politici e politici, tra amministratori e amministratori e tra i primi e i secondi"⁷⁸. Al contrario, un sistema federale può produrre efficienza solo se opera in termini competitivi. Il federalismo, secondo tale impostazione teorica, "opera come meccanismo di protezione dei cittadini nei confronti della politica"⁷⁹, laddove i primi premiano, attraverso il voto, gli amministratori che riescono ad offrire migliori servizi.

La dottrina statunitense ha evidenziato come gli Stati Uniti fossero (ri)entrati, negli anni Settanta del XX secolo, in una fase definita, appunto, competitiva in cui il "governo federale e quelli statali devono competere tra di loro per l'acquisizione delle risorse (...) a causa della perdita del vasto vantaggio

⁷⁶ Cfr. P. Häberle, "Comparación Constitucional ... cit.", p. 176

⁷⁷ Tra gli autori classici del federalismo competitivo, cfr. C. M. Tiebout, "A pure theory of local public goods", in *Journal of Political Economy*, n. 64, 1956, pp. 416-424; A. Breton, "Towards a theory of competitive federalism", in *European Journal of Political Economy*, n. 3, 1987, pp. 263-329; Id. "Public sector decentralization and competitive federalism", in A. Cerri, G. Galeotti, P. Stancati (a cura di), *Federalismo fiscale ... cit.*, pp.33-43; J. M. Buchanan, "Federalism and fiscal equity", in *American Economic Review*, n. 40, 1950, pp. 583-599; T. Dye, *A Theory of Competitive Federalism*, Atlanta, 1988.

⁷⁸ Cfr. G. Brosio, *Equilibri instabili ... cit.*, pp. 106-107, dove l'autore riporta il pensiero dell'economista canadese Albert Breton il quale sosteneva che il federalismo cooperativo può condurre alla negazione dello stesso federalismo in quanto, all'interno dello stesso, la concertazione diviene la regola e, dunque, ogni iniziativa autonoma è resa impossibile.

⁷⁹ Cfr. T. Groppi, *Il Federalismo ... cit.*, p. 69.

fiscale detenuto dal governo federale durante il periodo della sua centralizzazione”⁸⁰. Pertanto, il federalismo competitivo, inteso come concorrenza fra i governi, obbliga quest’ultimi “a migliorare i propri servizi e a ridurre i costi, ossia a diventare efficienti (...) a compiere migliori stime delle preferenze del cittadino per i beni pubblici”⁸¹ offrendo, così, “una soluzione di mercato al problema di valutare accuratamente la domanda di beni pubblici”⁸².

Da un punto di vista giuridico e più precisamente costituzionale, il passaggio dal sistema federale cooperativo a quello competitivo legittima il sorgere di una serie di dubbi circa la garanzia dei diritti su tutto il territorio federale. In Europa, in particolare negli ultimi anni, è possibile riscontrare una simile impostazione dei rapporti fra centro e periferia – il più delle volte a seguito di rilevanti riforme costituzionali – tanto nei Paesi con una storica struttura federale (Germania), quanto in quelli che si sono avviati verso nuove forme di federalismo (Belgio) o di forte regionalismo (Spagna e Italia). Ciononostante, autorevole dottrina ci porta ad osservare che, in realtà, non esiste un’unica teoria federale applicabile *erga omnes*, in quanto “*a lo largo del tiempo emergen parcialmente elementos referidos a la concurrencia y la separación, pero también a la cooperación y la solidaridad*”⁸³. Per tali ragioni è possibile parlare di una “*teoría federal mestiza*”⁸⁴ all’interno delle quale le caratteristiche dei distinti modelli e delle distinte teorie cambiano e si mescolano dinamicamente⁸⁵. Dunque, all’interno di tale “*teoría federal mestiza*” il richiamo alla tendenza alla instaurazione di alcuni elementi di competizione fra i territori, che il più delle volte risultano strettamente connessi alle cosiddette ‘ragioni’ del federalismo fiscale dal punto di vista della efficienza allocativa delle risorse, ci riporta alla traccia ‘particolare’ della nostra indagine: l’analisi dell’autonomia finanziaria e del suo rapporto con il principio autonomistico, con il principio solidaristico e, infine, con la garanzia dell’eguaglianza nel godimento dei diritti.

⁸⁰ J. Shannon, J. Kee, “The rise of Competitive Federalism”, in *Public Budgeting & Finance*, vol. 9, n. 4, 1989, p. 6.

⁸¹ Cfr. T. Dye, *A theory of ... cit.*, p. 14.

⁸² *Ibidem*, p. 14.

⁸³ Cfr. P. Häberle, “Comparación Constitucional ... cit.”, p. 177.

⁸⁴ *Ibidem*, p. 177.

⁸⁵ *Ibidem*, p. 177.

Dopo aver ricordato le caratteristiche essenziali del divenire della categoria Stato federale, un ultimo richiamo, prima di passare all'analisi della nostra traccia 'particolare', si rende obbligatorio ai fini della contestualizzazione dei due modelli di decentramento politico-istituzionale oggetto del nostro studio. Ci riferiamo, tanto al rapporto che intercorre fra il modello federale ed il modello regionale – inteso come “*elemento structural autónomo del Estado constitucional y no (como) una mera forma inacabada del federalismo*”⁸⁶ – quanto alla “tendenza generalizzata al decentramento politico, nelle forme più o meno spinte della regionalizzazione”⁸⁷ attualmente ravvisabile nel contesto europeo. Sotto il profilo costituzional-comparatistico l'indagine riguarderà, poi, il rapporto fra il decentramento politico-istituzionale e la problematica dell'autonomia finanziaria e della relativa garanzia dei diritti in due esperienze costituzionali che, a tutt'ora, meglio si inseriscono nella categoria del “regionalismo maturo”⁸⁸ rispetto a quella del federalismo: la Spagna e l'Italia.

1.2.3 Gli scenari attuali del decentramento territoriale in Europa: regionalismo e autonomia costituzionale nella cultura giuridica europea

Prima di passare all'analisi dei cosiddetti processi di regionalizzazione, è importante ricordare che, nel XIX secolo, uno dei più grandi teorici del federalismo riteneva che gli Stati moderni tendessero (generalmente) alla centralizzazione e, difatti, tale processo, si verificò fin dopo la Seconda Guerra mondiale⁸⁹. Come fin qui indicato, il XX secolo è stato caratterizzato dalla nascita del *Welfare State* e dall'intervento pubblico nella produzione della ricchezza. Tuttavia, quando parliamo di ‘scenari attuali del decentramento territoriale’ ci riferiamo al fatto che, negli ultimi trent'anni, sono decisamente cresciute le

⁸⁶ P. Häberle, “Comparación Constitucional ... cit., p. 183.

⁸⁷ Cfr. S. Gambino, “Cittadinanza, funzioni pubbliche, federalismo”, in www.agoramarche.it, 17 settembre, 2008, p. 2.

⁸⁸ Cfr. G. Rolla, *L'autonomia delle comunità Autonome ... cit.*, p. 2.

⁸⁹ Cfr. A. de Tocqueville, *De la démocratie en ... cit.*

richieste di autonomia da parte dei territori ed in particolare la richiesta di trattenere una quota maggiore del reddito prodotto⁹⁰.

In tale scenario, si inserisce la seguente riflessione sul regionalismo e sul principio costituzionale di autonomia.

Il riferimento al rapporto che intercorre fra il modello regionale e quello federale ci porta, innanzitutto, a ribadire tutta la difficoltà, teorica e pratica, nell'identificare nette differenze fra suddetti modelli⁹¹. Ciononostante, sul piano storico-giuridico, può rilevarsi come, a seguito dell'avvento dello Stato sociale, le istanze di superamento dell'unitarismo siano cresciute in maniera esponenziale nel continente europeo, principalmente per via delle differenze linguistiche, culturali ed economiche esistenti tra i vari territori. Furono avviati, pertanto, processi definiti di "federalizzazione interna" che "diedero vita a governi regionali intermedi, responsabili dinanzi alle rispettive popolazioni, dotati di poteri sottratti al centro"⁹².

Tanto premesso, è noto che, in passato, la forma di "Stato regionale, consolidatasi nel tempo, è stata riferita ad ordinamenti unitari le cui Costituzioni hanno riconosciuto le autonomie politiche territoriali dopo fasi storiche precedenti in cui ha prevalso un modello statale decisamente accentrato"⁹³. Secondo tale argomentazione, dunque, nello Stato regionale la sovranità spetterebbe unicamente allo Stato centrale mentre il potere delle regioni si configurerebbe come autonomia. Inoltre, tra le differenze esistenti fra i due modelli, parte della dottrina rileva: l'assenza di un'autonomia costituzionale in capo alle regioni; un differente criterio di attribuzioni delle competenze; la mancata partecipazione delle regioni, in assenza di una Camera di rappresentanza, all'esercizio delle

⁹⁰ Così, R. Paladini, "Teoria economica e federalismo fiscale", in www.apertacontrada.it, *Riflessioni su Società, Diritto, Economia*, 19 marzo 2009, p. 8. Sul punto cfr., inoltre, G. Trujillo, *Federalismo y regionalismo*, Madrid, 1979.

⁹¹ Come indicato da autorevole dottrina, difatti, l'unica differenza qualitativa che può essere riconosciuta fra le due forme di Stato, risulta essere quella relativa alla partecipazione al potere di revisione costituzionale. Cfr. C. Mortati, *Le forme di governo*, Padova, 1973.

⁹² Cfr. G. Bognetti, *Il Federalismo ... cit.*, pp. 50-51.

⁹³ G. De Vergottini, "Stato ... cit.", p. 30. Ciononostante, si evidenzia che, nella pratica, l'esperienza territoriale spagnola contraddice tale postulato. Sulla tematica dello Stato regionale affrontata in prospettiva comparatistica, cfr., inoltre, L. Vandelli, *Poteri locali. Le origini nella Francia rivoluzionaria. Le prospettive nell'Europa delle regioni*, Bologna, 1990. Sulle categorie federali e regionali, cfr. M. Volpi, "Stato federale e Stato regionale ... cit.", in cui l'autore rileva come il confronto fra i modelli di Stato federale e regionale sia fra i più complessi nell'ambito del diritto costituzionale comparato.

funzioni degli organi statali; l'impossibilità di partecipare alla funzione giurisdizionale; un'autonomia finanziaria circoscritta entro i confini definiti dallo Stato centrale⁹⁴.

Tuttavia, l'indagine delle esperienze regionali e federali, attraverso il metodo della comparazione giuridica ha condotto a sottolineare che “dal punto di vista scientifico una contrapposizione fra modello federale e modello regionale desta non poche perplessità e in sede dottrinale si è giunti a concludere da parte della dottrina che la differenza fra i due modelli non è qualitativa bensì soltanto quantitativa”⁹⁵. Il richiamo alle Costituzioni vigenti negli Stati federali ed in quelli regionali, difatti, evidenzia come gli stessi – manifestandosi in innumerevoli variabili – non possano essere racchiusi in rigide categorie definitorie venendo a costituire, in molti casi, degli ‘ibridi’ che fuoriescono dai classici insiemi in cui le teorie giuridiche, storicamente, li hanno ricondotti. A tal riguardo, può ricordarsi che “l'indagine storica e tipologica delle esperienze statuali di decentramento politico-istituzionale pare mettere in questione la stessa possibilità di avvalersi delle categorie tipologiche utilizzate dalla dottrina comparatistica in ragione della scarsa capacità ermeneutica delle stesse a fronte delle declinazioni nazionali dei modelli di Stato (Stato federale, Stato regionale, ecc)”⁹⁶.

Evidenziata la difficoltà (ed in parte anche la non proficuità) dell'utilizzo rigido delle categorie tipologiche può, nondimeno, argomentarsi che, tanto lo Stato federale quanto lo Stato regionale, secondo una analisi ‘dinamica’, possono essere considerati come “aspetti di un'unica tendenza, volta a conciliare, all'interno della forma storica di organizzazione del potere politico che chiamiamo ‘Stato’, una certa misura di unità con una certa misura di diversità”⁹⁷. Entrambi, poi, risultano accomunati “dal tentativo di fornire risposta a una

⁹⁴ G. De Vergottini, “Stato ... cit., p. 30. Sulla differenza fra lo Stato federale e lo Stato regionale secondo la dottrina italiana, cfr., inoltre, C. Lavagna, *Istituzioni di diritto pubblico* 5, Torino, 1982, p. 867 ss; C. Mortati, *Istituzioni di diritto ... cit.*, p. 991 ss. Nella dottrina spagnola, cfr. J. Ferrando Badia, *El Estado unitario, el federal y el Estado autonómico*, Madrid, 1986.

⁹⁵ Cfr. G. De Vergottini, “Stato ... cit., p. 31. In senso contrario, cfr., G. Ambrosini, “Un tipo intermedio di Stato fra l'unitario e il federale caratterizzato dall'autonomia regionale”, in *Rivista di diritto pubblico*, 1933, p. 92 ss.

⁹⁶ Cfr. S. Gambino, “Cittadinanza, funzioni pubbliche ... cit., p. 23. A cura dello stesso autore cfr., inoltre, *Stati nazionali e poteri locali*, Rimini, 1998.

⁹⁷ Cfr. T. Groppi, *Il Federalismo ... cit.*, p. 12.

medesima esigenza: quella di conciliare un certo tasso di unità e un certo tasso di autonomia nell'ambito della forma organizzativa dello Stato moderno⁹⁸. Di conseguenza, una volta superato il formalismo delle classificazioni, può evidenziarsi come “la varietà delle esperienze sia accomunata dall'esigenza di creare all'interno dell'ordinamento sovrano dello Stato un sistema, una rete di autonomie territoriali, la quale dia vita ad una pluralità di ordinamenti giuridici autonomi, ma tra di loro coordinati e comunicanti”⁹⁹.

Ai fini della ricerca rileva, in particolare, il decentramento compiuto tramite norme costituzionalmente rigide, attraverso le quali uno Stato trasferisce parte della propria potestà decisionale agli enti infra-territoriali. Suddetto procedimento di acquisizione della autonomia (politica, amministrativa e finanziaria) diviene, secondo autorevole dottrina, “sinonimo di federalizzazione”¹⁰⁰ e, pertanto, “il nome che si voglia dare alla forma di Stato che ne deriva non ha particolarmente importanza, se non a livello simbolico (...) come non ha rilievo il livello di governo territoriale in favore del quale il trasferimento è compiuto”¹⁰¹. Proprio con riferimento a quest'ultimo, centrale, aspetto, è importante evidenziare come l'attuale scenario europeo sia caratterizzato da importanti processi di riforma costituzionale finalizzati all'attribuzione di “significativi poteri agli enti rappresentativi delle comunità territoriali (ed allo) sviluppo del principio di autonomia”¹⁰². Il principio autonomistico si presenta, pertanto, “*como variante*

⁹⁸ *Ibidem*, p. 12.

⁹⁹ Cfr. G. Rolla, *L'autonomia ... cit.*, p. 28.

¹⁰⁰ Cfr. T. Groppi, *Il Federalismo ... cit.*, p. 12.

¹⁰¹ Cfr. T. Groppi, *Il Federalismo ... cit.*, p. 12. Precisamente, l'autrice sottolinea che “il trasferimento di funzioni, in quanto fondato su norme costituzionali rigide, deve essere: a) irreversibile, se non tramite revisione costituzionale; b) protetto nei confronti delle decisioni delle maggioranze politiche da appositi organi di giustizia costituzionale. Inoltre esso deve coinvolgere la funzione legislativa, cioè la potestà di adottare norme giuridiche che si pongono in diretto e immediato rapporto con la Costituzione”, p. 53.

¹⁰² Cfr. G. Rolla, *L'autonomia ... cit.*, p. 2. A tal riguardo, l'autore ricorda le trasformazioni che hanno interessato l'organizzazione costituzionale di numerosi Stati aderenti all'Unione Europea. Dal regionalismo differenziato avviato in Italia al processo di decentramento del Regno Unito; dalla regionalizzazione per dissociazione sperimentata in Belgio all'attribuzione di autonomia speciale a favore di parti del territorio danese e portoghese. Sulle tendenze al ‘regionalizzazione’ in Europa si vedano, inoltre: A. D'Atena, *L'Europa delle autonomie*, Milano, 2003; Id. *Federalismo e regionalismo in Europa*, Milano, 1994; AA.VV., *Organización territorial de los Estados europeos*, Madrid, 2006; W. Sweden, *Federalism and regionalism in western Europe: a comparative and thematic analysis*, Houndmills, 2006; A. M. Russo, “Revisioni costituzionali e ‘costituzionalismo regionale’: Unione europea, Stati e regioni in una prospettiva di multilevel constitutionalism (Uno ‘sguardo privilegiato’ allo Stato autonomico spagnolo)”, in S. Gambino, G. D'ignazio (a cura di), *La revisione costituzionale e i suoi limiti*, Milano, 2007; Id. “Il federo-

del pluralismo territorial (y como) forma constitucional europea actual, más aún en tiempos de globalización”¹⁰³. Una forma costituzionale, attuale e diffusa, che si concretizza nell’attribuzione di forti poteri decisionali agli organi politici delle entità territoriali e che coinvolge ordinamenti diversi, “ivi compresi ordinamenti unitari tradizionalmente accentrati”¹⁰⁴ come la Francia o taluni ordinamenti dell’Europa orientale. All’interno di ogni sua manifestazione, tuttavia, ciò che caratterizza l’autonomia delle comunità territoriali è, da un lato, la sopraindicata garanzia costituzionale e, dall’altro, la sua convivenza “con il principio ad essa speculare di unità dell’ordinamento costituzionale”¹⁰⁵; pertanto, “al riconoscimento di condizioni costituzionali di autonomia si accompagna normalmente la previsione di efficaci poteri che consentano allo Stato di intervenire a salvaguardia della unitarietà del sistema (...) al fine di evitare che le differenze tra le comunità regionali incrinino i principi di eguaglianza (nel godimento dei diritti sociali ed economici) e di solidarietà (tra i territori)”¹⁰⁶.

Tali (fondamentali) aspetti dell’autonomia, unitamente alla previsione di un principio di leale collaborazione tra i territori – indispensabile affinché la forma di Stato retta sul principio costituzionale dell’autonomia funzioni – ci consentono di spostare l’attenzione su una delle sottospecie in cui la stessa si articola e cioè l’autonomia finanziaria e sul legame di quest’ultima con i principi costituzionali indicati nella nostra premessa. Riteniamo, dunque, che, dopo la breve ricostruzione della traccia che abbiamo definito ‘generale’, in quando necessaria

regionalismo simmetrico tra Spagna e Belgio: differenziazione e uniformità nel frame work europeo”, in G. D’Ignazio (a cura di), *Integrazione europea ... cit.*

¹⁰³ Cfr. P. Häberle, “El valor de la autonomía ... cit.”, pp. 353.

¹⁰⁴ Cfr. G. Rolla, *L’autonomia ... cit.*, p. 16. Con riferimento a quest’ultimo aspetto cfr., inoltre, M. Mazza, *Decentramento e riforma delle autonomie territoriali in Francia*, Torino, 2004; P. G. Lucifredi, P. Costanzo, *Appunti di diritto costituzionale comparato. Il sistema francese*, Milano, 2004; M. Calamo Specchia, *Un nuovo «regionalismo» in Europa*, Milano, 2004.

¹⁰⁵ Cfr. G. Rolla, *L’autonomia ... cit.*, p. 16. Ancora, sul legame fra il principio unitario ed il principio autonomistico, cfr., S. Gambino, “Regionalismo e federalismo nell’evoluzione della forma di Stato contemporanea”, in T. Groppi (a cura di), *Principio di autonomia e forma di Stato*, Torino, 1988, p. 35 ss., in cui l’autore sottolinea come “la centralizzazione e l’uniformità amministrativa, che sono fra gli aspetti che maggiormente caratterizzano le esperienze europee di Stato unitario, si fondano sull’argomentazione logica (...) secondo cui tali profili organizzatori esprimono, integrano e perfezionano l’unificazione politica degli Stati, divenendone perciò un elemento indefettibile. Può darsi uno Stato effettivamente unitario dal punto di vista politico, cioè, se viene garantita a monte oltre all’unitarietà del comando politico (con l’esistenza di una forte autorità governativa centrale), la stessa uniformità dell’azione amministrativa nei confronti dei cittadini. Unità, centralizzazione ed uniformità costituiscono, così, altrettanti profili caratterizzanti la rete istituzionale dei rapporti fra potere politico centrale e cittadini”.

¹⁰⁶ Cfr. G. Rolla, *L’autonomia ... cit.*, p. 16.

(e doverosa) ai fini introduttivi della ricerca, occorra proseguire nell'analisi della traccia 'particolare'. Si intende far ciò, in questa prima parte della ricerca, tramite una preliminare ricostruzione della dottrina economica classica sul federalismo fiscale ed un successiva riconduzione dell'analisi verso i principi (e le problematiche) costituzionali di riferimento.

1.3 La traccia 'particolare': note introduttive. Semantica e teoria (economica) del federalismo fiscale

Nell'affrontare la nostra traccia 'particolare', un necessario richiamo deve essere fatto nei confronti della teoria del federalismo fiscale che, come noto, ha un'origine certamente economica. Ciò, perché convinti del fatto che, un'analisi di tipo costituzionale (compiuta) non possa prescindere dal tentativo di collocare un fenomeno (la sua nascita e la sua evoluzione) nel proprio contesto originario. In particolare, per affrontare la tematica del federalismo fiscale da una prospettiva giuridica, risulta indispensabile conoscere come tale fenomeno operi concretamente secondo gli schemi propri della scienza delle finanze¹⁰⁷. Tale premessa, ci porta a ribadire che lo studio dell'autonomia finanziaria dei territori e della conseguente garanzia di taluni diritti fondamentali, non può prescindere da rimandi alle scienze politiche, a quelle economiche ed alla storia. Rimandi che ci consentono di sviluppare la nostra prospettiva costituzionale comparatistica in maniera puntuale¹⁰⁸.

Secondo una prospettiva economista classica, dunque, si identifica il federalismo fiscale con quell'idea secondo la quale i governi locali possono adattare le politiche pubbliche alle preferenze e necessità locali, ossia la modalità utilizzata per delineare la struttura decisionale del settore pubblico in cui il potere fiscale dello Stato viene ripartito fra diversi livelli di governo¹⁰⁹.

¹⁰⁷ Sul punto cfr., preliminarmente, F. Osculati, "Il federalismo fiscale nella prospettiva della scienza delle finanze", in G. F. Ferrari (a cura di), *Federalismo, sistema fiscale ... cit.*

¹⁰⁸ A tal riguardo Lucio Pegoraro sostiene che l'analisi storica risulta essere centrale per lo studioso di diritto comparato. Solo attraverso una meticolosa ricostruzione storica, difatti, il comparatista avrà una piena ed effettiva conoscenza di un determinato istituto o ordinamento oggetto di analisi. Nell'ampia bibliografia cfr., almeno, L. Pegoraro, *Diritto pubblico comparato. Profili metodologici*, Padova, 2007.

¹⁰⁹ Cfr. W. E. Oates, *Fiscal Federalism*, Harcourt Brace, New York, 1972.

Conseguentemente, il federalismo fiscale si differenzia da un sistema fiscale unitario perché presenta un riparto del potere politico fra differenti livelli di governo rispetto alla concentrazione del potere tipica del sistema unitario. Non bisogna stupirsi, pertanto, se alcuni autori considerano il sistema federale come via attraverso la quale si introducono inevitabilmente elementi di competenza mentre altri, ritengono che lo stesso costituisca la soluzione ai problemi dello Stato.

Fornita una prima definizione, risulta importante provare a fare un po' di ordine in quella che definiamo teoria del federalismo fiscale partendo dal termine *fiscal federalism*, coniato negli Stati Uniti nel 1959 in una accezione che potremmo definire 'contraria' rispetto a quella odierna¹¹⁰. Con il termine *fiscal federalism*, si designavano quegli studi diretti a riconsiderare i modelli di riparto delle competenze in materia finanziaria fra centro e periferia in funzione di una maggiore giustizia ed equità nella produzione e distribuzione dei beni pubblici. In particolare, il *fiscal federalism* faceva parte di quella costruzione teorica diretta ad attribuire allo Stato compiti di allocazione, distribuzione e stabilizzazione dell'economia. Il tutto per esprimere una precisa "reazione all'eccesso di localismo ed all'eccesso di differenze tra enti e tra Stati esistenti in uno Stato federale"¹¹¹. Lo Stato, di conseguenza, poteva e doveva intervenire per la salvaguardia dell'uguaglianza (nel trattamento tributario) dei cittadini come anche per ragioni di efficienza economica al fine di ridurre le inefficienze e le sperequazioni. Tale impostazione dottrinarica (originaria), inquadrava il carattere antilocalistico del federalismo fiscale che, in maniera antitetica rispetto all'attuale

¹¹⁰ Con riferimento alla 'teoria del federalismo fiscale' si ricorda che, come indicato da autorevole dottrina, quest'ultima risulta "vecchia come la scienza economica ed è vecchia come le prime proposizioni normative sui compiti legittimamente svolti dallo Stato, sulla diversa efficienza di diversi tributi e sui principi di eguaglianza". Difatti, nella Bibbia degli economisti – *La ricchezza delle Nazioni* di Adam Smith del 1776 – ci sono lunghi paragrafi dedicati al problema del decentramento dei poteri tributari e delle responsabilità di spesa". Cfr. P. Giarda, "La favola del federalismo fiscale", in A. Cerri, G. Galeotti, P. Stancati (a cura di), *Federalismo fiscale ... cit.*, p.59.

¹¹¹ Cfr. R. Musgrave, *The Theory of Public Finance: a Study in Political Economy*, New York, 1959; P. Giarda, *Regionalismo e Federalismo fiscale*, Milano, 1995, p. 19; Id., "Federalismo fiscale", voce per il supplemento all'Enciclopedia del Novecento, *Dal XX al XXI secolo: problemi e prospettive*, Roma, 2001, in cui l'autore sottolinea che, secondo Musgrave, il Governo centrale risulta legittimato ad attuare programmi di trasferimento finanziario in favore delle comunità locali che, per via delle loro basi imponibili più basse, sono costrette ad applicare aliquote più elevate per la produzione dei servizi pubblici.

concezione dello stesso, costituiva un sistema per superare i localismi e tendeva “al conseguimento dell’obiettivo di una migliore e più equa redistribuzione delle risorse derivanti dal gettito fiscale mediante l’intervento delle strutture centrali del governo federale”¹¹². Tali studi, si inserivano, quindi, nell’ottica del passaggio dal *dual federalism* al *cooperative federalism*.

Tuttavia, come ricordato da autorevole dottrina, verso la metà degli anni Cinquanta, l’attenzione degli studiosi si spostava sulla teoria della spesa pubblica e sulla generalizzazione della teoria del beneficio, entrambe risalenti alla fine del XIX secolo ed entrambe fondate sull’assunto secondo cui “le imposte vanno pagate in base al beneficio che il singolo cittadino trae dall’attività di spesa dello Stato”¹¹³. A partire da questo momento, il federalismo fiscale viene identificato con la cosiddetta teoria della scelta razionale ovvero dell’efficiente allocazione delle risorse. In pratica, “le decisioni in tema di spesa pubblica e di tassazione potevano essere agevolate dalla esistenza di una struttura a più livelli di governo; ciò consentiva – almeno in relazione a un sotto-insieme dei beni e prestazioni pubbliche – di esprimere le proprie preferenze e il proprio apprezzamento per quanta e quale spesa pubblica, per i mezzi di finanziamento e per l’operato degli amministratori pubblici, attraverso la scelta della propria residenza (*voting by feet*)”¹¹⁴. Pertanto, “affidare i beni pubblici locali alle amministrazioni competenti, che sono organi elettivi, migliora l’efficienza allocativa, in quanto l’amministrazione locale ha una maggiore conoscenza delle preferenze dei cittadini, e le stesse preferenze sono diversificate da zona a zona”¹¹⁵.

Secondo una tale impostazione teorica le maggiori tasse servono, né più né meno, per pagare migliori servizi e, dunque, non costituiscono una ingiustificata

¹¹² Cfr. E. Bonelli, *Governo locale, sussidiarietà e federalismo fiscale*, Torino, 2001, p. 119 ss. Negli Stati Uniti, tale intervento del Governo nazionale si verificò fino alla fine degli anni settanta, periodo in cui i vincoli fiscali a livello federale determinarono l’interruzione degli impulsi alla centralizzazione creando forme di concorrenza territoriale e in senso verticale e in senso orizzontale. Sul punto cfr. J. Shannon, K. J. Edwin, “The rise of competitive federalism”, in *Public Budgeting & Finance*, n. 4, 1989, pp. 9-10.

¹¹³ Cfr. D. P. Giarda, “La favola del federalismo ... cit., p. 57. Sulla nascita di tale orientamento scientifico, cfr. il fondamentale articolo di P. A. Samuelson, “The Pure Theory of Public Expenditure,” in *Review of Economics and Statistics*, vol. 36, 1954, pp. 387-389.

¹¹⁴ Cfr. D. P. Giarda, “La favola del federalismo ... cit., p. 57. Come noto, l’espressione *voting by feet* è di Charles Mills Tiebout e si riferisce alla possibilità del cittadino – che versa le imposte – di spostarsi da una giurisdizione ad un’altra, a seconda delle sue preferenze.

¹¹⁵ Cfr., R. Paladini, “Teoria economica ... cit., p. 2. Sul (problematico) legame fra i beni pubblici ed federalismo cfr., tra i classici, P. A. Samuelson, W. D. Nordhaus, *Economia*, Milano, 1996.

pressione fiscale. Di conseguenza, la funzione di intervento che lo Stato compie per il livellamento delle tasse pagate dai singoli in tutto il territorio nazionale viene meno e si giustifica una differente (maggiore o minore) pressione tributaria nei diversi territori.

Da questa impostazione del decentramento fiscale¹¹⁶ – fondata sulla teoria della scelta pubblica, accresciutasi notevolmente negli ultimi trent'anni attraverso la richiesta di decentramento (finanziario) da parte degli enti territoriali al fine di responsabilizzare i diversi livelli amministrativi – nasce la teoria del federalismo fiscale che “ha come proprio fondamento quello di proporre le ‘ragioni della diversità’ dei modelli e composizione della spesa e dei livelli di tassazione nelle diverse giurisdizioni decentrate”¹¹⁷. In definitiva, dopo gli anni Settanta dello scorso secolo, soprattutto a causa della crisi fiscale dello Stato si è sempre più consolidata la spinta a restituire autonomia tributaria agli enti locali come anche la necessità di allargare la capacità di prelievo degli stessi¹¹⁸.

Nell'attuale contesto di regionalizzazione, che abbiamo identificato come *federalizing process* devolutivo, tale (ultimo) impianto teorico – che contrariamente alla sua accezione originaria presenta il decentramento finanziario quale sinonimo di federalismo fiscale – porta ad interrogarsi sulla centralità (o meno) delle politiche redistributive, sulla garanzia dei diritti essenziali, sugli squilibri territoriali e sulla (conseguente) rilevanza dell'intervento statale (investimenti pubblici) per il riequilibrio nella differenziazione del reddito e per lo sviluppo economico delle aree più deboli.

Si cercherà di dare risposta a tali interrogativi mediante l'analisi (costituzionale comparatistica) di due sistemi costituzionali europei, la Spagna e l'Italia perché meglio denotano l'indicata tendenza al decentramento ed al forte

¹¹⁶ Sulla teoria del decentramento fiscale e sulla cosiddetta scuola delle ‘scelte pubbliche’, Cfr. J. Buchanan, G. Tullock, *The calculus of consent*, The University of Michigan, 1962.

¹¹⁷ Cfr. D. P. Giarda, “La favola ... cit., p. 58. L'autore continua specificando che, “le proposizioni sul federalismo fiscale – originate come espressione di una esigenza di livellamento quando si guardava solo al lato del prelievo tributario complessivo (somma dei tributi statali e locali) – si trasformano in una bandiera a favore della diversità. L'espressione ‘federalismo fiscale’ è la traduzione dell'inglese *fiscal federalism*’ ove l'aggettivo ‘fiscale’, come nell'espressione *fiscal policy* che si riferisce non alla politica tributaria, ma alla politica di bilancio e riguarda quindi entrate e spese”.

¹¹⁸ Sul punto, cfr. S. Esser, *Il federalismo fiscale della Germania occidentale*, Milano, 1981, p. 17 ss.

regionalismo. Tendenza definita, altresì, di federalismo in evoluzione che si contrappone a quella dei federalismi evolutivi come quello svizzero e tedesco¹¹⁹

Lo studio riguarderà le rispettive Costituzioni finanziarie e, dunque, i principi costituzionali che indicano tanto la distribuzione della potestà impositiva (di spesa e di bilancio) tra i vari livelli di governo, quanto il legame di quest'ultima con i diritti fondamentali in materia di finanziamento: dall'autonomia all'eguaglianza, fino alla nota categoria dei diritti sociali¹²⁰. Si intendono indicare, inoltre, in questa prima parte della ricerca, le ragioni pratiche della comparazione al fine di individuare (in seguito) le analogie e le differenze fra i due modelli menzionati e provare ad indicare le prospettive future.

1.4 La prospettiva comparatistica: l'ordinamento spagnolo e l'ordinamento italiano. Ipotesi di partenza

La prospettiva comparatistica che si svilupperà nel corso dell'indagine tenderà alla ricostruzione dei sistemi costituzionali di federalismo fiscale spagnolo e italiano, del relativo sviluppo normativo e della giurisprudenza costituzionale in materia. Filo conduttore della comparazione risulteranno essere i principi fondamentali di autonomia, di solidarietà ed eguaglianza, positivizzati nelle Carte fondamentali dei due ordinamenti e posti a base della ricerca.

La parte centrale dell'analisi, pertanto, sarà riservata allo studio delle disposizioni costituzionali in materia di autonomia finanziaria e del processo normativo che ha caratterizzato il finanziamento di questi due Paesi: in Italia, dalla l. n. 281/1970 recante 'Provvedimenti finanziari per l'attuazione delle regioni a statuto ordinario', fino alla legge n. 42 del maggio 2009 'Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione'; in Spagna, dalla costituzione delle Comunità autonome (d'ora in

¹¹⁹ Cfr. A. Fossati, R. Levaggi, *Dal decentramento alla devolution. Il federalismo fiscale in Italia e in Europa*, Milano, 2001.

¹²⁰ Nell'ampia bibliografia, cfr. almeno N. Bobbio, "Sui diritti sociali", in G. Neppi Modona (a cura di), *Cinquant'anni di Repubblica italiana*, Torino, 1997; A. Baldassarre, "Diritti sociali", in *Enciclopedia Giuridica XI*, 1989; M. Mazziotti, "Diritti sociali", in *Enciclopedia del Diritto*, Milano, 1964, p. 805; G. Gurvitch, *La dichiarazione dei diritti sociali*, Milano, 1944; M. Luciani, *I diritti sociali*, Padova, 1995; D. Pasini, *Stato sociale e diritti dell'uomo*, Milano, 1984.

avanti CCAA) fino all'approvazione dell'ultimo *modelo de financiación de las Comunidades Autónomas de 2009*.

Con riferimento all'Italia e ricollegandoci all'insegnamento häberliano che vuole l'autonomia come parte della cultura giuridica europea, risulta importante ricordare sin da ora – al fine della difficile ‘messa a fuoco’ del complesso scenario italiano – che le istanze di federalismo fiscale nel nostro Paese, come noto, sono provenute (principalmente) dal partito politico della Lega Nord i cui consensi (sempre maggiori) si concentrano in quelli che risultano essere i territori economicamente più sviluppati del Paese. Parte della dottrina, difatti, ha sostenuto che il successo della proposta federale, dal punto di vista storico-politico, risulta “riconciliabile alla rivolta fiscale delle regioni più ‘ricche’ e dei ceti produttivi del Nord, la quale si accompagna alle critiche nei confronti delle inefficienze e degli sprechi connessi alla gestione della spesa pubblica da parte delle amministrazioni centrali e, sovente, da parte delle amministrazioni meridionali”¹²¹. Secondo tale impostazione, pertanto, Il federalismo fiscale, dovrebbe costituire la “necessità”¹²² dei territori del Nord dell'Italia nonché la soluzione della cosiddetta questione meridionale in quanto il Sud “non potendo più far conto sull'assistenzialismo sarebbe costretto ad uno sforzo che ne stimolerebbe la crescita e, a lungo andare, lo porterebbe a colmare il divario con il resto del Paese”¹²³. Essenziale riferimento sarà diretto, dunque, alle rivendicazioni di tale partito politico che, fondando sulla secessione finanziaria e sull'attuazione di un ‘federalismo per dissoluzione’ la propria battaglia elettorale (come anche sulla lotta all'immigrazione) è divenuto oggi uno dei partiti politici più influenti del sistema partitico italiano. Riflesso, in parte, dell'attuale stato di disorientamento politico e culturale del nostro Paese¹²⁴.

¹²¹ Cfr. G. Pitruzella, “Problemi e pericoli del ‘federalismo fiscale’ in Italia, in *Le Regioni*, n. 5, 2002, p.977.

¹²² Cfr. G. Pisauro, “Federalismo fiscale, questione settentrionale e questione meridionale”, in *Italianieuropei*, n. 1, 2009, p. 81.

¹²³ *Ibidem*, p. 81.

¹²⁴ Fra le critiche ricevute dalla Lega Nord si ricorda quella di Bruno Luverà che parla di quest'ultima come uno di quei movimenti che nel contesto europeo tendono ad utilizzare il regionalismo ed il federalismo al fine di indebolire gli Stati nazionali tramite la costruzione di piccole patrie che si fondano sull'ethnos. Cfr. B. Luverà, *I confini dell'odio. Il nazionalismo e la nuova destra europea*, Bologna, 1999.

Effettuata la ricostruzione del quadro costituzionale e normativo italiano, e dunque del ‘dover essere’ e ‘dell’essere’, bisognerà interrogarsi su quale sarà il grado di solidarietà tra i territori una volta che il federalismo fiscale sarà entrato a regime, e se i livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali saranno effettivamente garantiti su tutto il territorio nazionale o se, al contrario, la tenuta della coesione sociale del nostro Paese rischia inevitabilmente di spezzarsi. In particolare, l’attuale assenza di un quadro certo di riferimento di tipo quantitativo – necessario per comprendere gli effettivi costi di attuazione della riforma federale – porterà ad interrogarsi sulla sostenibilità del modello per il finanziamento delle funzioni oggi trasferite e, dunque, sulla esigibilità di quei diritti di cittadinanza costituzionalmente protetti¹²⁵.

Ai fini comparatistici, l’analisi riguarnerà l’esperienza costituzionale spagnola – sotto il profilo del finanziamento delle CCAA – proprio perché la stessa evidenzia la difficoltà di trovare quel bilanciato equilibrio tra le esigenze di autonomia ed i principi di autonomia, solidarietà ed eguaglianza. Analizzare l’evoluzione dell’autonomia finanziaria spagnola – della cultura ‘federal-autonomistica’ dei livelli territoriali – porta ad interrogarsi sui meccanismi di solidarietà delineati fino ad ora e su quelli che si stanno attualmente disegnando, nonché sul valore che potrebbe assumere la cooperazione e la lealtà istituzionale tra i diversi territori. In particolare, con riferimento ai meccanismi di solidarietà, rileveranno i nuovi criteri stabiliti all’interno dell’ultimo modello di finanziamento per l’attribuzione e la redistribuzione delle risorse. Questi ultimi, difatti, tengono particolarmente conto dei fabbisogni di ogni territorio definendo maggiormente la forma di regionalismo differenziato spagnolo.

La *ratio* della comparazione risiede nell’opinione secondo la quale la ricerca condotta sull’equilibrio tra esigenze di autonomia degli enti territoriali, i principi di solidarietà ed equità territoriale, la tenuta dei conti pubblici e l’effettività dei diritti in Spagna, potrebbe indicare il *modus operandi* per un Paese come l’Italia dove il decentramento finanziario – in presenza del forte divario territoriale di reddito – porta con sé il rischio di accrescere la disparità di trattamento tra i cittadini a seconda del loro luogo di residenza.

¹²⁵ Sul punto cfr. S. Gambino, “Federalismo Fiscale e diritti di cittadinanza ... cit., pp. 133-160.

Ancora, l'elevato livello di maturazione del decentramento fiscale raggiunto in Spagna, il processo di consolidamento e di riequilibrio delle finanze pubbliche (almeno fino all'avvento dell'attuale crisi economica) come anche la più lunga esperienza di decentramento fiscale – concretizzatasi nella cosiddetta territorializzazione dell'imposta – ci portano a collocare lo studio di tale ordinamento prima di quello dell'ordinamento italiano in una sorta di 'comparazione al contrario'. In particolare, può argomentarsi che oggi, in Spagna, ciò che maggiormente rileva nello studio del decentramento finanziario risulta essere la ricerca di un equilibrio fra i principi costituzionali della solidarietà e dell'autonomia in quanto la *cuestión central* concernente lo squilibrio socio-economico fra le diverse CCAA appare, in parte, attenuata grazie alla riduzione delle differenze di base tra le diverse CCAA ed al raggiungimento di una sorta di 'omogeneizzazione' fiscale del regime autonomico.

In Italia, inversamente, continuano ad esistere delle profonde differenze fra i diversi territori dal punto di vista socio-economico e dell'effettivo esercizio dei diritti della persona. Ciò porta, ancora oggi, a confondere profondamente i termini del federalismo fiscale e, pertanto, a ricercare una maggiore garanzia e meccanismi di solidarietà e degli investimenti pubblici.

La scelta di disaminare per primo il sistema costituzionale di federalismo fiscale spagnolo è dettata (e spiegata), inoltre, dalla presenza di un 'supplemento di indagine' concernente il caso del regime di finanziamento *especial* delle Isole Canarie che, come cercheremo di mostrare, potrebbe costituire un sistema di riferimento per l'attuazione della cosiddetta fiscalità di vantaggio nei confronti dei territori italiani economicamente più svantaggiati. Quest'ultima tematica sarà trattata, altresì, nella prospettiva comunitarista ed includerà un'analisi della recente giurisprudenza comunitaria in materia di fiscalità di vantaggio.

Alla luce delle soluzioni e dei modelli adottati dai due ordinamenti, l'ultima parte della ricerca sarà dedicata, quindi, all'analisi delle analogie e delle divergenze tra gli stessi. Si proverà ad individuare prospettive future e si rifletterà sulla necessità (o meno) di un nuovo sistema costituzionale di federalismo fiscale. Tale sistema costituzionale dovrebbe basarsi sull'equilibrio tra solidarietà ed autonomia, evitare la competitività fiscale tra i territori e salvaguardare

l'eguaglianza sostanziale dei cittadini nell'esercizio e nella fruizione dei propri diritti.

Infine, a mo' di conclusione, si ritornerà all'iniziale premessa di metodo e di contenuto e si tenterà di dare risposta alle domanda inizialmente posta, e cioè se l'autonomia territoriale – nel nostro caso specifico l'autonomia finanziaria dei territori italiani e spagnoli – per come realizzata (ed in via di realizzazione), gode dei requisiti necessari (solidarietà, garanzia delle prestazioni sociali, cooperazione fra i territori) che fanno della stessa e del pluralismo territoriale, un "*logro para la comunidad política y el ciudadano*"¹²⁶.

¹²⁶ Cfr. P. Häberle, *El valor de la autonomía ...*, *cit.*, p. 352.

CAPITOLO II

FEDERALISMO FISCALE E COSTITUZIONE

L'ESPERIENZA SPAGNOLA

SOMMARIO: 2.1. L'organizzazione territoriale dello Stato autonomico. Principi costituzionali – 2.2. Il finanziamento delle CCAA nel quadro costituzionale dello Stato delle autonomie. L'evoluzione del sistema di finanziamento dalla Costituzione del 1978 alle ultime riforme statutarie. Note introduttive. 2.2.1. Dal quadro costituzionale alla definizione del modello di finanziamento. Autonomia finanziaria, corresponsabilità fiscale ed eguaglianza. 2.2.2. Dagli Accordi di governabilità al modello a vocazione permanente (o quasi). 2.3. Il principio di solidarietà e la perequazione delle risorse. 2.3.1. Le risorse finanziarie delle CCAA: i tributi propri ed i tributi ceduti.

2.1 L'organizzazione territoriale dello Stato autonomico. Principi costituzionali.

Prima di passare all'analisi del sistema costituzionale spagnolo di federalismo fiscale, pare necessario indagare – seppur essenzialmente – i principi costituzionali posti a base dell'organizzazione territoriale dello Stato. Ciò al fine di riflettere, come indicato nella prima parte della ricerca, su quella odierna tensione fra il principio della solidarietà ed il principio autonomistico che, nella nostra prospettiva comparatistica, si colloca al centro dell'attuale dibattito concernente l'evoluzione dello Stato delle autonomie. Tale dibattito, ha (in parte) sostituito quello precedente concernente l'individuazione di un equilibrato bilanciamento tra il principio di autonomia e quello di eguaglianza, quest'ultimo inteso come “principio di articolazione dello Stato autonomico, senza il cui

rispetto non sarebbe possibile l'esistenza dello Stato costituzionale¹²⁷. Come avremo modo di evidenziare, difatti, l'evoluzione del modello di finanziamento spagnolo ha di certo causato, inizialmente, quella sofferenza del principio di eguaglianza in favore di una accentuata autonomia (territoriale e fiscale). Tuttavia, più recentemente ed in seguito ad un (relativo e lento) superamento della polarizzazione socio-economica fra le diverse parti del territorio spagnolo ed alla stessa riforma del modello di finanziamento, i maggiori interrogativi si pongono relativamente alle nuove forme di solidarietà fra i territori, alla concessioni di nuove forme di autonomia ed al mantenimento del sistema nel suo complesso¹²⁸.

L'organizzazione territoriale dello Stato autonomico spagnolo, prevista dalla Costituzione del 1978, doveva essere – com'è noto – la risposta all'esigenza di comporre la democrazia ed il decentramento territoriale nel periodo successivo alla caduta del franchismo e storicamente conosciuto come *transición*¹²⁹. La volontà di costruire un ordine politico democratico e decentralizzato implicava il riconoscimento della Spagna come Stato plurinazionale e multilingue in grado di offrire ai territori che lo componevano un quadro giuridico che permettesse l'esercizio della vocazione autonomistica, e per ragioni storiche e per i vantaggi propri dell'autogoverno. Tutto questo senza porre in questione l'unità del Paese e

¹²⁷ J. García Morillo, "Autonomía, asimetría y principio de igualdad: el caso español", in S. Gambino (a cura di), *Stati nazionali e poteri locali*, Rimini, 1998. In tal senso, il Costituente spagnolo ha espressamente riconosciuto il principio di eguaglianza in più disposizioni della Costituzione: artt. CE 1.1., 14, 31.1., 139.1, 149.1.1, 138.2.. Al riguardo, cfr. S. Gambino, *Stato e diritti ... cit.*, p. 66.

¹²⁸ Per un'analisi tecnica dei legami fra il sistema di federalismo fiscale spagnolo e la crescita economica dei territori, cfr. P. Pérez González, D. Cantarero Prieto, "Descentralización fiscal y crecimiento económico en las regiones españolas", *Instituto de Estudios Fiscales*, P.T.N., n. 5, 2000.

¹²⁹ Sull'organizzazione politica e territoriale dello Stato autonomico spagnolo e, più in generale, sulla costruzione dello Stato delle autonomie, cfr. R. Morodo, *La transición política*, Madrid, 1984; J. Pérez Royo, *Curso de derecho Constitucional*, Madrid, 1999; J. F. Lopez Aguilar, *Lo Stato autonomico spagnolo*, Padova, 1999; R. Blanco Valdés, *La Constitución de 1978*, Madrid, 2003; F. Balaguer Callejón (coord.), *Manual de derecho Constitucional*, Vol. I e vol. II, IV ed., Madrid, 2009; J. J. Solozábal Echavarría, *Las bases constitucionales del Estado Autonomico*, Madrid, 2008; J. M. Maraval Herrero, *La política de la transición*, Madrid, 1984; M. Martínez Cuadraro, *La Constitución de 1978*, Madrid, 1982; P. Pérez Tremps, "La ley para la reforma política de 4 de enero de 1977", in *Revista de la Facultad de Derecho (Universidad Complutense)*, n. 54, 1978; J. García Morillo, *La democracia en España*, Madrid, 1996. Sulla struttura costituzionale dello Stato delle autonomie, cfr., inoltre, E. Aja, *El Estado Autonomico. Federalismo y hechos diferenciales*, Madrid, 2001; F. Balaguer Callejón, "Notas sobre la estructura constitucional del Estado español", in *Revista de derecho político*, n. 32, 1991, pp. 189-220. Per una ricostruzione della storia costituzionale spagnola, infine, cfr. J. Solé Tura, E. Aja, *Constituciones y periodos constituyentes en España (1808-1936)*, Madrid, 1979.

l'omogeneità della nazione spagnola (art. 2 Costituzione spagnola, d'ora in avanti CE). Quello dell'organizzazione territoriale, in particolare, risultava essere il problema di più difficile composizione ereditato dal passato e non vi è dubbio che “dal 1977 ad oggi, si è realizzato un importante sforzo finalizzato ad individuare una via d'uscita alla conflittualità della questione territoriale”¹³⁰.

Ricevendo da tale impalcatura tanto l'ispirazione quanto i limiti del proprio sviluppo territoriale, la Spagna “*se constituye en un Estado social y democrático de Derecho* (art.1 Costituzione spagnola)¹³¹ e la Costituzione del 1978, così come previsto dall'art. 2, “*se fundamenta en la indisoluble unidad de la Nación española, patria común e indivisible de todo los españoles, y reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre todas ellas*”¹³². Inoltre, l'art. 137 CE, recita che “*el Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses*”. Il diritto all'autonomia delle nazionalità e delle regioni si accompagna, così, alla “*solidaridad entre todas ellas*” (art. 2 CE). Tale ultimo principio, che insieme alla indissolubile unità della Nazione spagnola fungono da elementi di ‘contenimento’ della spinta autonomistica, permea diverse parti della testo costituzionale a testimonianza della centralità dello stesso e, come stabilito dalla giurisprudenza del *Tribunal Constitucional* (d'ora in avanti TC) costituisce (insieme alla lealtà istituzionale) “*en el seno del Estado autonómico una exigencia no sólo política, sino también jurídica*”¹³³. Tale diritto

¹³⁰ Cfr. R. Blanco Valdés, “Cinque tesi sul decentramento in Spagna”, in S. Gambino, *Regionalismo, federalismo, devolution*, Milano, 2003.

¹³¹ La formula ‘Stato sociale di diritto’, come noto, è da attribuirsi a H. Heller che la coniò nel periodo che intercorre fra le due guerre mondiali. Tale formula fu successivamente inserita, dopo la seconda guerra mondiale, nella Legge Fondamentale di Bonn e ben sintetizza l'evoluzione del costituzionalismo che conduce alle attuali costituzioni normative. Cfr. H. Heller, *Teoría del Estado*, México, 1973; Id., *Escritos políticos*, Madrid, 1985. Sul punto, cfr., inoltre F. Balaguer Callejón (coord.), *Manual de derecho ... cit.*, Vol.I, IV ed., p. 115 ss.; Id. “El Estado social y democrático de derecho. Significado, alcance y vinculación de la cláusula del Estado social”, in C. Molina Navarrete, J. L. Monero Pérez, M. N. Moreno Vida (coord.), *Comentario a la Constitución socio-económica de España*, Granada, 2002, pp. 89-114; M. C. Pérez Villalobos, *Estado social y Comunidades Autónomas*, Madrid, 2002.

¹³² Sull'art. 2 CE, cfr. J. J. Solozábal Echavarría, “Artículo 2”, in *Comentarios a la Constitución Española*, Madrid, 2008, pp. 53-63.

¹³³ SSTC nn. 64/1990, 208/1999. Sul principio di solidarietà, cfr. C. De Cabo Martín, “La solidaridad como principio constitucional en el actual horizonte reformista”, in AAVV, *El Estado*

all'autonomia (politica) delle CCAA, pertanto, si lega indissolubilmente al principio della solidarietà fra le stesse¹³⁴. Quest'ultimo – grazie alla sua reiterazione da parte del Costituente in diverse disposizioni costituzionali – è divenuto, nel corso degli ultimi trent'anni, un fattore determinante della struttura territoriale dello Stato¹³⁵.

Se si volesse ricondurre l'organizzazione territoriale spagnola in una delle categorie definitorie di cui si è scritto nella prima parte della ricerca, da tale quadro risulterebbe evidente che – come sostenuto negli anni da ampia dottrina – il sistema costituzionale spagnolo, per come sviluppatosi nel corso di questi ultimi trent'anni, non può essere identificato quale modello unitario in quanto l'art. 2 CE “riconosce e garantisce” il diritto all'autonomia. Nondimeno, risulterebbe difficile ricondurre tale organizzazione nella categoria federale posto che, il diritto all'autonomia delle CCAA, incontra taluni limiti¹³⁶.

Per tali ragioni – e sempre con riferimento all'utilizzo delle categorie tipologiche – l'esperienza statale di decentramento politico-istituzionale spagnola, è stata più volte definita come *tertium genus*, ovvero formula intermedia fra lo Stato unitario e lo Stato federale¹³⁷. La stessa giurisprudenza del TC ha più volte respinto la tesi secondo la quale la CE configuri uno Stato federale¹³⁸,

Autonómico. Integración, solidaridad y diversidad, vol. I, Madrid, 2005; M. Otero Parga, “El valor constitucional en la Constitución española de 1978”, in *Dereito*, vol. 13, n. 1, 2004.

¹³⁴ Sul punto, cfr. M. Domínguez Martínez, A. J. Sanchez Pino, “La solidaridad interterritorial y la financiación autonómica”, in *Revista de Estudios Regionales*, n. 66, 2003.

¹³⁵ Tra gli articoli della Costituzione del 1978 – concernenti la solidarietà fra nazionalità e regioni come anche gli strumenti per la realizzazione della stessa – rilevano ai fini della nostra analisi: l'istituzione di un Fondo di Compensazione Interterritoriale (art. 158 CE); l'impegno dello Stato al fine di conseguire uno sviluppo omogeneo che eviti squilibri regionali (artt. 138, 130, 131, 156, 128 CE); l'eguaglianza giuridica degli spagnoli in qualsiasi parte del territorio nazionale (artt. 14 e 139 CE); la garanzia della libera circolazione di persone e beni (art. 139 CE).

¹³⁶ Nelle parole del Tribunal Constitucional: “ (...) en ningún caso el principio de autonomía puede oponerse al de unidad, sino que es precisamente dentro de éste donde alcanza su verdadero sentido, como expresa el art. 2 de la Constitución”. STC n. 4/1981, Fundamento Jurídico (d'ora in avanti FJ) 3.

¹³⁷ A tal riguardo, una parte della dottrina ha sostenuto che il modello di Stato previsto dalla Costituzione del 1978 incontra maggiori assonanze con una struttura federale di divisione del potere piuttosto che con un modello di Stato unitario o regionale. Così, J. J. González Encinar, *El Estado unitario-federal*, Madrid, 1985, p. 149, in cui l'autore accomuna il modello costituzionale spagnolo ad una “struttura federale asimmetrica”.

¹³⁸ Sul fondamentale ruolo svolto dal Tribunale costituzionale nella articolazione e definizione del modello autonomico, cfr. E. García de Enterría, *La Constitución como norma y el Tribunal Constitucional*, Madrid, 1981, pp. 152-207.

mentre ha riconosciuto l'esistenza di un solo Stato politicamente decentrato, allontanando così l'ipotesi di una federazione composta da Stati¹³⁹.

Può pertanto rilevarsi che lo Stato delle autonomie rappresenta una delle (odierne) manifestazioni di quelle innumerevoli variabili che vengono a costituire, come indicato, degli 'ibridi' che fuoriescono dai classici insiemi in cui le teorie giuridiche, storicamente, li hanno ricondotti. In particolare, fra gli scenari più attuali offerti dal costituzionalismo a cui si è fatto riferimento – identificati come processi di regionalizzazione o *federalizing process* devolutivo e caratterizzati per la spinta all'autonomia dei territori – la Spagna fotografa quel procedimento di acquisizione dell'autonomia che si concretizza nel superamento dell'uniformità politica, economica istituzionale e giuridica e ciò principalmente perché la Costituzione del 1978 non disciplina interamente ed *ex ante* un compiuto modello di ripartizione territoriale del potere. La forma territoriale dello Stato delle autonomie può essere definita, dunque, come il frutto di un lungo processo di (continua) costruzione il quale, se da un lato, ha dato vita a quel modello che si definisce 'Stato territorialmente composto' o 'Stato autonomico', dall'altro ha lasciata aperta la strada a possibili (future) evoluzioni, così come dimostrano le recenti riforme statutarie.

Sicuramente, una delle principali trasformazioni introdotte dalla Costituzione del 1978 è quella relativa alla "*distribución territorial del poder*", con riferimento alla quale il Costituente spagnolo "*rompió con una estructura de poder centralista e implantó un nuevo modelo que ofrece cauce a los legítimos deseos de autonomía, descentraliza, en terminos políticos, el poder y permite el acercamiento de éste a la ciudadanía*"¹⁴⁰. Al carattere del modello costituzionale che si definisce aperto o *inacabado* si affianca, inoltre, la previsione costituzionale di un doppio procedimento per l'esercizio di tale diritto all'autonomia, il quale costituisce un'ulteriore peculiarità del sistema: un processo

¹³⁹ Il TC ha affermato che lo Stato spagnolo non può essere definito come federale ma, al contempo, non può farsi riferimento alla categoria regionale. Parte della dottrina ha parlato di un modello 'peculiare', distinto dal federale e dal regionale ed ha, inoltre, affermato che il modello specifico non è ancora stato definito ma risulta in costruzione. Così, M. Aragón Reyes, "Comunidades Autónomas y Tribunal Constitucional", *en Organización Territorial del Estado*, Valencia, 1984, p. 476.

¹⁴⁰ Cfr. J. García Morillo, P. Pérez Tremps, J. Zornoza Pérez, *Constitución y financiación autonómica*, Valencia, 1998, p. 16.

volontario ed uno graduale di decentramento. Le due vie per accedere all'autonomia si concretizzano nel procedimento definito 'ordinario' (art. 143 CE) – riservato “*a las provincias limítrofes con características históricas, culturales y económicas comunes*” – ed in quello 'aggravato' (art. 151CE). In quest'ultimo caso, la Costituzione del 1978 prevedeva, fin dall'inizio, un edificio istituzionale con determinate caratteristiche (art. 152 CE). Per le altre CCAA, cioè quelle istituite attraverso il procedimento *ex art. 143 CE* (cosiddetta via lenta), non era espressamente prevista, al contrario, quale sarebbe stata l'impalcatura istituzionale né, tanto meno, i cosiddetti '*techos competenciales*'. Molte di queste incertezze, tuttavia, furono risolte con i grandi Accordi politici – come gli Accordi Autonomici sottoscritti fra l'Unione del Centro Democratico al Governo e l'opposizione socialista nel luglio del 1981 e quelli sottoscritti nel febbraio del 1992 fra il *Partido Socialista Obrero Español* (PSOE) ed il *Partido Popular* (PP) – i quali determinarono, tramite un ampliamento competenziale, la riproduzione di un'identica architettura istituzionale per tutte le CCAA al fine della loro equiparazione.

In tale essenziale ricostruzione va sottolineato, inoltre, che ciò che ha permesso al modello spagnolo una trasformazione senza precedenti, rendendolo di comparazione e finanche di prospettiva per altre esperienze costituzionali, è sicuramente la “*combinación del principio autonómico con lo que se ha denominado 'principio dispositivo'*”¹⁴¹ ovvero una “*opción constitucional esencial, consistente en hacer de la autonomía una facultad, una disponibilidad del sistema (y) no una imposición*”¹⁴². L'accesso all'autonomia, di conseguenza, non risulta(va) vincolante ma, al contrario, dipende(va) dalla volontà degli attori costituzionalmente legittimati di attivare ('dispositivamente') tale possibilità. La generica proclamazione del principio autonomistico costituisce, pertanto, la principale specialità introdotta dalla Costituzione del 1978, attraverso la quale l'autonomia “*se configura, entre otras cosas, como un horizonte tendencial, un*

¹⁴¹ Cfr. F. Balaguer Callejón (coord.), *Manual de derecho ... cit.*, Vol I, IV ed., p. 327.

¹⁴² *Ibidem*, p. 327.

referente final”¹⁴³ e di cui il principio dispositivo costituisce quel disegno giuridico che permette l’attuazione dell’autonomia stessa¹⁴⁴.

2.2 Il finanziamento delle CCAA nel quadro costituzionale dello Stato delle autonomie. L’evoluzione del sistema di finanziamento dalla Costituzione del 1978 alle ultime riforme statutarie. Note introduttive.

Nell’analizzare il sistema di finanziamento delle autonomie spagnole, la sua evoluzione ed i caratteri che lo stesso ha assunto in seguito all’ultima stagione delle riforme statutarie, risulta indispensabile continuare ad interrogarsi sul rapporto fra decentramento fiscale, solidarietà interterritoriale e principio di eguaglianza. Difatti, il difficile bilanciamento fra l’esigenza di autonomia fiscale dei territori – necessaria per poter adempiere agli obblighi politici ed esercitare le proprie competenze – la solidarietà fra gli stessi e l’eguaglianza dei cittadini spagnoli mette in evidenza il *punctum dolens* del modello di finanziamento autonomico, ossia la difficoltà di assicurare l’effettiva garanzia dei diritti a causa della sempre maggiore diversificazione fra i sistemi di finanziamento delle Comunità Autonome. Tale difficoltà si evidenzia nella diffusa prassi della territorializzazione dei tributi statali che rischia, in assenza di adeguati meccanismi di perequazione, di accentuare le differenze esistenti fra territori economicamente più ricchi ed i territori meno sviluppati economicamente, portando alla violazione del principio di godimento di un eguale trattamento indipendentemente dal luogo di residenza¹⁴⁵. Invero, come già evidenziato, ciò che particolarmente rileva in questo processo continuo di riforme, è la difficoltà di rinvenire un equilibrio tra i principi di autonomia, di solidarietà e di eguaglianza in un Paese più volte definito a ‘geometria variabile’, ove tale difficoltà risulta

¹⁴³ *Ibidem*, p. 327.

¹⁴⁴ Sulle previsioni costituzionali in materia di autonomia territoriale, cfr. J. J. Solozábal Echavarría, *Las bases constitucionales ... cit.*, 72-90. Sul principio dispositivo, cfr. E. Fossas Espadaler, *El principio dispositivo en el Estado Autonomico*, Madrid, 2007.

¹⁴⁵ Cfr. J. García Morillo, “Autonomia, asimmetria e principio di eguaglianza: il caso spagnolo”, in S. Gambino (a cura di), *Stati nazionale e poteri locali, esperienze straniere e tendenze attuali in Italia*, Rimini, 1998.

accentuata dal fatto che le diverse aree territoriali godono non solo di diverse competenze, ma (soprattutto) di differenziate risorse finanziarie¹⁴⁶.

Tanto premesso, cercheremo in questa fase dell'indagine di ricostruire, senza pretesa di esaustività, l'evoluzione del sistema di finanziamento delle CCAA, nonché di mettere in evidenza come quest'ultimo si sia articolato, *ab initio*, sulla continua 'altalena' fra le competenze proprie del Centro e le rivendicazioni, politiche ed economiche, dei vari territori e di alcuni in particolare. Un'incessante contrattazione politica di tipo bilaterale che ne ha condizionato enormemente l'evoluzione, dal momento che i (continui) Accordi con le CCAA hanno aperto la strada ad una fuga in avanti in cui ogni Comunità ha cercato e cerca di strappare, a volte con cognizione di causa, quanto più è possibile al Governo centrale.

Partendo dalla flebile base costituzionale fino ad arrivare all'approvazione del penultimo modello di finanziamento, approvato agli inizi degli anni 2000 e che avrebbe dovuto avere una vocazione permanente, cercheremo di cogliere i tratti salienti del sistema di allocazione delle risorse. In particolare, tenteremo di mostrare come quest'ultimo, oltre a soffrire ancora di gravi difetti – fra cui la mancanza di corresponsabilità fiscale da parte delle CCAA – abbia inevitabilmente nutrito le rivendicazioni territoriali in materia fiscale e finanziaria contenute all'interno dei nuovi Statuti di autonomia, di cui l'esempio emblematico resta quello catalano¹⁴⁷. Difatti, i capitoli dei novellati Statuti dal titolo '*Hacienda*' – all'interno dei quali ritroviamo diverse disposizioni che hanno di fatto condizionato il disegno del nuovo sistema di finanziamento autonomico – costituiscono un'intuibile conseguenza del modello stesso: punto di arrivo (o forse di partenza) dell'impostazione del nuovo modello di federalismo fiscale spagnolo.

¹⁴⁶ Per un'analisi del rapporto tra autonomia, solidarietà e sistema di finanziamento, cfr. A. Castells, "Autonomía y solidaridad en el sistema de financiación autonómico", in *Papeles de Economía Española*, 2000, n. 83.

¹⁴⁷ Si ricorda sin da ora che nei confronti del novellato Statuto catalano sono stati presentati diversi ricorsi d'incostituzionalità. Per un primo approfondimento, cfr. R. Scarciglia, "Il regionalismo asimmetrico spagnolo", in G. D'Ignazio (a cura di), *Integrazione europea e asimmetrie regionali ... cit.*, p. 34 ss. Sulla riforma di tale Statuto cfr., inoltre, *Revista Catalana de dret públic*, n. 32, 2006, interamente dedicata all'argomento; E. Aja, "La riforma dello Statuto catalano del 2006", in *Diritto Pubblico Comparato ed Europeo*, III, 2007, p. 1133; C. Viver I Pi-Sunyer, F. Balaguer Callejón, J. Tajadura Tejada, *La reforma de los Estatutos de Autonomía. Con especial referencia al caso de Cataluña*, Madrid, 2005.

Di conseguenza, l'ultima parte di tale ricostruzione sarà dedicata all'analisi del nuovo modello di finanziamento delle CCAA approvato nel luglio del 2009.

Ai fini comparatisti, inoltre, un supplemento di indagine sarà rivolto, come sopraindicato, al modello di finanziamento delle Isole Canarie. Ciò per poter introdurre il tema delle *especialidades territoriales* ed, in particolare, degli *impuestos especiales* (o cosiddetta fiscalità di vantaggio) di cui queste ultime godono, e dunque dei possibili 'strumenti' per il superamento degli squilibri territoriali e del loro riconoscimento costituzionale e comunitario.

2.2.1 Dal quadro costituzionale alla definizione del modello di finanziamento. Autonomia finanziaria, corresponsabilità fiscale ed eguaglianza

In seguito all'approvazione della Costituzione del 1978, la nascita di un nuovo disegno di distribuzione territoriale dei poteri determinò il sistema di finanziamento delle allora nascenti CCAA. La titolarità del potere di finanziamento, secondo la Costituzione, spetta allo Stato, alle Comunità Autonome, ai municipi, alle province e alle altre entità locali – disciplinate dalla legislazione di regime locale – e la struttura di base del sistema di finanziamento autonomico è contenuta negli artt. 156 e 157 CE¹⁴⁸. Ancora, per correggere gli squilibri economici ed attuare il principio di solidarietà, l'art. 158 CE prevede, al II comma, l'istituzione di un Fondo di Compensazione Interterritoriale, le cui risorse dovranno essere distribuite fra le diverse CCAA.

L'art. 156 CE sancisce il principio di autonomia finanziaria delle CCAA nonché la possibilità delle stesse di attuare come delegate dello Stato per la riscossione, la gestione e la liquidazione delle proprie risorse tributarie. L'art. 157 CE, al comma I, stabilisce le risorse delle CCAA ma non prevede una

¹⁴⁸ Per un approfondimento del rapporto fra Costituzione e finanziamento autonomico, cfr. J. Garcia Morillo, P. Perez Tremps, J. Zornoza Perez, *Constitución y financiación ... cit.*; E. Girón Reguera, *La financiación autonómica en el sistema Constitucional Español*, Cádiz, 2003; J. Martín Queralt, "El poder financiero en el marco constitucional del Estado de las Autonomías", in *Cuadernos Constitucionales de la Cátedra Fadrique Furió Ceriol*, nn. 54/55, 2006; C. J. Borrero Moro, "la Constitución como límite de la doctrina constitucional en materia de financiación autonómica", in *Presente y futuro de la Constitución española de 1978*, Valencia, 2005.

connessione fra le stesse, rimettendo ad una legge organica la disciplina della materia¹⁴⁹.

Sostanzialmente, la Costituzione si limita a tracciare un quadro “ampio e impreciso”¹⁵⁰ basando il finanziamento delle CCAA sull’autonomia di spesa e su tre principi generali: l’eguaglianza, la solidarietà interregionale ed il coordinamento con la finanza dello Stato. Tale quadro, richiedendo l’intervento del legislatore statale, rende alquanto duttile il modello costituzionale relativo ai rapporti finanziari. Dunque, un disegno iniziale che più volte è stato definito aperto e “asimmetrico”¹⁵¹. Una “*indefinición constitucional*”¹⁵² che risulta essere la causa principale dei gravi conflitti che si sono prodotti in materia di finanziamento autonomico e che sarà successivamente oggetto di sviluppo principalmente da parte della *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas*, n. 8/1980 (d’ora in avanti LOFCA), della *Ley de Cesión de Tributos* e della *Ley del Fondo de Compensación Interterritorial*.

¹⁴⁹ Si ricorda che la *ley orgánica* risulta prevista dall’art. 81 CE, all’interno del quale vengono determinati i contenuti che dovranno essere disciplinati da tale norma (“Son leyes orgánicas las relativas al desarrollo de los derechos fundamentales y de las libertades políticas, las que aprueben los Estatutos de Autonomía y el régimen electoral general y las demás previstas en la Constitución”) come anche il procedimento che dovrà essere seguito per la produzione delle leggi organiche (“La aprobación, modificación o derogación de las leyes orgánicas exigirá mayoría absoluta del Congreso, en una votación final sobre el conjunto del proyecto”). Per un approfondimento, cfr. F. Balaguer Callejón (coord.), *Manual de derecho ... cit.*, Vol. I, IV ed., pp. 149-155; L. M. Díez Picazo, “Concepto de ley y tipos de leyes”, in A. Garronera (a cura di), *El Parlamento y sus transformaciones actuales*, Madrid, 1990; F. Rubio Llorente, “Rango de ley, fuerza de ley, valor de ley (Sobre el problema del concepto de ley en la Constitución)”, in *RAP*, nn. 100-102, 1983; E. Linde, *Leyes orgánicas*, Madrid, 1990.

¹⁵⁰ Cfr. Á. Rodríguez Bereijo, “Decentramento político e decentramento fiscale: l’esperienza spagnola”, Relazione presentata alla Conferenza Internazionale su *Sovranità fiscale degli Stati tra integrazione e decentramento*, Ravenna, 13 e 14 Ottobre 2006, disponibile su www.crdc.unige.it.

¹⁵¹ Cfr. Á. Rodríguez Bereijo, *Decentramento político ... cit.* Il riferimento è indirizzato ai sistemi speciali di finanziamento della Navarra e dei Paesi Baschi. Secondo l’autore, difatti, “asimmetrico nel senso che in seno alla Costituzione coesistono modelli di finanziamento diversi, derivanti dalla presenza di un regime speciale di Convenzione o Accordo economico, copia di un diritto storico riconosciuto e tutelato dalla Costituzione alle Comunità Autonome a regime *foral* dei Paesi Baschi e della Navarra (Prima Disposizione Aggiuntiva CE). Non un privilegio, bensì un diritto storico (...)”. In particolare, con riferimento al sistema di finanziamento dei Paesi Baschi e della Navarra, l’autore sottolinea che il problema non risiede tanto nell’esistenza di tale regime speciale bensì negli “esiti a cui (lo stesso) conduce, vale a dire, come si applica il sistema di Convenzione o Accordo economico (...) e come si procede al calcolo della quota (il loro apporto complessivo al finanziamento delle spese generali dello Stato)”. Per un approfondimento sui regimi di finanziamento forali, cfr. M. Medina Guerrero, *Los Regímenes Financieros Forales en la Constitución de 1978*, Bilbao, 1991; J. L. García Guerrero, “Lo Stato autonomico, evoluzione e qualche conclusione sulla prima riforma integrale di alcuni Statuti”, in S. Gambino (a cura di), *Regionalismi e Statuti. Le riforme in Spagna e Italia*, Milano, 2008; C. Lábarri Gómez, J. L. Larrea Jiménez de Vicuña, *El Concierto Económico*, Pamplona, 1995.

¹⁵² Cfr. F. Balaguer Callejón, “La financiación de las Comunidades Autónomas ... cit.”, p. 608.

La previsione della LOFCA, attuativa del III comma dell'art. 157 CE, riveste un'importanza cruciale: essa, in definitiva, permette di delimitare l'esercizio delle competenze finanziarie delle CCAA in relazione con il proprio sistema di entrate. Inoltre, si ricorda che gli ambiti normativi riservati al regime della legge organica non possono essere modificati da leggi ordinarie, in virtù del consolidato orientamento giurisprudenziale del Tribunale Costituzionale¹⁵³. La LOFCA, inizialmente, ha disegnato un sistema di finanziamento essenzialmente omogeneo ma, al contempo, ha contribuito alla creazione di un modello basato principalmente sui trasferimenti statali¹⁵⁴. Ebbene, anche se possiamo affermare che le CCAA godono di autonomia finanziaria (artt. 156.1 CE e 1.1. LOFCA) per lo sviluppo e l'esercizio delle proprie competenze, tuttavia, questo potere finanziario non risulta essere illimitato: i limiti, come anticipato, sono individuabili in una serie di principi contenuti nella Costituzione del 1978¹⁵⁵. Tale

¹⁵³ La LOFCA, difatti, forma parte integrante del cosiddetto *bloque de la constitucionalidad*, come più volte affermato dal TC su cui cfr. le Sentenze 13 ottobre 1988, nn. 181 e 183 (rispettivamente ai punti 4, in relazione alla cessione dei tributi e 3, in merito al Fondo di Compensazione Interterritoriale). Cfr., inoltre, la STC del 20 dicembre 1988, n. 250, FJ 1. Alla luce di una tale impostazione appare chiara la limitazione *ratione materiae* derivante dall'art. 1, co. II della stessa LOFCA, che stabilisce che "il finanziamento delle Comunità Autonome sarà regolato dalla presente legge organica e dallo Statuto di autonomia di ogni Comunità Autonoma", tenendo separata da questa disposizione la possibilità di applicazione della legge ordinaria e dei regolamentari. Sul sistema delle fonti normative del finanziamento autonomo, cfr. E. Girón Reguera, *El sistema de fuentes normativas de la financiación autonómica andaluza*, Sevilla, 2006.

¹⁵⁴ A tal riguardo, si riportano le parole del TC: "Occorre ricordare uno dei tratti caratteristici del sistema finanziario delle CCAA disegnato dalla LOFCA nel quadro costituzionale ossia che l'autonomia finanziaria delle CCAA viene definita nel blocco della costituzionalità più per la sua relazione con la spesa pubblica (...) che per l'esistenza e lo sviluppo di un sistema tributario proprio con capacità di riscossione sufficienti a coprire le necessità finanziarie (...) si configura così un sistema di finanziamento che poggia sui meccanismi finanziari dei trasferimenti statali". Cfr. STC, n. 13/1992, 6 febbraio.

¹⁵⁵ Il principio di solidarietà (artt. 2; 138.1; 156.1 e 158.2 CE) come fattore di equilibrio fra l'autonomia delle nazionalità e delle regioni e l'indissolubile unità della nazione Spagnola; il principio di unità come presupposto dell'ordinamento costituzionale dello Stato (artt. 2; 31.1.; 128; 131.1; 138.2 e 139.2 CE) che si proietta sull'intera sfera economica dello Stato e, pertanto, su quella tributaria; il principio di coordinamento con la finanza statale come strumento per l'adozione di una politica economica e fiscale generale che garantisca l'adeguato equilibrio economico, stimolando la crescita del reddito, la ricchezza e la sua equa distribuzione (artt. 156.1; 40.1; 131 e 138 CE); il principio di eguaglianza che si manifesta, da una parte negli artt. 138.2 e 139.1 CE in virtù dei quali tutti gli spagnoli devono avere gli stessi diritti e obblighi in qualsiasi parte del territorio dello Stato e, dall'altra, nel fatto che le differenze fra gli Statuti delle distinte CCAA non possono implicare, in nessun caso, privilegi economici e sociali; il principio di neutralità nella sua doppia manifestazione, positiva da un lato, di libertà di circolazione dei beni e delle persone su tutto il territorio nazionale, e negativa dall'altra, che impedisce alle CCAA un sistema di entrate che implichi privilegi economici o sociali o determini l'esistenza di barriere fiscali nel territorio nazionale (artt. 139.2, 157.2 CE) e, infine, il principio di proibizione della

dicotomia genera quella tensione fra il principio di autonomia (politica in generale e finanziaria in particolare) e la necessità di salvaguardare l'eguaglianza di (e fra) tutti gli spagnoli¹⁵⁶, cioè la necessità di preservare la garanzia delle posizioni giuridiche fondamentali dei cittadini che, nel momento in cui ricevono servizi e/o contribuiscono alle spese pubbliche, non devono essere trattati in modo differenziato a seconda della residenza (art. 31.1 CE).

L'affermazione di tale modello, ampio e impreciso, aperto e asimmetrico, soggiace senza dubbio a ragioni di carattere storico e politico. Il processo di decentramento dello Stato spagnolo ebbe inizio, come ricordato, durante la fase di elaborazione della Costituzione del 1978 con l'istituzione delle cosiddette pre-autonomie, che ricevettero i primi trasferimenti di funzioni e di servizi¹⁵⁷. Per la realizzazione di tali trasferimenti furono costituite delle Commissioni Miste, composte da rappresentanti dell'Amministrazione centrale e di quella pre-autonomica, nelle quali furono letteralmente negoziati tanto i servizi che sarebbero stati ceduti dallo Stato quanto il finanziamento degli stessi, rimettendo all'approvazione del bilancio statale il formale stanziamento alle CCAA dei fondi necessari. Tali Commissioni, che avrebbero dovuto avere un carattere temporaneo, posto che la loro disciplina poteva essere rinvenuta nella Prima Disposizione Transitoria della LOFCA, si consolidarono, con il tempo, quali organismi indispensabili all'interno dei quali le CCAA avrebbero potuto negoziare con lo Stato, in sede bilaterale, le assegnazioni di risorse in relazione

doppia imposizione per il quale si nega la facoltà alle CCAA di stabilire tributi che ricadano sopra *hechos* imponibili già gravati dallo Stato (art. 6.2. LOFCA).

¹⁵⁶ Con riferimento al principio di eguaglianza, si ricorda che, già nella sent. n. 37/1987, il TC precisava che per uguaglianza non deve intendersi uniformità e che, pertanto, tale principio non implica che tutte le CCAA debbano avere le medesime competenze e che debbano esercitarle allo stesso modo; difatti, l'autonomia implica che le stesse possano decidere quando e come esercitare suddette competenze. Tuttavia, nella sent. n. 150/1990 il TC, oltre a reiterare la definizione negativa dell'eguaglianza, stabilendo ancora una volta che non si intende produrre uniformità fra le CCAA che esercitano le proprie competenze autonome, dà una visione positiva di tale principio in relazione con il sistema di finanziamento. Nel FJ 7 si chiarisce che il principio di eguaglianza consiste nel preservare dalle differenze le posizioni giuridiche fondamentali dei cittadini, le quali devono essere equivalenti su tutto il territorio nazionale. Cfr. J. A. Fernández Amor, "Jurisprudencia del Tribunal Constitucional sobre financiación autonómica", in *Revista catalana de dret públic*, n. 32, 2006.

¹⁵⁷ Per un'esposizione dell'evoluzione del finanziamento autonomico fino al 1995 cfr. J. Massanet Ramallo, J. Zornoza Pérez, "Sistema y modelos de financiación autonómica", in *Perspectivas del sistema financiero*, Madrid, 1995, p. 9 ss.

Un'ottima sintesi dell'evoluzione del modello da una prospettiva più strettamente economica può trovarsi in C. Monastero Escudero, J. Suarez Pandiello, *Manual de hacienda autonómica y local*, Barcellona, 1998, p. 92 ss.

alla percentuale di partecipazione alla riscossione delle imposte statali non cedute¹⁵⁸. Basti pensare che per far sì che il modello di finanziamento adottato dal Consiglio di Politica Fiscale e Finanziaria (d'ora in avanti CPFF)¹⁵⁹ possa essere applicato ad ognuna delle CCAA, è necessario che ciascuna di esse lo accetti in sede di Commissione Mista¹⁶⁰.

Con l'entrata in vigore della LOFCA, alla fine del 1980, fu introdotto, come si osservava, un criterio regolatore del finanziamento delle CCAA. In particolare, lo Stato garantiva il finanziamento dei servizi trasferiti con un ammontare pari al costo effettivo degli stessi al momento del trasferimento e fino a sei mesi successivi all'approvazione degli Statuti di autonomia. Tuttavia, può argomentarsi che le negoziazioni bilaterali – all'interno delle Commissioni Miste – hanno svolto un ruolo chiave, posto che, fino al 1982, non fu fissato il metodo per il calcolo del suddetto costo effettivo e che, anche successivamente, non esistendo una analitica contabilità del settore pubblico in grado di indicare la base oggettiva per l'applicazione di tale metodo, si trattò più di un “costo negoziato che di un costo calcolato”¹⁶¹.

Nel 1986 giunse a termine il periodo previsto dalla LOFCA per la vigenza del sistema transitorio. Poiché doveva cominciare ad applicarsi il sistema definito, si aprì un processo di negoziazione tra l'Amministrazione statale e le amministrazioni autonome che avrebbe dovuto essere limitato alla determinazione della percentuale di partecipazione alle entrate dello Stato, ma che

¹⁵⁸ A tal riguardo, si ricorda che gli artt. 201.3 e 210 del novellato Statuto catalano attribuiscono alla Commissione Mista per gli Affari Economici e Fiscali Stato-*Generalitat* la facoltà di sviluppare il *Título* dello stesso Statuto dedicato al finanziamento, di concretizzare e aggiornare il sistema di finanziamento nonché di concordare il contributo catalano ai meccanismi di livellamento interterritoriale. Inoltre, anche i nuovi Statuti andaluso, aragonese e delle Isole Baleari prevedono la creazione di Commissioni Miste simili a quella catalana. Cfr. A. De La Fuente, M. Gundín, *La financiación autonómica en los nuevos Estatutos Regionales*, Fundación de Estudios de Economía Aplicada, 2007, p. 11; F. Pérez Royo, M. Medina Guerrero, “Estudio sobre las disposiciones fiscales en la reforma del Estatuto de Cataluña”, in *Estudios sobre la Reforma del Estatuto*, Generalitat de Catalunya, 2004.

¹⁵⁹ Il Consiglio di Politica Fiscale e Finanziaria è previsto dall'art. 3 della LOFCA ai fini dell'adeguato coordinamento fra l'attività finanziaria delle CCAA e quella dello Stato. Risulta composto dal Ministri dell'Economia e delle Finanze, dal ministro delle Amministrazioni Pubbliche e dagli assessori alle finanze delle CCAA. In dottrina, cfr. J. Ramallo Massanet, J. Zornoza Pérez, “El Consejo de Política Fiscal y Financiera y las Comisiones Mixtas en la financiación de las Comunidades autónomas”, in *Cuadernos de derecho público*, n. 2, 1997, pp. 95-115.

¹⁶⁰ Sul punto, cfr. F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*, p. 116 ss.

¹⁶¹ Così qualificato da C. Monastero Escudero, J. Suarez Pandiello, *Manual de hacienda ... cit.*, p. 62.

ha finito per avere un oggetto ben più ampio. Le trattative condussero, difatti, ad un accordo raggiunto il 7 novembre 1986 in seno al CPFF, con il quale si stabilì il metodo di finanziamento delle CCAA per i successivi cinque anni. Iniziò, così, una pratica di accordi quinquennali, che non era espressamente prevista dalla LOFCA ma che resterà in vigore fino al 2002, anno dell'approvazione del modello di finanziamento a vocazione permanente modificato, in realtà, nell'estate del 2009. Tale pratica degli Accordi, si sviluppò nel tempo con il fine di rafforzare l'autonomia finanziaria delle CCAA e di aumentare sempre più la cosiddetta 'corresponsabilità fiscale' delle stesse¹⁶², e cioè "*el reconocimiento de un ámbito creciente de decisiones tributarias con el fin de que las respectivas asambleas legislativas asuman la responsabilidad en la búsqueda de los medios y, por tanto, del nivel de carga fiscal soportado por los ciudadanos residentes en sus respectivos territorios*"¹⁶³.

Ciononostante, la principale fonte di entrata delle CCAA, come evidenziato dal TC¹⁶⁴, ha continuato ad essere rappresentata, per un lungo periodo, dai trasferimenti statali nella forma della partecipazione alle entrate dello Stato¹⁶⁵.

Nel 1992, in seguito ad un nuovo accordo in seno al CPFF, fu determinato il modello di finanziamento per il successivo quinquennio (1992-1996) che fondamentalmente prorogava il sistema precedente, benché, in termini generali, le CCAA avessero migliorato il loro livello di entrata e l'autonomia di spesa, acquisendo, in questo periodo, nuove entrate¹⁶⁶.

Al fine di aumentare l'autonomia finanziaria e ridurre la dipendenza delle CCAA dai trasferimenti statali, nell'ottobre del 1993 fu approvato dal CPFF il

¹⁶² Sul punto, cfr. V. Ruiz Almendral, *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Valencia, 2003.

¹⁶³ Cfr. E. Girón Reguera, "La incidencia de la reforma de los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica", in *REDC*, n. 80, 2007.

¹⁶⁴ SSTC nn. 13/1992, FJ 7; 68/1996, FJ 10; 104/2000, FJ 4.

¹⁶⁵ A tal riguardo, cfr. A. M. García Monco, "Participación en los ingresos del Estado y las asignaciones de nivelación", in *Revista de Estudios Jurídicos*, 2003, n. 4.

¹⁶⁶ Fra le nuove entrate si ricordano la nuova mobilità e la compensazione transitoria per l'autogoverno. Inoltre, si decise di coordinare l'indebitamento per raggiungere gli obiettivi di convergenza fissati nel Trattato di Maastricht, stabilendo alcuni scenari di consolidamento del bilancio che fissarono limiti massimi al deficit e al debito per tutto il settore pubblico. Infine, furono creati diversi gruppi di lavoro per studiare quelli che si ritenevano i principali problemi pendenti: la mancanza di corresponsabilità fiscale delle CCAA, il finanziamento della sanità e l'omogeneità dei servizi essenziali. Cfr. J. L. Rodríguez Álvarez, A. González Alonso, "Il finanziamento delle Comunità Autonome in Spagna", in V. Atripaldi, R. Bifulco, *Federalismi fiscali e Costituzioni*, Torino, 2001, p. 224 ss.

‘Procedimiento para la aplicación de la corresponsabilidad fiscal en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas’, il quale prevedeva l’introduzione di una partecipazione delle CCAA sulla quota dell’Imposta sul reddito delle persone fisiche (d’ora in avanti IRPF) del 15% raccolta nel rispettivo territorio. Corresponsabilità fiscale che, come indicato da autorevole dottrina, “no puede depender sino de la capacidad, y aún de la necesidad, de establecer, fijar, los propios tributos, no de recibir lo recaudado a través de los ajenos o, incluso, de disminuir éstos”¹⁶⁷.

A questo punto, risulta fondamentale sottolineare come la territorializzazione di una parte del gettito IRPF ha rappresentato (e continua a rappresentare) uno dei tratti più controversi del modello di finanziamento autonomico e sin dalla sua comparsa fu criticata da diverse CCAA secondo le quali il procedimento avrebbe finito con il favorire i territori dotati un gettito maggiore. In realtà, solo la Galizia propose ricorso di costituzionalità contro tale riforma¹⁶⁸.

In particolare, la previsione di una compartecipazione al gettito di tributi erariali riferibili al territorio degli enti, che richiama quanto occorrerà in Italia con l’attuazione (ormai imminente) del II co. dell’art. 119 Cost., appare faticosamente conciliabile con i principi costituzionali della solidarietà e dell’eguaglianza¹⁶⁹.

¹⁶⁷ Cfr. J. Garcia Morillo, P. Pérez Tremps, J. Zornoza Pérez, *Constitución y financiación ... cit.*, p. 132. Sulla corresponsabilità fiscale, cfr. V. Ruiz Almendra, *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Valencia, 2003.

¹⁶⁸ La controversia ha costituito lo sfondo di un importante confronto politico dato che, al momento della adozione di tale accordo, il Governo centrale era costituito dal Partido Socialista Obrero Español che non disponeva della maggioranza assoluta al Congresso e necessitava dell’appoggio dei parlamentari di Convergencia i Unió, sostenitori di una maggiore autonomia di entrate. Il Partido Popular, allora all’opposizione, criticò duramente il nuovo metodo di finanziamento e la Giunta di Galizia, retta da quest’ultimo partito, propose ricorso di costituzionalità nei confronti della legge di bilancio n. 21/1993 che implementava l’Accordo. Tuttavia nel 1996 quando il Partido Popular – anch’esso senza maggioranza assoluta al Congresso – formò il Governo con l’appoggio parlamentare di Convergencia i Unió e, conformemente a quanto pattuito politicamente, promise una riforma che accentuava molto di più il decentramento fiscale, la Giunta di Galizia ritirò il ricorso di costituzionalità. Per un approfondimento sul tema in generale cfr. S. Gambino, G. Ruiz-Rico Ruiz (a cura di), *Forme di governo, sistemi elettorali, partiti politici: Spagna e Italia*, in Rimini, 1996.

¹⁶⁹ In particolare, la solidarietà è posta come limite dal legislatore costituzionale al principio di autonomia finanziaria ossia come precauzione nei confronti di un possibile incremento delle differenze economiche che potrebbe generare diseguaglianze nell’esercizio dei diritti dei cittadini. Secondo il FJ 7 della STC n. 135/1992, del 5 di ottobre, il principio di solidarietà costituisce “ (...) un fattore di equilibrio fra l’autonomia delle nazionalità e le regioni e la indissolubile unità della Nazione spagnola (...)”. Allo stesso modo, dalla STC n. 64/1990, del 5 di aprile, si può dedurre che il principio di solidarietà presuppone che l’esercizio delle competenze autonome non possa

Tale previsione, in presenza di squilibri territoriali di ordine economico e sociale – nonché in assenza di adeguati meccanismi di perequazione tanto verticali quanto orizzontali¹⁷⁰ – rischia di strutturare un sistema di finanziamento in cui le risorse che vengono prodotte tendono a beneficiare unicamente i territori economicamente più sviluppati del Paese. Relativamente al principio di solidarietà, nondimeno, bisogna rilevare che se da un lato la maggiore *aportación* da parte delle CCAA dotate di un livello maggiore di reddito risulta assolutamente congiunta ai meccanismi della coesione interterritoriale, dall'altro, “*no cabe duda de que la reducción de las diferencias entre territorios no sólo responde a la puesta en práctica del principio de solidaridad sino que tiene también efectos positivos sobre el conjunto del Estado al aumentar la capacidad económica de las Comunidades más pobres y, por tanto, su potencialidad para adquirir bienes y servicios de las más ricas*”¹⁷¹.

2.2.2 Dagli Accordi di governabilità al modello a vocazione permanente (o quasi)

L'instaurarsi della prassi basata sulla contrattazione, unitamente all'insistente richiesta di autonomia fiscale di entrata da parte di alcune CCAA, Catalogna *in primis*, segnarono il modello per il quinquennio 1997-2001. Nel 1996, difatti, il termine della vigenza dell'accordo quinquennale coincise con la formazione di un nuovo Governo nazionale retto dal *Partido Popular* che, non

realizzarsi in modo non solidale, ma tenendo presenti gli obiettivi comuni di ciascuna Comunità. Tale principio, inoltre, implica il necessario contributo dei territori più ricchi allo sviluppo di quelli più poveri. Cfr. J. A. Fernández Amor, “Jurisprudencia del Tribunal Constitucional ... cit. Sul punto, inoltre, cfr. C. Vidal Prado, “Principio de solidaridad y financiación autonómica”, in M. J. Terol Becerra (a cura di), *El Estado Autonómico in fieri. La reforma de los Estatutos de autonomía*, Sevilla, 2005.

¹⁷⁰ Il riferimento è al sistema di perequazione finanziaria tedesco (*Finanzausgleich*) dove la perequazione finanziaria è di due tipi: verticale (tra Federazione e *Länder*) e orizzontale (tra *Länder*). Secondo quest'ultimo tipo di perequazione, ogni *Land* trattiene in principio il proprio gettito ma “in caso di squilibrio, tra le capacità finanziarie dei *Länder* opera un meccanismo di compensazione (107, c. 2, LF). La perequazione serve a compensare le diverse capacità finanziarie dei singoli *Länder*”. Cfr. F. Palermo, “Il federalismo asimmetrico tedesco”, in G. D'Ignazio (a cura di), *Integrazione europea e asimmetrie ... cit.*, p. 47, nota 23; Cfr., inoltre, S. Esser, *Il federalismo fiscale della Germania occidentale ... cit.*

¹⁷¹ Cfr. F. Balaguer Callejón (coord.), *Manual de derecho Constitucional*, Vol. I, V ed., Madrid, 2010, pp. 389-390.

disponendo di una maggioranza assoluta al Congresso, strinse un patto politico-parlamentare con i partiti del nazionalismo catalano e basco (*Convergia i Unió e Partido Nacionalista Basco*): i cosiddetti ‘Accordi di governabilità’, in forza dei quali si impose un’ampia riforma del finanziamento delle CCAA che prevedeva rilevanti mutamenti rispetto al sistema previgente ed imprimeva al sistema delle autonome “un’evoluzione in una direzione spiccatamente asimmetrica”¹⁷². Il nuovo modello di finanziamento relativo al periodo 1997-2001¹⁷³ provocò forti reazioni politiche ed il suo contenuto fu respinto dalle CCAA della Andalusia, Castilla-La Mancha ed Extremadura, che votarono a sfavore in seno al CPFF e proposero diversi ricorsi di costituzionalità nei confronti delle leggi che implementavano l’Accordo. Dato che tanto nell’Accordo quanto nella normativa di dettaglio fu disposto che il nuovo modello sarebbe stato applicabile in quelle CCAA che lo avessero adottato in seno alle corrispondenti Commissioni Miste, le tre Comunità che lo respinsero continuarono a essere rette dal sistema previsto per il quinquennio 1992-1996. Furono così applicati all’interno del sistema generale – con evidente violazione del dettato costituzionale – due distinti sistemi di finanziamento.

L’importanza dei cambiamenti accordati – oltre ad agevolare i rapporti bilaterali tra Governo e Comunità autonoma – rese necessaria una serie di riforme legislative relative alla LOFCA ed alla Legge di trasferimento dei tributi¹⁷⁴. L’elemento centrale di tale riforma ha riguardato, in primo luogo, la cessione parziale dell’IRPF alle CCAA che si è articolata dividendo la precedente aliquota

¹⁷² Cfr. L. Frosina, “L’evoluzione dello stato autonomico nell’ultimo decennio (1996-2007). Momenti e tappe fondamentali”, in *Cronache della Spagna 2000-2007*, Università di Roma 3, reperibile su <http://w3.uniroma1.it/ceccanti/spa-spagna.doc>.

¹⁷³ Tale modello si configura giuridicamente mediante tre leggi: la Legge organica n. 3/1996 di modifica e di integrazione della LOFCA, la legge di bilancio generale dello Stato n. 12/1996 (LPGE) e la legge n. 14/1996 di cessione dei tributi dallo Stato alle CCAA e di misure fiscali complementari (LCTE). Per un approfondimento si rinvia a F. Puzzo, *Il federalismo... cit.*, p. 152 e ss.

¹⁷⁴ La LOFCA fu modificata dalla Legge organica n. 3/1993 del 27 di dicembre. Tre giorni dopo fu approvata una nuova Legge di trasferimento (l. n. 14/1996 del 30 dicembre). In seguito furono adottate 12 leggi, una per ciascuna CCAA che fecero proprio il sistema e nelle quali furono determinate l’ampiezza e le condizioni del trasferimento dei tributi (ll. nn. 25-36/1997, tutte del 4 di agosto). A queste vanno aggiunte, poi, numerose disposizioni della Legge di bilancio del 1997 che recepiscono e danno carattere normativo al contenuto dell’Accordo del CPFF. Sulla dubbia adeguatezza della tecnica utilizzata in alcuni casi rispetto al sistema spagnolo delle fonti cfr. I. Sanchez Giménez, A. Alonso Gonzalez, “Articulación jurídica del método de financiación previsto para el quinquenio 1997-2001”, in *La Ley*, n. 4979, 2000.

dell'IRPF in due: una statale, equivalente all'85%, e l'altra autonómica sul restante 15%¹⁷⁵. Tuttavia, l'Accordo prevedeva che, una volta completati i trasferimenti in materia di educazione, la percentuale statale si sarebbe ridotta di un altro 15%, in maniera che le CCAA avrebbero potuto disporre di un 30% dell'IRPF raccolta nel proprio territorio¹⁷⁶. In secondo luogo, il nuovo modello mirava a realizzare il passaggio da un sistema subordinato ai trasferimenti statali, ad uno più *corresponsable*. Come evidenziato dal TC: “(...) *no cabe duda alguna de que en los últimos años se ha pasado de una concepción del sistema de financiación autonómica como algo dependiente o subordinado a los Presupuestos Generales del Estado, a una concepción del sistema presidida por el principio de corresponsabilidad fiscal y conectada, no sólo con la participación en los ingresos del Estado, sino también y de forma fundamental, de la capacidad del sistema tributario para generar un sistema propio de recursos como fuente principal de los ingresos de Derecho Público. Basta con acudir al último modelo de financiación, correspondiente al quinquenio 1997-2001 (...) para comprobar como se ha puesto de manifiesto la voluntad del legislador estatal de estructurar un nuevo sistema de financiación menos dependiente de las transferencias estatales y más condicionado a nueva estructura del sistema tributario que haga a las Comunidades Autónomas corresponsables del mismo (...). Concepto éste el de la corresponsabilidad fiscal, que no sólo constituye la idea fundamental de dicho modelo sino que además se erige en el objetivo a conseguir el los futuros modelos de financiación*”¹⁷⁷.

Altra novità introdotta dall'Accordo per il quinquennio 1997-2001, ha riguardato il notevole ampliamento delle potestà legislative delle CCAA sulla

¹⁷⁵ Per una esposizione sistematica della stessa, cfr. J. Ruiz Huerta, J. Lopez Laborda, “Catorce preguntas sobre el nuevo sistema de financiación autonómica”, in *Informe de las Comunidades Autónomas 1996*, Barcellona, 1997, p. 581 ss. Per un giudizio critico sulla costituzionalità dei mutamenti introdotti e del procedimento seguito cfr. J. Garcia Morillo, P. Pérez Tremps, J. Zornoza Pérez, *Constitución y financiación ... cit.* Critici al riguardo si mostrano anche J. Pérez Royo, *El nuevo modelo de financiación autonómica: análisis exclusivamente constitucional*, Madrid, 1997 e F. Balaguer Callejón, “La financiación de las Comunidades Autónomas ... cit.

¹⁷⁶ Per mantenere l'equilibrio finanziario delle finanze statali, la partecipazione alle entrate dello Stato viene ridotta, per il primo anno, di una quantità equivalente al gettito della parte autonómica dell'IRPF, convertendosi questo tributo in un elemento di chiusura del sistema, visto che la sua percentuale si calcolerà per il futuro solo una volta determinato il rendimento della parte autonómica e della partecipazione territorializzate dell'IRPF. Cfr. F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*, pp. 153-154.

¹⁷⁷ STC 289/2000, FJ 3.

parte ceduta dell'IRPF¹⁷⁸, in particolare sull'aliquota d'imposta, sul minimo esente e su alcune deduzioni come anche su determinati elementi dei tributi ceduti, nello specifico sul minimo esente e sulle aliquote o percentuali¹⁷⁹.

Il sistema disegnato nel 1996, tuttavia, non è rimasto inalterato per molto tempo; dopo la modifica dell'IRPF promossa dal Governo nazionale, le CCAA proposero una rinegoziazione delle garanzie delle loro entrate e nell'aprile del 1998 si raggiunse un nuovo Accordo il seno al CPFF, con il quale si stabilì che la riduzione della percentuale dell'IRPF avrebbe riguardato unicamente lo Stato: ciò comportò un ulteriore incremento della percentuale ceduta (16,5%). Ancora, si garantì alle CCAA che sia le entrate derivanti dall'IRPF sia le partecipazioni alle entrate dello Stato sarebbero cresciute almeno secondo l'indice del Prodotto Interno Lordo nominale.

Tale modello produsse diversi problemi di costituzionalità con riferimento alla cessione parziale dell'IRPF ed alla relativa cessione della potestà normativa stabilendo, così, un principio di 'progressività' dell'imposta interna ad ogni CCAA. In particolare, risultavano lesi l'art. 149.1. CE – dove si stabilisce che lo Stato ha competenza esclusiva per la *“regulación de las condiciones básica que garanticen la igualdad de todo los españoles en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de los derechos constitucionales”* – e l'art. 31 CE che stabilisce che *“todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”*. Come osservato da autorevole dottrina, il nuovo modello non risultava solo

¹⁷⁸A tal riguardo si ricorda che con la cessione di facoltà normative autonome sull'IRPF, avvenuta nel 1996 in occasione della riforma del sistema, si è rianimata la tesi secondo la quale “il principio costituzionale di uguaglianza può operare come un condizionamento effettivo della decentralizzazione normativa in materia impositiva”. Cfr. J. Medina Guerrero, “Algunas consideraciones sobre la eventual reforma del sistema de financiación”, in M. J. Terol Becerra (a cura di), *El Estado Autónomico in fieri ... cit.* Ancora, sulla cessione dei tributi e sulle relative competenze normative delle CCAA, cfr. R. Falcón Y Tella, “Los tributos cedidos y las competencias normativas de las Comunidades Autonomas”, in *Papeles de Economía Española*, n. 83, 2000.

¹⁷⁹In relazione alla gestione dei tributi, se viene in questo momento accantonata la tante volte auspicata gestione integrata, è stabilita la partecipazione delle CCAA nell'Agenzia Statale di Amministrazione Tributaria. Ad ogni modo, la gestione dell'IRPF, a differenza di quanto accade con altri tributi ceduti, resta ancora interamente attribuita all'amministrazione statale.

“‘insolidario’ (...) sino que era manifestamente ‘antisolidario’”¹⁸⁰ e suscitava diversi interrogativi circa il futuro sviluppo dello Stato autonomico. Ciò in quanto, lo stesso, alimentava una forte competizione fiscale fra i territori tramite la potestà normativa sulla tariffa autonoma dell’imposta il cui effetto (ipotetico) risultava essere la possibilità, per le CCAA più ricche, di ridurre la pressione fiscale ottenendo così lo spostamento di capitali provenienti da altre CCAA. Ciononostante, bisogna ricordare che fu poi lo stesso Governo a limitare la possibilità di ridurre la pressione fiscale in occasione della sopraindicata riforma del 1998 circoscrivendo, in parte, le lesioni ai principi costituzionali di eguaglianza e di progressività¹⁸¹.

A partire dal 2002 entrò in vigore il nuovo modello di finanziamento, necessario per far fronte ai limiti del modello precedente derivanti dalla mancanza di un adeguato finanziamento autonomico in relazione alle sempre maggiori competenze assunte (e da assumere) da parte delle CCAA. Tale modello entrò in vigore il 27 luglio del 2001 in seguito all’ approvazione da parte del CPPF¹⁸².

¹⁸⁰ Cfr. F. Balaguer Callejón, “La financiación de las Comunidades Autónomas ... cit., p. 613; Id. “La financiación de las Comunidades Autónomas”, in *Estudios de Derecho Constitucional. Homenaje al profesor dr. D. Joaquín García Morillo*, Valencia, 2001; J. Pérez Royo, *El nuevo modelo de financiación ... cit.*; J. I. Gorospe Oviedo, “El artículo 31.1 de la Constitución española y su proyección sobre el IRPF”, in J. Peña González (coord.), *Libro homenaje a D. Íñigo Cavero Lataillade*, Valencia, 2005.

¹⁸¹ Cfr. F. Balaguer Callejón, “La financiación de las Comunidades Autónomas ... cit., p. 613 ss.

¹⁸² Tale sistema di finanziamento entra in vigore nell’anno 2002, i relativi strumenti normativi sono: la Legge organica n. 7/2001 di modifica della LOFCA, la Legge organica n. 21/2001 di regolamentazione delle misure fiscali e amministrative del nuovo sistema di finanziamento delle CCAA di regime comune e delle città con Statuto di Autonomia. Da quest’ultima derivano le ll. nn. 17/2002 e 31/2002 di regolamentazione del regime di cessione dei tributi statali nonché del tetto e delle condizioni per la suddetta cessione per ognuna delle CCAA di regime generale e, infine, la l. n. 22/2001 di regolamentazione dei Fondi di Compensazione Interterritoriale. Per un approfondimento sul modello di finanziamento introdotto nel 2001, cfr. J. Lasarte, “El nuevo modelo de financiación autonómica. Aspectos jurídicos generales”, in *Revista de estudios regionales*, n. 66, 2003, pp. 91-106; F. Balaguer Callejón, “La riforma dello Statuto di Autonomia dell’Andalusia nel contesto della pluralità di spazi costituzionali di ambito europeo”, in S. Gambino (a cura di), *Regionalismi e Statuti ... cit.*; Id. “La financiación de las Comunidades Autónomas ... cit.”; S. Borraz, V. Pou, “La reforma del modelo definitivo de financiación autonómica”, in *Cuadernos de Información Económica*, n. 190, 2006; J. Jiménez (dir.), *El nuevo modelo de financiación autonómica (2002)*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2002; S. Borraz Perales, F. García de Bustos, “Reflexiones sobre el actual modelo de financiación autonómica”, in *Análisis Local*, n. 69, 2006; J. A. Víboras Jiménez, “Análisis y balance de los modelos de financiación autonómica”, in J. Lasarte (a cura di) *El debate sobre el sistema de financiación autonómica. Jornadas de estudios organizadas por el Parlamento de Andalucía. XX aniversario del Estatuto*, Granada, 2003; M. Álvarez Arza, “El nuevo sistema de financiación autonómica de las Comunidades Autónomas”, in J. Lasarte (a cura di) *El debate sobre ... cit.*; J. Lasarte, “El nuevo sistema de financiación autonómica. Aspectos jurídicos”, in Id. (a cura di) *El debate sobre ... cit.*; A. Castells, “Balance y perspectivas de la financiación autonómica”, in F. Pau I Vall

Quid novi rispetto ai precedenti modelli?

Innanzitutto il sistema si ispirava al principio di generalità integrando la totalità delle competenze esercitate dalle CCAA incluse quelle sanitarie. A differenza del modello per il quinquennio 1997-2001 venne applicato a tutte le CCAA di regime comune (e alle Città autonome di Ceuta e Melilla) grazie all'approvazione da parte del CPFF e delle rispettive Commissioni Miste. Tale innovazione risultò molto importante dal punto di vista politico, considerato che l'Accordo fu raggiunto in un clima molto più delicato ed ostile rispetto a quello in cui venne approvato il modello per gli anni 1996-2001. Difatti, la formazione di un Governo a maggioranza assoluta, guidato per la seconda volta dal Partido Popular, determinò uno sconvolgimento di quegli equilibri politici che si erano creati nelle due passate legislature e che avevano portato alla conclusione degli 'Accordi di governabilità'. Il nuovo scenario determinò l'esclusione delle forze nazionaliste dal "circuito politico governativo, creando uno stato di profonda frizione nelle relazioni fra Governo centrale e Comunità Autonome che (ebbe) come principale effetto quello di porre il problema dell'organizzazione territoriale al centro del dibattito politico-costituzionale"¹⁸³.

Ciononostante, al momento di gettare le basi del nuovo modello di finanziamento, il fatto che l'Andalusia, Castilla La Mancha e l'Extremadura avessero rifiutato il modello anteriore portò ad alcune interessanti osservazioni giuridiche sul ruolo delle CCAA al momento dell'approvazione del proprio sistema di finanziamento, nonché sulla possibilità di negarne l'applicazione all'interno del proprio territorio. In particolare, nella conclusione dell'*Informe* elaborato dalla Commissione per lo studio e la proposta di un nuovo sistema di finanziamento delle Comunità Autonome applicabile a partire dal 2002, si legge: “ (...) questa Commissione giunge alla conclusione che non risulta possibile che le Comunità Autonome possano opporre un rifiuto totale al modello di finanziamento approvato in conformità con le leggi approvate dalle *Cortes*

(coord.), *El futuro del Estado Autonómico. VII Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos*, Navarra, 2001.

¹⁸³ Cfr. L. Frosina, "L'evoluzione dello Stato autonomico ... cit.

Generales per dare attuazione alle previsioni costituzionali »¹⁸⁴. Inoltre, il Preambolo della legge n. 21/2001 in tema di misure fiscali ed amministrative del nuovo sistema finanziario regionale comune precisava che il modello si ispirava al principio di generalità, in quanto ideato per finanziare la totalità dei servizi potenzialmente trasferibili alle CCAA e, pertanto, non applicabile parzialmente, potendo beneficiare dello stesso solo le CCAA in grado di ottemperare all'assunzione di tali trasferimenti ed alla accettazione generale del modello¹⁸⁵.

Dunque, partendo dalla premessa che tale modello veniva ideato per finanziare la totalità dei servizi prestati dalle amministrazioni autonome, si prevedeva che solo le CCAA che avessero accettato integralmente il nuovo sistema di finanziamento avrebbero potuto ottenere benefici dallo stesso¹⁸⁶. A tal riguardo, tra gli aspetti positivi si rileva l'integrazione, all'interno del modello, del finanziamento specifico della sanità e dei servizi sociali, precedentemente regolamentati in maniera indipendente¹⁸⁷.

Altra rilevante novità del nuovo modello avrebbe dovuto essere la sua vigenza indefinita¹⁸⁸, che avrebbe dovuto sancire l'abbandono degli accordi quinquennali con l'intento di conferire maggiore stabilità al sistema¹⁸⁹. In realtà, l'aumento della popolazione – dovuta principalmente al fenomeno

¹⁸⁴ La relazione della *Comisión para el estudio y propuesta de un nuevo sistema de financiación de la Comunidades Autónomas aplicable a partir de 2002* è disponibile sul sito del Instituto de Estudios Fiscales, <http://www.ief.es/>.

¹⁸⁵ Inoltre, la stessa l. n. 21/2001 precisa che le nuove leggi sul finanziamento “potranno essere applicate solo alle CCAA che abbiano accettato il trasferimento dei servizi, i quali saranno finanziati attraverso il nuovo modello, e a quelle CCAA che in sede di Commissione Mista abbiano accettato il modello stesso”. Disposizione finale seconda della legge n. 21/2001. A tal riguardo, cfr. J. Lasarte, “El nuevo modelo de financiación autonómica ... cit.

¹⁸⁶ Cfr. Disposizione finale seconda della l. n. 21/2001

¹⁸⁷ Per un approfondimento sul tema, cfr. E. Girón Reguera, “La financiación de los servicios sanitarios de la seguridad social transferidos a las Comunidades Autónomas”, in *Presupuesto y Gasto Público*, n. 32, 2003; M. Meneguzzo, C. Cuccurullo, T. Campero, J. J. Martín Martín, “La regionalizzazione dei Sistemi Sanitari: l'analisi del caso spagnolo”, disponibile su www.aiesweb.it; R. Montero Granados, J. Jiménez Aguilera, J. J. Martín Martín, “La financiación autonómica de la sanidad”, in *Gaceta Sanitaria*, vol. 14, suppl.1. 2000.

¹⁸⁸ L'esposizione dei motivi della l. n. 21/2001 evidenzia la stabilità come una delle caratteristiche del modello. Si legge: “*Conforme al principio de estabilidad, el Sistema de financiación tiene vocación de permanencia. Ello permite que las Comunidades Autónomas pueden realizar una planificación a largo plazo con mayor certidumbre y seguridad*”.

¹⁸⁹ Con riferimento a questo ultimo aspetto si ricorda che, in realtà, si iniziò a discutere di una nuova riforma del sistema di finanziamento molto presto. L'attuale premier José Luis Rodríguez Zapatero, difatti, incontrò nel mese di maggio del 2008 i Presidenti autonomici per gettare le basi del nuovo sistema ed arrivare ad un accordo globale, precisando che non si sarebbe trattato di un “dibattito fra territori” ma di una “negoziiazione per migliorare l'educazione e la sanità”. Cfr. *El País*, 12 maggio 2008.

dell'immigrazione – come anche l'incremento delle spese per far fronte ai costi derivanti dal trasferimento della sanità e della educazione alle CCAA, avrebbe (presto) portato il Governo centrale a studiare l'introduzione di alcuni rilevanti cambiamenti del sistema di finanziamento autonomico. Tutto ciò, unitamente alla riforma degli Statuti di autonomia da parte di alcune CCAA, avrebbe condotto, nel luglio del 2009, ad una ulteriore riforma del sistema¹⁹⁰.

Ancora, la disciplina approvata nel 2002 prendeva in considerazione la politica di stabilità economica dell'Unione europea e si concretizzava nella previsione della cessione di imposte indirette e di limiti nei confronti del pubblico indebitamento regionale¹⁹¹.

Crescevano, dunque, la corresponsabilità fiscale, l'autonomia finanziaria e la potestà decisionale delle CCAA in materia fiscale. Soprattutto, si realizzava un profondo cambiamento nel trasferimento delle imposte, che diminuiva ancor di più la dipendenza regionale dalla partecipazione nelle entrate statali e che avrebbe avvicinato il modello alle richieste avanzate all'interno dei novellati Statuti di autonomia nella parte riservata alla materia finanziaria. Si stabiliva di trasferire alle CCAA il 33% dell'IRPF con relativo aumento della capacità normativa su tale tributo mentre delle imposte indirette veniva trasferito il 35% dell'IVA. Le risorse tributarie, infine, venivano a rappresentare il 66% del finanziamento di cui

¹⁹⁰ Sull'ultimo processo di riforma degli Statuti di autonomia si rimanda, senza pretesa di completezza, a G. Ruiz - Rico Ruiz (a cura di), *La Reforma de los Estatutos de Autonomía. Actas del IV Congreso Nacional de la Asociación de Constitucionalistas de España*, Valencia, 2006; F. Balaguer Callejón (dirección), *Reformas estatutaria y declaraciones de derechos*, Sevilla, 2008; Id. (dirección), *Reformas estatutaria y distribución de competencias*, Sevilla, 2007; Id. (dirección), *Estatutos de autonomía y normas complementarias, comentadas y anotadas*, Vol. I - II, Sevilla, 2005; S. Gambino (a cura di), *Regionalismi e Statuti ... cit.*; M. Medina Guerreño, "Financiación, Estatutos y Constitución", in *La reforma del Estatuto de autonomía para Andalucía: posibilidad y límites*, Sevilla, 2005; A. Pita Grandal (dirección), *La financiación autonómica en los Estatutos de autonomía*, Madrid, 2008; C. Viver I Pi-Sunyer, F. Balaguer Callejón, J. Tajadura Tejada, *La reforma de los Estatutos de Autonomía ... cit.*; E. Girón Reguera, "La incidencia de la reforma de los Estatutos ... cit.

¹⁹¹ In particolare, si stabiliva una differenza tra le imposte trasferite dallo Stato, diversificando le imposte dirette regolate dall'Unione europea e le imposte nazionali. Solo le prime sarebbero state trasferite alle CCAA senza una corrispondente competenza normativa. Inoltre, era prevista una riserva a favore dello Stato che poteva comunque riacquisire l'esercizio del correlativo potere fiscale qualora si presentasse il bisogno di armonizzare fiscalmente lo Stato spagnolo con l'Unione europea. Cfr. F. J. Bastida, *Il sistema di finanziamento regionale spagnolo*, Universidad de Oviedo, disponibile su <http://www.uniovi.es/constitucional/miemb/bastida/SistemaFinanciaro.html>.

un 49,6% corrispondeva a tributi con capacità normativa ed il 50,4% a tributi senza capacità normativa¹⁹².

Dalla ricostruzione dell'evoluzione del modello di finanziamento, può evidenziarsi che, nel corso di questi ultimi 30 anni, si è senz'altro assistito, da un lato, ad una incessante contrattazione politica fra lo Stato e le Comunità, e dall'altro, ad una sempre maggiore territorializzazione dell'imposta con percentuali che continuano (tutt'ora) a crescere. Ciò ha dato vita ad un modello di finanziamento il più delle volte difficilmente gestibile, almeno sulla carta. Inoltre, l'analisi indica che le 'richieste' in materia di finanziamento contenute nei nuovi Statuti di autonomia costituiscono, in realtà, la naturale conseguenza del processo di autonomia (fiscale) vissuto dalla Spagna. Nello specifico, ci riferiamo ad una maggiore partecipazione regionale nella riscossione territorializzata di diverse imposte, al rafforzamento degli elementi di bilateralità nelle relazioni finanziarie fra lo Stato e le CCAA come anche all'abbandono (parziale) degli obiettivi di 'livellamento' (*nivelación*) totale nella capacità di prestazione dei servizi¹⁹³.

Prima di passare alla disamina del più recente modello di finanziamento delle CCCAA, risulta indispensabile interrogarsi sulla ragione (reale) del recente fervore statutario, evidenziando che probabilmente il riferimento ad un ritorno all'identità di tipo nazionalista non può del tutto spiegare tale fenomeno che trova, più semplicemente, la sua ragion d'essere nell'aumento del tetto competenziale delle CCAA con "l'intento ancor più sottile di rivendicare una maggiore autonomia fiscale e finanziaria"¹⁹⁴. Negli ultimi anni, difatti, si è assistito alla inevitabile conseguenza di un processo di spinta centrifuga dallo Stato verso le CCAA. Di conseguenza, il problema da affrontare riguarda, a questo punto, le modalità attraverso le quali un tale livello di autonomia finanziaria sarà adesso

¹⁹² Tali percentuali a seguito delle riforme statutarie e dell'entrata in vigore dell'ultimo modello di finanziamento saranno destinate a crescere sempre più: la cessione parziale dell'IRPF sarà incrementata dal 33 al 50%, quella riguardante l'IVA dal 35 al 50% ed, infine, dal 40% al 58% quella riguardante le imposte speciali sull'alcol, le bevande alcoliche, gli idrocarburi ed i tabacchi.

¹⁹³ Art. 206.1.3.5 Statuto catalano; art. 123.1.2 Statuto Isole Baleari; art. 107.1.3 Statuto aragonese; art. 175.2 c) Statuto andaluso; art. 83.1 Statuto Castilla y León; art. 156.3.4 Statuto Castilla La Mancha. Quest'ultimo, rappresenta uno degli aspetti più controversi contenuti dei novellati Statuti in quanto colpisce direttamente i meccanismi di solidarietà interterritoriale e di conseguenza il principio costituzionale di eguaglianza. Cfr. A. De La Fuente, M. Gundín, *La financiación autonómica ... cit.*

¹⁹⁴ Cfr. I. Ruggio, "Testi giuridici e identità. Il caso dei nuovi Statuti spagnoli", in *Le Istituzioni del Federalismo*, n. 1 2007.

regolamentato, con particolare riferimento alla previsione di strumenti di perequazione idonei a garantire la garanzia dei livelli essenziali delle prestazioni su tutto il territorio nazionale.

Facendo un passo indietro, e pensando in termini più generali, può sostenersi che la tensione prodotta nel sistema costituzionale spagnolo relativamente al finanziamento delle CCAA *“tiene su fundamento último en la indefinición constitucional del sistema derivada de la propia indefinición del modelo de Constitución territorial”*¹⁹⁵ ed il problema del finanziamento delle CCAA continua tuttora ad essere principalmente un problema di organizzazione delle relazioni fra Stato ed entità territoriali che lo compongono. Con riferimento al finanziamento, i problemi più importanti riguardano l’articolazione del sistema nel suo insieme e non può negarsi la risalente necessità di organizzare le relazioni finanziarie fra le CCAA e di queste con lo Stato. Tuttavia, i meccanismi più efficaci per le relazioni intergovernative presenti nei federalismi europei, in Spagna non esistono ancora o se sono previsti stentano nel loro funzionamento. Il Senato, in particolare, si è rivelato una Camera poco utile per avviare il dialogo fra le CCAA e lo Stato. Un sua riforma su base territoriale potrebbe, pertanto, essere risolutiva di molte delle summenzionate difficoltà¹⁹⁶. Per tutto ciò, sembra che alcune risposte risiedano in quegli strumenti costituzionali in grado di permettere allo Stato autonomico di funzionare come insieme¹⁹⁷.

Gli interrogativi nel proseguo dell’indagine restano i medesimi che ci ponevamo all’inizio e concernono la vocazione generale del modello come anche la garanzia della sufficienza finanziaria in favore di tutte le entità territoriali al fine di evitare l’indebolimento della solidarietà nazionale. Per trovare una risposta risulta necessario soffermarsi sui meccanismi di solidarietà previsti nel corso dello sviluppo del modello, analizzare l’impatto delle novellate previsioni statutarie

¹⁹⁵ Cfr. F. Balaguer Callejón, “La financiación de las Comunidades Autónomas ... cit.”, p. 617.

¹⁹⁶ Sulla riforma del Senato spagnolo, cfr. E. Aja, “La reforma constitucional del Senado”, in *Revista de Occidente*, 2003, Madrid, pp. 39-63; R. Blanco Valdés, “La reforma del Senado”, in *Claves de Razón Prácticas*, Madrid, 2005, pp. 41-46.

¹⁹⁷ Cfr. F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*

sull'ultimo sistema finanziario e sulle percentuali delle imposte cedute alle CCAA¹⁹⁸.

In definitiva, uno dei rischi che sembra derivare da una tale impostazione si concretizza nella 'esasperata asimmetria' la quale consente ai territori di assumere diverse competenze rispetto ad altri territori, comportando differenti necessità di finanziamento con la possibile conseguenza di una differenziazione del godimento dei diritti fondamentali. Tutto ciò potrebbe apparire in contrasto con il principio di eguaglianza previsto dall'art. 138.2 CE, quando sancisce che l'applicazione dei distinti Statuti di Autonomia non dovrà produrre situazioni di privilegio economico o sociale fra le CCAA. Il nucleo della questione risulta dunque essere, fin qui, il principio costituzionale di eguaglianza che a livello costituzionale non sembra possa consentire che la struttura portante del finanziamento delle CCAA possa essere diversa fra i vari territori. *Melius*, anche quando il finanziamento in ciascuna Comunità richieda necessariamente la garanzia di alcune caratteristiche particolari, derivanti dall'asimmetria e dalle differenti competenze acquisite, il modello di finanziamento dovrebbe, in generale, conservare i tratti della uniformità per tutte le CCAA. Tale uniformità, seppur di base, risulta essere una esigenza dell'intero sistema con contenuto materiale perché soltanto a partire da posizioni costituzionalmente uguali è possibile garantire l'effettività di principi costituzionali come l'unità del mercato, l'eguaglianza dei diritti e dei doveri dei cittadini come anche la creazione di un equilibrio economico territoriale realmente solidale¹⁹⁹.

2.3 Il principio di solidarietà e la perequazione delle risorse

La ricerca di un equilibrio fra il principio di autonomia e quello di solidarietà, come *supra* indicato, costituisce oggi una delle principali questioni con riferimento al modello territoriale di finanziamento spagnolo. Ciò in quanto, se da un lato, nel corso degli ultimi trent'anni l'impostazione del sistema

¹⁹⁸ A tal riguardo, cfr. M. A. Grau Ruíz, *La coordinación legislativa en los impuestos cedidos*, Madrid, 2007.

¹⁹⁹ Cfr. F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*

perequativo – unito agli strumenti di riequilibrio territoriale previsti dall’Unione europea ed agli investimenti pubblici statali – ha consentito ad alcuni territori di conoscere un apprezzabile sviluppo economico²⁰⁰, dall’altro ha dato vita al cosiddetto meccanismo della ‘*sobre-nivelación*’ che ha alterato il principio della equità orizzontale in quanto, una volta effettuata la redistribuzione delle risorse, alcune CCAA, e specificamente la Cataluña, hanno continuato ad ottenere un rapporto negativo fra il reddito familiare disponibile ed il prodotto interno lordo²⁰¹. Quest’ultimo aspetto, relativo agli effetti prodotti dalla perequazione delle risorse, costituisce sicuramente la principale *ratio* della riforma degli Statuti di autonomia come anche dell’ultima riorganizzazione del modello di finanziamento che dalla stessa è risultata fortemente condizionata. Il principio di solidarietà riconosciuto nella CE, inoltre, se analizzato concretamente nella sua applicazione di riparto delle risorse tra (e per) i territori, assume un fondamentale contenuto economico e finanziario e risulta intimamente connesso tanto al principio di eguaglianza – che sua volta deve tendere a preservare dalle differenze le posizioni giuridiche fondamentali dei cittadini, le quali devono essere equivalenti su tutto il territorio nazionale²⁰² – quanto alla possibilità di esercizio dell’autonomia politica e finanziaria. In particolare, come sostenuto da autorevole dottrina, “*la solidaridad constitucionalmente deseada no puede ser, pues, otra cosa que el esfuerzo de las regiones – o nacionalidades – más desarrolladas para procurar el desarrollo de las que no lo están tanto. Y la concreción básica de la solidaridad, el instrumento a través del cual perseguir los propósitos*”

²⁰⁰ Per un approfondimento sulla crescita (in cifre) registrata negli ultimi anni dalle CCAA beneficiare delle risorse provenienti dai Fondi di Compensazione come anche sul riparto in milioni di euro delle stesse, cfr. l’accurato studio di R. Fernández Llera, F. J. Delgado Rivero, “Solidaridad, inversión pública y Fondos de Compensación Interterritorial”, in *Presupuesto y Gasto Público*, n. 53, 2008.

²⁰¹ In tal senso, cfr. F. Balaguer Callejón, “La riforma dello Statuto di Autonomia ... cit., dove, in riferimento alla riforma degli Statuti di Autonomia, l’autore evidenzia che il ‘malcontento’ della Comunità autonoma catalana, prima della riforma statutaria, derivava dalla fatto che nessuno dei modelli di finanziamento utilizzati (fino al 2001) aveva “consentito di evitare che si producesse l’effetto negativo della diminuzione del reddito familiare disponibile rispetto al prodotto interno lordo”. In particolare, prima dell’ultima riforma del modello di finanziamento e “a differenza di altre Comunità, come nei Paesi Baschi, dove il reddito familiare disponibile è superiore al prodotto interno loro, in Catalogna si determina(va) l’effetto contrario. Ciò vuol dire che la Catalogna apporta(va) molto di più al finanziamento del resto dello Stato di quanto non riceva(va) dallo stesso”, p. 154. Sul punto cfr., inoltre, A. Herrero Alcalde, A. Utrilla De La Hoz, “Corresponsabilidad fiscal y nivelación en la financiación autonómica. Una aplicación para España de los modelos Alemán y Canadiense”, in *Presupuesto y Gasto Público*, n. 32, 2003.

²⁰² *Ex plurimis* STC n. 150/1990.

*constitucionales, non puede ser otro que el sistema tributario y fiscal en su conjunto (...)*²⁰³.

Per tali ragioni – e ai fini della successiva analisi comparatistica – si rende necessaria l’indagine dello sviluppo dei meccanismi di solidarietà interterritoriali che consente, inoltre, di introdurre la centrale ed attuale questione della riforma degli Statuti di autonomia e dalla loro rilevante influenza sulla elaborazione dell’ultimo modello di finanziamento.

La solidarietà, come indicato, è stata posta dal legislatore costituente nello Stato spagnolo, come limite al principio di autonomia finanziaria ossia come precauzione nei confronti di un possibile incremento delle differenze economiche che avrebbe potuto generare disegualianze nell’esercizio dei diritti dei cittadini²⁰⁴. L’obbligo statale di rendere effettivo il principio di solidarietà è previsto dall’art. 138 CE, il quale stabilisce che *“el Estado garantiza la relación efectiva del principio de solidaridad consagrado en el artículo 2 de la Constitución, velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, y atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular”*. Alla luce di tale previsione, risulta evidente che gli strumenti possibili per attuare il principio di solidarietà sono sostanzialmente due: il primo attiene all’equilibrio economico, che deve perseguirsi attraverso il Fondo di Compensazione Interterritoriale (d’ora in avanti FCI), previsto dall’art. 158.2 CE; il secondo strumento, previsto dall’art. 138.2 CE, consiste nell’impossibilità di creare situazioni di privilegio economico o sociale fra le CCAA. La previsione di un FCI risulta essere, così, una delle manifestazioni più chiare del principio di solidarietà presenti nella Norma

²⁰³ Cfr. J. García Morillo, P. Pérez Tremps, J. Zornoza Pérez, *Constitución y financiación ... cit.*, p. 128.

²⁰⁴ Cfr. M. Medina Guerrero, “El principio de solidaridad y el ejercicio de las competencias financieras en el Estado de las Autonomías”, in *El sistema económico en la Constitución Española*, vol. 2, 1994. Si ricorda, inoltre, che nella cosiddetta *financiación condicionada* rientrano, oltre al FCI, diversi incentivi regionali: quelli stabiliti dalla l. n. 45/2985 e dal Real Decreto n. 966/1990; i Fondi strutturali (Fondo Europeo di Sviluppo Regionale, Fondo Sociale Europeo e Fondo Europeo Agricolo di orientamento e garanzia) ed il Fondo di Coesione e dal 1997 il Fondo de *Nivelación para la Prestación de Servicios mínimos*. Cfr. F. Balaguer Callejón (coord.), *Manual de derecho ... cit.*, Vol. I, IV ed., p. 363-364.

suprema spagnola la quale contempla la redistribuzione delle risorse al fine di correggere gli squilibri esistenti tra i territori²⁰⁵.

In tal contesto, l'autonomia di decisione delle distinte collettività può risultare affievolita dalle esigenze del principio di solidarietà e del principio di cooperazione. Il primo impedisce che un territorio adotti misure che possano pregiudicare un'altro territorio, mentre il secondo può imporre un determinato comportamento al fine di favorire un gruppo sociale²⁰⁶. Il principio di solidarietà, pertanto, attribuisce al regime autonomico i caratteri di equilibrio ed integrazione e preserva la coesione territoriale²⁰⁷, e non è strano che, così intesa, la solidarietà si manifesti principalmente in ambito economico e sociale. In particolare, con riferimento al principio di leale collaborazione, già richiamato, parte della dottrina ha più volte attribuito alla solidarietà un carattere più ampio, sostenendo che lo Stato spagnolo debba identificarsi con uno Stato cooperativo basato sulla solidarietà all'interno del quale si sviluppi la lealtà autonómica; quest'ultima intesa come quella 'lealtà federale' (*Bundestreue*) e mutuata dalla giurisprudenza e dalla dottrina tedesca²⁰⁸. Ancora, il TC ha definito la solidarietà costituzionale "*como concreción, a su vez, del más amplio principio del deber de fidelidad a la Constitución*"²⁰⁹.

Storicamente, il principio di solidarietà ha funzionato (e continua a funzionare) come fattore di equilibrio fra i diversi territori e sebbene l'ambito economico non risulti essere l'unico possibile di riferimento, è certo che un

²⁰⁵ Cfr. C. Vidal Prado, *El Fondo de Compensación Interterritorial como instrumento de solidaridad*, Granada, 2001.

²⁰⁶ Sul principio di cooperazione, cfr. J. Tajadura Tejada, *El principio de cooperación autónomica*, II ed., Granada, 2000.

²⁰⁷ Sulla coesione territoriale, cfr. C. Mitxelena Camiruaga, *Financiación autonómica y cohesión territorial*, Navarra, 2006.

²⁰⁸ Il principio di lealtà autonómica, che si traduce nel dovere di collaborazione tra i poteri centrali e quelli autonomici, non è espressamente riconosciuto dalla Costituzione spagnola. Tuttavia, è stato proclamato tanto all'interno della LOFCA (art. 2.1.) quanto in diverse sentenze dal Tribunale Costituzionale. nella giurisprudenza al riguardo cfr., almeno, SSTC. nn. 18/1982; 73/1983; 80/1985; 11/1986; 64/1990. In quest'ultima il TC afferma che la solidarietà esige che le CCAA "en el ejercicio de sus competencias, se abstengan de adoptar decisiones o realizar actos que perjudiquen o perturben el interés general y tengan, por el contrario, en cuenta la comunidad de intereses que las vincula entre sí y que no puede resultar disgregada o menoscabada a consecuencia de una gestión insolidaria de los propios intereses", FJ 7. Sul punto, cfr. J. A. Alonso de Antonio, *El Estado Autonomico como colaboración legislativa*, Congreso de los Diputados, Madrid, vol. I, 1986, p. 378; E. Girón Reguera, "Autonomía financiera y solidaridad interterritorial: un difícil equilibrio", *Revista General de Derecho Constitucional*, n. 2, 2006.

²⁰⁹ STC n. 11/1986, FJ 5.

modello di decentramento politico come quello spagnolo ha bisogno – per assicurare il buon funzionamento del decentramento territoriale del potere – di garantire la capacità finanziaria delle CCAA, posto che, semplicemente, senza risorse finanziarie non è possibile alcuna autonomia politica²¹⁰. Di conseguenza, “il sistema finanziario deve rispettare l’equilibrio fra il principio di unità e quello di autonomia, ed è proprio all’interno di tale bilanciamento che si colloca il principio della solidarietà interterritoriale”²¹¹. In particolare, la compensazione interterritoriale deve garantire quella eguaglianza interpersonale ed interterritoriale richiamata nella prima parte dell’indagine. Ciò, in primo luogo, assicurando ad ogni cittadino, indipendentemente dal luogo di residenza e a parità di sforzo fiscale, l’accesso ad un livello equivalente dei pubblici servizi ed, in secondo luogo, attuando una equa redistribuzione territoriale della ricchezza e del reddito nazionale, al fine di correggere gli squilibri fra le aree territoriali²¹². La *nivelación fiscal*, dunque, dovrebbe essere il primo risultato dell’attuazione della solidarietà e solo in un secondo momento “*debería desarrollarse una vigorosa política de desarrollo económico regional*”²¹³.

Con riferimento a quest’ultimo aspetto, inerente la politica di sviluppo economico, risulta necessario fare riferimento al fondamentale ruolo dello Stato e più in generale dei pubblici poteri che – ispirandosi al principio di solidarietà ed ai principi dello Stato sociale – dovrebbero, attraverso la spesa pubblica, diminuire le differenze esistenti fra i territori economicamente più deboli e quelli economicamente più ricchi mediante, ad esempio, gli investimenti pubblici, gli aiuti alle imprese o la formazione del capitale umano²¹⁴.

Nell’ambito economico, sociale e fiscale, la solidarietà si realizza, così come disposto dalla CE, attraverso diversi strumenti. Uno di questi consiste nella cosiddetta *planificación económica* che, secondo l’art. 131.1 CE, ha per oggetto “*las necesidades colectivas, equilibrar y armonizar el desarrollo regional y sectorial y estimular el crecimiento de la renta y de la riqueza y su más justa*

²¹⁰ En palabras del TC, l’autonomia finanziaria costituisce un “*instrumento indispensable para la consecución de la autonomía política*”, STC n. 289/2000, FJ 3.

²¹¹ Cfr. C. Vidal Prado *El Fondo de Compensación Interterritorial como... cit.*, p. 12.

²¹² Cfr. E. Girón Reguera, “Autonomía financiera y solidaridad ... cit.”, p. 3.

²¹³ *Ibidem*, p. 3.

²¹⁴ *Ibidem*, p. 4.

distribución”. Un altro strumento – concepito con il fine di correggere gli squilibri economici interterritoriali e rendere effettivo il principio della solidarietà – è, come sopraindicato, il FCI. Infine, ex art. 158.1 CE, “*el los Presupuestos Generales del Estado podrá establecerse una asignación a las Comunidades Autónomas en función del volum de los servicios y actividades estatales que hayan asumido y de la garantía de un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio español*”²¹⁵. Quanto rilevato, riprova che uno dei principali ambiti all’interno del quale la solidarietà deve manifestarsi – al fine della salvaguardia dell’eguaglianza giuridica e dell’effettività nel godimento dei diritti – risulta essere quello finanziario ed economico. Nelle parole del TC il contenuto più importante della solidarietà: “*es el financiero y en tal aspecto parcial se le alude más adelante con carácter genérico (art. 156.1) y también con un talante instrumental, como fundamento del Fondo de Compensación, con la finalidad de corregir desequilibrios interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad (art. 158.2), cuya salvaguardia se encomienda al Estado, que ha de velar por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo, entre las diversas partes del territorio español, con particular atención a su componente insular (art. 138.1)*”²¹⁶.

Con riferimento al principio di solidarietà, dunque, la Costituzione spagnola prevede una sorta di modello ‘misto’ di finanziamento autonomico basato su due principi fondamentali: quello del coordinamento con la finanza statale (art. 156.1 CE), secondo il quale il principio di solidarietà opera come limite all’autonomia finanziaria prescrivendo che il sistema di finanziamento delle CCAA deve ispirarsi al principio di solidarietà; e quello, appunto, della solidarietà interregionale (art. 158 CE), necessario a garantire un livello minimo di servizi su tutto il territorio spagnolo²¹⁷. L’intento del legislatore costituente era senz’altro quello di introdurre il principio dell’equità nella distribuzione territoriale del reddito, all’interno di un quadro politico di sviluppo territoriale. In tal senso,

²¹⁵ Tale norma costituzionale sarà poi sviluppata dall’art. 15 della LOFCA. Tuttavia, non si determinerà il tipo di servizi che si considerano fondamentali, il che provocherà conflitti e controversie fra le diverse CCAA. Cfr. J. L. Lampreave Pérez, *Comentario a la Constitución de 1978*, Tomo undécimo, 2009, p. 52.

²¹⁶ STC. n. 135/1992, FJ 7.

²¹⁷ Cfr. Á. Rodríguez Bereijo, *Una reflexión sobre el sistema general de financiación de las Comunidades Autónomas*, n. 15, 1985, p. 67.

l'equilibrio economico si può ottenere solo attraverso una politica redistributiva, che esige due premesse: una politica finanziaria progressiva e capace di reperire risorse da distribuire; delle politiche di spesa pubblica che realizzino tale redistribuzione²¹⁸.

Dopo la necessaria analisi sui principi costituzionali risulta imprescindibile soffermarsi, ora, sulla funzione specifica del FCI come anche sulla sua evoluzione storica, dalla nascita dello Stato autonomico fino alla sua ultima riforma, avvenuta nel luglio del 2009. Quest'ultima, tuttavia, sarà poi approfondita nel corso della relativa indagine rivolta al nuovo modello di finanziamento delle CCAA.

Tanto la Costituzione all'art.158, quanto la LOFCA all'art.16, co. I, prevedono e disciplinano il funzionamento del FCI, che mira a realizzare concretamente la solidarietà tra le CCAA con livelli diversi di ricchezza e funge da strumento di compensazione esplicita all'interno del sistema tributario spagnolo. I fini che vengono assegnati al FCI sono chiaramente due: rendere effettivo il principio di solidarietà e correggere gli squilibri economici territoriali. Il Giudice delle leggi spagnolo ha più volte messo in relazione questa doppia finalità con l'equilibrio che si deve ottenere fra il principio di solidarietà da una parte, e quelli di autonomia e coordinamento dall'altra.²¹⁹ Il FCI è, dunque, uno strumento di solidarietà con carattere 'addizionale' (*adicional*), così come si evince dal combinato disposto degli artt. 2, 138.1, 156.1 e 158 CE. Secondo la previsione costituzionale, difatti, il FCI non appare concepito come un meccanismo ordinario di finanziamento né, tantomeno, come uno strumento per ovviare all'insufficiente capacità di finanziamento di determinate CCAA; la sua natura risulta essere esclusivamente *correctiva*. Tuttavia, nei primi anni del suo funzionamento, quest'ultimo ha avuto una natura ambivalente ed ambigua: da un lato, si è presentato come uno strumento di politica regionale e, dall'altro, come uno strumento finanziario. Sicché, fino al 1990, hanno beneficiato delle risorse del Fondo, pur se in misura differente, tutte le CCAA. Pertanto, il FCI ha funzionato, inizialmente, in senso diametralmente opposto rispetto alla sua previsione costituzionale di strumento per la correzione degli squilibri economici

²¹⁸ Cfr. J. García Morillo, P. Pérez Tremps, J. Zornoza Pérez, *Constitución y financiación ... cit.*, p. 128.

²¹⁹ STC n. 183/1988, 13 Ottobre, FJ 7.

interterritoriali. Nel 1990, si intraprese la sua riforma con l'intento di restituire allo stesso il carattere attribuitogli dalla Costituzione. Furono modificati, così, i criteri per determinare le CCAA destinatarie delle risorse che, a partire da tale riforma, avrebbero dovuto essere unicamente quelle con un minore sviluppo economico. Da quel momento in poi, parallelamente all'introduzione di un limite per la partecipazione alle risorse del Fondo, fissato in termini di reddito pro-capite e sull'esempio del Fondo Europeo di Sviluppo Regionale (FESR), la funzione redistributiva del Fondo si è andata progressivamente rafforzando. Inoltre, dopo suddetta riforma, venendo a coincidere i criteri nazionali con quelli europei, si pretese che il FCI ed il FESR si completassero e si potenziassero fra di loro, operando come strumenti di politica regionale al servizio dell'incremento economico e dell'adattamento strutturale dei territori meno sviluppati. In particolare, bisogna sottolineare come i parametri utilizzati per la perequazione delle risorse procedenti dal FCI coincidono con quelli di *elegibilidad* dei Fondi strutturali europei. Di conseguenza, hanno diritto di accedere alle risorse del FCI le CCAA con un PIL per abitante inferiore al 75% della media comunitaria, mentre i criteri utilizzati per la ripartizione risultano essere la popolazione, il tasso di disoccupazione, la superficie territoriale, il saldo migratorio, la dispersione della popolazione sul territorio e, come criterio *corrector*, l'insularità²²⁰.

Infine, la riforma operata dalla l. n. 22/2001, del 27 di dicembre, propose una importante modifica, ossia la divisione del FCI in due Fondi: il Fondo di Compensazione che continuava ad ispirarsi al mandato costituzionale ed il Fondo Complementare le cui risorse venivano destinate al finanziamento degli investimenti (*inversiones*) per un periodo massimo di due anni. Una ulteriore suddivisione verrà operata, come avremo modo di evidenziare nella parte finale della ricerca, nell'ultimo modello di finanziamento delle CCAA approvato nel luglio del 2009.

²²⁰ Cfr. AAVV, "La solidaridad financiera: Fondos de Compensación Interterritorial, Instrumentos regionales y Fondos Europeos", in F. Balaguer Callejón (coord.), *Manual de derecho ... cit.*, Vol. I, IV ed., p. 363.

2.3.1 Le risorse finanziarie delle CCAA: i tributi propri ed i tributi ceduti

Tra le risorse finanziarie di cui le CCAA possono disporre, oltre ai trasferimenti derivanti dal Fondo di Compensazione, ritroviamo – così come previsto dall’art. 156 CE – *los impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado y sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales*²²¹.

Los propios impuestos, sono costituiti dal gettito dei tributi propri, dalle entrate derivanti da operazioni di credito come anche dal proprio patrimonio. Ciononostante, può argomentarsi che il potere tributario riconosciuto alle CCAA dagli artt. 133.2 e 157.1 CE è stato, nel corso degli anni, interpretato in termini restrittivi all’interno della LOFCA la quale, oltre ad indicare i limiti costituzionali relativi al principio della territorialità del tributo, ha stabilito quale principio circoscrivente quello dell’unità del mercato²²². In particolare, la LOFCA prevede, ex art. 6, co. II, che “*Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por el Estado*” e, contemporaneamente, ex art. 6 co. III, che le “*Las Comunidades Autónomas podrán establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones locales*” ma, in tal caso “*deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de tales Corporaciones*

²²¹ Sul punto, cfr. C. Checa González, *Propuestas para un nuevo modelo de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común, en materia de Impuestos propios y cedidos*, Navarra, 2008; V. Ruiz Almendral, *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Valencia, 2003; M. Amparo Grau Ruiz, *La coordinación legislativa en los impuestos cedidos*, Madrid, 2007; J. M. Durán, A. Esteller, “El ejercicio de la capacidad normativa de las CCAA en los tributos cedidos: una primera evaluación a través de los tipos impositivos efectivos del IRPF”, in *Instituto de Estudios Fiscales*, n. 20, 2004; C. Mitxelena Camiruaga, “Los Tributos cedidos en el nuevo modelo de financiación autonómica: un enfoque retrospectivo y prospectivo desde Andalucía y Cataluña”, in *Revista de Estudios Regionales*, n. 69, 2004; AAVV, *25 años de Financiación Autonómica*, Cantabria, 2004.

²²² Secondo l’art. 9 della LOFCA, difatti, le CCAA possono stabilire imposte proprie nel rispetto dei seguenti limiti: non possono essere oggetto di tassazione elementi patrimoniali, rendimenti o spese realizzatisi fuori dal territorio della rispettiva Comunità autonoma; non possono essere oggetto di tassazione, come tali, attività, atti o fatti compiuti o realizzatisi fuori dal territorio della Comunità impositrice, né la trasmissione o l’esercizio di beni, diritti, obbligazioni che non hanno avuto origine o esecuzione in detto territorio o il cui titolare non risieda nello stesso; non possono costituire ostacolo alla libera circolazione di persone, beni e servizi né impedire in maniera effettiva la fissazione della residenza delle persone o la ubicazione di imprese e capitali all’interno del territorio spagnolo, in accordo con quanto stabilito all’art. 2.1. lett. a), né creare oneri trasferibili ad altre Comunità.

Locales no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro”.

A contribuire ad una tale impostazione della LOFCA fu, certamente, il fatto che al momento dell’istituzione delle CCAA i principali spazi fiscali risultavano già ‘occupati’ dallo Stato e dalle Corporazioni locali, il che determinò – *illo tempore* – una notevole difficoltà nel creare nuovi tributi. Nondimeno, il Tribunale costituzionale ha riconosciuto in alcune sue pronunce un margine maggiore di autonomia impositiva alle CCAA rispetto a quella derivante dalle prime interpretazioni della LOFCA stabilendo, in particolare, che il sopraindicato art. 6, co. II LOFCA non vieta alle CCAA di stabilire tributi propri sopra ‘*objetos materiales*’ o fonti impositive già gravate dallo Stato proibendo, piuttosto, la “duplicità delle fattispecie impositive”²²³.

Il contesto richiamato, indica come tale forma di finanziamento abbia conosciuto forti limitazioni e sia risultata (ed in parte risulti tutt’ora) alquanto trascurabile²²⁴. L’esercizio della potestà tributaria autonoma in relazione alle imposte proprie può essere considerato, dunque, episodico e può sintetizzarsi in alcune imposte sulle lotterie e sulle attività correlate alla tutela dell’ambiente ed allo sviluppo agricolo²²⁵, le quali hanno una minima rilevanza nel computo globale delle entrate autonome²²⁶. Qualche mutamento, comunque, può essere registrato a partire dalla fine degli anni Novanta con la creazione di alcune

²²³ Cfr. SSTC nn. 37/1987 e 186/1993.

²²⁴ Cfr. E. Quintana Ferrer, *Reforma de la hacienda autonómica y libro blanco sobre financiación de las Comunidades Autónomas*, Valencia, 1996, p. 34.

²²⁵ *Ibidem*, p. 34.

²²⁶ Per molto tempo, l’oggetto quasi unico dell’imposizione autonoma è stato il gioco del bingo. Si ricorda a tal proposito che il primo tributo autonoma fu il canone di depurazione dell’acqua creato dalla Catalogna nel 1981. Sul gioco del bingo stabilirono imposte le CCAA delle Asturie, la Catalogna, la Murcia, Valencia, la Galizia, Castilla La Mancha, la Cantabria e le Baleari. La Comunità delle Baleari, in particolare, stabilì un’Imposta sulle Lotterie che fu dichiarata incostituzionale dalla STC n. 49/1995 per avere invaso la competenza esclusiva dello Stato in materia finanziaria; quest’ultima comprendente non solo le entrate tributarie bensì anche quelle derivanti dai monopoli fiscali, tra i quali appunto rientra quella della Lotteria Nazionale. Alcune Comunità, inoltre, decisero di tassare le proprietà agrarie non adeguatamente sfruttate, ma le imposte così create ebbero effetti di gettito praticamente nulli rispetto alle difficoltà sorte in seguito alla loro applicazione. Furono questi i casi dell’Andalusia con l’Imposta sui fondi agricoli non adeguatamente sfruttati; dell’Extremadura con l’Imposta sui pascoli classificati di scarso rendimento e l’Imposta sui fondi agricoli classificati come non adeguatamente sfruttati e delle Asturie con l’Imposta sui fondi agricoli non adeguatamente sfruttati.

imposte a carattere ecologico che costituiscono una fonte di entrata in via di crescita²²⁷.

Il potere tributario delle CCAA, come sopraindicato, include, altresì, la facoltà di creare tasse e contributi speciali²²⁸ i quali, insieme alle imposte proprie, rappresentano altre delle due categorie costitutive del sistema tributario spagnolo così come previsto dalla *Ley General Tributaria*. Inoltre, come noto, al momento del trasferimento dei servizi, le diverse CCAA ricevettero altresì i tributi collegati agli stessi che divennero, di conseguenza, tributi autonomici. Successivamente, i Parlamenti delle CCAA svilupparono un'intensa attività normativa in questo campo, tanto per regolamentare le tasse ereditate dall'amministrazione centrale, quanto per crearne di nuove.

Nel caso dei contributi speciali la previsione normativa appare chiara e sintetica in quanto collega tale forma di tributo all'ottenimento di un vantaggio per il singolo territorio a seguito della realizzazione di opere pubbliche, fissando il limite massimo del contributo stesso nel costo effettivamente sostenuto per i lavori effettuati²²⁹.

Le CCAA possono, inoltre, stabilire addizionali sui tributi statali. Fino al 1996 tale possibilità era indirizzata unicamente alle imposte cedute e all'IRPF; tuttavia, successivamente alla riforma della LOFCA avvenuta in quello stesso anno, tale possibilità fu estesa a tutti i tributi suscettibili di cessione. A tal riguardo bisogna precisare che le addizionali vanno considerate come tributi autonomici e risultano, pertanto, sottoposte ai medesimi limiti previsti per i tributi stessi ad eccezione, logicamente, del limite stabilito dall'art. 6, co. II, della LOFCA considerato che, per definizione, le addizionali insistono sul medesimo oggetto imponibile su cui ricade il tributo statale. A tali limiti generali, poi, la

²²⁷ Tra queste si ricordano i canoni di bonifica delle acque – tassati dalle Comunità della Catalogna, delle Baleari, da Valencia, dalla Galizia, dalle Asturie e dalla Rioja – l'imposta sugli impianti che incidono sull'ambiente, creata dalle Baleari e dall'Extremadura ed, infine, l'imposta sugli scarichi in mare della Murcia e l'imposta sull'inquinamento atmosferico della Galizia.

²²⁸ Artt. 7 e 8 LOFCA.

²²⁹ A tal riguardo, si osserva che molto minore è stato l'uso che le CCAA hanno fatto della facoltà di creare contributi speciali relativi all'attribuzione di benefici o all'aumento di valore dei beni come conseguenza della realizzazione di opere pubbliche ovvero dell'istituzione o ampliamento di servizi pubblici visto che, fino al 2001, solo le Isole Canarie, l'Aragona, la Catalogna, la Galizia e l'Extremadura hanno previsto la possibilità di ricorso a tale modalità di tributi per finanziare la costruzione o il miglioramento delle strade. Cfr. J. L. Rodríguez Álvarez, A. González Alonso, *Il finanziamento ... cit.*, p. 230.

LOFCA ne aggiunge altri due specifici ovvero l'impossibilità per le addizionali di comportare, in relazione ai tributi gravati, una diminuzione delle entrate dello Stato come anche l'impossibilità di incidere sulla natura o sulla struttura delle stesse. In definitiva, sebbene tale figura possieda un'apprezzabile potenzialità di gettito, può argomentarsi che le CCAA ne abbiano fatto, fin'ora, un uso scarso per via delle (eventuali) conseguenze politiche derivanti dal possibile incremento della pressione fiscale che le addizionali comportano e della quale la classe dirigente locale avrebbe dovuto rispondere dinanzi al proprio elettorato²³⁰.

Le ultime due fonti proprie di finanziamento di cui le CCAA possono disporre sono le rendite patrimoniali e le operazioni di credito. Relativamente alle prime, costituiscono entrate patrimoniali il *quantum* derivante dallo sfruttamento e dalla vendita di beni come anche i proventi derivanti dalla partecipazione a società commerciali. Lo sfruttamento o la vendita dei beni richiama in modo particolare, come vedremo nell'ultima parte della ricerca, la recente attuazione del federalismo demaniale in Italia che permette altresì agli enti territoriali l'alienazione dei beni ceduti dallo Stato al fine del risanamento del debito pubblico.

Il ricorso all'indebitamento da parte delle CCAA è regolato, infine, dall'art. 14 della LOFCA dove si stabiliscono differenti requisiti in relazione alla durata ed alla natura dei crediti. In particolare, le CCAA possono realizzare operazioni di credito per un periodo inferiore ad un anno con il vincolo, però, di destinare le stesse alla copertura delle necessità transitorie di tesoreria²³¹.

²³⁰ Di fatto, quando nel 1984 il Governo socialista della Comunità autonomia di Madrid promosse la creazione di un'addizionale del 3% sulla quota IRPF, si scatenò una forte reazione sociale che indusse l'esecutivo a sospenderne l'applicazione, per quanto il TC ne avesse proclamato la costituzionalità. Stando così le cose, le uniche addizionali autonome sui tributi statali esistenti sono quelle che le otto CCAA hanno creato sulle tasse da gioco. Si ricorda, inoltre, che nel passato l'unica addizionale applicata fu quella che la Comunità autonoma dei Paesi Baschi stabilì transitoriamente durante il 1983 sulla quota IRPF per finanziare la riparazione dei danni causati da alcune inondazioni. Va però aggiunto che le CCAA uni-provinciali (l'Asturie, la Cantabria, La Rioja, Madrid e la Murcia) hanno fatto uso della facoltà di stabilire un'addizionale sull'Imposta Municipale per le Attività Economiche attribuita loro dalla Legge per la Finanza Locale. Di tale facoltà non dispongono le CCAA pluri-provinciali. Cfr. J. L. Rodríguez Álvarez, A. González Alonso, *Il finanziamento ... cit.*, p. 231.

²³¹ Si ricorda che, per effettuare operazioni di credito è necessaria l'autorizzazione dello Stato. La LOFCA, inoltre, impone anche alle CCAA l'obbligo di coordinare, all'interno del CPFF, le operazioni di credito tra loro e con la politica di indebitamento dello Stato. Tale coordinamento, tuttavia, non fu attuato fino al 1992, allorché le condizioni di convergenza economica fissate nel Trattato dell'Unione europea spinsero ad includere nell'Accordo del 29 gennaio – con il quale si

Il ruolo molto limitato dei tributi propri delle CCAA – nonché il più volte richiamato obiettivo di spingere le stesse verso un modello di corresponsabilizzazione nella gestione delle risorse finanziarie – possono essere considerati i due fattori che hanno contribuito maggiormente a rendere la cessione dei tributi uno dei principali strumenti della politica tributaria del sistema autonomico spagnolo.

Relativamente a tale forma di finanziamento la LOFCA si è limitata a stabilire i tributi suscettibili di cessione e a regolamentarne alcuni aspetti generali, rinviando agli Statuti di Autonomia e ad una apposita legge la determinazione essenziale della materia. La *Ley de Cesión de Tributos* (d'ora in avanti LCT), approvata per la prima volta nel 1983, determinò quali tributi potevano essere ceduti e stabilì le dimensioni e le condizioni della cessione in maniera uniforme per tutte le CCAA. In seguito, con l'aumentare del numero delle competenze assunte da ciascuna Comunità, furono adottate diverse leggi particolari di cessione dei tributi. Così, dal 1983 al 1996, si giunse alla cessione dei seguenti tributi: l'Imposta sul patrimonio, l'Imposta sulle successioni e sulle donazioni, l'Imposta sui trasferimenti patrimoniali, le tasse sul gioco e l'imposta sul lusso riscossa sul territorio²³².

Come già evidenziato, la riforma del sistema di finanziamento conclusa nel 1996 modificò il regime dei tributi ceduti tanto in senso quantitativo, con la cessione parziale dell'IRPF, tanto in senso qualitativo, con l'attribuzione alle CCAA di determinate facoltà normative sugli stessi²³³. Relativamente a quest'ultimo aspetto, bisogna precisare che la cessione della potestà normativa si limita, tecnicamente, all'esercizio della stessa visto che, secondo l'art. 14 della

stabiliva il sistema di finanziamento per il quinquennio 1992-1996 – un meccanismo di coordinamento basato su una serie di scenari di consolidamento del bilancio come anche sulla negoziazione annuale di un programma di indebitamento tra il Governo e ciascuna Comunità. Cfr. C. Monastero Escudero, J. Suarez Pandiello, *Manual de hacienda ... cit.* pp. 245 e ss.

²³² La cessione di quest'ultima imposta, a carattere transitorio, durò fino all'entrata in vigore dell'IVA, vale a dire fino al 1986. Successivamente, nel 1988 si procedette alla cessione dell'Imposta sugli Atti Giuridici Certificati.

²³³ Cfr. J. L. Rodriguez Alvarez, A. González Alonso, *Il finanziamento ... cit.*, pp. 232 ss. A seguito della riforma del 1996 si stabilì, all'interno della LOFCA (art. 11), che potevano essere ceduti alle CCAA i seguenti tributi: L'imposta sul reddito delle persone fisiche (con un limite massimo del 30%); l'Imposta sul patrimonio; l'Imposta sui trasferimenti patrimoniali e di registro; l'Imposta sulle successioni e sulle donazioni; l'Imposta generale sulle vendite al dettaglio; l'Imposta sui consumi specifici limitatamente alla vendita al dettaglio, salvo quanto raccolto mediante i monopoli fiscali; i tributi sul gioco.

LOFCA, la titolarità delle competenze normative continua a spettare allo Stato. Inoltre, l'attribuzione della stessa risultava condizionata già allora da una serie di limiti generali connessi al principio della solidarietà, al divieto di discriminazione su base territoriale ed alla necessità di mantenere una pressione fiscale globale effettiva equivalente al resto della nazione.

A partire dal 1996 e fino ad arrivare alla recente riforma degli Statuti di Autonomia, la questione delle imposte cedute alle CCAA, ed in particolare dell'IRPF, ha suscitato diverse perplessità circa l'attuazione del principio costituzionale dell'eguaglianza in considerazione del fatto che la stessa risulterebbe suscettibile di creare un rafforzamento della dicotomia tra i diversi territori spagnoli. Inoltre, come conseguenza (indiretta) del maggiore gettito tributario, alcuni di questi territori – ovvero quelli economicamente più sviluppati – potrebbero agire (e di fatto in alcune occasioni hanno agito) in senso diametralmente opposto agli obiettivi di '*nivelación*' e di redistribuzione del gettito nazionale perseguiti dal sistema tributario spagnolo.

Il riferimento va, ancora una volta, alle previsioni contenute in materia di imposte cedute all'interno del novellato Statuto catalano che, in definitiva, hanno prefigurato il contenuto dell'ultimo modello di finanziamento delle CCAA adottato nel dicembre del 2009.

Il novellato Statuto, difatti, prevede una più ampia cessione delle imposte statali, alla quale si accompagna una potestà amministrativa che si estende, altresì, alle altre imposte statali riscosse attraverso un consorzio con l'Agenzia Tributaria Statale. Tale cessione si concretizza nel 50% dell'IRPF, nel 50% del gettito dell'IVA ed, infine, nel 58% della rendita delle imposte speciali. Relativamente a quest'ultimo aspetto come anche alla più generale tendenza di alcune CCAA di condizionare il sistema di finanziamento autonomico – tramite la riforma degli Statuti di autonomia ed il rafforzamento della cooperazione bilaterale – parte della dottrina ha parlato di una "caratteristica patologica del sistema che lascia intravedere una deriva del processo autonomico a cui si intreccia una tendenza altrettanto generalizzata in favore di uno sviluppo *ad infinitum*"²³⁴.

²³⁴ Cfr. F. Puzzo, "Le Costituzioni Finanziarie italiana e spagnola: esperienze a confronto", in A. Cerri, G. Galeotti, P. Stancati (a cura di), *Federalismo fiscale ... cit.*, p. 375. Sul crescente sviluppo dell'asimmetria tra le CCAA autonome spagnole dopo la riforma statutaria ed in maniera

CAPITOLO III

FEDERALISMO FISCALE E COSTITUZIONE

L'ESPERIENZA ITALIANA

SOMMARIO: 3.1. Il finanziamento delle regioni italiane nel quadro costituzionale e normativo. Note introduttive. 3.1.1. Dal (vecchio) quadro costituzionale alle riforme degli anni Novanta. Il passaggio da una finanzia 'derivata' ad una finanzia 'decentrata'. 3.1.2. L'evoluzione normativa del decentramento fiscale. La liberalizzazione della spesa sanitaria ed il nuovo sistema di perequazione. 3.1.2.1. I meccanismi perequativi e le basi della riforma costituzionale – 3.2. La modifica del Titolo V della Costituzione. Il nuovo assetto territoriale e la garanzia dei diritti. 3.2.1. Il sistema costituzionale di federalismo fiscale nel novellato art. 119 Cost.. 3.2.1.1. L'art. 119 Cost. e la 'territorializzazione dell'imposta'. I tratti competitivi del sistema di federalismo fiscale. 3.2.2. L'autonomia finanziaria nella giurisprudenza costituzionale. 3.2.3. Il principio di solidarietà e la perequazione delle risorse – 3.3. Prime considerazioni sulla l.n. 42/2009: 'Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'art. 119 della Costituzione'.

3.1 Il finanziamento delle regioni italiane nel quadro costituzionale e normativo. Note introduttive

L'analisi di uno dei principali temi del dibattito scientifico e politico italiano presuppone – così come si è proceduto per l'indagine sul modello spagnolo – la ricostruzione dell'evoluzione del modello di finanziamento sperimentato dalle regioni a partire dagli anni Settanta fino ad arrivare alla riforma costituzionale del 2001 ed alla recente attuazione dell'art. 119 Cost. tramite la l.n. 42/2009 – 'Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'art. 119 della Costituzione – .

Partendo da un modello di finanziamento fortemente derivato, fino ad arrivare alla previsione di un rilevante decentramento fiscale – contenuto tanto nel

fortemente critica, cfr. R. Blanco Valdés, "La seconda decentralizzazione spagnola tra riforma confederale e Stato possibile", in S. Gambino, *Regionalismi ... cit.*, pp. 103-130.

novellato Titolo V della Costituzione quanto nella legge sull'attuazione del federalismo fiscale – si cercherà di indagare i principi costituzionali posti alla base dell'intero lavoro di ricerca e, pertanto, di evidenziare se, nella pratica, si è verificato (*rectius* se potrà verificarsi) o meno il 'riempimento' del principio costituzionale di autonomia. Inoltre, saranno verificati *an e quomodo* dell'esistenza di un bilanciato equilibrio fra il principio autonomistico ed i principi di unicità dell'ordinamento, di solidarietà ed eguaglianza, fra il sistema pubblico e la garanzia dei diritti di cittadinanza.

In un tale contesto – accanto alle previsioni costituzionali ed alle trattazioni a livello legislativo del tema del riparto finanziario fra lo Stato e le regioni – rileveranno, come per il caso spagnolo: il ruolo assunto dai partiti politici (territoriali); il forte squilibrio economico-sociale presente fra i territori italiani (ancora oggi uno dei più rilevanti in Europa) e di conseguenza la (fondamentale) determinazione dei criteri assunti per la redistribuzione delle risorse; infine ma non certo per importanza, rileverà la solidità e la qualità del bilancio e della spesa pubblica e dei servizi che la stessa finanzia.

All'interno del percorso intrapreso ai fini dell'attuazione dell'autonomia finanziaria, poi, risulta importante evidenziare sin da ora alcuni dei problemi fondamentali e degli ostacoli che la stessa ha incontrato e continua ad incontrare.

Ci riferiamo, in particolare (e preliminarmente), alla mancata (o non definitiva) attuazione dell'autonomia amministrativa delle regioni e degli enti locali considerata “funzionalmente indispensabile per ridisegnare il sistema dell'apparato istituzionale e per ottimizzare il suo ordinario funzionamento”²³⁵. Secondariamente, l'attenzione deve focalizzarsi sulle leggi finanziarie annuali ostinatamente ripetitive di modelli centralistici e che continuano a far ricadere sulle regioni e sugli enti territoriali gli squilibri della finanza pubblica; di talché, gli enti infrastatali sono obbligati a scegliere tra una drastica riduzione dei servizi ai cittadini ed un consistente incremento della pressione fiscale e tributaria aumentando, così, la progressiva paralisi di asfissia finanziaria che colpisce essi

²³⁵ Cfr. E. Jorio, “L'attività preparatoria per l'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione”, in E. Jorio, S. Gambino, G. D'Ignazio (a cura di), *Il federalismo fiscale. Commento articolo per articolo alla legge 5 maggio 2009, n. 42*, Repubblica di San Marino, 2009.

stessi²³⁶. Quest'ultimo orientamento dottrinario, costituisce ancora oggi una buona chiave di lettura della *ratio* dell'ultima manovra economico-finanziaria per l'anno 2010, varata dall'attuale Governo di centro destra, che prevede una riduzione del 50% dei trasferimenti statali agli enti territoriali. Manovra che prende forma – come in altri Paesi europei fra cui la Spagna – dopo l'esplosione della crisi economica greca e, paradossalmente, negli stessi giorni in cui sopraggiunge l'approvazione del primo decreto attuativo della l.n. 42/2009 sul cosiddetto 'federalismo demaniale'.

3.1.1 Dal (vecchio) quadro costituzionale alle riforme degli anni Novanta. Il passaggio da una finanza 'derivata' ad una finanza 'decentrata'

Prima della riforma del Titolo V della Costituzione, avvenuta con legge costituzionale n. 3/2001, l'art. 119 Cost. garantiva alle regioni "autonomia finanziaria nelle forme e nei limiti stabiliti dalla Repubblica, che la coordinano con la finanza dello Stato, delle province e dei comuni". Ancora, il vecchio dettato costituzionale attribuiva alle regioni tributi propri e quote di tributi erariali, in relazione ai bisogni delle stesse al fine di adempiere le funzioni definite "normali". Infine, fondamentale risulta ricordare che, nel previgente testo, al fine di provvedere a scopi determinati e per "valorizzare il Mezzogiorno e le Isole", lo Stato poteva assegnare per legge a singole regioni contributi speciali. Quest'ultimo riferimento al Mezzogiorno era stato inserito dal legislatore costituente in considerazione della grave situazione economica e sociale in cui versavano alcuni territori all'indomani della Seconda guerra mondiale e, di certo, mirava a sostenere lo sviluppo ed il riequilibrio territoriale fra gli stessi²³⁷. Come

²³⁶ Cfr. F. Bassanini, "Introduzione", in F. Bassanini, G. Maciotta (a cura di), *L'attuazione del federalismo fiscale, una proposta*, Milano, 2003, p. 8. A tal proposito si ricordano le sentenze della Corte costituzionale sulla legge finanziaria per il 2002 – ovvero la prima successiva all'entrata in vigore del novellato Titolo V – nn. 376/2003, 14/2004, 49/2004. Per un ulteriore approfondimento si rimanda a F. Marcelli, "Venti sentenze sulla finanza tra Stato e regioni", Nota breve a cura del Servizio Studi del Senato, 2004.

²³⁷ A tal riguardo, cfr. A. Wojtek Pankiewicz, "Il regionalismo nei lavori dell'Assemblea Costituente", in <http://siba2.unile.it/ese/issues/2/154/Ideev31-32p247.pdf>, 1996; F. D'Alessio (a cura di), *Alle origini della Costituzione italiana: i lavori preparatori 'Commissione per gli studi attinenti alla riorganizzazione dello Stato (1945-1946)*, Bologna, 1979. Cfr., inoltre, F. Calzaretti

avremo modo di analizzare in maniera più dettagliata nel prosieguo, la cancellazione del riferimento testuale al Mezzogiorno ha suscitato diverse perplessità ed ha portato – in considerazione della ancora attuale condizione di squilibrio tra i territori italiani – ad interrogarsi sulla opportunità e sulla lungimiranza di tale scelta da parte del legislatore di revisione costituzionale.

Tanto premesso, anche la timida nonché generica previsione contenuta nell'originario art. 119 Cost. – unitamente a quella dell'art. 5 Cost. – rimase per molti anni lettera morta. Ciò perché il modello di finanziamento sviluppatosi a partire dagli anni Settanta fu caratterizzato da una forte dipendenza dalla finanza del Governo centrale, e si concretizzò nello strumento dei trasferimenti statali²³⁸.

A livello legislativo, la questione del riparto finanziario fra lo Stato e le regioni – che di fatto ha alterato il modello costituzionale per via del forte restringimento, *melius* della non attribuzione di tributi propri rispetto all'ammontare complessivo delle risorse regionali – fu affrontata, per la prima volta e con un certo ritardo, con la l.n. 281/1970 recante 'Provvedimenti finanziari per l'attuazione delle regioni a Statuto ordinario'²³⁹.

A partire dall'entrata in vigore di tale legge, il sistema di finanziamento delle regioni italiane si sviluppò in senso diametralmente opposto al disegno costituzionale, divenendo un sistema di finanza 'derivata' che, informandosi a criteri di accentramento del potere fiscale e decisionale, si resse sulle entrate

(a cura di), "Le discussioni in Assemblea Costituente a commento degli articoli della Costituzione", in <http://www.nascitacostituzione.it/index.htm>.

²³⁸ Sullo sviluppo del sistema di finanziamento territoriale italiano da una prospettiva costituzionalista, cfr., almeno, M. Bertolissi, *Lineamenti costituzionali del federalismo fiscale*, Padova, 1982; E. De Mita, *Fisco e Costituzione. Questioni risolte e questioni aperte (1984-1992)*, Milano, 1993; Id. *Fisco e Costituzione vol. 3*, Milano, 2003; Id. *Le basi costituzionali del federalismo fiscale*, Milano, 2009. Per una ricostruzione del passaggio avvenuto nel nostro Paese da un sistema di autonomia derivata ad un sistema di autonomia decentrata, cfr. F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*, pp. 13-62. Ancora, per un (necessario) approccio alla materia da una prospettiva tributarista cfr. G. Abbamonte, *Principi di diritto finanziario*, Napoli, 1978; E. De Mita, *Principi di diritto tributario*, Milano, 2007; R. Lupi, *Diritto tributario*, Milano, 2005; P. Bosi, M. C. Guerra, *I tributi nell'economia italiana*, Bologna, 2001.

²³⁹ La l.n. 281/1970 diede vita, come indicato, ad un sistema di finanziamento fortemente dipendente dai trasferimenti statali. Erano previsti da tale legge solo 4 tributi propri: l'imposta sulle concessioni statali di beni di demanio e del patrimonio indisponibile (art.2); la tassa sulle concessioni regionali (art. 3, poi sostituito dall'art. 4 delle l.n. 189/1990); la tassa automobilistica regionale (art. 23 d.lgs. n. 504/1992 che ha sostituito la tassa regionale di circolazione ex art. 4, l.n. 281/1970); la tassa regionale per l'occupazione di spazi e aree pubbliche (art. 5). Sul punto, cfr. E. Balboni, "Governo regionale e locale", in G. Amato, A. Barbera (a cura di), *Manuale di diritto Pubblico*, Bologna, 1997, pp. 391 ss; F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*, pp. 23 e 24.

derivanti (e stabilite) dallo Stato²⁴⁰. Quest'ultimo, tramite finanziamenti vincolati, difatti, definiva la quantità e la qualità dell'intervento pubblico. In questi anni, e fino alla fine degli anni Ottanta, il potere di imposizione regionale risultò, di conseguenza, fortemente limitato. Ciò favorì, da un lato, la disposizione di un sistema di finanziamento centralizzato e, dall'altro, l'aumento della cosiddetta 'deresponsabilizzazione' da parte dei territori che, godendo all'opposto di un'ampia autonomia di spesa, spendevano risorse maggiori rispetto a quelle attribuite, costringendo lo Stato a ripianare i debiti contratti.

Il passaggio da un sistema di finanza 'derivata' ad uno di finanza 'decentrata', come anticipato, si rese possibile agli inizi degli anni Novanta quando si decise di "sottoporre il sistema della finanza ad una lenta opera di riforma progressiva"²⁴¹, attraverso l'utilizzo di una nuova politica finanziaria. Tale stagione si caratterizzò, principalmente, per l'introduzione di diversi tributi propri regionali al fine di ridurre i trasferimenti statali²⁴². Le ragioni a favore del decentramento fiscale, così come indicato nella prima parte dell'indagine, possono essere rinvenute nella volontà di assegnare al livello di Governo più basso la fornitura di beni e di servizi pubblici e, dunque, le fonti di finanziamento necessarie al perseguimento di tale scopo.

All'interno di tale opera di riforma del sistema di finanziamento regionale, coinvolgente in parallelo anche la (ri)allocazione delle funzioni amministrative²⁴³,

²⁴⁰ Lo stesso può dirsi con riferimento ai primi modelli di finanziamento delle CCAA spagnole i quali si basarono principalmente sui trasferimenti statali.

²⁴¹ Cfr. G. Arachi, A. Zanardi, "La riforma del finanziamento delle regioni italiane: problemi e proposte", in *Economia Pubblica*, 2000, p. 6. Si ricorda, inoltre, che agli inizi degli anni Novanta i trasferimenti statali risultavano essere il 98% delle risorse regionali, di cui il 94% si caratterizzava per il vincolo di destinazione.

²⁴² A tal riguardo, cfr. F. Covino, "La 'Costituzione finanziaria' italiana tra federalismo fiscale e formule cooperative", in V. Atripaldi, R. Bifulco (a cura di), *Federalismi fiscali ... cit.*, pp. 155-156. E' possibile far coincidere l'inizio di questa nuova stagione con l'introduzione, tramite il d.lgs. n. 398/1990, di due addizionali regionali e dell'imposta regionale facoltativa sulla benzina per autotrazione.

²⁴³ Per una ricostruzione dell'evoluzione allocativa delle funzioni amministrative, cfr. C. Carruba, "L'allocazione delle funzioni amministrative dal 1948 ad oggi: il quadro costituzionale e la legislazione ordinaria. Uno sguardo alle regioni a Statuto speciale", in L. Mezzetti (a cura di), *La Costituzione delle Autonomie*, Napoli, 2004; A. Barbera, L. Califano, "Dall'attuazione dell'ordinamento regionale ai progetti di riforma del Titolo V della Costituzione", in A. Barbera, L. Califano (a cura di), *Saggi e materiali di diritto regionale*, Rimini, 1997; L. Paladin, "Il trasferimento delle funzioni statali alle regioni di diritto comune", in *Diritto Regionale*, Padova, 2000; T. Martines, A. Ruggeri, C. Salazar, "Le funzioni amministrative", in *Lineamenti di Diritto regionale*, Milano, 2002; A. Pajno, "L'attuazione del federalismo amministrativo", in *Le Regioni*, fasc. 4, 2001.

possiamo individuare un punto di partenza: il d.lsg. n. 502/1992 (Riordino della disciplina in materia sanitaria, a norma dell'articolo 1 della legge 23 ottobre 1992, n. 421) che dispose la regionalizzazione dei contributi sanitari²⁴⁴. Con il suddetto decreto si attuò, per la prima volta, un meccanismo di relazione tra la finanza regionale e la capacità contributiva²⁴⁵. Difatti, attraverso la razionalizzazione della erogazione delle prestazioni sanitarie si tentò di ristabilire un livello di prestazioni adeguate nonché di ridurre il deficit prodotto nel corso degli anni dall'assistenza sanitaria. Accanto alle entrate regionali, il d.lsg. n. 502 prevedeva (art. 12) un'integrazione delle risorse da parte del Fondo Sanitario Nazionale (d'ora in avanti FSN) a carico del bilancio statale, il cui ammontare era annualmente determinato all'interno della legge finanziaria. La ripartizione del Fondo (art. 12.3) – in coerenza con le previsioni del disegno di legge finanziaria per l'anno successivo – veniva effettuata dal Comitato Interministeriale per la Programmazione Economica (d'ora in Avanti CIPE), su proposta del Ministro della sanità, sentita la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome.²⁴⁶

La seconda tappa all'interno del percorso che si sta delineando coincide con la l.n. 549/1995 (Misure di razionalizzazione della finanza pubblica), attraverso la quale si accelerò il sopraindicato passaggio da una finanza 'derivata' ad una finanza 'decentrata'. A tal fine, vennero soppressi, ad eccezione del FSN, tutti i fondi storici di trasferimento, tanto quelli a destinazione libera come il Fondo per i Programmi Regionali di Sviluppo (FESR), quanto quelli a destinazione vincolata come il Fondo Nazionale per i Trasporti. Tali fondi vennero sostituiti (art. 3, l.n. 549/1995) dalla istituzione di un Fondo Perequativo come anche dalla compartecipazione regionale all'accisa sulle benzine²⁴⁷. Nondimeno, i nuovi

²⁴⁴ Art. 2 d. lsg. 592/1992: "Spettano alle regioni e alle province autonome, nel rispetto dei principi stabiliti dalle leggi nazionali, le funzioni legislative ed amministrative in materia di assistenza sanitaria ed ospedaliera".

²⁴⁵ Per capacità contributiva si intende la "disponibilità delle risorse necessarie per sostenere il pagamento dei tributi. Secondo la nostra Costituzione, ogni imposta deve sempre essere commisurata alla capacità contributiva del cittadino" (art. 53 Cost). Cfr. Agenzia delle Entrate, *Il linguaggio del fisco. Dizionario pratico dei termini tributari*, disponibile su http://www.agenziaentrate.it/documentazione/guide/linguaggio_fisco.pdf, p. 13.

²⁴⁶ Cfr. F. Balassone, D. Franco, *Il federalismo fiscale e il patto di stabilità e crescita: una convivenza difficile*, Servizio Studi banca d'Italia, 1999.

²⁴⁷ Si ricorda, inoltre, l'istituzione del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi e la tassa per il

trasferimenti perequativi, derivanti da tale Fondo, avrebbero continuato ad alimentare la dipendenza regionale dalle scelte annuali del bilancio dello Stato proprio perché modificabili tramite legge ordinaria.

Rilevanti cambiamenti, in seguito, si avvertirono con la l.n. 662/1996²⁴⁸ e con l'emanazione del d.lgs. n. 446/1997 che, da un lato, introducevano l'Imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP)²⁴⁹ nonché l'addizionale sull'Imposta sul Reddito delle persone fisiche (IRPEF)²⁵⁰ e, dall'altro, abolivano i contributi sanitari ed altri tributi locali e nazionali²⁵¹.

L'introduzione dell'IRAP risultò particolarmente importante poiché modificò il finanziamento della sanità ed in particolare del Servizio Sanitario Nazionale (d'ora in avanti SSN) che, a partire dal gennaio del 1999, cominciò ad alimentarsi tramite tale imposta e non più per il tramite dei contributi sanitari.

diritto allo studio universitario.

²⁴⁸ Tale legge conteneva, tra le altre cose, “la delega per la riforma del sistema tributario, orientata in direzione del decentramento del prelievo tributario in favore dei soggetti istituzionali periferici nella prospettiva del regionalismo/federalismo”. La riforma appariva connessa, inoltre, “agli impegni di stabilità economica e finanziaria assunti dall'Italia mediante la ratifica del Trattato di Maastricht nel febbraio del 1992, finalizzati alla piena partecipazione dell'Italia al processo di integrazione europea in vista dell'allora costituenda Unione Monetaria”, cfr. F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*, p. 48, nota 19.

²⁴⁹ Sull'introduzione dell'IRAP, cfr. M. Orlando, “Cenni sul (quasi) federalismo fiscale: la riforma ‘Visco’”, in T. Groppi (a cura di), *Principio di autonomia e forma di Stato*, Torino, 1998; M. Maré, A. Caraffa, “L'IRAP: la natura e la struttura del tributo”, in *Le istituzioni del federalismo*, n. 3, 1999; M. Maré, G. Vitaletti, “L'imposizione indiretta: evoluzione e riordino strutturale”, in *La finanza pubblica italiana. Rapporto 95*, Bologna, 1995; G. Ielo, “L'imposta regionale sulle attività produttive”, in *La finanza locale*, n. 6, 1997.

²⁵⁰ Le ‘addizionali’ all'IRPEF sono delle “Imposte dovute dalle persone fisiche e determinate mediante applicazione di un'aliquota fissa al reddito assoggettato ad IRPEF. Le addizionali sono destinate alla Regione (addizionale regionale) e al comune di domicilio fiscale (addizionale comunale). Per i lavoratori dipendenti ed i soggetti a loro assimilati il prelievo delle addizionali è effettuato dal sostituto d'imposta, per gli altri contribuenti è determinato e versato in sede di dichiarazione dei redditi. Per l'anno 2001, l'aliquota dell'addizionale regionale è stata stabilita nella misura dello 0,9% per tutto il territorio nazionale; per gli anni successivi può essere elevata dalla Regione fino all'1,4%. L'addizionale comunale all'IRPEF, invece, è articolata in due aliquote distinte: una, di compartecipazione (fissata con decreti del Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro dell'Interno, da emanarsi entro il 15 dicembre dell'anno precedente a quello cui l'addizionale comunale si riferisce) ed uguale per tutti i comuni; un'altra, variabile da Comune a Comune, in quanto rimessa alla discrezione dell'ente che può istituirla, con proprio provvedimento, entro la percentuale massima dello 0,5%”. Cfr. Agenzia delle Entrate, *Il linguaggio del fisco cit.*, p. 5.

²⁵¹ L'introduzione delle sopraindicate imposte determinò l'abolizione dei contributi per il Servizio Sanitario Nazionale; l'Imposta locale sui redditi (ILOR); l'imposta sul patrimonio netto delle imprese; la tassa di concessione governativa sulla partita IVA; l'imposta comunale per l'esercizio delle imprese, arti e professioni (ICIAP); le tasse di concessione comunale.

Secondo quanto disposto dal d.lsg. n. 446/1997²⁵², difatti, le regioni avrebbero dovuto destinare al finanziamento della sanità il 90% dei proventi dell'IRAP, come anche le entrate derivanti dall'addizionale sull'IRPEF. Tali ricavi sarebbero poi dovuti confluire nel FSN il quale sarebbe stato ripartito annualmente previa delibera del CIPE, su proposta del Ministro della sanità e sentita la Conferenza Stato-regioni²⁵³.

Come evidenziato da parte della dottrina, tale filosofia impositiva dell'IRAP si è dimostrata contraddittoria sotto diversi aspetti. L'incoerenza, in particolare, veniva riscontrata nella strutturazione dell'imposta su base regionale; strutturazione che, di fatto, si scontrava con la pretesa di fiscalizzare i contributi sanitari secondo l'assunto che la sanità sia una bene nazionale. Detto in altri termini, il carattere di imposta sulle imprese e sul lavoro autonomo rendeva l'IRAP non sufficientemente idonea a supportare il finanziamento dei servizi sanitari i quali risultano essere un servizio a consumo individuale²⁵⁴. Può pertanto affermarsi che, nell'indicato passaggio da una finanza regionale fortemente derivata ad un sistema di autonomia, la fiscalizzazione dei contributi sanitari si è posta in contrapposizione con la stessa *ratio* che avrebbe dovuto sostenere l'intera impalcatura della regionalizzazione del SSN. Rimanendo, così, irrisolta la contraddizione tra il modello centralistico di gestione della sanità e l'attribuzione della sua amministrazione e del suo finanziamento alle regioni.

²⁵² Recante 'Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali'.

²⁵³ Cfr. F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.* A tal riguardo, l'autore sostiene che il legislatore statale "si era, quindi, orientato nella direzione di considerare il sistema sanitario nazionale come un servizio il cui finanziamento incide sulla fiscalità generale e non solo sul beneficiario del servizio medesimo, collegandolo alla capacità contributiva a prescindere da chi effettivamente lo utilizza e, allontanandosi, dunque, sia dalla teoria del principio del beneficio correlato ad una controprestazione, sia dalla *ratio* su cui poggiava il decentramento regionale del servizio sanitario, che s'ispirava ad una sorta di responsabilizzazione del personale politico regionale", pp. 50-51. Sul punto, cfr., inoltre, G. Tremonti, G. Vitaletti, *Il federalismo fiscale*, Bari, 1994.

²⁵⁴ Cfr. M. Maré, A. Caraffa, "l'IRAP: la natura ... cit.", dove si ritiene che l'IRAP "non permetta una vera autonomia impositiva delle regioni". A testimonianza del dibattito sviluppatosi in quegli anni intorno all'IRAP si vedano, tra i numerosi articoli del quotidiano *Il Sole 24 ore*: E. De Mita, "fantasia e acrobazie", 15 ottobre 1997; M. A. Galeotti Flori, "L'Irap inciampa anche sui costi dell'indeducibilità", 23 luglio 1997; F. Gallo, "Il fisco riparte dall'Irap", 3 maggio 1997; M. Massaro, "Le regioni: pochi poteri e gestione troppo onerosa", 30 ottobre 1997; E. Nuzzo, "Il decentramento fiscale costretto a segnare il passo", 27 novembre 1997; R. Lupi, "Incerti presupposti di costituzionalità", 27 novembre 1997; G. Tremonti, "Fisco, il rovescio della riforma", 16 ottobre 1997.

3.1.2 L'evoluzione normativa del decentramento fiscale. La liberalizzazione della spesa sanitaria ed il nuovo sistema di perequazione

L'opera di riforma progressiva del riparto finanziario avvenuta negli anni Novanta, nella logica dell'attuazione del decentramento finanziario, conobbe un punto di svolta con l'entrata in vigore della l.n. 133/1999, collegato ordinamentale alla legge finanziaria del 1999 e recante 'Disposizioni in materia di perequazione, razionalizzazione e federalismo fiscale'. Alla delega diede attuazione l'allora Governo guidato dal centro sinistra con il d.lgs. 56/2000 ('Disposizioni in materia di federalismo fiscale, a norma dell'art. 10 della legge 13 maggio 1999, n. 133') che istituì il nuovo sistema di finanziamento regionale.

L'intento era, da un lato, garantire maggiori certezze relativamente alle risorse territoriali e, dall'altro, ridurre i trasferimenti erariali decisi in sede di bilancio sostituendoli con un sistema di perequazione finalizzato alla realizzazione degli obiettivi di solidarietà interterritoriale.

In particolare, la l.n. 133 prevedeva di sostituire i trasferimenti alle regioni a statuto ordinario con un ulteriore aumento dell'addizionale IRPEF e dell'aliquota di compartecipazione all'accisa sulla benzina nonché attraverso l'istituzione di una compartecipazione all'Imposta sul Valore Aggiunto (IVA)²⁵⁵. Con riferimento al sistema di redistribuzione delle risorse e al fine di perseguire l'equilibrio e la coesione fra i diversi territori, inoltre, veniva istituito un Fondo Perequativo Nazionale le cui fonti di finanziamento sarebbero dovute provenire dalla compartecipazione all'IVA e da quella all'accisa sulle benzine. Ancora, fra le novità più rilevanti può annoverarsi l'inizio del processo di liberalizzazione della spesa sanitaria. Veniva, difatti, disposta l'eliminazione dei vincoli di destinazione delle risorse proprie regionali (IRAP e addizionale IRPEF) prevedendo, al contempo, per un periodo transitorio di tre anni, l'obbligo per

²⁵⁵ Si ricorda che la l.n. 133/1999 sopprime i trasferimenti destinati al finanziamento del trasporto pubblico e quelli relativi al finanziamento della spesa sanitaria mentre restarono in vigore solo i trasferimenti in caso di calamità naturali ed alcuni contributi per "finalità specifiche di rilevante interesse nazionale". Sul modello di finanziamento regionale introdotto dalla legge, cfr. D. Fausto, F. Pica, "Introduzione", in D. Fausto, F. Pica (a cura di), *Teoria e fatti del federalismo fiscale*, Bologna, 2000; P. Giarda, *L'esperienza italiana del federalismo fiscale, una rivisitazione del decreto legislativo 56/2000*; Bologna, 2005.

ciascuna regione di destinare al Servizio Sanitario una spesa che sarebbe stata definita in base alla quota capitaria fissata dal Piano Sanitario Nazionale.

Come anticipato, ciò che rilevava di tale riforma erano il finanziamento del SSN e l'introduzione di un nuovo sistema perequativo.

Con riferimento al primo il cambiamento si concretizzò nella liberalizzazione della spesa sanitaria. Tale processo di liberalizzazione si compose di varie fasi: un periodo transitorio (2001-2003) in cui le regioni continuavano ad essere vincolate a destinare al SSN una spesa pari al fabbisogno sanitario nazionale; ed un secondo periodo in cui tale vincolo veniva rimosso e le regioni avrebbero potuto introdurre un sistema di controllo sulle prestazioni sanitarie al fine di garantire la simmetria delle stesse prestazioni con quelle effettuate nel precedente periodo in cui la spesa risultava vincolata. Di conseguenza, solo le regioni in grado di attivare tali procedure di monitoraggio avrebbero potuto decidere le modalità di finanziamento della spesa sanitaria²⁵⁶.

Relativamente alla liberalizzazione della spesa sanitaria ed in considerazione dell'impegno richiesto alla Repubblica rispetto al diritto alla salute nell'art. 32 Cost., inoltre, il d.lgs. n. 56/2000 stabiliva l'impegno di assicurare in ogni regione i livelli essenziali ed uniformi di assistenza, specificando che "ogni regione è vincolata a destinare, per l'erogazione delle tipologie di assistenza, delle prestazioni e dei servizi individuati dal Piano Sanitario Nazionale, una spesa corrente pari al fabbisogno finanziario" (art. 8, co. I). Veniva stabilito, dunque, un vincolo di destinazione ed individuato un sistema di garanzie finalizzate al "raggiungimento in ciascuna regione degli obiettivi di tutela della salute perseguiti dal Servizio Sanitario Nazionale" (art. 9). Il trasferimento del finanziamento della spesa sanitaria dallo Stato alle regioni suscitò, in quegli anni, molte perplessità in dottrina. Perplessità che, stante l'attuale numero di commissariamenti della sanità

²⁵⁶ Art. 10, lett. g), l.n. 133/1999. A tal fine il Ministro della sanità, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, d'intesa con la Conferenza Stato-regioni, è chiamato ad adottare uno o più decreti per definire il sistema idoneo a garantire il raggiungimento degli obiettivi di tutela della salute perseguiti dal SSN (art. 9.1., d. lsg. n. 56/2000). In caso di inadempimento da parte delle regioni delle misure di garanzia, il Governo, su proposta del Ministro della sanità, dispone la riduzione dei trasferimenti perequativi e delle compartecipazioni e la loro contestuale sostituzione con trasferimenti erariali finalizzati all'attivazione del sistema delle garanzie (art. 9.4, d.lgs. n. 56/2000).

in diverse regioni, specie del Mezzogiorno, non appaiono completamente peregrine²⁵⁷.

Procediamo con ordine.

Uno dei problemi principali del decentramento finanziario in Italia era (ed è tutt'ora) quello dello squilibrio economico fra i vari territori. Il trasferimento del finanziamento della sanità sembrava, pertanto, una dubbia soluzione che finiva con l'attribuire alle regioni un gravoso onere da gestire e cioè una delle voci più pesanti del bilancio statale²⁵⁸. A tal riguardo, autorevole dottrina ha sostenuto che la differenziazione regionale dell'offerta dei servizi sanitari avrebbe acuito i fenomeni di mobilità interregionale e comportato limitazioni nell'accesso agli stessi da parte dei non residenti. Di conseguenza, il diritto alla salute, che fonda il Servizio Sanitario Nazionale, avrebbe perso (come ha effettivamente perso) il legame con la cittadinanza regionale²⁵⁹.

La questione risultava essere la possibilità da parte delle regioni economicamente meno sviluppate di riuscire a sostenere il finanziamento della spesa sanitaria, offrire un livello essenziale di prestazioni definito però dal Governo centrale, gestire il *deficit* derivante dal servizio sanitario e, soprattutto, provvedere all'erogazione di un servizio legato alla protezione del diritto fondamentale alla salute²⁶⁰. In particolare, il percorso verso il decentramento finanziario ha portato, nel caso della sanità, ad effettuare una scelta a prescindere dalla reale possibilità da parte di tutte le regioni di sostenere un simile onere.

Il tentativo di migliorare l'efficienza allocativa delle risorse – tramite il passaggio (in questo caso) dell'erogazione del servizio sanitario a livello

²⁵⁷ Sui piani di rientro per il disavanzo sanitario 2009 delle regioni e, più in generale, sul commissariamento della sanità, cfr. E. Jorio, "Federalismo fiscale: la verità, prima di tutto, e poi gli strumenti per il cambiamento", in www.federalismi.it, n.13/2010; Corte dei Conti, Sezione Centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato, *Relazione sulla gestione delle risorse statali destinate alla riduzione strutturale del disavanzo del servizio sanitario nazionale approvata con delibera n. 22/2009/G*, www.cortedeiconti.it.

²⁵⁸ Sul punto, cfr. F. Covino, "La 'Costituzione finanziaria' italiana ... cit.", pp. 155-156; P. Ciarlo, "Federalismo, federalismo fiscale, Mezzogiorno", in P. Ciarlo, T. Iavarone, P. Vasquez (a cura di), *Federalismo, Mezzogiorno e federalismo fiscale*, Napoli, 1997; E. Granaglia, "Federalismo fiscale e redistribuzione. Alcuni nodi irrisolti del d.lgs. n. 56/2000 in materia di sanità pubblica", in G. Anania (a cura di), *Scelte pubbliche, strategie private e sviluppo economico in Calabria*, Soveria Mannelli, 2001, p. 707 ss.

²⁵⁹ Cfr. G. Arachi, A. Zanardi, *La riforma del finanziamento delle regioni*, Bologna, 1999, p. 27.

²⁶⁰ Cfr. F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*, p. 53; G. U. Rescigno, "La riforma da riformare", in *La Rivista del Manifesto*, n. 16, 2000.

territoriale – che abbiamo ricordato essere alla base della teoria economica del federalismo fiscale e della cosiddetta teoria della scelta razionale, se effettuato senza tener conto degli squilibri di ordine socio-economico esistenti fra i territori, rischia di intaccare il contenuto essenziale di taluni diritti fondamentali, diminuendo, di conseguenza, le eguali opportunità di coloro che vivono sul territorio nazionale²⁶¹. Al contempo, nondimeno, bisogna ricordare che un simile scenario potrebbe (e dovrebbe) essere scongiurato, come fin qui sostenuto, dall’attuazione della corresponsabilità fiscale da parte dei territori come anche dalla creazione di un efficiente (ed efficace) sistema di perequazione (orizzontale e verticale) di cui ci occuperemo immediatamente.

3.1.2.1 I meccanismi perequativi e le basi della riforma costituzionale

Con riferimento alla redistribuzione delle risorse e, dunque, all’attuazione del principio di solidarietà interterritoriale, sono diverse le innovazioni introdotte dalla riforma del 1999²⁶². Per comprendere tali cambiamenti risulta indispensabile ricordare che prima dell’entrata in vigore della l.n. 133/1999 il sistema di perequazione risultava disciplinato dalla già menzionata l.n. 662/1996 e dal d.lgs. n. 446/1997 di attuazione della stessa²⁶³. Inoltre, la richiamata l.n. 549/1995 introduceva, in sostituzione dei fondi precedenti, un Fondo Perequativo a sua volta soppresso dal d.lgs. n. 446/1997. Tale ultimo atto con forza di legge, istituiva, a partire dal 1998, un Fondo di compensazione interregionale alimentato tramite le cosiddette ‘eccedenze’ finanziarie delle regioni a Statuto ordinario²⁶⁴.

²⁶¹ Sugli squilibri finanziari tra le varie regioni nel periodo della riforma sotto esame, cfr. P. Giarda, *Regioni e federalismo fiscale*, Bologna, 1995; Id., “Il federalismo fiscale in attuazione della legge n. 133/1999: aspetti tecnici, regioni e problemi aperti”, in *Economia Pubblica*, n. 5, 2000.

²⁶² Sulla perequazione delle risorse cfr. P. Manasse, P. Tabellini, “Come fare la perequazione in Italia?”, in F. Giavazzi, A. Penati, G. Tabellini (a cura di), *La Costituzione fiscale*, Bologna, 1998; A. Di Pietro, “Le regioni nella nuova Costituzione finanziaria”, in AAVV, *Il federalismo preso sul serio*, Bologna, 1996, D. Bondino, “Modelli di perequazione per il federalismo fiscale”, in *Economia Pubblica*, n. 3, 1997; F. Covino, “La ‘Costituzione finanziaria’ ... cit. Più recentemente Id., *La perequazione finanziaria nella Costituzione*, Napoli, 2008.

²⁶³ Istituzione dell’imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell’Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali.

²⁶⁴ Si ricorda che, per le regioni a Statuto ordinario le eccedenze annuali finanziarie erano costituite, così come previsto dall’art. 41.1 del d.lgs. n. 446/1997, dalla differenza tra il gettito

Le eccedenze erano costituite dalla differenza fra il gettito dell'IRAP e l'ammontare della quota dei proventi spettanti alle regioni dal Fondo Perequativo precedentemente istituito dalla l.n. 549/1995 e poi soppresso con l'introduzione dell'IRAP.

Tanto premesso, la l.n. 133/1999 ed il relativo decreto attuativo apportano significative modifiche al sistema della perequazione ovvero ad uno “dei pilastri fondamentali nella costruzione di un modello di finanziamento delle istituzioni decentrate”²⁶⁵ siglando, così, la linea di confine tra la vecchia impostazione del sistema di finanziamento e l'inizio di una nuova stagione che sarebbe culminata, da lì a poco, nella riforma del Titolo V della Costituzione.

Sul piano formale, la novità principale può essere riscontrata nella menzione esplicita, all'interno della legge, delle finalità perequative che consistono nel consentire ad ogni regione a Statuto ordinario, tramite i meccanismi perequativi, “di svolgere le proprie funzioni e di erogare servizi di loro competenza secondo livelli essenziali e uniformi su tutto il territorio, tenendo conto delle capacità fiscali insufficienti a far conseguire tali condizioni e dell'esigenza di superare gli squilibri socio-economici territoriali”²⁶⁶. A tale fine, i meccanismi di perequazione devono salvaguardare il fabbisogno di spesa in ciascuna regione secondo una serie di criteri: la capacità fiscale relativa ai principali tributi propri ed alle compartecipazioni ai tributi erariali; la capacità di recupero dell'evasione fiscale e le necessità legate ai fabbisogni sanitari²⁶⁷.

Sostanzialmente, il principale mutamento concerne la fonte di finanziamento del Fondo Perequativo e, cioè, il nuovo legame che si instaura fra la redistribuzione delle risorse e la sanità. Il fondamentale strumento di finanziamento del Fondo Perequativo, difatti, risulta ora essere la

dell'imposta regionale sulle attività produttive – al netto della quota destinata al finanziamento dell'assistenza sanitaria – e l'ammontare delle quote di cui agli articolo 26 ('Attribuzione allo Stato di quote del gettito dell'imposta') e 27 ('Compartecipazione dei comuni e delle provincie al gettito dell'imposta') nonché delle spettanze a titolo di fondo perequativo determinate in applicazione dell'articolo 3, commi 2 e 3, della legge 28 dicembre 1995, n. 549.

²⁶⁵ F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*, p. 55.

²⁶⁶ art. 10, co. I, lett. d).

²⁶⁷ Per un approfondimento sul tema dell'evasione fiscale nei vari territori italiani – che nel corso dell'indagine resterà marginale – si rimanda all'attuale lavoro di L. Ricolfi, *Il sacco del Nord. Saggio sulla giustizia territoriale*, Milano, 2010. In particolare a pagina 109 viene fotografata l'intensità dell'evasione in Italia nell'anno 2006. In tale fotografia, Calabria, Campania e Sicilia risultano al primo posto con un'intensità di evasione fiscale pari o maggiore al 55%.

compartecipazione all'IVA ed eventualmente ad una parte dell'accisa sulla benzina²⁶⁸.

All'interno del d.lgs. n. 56/2000 (art. 7) si prevede l'istituzione di un Fondo Perequativo Nazionale destinato alla realizzazione degli obiettivi di solidarietà interregionale, la cui distribuzione delle risorse è effettuata in funzione di parametri riferiti alla popolazione residente, alla capacità fiscale, ai fabbisogni sanitari ed alla dimensione geografica di ciascuna regione²⁶⁹. Tali parametri sono quelli che vanno a sostituire – all'interno di un processo volto ad evitare eccessivi oneri per lo Stato nel meccanismo del riequilibrio territoriale delle risorse – il cosiddetto criterio della spesa storica²⁷⁰.

Il sopraindicato legame, dunque, si concretizza nel fatto che attraverso i meccanismi perequativi, lo Stato contribuisce al finanziamento delle prestazioni sanitarie che, come indicato, costituiscono una mole eccessiva di spesa per le regioni²⁷¹. L'intervento dello Stato, così, ha come obiettivo quello di garantire il rispetto degli standard predeterminati²⁷².

La figura che all'interno di tal procedimento di riforma svolge un ruolo centrale in favore del decentramento finanziario risulta essere l'IVA e la sua relativa attribuzione prevista all'interno del d.lgs. n. 56/2000. Il nuovo meccanismo di perequazione, difatti, si basa quasi esclusivamente su una parte del gettito derivante dalla compartecipazione a tale imposta e, nel primo anno di attuazione della riforma (2001), l'IVA regionale 'compartecipata' sarebbe stata distribuita in modo da garantire a tutte le regioni il medesimo ammontare di

²⁶⁸ A tal riguardo e relativamente al dato quantitativo, cfr. Marco Esposito, *Chi paga la devolution?*, Bari, 2003, pp. 44 ss.

²⁶⁹ Art. 7, d.lgs. n. 56/2000

²⁷⁰ A tal proposito si ricorda che nel 1977 con i decreti 'Stammati 1' e 'Stammati 2' l'obiettivo dell'eliminazione del ricorso degli enti locali ai debiti bancari per finanziare le spese correnti viene perseguito con l'attuazione del criterio della 'spesa storica', ossia la determinazione delle erogazioni statali a favore dei singoli enti locali, in misura pari alla spesa sostenuta l'anno precedente, aumentata di una certa percentuale fissa. Cfr. Governo della Repubblica italiana, *Relazione sul Federalismo fiscale*, 30 giugno 2010, p. 174.

²⁷¹ Cfr. F. Pica, "Decreto legislativo 56/2000 e finanziamento della sanità in Italia, in *Rivista dei tributi locali*, 2003.

²⁷² Cfr. M. Bordignon, N. Emiliani, "Federalismo e perequazione in Italia. A proposito dell'art. 10 della l.n. 133/1999", in *Disposizioni in materia di perequazione, razionalizzazione e federalismo fiscale*, Documentazione Tecnica, CNEL, 1999, p. 13 ss, dove gli autori sottolineano che il legame fra la perequazione e la sanità risulta ben congegnato dato che sia il fondo perequativo, sia l'aumento della spesa sanitaria sono legati alla crescita del PIL. Di conseguenza si verifica un aumento progressivo delle spese e delle risorse da destinare alla redistribuzione.

risorse che avrebbero ricevuto dallo Stato attraverso il previgente sistema di trasferimenti²⁷³. La quota dell'IVA così distribuita sarebbe dovuta diminuire nel tempo per essere sostituita dai nuovi criteri di redistribuzione: la popolazione, la capacità fiscale, i fabbisogni sanitari e la dimensione geografica di ogni regione²⁷⁴.

Dalla prospettiva della scienza delle finanze, l'obiettivo del provvedimento consisteva in un trasferimento parametrato erogato dallo Stato alle regioni il cui ammontare complessivo dipendeva interamente dal gettito dell'IVA. Nonostante l'utilizzo della dicitura 'Fondo Perequativo Nazionale' ciò che nella sostanza si veniva a delineare era un perequazione (in parte) orizzontale cioè effettuata da e fra i territori stessi. Come nel caso del meccanismo di redistribuzione delle risorse fra le CCAA spagnole prima dell'ultima riforma del modello di finanziamento avvenuta nel 2009, il *surplus* di risorse che si registrava in alcune regioni italiane sarebbe servito a finanziarie la solidarietà nei confronti dei territori rimanenti²⁷⁵. La spiegazione di una tale impostazione sembra risiedere nel fatto che ciascun individuo destinando parte del suo reddito al consumo, paghi anche per quel peculiare consumo identificato con la spesa sanitaria²⁷⁶.

Dunque, provando a semplificare, l'IVA viene pagata – attraverso sottrazioni della ricchezza – dai consumatori in qualsiasi parte del territorio essi risiedano ed in proporzione ai consumi. Parte del gettito derivante dall'IVA viene poi fatto confluire in un Fondo, le cui risorse sono successivamente ripartite fra i territori secondo i criteri sopraindicati. La constatazione secondo la quale un criterio di riparto legato ai consumi viene inevitabilmente guidato dalle aree a reddito più elevato le quali in definitiva alimentano il Fondo ha portato a

²⁷³ Tale situazione di equilibrio nella redistribuzione delle risorse è stata definita da parte della dottrina come frutto di un sistema di finanziamento "inefficiente ed iniquo". Cfr. M. Bordignon, N. Emiliani, "Federalismo e perequazione in Italia ... cit. p. 2

²⁷⁴ Art. 7 d. lgs n. 56/2000 ('Fondo Perequativo nazionale e criteri per le assegnazioni alle regioni')

²⁷⁵ Il criterio di attribuzione dell'IVA è stato duramente criticato da parte della dottrina in quanto lo stesso garantirebbe l'autosufficienza solo per alcune regioni. I consumi per abitanti nelle diverse regioni, difatti, se da un lato presentano differenze minori rispetto a quelle relative al reddito prodotto, dall'altro sostengono un criterio di riparto legato appunto ai consumi favorendo, di conseguenza, le aree a reddito più elevato. Si è stimato, in quegli anni, che più della metà delle risorse che avrebbero alimentato il Fondo Perequativo (7.262 miliardi di euro) sarebbero provenute dalla regione Lombardia mentre la regione Campania avrebbe avuto una dipendenza dal Fondo pari a 4.855 miliardi di euro. Cfr. M. Esposito, *Chi paga la ... cit.*, pp. 48 ss.

²⁷⁶ Cfr. D. Fausto, F. Pica, *Teoria e fatti ... cit.*, p. 58

sostenere, da un lato, che l'attribuzione nominale dell'IVA alle regioni serve a far diventare “chiaro quali sono le regioni che donano risorse e quelle che ricevono”²⁷⁷. Dall'altro lato, si è sostenuto che il meccanismo di perequazione contenuto nel provvedimento ha attribuito alle aree economicamente più ricche del Paese “le vesti di controllori dei comportamenti finanziari degli enti delle aree più povere, rischiando di mettere in pericolo la pace sociale tra le diverse aree del Paese”²⁷⁸. In entrambi i casi, la similitudine con il caso catalano ed il relativo problema del *quantum* relativo alla redistribuzione delle risorse, precedentemente analizzato, risulta lampante. Difatti, come avremo modo di osservare nell'ultima parte della ricerca, in Italia come in Spagna, le regioni più prospere del Paese – tramite i propri rappresentanti – si sono ribellate a taluni meccanismi di solidarietà che a dir loro alimentano il cosiddetto parassitismo / assistenzialismo territoriale di talune regioni²⁷⁹.

Le novità fin qui illustrate gettarono le basi per i lavori della riforma costituzionale del Titolo V ed in particolare per la revisione dell'art. 119 Cost. che, come vedremo, ha delineato il nuovo sistema costituzionale di federalismo fiscale italiano.

3.2 La modifica del Titolo V della Costituzione. Il nuovo assetto territoriale e la garanzia dei diritti

Le riforme avvenute nel corso degli anni Novanta modificarono profondamente il sistema delle autonomie territoriali “allo scopo di renderlo più coerente con il principio di autonomia territoriale sancito all'art. 5 della Costituzione”²⁸⁰. Tale processo di riforme gettò le basi della successiva modifica costituzionale che si concretizzò con la legge costituzionale n. 3 del 18 ottobre

²⁷⁷ Cfr. M. Bordignon, N. Emiliani, “L'IVA ‘paracadute’ del federalismo”, in *il Sole 24 ore*, 29 gennaio 2000.

²⁷⁸ Cfr. D. Fausto, F. Pica, *Teoria e fatti ... cit.*, p. 59.

²⁷⁹ Gli esempi più lampanti sono costituiti, per la Spagna, dal novellato Statuto di autonomia Catalano e, per l'Italia, dalla proposta di legge del Consiglio regionale della regione Lombardia sul federalismo fiscale del giugno del 2007.

²⁸⁰ Cfr. G. D'Ignazio, “L'attuazione del federalismo amministrativo ed il ‘nuovo’ regionalismo”, in S. Gambino (a cura di), *Il nuovo ordinamento regionale, competenze e diritti*, Milano, 2003, p. 219, dove l'autore sostiene che la revisione del Titolo V costituisce un “profondo ripensamento della forma di Stato” in Italia.

2001 recante ‘Modifiche al Titolo V della parte seconda della Costituzione’²⁸¹, attraverso la quale venne ridisegnato il quadro autonomico italiano²⁸².

Da tale revisione costituzionale, come indicato da una parte della dottrina, sono emersi “forti tratti di vero e proprio federalismo specie con riguardo al notevole accrescimento della potestà legislativa e all’ampia autonomia finanziaria delle regioni e degli enti locali (sia sul versante della spesa che dell’entrata)”²⁸³. Un’altra parte della dottrina, con la quale si conviene, ha invece parlato di un forte decentramento in quanto la citata revisione costituzionale non risulta “inquadrabile con le categorie tipologiche degli stati federali, né, d’altra parte, la stessa si definisce come tale (...) si tratterebbe, dunque (...) di uno ‘Stato regionale a tendenza municipale’, ovvero di uno ‘Stato (Repubblica) delle autonome’”²⁸⁴.

Prima di passare alla disamina della nuova autonomia finanziaria degli enti territoriali – e dunque all’analisi del novellato art. 119 Cost. – risulta necessario ricordare, pur se in maniera essenziale, le principali novità introdotte dalla riforma costituzionale sul sistema autonomistico in generale.

Il forte decentramento delineato nel nuovo dettato costituzionale può essere identificato sin dal primo articolo del Titolo V, ovvero dall’art. 114. Quest’ultimo, prevede ora che la Repubblica (lo Stato – ordinamento) è “costituita dai comuni,

²⁸¹ A tal riguardo si ricorda che il 7 ottobre 2001 gli elettori confermarono il testo della riforma in sede di referendum popolare confermativo. Sulla modifica del Titolo V e sui relativi cambiamenti introdotti nell’organizzazione territoriale dello Stato italiano, si rinvia a G. Azzariti, “Dopo il referendum costituzionale del 25-26 giugno: le prospettive del Titolo V”, in *Quaderni costituzionali*, 2006; U. De Siervo, “Il regionalismo italiano fra i limiti della riforma del Titolo V e la sua mancata attuazione”, in Cerri, G. Galeotti, P. Stancati (a cura di), *Federalismo fiscale ... cit.*, p.p. 23-33; A. D’Atena, “La reforma Constitucional del regionalismo italiano”, in *Revista de Estudios autonómicos y federales*, n. 4, 2007; S. Gambino (a cura di), *Diritto regionale e degli enti locali*, Milano, 2009; Id., “Autonomie territoriali e riforme”, in www.astrid-online.it, giugno 2008; S. Gambino, G. D’Ignazio (a cura di), *Federalismo amministrativo e regioni*, Cosenza, 2002; AA.VV. (Seminario A.I.C.), *Il nuovo Titolo V della Parte II della Costituzione*, Milano, 2003; B. Caravita, *La Costituzione dopo la riforma del Titolo V*, Torino, 2002; A. Ruggeri, *Le fonti di Diritto regionale: ieri, oggi, domani*, Torino, 2001; T. Groppi, M. Olivetti (a cura di), *La Repubblica delle autonomie*, Torino, 2003; T. Martines, A. Ruggeri, C. Salazar, *Lineamenti di diritto ... cit.*

²⁸² Per comprendere la portata della riforma del Titolo V della Costituzione si rinvia alla copiosa giurisprudenza costituzionale che, indubbiamente, ha contribuito nel corso di questi anni a ‘riempire’ di contenute e a dare attuazione alle novellate disposizioni costituzionali. Sul punto, cfr. A. Morrone, “La Corte cost. riscrive il Titolo V”, in *Quaderni costituzionali*, 2003.

²⁸³ Cfr. F. Gallo, “Il nuovo art. 119 della Costituzione e la sua attuazione”, in F. Bassanini, M. Macciotta (a cura di) *L’attuazione ... cit.*, p. 155.

²⁸⁴ Cfr. S. Gambino, “Regioni e diritti fondamentali. La Riforma costituzionale all’italiana nell’ottica comparatistica”, in S. Gambino (a cura di), *Regionalismo, federalismo ... cit.*, p. 42.

dalle province, dalla città metropolitane, dalla regioni e dallo Stato” (Stato – persona)²⁸⁵. Il richiamo allo Stato, non presente nel vecchio art. 114 Cost., denota la prima ragguardevole differenza rispetto al precedente assetto territoriale dove, in base al dettato costituzionale, si desumeva la coincidenza tra la Repubblica e lo Stato e, dunque, la relativa posizione di preminenza di quest’ultimo²⁸⁶. Ancora, il novellato art. 114 Cost. prevede che “i comuni, le province, le città metropolitane e le regioni sono enti autonomi con propri statuti, poteri e funzioni secondo i principi fissati dalla Costituzione”²⁸⁷. Dalla lettura dell’art. 114 Cost. si evince la chiara intenzione del legislatore di revisione costituzionale di voler equiparare i menzionati enti territoriali, collocandoli sul medesimo piano o “posizione di pariteticità”²⁸⁸ e attribuendogli, pertanto, una pari dignità costituzionale.

Il nuovo decentramento territoriale si riscontra, altresì, tanto nell’abrogazione degli artt. 128 e 129 Cost. (a norma dei quali i comuni e le province erano “circoscrizioni di decentramento statale e regionale” ed esercitavano solo le “funzioni determinate da leggi generali della Repubblica”), quanto nell’interpretazione del combinato disposto fra i nuovi artt. 114, 118 e 119 Cost., secondo la quale gli enti territoriali godono oggi di una solida autonomia costituzionale. In particolare, e relativamente alle funzioni amministrative ora attribuite, l’esplicita previsione costituzionale del principio di sussidiarietà indica l’assegnazione di tali funzioni ai livelli di Governo inferiori, a partire da quello

²⁸⁵ Si ricorda che le città metropolitane – qualificate come enti autonomi con propri Statuti poteri e funzioni, secondo i principi fissati dalla Costituzione – costituiscono una nuova entità territoriale non prevista dal ‘vecchio’ art. 119 Cost.

²⁸⁶ Sull’art. 114, cfr. almeno, G. Demuro, “art. 114”, in R. Bifulco, A. Celotto, M. Olivetti (a cura di), *Commentario alla Costituzione*, Vol. III, Torino, 2006, p. 2165 ss.

²⁸⁷ Con riferimento alla nuova autonomia statutaria si ricorda che, secondo il novellato art. 123 co. I Cost., le regioni possono dotarsi di uno Statuto che in “armonia con la Costituzione, ne determina la forma di governo e i principi fondamentali di organizzazione e funzionamento (...), in base al quale, nel nuovo assetto, l’elaborazione e l’approvazione spettano alla sola regione”. Tale previsione ha determinato in dottrina un acceso dibattito circa la posizione che avrebbero occupato i nuovi Statuti nel sistema delle fonti. Cfr. sul punto F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*, p. 83-85; D. Loprieno, “Autonomia statutaria e forma di governo”, in S. Gambino (a cura di), *Diritto regionale ... cit.*; C. Pinelli, “I limiti generali alla potestà legislativa statale e regionale e i rapporti con l’ordinamento internazionale e con l’ordinamento comunitario”, in *Il foro italiano*, luglio-agosto, 2001; R. Bin, “Riforma degli Statuti e riforma delle fonti regionali”, U. De Siervo, “Il sistema delle fonti”, R. Tosi, “I nuovi Statuti delle regioni ordinarie: procedimento e limiti”, tutti e tre in *Le Regioni*, 2000; A. D’Atena, “La nuova autonomia statutaria delle regioni”, in *Rassegna parlamentare*, 2000; T. Groppi, “L’autonomia statutaria e la forma di governo delle regioni ordinarie dopo la legge costituzionale n. 1/1999”, in *Giornale di diritto amministrativo*, n. 5, 2000; A. Ruggeri, *Fonti, norme, criteri ordinatori*, Torino, 2001, pp. 228-233.

²⁸⁸ Cfr. F. Gallo, “Il nuovo art. 119 della Costituzione ... cit.”, p. 156.

comunale²⁸⁹. Al principio di sussidiarietà si affianca e si lega quello più volte richiamato della leale collaborazione fra i territori che rende possibile la solidarietà fra gli stessi come anche il mantenimento della coesione economica e sociale. Entrambi i principi devono essere intesi come “vincoli da farsi valere specificamente nell’esercizio dei poteri sostitutori di cui all’art. 120 Cost.”²⁹⁰. All’interno della riforma del Titolo V, dunque, la legge ordinaria dello Stato disciplina le modalità e le sedi dove le esigenze unitarie ed autonomistiche si confrontano nell’intento di trovare il necessario bilanciamento. Secondo quanto disposto dall’art. 120 Cost., tale legge deve fissare “le procedure atte a garantire che i poteri sostitutivi siano esercitati nel rispetto del principio di sussidiarietà e del principio di leale collaborazione”²⁹¹.

L’art. 120 Cost. novellato introduce uno dei temi fondamentali che tratteremo nel corso della successiva analisi concernente l’autonomia finanziaria, ovvero la possibilità di limitare l’autonomia territoriale nel momento in cui lo richiedano l’unità economica²⁹² ed in particolare la tutela dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali²⁹³. Quest’ultima possibilità,

²⁸⁹ Cfr. a tal riguardo G. D’Ignazio, “L’attuazione del federalismo ... cit.. Inoltre, si ricorda che, come sostenuto da parte della dottrina, la riorganizzazione delle competenze territoriali si fonda sostanzialmente su tale principio di sussidiarietà posto alla base del Trattato di Maastricht. Cfr. A. Majocchi, “Un nuovo modello di federalismo fiscale”, in A. Majocchi, D. Velo (a cura di), *Federalismo fiscale: una nuova sfida per l’Europa*, Padova, 1999. Nell’ampia bibliografia sul principio di sussidiarietà cfr., almeno, D. D’Alessandro, *Solidarietà, sussidiarietà e azione amministrativa*, Milano, 2004; A. D’Atena, “Il principio di sussidiarietà nella Costituzione italiana”, in *Rivista italiana diritto pubblico comunitario*, n. 2, 1997; Id., “Costituzione e principio di sussidiarietà”, in *Quaderni costituzionali*, n. 1, 2001.

²⁹⁰ Cfr. S. Gambino, “Regioni e diritti fondamentali ... cit., p. 46.

²⁹¹ *Ibidem*, p. 46.

²⁹² A tal riguardo, cfr. W. Nocito, *Dinamiche costituzionali ed esigenze unitarie. Il regionalismo italiano come federalismo ‘incerto’*, Cosenza, 2005; E. Alberti Rivira, *Autonomía política y unidad económica*, Madrid, 1995.

²⁹³ Sulla garanzia dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali, ex art. 117, co. II, lett. m) Cost., si consulti il Rapporto del CNEL, “Livelli essenziali delle prestazioni e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario nella prospettiva di un federalismo solidale”, 26 giugno 2003, reperibile su www.astrid-online.it. Cfr., inoltre, G. Guglia, *I livelli essenziali delle prestazioni alla luce della recente giurisprudenza costituzionale e dell’evoluzione interpretativa*, Padova, 2007; S. Gambino, *Stato e diritti sociali fra costituzioni nazionali e Unione europea*, Napoli, 2009, in particolare p. 78 ss; G. P. Coletta, “L’art. 117, comma 2, lett. m), della Costituzione come rimedio alla frammentarietà del sistema”, in L. Chieffi, G. Clementi Di San Luca (a cura di), *Regioni ed enti locali dopo la riforma del Titolo V della Costituzione fra attuazione ed ipotesi di ulteriore revisione*, Torino, 2005; C. Aquino, “La tutela dei livelli essenziali dei diritti fondamentali nella legge n. 42/2009 sul federalismo fiscale”, in A. Cerri, G. Galeotti, P. Stancati (a cura di), *Federalismo ... cit.*; C. Pinelli, “Sui livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali (art. 117, co. II, lett. m, Cost.)”, in *Diritto Pubblico*, 2002; M. Luciani, “La tutela costituzionale dei livelli essenziali di assistenza”, intervento al

difatti, si ricollega al bilanciato equilibrio fra i principi costituzionali dell'autonomia da un lato, e dell'eguaglianza interterritoriale ed interpersonale, dall'altro. *Melius*, alla necessità di garantire eguali diritti e prestazioni a tutti i cittadini che concorrono alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva (art. 53 Cost.) ed indipendentemente dal loro luogo di residenza²⁹⁴.

Relativamente alla potestà legislativa, altro punto cardine della riforma costituzionale, risulta importante ricordare che la stessa viene ora esercitata – secondo quanto disposto dall'art. 117 co. I – dallo Stato e dalle regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali²⁹⁵. Ciò che rileva, come noto, non risulta essere tanto il riconoscimento di un potere legislativo in capo alle regioni, tra l'altro già ammesso nel precedente art. 117 Cost., quanto il cosiddetto 'rovesciamento' dell'indicazione delle materie ossia il radicale mutamento del sistema attraverso il quale vengono attribuite le competenze regionali²⁹⁶. Vengono adesso indicate le materie in cui lo Stato ha competenza esclusiva come anche quelle di legislazione concorrente²⁹⁷; resta invece alle regioni la potestà legislativa in riferimento ad ogni materia non espressamente riservata alla legislazione dello Stato.

Seminario di appro-fondimento *'I livelli essenziali di assistenza (LEA) nella Costituzione. Doveri dello Stato, diritti dei cittadini'*, Roma, 2002.

²⁹⁴ A tale proposito, si ricorda che con riguardo all'art. 53 Cost. il giudice costituzionale ha sottolineato che "ai sensi dell'art. 53, secondo comma, Costituzione, la progressività è il principio che deve informare l'intero sistema tributario ed è, quindi, legittimo che 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". Cfr. sent. n. 2/2006 Corte cost.

²⁹⁵ A tal riguardo bisogna ricordare che il novellato art. 117 Cost. contiene il primo riferimento esplicito ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione Europea.

²⁹⁶ Dalla precedente previsione costituzionale risultava la competenza legislativa generale dello Stato, mentre le regioni potevano emanare norme legislative all'interno dei limiti fondamentali stabiliti dalle leggi dello Stato e solo in determinate materie espressamente indicate (art. 117 Cost. previgente Titolo V). Sulla nuova potestà legislativa delle regioni, cfr. A. Piraino (a cura di) *La funzione normativa di comuni, province e città metropolitane nel nuovo sistema costituzionale*, Palermo, 2002; A. Mazzitelli, "La potestà legislativa delle regioni", in S. Gambino (a cura di), *Diritto regionale ... cit.*; G. Gerbasì, "I limiti alla potestà legislativa regionale fra vecchio e nuovo Titolo V della Costituzione", in S. Gambino (a cura di), *Diritto regionale ... cit.*; P. Caretti, "Il nuovo assetto delle competenze normative", in G. Berti, G. C. De Martin (a cura di), *Le autonomie territoriali: dalla riforma amministrativa alle riforma costituzionale*, Milano, 2001; M. Dogliani, "Il nuovo assetto delle competenze normative", in G. Berti, G. C. De Martin (a cura di), *Le autonomie territoriali ... cit.*; M. Luciani, "Le nuove competenze legislative delle regioni a Statuto ordinario. Prime osservazioni sui principali nodi problematici della legge cost. n. 3/2001", *Convegno A.I.C.*, Bologna 14 gennaio 2002.

²⁹⁷ Sulla 'confusione' creata dal novellato Titolo V in riferimento alle materie di legislazione concorrente ed alla successiva nascita di diversi contenziosi fra lo Stato e gli enti territoriali, si rinvia alle sentenze della Corte costituzionale n. 31/2003 in tema di sanzioni per i fumatori e

L'art. 117 Cost. ridefinisce, dunque, la ripartizione delle competenze legislative fra lo Stato e le regioni, rafforzando notevolmente l'autonomia di queste ultime. Tuttavia, relativamente al nostro argomento di ricerca, deve sottolinearsi che lo Stato risulta titolare della competenza esclusiva in materia di perequazione delle risorse finanziarie (art. 117 co. II lett. e Cost.) come anche per la "determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale" (art. 117 co. II lett. m Cost.) nel rispetto dell'unicità e dell'indivisibilità dell'ordinamento (art. 5 Cost) e, conseguentemente, degli artt. 2 e 3 Cost²⁹⁸.

In particolare, tale ultima previsione, che sarà maggiormente analizzata nel corso dell'indagine, pone al riparo dai rischi derivanti dall'eliminazione dei vincoli di destinazione della spesa a seguito del riconoscimento nel Titolo V di una maggiore autonomia finanziaria. Sotto tale profilo, la riforma del Titolo V si ricollega e si unisce a quei principi fondamentali previsti nella prima parte della nostra Carta fondamentale e fin'ora più volte richiamati. Ciò in quanto, continua ad essere dovere dello Stato – così come previsto dall'art. 117, co. II lett. m, Cost. – assicurare l'eguaglianza sostanziale su tutto il territorio nazionale²⁹⁹. Compito della Repubblica, in attuazione del principio di solidarietà, risulta quello di far valere tutte le garanzie che "concorrono, con il principio di eguaglianza sostanziale, a superare le diseguaglianze originabili nel sistema economico e sociale, rimuovendone gli squilibri e favorendo l'effettivo esercizio dei diritti della persona"³⁰⁰.

tutela della salute, n. 363/2003 in tema di politiche sociali e n. 3/2004 in tema di amministrazioni pubbliche.

²⁹⁸ Sull'argomento cfr. A. Ruggeri, "Neoregionalismo, dinamiche della formazione, diritti fondamentali", in D. Dominici, G. Falzea, G. Moschella (a cura di), *Il regionalismo differenziato*, Milano, 2002.

²⁹⁹ In tema di autonomia statutaria, secondo parte della dottrina, anche il nuovo art. 123 Cost., prevedendo il limite generale dell'armonia con la Costituzione, "pone al riparo il catalogo dei diritti costituzionali fondamentali – a tutela di tutti i cittadini, ma più in generale delle persone, a prescindere dalla regione di residenza – da eventuali intromissioni da parte degli statuti regionali". Cfr. F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*, p. 86.

³⁰⁰ Cfr. S. Gambino, *Regioni e diritti fondamentali ... cit.*, p. 49 dove l'autore sostiene che compete al "legislatore (statale e regionale) ed al rimanente sistema autonomistico della Repubblica, nell'esercizio dei poteri normativi di cui sono attribuiti, e nel rispetto del principio di sussidiarietà e di leale collaborazione (...) di assicurare la tutela dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali, prescindendo dai confini territoriali del governo locale (art. 120, II co., Cost.), potendo lo Stato-Governo, in tal senso, sostituirsi agli organi delle regioni, delle città metropolitane, delle province e dei comuni nell'ipotesi normative fissate in

Prima di passare all'analisi del novellato art. 119 Cost. che prevede la nuova autonomia finanziaria degli enti territoriali bisogna ricordare un'ultima innovazione inserita dal legislatore di revisione costituzionale nel Titolo V Cost. che rileva particolarmente all'interno del nuovo quadro autonomistico italiano: la possibilità per le regioni di accedere a forme differenziate di autonomia, *ex art. 116, co. III, Cost.*³⁰¹.

Con una legge statale³⁰², difatti, una regione ordinaria può ottenere “ulteriori forme e condizioni particolari di autonomia, concernenti”: le materie di legislazione concorrente di cui al terzo comma dell'art. 117 Cost.³⁰³; le materie indicate al co. II dell'art. 117, lett. l) Cost., ovvero la giurisdizione e le norme processuali, l'ordinamento civile e penale, la giustizia amministrativa limitatamente all'organizzazione della giustizia di pace; le materie indicate al co. II dell'art. 117 lett. n) e s) Cost., ovvero le norme generali sull'istruzione, la tutela dell'ambiente, dell'ecosistema e dei beni culturali.

Tale previsione costituzionale ha dato vita ad un acceso dibattito dottrinario che ha visto contrapposte due diverse interpretazioni circa l'effettiva attuabilità della stessa. Da un lato, difatti, si è sostenuto che l'attuazione del cosiddetto ‘regionalismo differenziato’ possa costituire un vantaggio per i territori che tramite tale strumento hanno la possibilità di sperimentare un nuovo sviluppo socio-economico. Dall'altro, si è indicato che la possibilità di una ulteriore differenziazione fra i territori si inserisce in un contesto istituzionale già carico di “ampi margini di diversità nella concreta offerta di servizi ai cittadini da parte

Costituzione (art. 120, II co., Cost.) e nel rispetto delle procedure di legge relative a tale controllo sostitutorio”.

³⁰¹ Su tale possibilità lasciata aperta dall'art. 116 Cost. e più in generale sul regionalismo differenziato cfr., almeno, D. Dominici, G. Falzea, G. Moschella (a cura di), *Il regionalismo ... cit.*; P. Pernthaler, *Lo Stato federale differenziato*, Bologna, 1998; G. D'Ignazio, “Asimmetrie e differenziazioni regionali dopo la riforma del titolo V della Costituzione”, in S. Gambino (a cura di), *Il ‘nuovo’ ordinamento ... cit.*; Id., “Il regionalismo asimmetrico”, in E. Jorio, S. Gambino, G. D'Ignazio (a cura di), *Il federalismo fiscale ... cit.*

³⁰² Si ricorda che l'iniziativa spetta alla regione e deve essere approvata dalle Camere a maggioranza assoluta dei componenti sulla base di un'intesa con la regione interessata, nel rispetto dei principi dell'art. 119 Cost. e sentiti gli enti locali (art. 116, co. III, Cost.).

³⁰³ Fra le quali si richiamano, a mo' di esempio: la tutela e la sicurezza sul lavoro; la protezione civile; il governo del territorio; la tutela della salute, i settori produttivi, l'alimentazione, le grandi reti di trasporto e di navigazione.

delle amministrazioni pubbliche sul territorio»³⁰⁴ determinando, pertanto, un aumento delle disparità nella prestazione dei servizi su tutto il territorio nazionale.

Con riferimento a quest'ultimo argomento risulta necessario ricordare la proposta avanzata dall'allora Governo di centro destra, nel corso della XIV legislatura, all'interno del disegno di legge costituzionale sulla *devolution* presentato dell'allora ministro per le riforme istituzionali e la devoluzione Umberto Bossi³⁰⁵. Il progetto Bossi, conteneva – con riferimento alla tematica oggetto dell'indagine – l'opzione a favore di un forte regionalismo differenziato. Accanto alla competenza concorrente nelle materie elencate dall'art. 117 Cost., rivisitato dal ddl in questione, ciascuna regione avrebbe potuto, in caso di opportunità politica, copertura finanziaria e sostenibilità amministrativa, esercitare una competenza legislativa esclusiva in materie quali: l'assistenza e l'organizzazione sanitaria, l'organizzazione scolastica, la gestione degli istituti scolastici e di formazione, la definizione dei programmi scolastici e formativi di interesse specifico della regione, la pubblica sicurezza di interesse locale. Inoltre, ulteriori materie di competenza legislativa esclusiva avrebbero potuto essere individuate da successive leggi costituzionali. Il Governo, dunque, proponeva una secca modifica dell'art. 117 Cost. che di fatto ignorava per l'ottenimento del fine (il regionalismo differenziato) l'esistenza del sopraindicato strumento previsto dall'art. 116 Cost. Ciò, verosimilmente, al fine di evitare il procedimento che tale articolo prevede e che presuppone un accordo tra lo Stato e la regione interessata, il rispetto dei principi di cui all'art. 119 Cost. come anche, in certa misura, la tutela degli interessi degli altri territori.

Le dure critiche rivolte al progetto di *devolution* – soprattutto in riferimento al completo affidamento di settori classici del *Welfare State* quali la scuola e la

³⁰⁴ Cfr. P. Signorini, F. Busillo, "Il riequilibrio economico-sociale nel Titolo V della Costituzione", in *Rivista giuridica del Mezzogiorno*, n. 2, 2002, p. 593.

³⁰⁵ Per un approfondimento sul progetto di *devolution* in Italia: S. Gambino, "Sulla devolution all'italiana (alcune considerazioni sul ddl cost. n. 1187 ed ora sul ddl cost. n. 2544)", in www.associazionedeicostituzionalisti.it, 28 febbraio 2003; M. D'Amico, A. Ferrara, N. Zanon, "Federalismo e Devoluzione (2)", in www.federalismi.it, 11 dicembre 2002; Rapporto Fondazione Censis, "Le responsabilità del Federalismo Fiscale, l'autonomia economico-finanziaria di regioni ed enti locali nella stagione della devolution", in su www.federalismi.it, 24 Ottobre 2002; A. Morrone, "Devolution, ma presa sul serio", in *Quaderni Costituzionali*, vol. 1, 2003; G. Stornaiuolo, "La devolution nella sanità", in *Rivista economica del Mezzogiorno*, vol. 1-2, 2002; G. Pitruzella, "Il regionalismo differenziato nel progetto Bossi", in www.astrid-online.it, 2003; L. Antonini, *Il regionalismo differenziato*, Milano, 2002.

sanità alle regioni ed alla modificazione della composizione della Corte costituzionale³⁰⁶ – influenzarono e probabilmente determinarono l'esito del secondo referendum costituzionale della storia della Repubblica italiana che, tenutosi nel giugno del 2006, respinse la riforma.

3.2.1 Il sistema costituzionale di federalismo fiscale nel novellato art. 119 Cost.

Dopo una doverosa seppur essenziale ricostruzione delle principali trasformazioni intervenute nell'organizzazione territoriale ad opera della modifica del Titolo V Cost., occorre ora spostare ed indirizzare l'analisi verso il tema specifico oggetto della stessa ovvero la previsione, nel nostro Paese, di un sistema costituzionale di federalismo fiscale.

A tal fine risulta necessario, preliminarmente, analizzare il nuovo dettato costituzionale che, relativamente all'autonomia finanziaria, individuiamo nell'art. 119 della Costituzione e, relativamente alla garanzia dei diritti civili e sociali, come già indicato, nell'art. 117 Cost. Entrambi tali enunciati costituzionali risultano strettamente collegati ai principi fondamentali dell'autonomia, dell'eguaglianza e della solidarietà previsti nella prima parte della nostra Carta fondamentale. Successivamente, si cercherà di ricostruire il lungo e tortuoso percorso che ha caratterizzato l'attuazione dell'art. 119 Cost. culminata nella l.n. 42/2009. All'interno di tale ricostruzione, come per il caso spagnolo, ampio spazio sarà dedicato alla giurisprudenza della Corte costituzionale in materia di autonomia finanziaria ed alla perequazione delle risorse.

Il nuovo art. 119 Cost. riformula il sistema di finanziamento delle entità territoriali, rafforzandone notevolmente l'autonomia tanto sotto il profilo della capacità di spesa che su quello della capacità di entrata³⁰⁷. Tuttavia, come si

³⁰⁶ In particolare, si ricordano le critiche espresse da tre autorevoli costituzionalisti: Sergio Bartole, Alessandro Pace e Federico Sorrentino sul quotidiano *La Stampa* del 18 luglio 2001.

³⁰⁷ Nell'ampia bibliografia sulla riforma costituzionale dell'autonomia finanziaria di regioni ed enti locali, cfr., almeno, P. Giarda, "Le regole del federalismo fiscale nell'articolo 119: un economista di fronte alla nuova Costituzione", in *Le Regioni*, n. 6, 2001; E. Bonelli, *Governo locale, sussidiarietà e federalismo fiscale*, Torino, 2001; F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*; Id. "Le nuove regioni fra autonomia finanziaria e solidarietà", in S. Gambino (a cura di), *Il 'nuovo' ordinamento regionale ... cit.*; A. Brancasi, "L'autonomia finanziaria degli enti territoriali: note esegetiche sul nuovo articolo 119 Cost.", in *Bimestrale di analisi giuridica e istituzionale*

evincerà dalla successiva analisi, si potrebbe anche con riferimento alla previsione costituzionale italiana – proprio come si è fatto per le disposizioni della Costituzione spagnola in materia di federalismo fiscale (artt. 156 e 157 CE) – scrivere di una “*indefinición constitucional*”³⁰⁸, ovvero di un quadro costituzionale alquanto impreciso relativamente alla definizione del sistema di finanziamento degli enti territoriali³⁰⁹.

Il primo comma dell’art. 119 Cost. prevede l’attribuzione dell’autonomia finanziaria di entrata e di spesa ai comuni, alle province, alle città metropolitane ed alle regioni³¹⁰. Il secondo comma attribuisce a tali enti territoriali la possibilità di stabilire “tributi ed entrate proprie, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario”; gli stessi, inoltre, potranno disporre di “compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibili al loro territorio”³¹¹. Nel terzo comma è prevista l’istituzione di un “Fondo Perequativo senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante” e, ancora, al quarto comma, si stabilisce che le risorse derivanti dalle fonti contenute nei precedenti commi ossia i tributi propri, le compartecipazioni ed il Fondo Perequativo, consentono a comuni, province, città metropolitane e regioni di “finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite”. Il quinto comma, ancora, prevede che lo “Stato destina risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali” nei confronti di determinati enti territoriali al fine di “promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l’effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni”.

dell’Istituto di Studi Giuridici regionali, *Le Regioni*, n. 1, 2003; G. Ladu, “In tema di federalismo fiscale”, in *Quaderni Costituzionali*, n. 21, 2001; Id. “Alla ricerca degli equilibri finanziari”, in *Quaderni Costituzionali*, n. 22, 2002; G. Repetto, “Prime iniziative in tema di autonomia finanziaria regionale e degli enti locali”, in www.associazionedeicostituzionalisti.it, 2003.

³⁰⁸ Cfr. F. Balaguer Callejón, “La financiación de las Comunidades Autónomas ... cit.”, p. 608.

³⁰⁹ Sul punto, cfr. P. Giarda, “Sull’incompletezza del sistema di federalismo fiscale nell’art. 119 proposto dalla nuova Costituzione: ci sono rimedi?”, in www.federalismi.it, gennaio 2003.

³¹⁰ Si ricorda che il primo comma del previgente articolo 119 Cost. prevedeva, per le sole regioni, “autonomia finanziaria nelle forme e nei limiti stabiliti da leggi della Repubblica, che la coordinano con la finanza dello Stato, delle province e dei comuni”.

³¹¹ Il previgente articolo 119 prevedeva, al II comma, l’attribuzione alle regioni di tributi propri e quote di tributi erariali, in relazione ai fabbisogni delle stesse per le spese necessarie ad adempiere le loro funzioni.

Con riguardo a tale ultimo comma, viene soppresso ogni riferimento alla valorizzazione del Mezzogiorno e delle Isole ed alla possibilità per lo Stato di destinare a tale fine contributi speciali³¹², in quanto sostituito dal riferimento (anonimo) a “risorse aggiuntive” e ad “interventi speciali”. La scomparsa della “chiarezza semiologica dei termini ‘Mezzogiorno’ e ‘Isole’”³¹³ ha dischiuso molti scenari, alcuni inquietanti altri incerti, con riferimento allo sviluppo dei territori economicamente più svantaggiati ed alla possibilità di conseguire un riequilibrio dello storico divario esistente fra gli stessi³¹⁴. Ciononostante, come ci ricorda autorevole dottrina, i contributi speciali previsti dal vecchio testo dell’art. 119 Cost. nella realtà non hanno mai trovato “applicazione nelle leggi che hanno fissato l’evoluzione della finanza regionale”; inoltre “non è nemmeno noto alcun programma di intervento a favore del Mezzogiorno e delle Isole che abbia fatto riferimento alle indicazioni dell’art. 119”³¹⁵. Ad ogni modo, la cancellazione dal vigente testo del riferimento al Mezzogiorno e alle Isole, come avremo modo di approfondire nell’ultima parte della ricerca, nega quella ‘copertura’ costituzionale che il costituente italiano aveva offerto ad alcuni territori in virtù dell’esistenza di posizioni geografiche non favorevoli come anche di (risalenti) condizioni di arretratezza economica. Esempio poi seguito, come già indicato, dal costituente spagnolo, con risultati certamente dissimili.

Il sesto comma dell’art. 119 Cost., infine, prevede che comuni, province, città metropolitane e regioni hanno un proprio patrimonio “attribuito secondo i

³¹² L’art. 119, *ante* revisione del 2001, al III comma prevedeva che “Per provvedere a scopi determinati, e particolarmente per valorizzare il Mezzogiorno e le Isole, lo Stato assegna per legge a singole regioni contributi speciali”. Sul punto, cfr. P. Giarda, “Le regole del federalismo ... cit.;

S. Gambino, “Sulla devolution all’italiana ... cit.

³¹³ Cfr. S. Gambino, “Sulla devolution all’italiana ... cit.

³¹⁴ Sul punto, cfr. M. Brunetti (a cura di), *Riflessioni sul Mezzogiorno*, Soveria Mannelli, 2004; F. Pica, S. Stammati, “La finanza delle regioni deboli nel Titolo V della Costituzione italiana”, in *Rivista economica del Mezzogiorno*, vol. 1-2, 2002; G. Pisauro, “Federalismo fiscale, questione settentrionale e questione meridionale”, in *Italianieuropei*, n. 1, 2009.

³¹⁵ Cfr. P. Giarda, “Le regole del federalismo ... cit., p. 17 dove l’ autore – all’interno di tale ragionamento sulla mancata attuazione dei programmi di intervento a favore del Mezzogiorno e delle Isole – fa notare che l’espressione ‘contributi speciali’ presente nella vecchia Costituzione può essere considerata come analoga all’espressione ‘contributi di scopo’. Di questi ultimi, nella tradizione legislativa del nostro Paese, sono presenti numerosi esempi. I ‘contributi di scopo’ venivano concessi dallo Stato alle regioni “in vista di specifici risultati o obiettivi definiti dal legislatore nazionale. Per esempio, in materia sanitaria sono stati assegnati alle regioni contributi di scopo diretti a sostenere programmi per la prevenzione e cura di particolari patologie, programmi di edilizia ospedaliera, programmi di acquisto di particolari macchinari o attrezzature e così via”.

principi generali determinati dalla legge dello Stato”³¹⁶ e, inoltre, “possono ricorrere all’indebitamento solo per finanziarie spese di investimento”, restando “esclusa ogni garanzia dello Stato sui prestiti” contratti dagli enti territoriali stessi.

La lettera del nuovo articolo 119 Cost., dunque, configura un nuovo sistema costituzionale di federalismo fiscale (*melius*, di forte decentramento finanziario) che può essere suddiviso, in definitiva, in tre segmenti fondamentali.

Il primo di tali segmenti, contenuto all’interno dei primi quattro commi, delinea le modalità attraverso le quali si sviluppa il finanziamento degli enti territoriali. Il secondo, al V comma, specifica le modalità attraverso le quali lo Stato può intervenire al fine di integrare le risorse ordinarie di tali enti e, dunque, i mezzi necessari per attuare il principio di solidarietà – nel suo contenuto economico e finanziario — raggiungere lo sviluppo economico e mantenere la coesione sociale. Il terzo segmento, infine, contenuto nel sesto comma disciplina la possibilità di indebitamento da parte degli enti territoriali limitandola alle spese di investimento.

Risulta pertanto evidente che l’intento del legislatore di revisione costituzionale è stato quello di delineare un sistema costituzionale di federalismo fiscale attraverso l’estensione dell’autonomia finanziaria (di entrata e di spesa) delle regioni e degli enti locali. Ciononostante, ad una lettura più attenta del dettato costituzionale la ricostruzione di tale sistema di autonomia finanziaria risulta estremamente complessa e soprattutto problematica³¹⁷.

Relativamente all’oggetto della nostra analisi e, dunque, allo studio dei sistemi costituzionali di federalismo fiscale, una prima riflessione sull’art. 119 Cost. concerne, inevitabilmente, gli aspetti finanziari (sul versante delle entrate in particolare) che vengono delineati all’interno del (nuovo) rapporto fra lo Stato e gli enti territoriali. Tale sistema, previsto nei primi quattro commi dell’art. 119 Cost., si concretizza nella previsione dei tributi propri, nella compartecipazione al gettito dei tributi erariali riferibili al territorio dell’ente e nel Fondo Perequativo

³¹⁶ A tal riguardo si anticipa che tale previsione costituzionale denominata ‘federalismo demaniale’ è stata la prima a trovare (recente) attuazione tramite l’approvazione del primo decreto attuativo della l.n. 42/2009, recante ‘Attribuzione a comuni, province, città metropolitane e regioni di un loro patrimonio, ai sensi dell’art. 19 della legge 5 maggio 2009’.

³¹⁷ Cfr. F. Gallo, “Prime osservazioni sul nuovo art. 119 della Costituzione”, in *Rassegna tributaria*, n. 2, 2002, pp. 589 ss. dove l’autore sostiene che la revisione dell’art. 119 Cost. ha portato ad un ampliamento considerevole dell’autonomia finanziaria locale.

(per i territori con minore capacità fiscale per abitante). Il sistema costituzionale di federalismo fiscale si chiude con un preciso vincolo contenuto nel quarto comma dell'art. 119 Cost. a norma del quale le risorse derivanti dalle fonti sopraindicate consentono agli enti territoriali di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite.

Quest'ultima previsione indica chiaramente la relazione inscindibile fra la sufficienza delle risorse finanziarie e la possibilità per l'ente di svolgere le funzioni attribuite ed impone(va)³¹⁸ al legislatore di disegnare un sistema di federalismo fiscale che permetta alle entità territoriali di continuare a fornire un livello di servizi adeguato.

Il livello dei servizi, come indicato, viene determinato all'interno dell'art. 117. co II lett. *m*) Cost., che conserva allo Stato la legislazione esclusiva in materia di “determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale”.

L'impianto complessivo dell'art. 119 Cost. e dunque del nuovo sistema costituzionale di federalismo fiscale si fonda, da un lato, sull'individuazione dei mezzi attraverso i quali può concretizzarsi l'autonomia finanziaria e, dall'altro, sulla subordinazione di tale autonomia alla salvaguardia ed all'effettivo esercizio dei diritti della persona. Questi ultimi possono essere garantiti solo attraverso la sufficienza delle risorse finanziarie che permettono di offrire al cittadino le prestazioni concernenti, appunto, i diritti civili e sociali. Inoltre, il richiamo all'effettivo esercizio dei diritti della persona (e di conseguenza alla relativa e necessaria sufficienza delle risorse) collega l'art. 119 Cost. non solo all'art. 117 Cost. ma, soprattutto, ai principi fondamentali enunciati nella prima parte del Testo costituzionale come anche ai diritti costituzionali che di quei principi costituiscono lo sviluppo e la specificazione.

L'art. 117, co. II, lett. *m*), Cost., pertanto, richiamando tali categorie di diritti (civili e sociali) ed affidandone allo Stato il compito di garantirne l'essenziale omogeneità su tutto il territorio nazionale, dà conferma della

³¹⁸ Si ricorda che, come segnalato nella prima parte della ricerca, si sta ora procedendo alla ricostruzione ed all'analisi del quadro costituzionale e dunque di quello che è stato definito ‘dover essere’ del sistema di federalismo fiscale. Successivamente, lo studio si concentrerà sul dato normativo ovvero sull'‘essere’ di tale sistema come anche sul livello di corrispondenza e/o divergenza fra i due piani.

‘supremazia’ degli stessi rispetto al conferimento dell’autonomia ai territori, ponendoli, inoltre, come espressione di quelle prestazioni pubbliche che gli stessi territori sono chiamati ad erogare³¹⁹.

Nell’ analisi sul novellato art. 119 Cost., e dunque sulla disposizione costituzionale in materia di autonomia finanziaria, un ulteriore dubbio interpretativo sorge con riguardo alla coincidenza dell’autonomia finanziaria con una relativa autonomia legislativa. Ci si chiede, cioè, se i territori, secondo la lettera dell’art. 119 Cost., possono disporre di un potere legislativo in materia finanziaria o solo di proprie risorse derivanti dalle partecipazioni o dalle addizionali sui tributi (statali e regionali). Ancora una volta, la questione può essere dipanata, secondo parte della dottrina, tramite il combinato disposto degli artt. 119 e 117 Cost.. Ciò in quanto, risulta necessario prendere in considerazione la ripartizione delle competenze legislative effettuata dall’art. 117 Cost. e leggerla in relazione all’autonomia finanziaria prevista dall’art. 119 Cost. Come noto, secondo quanto disposto dall’art. 117 Cost., lo Stato detiene la competenza esclusiva in materia di “sistema tributario e contabile dello Stato”; la potestà legislativa risulta, invece, concorrente in materia di “coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario”. Infine, risulta residuale la competenza legislativa delle regioni in materia di tributi regionali e tributi locali. Può, dunque, argomentarsi che la Costituzione “sembra prevedere due sistemi tributari primari, uno statale ed uno regionale, nonché un sistema tributario ‘secondario’ locale che si iscrive a sua volta in quello regionale”³²⁰.

Secondo il riparto delle competenze legislative operato dall’art. 117 Cost., lo Stato e le regioni godono di una propria competenza finanziaria e indi di una propria competenza normativa relativamente al potere di imposizione tributaria che esercitano nell’ambito delle proprie competenze. Nel caso di materie oggetto di legislazione concorrente, *ex art. 117, co. III, Cost.*, “spetta alla regione la potestà legislativa, salvo che per la determinazione dei principi fondamentali, riservata alla legislazione dello Stato” intanto che l’art. 119, co II, Cost., prevede

³¹⁹ Sul punto, cfr. S. Gambino, “I diritti sociali e la riforma federale”, in *Quaderni Costituzionali*, vol. 21, 2001.

³²⁰ Cfr. G. Pitruzella, “Problemi e pericoli ... cit., p. 984.

che le regioni e gli enti locali “stabiliscono e applicano” i propri tributi “secondo i principi di coordinamento della finanzia pubblica e del sistema tributario”³²¹.

Alla luce di quanto esposto sul combinato disposto dei due sopraindicati articoli, relativamente alla competenza legislativa in materia tributaria, può dedursi che lo Stato nel caso di materie oggetto di legislazione concorrente può intervenire esclusivamente attraverso la determinazione dei principi fondamentali. E, pertanto, il coordinamento del sistema tributario avviene, secondo il dettato costituzionale, attraverso la legge regionale³²². Ciononostante, la genericità del richiamo ai principi fondamentali renderebbe possibile l'intervento dello Stato nel sistema tributario regionale e locale. Il sistema costituzionale di federalismo fiscale, anche relativamente alla competenza legislativa, risulta – così come nel sistema spagnolo – impreciso in quanto l'art. 119 Cost. prospetta “un modello di relazioni finanziarie per così dire aperto, e come tale soggetto alla discrezionalità del legislatore che deve concretizzarlo”³²³. Tale ultima affermazione, inoltre, si mostrerà particolarmente veritiera nel momento in cui si passerà alla disamina della l.n. 42/2009 che dà attuazione al dettato costituzionale.

Ancora, il rapporto fra gli artt. 117 e 119 Cost. segna una ulteriore differenza – nella sfera delle risorse autonome – tra i tributi propri e le entrate proprie ovvero fra le entrate derivanti dall'introduzione di propri tributi e quelle derivanti da altre attività. Con riferimento ai tributi propri, le regioni esercitano una potestà legislativa residuale secondo quanto disposto dall'art. 117, co. IV, Cost. Si tratta, pertanto, di una potestà legislativa esclusiva che risulta limitata dalla potestà legislativa concorrente (e trasversale) relativa al coordinamento del

³²¹ Cfr. F. Gallo, “Il nuovo art. 119 ... cit., p. 161, dove viene evidenziato, inoltre, che l'autonomia normativa tributaria degli enti locali risulta di “qualità diversa” in quanto si svolge, ex art. 23 Cost. (“Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge”), nell'ambito della potestà legislativa regionale e si esercita esclusivamente con lo strumento normativo secondario del regolamento. Secondo tale impostazione, risulta alquanto discutibile l'aver posto nell'art. 119 Cost, co. I e II, le regioni e gli enti locali sullo stesso piano ai fini della autonomia tributaria. Per le regioni, difatti, tale autonomia tributaria si accompagna alla potestà legislativa loro attribuita dall'art. art. 117 co. IV come anche dall'art. 23 Cost. Per gli enti locali, al contrario, l'autonomia tributaria si colloca all'interno della potestà legislativa regionale e, quanto ai principi fondamentali, di quella dello Stato. Cfr., sul punto, sent. n. 37/2004 Corte cost.

³²² A tal riguardo si ricorda che, in ogni caso, la regione non può individuare una base imponibile sovrapposta ad una materia già gravata dai tributi statali.

³²³ Cfr. F. Covino, “Autonomia finanziaria e solidarietà. C. cost., commento alla sent. 282/2002”, in *Giurisprudenza Italiana*, 2002, p. 244.

sistema tributario³²⁴. Nel caso delle entrate proprie, inversamente, le regioni esercitano la potestà legislativa loro riconosciuta (esclusiva o concorrente) nelle specifiche materie di settore e secondo l'attività considerata³²⁵.

Concludendo, bisogna ricordare che il combinato disposto degli artt. 117 e 119 Cost. specifica, altresì, il regime costituzionale delle entrate con finalità perequative e, dunque, destinate ai fini della solidarietà fra i territori. Difatti, il potere di disciplinare tali finalità viene riservato allo Stato (art. 117, co. II, lett. e, Cost.) che, a sua volta, ha la possibilità di investire le regioni delle competenze amministrative relative alla ripartizione di tali risorse tra gli enti locali.

3.2.1.1 L'art. 119 Cost. e la 'territorializzazione dell'imposta'. I tratti competitivi del sistema di federalismo fiscale

All'interno dell'analisi sul novellato articolo 119 Cost., particolare attenzione merita quella che è stata più volte definita la vera innovazione in materia di autonomia finanziaria, ovvero la previsione di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibili al territorio dell'ente, più semplicemente nota come 'territorializzazione dell'imposta'. Quest'ultimo tema, inoltre, fonderà uno dei parametri che verranno utilizzati ai fini dell'indagine comparatistica, costituendo l'aumento delle percentuali di compartecipazione al gettito di talune imposte da parte delle CCAA (50% dell'IRPF e dell'IVA) una delle principali novità contenute all'interno del nuovo modello di finanziamento autonomico.

³²⁴ Cfr. G. Pitruzella, *Problemi e pericoli ... cit.*, pp. 958 ss., dove l'autore ricorda che, con riferimento ai tributi propri, nella XIV legislatura la maggioranza di centro-destra, approvò una legge finanziaria (anno 2002) caratterizzata da una "analitica disciplina" dei tributi propri attribuiti agli enti locali e alle regioni. Tra questi rientravano, per esempio, le imposte sulle insegne degli esercizi commerciali e le addizioni su IRPEF, IRPEG (Imposta sul reddito delle persone giuridiche) e ICI (Imposta comunale sugli immobili). In tale contesto, molte regioni sfruttarono la loro autonomia impositiva per introdurre nuove figure di tributi dagli effetti assai discutibili, senza comunque portare lo Stato ad impugnare le relative leggi davanti alla Corte costituzionale. L'esempio emblematico risulta essere quello del 'tributo ambientale' sul metano algerino che passa nei gasdotti del territorio, introdotto dalla regione Sicilia con la legge finanziaria regionale per il 2002. Si sottolinea, pertanto, che la nuova disciplina costituzionale lasciando irrisolti diversi problemi porta con sé il rischio di alimentare e giustificare uno scenario "caratterizzato da una competizione fiscale selvaggia".

³²⁵ *Ibidem*, p. 958.

La previsione di compartecipazioni al gettito di tributi erariali su base territoriale ha suscitato, sin dall'entrata in vigore del nuovo Titolo V, diverse perplessità in una parte della dottrina; ciò in quanto la stessa si introduce in una "regionalizzazione/territorializzazione dell'imposta di riferimento, con la quale, per un verso, si assicura certezza e sufficienza finanziaria a quelle aree territoriali connotate da elevate capacità fiscali (...) per altro, prende corpo un contingentamento della solidarietà, in quanto le risorse destinate al finanziamento delle funzioni pubbliche, attribuite copiosamente ai diversi livelli di Governo, conoscono una preventiva delimitazione in ragione della più o meno elevata percentuale di compartecipazione, escludendo, così, qualsivoglia diverso criterio di riparto redistributivo stabilito dal centro"³²⁶. In particolare, è stato duramente criticato il criterio con il quale vengono attribuite tali risorse che non tiene in considerazione le necessità di spesa, la popolazione o le condizioni orografiche del territorio, bensì la proporzione del reddito prodotto, ossia la ricchezza media dei residenti ('appartenenti' anch'essi al territorio dell'ente)³²⁷.

La funzione delle compartecipazioni, così come si evince dall'interpretazione dei commi I, III e IV dell'art. 119 Cost., deve concorrere, unitamente alle altre fonti previste, a finanziare 'integralmente' le funzioni che vengono attribuite agli enti territoriali. Di conseguenza, seguendo un percorso logico, i territori dovrebbero accedere ad una compartecipazione bilanciata al soddisfacimento di quei fabbisogni che lo Stato definisce al fine di garantire i livelli essenziali delle prestazioni e dei servizi³²⁸.

Secondo un tale impostazione, la compartecipazione al gettito dei tributi statali si identifica come strumento atto ad assicurare la sufficienza delle risorse a

³²⁶ Cfr. F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*, p. 97.

³²⁷ Cfr. sul punto M. Esposito, *Chi paga la ... cit.*, pp. 95-96. Qui l'autore riporta alcuni calcoli secondo i quali pur considerando tutte le imposte locali immaginabili, la gran parte delle entrate regionali è destinata a derivare proprio dalle compartecipazioni alle imposte statali. Tale compartecipazione, allora ancora non definita nella sua applicazione pratica, nei calcoli ISAE risultava pari al 90% dell'IVA più il 23% dell'IRPEF. Suddette imposte, come indicato, sono consegnate alla regione non in rapporto alle necessità di spesa ma in analogia con quanto accade con il d.lgs. n. 56/1000 e, cioè, in proporzione al reddito prodotto dai residenti di quel territorio. Il risultato calcolato (nell'anno 2003) risultava essere il seguente: la Lombardia avrebbe ricevuto 24,2 miliardi annui delle vecchie lire, a fronte di una spesa pari a 13,8 miliardi e quindi si sarebbe trovata con un totale di 10,4 miliardi di 'eccesso'. Sul fronte opposto la Campania, per esempio, avrebbe ricevuto 9 miliardi di lire per far fronte a 14,8 miliardi di spese, con un totale di deficit pari a 5,8 miliardi.

³²⁸ *Ibidem*, p. 96.

tutti i territori per permettere agli stessi di garantire un livello omogeneo di servizi. La stessa, poi, dovrebbe avvenire secondo criteri stabiliti in base al reale fabbisogno ed alle particolari caratteristiche dei territori³²⁹.

Il rischio prospettato dall'aliquota di compartecipazione territorializzata – se considerata come diritto di ciascun territorio a fruire del gettito dei tributi in essi prodotti – si concretizza nell'impossibilità per i territori economicamente più svantaggiati di coprire suddetto fabbisogno reale. In tale caso sono le risorse provenienti dal “Fondo perequativo senza vincoli di destinazione” (art. 119, co. III, Cost.) a dover consentire a queste regioni la sufficienza delle risorse. Tuttavia, si ricorda che il criterio esclusivo per l'assegnazione delle risorse di tale Fondo consiste nella “capacità fiscale per abitante”³³⁰. In riferimento al sopraindicato rischio, che concerne la sufficienza delle risorse, rileva, inoltre, il dovere (impegno) dello Stato nei confronti dei cittadini che concorrono alle spese pubbliche (art. 53 Cost.) come anche il dovere dello stesso di assicurare l'eguaglianza dei cittadini ed un livello omogeneo di servizi su tutto il territorio nazionale (art. 3 Cost.)³³¹.

Nell'ambito del riequilibrio economico e sociale tra i territori, un ultimo approfondimento merita, poi, il IV comma dell'art. 119 Cost. che prevede l'intervento dello Stato, tramite le risorse aggiuntive e gli interventi speciali, al fine della promozione dello sviluppo economico, della coesione, della solidarietà sociale e dell'effettivo esercizio dei diritti della persona. Per tali finalità, e contrariamente a quanto accade per la compartecipazione e per le funzioni finanziate attraverso il Fondo Perequativo, lo Stato interviene in seguito ad una valutazione dei fabbisogni dei vari territori.

Relativamente a tale previsione, uno dei dubbi sollevati dalla dottrina ha riguardato la possibilità che l'intervento statale, avente la finalità di promuovere

³²⁹ A tal riguardo, cfr. Rapporto della Conferenza dei Presidenti delle regioni e delle province autonome, “Documento di Ravello sul federalismo fiscale delle regioni e delle province autonome”, 31 marzo – 1 aprile 2003, reperibile sul sito www.regioni.it.

³³⁰ Sui possibili criteri per l'attribuzione delle risorse, cfr. A. Cerri, “L'autonomia finanziaria e tributaria degli enti territoriali”, Seminario del 12 dicembre 1997 tenuto alla LUISS e disponibile sull'*Osservatorio costituzionale* del sito web della stessa Università. In particolare, l'autore già allora indicava come criteri alternativi a quello della capacità contributiva e di reddito, quello della densità popolare e delle condizioni geografiche non favorevoli.

³³¹ Sul punto, cfr. S. Gambino, “Federalismo fiscale e uguaglianza dei cittadini”, in www.federalismi.it, aprile 2009.

lo sviluppo economico o di ridurre lo squilibrio territoriale, possa andare ad incidere su materie che risultano ora di competenza regionale, residuale o concorrente³³².

Può pertanto argomentarsi che, verosimilmente, lo Stato continuerà a programmare e a gestire le politiche di sviluppo economico e di coesione e a finanziare le stesse con risorse aggiuntive. Tuttavia, nel momento in cui “l’intervento statale perde(rà) il requisito dell’aggiuntività, si presente(rà) la necessità di verificare la competenza per materia”³³³.

3.2.2 L’autonomia finanziaria nella giurisprudenza costituzionale

A delineare il percorso che la finanza regionale avrebbe intrapreso a partire dalla riforma costituzionale del 2001, ad opera della legge costituzionale n. 3, ha senza dubbio contribuito la giurisprudenza della Corte costituzionale (d’ora in avanti Corte cost.). Quest’ultima, difatti, ha partecipato, negli corso degli ultimi 9 anni, all’adeguamento del nostro ordinamento al nuovo disegno di autonomia finanziaria contenuto nel novellato art. 119 Cost., influenzando i contenuti della normativa di attuazione e, dunque, il ‘dover essere’ del federalismo fiscale³³⁴.

³³² Un buon esempio di tale possibile situazione è costituito dagli interventi statali volti a ridurre il deficit infrastrutturale in una delle materie attribuite alla competenza concorrente regionale quale le grandi reti di trasporto o di navigazione.

³³³ Cfr. P. Signorini, F. Busillo, “Il riequilibrio economico-sociale ... cit., p. 588.

³³⁴ Sulla giurisprudenza della Corte costituzionale cfr., almeno, F. Puzzo, “Chiaro oscuri nella recente riforma costituzionale: quale finanziamento per le autonomie regionali deboli?”, in S. Gambino (a cura di), *Assistenza sociale e tutela della salute, verso un nuovo welfare regionale - locale*, Roma, 2004; M. Barbero, “Tipizzazione delle entrate di regioni ed enti locali e modalità di finanziamento delle funzioni amministrative: la posizione della Corte costituzionale (nota alle sett. n. 16 e n. 49), in www.federalismi.it, maggio 2004; F. Covino, “L’art. 119 tra l’inerzia del legislatore e i tentativi della Corte costituzionale di definire un modello di autonomia finanziaria regionale”, in *Giurisprudenza italiana*, n. 7, 2004; Id., “La Corte ricerca un bilanciamento tra unità del sistema e autonomia finanziaria regionale”, in *Giurisprudenza italiana*, n. 2, 2005; L. Antonini, “Dal federalismo legislativo al federalismo fiscale: il quadro giuridico dei principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario anche alla luce della giurisprudenza costituzionale sull’art. 119 Cost.”, Relazione tenuta al *Seminario dell’Alta Commissione di studio sul federalismo fiscale*, Roma, 3 maggio 2004; A. Brancasi, “Gli orientamenti della Corte sull’autonomia finanziaria di regioni ed EE. LL.”, in www.astrid-online.it, aprile 2004; Id. “Il coordinamento della finanza pubblica come potestà legislativa e come funzione amministrativa (nota alla sentenza n. 376 del 2003 della Corte costituzionale)”, in www.astrid-online.it, aprile 2004; Id. “La finanza regionale e locale nella giurisprudenza costituzionale sul nuovo Titolo V della Costituzione”, in *Diritto pubblico*, n. 3, 2007. Più recentemente cfr., inoltre, R. Rolli, “Potestà di prelievo, federalismo fiscale e ragionevolezza. I recenti percorsi della giurisprudenza costituzionale”, in A. Cerri, G. Galeotti, P. Stancati (a cura

Tale opera coadiuvante, tuttavia, è spesso risultata poliedrica ed ha nutrito, piuttosto che risolto, taluni dubbi interpretativi circa il dettato costituzionale. In particolare, la giurisprudenza della Corte cost. se da un lato si è dimostrata restrittiva dei confronti dell'autonomia finanziaria regionale dall'altro ha, in alcune pronunce, avallato le 'ragioni' degli enti territoriali. Proviamo, pertanto, a fare ordine e a ricostruire il sopraindicato percorso.

Le prime interpretazioni della Corte cost. sul novellato art. 119 della Costituzione hanno riguardato, come noto, l'efficacia diretta dello stesso articolo relativamente alla nuova potestà impositiva delle regioni ossia relativamente a quella che, nella prima parte della ricerca, è stata indicata come 'capacità di prelievo' delle stesse. Il dibattito, in particolare, si era concentrato sulla sufficienza (o meno) dell'entrata in vigore del nuovo Titolo V al fine di consentire alle regioni, *ut sic*, di esercitare (prontamente) i maggiori poteri loro attribuiti. Ancora, una rilevante questione successiva alla modifica costituzionale e ricollegata alla 'capacità di prelievo' dei territori, ha riguardato tanto il rilievo riconosciuto dal Giudice delle leggi ad alcuni principi fondamentali – come il principio di coordinamento – quanto la determinazione dei principi fondamentali riservata alla legislazione dello Stato, ex art. 117, co. III, Cost. Relativamente a quest'ultima questione, la Costituzione si limita a stabilire che nelle materie di competenze concorrente, previste al terzo comma dell'art. 117 Cost., lo Stato ha potestà di determinare i principi fondamentali. La Corte cost., in considerazione del fatto che tale previsione costituzionale può paralizzare le competenze regionali³³⁵ ha dunque attestato che i principi fondamentali, in mancanza di apposite leggi quadro, devono essere ricavati dalla legislazione vigente. Nelle parole della Corte: "la nuova formulazione dell'art. 117, comma 3, rispetto a quella previgente dell'art. 117, comma 1, esprime l'intento di una più netta distinzione fra la competenza regionale a legiferare in queste materie e la competenza statale, limitata alla determinazione dei principi fondamentali della

di), *Federalismo ... cit.*; F. Puzzo, "Le Costituzioni finanziarie italiana e spagnola: esperienze a confronto", in Cerri, G. Galeotti, P. Stancati (a cura di), *Federalismo ... cit.*; E. Jorio, "Il contributo delle leggi finanziarie e l'incidenza della Corte costituzionale", in *Il federalismo fiscale ... cit.*

³³⁵ Cfr. sent. n. 282/2002 Corte cost. in materia di sospensione di determinate terapie mediche di psichirurgia.

disciplina. Ciò non significa però che i principi possano trarsi solo da leggi statali nuove, espressamente rivolte a tale scopo. Specie nella fase della transizione dal vecchio al nuovo sistema di riparto delle competenze, la legislazione regionale concorrente dovrà svolgersi nel rispetto dei principi fondamentali comunque risultanti dalla legislazione statale già in vigore³³⁶. In direzione opposta, il novellato art. 119 Cost., al secondo comma, consente agli enti territoriali di stabilire tributi propri secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, stabilendo, pertanto, tra essi un nesso più stringente.

Come evidenziato da parte della dottrina, nelle sue prime pronunzie in materia di principi fondamentali³³⁷ la Corte cost. sembra avallare l'idea secondo la quale i principi fondamentali del coordinamento del sistema tributario risultano ricavabili, appunto, dalla legislazione statale in vigore non essendo necessaria una loro (ri)definizione tramite apposita legge statale. Di conseguenza: delle due l'una. Può, in altre parole, argomentarsi che la Suprema Corte abbia inizialmente confermato la possibilità per gli enti territoriali di esercitare sin da subito la nuova autonomia impositiva loro riconosciuta nell'art. 119 Cost.³³⁸.

Quella che abbiamo indicato come 'poliedricità' della Corte può evincersi a partire dalla giurisprudenza successiva a quella appena ricordata dove il Giudice delle leggi riconsidera l'argomentazione secondo la quale i principi fondamentali del sistema tributario possano essere ricavati dalla legislazione vigente senza la necessità di stabilirli tramite un'apposita legge statale. Tale nuovo orientamento ha condotto a sostenere che, contrariamente a quanto appena illustrato, le regioni non avrebbero potuto esercitare la loro autonomia impositiva in assenza di una legge statale di coordinamento; di conseguenza si prospettava "per i principi del coordinamento un regime differenziato rispetto a quello ordinario dei principi fondamentali relativi alle altre materie"³³⁹.

Un tipico esempio che viene riportato – al fine di chiarire meglio quest'ultimo orientamento giurisprudenziale – è quello della l.n. 80/2003 recante 'Delega al Governo per la riforma del sistema fiscale statale' in cui veniva

³³⁶ Sent. n. 282/2002 Corte cost.

³³⁷ Sentt. nn. 296, 297 e 311 del 2003 Corte cost.

³³⁸ Cfr. A. Brancasi, "Gli orientamenti della Corte sull'autonomia ... cit., p. 8 ss.

³³⁹ *Ibidem*, p. 9.

prevista la graduale soppressione dell'IRAP, a partire dall'esclusione dalla base imponibile del costo del lavoro³⁴⁰. Il dibattito allora suscitato in dottrina aveva riguardato la qualificazione dell'IRAP come tributo territoriale (regionale) ed era arrivato ad indicare l'incostituzionalità della delega contenuta nella sopraindicata legge. Tuttavia, proprio la Corte cost., tramite la sent. n. 29/2003, aveva chiarito che l'IRAP non può rientrare né tra i tributi regionali né nell'ambito della competenza concorrente collocandosi, al contrario, all'interno della competenza esclusiva statale (art. 117, co. II, lett. e, Cost.). Tale pronuncia segnò, di conseguenza, una battuta di arresto nel percorso relativo all'attuazione dell'autonomia finanziaria, stabilendo, con conseguente restringimento dell'autonomia stessa, che si sarebbero potuti considerare tributi propri regionali solo quelli istituiti con legge regionale nel rispetto dei principi statali di coordinamento della finanza pubblica³⁴¹. L'IRAP, pertanto, risultava qualificato come 'tributo attribuito' e non come 'tributo proprio'.

Sempre nella ricostruzione della potestà impositiva – riconosciuta agli enti territoriali dal novellato art. 119 Cost. – risulta necessario fare riferimento ad una importante pronuncia della Corte cost. all'interno della quale troviamo riprova della poliedricità dell'intervento del Giudice delle leggi nell'attuazione del federalismo fiscale. Ci riferiamo alla sent. n. 37 del 2004 in cui la Corte ha dichiarato infondate le questioni di legittimità degli artt. 10, co. II, lettere a), b) e c); 25, co. I, V e 27, co. VIII, IX, X e XI della l.n. 448/2001 recante 'Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria

³⁴⁰ Così, l'art. 8 della l.n. 80/2003: "Il Governo è delegato ad adottare uno o più decreti legislativi per la graduale eliminazione dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), con prioritaria e progressiva esclusione della base imponibile del costo del lavoro e di eventuali ulteriori costi, valutando la possibilità di dare la precedenza ai soggetti con una prevalente incidenza del costo del lavoro rispetto ad altri costi. I decreti legislativi dovranno prevedere anche la semplificazione della base imponibile".

³⁴¹ Nelle parole della Corte: "(...) la circostanza che l'imposta sia stata istituita con legge statale e che alle regioni a statuto ordinario, destinatarie del tributo, siano espressamente attribuite competenze di carattere solo attuativo, rende palese che l'imposta stessa, nonostante la sua denominazione, non può considerarsi tributo proprio della regione, nel senso in cui oggi tale espressione è adoperata dall'art. 119, secondo comma, della Costituzione, essendo indubbio il riferimento della norma costituzionale ai soli tributi istituiti dalle regioni con propria legge, nel rispetto dei principi del coordinamento con il sistema tributario statale. Ne discende che, la disciplina sostanziale dell'imposta non è divenuta oggetto di legislazione concorrente, ai sensi dell'art. 117, terzo comma, della Costituzione, ma rientra tuttora nella esclusiva competenza dello Stato in materia di tributi erariali, secondo quanto previsto dall'art. 117, secondo comma, lettera e)", cfr. sent. n. 29/2003 Corte cost. Si vedano a tal riguardo, altresì, le sentt. nn. 296, 297 e 311 del 2003 Corte cost.

2002)’, sollevate dalle regioni Basilicata ed Emilia Romagna in riferimento agli artt. 3, 5, 114, 117 e 119 Cost.

All’interno di tale sentenza si può leggere che l’attuazione del nuovo disegno costituzionale necessita “come necessaria premessa l’intervento del legislatore statale, il quale, al fine di coordinare l’insieme della finanza pubblica, non solo dovrà 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”³⁴².

Tale sentenza, come evidente, da un lato, limitava profondamente l’autonomia tributaria e la capacità di prelievo delle regioni in quanto le stesse risultavano subordinate all’emanazione della legislazione di coordinamento dettata dal Parlamento nazionale; dall’altro, prescriveva l’intervento del legislatore statale. Quest’ultimo, nelle pronunzie della Corte, dunque, avrebbe dovuto adeguare il sistema tributario al nuovo (forte) decentramento territoriale³⁴³. D’altra parte, tale ricostruzione dell’autonomia tributaria territoriale rappresentava “una sorta di assegno in bianco consegnato nelle mani del legislatore statale, dalla cui capacità di autolimitarsi dipende(va) quasi esclusivamente il buon esito dell’intera operazione di attuazione del nuovo dettato costituzionale”³⁴⁴.

³⁴² E, ancora: “ (...) 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; e per converso si deve ritenere tuttora spettante al legislatore statale la potestà di dettare norme modificative, anche nel dettaglio, della disciplina di tributi locali esistenti”, cfr. sent. n. 37/2004 Corte cost. Il Giudice delle leggi tornerà a ribadire quanto già espressamente asserito nella sent. n. 37/2004 all’interno della sent. n. 102/2008.

³⁴³ Cfr. R. Dickmann, “Spetta allo Stato la responsabilità di garantire il pieno soddisfacimento delle istanze unitarie previste dalla Costituzione”, in su www.federalismi.it, settembre 2003.

³⁴⁴ Cfr. M. Barbero, “Dalla Corte costituzionale un *vademecum* per l’attuazione dell’art. 119 della Costituzione (nota a sentenza Corte costituzionale n. 37/2004)”, in www.federalismi.it, maggio 2004, dove l’autore evidenzia un altro importante passaggio della sentenza in commento e cioè quello relativo al rapporto fra la riserva di legge – *ex art. 23 Cost.* – e la previsione di stabilire tributi propri da parte degli enti locali. Il giudice costituzionale sottolinea che, “stante la riserva di legge che copre tutto l’ambito delle prestazioni patrimoniali imposte (art. 23 Cost.), e che comporta la necessità di disciplinare a livello legislativo quanto meno gli aspetti fondamentali dell’imposizione, e data l’assenza di poteri legislativi in capo agli enti sub regionali, dovrà altresì essere definito, da un lato, l’ambito (sempre necessariamente delimitato in forma di riserva di legge) in cui potrà esplicarsi la potestà regolamentare degli enti medesimi; dall’altro lato, il rapporto fra il legislatore statale e il legislatore regionale per quanto attiene alla disciplina normativa sia a tre livelli (legislativa statale, legislativa regionale e regolamentare locale), sia a

La giurisprudenza costituzionale prescriveva, pertanto, la necessità di preservare l'unitarietà del sistema tributario attraverso la definizione dei principi statali di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Secondo il Giudice delle leggi, difatti, in assenza dell'esercizio della competenza legislativa statale in tema di coordinamento, rimaneva preclusa alle regioni la possibilità di "istituire e disciplinare tributi propri aventi gli stessi presupposti dei tributi dello Stato o di legiferare sui tributi esistenti istituiti o regolati da leggi statali"³⁴⁵

Tale indirizzo può essere giustificato, verosimilmente, dalla consapevolezza che il sistema tributario, per come delineato all'interno del novellato Titolo V Cost., avrebbe potuto funzionare solo tramite il coordinamento delle politiche fiscali dei vari livelli territoriali; come anche dalla già menzionata *indefinición constitucional* presente nel novellato art. 119 Cost. che, a differenza del sistema costituzionale spagnolo, non affida espressamente lo sviluppo della materia del finanziamento territoriale ad una legge assimilabile alla *ley orgánica española* che *forma parte del bloque de constitucionalidad*.

3.2.3 Il principio di solidarietà e la perequazione delle risorse

Come si è evidenziato nel corso dell'indagine sul sistema costituzionale di federalismo fiscale spagnolo, la ricerca di un equilibrio fra il principio di autonomia e quello di solidarietà costituisce oggi una delle principali questioni (anche) con riferimento al modello territoriale di finanziamento italiano. L'esercizio delle funzioni pubbliche ora attribuite agli enti territoriali, difatti, può essere garantito, *ex art. 119 co. III*, anche tramite un Fondo Perequativo senza vincoli di destinazione della cui sorte è competente, in via esclusiva, la legge dello

due soli livelli (statale e locale, ovvero regionale e locale). La sentenza non indica, espressamente, la fonte competente a definire l'assetto strutturale del nuovo sistema tributario; sembra però evidente, alla luce dei precedenti passaggi della stessa, che tale fonte non potrà che essere quella statale. Il Giudice delle leggi, pertanto, oltre a ribadire un concetto ben noto, è cioè l'impossibilità da parte degli enti locali di istituire *ex novo* tributi propri, conferma l'assoluta prevalenza della legislazione statale nella materia fiscale e tributaria.

³⁴⁵ Cfr. sent. n. 102/2008 Corte cost. E, ancora, nelle parole della Corte: "In mancanza di principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, fissati dal legislatore statale ai sensi dell'art. 119, secondo comma, Cost., alle regioni è precluso ogni intervento legislativo sui tributi erariali". Cfr. sent. n. 75/2006 Corte cost.

Stato (art. 117, co II, lett. e, Cost.)³⁴⁶. Ancora, le quote del Fondo Perequativo, oltre a non presentare vincoli di destinazione, “sono dirette ai territori con minore capacità fiscale per abitante”.

L’analisi del sistema perequativo, per come delineato dalla nostra Carta fondamentale, si rende necessaria prima della disamina della legge n. 42/2009 che dà attuazione al federalismo fiscale, al fine di cogliere gli aspetti più problematici che lo stesso presentava *ab origine* e che hanno portato all’attuazione del principio di solidarietà nel suo fondamentale contenuto economico e finanziario all’interno della medesima legge.

La prima evidente differenziazione, rispetto al contenuto originario dell’art. 119 Cost., risulta sicuramente il riferimento alla ‘capacità fiscale’ di ciascun territorio che va a costituire quello che si definisce parametro relativo ai bisogni³⁴⁷. Tale aspetto, come avremo modo di vedere nell’ultima parte dell’indagine, costituisce, sicuramente, una delle zone grigie della legge che dà attuazione all’art. 119 Cost. e che differenzia sensibilmente il sistema di federalismo fiscale italiano da quello spagnolo dove, come indicato, vengono utilizzati per la perequazione delle risorse diversi criteri riferibili ai fabbisogni territoriali. Il riferimento alla ‘capacità fiscale’, dunque, implica l’impossibilità di valutare i differenti bisogni territoriali come anche le differenti condizioni di produzione dei servizi ponendosi, così, in contrasto con quella teoria classica secondo la quale i beni pubblici vengono affidati alle amministrazioni locali in quanto le stesse hanno una maggiore competenza in ordine alle preferenze e ai bisogni dei cittadini e tali preferenze risultano ‘diversificate’ di zona in zona³⁴⁸. Ebbene, se un amministratore locale deve rispondere al fabbisogno X, secondo un ragionamento logico, lo stesso dovrebbe poter ricevere (e disporre) di un ammontare di risorse indirizzato al soddisfacimento di quel fabbisogno specifico X presente nel suo territorio. Tale previsione costituzionale, così, esclude la possibilità di prendere in considerazione altri criteri (specifici) come, a mo’ di

³⁴⁶ A tal riguardo si ricorda che l’assenza dei vincoli di destinazione viene indicata, dalla una parte della dottrina classica, come garanzia di autonomia nelle scelte che influisce sull’autonomia politica dei livelli di governo.

³⁴⁷ Sul punto, cfr. F. Puzzo, *Il federalismo ... cit.*, p. 99

³⁴⁸ Cfr., R. Paladini, “Teoria economica ... cit.”, p. 2. Sul (problematico) legame fra i beni pubblici ed il federalismo, cfr., tra i classici, P. A. Samuelson, W. D. Nordhaus, *Economia ... cit.*

esempio, quello delle caratteristiche geografiche o della densità demografica che “pur potrebbero servire a compensare gli svantaggi di alcuni territori”³⁴⁹ incidendo “sul flusso delle loro entrate tributarie”³⁵⁰.

Per cercare di dare una spiegazione alla sopraindicata impostazione, è necessario fare un passo indietro e cercare di ragionare in termini più generali, cercando cioè di inquadrare il concetto di perequazione finanziaria ed il suo legame con il principio dell'autonomia finanziaria. Come noto, la redistribuzione delle risorse è finalizzata a garantire un *quantum* di risorse finanziarie ai livelli di Governo che dispongono di un ammontare di entrate ‘minori’. Il fine è quello di rendere il più omogenee possibile le differenze che esistono nella capacità di gettito dei singoli territori così da permettere alle aree con una minore capacità fiscale (minori risorse autonome, indi minori tributi propri e minori partecipazioni al gettito dei tributi erariali) di poter finanziare l'esercizio (normale) delle funzioni pubbliche loro attribuite, ovvero di “esplicare effettivamente la loro autonomia politica”³⁵¹.

Tale lettura mette insieme i principi fondamentali della unitarietà, dell'autonomia e della solidarietà in quanto “una federazione con una capacità di perequazione fiscale costituisce il solo sistema di Governo che riunisca unità, diversità ed eguaglianza”³⁵².

La previsione della perequazione contenuta nell'art. 119 Cost. sembra indicare che il nostro legislatore di revisione costituzionale abbia colto la necessità di incontrare un bilanciato equilibrio tra il principio autonomistico ed il principio solidaristico. Ciononostante, come indicato da autorevole dottrina, può al contempo scorgersi nella medesima previsione costituzionale una certa “timidezza”³⁵³ nell'affrontare la questione della perequazione. L'unico richiamo presente, appunto, risulta quello relativo all'esistenza di un Fondo Perequativo per i territori con minore capacità per abitante, il che ha rimesso l'intera disciplina alla legge di attuazione che, come vedremo, ha mantenuto il criterio esclusivo della

³⁴⁹ Cfr. G. Pitruzella, “Problemi e pericoli ... *cit.*, p. 982.

³⁵⁰ *Ibidem*, p. 982.

³⁵¹ Cfr. F. Covino, “Autonomia finanziaria e solidarietà ... *cit.*, p. 250

³⁵² Cfr. R. Mathews, “La perequazione delle risorse: una molla propulsiva per la politica, l'economia, la società di una federazione”, in G. Brosio (a cura di), *Governo decentralizzato e federalismo*, Bologna, 1995, p. 325.

³⁵³ Cfr. G. Pitruzella, “Problemi e pericoli ... *cit.*, p. 981.

‘capacità fiscale’ instradando, così e probabilmente, il Paese verso una netta spaccatura. In senso contrario, sarebbe stato auspicabile la definizione delle caratteristiche (tecniche) del sistema perequativo al fine di una sua costruzione sulla base di criteri maggiormente fedeli alle realtà territoriali³⁵⁴.

Il sistema perequativo delineato (o non delineato, a seconda dell’angolo di osservazione) in Costituzione ha ricevuto diverse critiche da una parte della dottrina, la quale ha sottolineato che dal punto di vista dei vincoli costituzionali “tesi a garantire l’esplicazione dei principi di autonomia finanziaria e di solidarietà, l’indagine sull’art. 119 rivela l’evanescenza del modello”³⁵⁵. L’art. 119 Cost., difatti, non prevede una quantità certa di risorse da destinare periodicamente al Fondo Perequativo e, inoltre, non contempla alcun “ancoraggio costituzionale dei tributi che devono alimentare il Fondo”³⁵⁶. Centrale, pertanto, il ruolo del legislatore che ai sensi dell’art. 117, co. II lett. e) Cost. doveva definire (e di fatto ha definito nella l.n. 42/2009) l’entità del Fondo Perequativo, scegliendo quali entrate tributarie avrebbero dovuto alimentarlo³⁵⁷.

Con riferimento al livello della perequazione, il d.lgs. n. 56/2000, come precedentemente indicato, prevedeva l’istituzione di un Fondo Perequativo per l’attribuzione alle regioni di quote di compartecipazione all’IVA e fissava come obiettivo la riduzione del 90% dei differenziali di gettito esistente fra i territori³⁵⁸.

³⁵⁴ Sull’importanza rivestita dall’introduzione in Costituzione di disposizioni tecniche relative al sistema perequativo, cfr. A. Brancasi, “Annotazioni in materia di potestà impositiva e di misure perequative”, in AA.VV., *Federalismo, regionalismo, welfare state*, Milano, 1997, p. 63; P. Giarda, “Le regole del federalismo ... cit., pp. 1438 ss.; G. Brosio, “Equità ed efficienza nei sistemi federali: i trasferimenti di perequazione”, in P. Catanoso (a cura di), *Federalismo fiscale e Mezzogiorno*, Atti del Convegno tenuto a Reggio Calabria il 13/14 dicembre 1996, p. 24. Contrapposta l’opinione di A. Di Pietro, “Le regioni nella nuova Costituzione finanziaria”, in L. Mariucci (a cura di), *Il federalismo preso sul serio*, Bologna, 1996, p. 101.

³⁵⁵ Cfr. F. Covino, “Autonomia finanziaria ... cit., p. 251.

³⁵⁶ *Ibidem*, p. 251.

³⁵⁷ Si ricorda che a partire dalla l.n. 133/1999 e fino al momento in cui si scrive, il Fondo Perequativo è finanziato mediante una compartecipazione all’IVA. Sul dibattito dottrinario successivo alla riforma del Titolo V e relativo al possibile funzionamento del Fondo secondo uno schema verticale piuttosto che orizzontale, cfr. P. De Ioanna, “Diritti di cittadinanza e federalismo possibile. Una prima analisi ricostruttiva”, Atti del Convegno *Diritti di cittadinanza, federalismo fiscale e politica di bilancio*, Roma, 13 maggio, 2002.

³⁵⁸ A tal proposito si riporta un passaggio dell’analisi del 2003 di Marco Esposito il quale segnalava che secondo il modello di finanziamento previsto dal d.lgs. n. 56/2000, pur considerando tutte le imposte locali, la maggior parte delle entrate regionali sarebbero arrivate dalla compartecipazione alle imposte statali, secondo una combinazione che nelle simulazioni dell’ISAE di quel periodo si sarebbe concretizzata nel 90% dell’IVA più il 23% dell’IRPEF. Dopo l’arrivo di una tale quantità di denaro, pertanto, sarebbe scattato il meccanismo della perequazione (previsto dal d.lgs. n. 56/2000), per cui le risorse eccedenti in Lombardia, come in altre sette

Tale scelta, che accantona quella relativa al livellamento (o equiparazione) delle diverse capacità fiscali dei territori, puntava, in definitiva, a stimolare le regioni ad adottare delle politiche di ampliamento degli imponibili, dal momento che almeno il 10% dell'incremento del gettito derivante da un ampliamento della base imponibile sarebbe rimasto nei bilanci regionali piuttosto che rientrare nel meccanismo della perequazione³⁵⁹.

Tale impostazione, che anteponeva la riduzione piuttosto che l'eliminazione della diversa capacità fiscale – presente anche nella legge di attuazione della riforma costituzionale – ha portato una parte della dottrina a concludere che, da un lato, le funzioni pubbliche decentrate sarebbero (probabilmente) state assolte in maniera differenziata, favorendo i territori economicamente più sviluppati del Paese. Dall'altro lato, che spettava allo Stato – competente esclusivamente in materia di livelli essenziali e di perequazione finanziaria – rendere avverabile un coordinamento della finanza pubblica fra i diversi livelli di Governo al fine di garantire l'esercizio dei diritti su tutto il territorio nazionale³⁶⁰. Di conseguenza, può argomentarsi che tanto le compartecipazioni ai tributi erariali, quanto la perequazione delle risorse (art. 119 Cost.) devono operare lungo un doppio binario: la determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali (art. 117, co. II lette. m, Cost.) ed il dovere del cittadino di

regioni, sarebbero andate alle regioni in deficit, ovvero tutte le regioni del Sud Italia più l'Umbria e le aree autonome della Valle D'Aosta, del Trentino Alto Adige e del Friuli Venezia Giulia, che in quanto regioni a statuto speciale avrebbero dovuto ricevere dei finanziamenti aggiuntivi. L'autore riportava a tal proposito le seguenti cifre: le due regioni più assistite in proporzione al bilancio risultavano in quel periodo il Trentino Alto Adige e la Sardegna, dove le entrate proprie (2,5 e 2,4 miliardi di euro) non coprivano neppure la metà delle spese, che risultavano essere per entrambe di 5,5 miliardi. Risultavano avere entrate poco sopra la metà delle uscite altre tre regioni, la Valle D'Aosta (entrate pari allo 0,4 ed uscite pari allo 0,7), la Basilicata (entrate pari allo 0,9 ed uscite pari all'1,7) e la Calabria (entrate pari a 3 miliardi di euro, uscite pari a 5,7). La Lombardia, al contrario, godeva di una partecipazione al Fondo di Perequazione pari a 10,4 miliardi di euro all'anno che, divisi per gli oltre 9 milioni di abitanti, corrispondevano a 1.148 euro per abitante. L'autore indicava, infine, che un sistema così concepito non sarebbe stato destinato a durare; concludendo che alla prima crisi economica, gli abitanti delle regioni che alimentano il fondo di solidarietà, avrebbero potuto "chiudere il rubinetto della solidarietà, in nome del principio che le risorse vanno prima al proprio territorio". Cfr. M. Esposito, *Chi paga la ... cit.*, pp. 93 ss.

³⁵⁹ La base imponibile è il valore su cui viene applicata l'aliquota per il calcolo dell'imposta dovuta. Ai fini della determinazione delle Imposte dirette la base imponibile risulta dall'applicazione al reddito lordo delle deduzioni e riduzioni previste. Nell'ambito delle Imposte indirette varia da tributo a tributo: ad esempio nell'Iva è costituita normalmente dal corrispettivo delle cessioni e delle prestazioni di servizi; nell'Imposta di registro la base imponibile è data dal valor del bene o del diritto. Cfr. Agenzia delle Entrate, *Il linguaggio del fisco ... cit.*, p. 11.

³⁶⁰ Cfr. P. De Ioanna, "Diritti di cittadinanza ... cit.

partecipare, in funzione della propria capacità contributiva, a concorrere alle spese pubbliche (art. 53 Cost.)³⁶¹. *Melius*, i principi costituzionali dell'eguaglianza e della solidarietà come anche del dovere del cittadino di contribuire alla spesa pubblica concorrono a far sì che lo Stato operi come garante dell'uniformità della spesa su tutto il territorio nazionale e dell'unicità nel godimento dei diritti³⁶².

La questione della perequazione delle risorse, come si può evincere, è risultata essere una delle principali e più problematiche dall'avvio del processo di decentramento territoriale. In particolare, già con riferimento al d.lgs. n. 56/2000, parte della dottrina sottolineava che “la determinazione del livello più opportuno di perequazione” costituiva “una questione delicata da valutare alla luce del binomio equità-efficienza”³⁶³. Ciò in quanto, se da un lato un livello basso di perequazione tende a stimolare l'ampliamento della base imponibile delle regioni con una maggiore capacità fiscale, dall'altro, una capacità fiscale fortemente diversificata tra i territori tende a generare situazioni di competizione negativa, in cui “le regioni ricche attraggono risorse, riducendo la pressione fiscale su cittadini e imprese”³⁶⁴ mentre “le regioni povere non hanno un gettito sufficiente per garantire sul loro territorio servizi essenziali”³⁶⁵.

All'interno di un simile scenario – già prospettato agli inizi degli anni 2000 – il tentativo delle regioni economicamente più svantaggiate di reperire risorse tramite una maggiore sforzo fiscale, ha comportato l'accentuarsi di alcuni fenomeni tipicamente italiani, primo fra tutti quello della ‘mobilità interna’³⁶⁶ aggravando, di conseguenza, il deficit finanziario di questi stessi territori³⁶⁷.

³⁶¹ Sul dovere tributario, cfr. P. Stancati, “Il dovere tributario”, Aggiornamento 2005, in R. Nania, P. Ridola (a cura di), *I diritti costituzionali*, vo. III, Torino, 2006.

³⁶² Cfr. P. De Ioanna, “Diritti di cittadinanza ... cit.

³⁶³ Cfr. P. Signorini, F. Busillo, “Il riequilibrio ... cit., p. 585.

³⁶⁴ *Ibidem*, p. 585.

³⁶⁵ *Ibidem*, p. 585.

³⁶⁶ Relativamente al fenomeno della ‘mobilità interna’ si ricorda che secondo il bilancio demografico nazionale dell'Istat datati 31 dicembre del 2009, tutti i grandi comuni del Nord e del Centro, con la sola eccezione di Verona, si presentano in crescita, e in particolare Milano (+9,1%), Firenze (+8,8%) e Roma (+7,1%), mentre tutti i grandi comuni del Mezzogiorno presentano un decremento di popolazione: tra questi il più sostenuto si verifica a Palermo (-5,1%). Inoltre, nel corso del 2009, i trasferimenti di residenza interni hanno coinvolto circa 1 milione e 350 mila persone e, secondo un modello migratorio ormai consolidato, sono caratterizzati prevalentemente da uno spostamento di popolazione dalle regioni del Mezzogiorno (eccettuato l'Abruzzo) a quelle del Nord e del Centro. Il tasso migratorio interno oscilla tra il -3,9 per mille della Basilicata e il 2,6 per mille della provincia autonoma di Trento, seguito dal 2,5 per mille dell'Emilia-Romagna.

La conseguenza che si intravedeva già allora (e che ancora di più si prospetta oggi) era, pertanto, una ‘crescita a due velocità’ all’interno della quale lo squilibrio economico territoriale avrebbe assunto un rilievo sempre maggiore³⁶⁸.

Ciò che si è andato delineando e che rischia, come vedremo, di trovare una definitiva strutturazione tramite la l.n. 42/2009, è una sorta di doppia e dicotomica autonomia finanziaria che vede, da un lato, territori che riescono a coprire le necessità di spesa attraverso le proprie risorse e le compartecipazioni al gettito dei tributi erariali e, dall’altro, territori che dipendono in maniera eccessiva dal Fondo Perequativo e che necessiterebbero, altresì, di ulteriori e differenziati strumenti, come gli investimenti pubblici o l’attuazione della ‘fiscalità di vantaggio’, per poter conoscere un apprezzabile sviluppo economico e sociale.

In conclusione e ricapitolando, può argomentarsi che l’art. 119 Cost. prevede per finanziare ‘integralmente’ le funzioni pubbliche attribuite agli enti territoriali tre diversi strumenti: i tributi propri; le compartecipazioni al gettito dei tributi erariali; ed il Fondo Perequativo. Nel nuovo testo costituzionale nulla si dice sulla possibilità di prevedere ulteriori forme di finanziamento per il ‘normale’ esercizio delle funzioni.

Tuttavia, rispetto al 2008, si è registrato un apprezzabile flessione del numero di trasferimenti interni, pari a circa 100 mila unità. Dati reperibili sul sito www.istat.it.

³⁶⁷ Una tale situazione, oltre a permettere alle regioni che vantano un *surplus* di diminuire le tasse locali, comporterebbe, come effetto immediato, la diminuzione delle risorse destinate alla solidarietà, mentre, come conseguenza nel medio periodo, un dislocamento di imprese e persone verso suddetti territori al fine di godere dei benefici fiscali. Di conseguenza, il divario territoriale presente in Italia tenderebbe ad aumentare notevolmente. Secondo un’analisi dell’ISAE condotta intorno alla metà degli anni 2000, le regioni in *deficit*, sarebbero presto state costrette a ridurre la spesa o ad aumentare le aliquote di imposta. Previsione che alla luce dell’attuale situazione in cui versa il Servizio Sanitario in diverse regioni italiane, appare alquanto lungimirante. Sul punto, cfr. M Esposito, *Chi paga la ... cit.*, p. 96.

³⁶⁸ A tal riguardo risulta particolarmente importante riportare alcuni dati di tipo quantitativo relativi al gettito per abitante in due regioni diametralmente opposte sotto il profilo dello sviluppo economico. Il gettito di tributi per abitante nell’anno 2000 veniva stimato in 380 euro in Calabria a fronte di 1145 in Lombardia. Inoltre, con l’applicazione delle aliquote massime di IRAP e addizionale IRPEF, il calcolo della crescita del gettito risultava del 6% per la Calabria a fronte del 23% per la Lombardia. Così, G. Viesti, “Decentramento dei poteri e questione territoriale in Italia”, in *Economia italiana*, n. 3, 2001. Ciononostante, si ricorda che, in senso contrario, alcuni autori hanno più recentemente sostenuto la tesi della “retorica del divario” territoriale. In particolare, Luca Ricolfi ha evidenziato, a sostegno di tale tesi, la differenza fra il ‘reddito prodotto’ ed il ‘reddito disponibile’ sostenendo che spesso i due redditi non coincidono e che, “in linea di principio, un territorio può produrre molto e disporre di poco o, viceversa, produrre poco e disporre di molto”. L’autore, dunque, riporta i dati tratti da ‘Contabilità nazionale liberale’ e relativi ai due tipi di divario riferibili all’anno 2006. Tali dati evidenziano che il livello del Pil ufficiale del Nord Italia coincide con il livello del consumo effettivo. Contrariamente, nel Sud Italia mentre il PIL si attesta intorno al 60, in una scala che va da zero a cento, il consumo effettivo si attesta intorno al 90. Cfr. L. Ricolfi, *Il sacco ... cit.*, pp. 123 ss.; i dati citati si trovano a p. 129.

L'analisi del dettato costituzionale in materia di perequazione delle risorse – così come indicato da autorevole dottrina – conduce ad evidenziare il dato di fatto secondo il quale la decisione circa l'ammontare del Fondo Perequativo come anche la sua conseguente ripartizione fra i territori risulta, in definitiva, “rimessa integralmente alla maggioranza politica del momento”³⁶⁹. E, a tal riguardo, come avremo modo di indicare successivamente, i meccanismi attraverso cui il Fondo di Perequazione si alimenterà nonché i criteri che saranno utilizzati per la sua suddivisione – in base alla l.n. 42/2009 di attuazione del federalismo fiscale – hanno effettivamente risentito della maggioranza politica del momento ed, in particolare, dei già citati orientamenti della Lega Nord a sostegno più di un ‘federalismo per dissoluzione’ che di un ‘federalismo solidale’³⁷⁰.

3.3 Prime considerazioni sulla l.n. 42/2009: ‘Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell’art. 119 della Costituzione’

A distanza di ben nove anni dalla modifica costituzionale del Titolo V e dopo il fallimento del disegno di legge delega licenziato dal Governo di centro-sinistra (Governo Prodi) nell'agosto del 2007, nel luglio del 2008 – su impulso della Lega Nord – ritornava al centro dell'agenda politica del nuovo Governo di centro-destra l'attuazione del federalismo fiscale. Così, il 24 di luglio del 2008 veniva pubblicato uno schema di d.d.l. delega attuativo dell'art. 119 della Costituzione, meglio conosciuto come ‘bozza Calderoli’, dal nome del ministro leghista firmatario della proposta. Tale proposta, presentata sin da subito come ‘testo aperto’ ad eventuali modifiche e che recuperava il contenuto del documento approvato dalla Conferenza delle Regioni e delle Province autonome di Trento e Bolzano nel febbraio 2007 ha, di fatto, subito diverse variazioni prima di passare

³⁶⁹ Cfr. G. Pitruzella, “Problemi e pericoli ... cit., p. 982.

³⁷⁰ A tal riguardo si rimanda ai rapporti annuali sull'economia del Mezzogiorno elaborati dalla SVIMEZ. All'interno dei quali veniva espressa la preoccupazione relativamente ai possibili effetti della novellata disciplina costituzionale: “ (...) indubbiamente, la possibilità di mettere in campo significative politiche che mirano a rimuovere le disuguaglianze tra i cittadini nell'esigibilità dei diritti, dipende dalla salvaguardia di un forte (ed effettivo) ruolo perequativo del centro. Ruolo che nel suo configurarsi sostanziale non può (non dovrebbe) essere soggetto di scelte discrezionali, formulate anno per anno da una maggioranza parlamentare formata, magari, da rappresentanti delle regioni ricche”. Cfr. SVIMEZ, *Rapporto sull'economia del Mezzogiorno*, Bologna, 2001, p. 465.

alla discussione in Parlamento acquisendo molti dei principi fondamentali contenuti nel d.d.l. delega approvato dal precedente Governo Prodi. Successivamente all'approvazione di diversi emendamenti durante il dibattito parlamentare – inizialmente al Senato poi alla Camera dei deputati ed in terza e definitiva lettura nuovamente al Senato – il testo legislativo definitivo è stato approvato nella seduta del 29 aprile 2009 con 154 voti a favore, 6 contrari e 87 astenuti. Via libera, dunque, ad una riforma fortemente voluta dal partito della Lega Nord ma che, successivamente, si è caratterizzata per una condivisione *bipartisan* culminata nella predetta approvazione a larghissima maggioranza³⁷¹.

Prima di passare all'individuazione dei contenuti principali della l.n. 42/2009 ('Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione') come anche di alcuni degli aspetti più problematici di tale disciplina – che assicura autonomia di entrata e di spesa a comuni, province, città metropolitane e regioni – si vuole ricordare che il federalismo fiscale dovrebbe diventare operativo nell'arco di dieci anni: inizialmente il Governo è tenuto ad adottare, entro due anni dall'entrata in vigore della suddetta legge, uno o più decreti legislativi aventi ad oggetto l'attuazione dell'art. 119 della Costituzione. Successivamente, si prevede un regime cosiddetto 'transitorio'³⁷². A tal fine viene istituita una Commissione bicamerale, composta da 15 senatori e 15 deputati, per l'attuazione del federalismo fiscale con il

³⁷¹ Sulla legge delega n. 42/2009, cfr., almeno, G. M. Salerno, "Verso l'approvazione finale della legge delega per l'attuazione del federalismo fiscale", in www.federalismi.it, n. 7, 2009; R. Bifulco, "Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 in materia di federalismo fiscale", in www.astrid-online.it, maggio 2009; E. Vigato, "Il federalismo fiscale ed i lavori preparatori. La corsa ad ostacoli di un progetto condiviso", in www.federalismi.it, luglio 2009; F. Puzzo, "Prime considerazioni intorno alla legge delega di attuazione dell'art. 119 della Costituzione", in www.astrid-online.it, 5 maggio 2009; E. Jorio, S. Gambino, G. D'Ignazio (a cura di), *Il federalismo fiscale ... cit.*; A. Cerri, G. Galeotti, P. Stancati (a cura di), *Federalismo fiscale ... cit.*; Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle regioni e delle province autonome; "Le parole-chiave del federalismo fiscale", *ISSiRFA – CNR*, Roma, 2009; A. Ferrara, G. M. Salerno (a cura di), *Il federalismo fiscale. Commento alla legge n. 42 del 2009*, Napoli, 2010; M. Bertolissi, "la delega per l'attuazione del federalismo fiscale: ragionamenti in termini di diritto costituzionale", in *Federalismo fiscale*, n. 2, 2008, pp. 89-108.

³⁷² A tal riguardo si ricorda che secondo il maxi decreto su autonomia tributaria e fabbisogni standard, approvato in via preliminare dal Consiglio dei ministri del 7 ottobre 2010, il federalismo fiscale vedrà l'entrata in vigore nel 2019 dopo le cosiddette fasi 'preparatoria' (2010-2012) e 'sperimentale' (2013-2015) e cioè quando andrà a regime il nuovo fisco di regioni, comuni ed enti locali. In particolare, la fase preparatoria si chiuderà con la quantificazione dei costi standard, mentre nella fase sperimentale il nuovo meccanismo verrà gradualmente messo in funzione. Cfr. E. Bruno, "L'IVA «forziere» regionale. Riforma a regime nel 2019", in *Il Sole 24 Ore*, 8 ottobre 2010.

compito di formulare osservazioni e di fornire al Governo elementi di valutazione utili alla predisposizione dei decreti legislativi. Sugli schemi di decreto legislativo, correlati da relazione tecnica indicante gli effetti del medesimo decreto, deve essere espresso il parere delle Commissioni parlamentari competenti per le conseguenze di carattere finanziario. Inoltre, all'interno della Conferenza Unificata nasce una Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica che ha il compito, principalmente, di monitorare i flussi perequativi e di verificare l'utilizzo dei fondi per gli interventi speciali. A tal riguardo risulta necessario specificare sin da ora che il Consiglio dei Ministri, nella riunione del 20 maggio 2010, ha approvato il primo dei decreti attuativi concernente l'attuazione del federalismo demaniale, ovvero l'attribuzione, a titolo non oneroso, agli enti territoriali di parte del demanio pubblico. Il testo approvato dal Consiglio dei Ministri recepisce i pareri espressi dalla summenzionata Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale e dalle Commissioni Bilancio di Camera e Senato e, come già indicato, sopraggiunge, nel momento più accentuato dell'attuale crisi economica internazionale che ha portato lo stesso Governo a varare una manovra economica che prevede una diminuzione dei trasferimenti dallo Stato centrale agli enti territoriali di circa 8,5 miliardi di euro in due anni (circa il 60% della manovra economica)³⁷³. Una tale drastica riduzione dei trasferimenti alle regioni ha, inevitabilmente, scatenato una sorta di 'rivolta' di tutti i presidenti delle regioni (a prescindere persino dalla consonanza politica) i quali hanno denunciato l'impossibilità pratica di attuazione dell'autonomia finanziaria, dicendosi pronti a "restituire le competenze allo Stato"³⁷⁴.

³⁷³ Sull'attuazione del federalismo demaniale si rinvia al "Dossier sul federalismo demaniale", disponibile su www.federalismi.it, maggio 2010; V. Nicotera, F. Pizzetti, "Federalismo demaniale: il primo passo nell'attuazione del federalismo fiscale", in www.astrid-online.it, aprile 2010; G. A. Inzaghi, "Il federalismo demaniale detta i tempi di attuazione", in *Il Sole 24 Ore*, 31 maggio, 2010; F. Lucarelli, "Il federalismo demaniale: problemi e proposte attuative", in A. Lucarelli, (a cura di), *Il federalismo fiscale tra processi attuativi e principi costituzionali*, in corso di pubblicazione.

³⁷⁴ Cfr. "Le regioni inaspriscono lo scontro. 'Pronte a restituire le competenze allo Stato'", in www.repubblica.it, 24 giugno 2010. Ancora, sulla 'rivolta' dei governatori locali, fra i diversi articoli usciti sulla stampa nazionale, cfr., almeno, "Manovra, la rivolta delle regioni. Formigoni: norma incostituzionale", in www.ilcorriere.it, 15 giugno 2010; "Regioni in rivolta: 'Manovra irricevibile e incostituzionale, trasferimenti azzerati'", in www.ilmessaggero.it, 15 giugno 2010; "Le regioni contro la manovra 'a rischio incostituzionalità'", in www.repubblica.it, 15 giugno 2010; "La rivolta dei governatori: 'il piano del Governo è insostenibile'", in

Durante il citato periodo transitorio si intende raggiungere uno degli obiettivi principali della riforma e cioè la sostituzione, per tutti i livelli di Governo, del criterio della spesa storica con l'individuazione per ogni servizio erogato (in particolare per la sanità, l'assistenza, le prestazioni ed i servizi riguardanti il diritto allo studio) di un 'costo standard'³⁷⁵ a cui bisognerà uniformarsi. Ulteriore fine è quello di diminuire, gradualmente, la pressione fiscale attraverso l'indicazione nei decreti attuativi della "determinazione periodica del limite massimo della pressione fiscale, nonché del suo riparto fra i vari livelli di Governo".

L'attuazione del federalismo fiscale dovrebbe, come previsto dalla norma, garantire i principi di solidarietà e di coesione sociale, lo sviluppo delle aree sottosviluppate nella prospettiva del superamento del dualismo economico del Paese, la riduzione degli adempimenti a carico dei contribuenti, la trasparenza del prelievo, l'efficienza nell'amministrazione dei tributi, il finanziamento integrale di tutte le funzioni pubbliche, la responsabilizzazione della classe politica ed il controllo su quest'ultima, la compatibilità con i patti di stabilità e di crescita.

Nella pratica, fra le principali novità introdotte dalla legge si evidenzia l'abolizione della riserva d'aliquota IRPEF che viene sostituita, dando attuazione al II comma dell'art. 119 della Costituzione, dalla 'territorializzazione dell'imposta' ovvero dalla disponibilità da parte delle regioni di compartecipazione al gettito di tributi erariali riferibili al loro territorio, in "via prioritaria" al gettito IVA. Dunque, per finanziare l'erogazione dei servizi – ossia "il normale esercizio delle funzioni pubbliche attribuite" – gli enti territoriali potranno contare su tali compartecipazioni, sui tributi propri come anche sul Fondo Perequativo, superando così in maniera definitiva il meccanismo dei trasferimenti. Il Fondo Perequativo, come indicato dal dettato costituzionale,

www.iltempo.ilsole24ore.com, 28 maggio 2010. Lo stesso presidente di centro-destra della regione Lombardia, Roberto Formigoni, ha dichiarato che: "il federalismo fiscale non ha più basi. Le norme che dovrebbero garantire il federalismo fiscale hanno valore puramente programmatico, cioè sono senza copertura finanziaria", cfr. "La missione impossibile del nuovo avamposto federalista", in *Il Fatto Quotidiano*, 19 giugno 2010, p. 3.

³⁷⁵ Per costo standard si intende l'ideale costo di produzione ottenuto supponendo condizioni operative normali. Nella delega, il costo associato alla prestazione standard/fabbisogno standard è definito come costo della prestazione standard o fabbisogno obiettivo che, valorizzando l'efficienza e l'efficacia, costituisce l'indicatore rispetto al quale comparare e valutare l'azione pubblica nonché gli obiettivi di servizio cui devono tendere le amministrazioni regionali e locali nell'esercizio delle rispettive funzioni.

viene istituito a favore delle regioni con minore capacità fiscale per abitante al fine di garantire l'integrale copertura delle spese corrispondenti ai fabbisogni standard per i livelli essenziali delle prestazioni e si alimenta attraverso il gettito prodotto nelle regioni e la compartecipazione all'IVA. Quest'ultimo aspetto, unitamente alla territorializzazione dell'imposta rappresenta, come vedremo nell'ultima parte della ricerca, uno degli aspetti maggiormente problematici della riforma fiscale che rischia di 'mortificare' ulteriormente i principi costituzionali della solidarietà interterritoriale e dell'eguaglianza dei cittadini.

Ancora, oltre al Fondo Perequativo a favore delle regioni, sono previsti altri due Fondi Perequativi per gli enti locali, uno a favore dei comuni e l'altro a favore delle province e delle città metropolitane, entrambi inseriti nel bilancio regionale e finanziati dallo Stato, le cui risorse saranno ripartite in base ad un indicatore del fabbisogno finanziario e ad un indicatore relativo alle infrastrutture. Le regioni avranno il compito di trasferire i fondi stanziati in bilancio agli enti locali.

Per la responsabilizzazione dei governanti e la trasparenza del controllo democratico – ossia gli obiettivi principali posti alla base della legge delega per risolvere la principale (e storica) causa della 'inefficienza' dei territori del Mezzogiorno – sono previste, dal un lato, sanzioni che possono arrivare al commissariamento per gli enti che non rispettano i vincoli di bilancio e, dall'altro, strutture premianti per chi sarà in grado di garantire una pressione fiscale inferiore alla media rispetto ad un alto livello di servizi erogati. In particolare, secondo lo schema del decreto legislativo concernente la definizione dei costi standard, i governatori regionali che non presenteranno sei mesi prima della scadenza del loro mandato i conti della sanità 'certificati' non potranno ricandidarsi; mentre sono previsti dei bonus – come quote aggiuntive dei fondi FAS – per quei governatori che saranno in grado di gestire in modo virtuoso la spesa per le infrastrutture³⁷⁶.

Nasce un nuovo ente territoriale, Roma capitale, a cui vengono assegnate maggiori funzioni e si prevede la possibilità di istituire città metropolitane in

³⁷⁶ Sul punto, cfr. S. Rizzo "Federalismo fiscale, con le nuove regole quattro governatori ineleggibili. Le regioni e le conseguenze del futuro decreto", in *Il Corriere della Sera*, 21 settembre 2010; E. Bruno, "Una quota Ires alle regioni che combattono l'evasione", in *Il Sole 24 Ore*, 21 settembre 2010.

determinate aree del Paese, mentre le regioni a Statuto speciale dovranno concorrere agli obiettivi di perequazione e solidarietà, al patto di stabilità interno e all'assolvimento degli obblighi comunitari³⁷⁷.

In maniera essenziale questi risultano essere i principali contenuti della riforma fiscale. Nell'ultima parte della ricerca si procederà all'analisi più dettagliata della legge delega n. 42/2009 ed alla sua comparazione con l'ultimo modello di finanziamento delle CCAA spagnole. In particolare, i punti di contatto che vorranno essere maggiormente indagati concerneranno i criteri di redistribuzione delle risorse fra i territori e, dunque, i meccanismi attraverso cui si attua la solidarietà fra gli stessi come anche il consolidarsi della pratica concernente la 'territorializzazione dell'imposta' ed il relativo legame che si instaura con il principio della eguaglianza interpersonale ed interterritoriale. In chiusura e con riferimento alla dimensione attuativa del federalismo fiscale ed ai possibili scenari futuri, si vogliono sin da ora indicare alcuni aspetti problematici e questioni aperte in considerazione del fatto che da tale disciplina dipenderà l'esigibilità dei diritti di cittadinanza, ovvero la garanzia di diritti costituzionalmente protetti.

Da una prospettiva più ampia il problema principale risulta la necessità di una stabilizzazione generale dell'assetto istituzionale mediante, ad esempio, l'approvazione della Carta delle autonomie locali nonché attraverso la ben più complessa modifica dell'assetto bicamerale con l'introduzione del Senato delle autonomie. Un primo segnale è sembrato arrivare con l'approvazione (19 novembre 2009) da parte del Consiglio dei Ministri del disegno di legge di riforma degli organi e delle funzioni degli enti locali, di semplificazione e razionalizzazione dell'ordinamento (c.d. Codice delle Autonomie) che oltre ad individuare le funzioni fondamentali di province e comuni, semplificare l'ordinamento regionale e degli enti locali, delega il Governo in materia di trasferimento delle funzioni amministrative, Carta delle autonomie locali,

³⁷⁷ A tal riguardo si ricorda che il 17 settembre 2010 il Consiglio dei ministri ha approvato il decreto su Roma capitale – attuativo della delega contenuta nell'art. 24 della l.n. 42/2009 – pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 2818 del 18 settembre 2010. Il decreto configura l'ordinamento provvisorio e finanziario di Roma capitale, in attesa della attuazione della disciplina delle città metropolitane.

razionalizzazione delle province e degli Uffici territoriali del Governo, riordino di enti ed organismi decentrati.

Da una prospettiva più ristretta e riferibile prettamente all'autonomia finanziaria, infine, la questione principale resta la cosiddetta 'sostenibilità' del modello per il finanziamento delle funzioni essenziali (e non) in un Paese dove esiste un forte divario territoriale di reddito e di costi dei servizi. Tuttavia, si evidenzia l'assenza attuale di un quadro 'certo' di riferimento di tipo quantitativo, necessario per comprendere i costi effettivi dell'attuazione di una tale riforma, il reale impatto che la stessa avrà sui diversi territori come anche le eventuali ripercussioni negative per quegli enti territoriali economicamente più svantaggiati³⁷⁸. Le risposte a tali interrogativi — al momento maggiori rispetto alle certezze — dovrebbero arrivare attraverso i decreti legislativi di attuazione e la presentazione del Governo alle Camere del 'Quadro generale di valutazione quantitativa degli effetti finanziari e redistributivi della riforma'. A tal ultimo riguardo, si evidenzia che, in ottemperanza al disposto dell'art. 2, co. VI, della l. n. 42/2009, il 30 giugno 2010 il Governo ha trasmesso alle Camere – prima degli schemi di decreto legislativo concernenti i tributi propri, le compartecipazioni nonché la perequazione degli enti territoriali – una relazione concernente il quadro generale di finanziamento degli enti territoriali e ipotesi di definizione su base quantitativa della struttura fondamentale dei rapporti finanziari tra lo Stato, le regioni, le province autonome di Trento e di Bolzano e gli enti locali, con l'indicazione delle possibili distribuzioni delle risorse³⁷⁹. Verosimilmente, la principale sfida della cosiddetta 'riforma delle riforme' risulta il mantenimento della coesione fiscale territoriale attraverso il superamento della forte polarizzazione socio-economica, in modo da rendere possibile il raggiungimento di un equilibrio fra i principi di solidarietà ed autonomia dei territori necessario

³⁷⁸ Sugli ipotetici scenari di attuazione della riforma fiscale relativamente al dato quantitativo ed alla sostenibilità effettiva del modello, cfr. F. Pammolli, N. C. Salerno, "I numeri del federalismo: una simulazione per la Sanità", in *Working Paper Cerm*, n. 1, 2010.

³⁷⁹ Tra i primi commenti alla relazione presentata dal Governo, cfr. G. Muraro, "Federalismo: avanti piano", www.lavoce.info, 2 luglio 2010.

per garantire ai cittadini un'eguaglianza 'sostanziale' nell'esercizio dei propri diritti³⁸⁰.

³⁸⁰ Sul punto, cfr. S. Gambino, "Autonomia, asimmetria e principio di eguaglianza: limiti costituzionali al federalismo fiscale", in *Politica del diritto*, n. 1, 2009; T. Groppi, "Il federalismo nel quadro costituzionale", in www.federalismi.it, novembre 2008.

CAPITOLO IV

FEDERALISMO FISCALE E COSTITUZIONE

LA PROSPETTIVA COMPARATISTICA E COMUNITARISTA.

AUTONOMIA FINANZIARIA E GARANZIA DEI DIRITTI IN ITALIA E

SPAGNA

SOMMARIO: 4.1. La legge delega n. 42/2009. Riflessioni *de iure condendo* sul federalismo fiscale italiano. 4.1.1. La definizione dei costi standard e la perequazione delle risorse. Ovvero della (dubbia) ‘omogeneizzazione’ dei territori italiani. 4.1.2. La territorializzazione dell’imposta e lo spettro del federalismo competitivo. 4.1.3. Il Federalismo demaniale, un accenno – 4.2. El nuevo modelo de financiación de las CCAA. Reflexiones sobre el actual sistema de federalismo fiscal español y algunas referencias a la sentencia del Tribunal Constitucional sobre el ‘Estatut Catalán’– 4.3. Il *régimen especial* delle Isole Canarie nel quadro costituzionale ed europeo. Un modello per l’attuazione della ‘fiscalità di vantaggio’ in Italia?. 4.3.1 Autonomia tributaria, fiscalità di vantaggio e Corte di Giustizia Europea. La tassa sul lusso della regione Sardegna ed i vincoli europei all’attuazione del federalismo fiscale

4.1 La legge delega n. 42/2009. Riflessioni *de iure condendo* sul federalismo fiscale italiano

Il lungo vuoto normativo lasciato dal legislatore nazionale, a partire dalla riforma costituzionale del 2001 fino ad oggi, ha più volte condotto il Giudice costituzionale a sottolineare l’urgenza dell’attuazione del novellato art. 119 Cost. definendo la stessa “doverosa” e delineando, di conseguenza, i confini all’interno dei quali si sarebbe dovuta sviluppare la relativa legge di attuazione³⁸¹. Tale “latitanza” del legislatore ordinario ha alimentato, nel corso del sopraindicato periodo, “le storture e le bizzarrie” del governo territoriale al punto “da indurre

³⁸¹ Cfr. sentt. nn. 370/2003, 37/2004, 193/2008 Corte cost.

parte della dottrina a parlare di ‘federalismo impazzito’³⁸². Un simile scenario, dai tratti evidentemente contorti, ha condotto la Corte costituzionale a ‘stressare’ il legislatore al fine di indurlo a dare attuazione al cosiddetto federalismo fiscale, ovvero ad avviare una riforma che, certamente, “ha (...) implicazioni così profonde sull’assetto dei rapporti interistituzionali da riguardare l’intera forma di Stato, non solo nella sua accezione territoriale di distribuzione del potere sul territorio, ma anche in quella più ampia di rapporto tra Stato e società”³⁸³. Difatti, può argomentarsi, ancora una volta, che “la disciplina dei rapporti finanziari tra livelli di governo incide sulla parte I della Costituzione, dedicata ai principi e ai diritti/doveri fondamentali. In altre parole, se è vero che il nuovo art. 119 Cost., dal punto di vista del contenuto, si pone come un testo neutro, cioè aperto a molteplici possibilità applicative, è altrettanto vero che ogni opzione in materia ha dirette ricadute sullo statuto della cittadinanza”³⁸⁴.

Gli enti territoriali, negli ultimi dieci anni, sono stati protagonisti di innovazioni incisive che, mediante la nuova cornice costituzionale, ne hanno modificato l’organizzazione, le competenze e le responsabilità amministrative (e di governo). Tuttavia al cosiddetto ‘federalismo amministrativo’ ha tardato ad accostarsi il ‘federalismo fiscale’ che, allo stato attuale, risulta pendente non solo perché ancora non hanno visto la luce tutti i decreti legislativi (i quali dovrebbero fornire maggiori indicazioni sull’attuazione ‘concreta’ della riforma) ma, soprattutto, perché manca un riferimento quantitativo ed oggettivo sulla ‘sostenibilità’ dell’intero sistema per il finanziamento delle funzioni essenziali (e non) in un Paese dove esiste un forte divario territoriale di reddito e di costi dei vari servizi. Dove, cioè, alcuni territori non soffrono unicamente, come sostenuto da una parte dei rappresentanti politici, di sprechi dovuti al malgoverno (politico e amministrativo) ma altresì di “un livello della spesa sociale carente e assolutamente inadeguato”³⁸⁵.

³⁸² Cfr. P. Ciarlo, “La tassa sul tubo. Ovvero del federalismo impazzito”, in *Quaderni costituzionali*, 2002, p. 808, ripreso da C. De Fiore, “Note critiche sul federalismo fiscale”, in www.costituzionalismo.it, giugno 2009, p.2.

³⁸³ R. Bifulco, “Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 ... cit., p. 1.

³⁸⁴ *Ibidem*, p. 1.

³⁸⁵ Cfr. C. De Fiore, “Note critiche sul federalismo ... cit., p. 6. Sul punto cfr., inoltre, E. Pugliese, “Le prestazioni sociali”, in M. Ruotolo (a cura di), *La Costituzione ha 60 anni: la qualità della vita sessant’anni dopo*, Napoli, 2008, p. 186 dove l’autore sostiene quanto segue: “che ci sia

Quest'ultimo problematico aspetto richiama e dà rilievo ad uno dei principi fondamentali su cui si è costruito l'intero lavoro di ricerca, ovvero il principio costituzionale dell'eguaglianza che dalla Costituzione di *Weimar* in poi recupera, da una parte, "la tradizione classica (che ritiene intollerabili le discriminazioni fondate sulle differenze di sesso, di religione e di razza), dall'altra introduce elementi innovativi (assumendo come intollerabili anche le differenze che si fondano sul rapporto economico- e sociale)"³⁸⁶. Di conseguenza, può sostenersi che l'eguaglianza "è tale solo se comprende uguaglianza ed effettività dei diritti sociali"³⁸⁷, questi ultimi "unitamente a quelli classici di libertà, sono, dunque, assunti come 'condizioni costitutive' ed indefettibili del principio costituzionale di eguaglianza ed al contempo del valore della persona (art. 2 Cost.)"³⁸⁸. Il principio dell'eguaglianza formale e sostanziale (art. 3 Cost.), unitamente al principio personalista (art. 2 Cost.) che si pone come concetto unificante dei classici diritti di libertà e di quelli sociali, obbligano i pubblici poteri alla loro effettiva realizzazione indipendentemente dal luogo in cui i cittadini risiedono e, in tale contesto, assicurare la capacità finanziaria ai diversi livelli istituzionali diventa indispensabile in quanto, come più volte ribadito, non risulta possibile esercitare alcuna capacità politica (e/o amministrativa) senza la disponibilità dei mezzi finanziari³⁸⁹.

L'attuazione del federalismo fiscale, dunque, deve ispirarsi ai suddetti principi costituzionali e, di conseguenza, alla salvaguardia della garanzia dei diritti fondamentali su tutto il territorio nazionale. In particolare, tale attuazione dovrebbe tendere allo sviluppo di quelle aree sottoutilizzate nella prospettiva del superamento del dualismo economico e sociale del Paese, così come previsto dall'art. 1, co. I, della legge delega n. 42/2009 ('Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione'). L'aver

stato del malgoverno a livello regionale negli ambiti delle politiche sociali è innegabile: non è un fatto nuovo. E certamente esso si è aggravato in alcuni contesti: basti pensare alla questione della sanità nelle regioni del Mezzogiorno. Ma qui è opportuno distinguere nettamente le questioni di cattiva gestione, che pure esistono e sono generalizzate, da quelle ancora più importanti di carenza dei servizi sociali di base in contesti poveri".

³⁸⁶ Cfr. S. Gambino, *Diritto costituzionale italiano ... cit.*, pp. 27- 28.

³⁸⁷ *Ibidem*, p. 28.

³⁸⁸ *Ibidem*, p. 28.

³⁸⁹ Cfr. S. Gambino, *Diritto costituzionale italiano ... cit.*, p. 27 ss. Sul punto cfr., inoltre, M. Bertolissi, "Federalismo fiscale: una nozione giuridica", in *Federalismo fiscale*, n. 1, 2007.

scelto come *ouverture* della legge di delegazione un principio di siffatto spessore, che dovrebbe informare di sé l'intero provvedimento di attuazione della riforma fiscale, testimonia quantomeno dell'avvertita necessità di far riemergere “ciò che il legislatore costituzionale aveva rimosso: la ‘questione meridionale’ in versione federale”³⁹⁰.

Prima di passare alla riflessione sui contenuti – a nostro avviso più rilevanti – della legge delega n. 42/2009, risulta necessaria un'ulteriore considerazione di tipo introduttivo al fine di fornire un quadro completo della situazione concernente lo stato dell'attuazione del decentramento finanziario.

Si è già ricordato che dalla riforma costituzionale del 2001 fino all'approvazione della legge di delega che dà attuazione al federalismo fiscale sono intercorsi circa dieci anni durante i quali la riforma federale è rimasta sostanzialmente sulla ‘carta’. Ebbene, anche adesso, a processo avviato ma non ancora concluso, esiste il forte rischio che “la nuova ripartizione delle competenze tra centro e periferia stabilita dalla Costituzione” rimanga “in buona parte una vaga petizione di principio”³⁹¹. Le cause possono essere rinvenute nelle gravi necessità imposte dalla presente congiuntura macroeconomica, nei condizionamenti derivanti dall'indebitamento complessivo che grava sulle amministrazioni pubbliche e, quindi, sulla collettività nazionale come anche negli stringenti vincoli di bilancio imposti in sede europea³⁹². Ed, infine, ma non ultima, la principale causa può essere oggi rinvenuta nella grave crisi economica che sta travolgendo i Paesi dell'Unione europea e che ha condotto gli stessi ad adottare drastiche misure che, verosimilmente, porteranno nel corso dei prossimi anni ad un definitivo ridimensionamento dello Stato sociale.

³⁹⁰ Cfr. R. Bifulco, “Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 ... cit., p. 2. A tal riguardo si ricorda che il 26 Novembre 2010 il Consiglio dei ministri ha approvato il cosiddetto ‘Piano nazionale per il Sud’. Quest'ultimo consiste in un documento programmatico in cui si fissano alcuni obiettivi sui quali convogliare le risorse europee e quelle nazionali al fine di avviare, finalmente e definitivamente, lo sviluppo economico del Mezzogiorno. Cfr. C. Trigilia, “Il Piano per il Sud nasce zoppo. Dubbi sull'impianto istituzionale e sulle risorse finanziarie”, in www.ilsole24ore.com, 27 novembre 2010; C. Fotina, C. Tucci, C. Dominelli, “Via libera del Consiglio dei ministri al Piano Sud. Tremonti: metà aliquota per i capitali investiti”, in www.ilsole24ore.com, 26 novembre 2010; “Sud, sì al piano da 100 miliardi. È contraltare al federalismo”, www.corriere.it, 26 novembre 2010.

³⁹¹ G. M. Salerno, “Verso l'approvazione finale della legge delega ... cit., p. 1.

³⁹² *Ibidem*, p. 1.

Ciononostante, non bisogna sottovalutare la fase di attuazione del federalismo fiscale dalla quale dipenderanno “l’esigenza unitaria di disporre di risorse per finanziare i servizi pubblici (...), l’eguale garanzia di godimento dei diritti civili e sociali dei cittadini”³⁹³, la tenuta della coesione sociale ed economica come anche la “ridefinizione dei rapporti fra Nord e Sud del Paese e tra ceti e gruppi sociali”³⁹⁴. Ed inoltre, dalle modalità di attuazione del federalismo fiscale discenderanno conseguenze sulla ricomposizione di “quella rottura di equilibri sociali, economici e politici apertasi all’inizio degli anni Novanta e mai davvero superata con la scrittura di un nuovo patto nazionale da cui partire per costruire e consolidare un nuovo equilibrio, stabile, efficiente e condiviso”³⁹⁵.

Tanto premesso, si cercherà ora di individuare gli aspetti più problematici della legge di delega la quale, se da un lato, “rappresenta certamente un fondamentale tentativo di colmare il vuoto normativo lasciato dal legislatore nazionale dal 2001 ad oggi”³⁹⁶, dall’altro, lascia insolute diverse questioni concernenti “la piena realizzazione del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, quale presupposto fondamentale per l’attuazione dell’autonomia finanziaria regionale e locale”³⁹⁷. La legge delega, difatti, come sostenuto da parte della dottrina, appare “caratterizzarsi per la sua genericità,

³⁹³ Cfr. F. Puzzo, “Prime considerazioni intorno ... cit., p. 1.

³⁹⁴ Cfr. L. Lanzillotta, “La lunga marcia del federalismo italiano”, www.astrid-online.it, luglio 2008. In particolare, l’autrice sostiene che la spinta al federalismo parte proprio “dal crollo improvviso (ancorché prevedibile) del vecchio equilibrio tra Nord e Sud del Paese, basato sullo scambio tra cedevolezza degli obblighi fiscali da una parte e spesa pubblica dall’altra parte, ambedue finanziati dal debito pubblico. E, di conseguenza, dalla ricerca di un nuovo equilibrio basato sulla assunzione di responsabilità delle comunità locali, sull’autogoverno, sulla spinta e sulla motivazione di ciascuna collettività locale a ritrovare le ragioni del proprio sviluppo e della creazione di ricchezza da destinare alla modernizzazione del proprio territorio, alla creazione delle condizioni per la sua attrattività e, in nome di un progetto condiviso della comunità, alla emersione di nuove classi dirigenti locali più vicine, più controllabili, più accountable. In altre parole una rivoluzione culturale dei rapporti tra cittadini e istituzioni”, pp. 1-2.

³⁹⁵ *Ibidem*, p. 1.

³⁹⁶ Cfr. R. Rolli, “Potestà di prelievo, federalismo fiscale e ragionevolezza ... cit., p. 280, dove l’autore definisce la l. n. 42/2009 “una sorta di ‘delega in bianco’ (...) affidata al governo, che assegna ai decreti legislativi il compito di tenuta dell’intero sistema federale”.

³⁹⁷ *Ibidem*, p. 280.

vaghezza e provvisorietà³⁹⁸ e relega il Parlamento ai margini delle procedure di costruzione del federalismo fiscale³⁹⁹.

Proviamo a procedere con ordine.

Gli aspetti più incerti della l.n. 42/2009 – ovvero quelli che, dal nostro angolo di osservazione, concernono la sostenibilità costituzionale del disegno politico e normativo prefigurato – risultano essere: la definizione dei cosiddetti ‘costi standard’⁴⁰⁰ che dovranno sostituire il criterio della spesa storica nonché il loro legame con i meccanismi che disciplineranno la perequazione delle risorse e con la disponibilità da parte degli enti territoriali di avere risorse sufficienti per finanziare integralmente tutte le funzioni pubbliche attribuite (*ex art. 119, co. IV Cost.*), come anche la compartecipazione al gettito di alcuni tributi erariali (ovvero il principio della ‘territorializzazione dell’imposta’).

4.1.1 La definizione dei costi standard e la perequazione delle risorse. Ovvero della (dubbia) ‘omogeneizzazione’ dei territori italiani

Una delle finalità della legge delega consiste nella determinazione (*a priori*) – all’interno di uno dei decreti legislativi di attuazione – del costo e del fabbisogno standard degli enti territoriali⁴⁰¹ come anche dei criteri per

³⁹⁸ Cfr. F. Puzzo, “Prime considerazioni intorno ... cit., p. 2.

³⁹⁹ Sul punto, cfr. R. Bifulco, “Il Parlamento nella tenaglia degli esecutivi: il federalismo fiscale e la riforma del Senato”, in www.nelmerito.com, 5 marzo 2009 dove l’autore parla di una “‘dismissione’ sostanziale del Parlamento come luogo di decisione e, soprattutto, di formazione dell’opinione pubblica”.

⁴⁰⁰ Si ricorda che per ‘costo standard’ si intende la “corretta predeterminazione del costo di riferimento della produzione di un servizio (ma anche di un bene) nella condizione di migliore efficienza/utilità”. Cfr. E. Jorio “L’attuazione del federalismo fiscale”, in E. Jorio, S. Gambino, G. D’Ignazio (a cura di), *Il federalismo fiscale ... cit.*, p. 138; Id., “Il federalismo fiscale verso i costi standard”, in www.federalismi.it, n.12/2010.

⁴⁰¹ Art. 2, co. II, lett. *f*), l. n. 42/2009 (‘Oggetto e finalità’) il quale recita: “Determinazione del costo e del fabbisogno *standard* quale costo e fabbisogno che, valorizzando l’efficienza e l’efficacia, costituisce l’indicatore rispetto al quale comparare e valutare l’azione pubblica; definizione degli obiettivi di servizio cui devono tendere le amministrazioni regionali e locali nell’esercizio delle funzioni riconducibili ai livelli essenziali delle prestazioni o alle funzioni fondamentali di cui all’articolo 117, secondo comma, lettere *m*) e *p*), della Costituzione”. A tal riguardo, Raffaele Bifulco osserva che il legislatore introducendo il riferimento oltre che al costo standard anche al ‘fabbisogno’ standard “si impegna a determinare non solo il costo dell’esercizio della funzione ma anche l’obiettivo da raggiungere. Affiancando costi e fabbisogni standard sarà più facile” secondo l’autore “capire dove esistono deficienze strutturali, colmabili attraverso interventi specifici, e dove invece sprechi e inefficienza”. Cfr. R. Bifulco, “Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 ... cit., p. 7.

l'individuazione dei cosiddetti 'obiettivi di servizio' (art. 18 l.n. 42/2009) che, unitamente ai primi, rappresentano "gli elementi imprescindibili, sulla base dei quali dovranno essere via via determinate le risorse occorrenti per garantire la corretta erogazione dei livelli essenziali delle prestazioni"⁴⁰². I costi standard, nella pratica, "riassumono in generale l'esito quantitativo del processo di corretta predeterminazione del costo di riferimento della produzione di un servizio (ma anche di un bene) nella condizione di migliore efficienza/utilità"⁴⁰³. Gli stessi, inoltre, dovranno costituire il nuovo "modello economico di riferimento sul quale impernare il finanziamento integrale dell'attività pubblica afferente l'erogazione ai cittadini dei principali diritti sociali (la sanità, l'assistenza sociale e l'istruzione)"⁴⁰⁴. Il costo standard, in altre parole, fissa il *quantum* sufficiente, omogeneo e 'minimo' per assicurare la prestazione dei servizi pubblici fondamentali, "ovverosia quanto questi dovranno costare nei diversi territori, in favore dei quali andranno, rispettivamente, attribuite le risorse relative, da doversi definire in rapporto al proprio fabbisogno standard meritevole di protezione"⁴⁰⁵. Per tutte le altre competenze regionali – come già si poteva leggere nella Relazione al disegno di legge delega in materia di federalismo fiscale – all'opposto, il concetto di fabbisogno standard è "sostanzialmente inapplicabile e quindi sconsigliato, anche perché, per esse, non esistono le preoccupazioni di ordine politico e sociale che possono suggerire la scelta della perequazione integrale"⁴⁰⁶. Rispetto a tali (altre) competenze è invece prevista "una perequazione alla capacità fiscale, tale da assicurare che le dotazioni di risorse non varino in modo eccessivo da territorio a territorio e quindi compatibile con una

⁴⁰² Cfr. E. Jorio, "Il federalismo fiscale verso ... cit., p. 9; A. Gavosto, "Federalismo tra egoismi e solidarietà", *La Stampa*, 7 giugno 2010. I costi di servizio, come indicato all'interno di un documento redatto a cura del Partito Democratico, costituiscono "la variabile ponte tra la situazione attuale e i l.e.p." definendo il "processo di avvicinamento" finalizzato a realizzare "la convergenza verso standard uniformi di costo e di copertura dei servizi su tutto il territorio nazionale". Cfr. E. Jorio, "Il federalismo fiscale verso ... cit., p. 9, nota 10.

⁴⁰³ Cfr. E. Jorio, "Il federalismo fiscale verso ... cit., p. 7 dove l'autore evidenzia come i costi standard costituiscano il "risultato di una particolare metodologia applicata di monetizzazione del prodotto 'industriale' che costituisce, da sempre, un pilastro dell'economia aziendale, meglio dell'economia politica".

⁴⁰⁴ Cfr. E. Jorio "L'attuazione del federalismo fiscale", in E. Jorio, S. Gambino, G. D'Ignazio (a cura di), *Il federalismo fiscale ... cit.*, p. 138.

⁴⁰⁵ *Ibidem*, p. 138.

⁴⁰⁶ Cfr. *Relazione al disegno di legge delega in materia di federalismo fiscale*, disponibile su www.senato.it, p. 5.

maggior differenziazione territoriale nella composizione della spesa pubblica locale⁴⁰⁷. Questa parte della spesa regionale verrà finanziata con il gettito dei tributi regionali nonché, come vedremo, con un limitato concorso statale in perequazione. Le regioni, difatti, nelle materie non assoggettate a imposizione da parte dello Stato, potranno istituire propri tributi.

Gli obiettivi insiti nell'individuazione dei costi standard, possono essere rinvenuti nella ottimizzazione nonché nella omogeneizzazione dei valori produttivi e, di conseguenza, nel contenimento dei prezzi, come anche nella valutazione dei cosiddetti scostamenti dei costi reali e, dunque, della reale efficienza della sistema produttivo nel suo insieme⁴⁰⁸. Gli stessi, in sintesi, dovranno costituire quello strumento economico – finanziario attraverso il quale superare il criterio della spesa storica in base al quale, come già osservato, lo Stato forniva alle regioni il 'rimborso' delle spese già sostenute per la prestazione dei servizi pubblici essenziali⁴⁰⁹.

Relativamente all'individuazione del 'fabbisogno standard', parte della dottrina ha sottolineato che la stessa interverrà, paradossalmente, senza la preventiva definizione "tanto dei livelli essenziali delle prestazioni in tema di diritti civili e sociali quanto delle funzioni che spettano ai diversi livelli di governo"⁴¹⁰. Inoltre, risulta possibile individuare sin da ora uno dei punti di contrasto tra la legge di delega ed il dettato costituzionale il quale prescrive, *ex art. 119, co. IV, Cost.*, che le gli enti territoriali dovranno essere in grado – tramite le risorse indicate nei primi commi dello stesso articolo – di finanziare integralmente le funzioni loro assegnate (*ergo*: 'tutte' le funzioni) e non unicamente quelle definite fondamentali, principali o meritevoli di protezione⁴¹¹.

⁴⁰⁷ Ibidem, p. 5.

⁴⁰⁸ Cfr., sul punto, E. Jorio, "Il federalismo fiscale verso ... cit.", p. 8; A. Ancona, C. Cislighi, "Costi standard, no alle scorciatoie", in *Il Sole 24 Ore*, 16 ottobre 2008.

⁴⁰⁹ Cfr. E. Jorio, "Il federalismo fiscale verso ... cit.", p. 8.

⁴¹⁰ Cfr. F. Puzzo, "Prime considerazioni intorno ... cit.", p. 2. Sulle funzioni spettanti ai diversi livelli di governo cfr., inoltre ed in senso critico, R. Bin, "Che ha di federale il 'federalismo fiscale'?", in www.forumcostituzionale.it, dicembre 2008.

⁴¹¹ In tal senso, cfr. F. Bassanini, "Autonomia e garanzie nel finanziamento delle regioni e degli enti locali", in A. Zanardi (a cura di), *Per lo sviluppo. Un federalismo fiscale responsabile e solidale*, Bologna, 2006; A. Morrone, "Verso il federalismo fiscale ?", in *Corriere Giuridico*, n. 11, 2008. In senso contrario cfr. R. Bifulco, "Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 ... cit.", pp. 6-7 dove l'autore – relativamente al cosiddetto 'principio di autosufficienza' che richiede il finanziamento integrale di tutte le funzioni attribuite agli enti territoriali senza distinzioni – sostiene che "l'introduzione del costo standard come 'indicatore rispetto a cui comparare e

Per il finanziamento delle funzioni, dunque, viene introdotta la ‘standardizzazione’ dei costi delle stesse che, oltre a sostituire il criterio della spesa storica, predefinisce il costo (minimo) della funzione stessa. Gli enti territoriali che non riusciranno a raggiungere il cosiddetto livello ‘sufficiente’, relativo alla funzione attribuita, potranno ricorrere, come vedremo, a quote del Fondo perequativo.

La questione della costruzione dei ‘costi standard’ merita, ancora, due precisazioni fondamentali: la prima concerne la diversificazione dei costi delle varie funzioni a seconda della loro appartenenza (o meno) ad una specifica categoria; la seconda riguarda i criteri posti a base della determinazione del costo standard.

Con riguardo alla prima precisazione, ovvero la diversificazione dei costi, la legge delega prevede che per le materie di competenza legislativa regionale il finanziamento venga distinto in tre categorie. La prima comprende le spese concernenti i livelli essenziali delle prestazioni (art. 117, co. II, lett. *m*, Cost.) ovvero, secondo la legge delega, la sanità, l’istruzione, l’assistenza ed (in parte) il trasporto pubblico locale. Per il finanziamento di tali prestazioni, regolato dal costo standard, si prevede una copertura ‘integrale’ della spesa tramite la compartecipazione all’IVA, all’addizionale regionale all’IRPEF e all’IRAP⁴¹². La

valutare l’azione pubblica’ (art.2, c. 2, lett. f) obbliga a spostare completamente la prospettiva di lettura dell’art. 119, c. 4, Cost. Il finanziamento integrale non può essere riferito alle spese, più o meno arbitrarie, più o meno efficienti della singola regione, ma a una media, ottenuta comparando le spese delle regioni più efficienti con quelle delle regioni meno efficienti. Dunque, solo in quanto riferito al valore medio dei costi standard, e non all’arbitrio e all’efficienza della spesa storica, può essere garantito il finanziamento integrale delle funzioni”. Sul punto cfr., inoltre, Gallo F., “Il nuovo art. 119 della Costituzione ... cit.; A. Zanardi, “Federalismo fiscale ... cit.

⁴¹²A tal riguardo, si ricorda che secondo il maxi decreto su autonomia tributaria e fabbisogni standard, approvato in via preliminare dal Consiglio dei ministri del 7 ottobre 2010, presidenti delle regioni con i ‘conti in ordine’ avranno la possibilità di azzerare l’IRAP (attualmente fissata in un 3,9%) e manovrare l’addizionale IRPEF. Quest’ultima potrà oscillare dal minimo odierno dello 0,9% ad un massimo del 3%. Di conseguenza, a partire dal 2013 le regioni potranno “infrangere il limite attuale dell’addizionale IRPEF, che oggi si attesta all’1,4% (1,7% in Lazio, Molise, Campania e Calabria, dove c’è da recuperare l’extradeficit della sanità): nel 2014 potranno arrivare al 2%, e dal 2015 si potrà toccare il 3%”. Cfr. G. Trovati, “Sulle addizionali Irpef l’aumento può arrivare fino al 300 per cento. Per l’Irap un punto di riduzione vale diecimila euro ogni milione di imponibile”, in *Il Sole 24 Ore*, 11 ottobre 2010; M. Mobili, G. Trovati, “Conviene vivere nelle regioni con i conti ok”, in *Il Sole 24 Ore*, 8 ottobre 2010. Sembra, pertanto, prefigurarsi uno scenario in cui solo le regioni più competitive ed economicamente più sviluppate potranno azzerare l’IRAP ed attrarre, di conseguenza, maggiori investimenti strutturando una sorta di meccanismo di ‘fiscalità di sviluppo’ *a contrario*. Le regioni in deficit, all’opposto, saranno costrette ad aumentare le addizionali IRPEF rendendo più conveniente per i cittadini abitare in una

seconda categoria comprende quelle materie che rientrano nella potestà legislativa residuale e concorrente che saranno finanziate ‘parzialmente’ attraverso ulteriori tributi propri e quote del Fondo perequativo assegnate in base alla capacità fiscale per abitante. Nell’ultima categoria, infine, rientrano (tutte) le altre spese che saranno finanziate con i contributi speciali (nazionali vincolati o comunitari)⁴¹³.

Con riferimento alla seconda delle precisazioni sopraindicate, ovvero i criteri utilizzati per la determinazione dei costi standard, può argomentarsi che, ancora una volta, il legislatore ha perso l’occasione di definire dei criteri in grado di riflettere in maniera compiuta ed autentica la realtà del Paese. Non è possibile, difatti, rinvenire nella legge delega alcun riferimento ai fattori che influenzano ‘oggettivamente’ i costi di produzione dei beni e dei servizi nei diversi territori quali, a mo’ di esempio, la densità della popolazione o la sua dispersione geografica, le caratteristiche morfologiche ed orografiche degli stessi, il deficit infrastrutturale⁴¹⁴. In definitiva, come indicato da una parte della dottrina, la legge di delega “non fornisce alcuna soluzione concreta – se non in termini di perequazione al 100% – a quei bisogni diffusi che, a causa della particolare composizione geografica, economica e demografica del nostro territorio nazionale, necessitano di una particolare cura legislativa e di finanziamenti adeguati, differenziati ma indispensabili, specie nella fase di transizione dalla spesa storica, in qualche modo per decenni garante, tra innumerevoli sprechi, dei livelli qualitativi di assistenza e di servizio fino qui prodotti”⁴¹⁵.

regione con i conti in ordine, in evidente lesione del principio costituzionale della eguaglianza interpersonale ed interterritoriale.

⁴¹³ Cfr. sul punto F. Puzzo, “Prime considerazioni intorno ... cit., p. 3.

⁴¹⁴ Sulle modalità di computo dei costi e sui criteri di standardizzazione, cfr. A. Brancasi, “L’attuazione del federalismo attraverso i principi contenuti nell’art. 119 Cost.”, in F. Amatucci, G. Clemente Di San Luca (a cura di), *I principi costituzionali e comunitari del federalismo fiscale*, Napoli 2008; F. Covino, “Il criterio della standardizzazione dei costi e i meccanismi perequativi nel disegno di legge delega per l’attuazione dell’art. 119 Cost.”, in www.federalimi.it, n. 7, 2009; S. Balbi, N. Triunfo, “Problematica della determinazione dei costi standard e la non univocità nella medesima determinazione”, in A. Lucarelli, (a cura di), *Il federalismo fiscale ... cit.*

⁴¹⁵ Cfr. E. Jorio, “Il federalismo fiscale verso ... cit., p. 9. L’autore sottolinea, inoltre, che nell’individuazione dei parametri necessari alla determinazione dei costi standard si dovrà tener conto di molteplici variabili fra cui, si ricordano, la dimensione dei territori in rapporto alla loro composizione orografica, il sistema infrastrutturale di sostegno, le condizioni socio-economiche come anche le caratteristiche delle popolazioni interessate che saranno beneficiarie “della eventuale perequazione compensativa, garante dell’esigibilità dei diritti di cittadinanza su tutto il territorio nazionale”, p. 11. Ancora, sugli indicatori economici di spesa necessari per la determinazione di costi standard, cfr. G. Bronzetti, M. Mosconi, F. Palmieri, *Il federalismo fiscale: principi ed attuazione*, Torino, 2010.

Sotto questo particolare aspetto, come vedremo, l'ultimo sistema di finanziamento delle CCAA autonome – ponendosi come eventuale modello cui ispirarsi – ha senza dubbio compiuto un ulteriore passo in avanti dal momento che, per la redistribuzione delle risorse i (nuovi) criteri sono stati articolati in base, ad esempio, alla variazione totale della popolazione in ogni CA dovuta all'attualissimo fenomeno dell'immigrazione ed al numero (in ogni CA) di persone *dependientes* con diritto a prestazioni⁴¹⁶.

Come anticipato, altro fulcro della l. n. 40/2009 risulta quello relativo alla perequazione delle risorse in quanto è da questa che dipende l'attuazione del principio solidaristico e dell'eguaglianza, la tenuta della coesione economica e sociale come anche “la corretta erogazione dei livelli essenziali delle prestazioni afferenti i cosiddetti diritti di cittadinanza, unitaria e sociale, da assicurare ovunque, comunque e a chiunque, nonché il completo esercizio delle funzioni fondamentali dei livelli di governo locali”⁴¹⁷.

Nella legge delega, la perequazione viene definita quale strumento volto a ridurre le differenze tra i territori con ‘diverse capacità fiscali per abitante’⁴¹⁸. La perequazione, come abbiamo indicato, interviene nel momento in cui le risorse

⁴¹⁶ Secondo l'art. 2.2. della l. n. 39/2006 (cosiddetta *Ley de Dependencia*) *es dependiente* “aquella persona que se encuentra en una situación permanente que le impide llevar a cabo las actividades básicas de la vida diaria y por consiguiente precisa ayuda importante de otra u otras personas para realizarlas”.

⁴¹⁷ Cfr. E. Jorio “L'attuazione del federalismo fiscale”, in E. Jorio, S. Gambino, G. D'Ignazio (a cura di), *Il federalismo fiscale ... cit.*, p. 142; F. Covino, *La perequazione finanziaria nella ... cit.*

⁴¹⁸ A tal riguardo si riportano alcuni rilevanti dati dell'ISSIRFA-CNR secondo i quali “il gettito pro capite delle entrate tributarie (proprie o partecipate in base al criterio geografico), a parità di aliquote, dipende dal valore della base imponibile di ogni ente. Assumendo come indicatore sintetico di quest'ultimo, il PIL procapite, in Italia si riscontrano valori estremamente differenziati, essendo il dato del Nord superiore a quello del Sud di 52 punti percentuali. In un contesto di questo tipo, il gettito standard pro-capite delle entrate tributarie è, necessariamente, molto superiore al Nord rispetto al Sud. Visto il ruolo già significativo delle imposte nel finanziamento delle spese degli enti territoriali, ciò rende indispensabile trasferimenti perequativi a favore degli enti localizzati al Sud che, riducendo tali differenze, rendano disponibili mezzi finanziari sufficienti ad offrire ai cittadini ivi residenti – a parità di pressione fiscale e a parità di efficienza nella gestione delle risorse – servizi comparabili con quelli offerti dagli enti a maggiore capacità fiscale”. E, ancora, “Considerando solo l'aspetto della riduzione dei divari tra enti in termini di entrate pro capite, i sistemi attuali di perequazione nei confronti delle regioni ordinarie e degli enti locali sembrano abbastanza efficaci. Infatti, se è vero che le entrate tributarie per abitante degli enti territoriali localizzati al Nord sono nettamente superiori a quelle degli enti del Sud (del 11% per le regioni e dell'86% per comuni e province, come media per il periodo 2001-2005), è anche vero che, sommando ai tributi i trasferimenti perequativi, il vantaggio del Nord in termini di entrate pro-capite – e, quindi lo svantaggio del Sud – si riduce in modo evidente (per le regioni dal 111% al 6% e, per i comuni e province, dall'86% al 18%)”. Cfr. Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle regioni e delle province autonome; “Le parole-chiave del federalismo ... cit.”, p. 22.

proprie delle regioni non sono sufficienti a coprire i ‘fabbisogni standard’ per i livelli essenziali delle prestazioni a causa della ridotta capacità fiscale pro-capite e si alimenta attraverso il gettito prodotto nelle regioni e la compartecipazione all’IVA⁴¹⁹. A tal riguardo, si è sostenuto che una tale impostazione del sistema perequativo finisce con il ridurre gli stessi obiettivi della perequazione non più individuabili nella rimozione degli squilibri economici e sociali fra i territori, ma solo in un sostegno limitato a favore delle aree economicamente più svantaggiate del Paese “e questo perché l’idea dei livelli essenziali di prestazioni può ritenersi, tutto al più, astrattamente conciliabile con il principio di solidarietà, ma non ha nulla da spartire con la dimensione costituzionale del principio di eguaglianza. L’eguaglianza, così come recepita all’art. 3 Cost. è, infatti, un principio strutturalmente innervato nei diritti sociali, il cui fine ultimo è quello di porre le condizioni per un progressivo superamento (e non solo contenimento) delle diseguaglianze sociali ed economiche”⁴²⁰.

⁴¹⁹ Sul rapporto fra livelli essenziali e la perequazione, cfr. P. Liberati, “Il sistema perequativo”, in A. Cerri, G. Galeotti, P. Stancati (a cura di), *Federalismo fiscale ... cit.*, pp. 115 ss. dove l’autore spiega che “la presenza dei livelli essenziali ha un immediato risvolto nella teoria della perequazione, in quanto vi è l’interesse del Governo centrale che tali livelli siano forniti effettivamente sul territorio e non soltanto potenzialmente”. La regione, pertanto, “non può derogare dal fornire quei livelli essenziali e, tecnicamente, non ha la discrezionalità di fornire una spesa corrispondente ai livelli essenziali inferiore a quella stabilita dal Governo centrale. È possibile fornire una quantità maggiore, ma non minore. Pertanto, i livelli essenziali rappresentano un vincolo di spesa effettiva che le regioni devono necessariamente erogare. Sotto questo profilo, la presenza dei livelli essenziali rende inutilizzabile quella parte della teoria della perequazione che richiede, invece, che diversi enti locali siano messi nelle stesse condizioni *potenziali* di fornire alcuni beni e/o servizi sui quali essi dispongono di autonomia di scelta”, p. 117. Relativamente alle modalità attraverso le quali il fondo dovrà alimentarsi, inoltre, l’autore esprime alcune perplessità circa l’utilizzo di una parte dei tributi regionali per il finanziamento dei livelli essenziali richiesti dal Governo centrale. Risulta, difatti, “contraddittorio che imposte quali l’IRAP, l’addizionale IRPEF (...) siano inserite nell’ambito di questo finanziamento, perché ciò equivale a dire – dal punto di vista del Governo centrale – che ai livelli essenziali si assegna una parte di quelle imposte, che costituiscono invece una parte rilevante dell’autonomia regionale”, p. 120.

⁴²⁰ Cfr. C. De Fiores, “Note critiche sul ... cit.”, p. 5. Sul punto cfr., inoltre, P. Giarda, “Le regole del federalismo fiscale ... cit.”; A. Paraino, “Linee per l’attuazione dell’art. 119”, in Id. (a cura di), *Il nuovo modello di finanzia locale*, Soveria Mannelli, 2004; M. Luciani, “I diritti costituzionali tra Stato e regioni (a proposito dell’art. 117, comma 2, lett. m), della Costituzione”, in *Politica del diritto*, 2002. Sulla rapporto tra gli standard essenziali ed il principio di eguaglianza da una prospettiva contraria a quella sopraindicata – cioè in favore di una stretta connessione fra gli stessi – cfr., almeno, A. Brancasi, “Uguaglianza e diseguaglianze nell’assetto finanziario di una Repubblica federale”, in *Diritto Pubblico*, 2002; Gallo F., “Il nuovo art. 119 della Costituzione ... cit.”; E. A. Ferioli, “Sui livelli essenziali delle prestazioni: le fragilità di una clausola destinata a contemperare autonomia ed eguaglianza”, in *Le Regioni*, 2006; L. Chieffi, “L’effettività del principio di eguaglianza negli ordinamenti policentrici: il sistema italiano”, in *Studi in onore di Gianni Ferrara*, Torino, 2005; S. Gambino, “Normazione regionale e locale e tutela dei diritti fondamentali (tra riforme costituzionali, sussidiarietà e diritti fondamentali)”, in A. Ruggeri (a cura

Ancora, può osservarsi che lo stringente e rigido nesso fra il costo standard ed il Fondo perequativo, in un contesto nazionale fortemente eterogeneo come quello italiano, rende difficoltosa la praticabilità dell'intero meccanismo. Lo stesso, difatti, oltre a “non riflettere le reali specificità delle condizioni di vita delle comunità territoriali del Paese le quali, al contrario, conoscono, ad esempio, evidenti ritardi in termini di sviluppo, di dotazione infrastrutturale”⁴²¹, rischia di avviare un meccanismo perequativo certamente poco attento all'attuazione “dell'eguale posizione costituzionale dei cittadini, a prescindere dal luogo di residenza”⁴²².

Le maggiori criticità presentate dal Fondo perequativo concernono, dunque, tanto la limitata finalità del suo utilizzo ovvero il fatto che il fondo assicura copertura integrale solo delle spese corrispondenti al fabbisogno standard per i livelli essenziali delle prestazioni, vale a dire che per quelle funzioni ritenute “non essenziali” – ma che inessenziali non sono (...) – ogni regione dovrà provvedere a finanziarsele autonomamente”⁴²³; quanto l'assoluta mancanza di criteri che diano specificazione al (discutibile) concetto della minore capacità fiscale per abitante. Relativamente a questo ultimo aspetto è stato evidenziato, da un lato, che al fine di arginare i gravi divari sociali esistenti tra i territori si sarebbe dovuto temperare il criterio della capacità fiscale “con altri coefficienti sociali di ponderazione quale, ad esempio, il fabbisogno oggettivo di spesa”⁴²⁴; dall'altro, si è rilevato come il riferimento alla capacità fiscale per abitante “rischia di rendere inutile il positivo riferimento all'articolo 53 della Costituzione: è infatti evidente che in un territorio più ricco, la ‘capacità fiscale per abitante’, può essere, anche in presenza di alta evasione, assai superiore a

di), *Tecniche di formazione e tutela giurisdizionale dei diritti fondamentali*, Torino, 2007; C. Pinelli, “Sui livelli essenziali delle prestazioni .. cit.

⁴²¹ Cfr. F. Puzzo “Le Costituzioni finanziarie italiana e spagnola: esperienze a confronto”, in A. Cerri, G. Galeotti, P. Stancati (a cura di), *Federalismo ... cit.*, pp. 324-325.

⁴²² *Ibidem*, pp. 324-325.

⁴²³ Cfr. C. De Fiore, “Note critiche sul ... cit.”, p. 4.

⁴²⁴ *Ibidem*, p. 4. In particolare, l'autore sostiene che il criterio del fabbisogno oggettivo di spesa “avrebbe potuto consentire al legislatore di intervenire non solo sulle disparità derivanti dalla differente capacità fiscale *strictu sensu*, ma anche sugli altri fattori di squilibrio (territoriale) interpretati alla luce di *altri* parametri di ponderazione (quali il costo delle funzioni o l'entità del fabbisogno). E questo perché – a fronte di gravi squilibri economici e sociali che attraversano il Paese – non è detto che due cittadini, seppure ‘affini’ per capacità fiscale (ma abitanti in due diverse regioni) abbiano una qualità della vita affine, godano delle medesime *chances*, usufruiscano (alla stessa maniera e alle stesse condizioni) dei medesimi beni e servizi”, p. 5.

quella di un territorio più povero mentre la ‘pressione fiscale’ in rapporto al PIL può essere assai più bassa (vedi i casi Veneto/Campania)”⁴²⁵. Di conseguenza la perequazione dovrebbe “avvenire in relazione ad una capacità fiscale che, misurata in modo coerente all’articolo 53 della Costituzione, dovrebbe essere crescente con il crescere del reddito”⁴²⁶.

4.1.2 La territorializzazione dell’imposta e lo spettro del federalismo ‘competitivo’

Per il finanziamento (integrale) delle funzioni attribuite, come previsto dall’art. 119 Cost, co. II, gli enti territoriali possono disporre di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibili al loro territorio. Tale ultima possibilità, criticata da una parte della dottrina tanto in Spagna quanto in Italia, costituisce una assoluta novità rispetto al previgente testo costituzionale e viene ripresa dalla legge di delega all’art. 7 (‘Principi e criteri direttivi relativi ai tributi delle regioni e alle compartecipazioni al gettito dei tributi erariali’).

Nell’affrontare la spinosa questione della territorializzazione dell’imposta – ovvero la modalità di riparto del gettito di tributi statali tra le regioni – bisogna, prima di tutto, ricordare che parte della dottrina ha provato a sfatare quel ‘falso teorema’ secondo il quale gli enti territoriali del Nord possono contare su un *quantum* di risorse inferiore rispetto a quelle del Mezzogiorno. Ciò in quanto “sulla base di studi e ricerche anche recenti, la realtà dei dati disponibili (...) fa emergere una situazione alquanto diversa: infatti, si registra che nelle regioni meridionali la spesa per abitante risulta inferiore di 23 punti rispetto a quella delle regioni del Nord, mentre con riguardo al livello della pressione tributaria (riferibile alle imposte erariali, IRAP e addizionali regionali) si riscontra che quest’ultima in molte regioni del Sud sostanzialmente si attesti allo stesso livello,

⁴²⁵ Così F. Bassanini, G. Maciotta, “A.S. 1117. Delega al Governo per l’attuazione del federalismo fiscale. Osservazioni a prima lettura sulla bozza governativa di emendamenti al testo del relatore – vers. 9 gennaio 2009”, in *Astrid Rassegna*, n. 1, 2009, p. 4.

⁴²⁶ *Ibidem*, p. 4.

e anzi in alcune addirittura superiore, cosicché (...) ne discende che per il Sud si spende meno, ma si tassa ugualmente”⁴²⁷.

Le compartecipazioni al gettito dei tributi erariali – in via principale al gettito dell’imposta sul valore aggiunto (IVA)⁴²⁸ – risultano ‘senza vincolo di destinazione’ e cioè servono per finanziare le spese derivanti dall’esercizio delle funzioni nelle materie che la Costituzione attribuisce alla competenza esclusiva e concorrente delle regioni nonché le spese relative a materie di competenze esclusiva statale, in relazione alle quali le regioni esercitano competenze amministrative. Le compartecipazioni sono definite in conformità, appunto, al principio della territorialità vale a dire al luogo di consumo per i tributi aventi quale presupposto i consumi, al luogo di prestazione del lavoro per i tributi basati sulla produzione ed in base ad altre localizzazioni⁴²⁹.

Le imposte ‘territorializzate’, dunque, saranno assegnate (secondo il meccanismo già previsto nel d.lgs. n. 56/2000) non già in rapporto alla reale necessità di spesa dei diversi territori ma in proporzione al reddito prodotto dai residenti dei diversi territori. In particolare, il criterio di attribuzione dell’Imposta sul valore aggiunto (IVA) si presta a forti critiche in quanto lo stesso rischia di garantirebbe l’autosufficienza finanziaria solo ad alcuni territori. Quest’ultima affermazione può essere spiegata, seguendo un ragionamento logico, dal fatto che se da un lato i consumi per abitante nelle diverse regioni presentano delle minori differenze rispetto a quelle relative alla produzione del reddito, dall’altro gli stessi vanno ad alimentare un criterio che si basa, appunto, sul consumo e che favorisce, di conseguenza, le aree che consumano di più, che hanno un reddito più elevato e, inoltre, che producono maggiori beni poi rivenduti (con relativa IVA) anche in zone diverse rispetto a quelle di produzione⁴³⁰.

⁴²⁷ Cfr. F. Puzzo, “Le Costituzioni finanziarie italiana ... cit., p. 331.

⁴²⁸ Si ricorda che la quota di compartecipazione regionale all’IVA è stata recentemente rideterminata nella misura del 44,72% tramite il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 30 settembre 2009 recante ‘Rideterminazione delle compartecipazioni regionali all’imposta sul valore aggiunto e all’accisa sulle benzine e delle aliquote dell’addizionale regionale all’IRPEF per l’anno 2008, ai sensi dell’art. 5, comma2, del d.lgs. 19 febbraio 2000, n. 56 (GU n. 259 del 6/11/2009), art. 1, co. I.

⁴²⁹ Cfr. C. Pugliese (a cura di), “Federalismo fiscale”, in *Osservatorio legislativo interregionale*, Roma, settembre 2009.

⁴³⁰ A tal riguardo si ricorda che secondo il maxi decreto su autonomia tributaria e fabbisogni standard, approvato in via preliminare dal Consiglio dei ministri del 7 ottobre 2010, l’IVA resterà il vero forziere delle regioni. Difatti, andando in contro alle richieste dei governatori, il Governo

Una simile impostazione del meccanismo delle compartecipazioni sembra difficilmente conciliabile con i principi costituzionali della solidarietà e dell'eguaglianza in quanto, in presenza dei più volte richiamati squilibri territoriali di ordine economico e sociale, rischia di strutturare un sistema di finanziamento in cui le risorse tendono a beneficiare unicamente le regioni in cui le stesse vengono prodotte e cioè quelle economicamente più sviluppate. Sotto tale profilo si prospetterebbe, verosimilmente, l'attuazione di un federalismo più di tipo competitivo che solidale basato – come indicato nella prima parte della ricerca – su quella teoria secondo la quale il federalismo fiscale deve promuovere le ragioni della diversità collocandosi “*por encima de todas formas de unión, de las obligaciones de solidaridad y de las cláusulas de homogeneidad*”⁴³¹. Un sistema di federalismo fiscale in cui, in definitiva, il diritto di ciascuna regione di fruire del gettito dei tributi in essa riscossi rischia di prevalere sui sopraindicati principi costituzionali⁴³².

In tal caso, a nostro avviso, il richiamo al consolidato sistema della ‘territorializzazione dell'imposta’ presente in Spagna già da diverso tempo probabilmente non costituisce – a differenza dei sopraindicati criteri utilizzati per la redistribuzione delle risorse – uno specchio in cui riflettersi. Si ricorda, difatti, che in seguito alle novellate previsioni in materia di compartecipazioni contenute nello Statuto della Cataluña come anche all'approvazione dell'ultimo modello di finanziamento per le CCAA, in Spagna si è giunti ad una percentuale di partecipazione sui tributi ceduti pari al 50% dell'IRPF e dell'IVA ed al 58% di alcune imposte speciali come quelle sugli idrocarburi, sul tabacco e gli alcolici.

ha preferito lasciare all'IVA il compito di finanziare la spesa sanitaria attraverso una compartecipazione che fino al 2013 continuerà ad essere del 44,7% e a partire dal 2014 sarà determinata tramite un decreto del Presidente del Consiglio dei ministri in base al primo impatto dei fabbisogni standard. Inoltre, a partire dal 2013 il gettito dell'IVA sarà distribuito sulla base dei consumi registrati sul territorio. Cfr. E. Bruno, “L'IVA «forziere» regionale ... cit.

⁴³¹ Cr. P. Häberle, “Comparación Constitucional ... cit., p. 176.

⁴³² Sul punto, da una prospettiva sociologica, cfr. P. Fantozzi, “Crisi economica e Mezzogiorno. La questione mai risolta può diventare opportunità”, in *Adista*, suppl. n. 2 al n. 6018, 2009.

4.1.3 Il federalismo demaniale, un accenno

Un ultimo ragguaglio vuole essere diretto, infine, al primo decreto di attuazione della legge delega approvato dal Consiglio dei Ministri nella riunione del 20 maggio 2010 e concernente il cosiddetto ‘federalismo demaniale’ – ovvero l’attribuzione, a titolo non oneroso, agli enti territoriali di parte del demanio pubblico – così come previsto dall’art. 119, VI co., Cost. Secondo tale decreto, lo Stato determina “i beni da attribuire secondo criteri di territorialità, sussidiarietà, adeguatezza, semplificazione, capacità finanziaria, correlazione con competenze e funzioni, nonché valorizzazione ambientale. Il decreto stabilisce inoltre che gli enti locali in stato di dissesto finanziario, non possono alienare i beni ad essi attribuiti, fino a quando perdura lo stato di dissesto”⁴³³. Oggetto dell’attribuzione a regioni ed enti locali sono “i beni del demanio marittimo, idrico, gli aeroporti di interesse regionale o locale, le miniere e gli altri beni immobili dello Stato ed i beni mobili ad essi collegati”⁴³⁴.

Il rischio (manifestamente) insito in tale novità risulta essere quello della progressiva ‘privatizzazione’ dei beni pubblici ora ceduti agli enti territoriali⁴³⁵. Questi ultimi, difatti, potranno ottenere a titolo gratuito una serie di beni – il cui elenco è già stato stilato dall’Agenzia del Demanio – al fine della loro valorizzazione ed, eventualmente, della loro alienazione, vale a dire la loro vendita con il vincolo di destinare una parte dell’introito (75%) all’abbattimento del debito dell’ente e la parte residua alla riduzione del debito statale pubblico⁴³⁶.

⁴³³ Cfr. Presidenza del Consiglio dei Ministri, *Dossier sul federalismo demaniale*, www.palazzochigi.it, 20 maggio 2010, p. 2.

⁴³⁴ *Ibidem*, p. 2.

⁴³⁵ Sul legame fra il federalismo fiscale e le privatizzazioni, cfr. A. Lucareli, “Il Federalismo fiscale nasconde le privatizzazioni”, in *Il Manifesto*, 16 novembre 2010.

⁴³⁶ L’Agenzia del Demanio ha indicato per ogni bene un ‘valore di inventario’ che ammonta complessivamente a circa tre miliardi di euro. Nella lista dell’Agenzia ci sono 11.009 schede per un totale di 19.005 cespiti. Tra i palazzi storici si possono ritrovare, ad esempio: il museo di Villa Giulia di Roma; l’Archivio generale della Corte dei Conti alla Bufalotta (quasi 67 milioni di euro); un complesso immobiliare a via della Rustica del valore di quasi 90 milioni di euro. Ancora, in centro, a Bologna, ritroviamo l’ex convento della Carità per un valore di 330mila euro, mentre a Trieste c’è l’Archivio di Stato (del valore di inventario di quasi 5 milioni di euro). A Genova c’è l’ex cinta fortificata detta Mura degli angeli mentre a Venezia è reso disponibile l’ex forte di Sant’Erasmus (quasi 7 milioni di euro). Cfr. “Dalle dolomiti alle Isole sarde, a porta Portese l’elenco dei beni trasferibili agli enti locali”, in www.repubblica.it, 27 giugno 2010; “Il Demanio stila l’elenco dei beni trasferibili agli Enti locali. Nella lista ci sono anche pezzi di Dolomiti”, www.ilsole24ore.com, 27 giugno 2010; A. Cianciullo, “Federalismo, allarme dei Verdi. Rischio assalto al patrimonio”, *La Repubblica*, 27 giugno 2010.

Tanto basta per immaginare uno scenario in cui gli enti territoriali, portati dalle annuali leggi finanziarie alla totale paralisi finanziaria, si ritrovino a costretti a vendere (se non addirittura a ‘svendere’) i beni pubblici per poter far fronte al progressivo indebitamento⁴³⁷. L’ipotesi della graduale ‘privatizzazione’ dei beni pubblici – dalle spiagge ai monumenti storici – risulta particolarmente plausibile in quelle aree del Paese in cui si registra un forte debito pubblico ovvero le aree del Mezzogiorno. In queste ultime, inoltre, tali (eventuali) processi di ‘privatizzazione’ dei beni pubblici più che tendere alla valorizzazione degli stessi rischiano di innescare un meccanismo di speculazione edilizia ed immobiliare all’interno del quale la criminalità organizzata non vorrà certo giocare un ruolo di secondo piano. In conclusione, come osservato da una parte della dottrina, relativamente al contenuto di tale decreto legislativo attuativo “persistono (...) alcune perplessità sull’opportunità della particolare modalità normativa dedicata alla successiva trasferibilità a terzi, da parte degli enti territoriali, del patrimonio immobiliare alienato in loro favore. Si è, infatti, ingenerata, in proposito, una naturale preoccupazione sull’entità della destinazione dell’eventuale realizzo ricavato, da parte degli enti beneficiari, resisi successivamente alienanti, mediante la successiva dismissione dei cespiti, da effettuarsi a mezzo di procedure di vendita per evidenza pubblica. Una eventualità frequentabile nell’ipotesi in cui l’ente, divenuto originariamente cessionario, riterrebbe non conveniente la sopportazione dei costi di gestione e di valorizzazione del bene pervenuto nel suo patrimonio fisso”⁴³⁸.

⁴³⁷ Si ricorda che il debito pubblico è pari al valore nominale di tutte le passività lorde consolidate delle amministrazioni pubbliche (amministrazioni centrali, enti locali e istituti previdenziali pubblici). Il debito è costituito da biglietti, monete e depositi, titoli diversi dalle azioni – esclusi gli strumenti finanziari derivati – e prestiti. Al 31 dicembre del 2009 il debito pubblico italiano, calcolato in milioni di euro, era pari a 1.760.765 a fronte di un PIL di 1.520.870. Fonte: Ministero dell’Economia e delle Finanze, *Notifica del deficit e del debito pubblico inviata alla Commissione europea ex Reg. CE 3605/93, così come modificato dal Reg. 2103/05.*, in www.dt.tesoro.it.

⁴³⁸ E. Jorio, “Il federalismo fiscale verso ... cit., p. 2.

4.2 El nuevo modelo de financiación de las CCAA. Reflexiones sobre el actual sistema de federalismo fiscal español y algunas referencias a la sentencia del Tribunal Constitucional sobre el ‘Estatut Catalán’

Il 15 luglio 2009, dopo un processo di negoziazione politica durato oltre un anno, all'interno del CPFF è stato raggiunto l'Accordo per la *reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía*. Ciò grazie al voto favorevole delle sette Comunità Autonome governate dal *Partido Socialista Obrero – PSOE –* (Andalucía, Aragón, Asturias, Islas Baleares, Castilla-La Mancha, Cataluña e Extremadura), della Cantabria governata dal *Partido Regionalista de Cantabria* e dal PSOE, delle Isole Canarie governate dalla *Coalición Canaria* e dal *Partido Popular (PP)* e, infine, della Città autonoma di Ceuta, governata con maggioranza assoluta dal PP. Le restanti CCAA *de régimen común*, tutte governate dal PP e la Città Autonoma di Melilla, si sono astenute dal voto, mentre la Navarra ed il País Vasco, Comunità che godono di un regime di finanziamento particolare, non hanno preso parte alla votazione. Successivamente, l'11 novembre 2009, il Consiglio dei Ministri ha approvato la riforma delle LOFCA ed il *Proyecto de Ley de Financiación* delle CCAA. Da ultimo, il 12 novembre 2009, il Congresso dei Deputati ha approvato, con appena 176 voti – numero esatto di deputati per raggiungere la maggioranza assoluta nel Congresso – la riforma della LOFCA⁴³⁹.

L'ultimo modello di finanziamento delle CCAA spagnole si fonda, come può leggersi nella *Introducción* all'Accordo raggiunto in seno al CPFF, sul principio costituzionale della *solidaridad entre todos los españoles* (art. 156 CE) che dovrà essere garantito tramite l'azione dello Stato (art. 138 CE).

In particolare, la riforma si pone come obiettivo il raggiungimento di un *“nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio español y la corrección de los desequilibrios económicos*

⁴³⁹ Sul nuovo modello di finanziamento, cfr. F. Balaguer Callejón (coord.), *Manual de derecho ... cit.*, Vol. I, IV ed., pp. 387-390; F. Puzzo, “Le Costituzioni Finanziarie italiana ... cit.”; G. G. Carboni, “Il federalismo fiscale dinamico in Spagna”, in www.federalismi.it, *Rivista di diritto pubblico italiano, comunitario e comparato*, 5 maggio 2010.

interterritoriales (art. 158 CE”).⁴⁴⁰ Le motivazioni che hanno portato ad una (ennesima) riforma del sistema di federalismo fiscale spagnolo possono essere rintracciate, da un lato, nell’esigenza di dotare le CCAA di un maggior numero di risorse (circa 11.000 milioni di euro) da destinare alla prestazione dei servizi pubblici per far fronte ad un rilevante aumento della popolazione dovuta principalmente al fenomeno dell’immigrazione⁴⁴¹; dall’altro, come più volte ricordato, nella necessità di ‘*dar respuesta*’ a quella che all’interno dell’Accordo viene definita la *actualización del marco normativo* avvenuta in seguito alla riforma di sei Statuti di autonomia. Nell’esigenza, pertanto, di riequilibrare il rapporto tra quelle norme che, in materia di finanziamento, integrano il cosiddetto *bloque de constitucionalidad* e che, in seguito alle riforme statutarie, rischiava inevitabilmente di alterarsi⁴⁴².

Come per la riflessione sulla l. n. 42/2009 – che dà attuazione al federalismo fiscale in Italia – anche per il nuovo modello di finanziamento spagnolo si analizzeranno in maniera più dettagliata quelli che dalla nostra prospettiva appaiono essere gli aspetti più rilevanti dello stesso in quanto maggiormente riconducibili ai principi costituzionali della solidarietà, dell’autonomia e della eguaglianza. Quest’ultima è da intendersi come vincolo nei confronti di “tutti i pubblici poteri, nell’esercizio delle rispettive competenze”⁴⁴³ e da specificare nel

⁴⁴⁰ Cfr. Consejo de Política Fiscal y Financiera, *Propuesta de acuerdo para la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de regímenes común y ciudades con Estatutos de Autonomía*, 12 luglio 2009, reperibile sul sito del Ministerio de Economía y Hacienda, www.meh.es, p. 6.

⁴⁴¹ Si ricorda, ancora una volta, che anche in Spagna lo scoppio della *crisis económica* sta rendendo di fatto difficoltosa l’effettiva attuazione del nuovo modello di finanziamento.

⁴⁴² Ci riferiamo al rapporto tra la Costituzione, la LOFCA, gli Statuti di Autonomia e la Legge statale di cessione dei tributi. In particolare, i maggiori dubbi sorti successivamente alla riforma di alcuni Statuti di Autonomia, hanno riguardato la facoltà di stabilire all’interno degli Statuti stessi le percentuali della cessione delle imposte statali. Tale facoltà secondo parte della dottrina realizzerebbe una “violazione tra le norme che integrano il blocco di costituzionalità”. Cfr. F. Puzzo, “Le Costituzioni finanziarie italiana ... cit., p. 374. Sul punto cfr., inoltre, M. Medina Guerrero, “Financiación Autonómica y control de constitucionalidad (alguna reflexiones sobre la STC 13/2007)”, *Revista d’estudios Autonómics i Federals*, n. 6, 2008. Sul rapporto fra la Costituzione e gli Statuti di autonomia in materia di finanziamento, cfr. J. Garcia Ruiz, E. Girón Reguera, “La financiación autonómica. ¿Competencia constitucional o estatutaria?”, in *Revista Española de Derecho Constitucional*, n. 75, 2005; M. Medina Guerrero, “Financiación, Estatutos y Constitución”, in *La reforma del Estatuto de autonomía para Andalucía: posibilidad y límites*, Sevilla, 2005.

⁴⁴³ Cfr. SSTC nn. 76/1983, 83/1984, 37/1987, 150/1990, 186/1993, 319/1993. Con riferimento al principio costituzionale dell’eguaglianza può sostenersi che lo stesso “non presuppone un’assoluta identità di finanziamento per tutte le Comunità Autonome, ma fondamentalmente obbliga a non trattare disugualmente situazioni identiche (eguaglianza formale di cui all’art. 14 CE.), e la

quadro di un bilanciato equilibrio con il principio autonomistico il quale “non impone che tutte le Comunità autonome ostentino le stesse competenze, né, tanto meno, che (le stesse) debbano essere esercitate in forme, contenuti e risultati identici o simili”⁴⁴⁴.

Saranno analizzate, pertanto, le modalità attraverso le quali le sopraindicate risorse saranno ripartire e, dunque, l’intervento del nuovo modello sui meccanismi di solidarietà come anche i possibili effetti dell’aumento sostanziale della percentuale sui tributi ceduti ai territori al fine di aumentare la *corresponsabilidad fiscal* degli stessi. Quest’ultima, in particolare, viene esplicitamente inserita – insieme al principio della garanzia di un livello base equivalente per il finanziamento dei servizi pubblici – nella nuova *Ley Orgánica n. 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica n. 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas*⁴⁴⁵.

Il nuovo modello di finanziamento, applicato (retroattivamente) a partire dall’1 di gennaio del 2009 e gradualmente fino al 2012, prevede diverse novità e ribadisce il percorso intrapreso, sotto il profilo del finanziamento, con le riforme degli Statuti di autonomia avvenute negli ultimi anni. Proprio tali riforme avevano acceso il dibattito su una ulteriore modifica del modello di finanziamento che a partire dal 2002 (ultimo anno di revisione della LOFCA) avrebbe dovuto vantare carattere di permanenza.

In realtà e prevedibilmente, nonostante la riforma permanente raggiunta nel 2002, si è presto ripreso a parlare di una nuova riforma del modello soprattutto per via dell’evidente *malestar* della Comunità autonoma della Cataluña la quale, aspirando al raggiungimento di un modello di finanziamento assimilabile a quello presente nel País Vasco, lamentava il cosiddetto meccanismo della *sobre-nivelación*. Ciò in quanto, una volta ridistribuite le risorse attraverso il *Fondo de Suficiencia*, la Cataluña otteneva un rapporto negativo fra il reddito familiare

possibilità di trattare disugualmente situazioni eguagli (eguaglianza materiale di cui all’art. 9, co. II, CE.), il che giustifica l’esistenza di strumenti di finanziamento come il Fondo di Compensazione Interterritoriale”. Cfr. F. Puzzo, “Le Costituzioni finanziarie italiana ... cit., p. 372.

⁴⁴⁴ Cfr. SSTC nn. 37/1987 e 186/1993.

⁴⁴⁵ Artt. 2, co. I, lett. c) e d) LOFCA.

disponibile ed il prodotto interno lordo⁴⁴⁶. Tale inceppatura del meccanismo è stata imputata, in parte, al fatto che l'aumento della popolazione non risultava ben contabilizzata al fine del trasferimento delle risorse quando, contemporaneamente, attraverso il fenomeno dell'immigrazione si è assistito, negli ultimi anni, ad un aumento esponenziale della popolazione delle grandi città spagnole. Dunque, sotto il profilo del finanziamento, quest'ultimo aspetto (*mecanismos de nivelación*) è risultato fondamentale per la riforma statutaria catalana⁴⁴⁷, seguita poi da altre CCAA in maniera più o meno simile. Riforma statutaria che, sotto il profilo del finanziamento, ha creato, di fatto, una situazione 'paradossale' (all'interno del *bloque de constitucionalidad*) in assenza di una modifica generale del sistema mediante l'Accordo del CPFF e la riforma della LOFCA⁴⁴⁸ ed ha riaperto l'aspro dibattito sulla possibilità dello Statuto di regolamentare questioni non propriamente di sua competenza⁴⁴⁹. Tale 'precario equilibrio' instauratosi negli ultimi anni, pertanto, non poteva che essere sanato attraverso una modifica generale del modello di finanziamento delle CCAA che puntasse alla restaurazione dell'equilibrio normativo ed alla risoluzione delle controversie politiche sorte successivamente alla riforma degli Statuti. Risoluzione politica che ha dato vita nel luglio del 2009 ad un nuovo modello di finanziamento ma che, tuttavia, ha operato – eccentricamente – in assenza della tanto attesa pronuncia del Tribunale costituzionale sullo stesso Statuto catalano⁴⁵⁰. Pronuncia che, dopo circa quattro anni, è sopraggiunta il 28 giugno 2010⁴⁵¹ ma che, nella sostanza, non ha alterato il nuovo sistema di finanziamento autonomico.

⁴⁴⁶ In meccanismo della *sobre – nivelación* consiste, nella pratica, in un apporto di tale Comunità alle entrate fiscali dello Stato maggiore rispetto al totale delle risorse ricevute. Durante l'attuazione del modello di finanziamento per il 2002-2008, difatti, l'indice delle risorse della Comunità catalana prima della *nivelación* risultava pari a 121 mentre dopo la *nivelación* si attestava intorno a 94. Con l'applicazione del nuovo modello e tramite il *Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales* l'indice delle risorse successivo alla *nivelación* dovrebbe attestarsi intorno a 105. Dati reperibili su www.gencat.cat.

⁴⁴⁷ Titolo VI (*'De la financiación de la Generalitat'*). In particolare, cfr. art. 206.5 Estatuto Catalano: "El Estado garantizará que la aplicación de los mecanismos de nivelación no altere en ningún caso la posición de Cataluña en la ordenación de rentas per cápita entre las Comunidades Autónomas antes de la nivelación".

⁴⁴⁸ Sul punto, cfr. E. Girón Reguera, "La incidencia de la reforma ... cit.

⁴⁴⁹ A tal riguardo, cfr. E. Girón Reguera "La financiación autonómica. ¿Competencia constitucional o estatutaria?", in *Revista Española de Derecho Constitucional*, n. 75, 2005.

⁴⁵⁰ Sul punto, cfr. F. Balaguer Callejón, "Punto muerto", in www.publico.es, 30 maggio 2010.

⁴⁵¹ Si ricorda, ancora una volta, che il ricorso di incostituzionalità n. 8045-2006 è stato presentato da 99 deputati del Gruppo Parlamentare Popolare del *Congreso* contro diversi aspetti della *Ley*

Obiettivi e ragioni della riforma, si legge in apertura dell'Accordo, risultano il miglioramento dei servizi pubblici che le CCAA prestano ai cittadini (in particolare la sanità, l'istruzione ed i servizi sociali), la diminuzione delle differenze di finanziamento esistenti fra le CCAA, l'aumento dell'autonomia e della corresponsabilità fiscale come anche la riduzione della differenza nel finanziamento pro-capite fra le CCAA. A tal fine, lo Stato destinerà risorse aggiuntive (circa 11.000 milioni di euro) al fine di garantire un'eguale prestazione dei servizi pubblici⁴⁵². In particolare, l'80% delle risorse del sistema sarà destinato all'implementazione del principio di solidarietà al fine di garantire il finanziamento dei servizi pubblici fondamentali, inclusi quelli offerti alla popolazione migrante. Quest'ultimo aspetto, fondamentale all'interno della riforma, si lega strettamente all'aumento della popolazione avvenuto negli ultimi anni in Spagna⁴⁵³.

Prima di tutto bisogna evidenziare che, all'interno del nuovo Accordo per la riforma del sistema di finanziamento, si fa espresso richiamo all'adeguamento nonché alla valorizzazione delle modifiche approvate nei nuovi Statuti di autonomia in materia finanziaria⁴⁵⁴. Oltre all'influenza dei novellati Statuti di autonomia, punto chiave della riforma del modello di finanziamento è la necessità di prestare alle CCAA maggiori risorse per permettere alle stesse di offrire migliori servizi ad una popolazione che dal 1999 – anno di riferimento per i precedenti modelli di finanziamento – è cresciuta (in maniera asimmetrica fra le

Orgánica n. 6/2006 di riforma dello Statuto di autonomia catalano. Tra i primi commenti alla sentenza del Tribunale costituzionale sullo Statuto catalano, n. 31/2010, cfr. F. Balaguer Callejón (coord.), *Manual de derecho ... cit.*, Vol. I, V ed., in particolare pp. 395-396; Id., "Las cuestiones institucionales en la STC 31/2010 de 28 de junio", in *El Cronista del Estado social y democrático de Derecho*, n. 15, 2010; R. Blanco Valdés, "El Estatuto catalán y la sentencia de nunca acabar", in *Claves de Razón Práctica*, n. 205, 2010.

⁴⁵² A tal riguardo risulta necessario ricordare che nel momento in cui si scrive – a causa della grave crisi economica che ha investito i paesi dell'Unione europea ed in particolar modo la Grecia – l'attuale premier José Luis Rodríguez Zapatero ha annunciato una manovra finanziaria per far fronte a tale crisi. La manovra prevede, fra le altre cose, una riduzione degli investimenti pubblici (6.045 milioni di euro) nonché dei trasferimenti alle CCAA. Cfr. "Las nuevas medidas con las que el Gobierno quiere ahorrar 15.000 millones", in *www.elpais.com*, 12 maggio 2010.

⁴⁵³ Per lo studio di tale fenomeno – ovvero l'aumento della popolazione dovuto fondamentalmente al fenomeno dell'immigrazione – come anche per l'analisi di altri fattori vincolati alla prestazione del servizio sanitario fu creato, nel 2005, un apposito *Grupo de Trabajo* all'interno del CPFF.

⁴⁵⁴ Sulla *financiación autonómica* nei novellati Statuti autonomia, cfr. A. M. Pita Grandal (dirección), *La financiación ... cit.*; F. Pérez Royo, M. Medina Guerrero, "Estudio sobre las disposiciones ... cit."; C. Elías Méndez, C. Checa González (a curadi), *La financiación en la reforma ... cit.*; E. Girón Reguera, "La incidencia de la reforma ... cit.

diverse CCAA) di oltre sei milioni di persone, soprattutto per via del consistente numero di immigrati extra europei che viene espressamente richiamato all'interno dell'Accordo. Parte consistente delle risorse apportate dallo Stato, pertanto, vengono destinate, inizialmente (2009), in considerazione della variazione totale della popolazione in ogni CA fra il 1999 ed il 2009⁴⁵⁵. Successivamente, le risorse saranno distribuite in relazione al peso relativo della popolazione in ogni CA, alla dispersione della popolazione⁴⁵⁶ ed alla densità della stessa (minore densità rispetto alla media) nonché al numero delle persone potenzialmente *dependientes* con diritto a prestazioni⁴⁵⁷. Quest'ultima previsione rappresenta un'ulteriore novità del modello di finanziamento; difatti, per la prima volta si integrano, nel sistema generale, dei fondi destinati a finanziare la *Ley de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia y a las familias de España* n. 39/2006, meglio conosciuta come *Ley de Dependencia*⁴⁵⁸. Nell'anno 2010, difatti “*la distribución de los recursos adicionales aportados por el Estado tendrá en cuenta también el peso relativo del número de personas reconocidas como dependientes con derecho a prestación. A diferencia de otras partidas, que se han visto sometidas a reducciones, el Proyecto de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 ha*

⁴⁵⁵ Le CCAA con una popolazione totale più alta risultano, per l'anno 2007: l'Andalucía (8.059.461 abitanti); la Cataluña (7.210.508 abitanti) e la Comunidad de Madrid (6.081.689). Fonte: *Real Decreto 1683/2007, de 14 de diciembre, por el que se declaran oficiales las cifras de población resultantes de la revisión del Padrón municipal referidas al 1 de enero del 2007 (BOE del 28 de diciembre)*.

⁴⁵⁶ Relativamente al criterio della dispersione, le CCAA con una dispersione più alta risultano, nell'anno 2007: la Galicia (30.088); il Principado de Asturias (6.938); Castilla y León (6.162). Seguono con una dispersione più o meno uguale: Castilla-La Mancha; Aragón; Comunitat Valenciana e Islas Canarias. Fonte: *Instituto Nacional de Estadística (INE)*.

⁴⁵⁷ Le CCAA con un maggiore numero di persone riconosciute come *dependientes* con diritto a prestazioni sono, per l'anno 2009: Andalucía (29,18%) e Cataluña (18,11%). Cfr., *Propuesta de Acuerdo para la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía*, in www.meh.es, p. 74.

⁴⁵⁸ Anche con riferimento a tale legge bisogna evidenziare che una delle misure annunciate dal Governo spagnolo per contrastare l'attuale crisi finanziaria consisterà nella eliminazione della “retroactividad en el cobro de la prestación. No obstante, el Gobierno se compromete al mismo tiempo a que todas las solicitudes se resuelvan en un plazo de seis meses para minimizar el impacto económico de esta medida. Además, los derechos de retroactividad que ya se hayan generado podrán pagarse en un máximo de cinco años. Hasta ahora, cuando una persona comenzaba a cobrar una prestación económica, junto a la primera mensualidad se pagaba una cantidad única equivalente al número de meses que hubieran transcurrido desde su solicitud. Ahora, el Ejecutivo defiende que ‘no tendrá sentido’ esta retroactividad, porque no habrá retrasos que compensar en la recepción de los servicios y prestaciones”, cfr. “Las nuevas medidas con las que el Gobierno quiere ... cit.

incrementado en un 36,5% los fondos previstos para la aplicación de la Ley de Dependencia. Un aumento sustancial, pero todavía insuficiente en relación con muchas comunidades autónomas que tienen dificultades para aplicar la ley (aunque en Canarias, Baleares y Murcia parece que los medios económicos actuales cubren sobradamente las necesidades financieras de la Comunidad autónoma por este concepto) ”⁴⁵⁹

Ancora, oltre a tali fondi destinati alla prestazione dei servizi pubblici essenziali, vengono previste risorse aggiuntive per la cosiddetta politica di *normalización lingüística*, diretta conseguenza delle richieste avanzate da parte di CA come la Galicia e la Cataluña per il finanziamento delle proprie politiche linguistiche.

Relativamente all'autonomia finanziaria delle CCAA ed all'incremento della corresponsabilità fiscale saranno aumentate le percentuali di partecipazione ai tributi ceduti. Precisamente, sono previste: la cessione del 50% dell'IRPF e dell'IVA, rispetto al 33 ed al 35% precedenti, ed il 58% rispetto al 40% di alcune imposte speciali come quelle sugli idrocarburi, sul tabacco e gli alcolici come anche il relativo aumento della capacità normativa sugli stessi. Viene così aumentata notevolmente l'autonomia finanziaria delle CCAA mentre si prevede, contemporaneamente, l'instaurazione di un *Fondo de Suficiencia Global* finanziato integralmente dallo Stato che dovrà assicurare il mantenimento dello *status quo* delle CCAA attraverso il finanziamento di tutte le competenze trasferite, e pertanto anche dei servizi non fondamentali. Oltre al *Fondo de Suficiencia Global*, il nuovo modello prevede la creazione di altri tre Fondi. Il *Fondo de Garantía de los Servicios Públicos Fundamentales* (sanità, istruzione e servizi sociali) che sarà finanziato mediante un 75% dei tributi ceduti alle CCAA ed un 5% procedente dallo Stato e le cui risorse saranno ripartite in base ad alcuni criteri specifici (*unidad de necesidad o población ajustada*) che vogliono individuare con maggiore precisione le necessità della popolazione. In concreto, i fondi verranno distribuiti in base al numero degli abitanti (30%), alla popolazione

⁴⁵⁹ Cfr. F. Balaguer Callejón, “Financiación autonómica y dependencia”, in www.publico.es, 13 novembre 2009.

con più di sessantacinque anni (8,5%)⁴⁶⁰, alla popolazione fino a sedici anni (20,5%)⁴⁶¹, alla sanità (popolazione protetta, 38%), alla superficie del territorio (1,8%), alla dispersione (0,6%) ed all'insularità (0,6%).

Tramite l'instaurazione di suddetto Fondo si intende dare una risposta concreta alla reali necessità di spesa delle CCAA e, allo stesso tempo, si vuole risolvere il problema (catalano) della *sobre-nivelación* – principale ‘scoglio’ della negoziazione – favorendo il passaggio ad una *nivelación parcial* che, indubbiamente, getta alcune ombre sull'attuazione del principio costituzionale di solidarietà (art. 138 CE). I nuovi criteri stabiliti per la redistribuzione delle risorse del *Fondo de Garantía de los Servicios Públicos Fundamentales*, difatti, dovrebbe garantire il passaggio ad una *nivelación parcial* realizzabile tramite l'impegno dello Stato a garantire che dall'applicazione dei meccanismi di livellamento “non derivi, in ogni caso, un'alterazione della posizione della Catalogna, in riferimento al livello di reddito pro-capite; ovvero detto diversamente, l'apporto delle entrate fiscali statali deve corrispondere alle risorse ricevute”⁴⁶². Per una parte della dottrina, un tale meccanismo “esplicita un principio in contrasto con l'effetto redistributivo del modello di finanziamento (...) ove il contributo delle Comunità Autonome alle entrate fiscali dello Stato risulta direttamente proporzionale, mentre i finanziamenti ricevuti sono inversamente proporzionali al loro livello di reddito e ricchezza”⁴⁶³. Secondo una tale impostazione, il limite alla solidarietà, altrimenti conosciuto come “*principio de ordinalidad*”⁴⁶⁴, risponderrebbe a quelle logiche proprie del federalismo competitivo e si ispirerebbe al cosiddetto criterio della “*prohibición de nivelación (Nivellierungsverbot) introducido por la*

⁴⁶⁰ Le CCAA con il più alto numero di abitanti al di sopra dei 65 anni sono, per l'anno 2007: Cataluña (1.183.628); Andalucía (1.179.308); Madrid (875.550); Comunitat Valenciana (793.917). Fonte: *Instituto Nacional de Estadística (INE)*.

⁴⁶¹ Le CCAA con il più alto numero di abitanti da 0 a 16 anni sono, per l'anno 2007: Andalucía (1.502.367); Cataluña (1.176.573); Madrid (997.956); Comunitat Valenciana (805.294). Fonte: *Instituto Nacional de Estadística (INE)*.

⁴⁶² Cfr. F. Puzzo, “Le Costituzioni finanziarie italiana ... cit., p. 374.

⁴⁶³ Cfr. F. Puzzo, “Le Costituzioni finanziarie italiana ... cit., p. 374. In senso contrario cfr. F. Balaguer Callejón, “La riforma dello Statuto di Autonomia dell'Andalusia ... cit., dove l'autore, relativamente alla questione della *sobre nivelación*, sostiene che “(...) la diminuzione del reddito familiare disponibile in una Comunità non può considerarsi come qualcosa di positivo in quanto potrebbe risultare come un ostacolo allo sviluppo economico della stessa. Era comprensibile, pertanto, che la Catalogna pretendesse una modifica del modello che le permettesse di sviluppare una propria politica e dare impulso alla propria economia”, p. 154.

⁴⁶⁴ Cfr. cfr. E. Girón Reguera, “La incidencia de la reforma ... cit., p. 98, nota n. 33.

*jurisprudencia del Tribunal Constitucional federal alemán, en virtud del cual, se vea que las transferencias niveladoras tengan como consecuencia que un Estado, inicialmente de capacidad fiscal más reducida que otro – adoptando como parámetro, básicamente, los ingresos por habitante –, supere a este último en la clasificación de los Länders según ese criterio*⁴⁶⁵.

Ancora, al fine di favorire la convergenza fra le CCAA così come un maggior sviluppo di quelle Comunità con minor reddito pro-capite, sono previsti due Fondi di Convergenza autonómica: il *Fondo de Cooperación* ed il *Fondo de Competitividad*. Le risorse del primo saranno distribuite fra le CCAA con minor reddito⁴⁶⁶ e fra quelle con una densità di popolazione negativa, al fine di promuovere gli stessi livelli di vita indipendentemente dal luogo di residenza. Tramite il secondo si vogliono ridurre le differenze nel finanziamento pro-capite e scoraggiare la cosiddetta competenza fiscale al ribasso; per tanto, la dotazione annuale sarà calcolata in funzione degli obiettivi di convergenza del finanziamento pro-capite ed i Fondi saranno distribuiti tra le CCAA con un finanziamento pro-capite inferiore alla media, in considerazione della popolazione relativa.

Da ultimo, oltre all'attualizzazione annuale delle variabili che determinano le necessità di finanziamento, sulla base dei lavori di un Comitato Tecnico Permanente di Valutazione (direttamente dipendente dal CPFF) che avrà il compito di valutare le possibili digressioni del sistema rispetto ai suoi obiettivi iniziali, si procederà, ogni cinque anni, alla realizzazione di una valutazione degli elementi strutturali del sistema ed alla proposta di eventuali soluzioni. La disposizione relativa al principio della lealtà costituzionale, così come previsto dalla novellato art. 2.2., lett. g) della LOFCA, costituirà il parametro per la valutazione quinquennale delle previsioni legislative statali e autonome⁴⁶⁷.

Alcune riflessioni sulla sentenza del Tribunale costituzionale n.3172010 si rendono, infine, necessarie per meglio inquadrare gli obiettivi e le ragioni dell'ultima riforma del sistema di finanziamento spagnolo. Ciò, in quanto, il più volte richiamato processo di riforma statutaria ha, di fatto, influenzato se non

⁴⁶⁵ *Ibidem*, p. 33.

⁴⁶⁶ E cioè con un reddito pro-capite inferiore al 90% della media delle CCAA.

⁴⁶⁷ Cfr. G. G. Carboni, "Il federalismo fiscale dinamico ... cit.

addirittura condotto all'elaborazione del un nuovo sistema di federalismo fiscale fin qui analizzato. Gli aspetti principali della riforma statutaria catalana – ripresi all'interno della sentenza *de quo* – risultano essere tanto quello relativo al summenzionato meccanismo *de nivelación* concernente la ripartizione delle risorse tra i diversi territori e, quindi, strettamente collegato al principio della solidarietà interterritoriale, quanto quello relativo al ruolo della *Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalitat* riguardante, pertanto, il rafforzamento della cooperazione bilaterale Stato-Comunità autonoma⁴⁶⁸. La modifica del meccanismo della *nivelación*, altresì, può essere considerata uno dei punti nevralgici dell'ultima riforma del sistema di finanziamento delle CCAA. Tali aspetti sembrano essere, così, quelli più rilevante ai fini delle successive considerazioni sui contenuti della sentenza del Tribunale costituzionale n. 31/2010 *sobre el Estatut de Catalunya* inerenti la *financiación autonómica*.

In generale, la STC n. 31/2010 conferma le disposizioni in materia di finanziamento previste dallo Statuto catalano e, ad ogni modo, come già osservato, la stessa non avrebbe potuto avere una incidenza diretta sul nuovo sistema di finanziamento dato che lo stesso oltre ad essere ormai entrato in vigore non risultava essere oggetto del giudizio costituzionale⁴⁶⁹. Con riferimento ai principali aspetti sopraindicati il TC chiarisce, innanzitutto, che risulta incostituzionale la norma statutaria secondo la quale il contributo della Comunità catalana alla solidarietà ed alla *nivelación* dei servizi potrà essere realizzata sempre e quanto le altre CCAA realizzino il “medesimo sforzo fiscale” (art. 206.3 EAC). Tale norma, come afferma il TC, risulta incostituzionale in quanto “*la determinación de cual sea el esfuerzo fiscal que hayan de realizar las Comunidades Autónomas es cuestión que sólo corresponde al Estado, tras la actuaciones correspondientes en el seno del sistema multilateral de cooperación y coordinación constitucionalmente previsto. Se trata, en suma, de una cuestión que, en ningún caso, puede imponer el Estatuto a las demás Comunidades*”

⁴⁶⁸ Sulla cooperazione bilaterale nelle riforme statutarie, cfr. J. A. Montilla Martos, “Relaciones multilaterales y bilaterale”; M. Azpitarte Sánchez, “Comisiones bilaterales de cooperación con el Estado”; M. A. Recuerda Girela “Comisiones Mixtas de asuntos económicos y fiscales”, tutti in F. Balaguer Callejón (dirección), *Reforma Estatutarias y organización Institucional*, Sevilla, 2010.

⁴⁶⁹ Cfr. F. Balaguer Callejón (coord.), *Manual de derecho .. cit.*, Vol. I, V ed., p. 395.

Autónomas, pues al hacerlo así se vulneran, a la vez, las señaladas competencias del Estado y el principio de autonomía financiera de aquéllas” (FJ 134).

Per quanto concerne il principio di solidarietà, poi, nel FJ 131 della sentenza si afferma che *“el art. 138.2 CE cuando proclama que las diferencias entre los Estatutos de Autonomía ‘no podrá implicar, en ningún caso, privilegios económicos o sociales’ no está imponiendo una homogenidad absoluta en dichos ámbitos, pues ello iría contra el criterio del apartado 1 del mismo artículo, que configura al principio de solidaridad como instrumento para alcanzar un ‘equilibrio económico adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español’. Por tanto, lo que la Constitución proscribe son las diferencias que carezcan de justificación objetiva y razonable, conllevando beneficios que otras Comunidades Autónomas, en las mismas circunstancias, no podrían obtener”*. Secondo tale prospettiva, come osservato da una parte della dottrina, il TC ritiene che il principio contenuto nell’art. 201.4 EAC – e cioè la necessità che il finanziamento della *Generalitat* non produca degli effetti discriminatori per la Catalunya – non risulta illegittimo in quanto lo stesso risponde direttamente, *“a contrario”*⁴⁷⁰, a quanto stabilito nell’art. 138.2 CE che, come indicato, impedisce il sorgere di privilegi economici e sociali tra le CCAA⁴⁷¹. Di conseguenza, il Giudice delle leggi considera costituzionale la disposizione statutaria secondo la quale *“El Estado garantizará que la aplicación de los mecanismos de nivelación no altere en ningún caso la posición de Cataluña en la ordenación de rentas per cápita entre las Comunidades Autónomas antes de la nivelación”* (art. 206.5 EAC) fintanto che tale ultima garanzia operi nel momento in cui la *alteración* della posizione della Comunità autonoma catalana sia dovuta non all’applicazione generale dei meccanismi di *nivelación*, ma esclusivamente alla *aportación* che la Catalunya realizzi come conseguenza della sua possibile partecipazione ai suddetti meccanismi (FJ 134)⁴⁷².

⁴⁷⁰ STC n. 31/2010, FJ 131.

⁴⁷¹ Cfr. F. Balaguer Callejón (coord.), *Manual de derecho .. cit.*, Vol. I, V ed., pp. 395-396. A tal riguardo si ricorda che Il TC, nel FJ 134 dichiara, inoltre, che *“El Estado viene constitucionalmente obligado a procurar un ‘equilibrio económico, adecuado y justo’ entre las Comunidades que no perjudique a las más prósperas más allá de lo razonablemente necesario para el fin de la promoción de las menos favorecidas”*.

⁴⁷² R. Blanco Valdés, *“El Estatuto catalán ... cit.*, pp. 18-19.

Relativamente al rafforzamento della cooperazione bilaterale, il TC nel FJ 135 effettua una “*interpretación constitucional restrictiva*”⁴⁷³ in quanto afferma che le funzioni di cooperazione assolve dalla *Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalitat* “*no excluyen ni limitan la capacidad de las instituciones y organismos de carácter multilateral en materia de financiación autonómica, no afectan a la reserva de ley orgánica prevista en el art. 157.3 de la Constitución, ni sustituyen, impiden o menoscaban el libre y pleno ejercicio por parte del Estado de sus propias competencias*”. Nel FJ 140, infine, viene dichiarata incostituzionale la possibilità di includere – tra le competenze della *Generalitat* in materia di finanziamento degli enti locali – la capacità legislativa finalizzata a stabilire e regolamentare tributi propri degli enti locali (art. 218.2 EAC). Tale potestà, come affermato dal TC, spetta esclusivamente allo Stato che non consente l’intervento delle CCAA nell’istituzione e nella regolamentazione dei tributi propri delle entità locali.

4.3 Il *régimen especial* delle Isole Canarie nel quadro costituzionale ed europeo. Un modello per l’attuazione della ‘fiscalità di vantaggio’ in Italia?

Ai fini comparatisti, come anticipato nella prima parte della ricerca, un (necessario) supplemento di indagine vuole ora essere dedicato allo studio del *Régimen económico y fiscal* delle Isole Canarie le quali – pur appartenendo al sistema generale di finanziamento – hanno goduto tradizionalmente di un sistema fiscale e tributario eccezionale rispetto al resto del territorio spagnolo per via della specialità derivante dall’insularità. La l.n. 30 del 22 luglio 1972 *sobre régimen económico-fiscal de Canarias* istituisce, difatti, il “Regime economico fiscale delle Canarie” (REF) con l’obiettivo di promuovere lo sviluppo economico e sociale della Comunità⁴⁷⁴ e, inoltre, una clausola costituzionale ne riconoscerà, nel 1978, la *especialidad territorial*.

⁴⁷³ *Ibidem*, p. 19.

⁴⁷⁴ Si legge in apertura di tale legge: “El carácter insular y las condiciones geológicas y climatológicas de las provincias canarias dan a su economía unas especiales características que aconsejan, en algunos aspectos, que se adopten en aquellas provincias medidas distintas a las que se aplican en el resto del territorio nacional”.

Nell'introdurre tale argomento – per una completezza d'indagine – bisogna ricordare l'esistenza, in Spagna, di due territori che godono di determinati *derechos históricos* ossia delle cosiddette *Comunidades Forales*: la Navarra ed il País Vasco. Queste ultime CCAA sono riconosciute dalla *Disposición Adicional* 1ª CE – la quale “*ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales*” – e non appartengono al sistema generale di finanziamento, rientrando nel sistema finanziario e tributario di origine ‘forale’⁴⁷⁵. Il coordinamento fra tale sistema e quello generale avviene attraverso regimi giuridici speciali, definiti, nel caso della Navarra, *Convenio económico*, e, in quello del País Vasco, *Concierto económico*⁴⁷⁶. Tali regimi forali conferiscono alle rispettive CCAA un'elevata autonomia di finanziamento, tanto sul versante della spesa quanto su quello delle entrate che si concretizza – anche per via della concessione di ampi poteri normativi in materia – nella possibilità di assicurarsi (direttamente) la maggior parte delle risorse finanziarie necessarie all'esercizio dell'autonomia politica. Dunque, in virtù di tale possibilità e contrariamente a quanto avviene nel sistema di finanziamento generale fin qui analizzato, questi territori trasferiscono allo Stato una determinata quantità di risorse finanziarie al fine di contribuire al finanziamento delle spese generali⁴⁷⁷.

Come evidenziato, i regimi forali della Navarra e del País Vasco non verranno ulteriormente approfonditi in quanto appartenenti *ab initio* ad un regime di finanziamento *especial*, intendendo piuttosto ritornare all'analisi del regime

⁴⁷⁵ L'origine storica di entrambi i sistemi risale al Medioevo, quando l'unità politica della Spagna veniva garantita dai *fueros*, regimi speciali concessi ad ogni territorio. Il contenuto dei diritti forali consisteva principalmente in esenzioni tributarie, militari o commerciali. Dopo l'unificazione del diritto pubblico e delle istituzioni politiche amministrative del Regno di Spagna, raggiunta all'inizio del XVIII secolo, i citati territori – come ricompensa per l'appoggio prestato al monarca Borbone nella Guerra di Successione – poterono conservare buona parte dei vantaggi derivanti da tali peculiari regimi. Così, fino all'arrivo del costituzionalismo, essi mantennero numerose peculiarità, tanto organizzative quanto normative, tra le quali figura la potestà di stabilire e riscuotere i tributi. Cfr. M. Medina Guerrero, *Los regímenes financieros ... cit.*

⁴⁷⁶ Essenzialmente, *Convenio* e *Concierto* sono identici. Le imposte trasferite alle due CCAA e la relativa capacità normativa sono le medesime. L'unica differenza rilevante consiste nel fatto che, nel caso della Navarra, le imposte vengono trasferite ad un unico Governo (*Gobierno de Navarra*), mentre nel País Vasco le imposte vengono trasferite ai tre territori che compongono la Comunità (*Vizcaya, Guipúzcoa, Álava*). Nell'ampia bibliografia cfr., almeno, M. Medina Guerrero, *Los regímenes financieros ... cit.*; F. De La Hucha Celador, *Introducción al régimen jurídico de las Haciendas forales*, Madrid, 1995; E. Acosta Simón, “Fuentes de ingresos en los regímenes forales”, in J. Lasarte (coord.), *Hacienda autonómica general y foral*, Granada, 1998, pp. 113-146; C. Lámbarri Gómez, J. L. Larrea Jiménez de Vicuña, *El Concierto ... cit.*

⁴⁷⁷ Tale quantità di risorse viene definita *cupo* nel caso del País Vasco e *aportación* nel caso della Navarra.

previsto ed applicato nelle Isole Canarie. Si ritiene, difatti, che tale regime possa rappresentare un adeguato parametro di comparazione applicabile ai territori italiani economicamente più svantaggiati al fine della promozione del loro sviluppo economico e sociale, anche attraverso misure equiparabili a quelle spagnole.

Le circostanze geografiche e la lontananza dal territorio peninsulare giustificano l'esistenza di un regime speciale (*régimen especial*) nella Comunità autonoma delle Isole Canarie. Quest'ultimo, come indicato, è riconosciuto dalla *Disposición Adicional* 3^a CE come anche dall'art. 138 CE nella parte in cui stabilisce che lo Stato garantisce la effettiva realizzazione del principio di solidarietà “ (...) *atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular*”. Ancora, tale regime, che potrà essere modificato solo previo parere del Parlamento canario, viene legittimato dall'art. 46 dello Statuto della Comunità autonoma delle Canarie (EACan), ed è regolamentato dalle ll. nn. 20/1991 (*REF fiscal*) e 16/1994 (*REF económico*)⁴⁷⁸.

Nella pratica, tale regime di finanziamento si concretizza nella libertà commerciale di importazione ed esportazione, esenzione dalle tariffe doganali e dai monopoli fiscali, franchigia sul consumo ed una minore imposizione indiretta rispetto al resto dello Stato spagnolo⁴⁷⁹. Tra le imposte particolari presenti nell'isola, la più importante risulta essere quella Generale Indiretta che sostituisce l'IVA e che, pur simile ad essa nel suo funzionamento, presenta importanti esenzioni e alcuni tipi di aliquote sensibilmente inferiori⁴⁸⁰. Sebbene si tratti di un'imposta prevista dalla normativa statale, si presenta come una “figura intermedia tra le imposte autonome e quelle cedute”⁴⁸¹, poiché la Comunità

⁴⁷⁸ La l. n. 20/1991 è stata modificata dalla l. n. 14 del 29 dicembre 2000 *de Medidas fiscales, administrativas y del orden social*.

⁴⁷⁹ Cfr. J. F. López Aguilar, “El Régimen económico Fiscal canario”, in F. Balaguer Callejón (coord.), *Manual de derecho ... cit.*, Vo. I, IV ed., p. 363.

⁴⁸⁰ L'imposta Generale Indiretta fu creata attraverso il Regolamento CEE n. 1911/1992 e la l. n. 20/1991 sulla Modifica del modello di finanziamento delle Isole Canarie.

⁴⁸¹ Cfr. J. L. Rodríguez Alvarez, A. González Alonso, “Il finanziamento delle Comunità autonome in Spagna”, in V. Atripaldi, R. Bifulco (a cura di), *Federalismi fiscali ... cit.*, p. 229. Inoltre, si ricorda che, sul presupposto della non applicazione delle imposte armonizzate sui consumi specifici, la Comunità Autonoma delle Isole Canarie ha potuto creare un'imposta propria con grande capacità di gettito di cui non possono disporre le altre Comunità: l'Imposta sui combustibili derivati dal petrolio che si applica nella fase della vendita all'ingrosso e che grava sulla fornitura di prodotti petroliferi destinati al consumo nel territorio delle Isole Canarie.

Autonoma possiede il potere di iniziativa legislativa per modificare i tipi di aliquota, il potere di gestione, controllo e liquidazione e la potestà regolamentare su queste materie.

Come anticipato, la previsione di un regime economico speciale era finalizzata, sin dal 1972, a promuovere lo sviluppo economico e sociale di un territorio che soffriva di una particolare posizione geografica svantaggiosa come anche di condizione di arretratezza economica. Pertanto, oltre a quella che abbiamo indicato come ‘copertura’ costituzionale, offerta dal legislatore costituente nel 1978, l’arcipelago delle Isole Canarie, gode di una applicazione speciale del Diritto comunitario. Le Isole Canarie, difatti, non rientrano nell’ambito di applicazione dell’imposizione indiretta armonizzata dall’Unione europea (d’ora in avanti UE). Durante i primi anni di adesione della Spagna alla UE, tuttavia, si era più volte posta la questione della compatibilità del regime fiscale canario con la normativa comunitaria in quanto le sopraindicate agevolazioni fiscali erano suscettibili di falsare o minacciare la libera concorrenza, incorrendo per tale ragione all’interno dell’orbita degli aiuti di Stato⁴⁸². Tuttavia, *el Estatuto del ultraperifidad de Canarias* nella UE fu riconosciuto, tanto nella Dichiarazione XXVI del TUE (Trattato di Maastricht), quanto nell’art. 299.2 del TCE (Trattato di Amsterdam). Lo stesso, inoltre, risultò ulteriormente preservato nel Trattato di Nizza del 2001 e si ritrova, adesso, nell’art. 349 del TFUE (Trattato di Lisbona)⁴⁸³. Quest’ultimo, difatti, consolida la “*base jurídica de las regiones*

⁴⁸² Sugli aiuti di Stato si rimanda, senza pretesa di completezza, a G. Tesauro, *Diritto Comunitario*, V ed., Padova, 2008; Commissione Europea - Direzione Generale della Concorrenza, *Vademecum. Regole comunitarie applicabili agli aiuti di Stato*, disponibile su http://ec.europa.eu/competition/index_it.html, settembre 2008; O. Porchia, *Il procedimento di controllo degli aiuti pubblici alle imprese: tra ordinamento comunitario e ordinamento interno*, Napoli 2001; E. Triggiani, *Gli aiuti statali alle imprese nel diritto internazionale e comunitario*, Bari, 1989; G. M. Roberti, *Gli aiuti di Stato nel diritto comunitario*, Padova, 1997; E. Cannizzaro, “Misure statali e disciplina comunitaria sulla concorrenza”, in *Dir. comm. int.*, 1991, p. 113; J. Y. Cherot, *Les aides d’Etat dans les Communautés européennes*, Paris, 1998.

⁴⁸³ Sul rapporto tra il regime economico e fiscale delle Isole Canarie e L’Unione europea cfr., almeno, R. Díez Hochleitner, “La situación de las Islas Canarias en la CEE tras la reforma del protocolo núm. 2 y el nuevo régimen económico fiscal”, in M. Esteban, C. Amorós (coord.), *La reforma del régimen económico-fiscal de Canarias*, Madrid, 1992; C. Portugués Carrillo, “El criterio de selectividad en las ayudas fiscales regionales: análisis de la sentencia del Tribunal de Justicia de 6 de septiembre de 2006 sobre el Régimen Fiscal de las islas Azores y su relevancia para el Régimen Económico y Fiscal de Canarias”, in *Hacienda Canaria*, 2006; M. Asián González, “El régimen económico y fiscal de Canarias. La zona especial canaria”, in *Noticias de la Unión Europea*, n. 262, 2006; M. M. Pascual González, *Las ayudas de Estado de carácter*

*ultraperiféricas, recogiendo en el Tratado de Funcionamiento de la Unión las mejoras introducidas por el proyecto de Tratado constitucional*⁴⁸⁴. Così, l'art. 135 TFUE prevede che le disposizioni del Trattato siano applicate alle regioni ultraperiferiche mentre l'art. 349 TFUE riporta tutte le regioni periferiche, definisce le caratteristiche della ultraperifericità, stabilisce l'ambito di applicazione delle misure specifiche, segnala le modalità per l'adozione di tali misure. Un'ultima rilevante novità prevista dal Trattato di Lisbona concerne, infine, l'introduzione all'interno *de las disposiciones sobre las ayudas estatales de finalidad regional*, di un riferimento alle regioni ultraperiferiche nell'art. 107.3 a) che stabilisce il diritto a ricevere aiuti pubblici indipendentemente dal livello di reddito delle stesse⁴⁸⁵.

Il combinato congiunto di tali previsioni, costituzionale e comunitaria – che hanno reso possibile l'attuazione di una sorta di 'fiscalità di vantaggio' – ha dato origine, negli ultimi decenni, ad un consistente sviluppo economico dell'arcipelago canario, in particolar modo nel settore turistico. Per tali ragioni, il sistema di autonomia finanziaria previsto per questo territorio viene analizzato in prospettiva comparata. Si vuole tentare di evidenziare, in altre parole, che delle misure di sviluppo simili a quelle presenti nelle Isole Canarie – se dotate di una 'copertura' costituzionale e comunitaria – potrebbero essere applicate ai territori italiani economicamente più svantaggiati. Con il termine simili si vuole ribadire ulteriormente il fatto che, comunque, le Isole Canarie godono, insieme ad altri territori, del cosiddetto *status* della ultraperifericità il quale, come indicato, rientra in una trattazione *sui generis* da parte del diritto comunitario. Pertanto, la comparazione vuole tendere, più che altro, ad evidenziare i vantaggi che possono trarsi dall'attuazione di misure di fiscalità di vantaggio. Queste ultime da adottarsi

fiscal. Su incidencia en el régimen económico y fiscal de Canarias, Universidad de la Laguna, 2001.

⁴⁸⁴ Cfr. I. Barrios Bel, C. Domínguez Beautell, "Unión Europea. El Tratado de Lisboa. Una nueva etapa en el proceso de integración europea: la Unión en el siglo XXI", in *Revista Hacienda Canaria*, n. 30, 2010, p. 62.

⁴⁸⁵ Artículo 107.3 a) TFUE: "Podrán considerarse compatibles con el mercado interior: a) las ayudas destinadas a favorecer el desarrollo económico de regiones en las que el nivel de vida sea anormalmente bajo o en las que exista una grave situación de subempleo, así como el de las regiones contempladas en el artículo 349, habida cuenta de su situación estructural, económica y social (...)".

in base al dettato costituzionale come anche alla normativa vigente nel Paese di riferimento.

La riflessione sull'attuale fase di attuazione del federalismo fiscale in Italia, dunque, si concluderà con il riferimento alla (timida) previsione nella legge delega della 'fiscalità di vantaggio' in favore delle aree sottoutilizzate del Paese⁴⁸⁶.

Il tema della fiscalità di vantaggio (nel testo della legge delega n. 42/2009 'fiscalità di sviluppo') è previsto, in via generale, all'art. 2, co. II, lett. m) ('Individuazione, in conformità con il diritto comunitario, di forme di fiscalità di sviluppo, con particolare riguardo alla creazione di nuove attività di impresa nelle aree sottoutilizzate') nonché nella parte dedicata al coordinamento della finanza delle regioni a statuto speciale delle province autonome, all'art. 27, co. II, lett. c)
487

Innanzitutto, bisogna sottolineare che la fiscalità di sviluppo dovrà essere conciliata con il diritto comunitario all'interno di uno dei decreti legislativi di attuazione, per evitare che la stessa possa incorrere nell'orbita degli aiuti di Stato. Ad ogni modo, come osservato da parte della dottrina, "sulla compatibilità delle misure di fiscalità di vantaggio (...) rispetto ai parametri comunitari in materia di aiuti di Stato"⁴⁸⁸ molte delle perplessità espresse dovrebbero essere state allontanate dalla recente sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea (d'ora in avanti CGUE), *Unión general de trabajadores de la Rioja*⁴⁸⁹ dove la CGUE era chiamata a valutare il carattere selettivo delle misure fiscali adottate dai *Territorios Históricos* del País Vasco. In questa recente sentenza, preceduta

⁴⁸⁶ Sulla fiscalità di vantaggio, cfr. A. Giannola, "Diritto comunitario, legge delega e fiscalità di sviluppo ... dei più forti", in *www.nelmerito.com*, marzo 2009; L. Antonini, M. Barbero, "E' necessario attuare il federalismo!", in *Il Sole 24 Ore*, 7 settembre 2006.

⁴⁸⁷ A tal riguardo si ricorda che l'art. 40 della più volte richiamata Manovra finanziaria per il 2009 voluta dal Ministro dell'Economia e delle Finanze Giulio Tremonti prevede, all'art. 40, l'introduzione della "Fiscalità di vantaggio per il Mezzogiorno" nei seguenti termini: "Possibilità per Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia di modificare le aliquote dell'imposta sulle attività produttive, con proprie leggi, fino ad azzerarle o a concedere esenzioni, detrazioni e deduzioni relative alla stessa imposta, in favore delle nuove iniziative produttive". Cfr., *Il Sole 24 ore*, 2 giugno 2010.

⁴⁸⁸ Cfr. R. Bifulco, "Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 ... cit.", p. 11. Su tale sentenza cfr., inoltre, G. Cozzolino, "La CGCE torna a fare il punto sul rapporto tra divieto di aiuti di Stato e fiscalità di vantaggio a favore delle imprese attuata da enti infrastatali", in *Rivista Italiana di Diritto Pubblico Comunitario*, 2009.

⁴⁸⁹ Sent. CGUE, 11.9.2008, cause riunite da C-428/06 a C-434/06.

dalla sentenza *Portogallo vs. Commissione*⁴⁹⁰, per il giudice europeo l'autonomia procedurale “non esclude che, allo scopo di prevenire i conflitti, venga istituito un procedimento di concertazione a condizione che la decisione finale presa in esito a tale procedimento sia adottata dall'ente infrastatale e non dal governo centrale”⁴⁹¹. Pertanto, risulta possibile, secondo l'ultimo orientamento giurisprudenziale della CGUE, introdurre ‘agevolazioni regionali’ se l'ente territoriale gode di “piena autonomia istituzionale, procedurale e finanziaria”⁴⁹² costituzionalmente riconosciuta rispetto al livello centrale.

In considerazione di tale orientamento giurisprudenziale come anche della previsione contenuta nell'art. 119, co. V, Cost., ovvero la previsione concernente gli interventi speciali parrebbe possibile, dunque, introdurre “forme di differenziazione fiscale all'interno del Paese”⁴⁹³ al fine di “promuovere politiche di sviluppo in contesti nazionali dualistici, connotati da forti asimmetrie sotto il profilo socio-economico e infrastrutturale, ovvero mettendo in campo interventi che comportino, per periodi transitori, condizioni fiscali vantaggiose per territori svantaggiati”⁴⁹⁴. A ciò si uniscono, poi, le deroghe previste dallo stesso art. 87 TCE (oggi, art. 107 TFUE) in materia di aiuto di Stato e, in particolare, quella prevista al paragrafo terzo *a)* secondo il quale possono considerarsi aiuti compatibili gli interventi destinati a favorire lo sviluppo economico di regioni ove il tenore di vita sia anormalmente basso, oppure si abbia una grave forma di sottoccupazione.

Semberebbe offrirsi, così, anche per l'Italia quella ‘copertura’ (costituzionale e comunitaria) che in Spagna, come indicato, ha reso possibile l'applicazione della fiscalità di vantaggio per la Comunità autonoma della Isole

⁴⁹⁰ Sulla sent. CGUE, 6.9.2006, C-88/03, *Portogallo vs. Commissione*, cfr. L. Antonini, G. Vitaletti, “L'urgenza del federalismo fiscale e la proposta dell'Alta Commissione”, in *Federalismo fiscale*, n. 1, 2007, p. 112.

⁴⁹¹ Cfr. R. Bifulco, “Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 ... cit.”, p. 11.

⁴⁹² Cfr. sent. CGUE, 6.9.2006, C-88/03, *Portogallo vs. Commissione*. In particolare, la Corte ha precisato che l'autonomia deve avere una triplice natura: istituzionale (nel senso che l'ente autore delle misure deve essere autonomo, dal punto di vista costituzionale, rispetto al governo centrale), decisionale o procedurale (nel senso che non deve essere permesso al governo centrale di determinarne il contenuto); finanziaria (nel senso che le misure non devono essere compensate da sovvenzioni o contributi provenienti da altre regioni o dal governo centrale (p. 67). Cfr. R. Bifulco, “Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 ... cit.”, nota 31.

⁴⁹³ Cfr. F. Puzzo, “Le Costituzioni finanziarie italiana ... cit.”, p. 329.

⁴⁹⁴ *Ibidem*, p. 329.

Canarie e che ha, di conseguenza, avviato nella stessa un processo di sviluppo economico e sociale.

Ciononostante, si rileva che tale strumento è stato inserito nell'art. 2 della legge delega e non nella parte dedicata al V comma dell'art. 119 Cost. (ovvero l'art. 16, 'Interventi di cui al quinto comma della Costituzione'). Tale collocazione all'interno della legge delega potrebbe portare ad una applicazione di tipo 'orizzontale' dello strumento comportando, di conseguenza, una maggiore competizione tra i territori a svantaggio di quelli con una minore capacità fiscale. Inversamente, come osservato da una parte della dottrina, "se si volesse effettivamente dare impulso allo sviluppo delle economie regionali in ritardo, l'intervento dovrebbe conservare un carattere 'verticale' e quindi disponibile, *in primis*, alla regia statale nell'esercizio della funzione redistributiva"⁴⁹⁵. Un simile scenario sarebbe, peraltro, in linea con la troppa sbrigativa eliminazione, ad opera della legge costituzionale n. 3/2001, di ogni riferimento espresso alla valorizzazione del Mezzogiorno e delle Isole. Contrariamente a quanto sopraindicato, la fiscalità di vantaggio rischia di non presentarsi più come una possibilità per lo sviluppo di taluni territori ma, bensì, come un rischio che, in teoria, deriverebbe dal nesso che potrebbe instaurarsi fra il regionalismo asimmetrico (di cui all'art. 116 Cost.) e la stessa fiscalità di vantaggio. Potrebbe cioè istituirsi una correlazione tra tale strumento ed il finanziamento delle funzioni aggiuntive nell'ambito di un forte regionalismo differenziato – assimilabile a quello spagnolo – "non necessariamente a favore delle regioni più povere"⁴⁹⁶.

⁴⁹⁵ *Ibidem*, p. 329.

⁴⁹⁶ Cfr. R. Bifulco, "Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 ... cit., p. 12. Al contrario Luca Antonini esprime molta fiducia nelle misure di fiscalità di vantaggio che considera come una *chance* per attrarre risorse per le regioni meridionali. Cfr. L. Antonini, "I principi innovativi del nuovo disegno di legge", in *I quaderni di italianieuropei*, n. 1, 2009.

4.3.1 Autonomia tributaria, fiscalità di vantaggio e Corte di Giustizia Europea. La tassa sul lusso della regione Sardegna ed i vincoli europei all'attuazione del federalismo fiscale

Le misure relative alla fiscalità di vantaggio, come sopra indicato, si sono mosse per un lungo periodo all'interno dei vincoli comunitari in materia di aiuti di Stato (ex art. 87 TUE) in quanto la CGUE – ponendosi in una posizione di chiusura nei confronti dell'autonomia impositiva degli territoriali e indi, del federalismo fiscale – ha più volte “ritenuto di dover affrontare la questione delle asimmetrie fiscali all'interno di un singolo Stato non già secondo i principi elaborati in materia fiscale, bensì applicando quelli ben più noti in materia di aiuti di Stato, giovandosi di una definizione quanto mai lata di aiuto”⁴⁹⁷.

Ciononostante, negli ultimi anni si è potuta registrare una apertura della Corte europea che, a partire dalla sentenza *Azzorre* del settembre 2006, ha sostanzialmente rivisitato il criterio della selettività territoriale chiarendo, di conseguenza, il rapporto fra il divieto di aiuti di Stato ed i modelli di federalismo fiscale ed “operando una serie di distinzioni che aprono la strada alla possibilità che misure di vantaggio possano essere adottate da enti sub-statali”⁴⁹⁸.

Tale sentenza, come indicato nel precedente paragrafo, si inserisce nel più ampio contesto di una giurisprudenza comunitaria che ha aperto – nonostante la manifesta ritrosia della Commissione europea – la strada all'introduzione di

⁴⁹⁷ Cfr. R. Cafari Panico, “Il principio di non discriminazione e la cittadinanza dell'Unione europea in rapporto all'autonomia impositiva regionale”, in G. Venturini, S. Bariatti (a cura di), *Diritti individuali e giustizia internazionale*, Milano, 2009, p. 36. Sul punto cfr., inoltre, V. B. Kurcz, D. Vallindas, “Can general measure be ... selective? Some thoughts on the interpretation of a state aid definition”, in *CMLRev*, 2008, pp. 159 ss. Sulla sovranità fiscale ed il processo di integrazione europea, cfr. F. Puzzo, “Sovranità fiscale ed integrazione europea”, in Id., *Il federalismo ... cit.*, p. 159 ss.

⁴⁹⁸ In tale sentenza la Corte ha ritenuto che “non si può escludere che un'entità infrastatale sia dotata di uno statuto di fatto e di diritto che la renda sufficientemente autonoma rispetto al governo centrale di uno Stato membro affinché, grazie alle misure adottate, sia la detta entità, e non il governo centrale, a rivestire un ruolo fondamentale nella definizione dell'ambito politico ed economico in cui operano le imprese. In tali circostanze, il territorio nel quale esercita la sua competenza l'entità infrastatale che ha adottato il provvedimento, e non il territorio nazionale nella sua totalità, rappresenta il contesto rilevante per accertare se un provvedimento adottato favorisca determinate imprese rispetto ad altre” (punto 58). Cfr. R. Cafari Panico, “Il principio ... cit.”, p. 37. Sull'apertura della corte di Giustizia cfr., inoltre, L. Antonini, M. Barbero, “Dalla Cgce un'importante apertura verso la fiscalità di vantaggio a favore delle imprese”, in *RDFS*, 2006; S. Perazzelli, “Poteri regionali in materia di fiscalità di vantaggio: la Corte di Giustizia amplia i limiti. Osservazioni a sentenza 6 settembre (C-88/034), in www.forumcostituzionale.it, settembre, 2006.

agevolazioni regionali fintanto che: l'ente territoriale goda di una piena autonomia istituzionale, procedurale e finanziaria (costituzionalmente riconosciuta) rispetto al livello centrale; l'agevolazione (nel suo contenuto) sia stata adottata senza l'intervento del Governo centrale; l'onere derivante dalla agevolazione non risulti ovviato da contributi provenienti e da altri territori e dal Governo centrale⁴⁹⁹.

Quest'ultimo orientamento giurisprudenziale, tuttavia, non risulta scevro di problematicità soprattutto in considerazione del fatto che la CGUE ha esaminato, principalmente, casi in cui i legislatori *sub* statali hanno disciplinato tributi nazionali e non già tributi propri (regionali o locali). Dunque, una delle principali problematicità riguarda, certamente, la differenziazione tra l'esercizio del potere di autonomia all'interno di un sistema di federalismo 'simmetrico' o all'interno di sistema di 'federalismo asimmetrico', ovvero se suddetta autonomia sia concessa a tutti gli enti territoriali o solo ad alcuni di questi. In quest'ultimo caso (autonomia solo per alcuni enti territoriali), è stato indicato che a differenza di un sistema di federalismo 'simmetrico' (eguale autonomia per tutti), potrebbero sorgere dei problemi di compatibilità con il diritto comunitario potendo le misure adottate (tributi propri) risultare, in questo caso, di carattere selettivo⁵⁰⁰.

In generale, nella delineazione del contesto di riferimento, bisogna ricordare che "il potere tributario, pur restando nella piena disponibilità degli Stati membri, è soggetto ad una serie di limiti di natura extrafiscale di derivazione comunitaria che producono gli effetti di una sostanziale progressiva erosione delle competenze

⁴⁹⁹ Le sopraindicate condizioni vengono definite nel loro insieme 'test di autonomia'. Cfr. sent. 6.9.2006, C-88/03, Portogallo *vs.* Commissione nonché sent. 11.9.2008, cause riunite da C-428/06 a C-434/06, *Unión general de trabajadores de la Rioja* Corte di Giustizia. Per un approfondimento della giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea sui sistemi tributari territoriali, cfr. J. Martín y Pérez de Nanclares, M. Urrea Corres, "Unión Europea y financiación autonómica: la jurisprudencia del Tribunal de Justicia sobre los sistemas tributarios de los entes territoriales subestatales", in *REAF*, n. 8, 2009.

⁵⁰⁰ Cfr. R. Cafari Panico, "Il principio ... cit., p. 39, note 16 e 17. L'autore, inoltre, evidenzia che la pronuncia della Corte di Giustizia (UGT-Rioja) non ha modificato la prassi restrittiva della Commissione di recente "ha ritenuto incompatibili con le regole sugli aiuti di Stato gli incentivi fiscali disposti dalla regione Sicilia, che con due leggi regionale aveva previsto la possibilità di esenzione, o comunque, di forte riduzione, dell'aliquota IRAP per imprese sorte ed attività avviate sul territorio regionale"; decisioni del 7.2.2007, 2007/493/CE e 2007/498/CE. Su tali incentivi fiscali disposti dalla regione Sicilia, cfr. V. A. E. La Scala, "Il divieto di aiuti di Stato e le agevolazioni fiscali nella regione Sicilia", in *Rassegna Tributaria*, 2005, dove l'autore sostiene che il sistema tributario della Sicilia rappresenta "un modello *ante litteram* di federalismo fiscale, per molti versi precursore delle recenti riforme del Titolo V della Costituzione introdotte con la novella del 18 ottobre 2001, n. 3", p. 1503.

nazionali”⁵⁰¹. In particolare, e relativamente ai vincoli comunitari all’autonomia impositiva regionale e degli enti locali – ovvero ad eventuali limitazioni nei confronti dell’attuazione del federalismo fiscale in Italia – si vuole ora analizzare la sentenza 17 novembre 2009 nella causa C-106/08 con cui la CGUE – pronunciandosi su alcune questioni pregiudiziali proposte dalla nostra Corte costituzionale ai sensi dell’art. 234 TCE – ha messo un punto alla vicenda delle cosiddette ‘tasse sul lusso’ introdotte dalla regione Sardegna nel 2006⁵⁰². L’intento è quello di evidenziare come nonostante la sopraindicata giurisprudenza della CGUE sottragga oramai alla regola degli aiuti di Stato l’autonomia impositiva di quelle regioni che godono delle predette caratteristiche, tale autonomia incontra comunque – e sul piano comunitario – il limite del rispetto dei principi fondamentali posti a base dell’ordinamento di cui l’ente *sub*-statale fa parte; anche se la differenziazione sul piano impositivo riguarda unicamente i rapporti tra tali enti e si verifica all’interno del medesimo Stato⁵⁰³.

Proviamo a procedere in maniera più sistematica.

La Corte costituzionale italiana – nel giudicare su due ricorsi del Governo contro due leggi della regione Sardegna che istituivano un serie di imposte (le cosiddette ‘tasse sul lusso’)⁵⁰⁴ – ha emanato la sentenza n.102 e l’ordinanza n. 103

⁵⁰¹ D. Immordino, “La sentenza della CGE sulla tassa sullo scalo turistico della regione Sardegna nel contesto dei rapporti tra autonomia tributaria regionale e regole comunitarie”, in www.forumcostituzionale.it, p. 2. Sugli strumenti fiscali previsti dal Trattato CE cfr. G. Bizzioli, “Imposizione e Costituzione europea”, in *Rivista di diritto tributario*, n. 3, 2005, pp. 233-259.

⁵⁰² Sul punto, cfr. M. Barbero, “Boccatura definitiva per l’imposta sarda di scalo”, in www.forumcostituzionale.it; D. Immordino, “La sentenza della CGE ... cit.”; G. Falsitta, “Le imposte della regione Sardegna sulle imbarcazioni ed altri beni di ‘lusso’ nelle ‘secche’ dei parametri costituzionali e comunitari”, in *Corriere Giuridico*, n. 7, 2008. Sul rapporto tra il potere tributario e l’ordinamento comunitario, cfr. P. Boria, *L’anti-sovrano. Potere tributario e sovranità nell’ordinamento comunitario*, Torino, 2004. La regione Sardegna, come noto, rientra tra le regioni a Statuto speciale e, a tal riguardo, risulta importante ricordare che (solo) lo Statuto sardo “al fine di favorire lo sviluppo economico dell’isola, introduce particolari esenzioni od agevolazioni di natura fiscale a favore di nuove imprese, escludendo ogni nuovo regime in tema di imposizione. In tutti gli altri casi, le regioni a Statuto speciale non possono, in alcun modo, disporre modificazioni al sistema delle imposte e delle tasse di natura erariale, conseguendone, come avverte il Giudice costituzionale, «che la regione può disporre nuove esenzioni, purché trovino riscontro in un tipo di esenzione delle leggi statali, e rispondano ad un interesse regionale» (sentt. nn. 58/57 e 155/86 Corte cost.)”, cfr. F. Puzzo, *La finanza regionale*, in S. Gambino (a cura di), *Diritto regionale e degli enti locali*, Milano, 2009, p. 198.

⁵⁰³ Cfr. R. Cafari Panico, “Il principio ... cit.”, p. 46.

⁵⁰⁴ La compatibilità con la Costituzione riguardava le disposizioni istitutive di suddette imposte e, precisamente, gli artt. da 2 a 5 della legge regionale sarda n. 4/2006, come in parte modificati dalla successiva legge regionale n. 2 /2007. Il Governo, nello specifico, denunciava la violazione dei

entrambe del 15 aprile 2008⁵⁰⁵. Nell'ordinanza, in particolare, veniva sottoposta alla CGUE – tramite il primo rinvio pregiudiziale ⁵⁰⁶ – la questione di interpretazione del Trattato CE relativamente all'applicabilità dell'imposta regionale sullo scalo turistico degli aeromobili e delle unità da diporto nel solo periodo estivo ed in maniera differenziata a seconda che le imprese esercenti l'attività siano in possesso (o meno) del domicilio fiscale nella regione Sardegna⁵⁰⁷. Precisamente, si chiedeva al Giudice europeo di certificare la compatibilità di suddetta imposta regionale con le norme europee concernenti la libera prestazione dei servizi (art. 49 TCE) ed il divieto di aiuti di Stato (art. 87 TCE)⁵⁰⁸.

Relativamente alla libera prestazione dei servizi, il Giudice delle Leggi chiedeva al Giudice europeo se la stessa – quale forma di espressione del

principi costituzionali contenuti negli artt. 117, 119, 3, 53 e 120 Cost. come anche di quelli contenuti negli artt. 12, 49, 81 e 87 del Trattato CE.

⁵⁰⁵ Si ricorda che nella sentenza n. 102/2008 il Giudice delle Leggi ha dichiarato l'incostituzionalità dell'imposta sarda che andava a colpire la plusvalenza dei fabbricati adibiti a seconda casa e di quella che colpiva la seconda casa ad uso turistico. Giudicava invece non fondate le questioni concernenti l'imposta di soggiorno e quella relativa ad aeromobili e unità da diporto.

⁵⁰⁶ L'ordinanza n. 103 del 2008, come indicato, costituisce il primo rinvio pregiudiziale (ex art. 234 del Trattato CE) della Corte costituzionale italiana alla CGUE e, certamente, è destinata ad essere ricordata principalmente per tale ragione. All'interno del presente lavoro di ricerca, tuttavia, si analizzerà la 'questione fiscale' oggetto del rinvio. Sul primo rinvio pregiudiziale della Corte costituzionale cfr., per tutti, E. Cannizzaro, "La Corte costituzionale come giudice nazionale ai sensi dell'art. 234 del Trattato CE: l'ordinanza n. 103 del 2008", in *Rivista di Diritto internazionale*, n. 3, 2008.

⁵⁰⁷ Più precisamente, oggetto del ricorso è l'art. 3, co. III, della legge della regione Sardegna 29 maggio 2007, n. 2 che istituisce una imposta regionale sullo scalo turistico degli aeromobili e delle unità da diporto a decorrere dall'anno 2006. Soggetto passivo dell'imposta è la persona fisica o giuridica avente domicilio fiscale fuori dal territorio regionale che assume l'esercizio dell'aeromobile o dell'unità di diporto. Cfr. M. Bonacina, "L'evoluzione della giurisprudenza delle Corte costituzionale in merito ai rapporti con l'ordinamento comunitario: l'ordinanza 103/2008", reperibile su http://www.giuripol.unimi.it/dirittoeuropeo/LezioniBilancia/ORDINANZA%20103_2008.pdf,

⁵⁰⁸ Con riferimento alla libera prestazione dei servizi rileva, innanzitutto, la centralità che l'ordinamento comunitario attribuisce alla stessa in quanto forma di espressione del principio della non discriminazione che, come noto, tende a preservare la neutralità della transazioni commerciali all'interno del mercato comune ed a ammonire gli intenti protezionistici degli Stati (art. 90, 91 e 92 TCE). Tuttavia, quando si fa riferimento al principio di non discriminazione fiscale in ambito comunitario, risulta necessario evidenziare che lo stesso, come sostenuto da una parte della dottrina, non persegue dei fini di tipo solidaristico tendenti alla rimozione delle disuguaglianze sostanziali ma si limita, semplicemente, ad imporre la riduzione di quei fattori di accesso al mercato come, ad esempio, l'appartenenza dei soggetti passivi ad ordinamenti giuridici diversi. Cfr. P. Boria, "Il principio di non discriminazione tributaria ed i rapporti con l'interesse fiscale nella disciplina comunitaria dell'imposizione diretta", in *Rivista italiana di diritti pubblico comunitario*, 2005, p. 475 ss.; F. Fichera, "Fisco e Unione europea: l'acquis communitaires", in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2003, pp. 437-439; D. Immordino, "La sentenza della CGE ... cit.", p. 4.

principio della non discriminazione – impediva l’adozione da parte di una regione autonoma di un’imposta applicabile soltanto a quelle imprese che non hanno il loro domicilio fiscale all’interno della regione stessa esentando, al contrario, le imprese domiciliate all’interno del territorio. Da una prospettiva più ampia e secondo un consolidato orientamento della giurisprudenza comunitaria, deve innanzitutto argomentarsi che il principio della libera prestazione dei servizi impone l’eliminazione delle discriminazioni e delle limitazioni che ostacolano il prestatore del servizio indipendentemente dallo Stato di appartenenza. Nel caso specifico, poi, l’imposta sarda veniva considerata dal Giudice europeo come un ‘costo supplementare’ in quanto la stessa si applicava ai soli soggetti con domicilio fiscale al di fuori della regione mentre restavano esonerati dal pagamento i concorrenti con domicilio fiscale nel suddetto territorio. Nondimeno, bisogna sottolineare che una tale imposta non sarebbe risultata censurabile dall’Unione europea se la stessa avesse interessato esclusivamente la circolazione dei servizi a livello nazionale e, cioè, fra la Sardegna e le altre regioni italiane essendo acquisita la regola secondo la quale le regole di matrice UE non si applicano alle fattispecie puramente interne⁵⁰⁹. Tuttavia, la normativa tributaria della regione Sardegna – basandosi su una differenziazione dettata dal possesso o meno del domicilio fiscale – colpiva la circolazione transfrontaliera dei servizi rendendo difficoltosa la prestazione degli stessi fra i diversi Stati membri rispetto a quella offerta all’interno del territorio sardo pregiudicando, così, la libera prestazione dei servizi garantita dall’art. 49 TCE e costituendone una limitazione illegittima⁵¹⁰. In definitiva, secondo la CGUE, l’imposta sarda costituiva una limitazione alla libera prestazione dei servizi in quanto gravava solo su quegli operatori esercenti aeromobili al trasporto privato di persone e imbarcazione da diporto aventi il domicilio fiscale fuori dalla regione.

Con riferimento al divieto di aiuti di Stato il Giudice europeo ha ritenuto, per le medesime ragioni, che l’imposta sarda introduceva una “misura fiscale

⁵⁰⁹ D. Immordino, “La sentenza della CGE ... cit., p. 5. Sulla ‘spinosa’ nozione di «situazioni puramente interne» cfr., inoltre, D. Diverio, “La Corte di giustizia ancora alla prova delle situazioni puramente interne: gli articoli 43 e 49 del Trattato CE sono applicabili agli appalti pubblici di servizi non prioritari”?, in *DPCE*, 2008, p. 432 ss; R. Cafari Panico, “Il principio ...”, cit., p. 43.

⁵¹⁰ D. Immordino, “La sentenza della CGE ... cit., p. 5.

territorialmente selettiva la quale – in quanto non neutrale per i bilanci pubblici, incidente sugli scambi tra gli Stati membri e potenzialmente lesiva della concorrenza – da(va) luogo ad un aiuto di Stato”⁵¹¹. Pertanto, considerato che la normativa sarda assoggettava all’imposta *de quo* solo gli operatori economici non residenti, risultava innegabile tanto la fondatezza di un vantaggio competitivo a favore di alcune imprese quanto la natura pubblica dell’aiuto “atteso che l’esclusione di soggettività passiva di alcuni operatori determina una contrazione di risorse a carico dell’erario regionale che, nel giudizio delle istituzioni comunitarie, è del tutto assimilabile alla erogazione di una sovvenzione”⁵¹². Il Giudice europeo, dunque, ha ritenuto irrilevanti le argomentazioni proposte dalla regione Sardegna secondo le quali, in primo luogo, il tributo risultava funzionale alla tutela dell’ambiente e, in secondo luogo, i residenti sardi non vi erano assoggettati in quanto già contribuivano – attraverso il pagamento delle imposte generali – alla tutela dell’ambiente (finalità del tributo stesso). Secondo la CGUE, inversamente, non solo gli aeromobili e le imbarcazioni dei residenti danneggiavano l’ambiente quanto quelli dei non residenti ma l’imposta di scalo non possedeva la medesima natura ed i medesimi obiettivi delle altre imposte corrisposte dai residenti per il sostentamento generale dell’erario regionale. L’incompatibilità del tributo sardo con le regole comunitarie, dunque, si è prodotta a causa di una scorretta valutazione di quelle condizioni di legittimità che l’Unione europea pone in materia di misure fiscali.

Ricostruito il contenuto della sentenza, risulta ora necessario provare a dare una risposta all’interrogativo iniziale e cercare di comprendere se la stessa – unita ad un determinato orientamento della Commissione europea in materia⁵¹³ – possa costituire un (eventuale) limite alla attuazione nel nostro Paese dell’autonomia impositiva degli enti territoriali come anche alle future forme di fiscalità regionale e locale di sviluppo.

Innanzitutto, il riconoscimento effettuato dal Giudice europeo della violazione degli artt. 49 e 87 TCE da parte della normativa tributaria sarda per i

⁵¹¹ M. Barbero, “Bocciatura definitiva per l’imposta ... cit., p. 2.

⁵¹² D. Immordino, “La sentenza della CGE ... cit., p. 10.

⁵¹³ Il riferimento va alle sanzioni adottate nei confronti di alcune misure introdotte dalla regione Sicilia a sostegno del tessuto produttivo locale. Cfr. le Decisioni della Commissione europea 2007/493 e 2007/498 del 7 di febbraio 2007.

motivi sopraindicati ci porta ad evidenziare che – nonostante il recente accoglimento da parte della giurisprudenza della CGUE delle ‘misure di vantaggio’ adottate dai territori e la sottrazione delle stesse alle regole in materia di aiuti di Stato – l’autonomia legislativa ed impositiva delle regioni incontra comunque il limite del rispetto dei principi fondamentali posti a base dell’ordinamento comunitario. Nondimeno, come sostenuto da una parte della dottrina, sembra necessario oltre che ragionevole “procedere ad una valutazione, caso per caso, della rilevanza comunitaria della situazione in esame in relazione al perseguimento degli obiettivi del Trattato e in particolare, nella materia fiscale, di quello della integrazione dei mercati”⁵¹⁴.

La necessità di procedere a tale valutazione della rilevanza comunitaria per ogni caso concreto dovrebbe spingere, di conseguenza, i legislatori regionali ad appurare la compatibilità delle misure fiscali adottate (o da adottare) con le norme comunitarie che rappresentano – come può dedursi dall’analisi della sentenza sul tributo sardo – dei vincoli all’esercizio dell’autonomia impositiva. Ciò in virtù, altresì, dell’art. 117, co. I, Cost. unitamente all’art. 119 Cost. ed al fine di poter dar vita a future misure di fiscalità di sviluppo adattabili alle specificità economiche e sociali dei territori⁵¹⁵.

In conclusione, se da un lato la posizione della CGUE potrebbe costituire un limite all’attuazione del federalismo fiscale, dall’altro, può argomentarsi che la stessa, sul piano pratico, fornisce delle indicazioni da poter seguire nell’applicazione dei principi comunitari “a situazioni di disparità di trattamento create dal sussistere in materia di tributi di disposizioni differenti nelle diverse regioni, indicando i limiti (d’origine comunitaria) al processo in corso di

⁵¹⁴ Cfr. R. Cafari Panico, “Il principio ..., cit., pp. 47-48 dove l’autore rileva che una simile soluzione può “condurre al risultato che l’incidenza stessa dell’applicazione del diritto comunitario sulla normativa fiscale in oggetto sia diversa a seconda delle singole situazioni considerate; con la conseguenza che la normativa nazionale debba essere disapplicata laddove l’interesse comunitario appaia significato («certo»), trattandosi, ad esempio, di una discriminazione basata sulla cittadinanza, e possa invece continuare a produrre i suoi effetti per la parte in cui lo stesso interesse comunitario non giustifichi la sottrazione alla sfera di applicazione delle norme interne”.

⁵¹⁵ Sul punto, cfr. L. Antonini, “Federalismo fiscale: la manovrabilità dei tributi”, in www.astridonline.it (di prossima pubblicazione nel Commento ANCI sulla legge delega sul federalismo fiscale); Id., “La fiscalità di sviluppo. Commento all’art. 2, lett. *hh*), l.n. 42 del 2009, in www.astridonline.it (di prossima pubblicazione nel Commento ANCI sulla legge delega sul federalismo fiscale).

costruzione del federalismo fiscale”⁵¹⁶. Dunque, una volta entrata in vigore la cosiddetta ‘riforma delle riforma’ sarà compito delle regioni acquisire una “adeguata dimestichezza con le regole comunitarie che direttamente o indirettamente disciplinano, influenzano o condizionano l’esercizio della potestà tributaria”⁵¹⁷.

⁵¹⁶ Cfr. R. Cafari Panico, “Il principio ...”, cit., p. 49.

⁵¹⁷ D. Immordino, “La sentenza della CGE ...”, cit., p. 13.

CONCLUSIONES

En las conclusiones de esta investigación queremos volver a ilustrar la relación directa entre el objeto específico de la misma, la base teórica que hemos construido y los resultados a los que hemos llegado mediante el método científico de la comparación jurídico-constitucional. Al hablar de resultados nos referimos a las respuestas dadas a las cuestiones planteadas en el punto de partida del presente trabajo. Interrogantes que afectan a los principios constitucionales de solidaridad e igualdad, al derecho a la autonomía de los territorios, y a la disponibilidad y garantía de recursos financieros suficientes para que éstos puedan ejercer sus propias competencias, a la par que los ciudadanos resulten garantizados en el ejercicio y disfrute de iguales derechos y servicios públicos en todo el territorio nacional. Es decir, nos dirigimos a la igualdad sustancial e interpersonal que afecta a la posición social del individuo que concurriendo en los gastos públicos de igual manera, en todo el territorio, tiene derecho de gozar de manera individual de un mismo trato indiferentemente de donde tenga su residencia.

El análisis comparado que hemos desarrollado sobre los sistemas constitucionales y normativos del federalismo fiscal en Italia y España – junto a la evaluación de los factores económicos, políticos y sociales en cada uno de éstos –, nos lleva a concluir que, en presencia de situaciones sociales particulares – es decir, de fuerte polarización económica, así como de determinadas decisiones institucionales, o de la influencia al respecto de partidos políticos territoriales –, la opción en favor de un acentuado federalismo fiscal puede determinar una agresión al principio de igualdad; y, sin un adecuado desarrollo económico de los territorios, difícilmente puede desarrollarse un adecuado equilibrio del sistema público y de la garantía de los derechos civiles y sociales. En particular, la posición central de los partidos territoriales, junto al desarrollo de políticas bilaterales entre el Estado y cada territorio - como nos enseña la experiencia española -, puede condicionar profundamente la evolución del modelo de

financiación y abrir un escenario en el que cada territorio intente obtener más recursos sin atender al principio de solidaridad y de cooperación leal.

Semejante perspectiva, sin embargo, podría ser corregida tanto por el aumento de la capacidad económica y de la corresponsabilidad fiscal de los territorios más pobres, como por la afirmación de un equilibrio entre los principios de solidaridad y de autonomía. Es decir, un equilibrio que pueda preservar la cohesión territorial en estos dos Países, donde las Constituciones admiten y reconocen el derecho a la autonomía y, a la vez, la indisoluble unidad de la nación, la igualdad sustancial y la solidaridad interterritorial. Realizar el federalismo fiscal significa, por lo tanto, buscar este equilibrio entre las pretensiones autonomistas de los territorios, el principio de solidaridad y la garantía de las cuentas públicas.

Además, la reconstrucción y la comparación concreta de los sistemas de federalismo fiscal en los dos Países, y el estudio del proceso jurídico e histórico que ha caracterizado la propia financiación – en una perspectiva que es común a los Estados de la Unión europea y que se refiere a la constitucionalización de la autonomía en cuanto parte de la cultura jurídica europea –, nos ha mostrado un camino dirigido hacia una fuerte descentralización (administrativa, política y financieras) de los territorios y, al mismo tiempo, a la ‘crisis’ del Estado nacional en cuanto que comprimido por el proceso de integración europea, la creciente crisis económica y la propia descentralización territorial interna. Esta situación, sin la especificación del mencionado equilibrio, podría ser causa del surgimiento de una nueva forma de Estado social que podríamos definir como ‘territorial’, en el que, por un lado, se vuelve a la organización federal ‘de separación’ y, por otro, solamente algunos territorios son capaces de garantizar la determinación de los niveles esenciales para las prestaciones relativas a los derechos civiles y sociales, planteándose, de este modo, un hipotético escenario de ‘regionalismo social’.

Todo esto nos indica la importancia y la necesidad de una ‘constitucionalización’ más puntual de los sistemas de federalismo fiscal, pues la indefinición constitucional puede ser la causa de los conflictos que se producen en la materia de financiación autonómica. Tal constitucionalización debería basarse en el equilibrio entre la solidaridad y la autonomía, y poner límites a la promoción

de la competitividad fiscal entre los territorios. Esta visión de la ‘constitucionalización fiscal’ tendría que reflejarse, ulteriormente, en la corresponsabilidad fiscal y en el desarrollo económico de los territorios más pobres por medio de inversiones públicas, de la intervención de medidas fiscales particulares (*fiscalità di vantaggio*) y de la determinación de criterios objetivos para la distribución de los recursos entre los territorios; pues esto es, en la especificación de los mecanismos de nivelación. Por lo que se refiere a este último perfil, especialmente, el legislador debería fijar unos criterios capaces de identificar la real situación de los territorios; es decir, los factores que influyen de manera objetiva en la producción de los servicios en los distintos territorios como, por ejemplo, la densidad y la dispersión de la población, el déficit en infraestructuras y las características geográficas y morfológica del territorio. Tal planteamiento del federalismo fiscal podría garantizar la corrección de los desequilibrios económicos interterritoriales tanto para los territorios más pobres, como para aquellos territorios más ricos que – como en el caso de la Comunidad Autónoma de Cataluña – piden una aplicación de los mecanismos de nivelación que no altere su propia posición en la ordenación de rentas per cápita entre los territorios antes de la nivelación (art. 206.5 EAC); instancia, ésta, declarada constitucional por el Tribunal Constitucional español en la Sentencia n. 31/2010.

El lo que se refiere a la distribución de los recursos entre los territorios, la comparación jurídica de estos asuntos nos ha llevado a afirmar que el sistema español de federalismo fiscal – que resulta mucho más detallado y consciente de las exigencias de los territorios – podría indicar el *modus operandi* para el sistema italiano, donde el único criterio para la distribución de los recursos económico sigue siendo la capacidad fiscal por habitante. En particular, por lo que se refiere a la próxima definición en Italia de los costos estándar – es decir, el *quantum* suficiente, homogéneo y mínimo para asegurar la prestación de servicios públicos fundamentales – se ha criticado la ausencia, en la Ley n. 42/2009 sobre federalismo fiscal, de referencias a los factores que pueden influir objetivamente en los costes de producción de los bienes y servicios en los distintos territorios. Factores que el referido e inminente decreto de actuación debería contener.

Aún más, la comparación entre los dos sistemas de coparticipación en los impuestos estatales ha presentado algunos problemas; esto es porque, si por un lado el sistema español intenta procurar una mayor corresponsabilidad fiscal, por otro refleja el posible planteamiento de un nuevo federalismo competitivo que disminuye la solidaridad interterritorial y afirma aquel derecho según el cual los recursos producidos deben beneficiar sobre todo los territorios en los que los mismos se producen. Por todo ello hemos afirmado que el desarrollo *ad infinitum* de la autonomía financiera por medio de las coparticipación en los impuestos estatales – si no está acompañado por el crecimiento económico, por una mayor corresponsabilidad fiscal y por un imparcial planteamiento de los mecanismos de coparticipación y de solidaridad interterritorial – no constituye un espejo en el que reflejarse.

Otra cuestión que se ha planteado – para la corrección de los desequilibrios económicos entre los distintos territorios – es la relativa a la intervención de medidas fiscales particulares (*fiscalità di vantaggio*). La comparación jurídica en este ámbito ha subrayado la importancia de tener tanto un reconocimiento constitucional, como un reconocimiento a nivel europeo de dichas medidas. Así pues, el análisis del régimen económico de las Islas Canarias – distinto al de las demás CCAA en razón al hecho insular – nos ha puesto de manifiesto la importancia del reconocimiento constitucional para el desarrollo de medidas fiscales particulares y, por consiguiente, nos ha indicado que: la eliminación, por parte del legislador de revisión constitucional italiano, de la referencia constitucional a la valorización del *Mezzogiorno* y de las Islas, no puede resultar favorable en un País donde la polarización económica sigue siendo una de la más alta de Europa. Por otro lado, a las referencias constitucionales se unen las referencias europeas, siendo fundamental, por tanto, el estudio de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión europea y de los principios fundamentales en materia fiscal contenidos en el Tratado de Lisboa para singularizar los vínculos comunitarios a la autonomía financiera de los territorios. El análisis del marco europeo nos ha llevado a concluir que – no obstante el actual reconocimiento por parte del Tribunal europeo de medidas fiscales particulares adoptadas por los territorios – la autonomía legislativa y financiera de los mismos

conoce el límite de los principios fundamentales que forman parte del ordenamiento europeo y, sobre todo, del principio de no discriminación.

Desde la perspectiva estrictamente constitucional, en fin, esta investigación muestra la dificultad de alcanzar el referido equilibrio entre los principios constitucionales de autonomía, de igualdad y de solidaridad en estos dos Países, donde los distintos territorios tienen (en España), o tendrán muy pronto (en Italia), una fuerte autonomía fiscal. Sin embargo, la efectividad de los derechos fundamentales en estas formas de Estado social sigue constituyendo el requisito fundamental de la cohesión social y territorial, y de la garantía de la unidad nacional. Desde esa perspectiva, el Estado resulta protagonista del proceso federal y tiene que respaldar: por un lado, el desarrollo económico y la autonomía financiera de los distintos niveles territoriales para que cada ciudadano pueda gozar de los mismos derechos en cualquier parte del territorio; y, por otro, la solidaridad interterritorial, entendida como instrumento de garantía de la ciudadanía social y del sistema de persecución corrector de los desequilibrios económicos entre los distintos territorios. Se pueden, de esta forma, reducir las diferencias económicas y sociales entre los territorios y, a la vez, garantizar tanto la autonomía como los derechos de las personas que suponen, invariablemente, el límite de la traslación de los postulados del federalismo fiscal a la realidad estatal y territorial.

En este sentido, finalmente, para afrontar la cuestión que nos proponíamos al principio del trabajo tenemos que evidenciar como la autonomía territorial financiera de los dos modelos analizados – menos en España, y más en Italia – aún no cumplen con todos los requisitos necesarios que hacen de la misma, según la concepción háberliana, un logro para la comunidad política y el ciudadano, pues aún queda camino para una más apta edificación de la solidaridad, la garantía de las prestaciones sociales, y la cooperación entre los territorios.

BIBLIOGRAFIA

- AA.VV., vol. LII, n. 48, “Federalismo e localismo in Italia”, *Quaderni di sociologia*, Torino, 2008
- AA.VV., “Dossier sul federalismo demaniale”, in www.federalismi.it, maggio 2010
- AA.VV., *Revista Catalana de dret públic*, n. 32, 2006
- AA.VV., *25 años de Financiación Autonómica*, Cantabria, 2004
- AA.VV. (Seminario A.I.C.), *Il nuovo Titolo V della Parte II della Costituzione*, Milano, 2003
- AA.VV., *Organización territorial de los Estados europeos*, Madrid, 2006
- AA.VV., *Revista de Derecho Constitucional Europeo*, La riforma del federalismo alemán, año 3, n. 6, Julio-Diciembre 2006
- Abbamonte G., *Principi di diritto finanziario*, Napoli, 1978
- Acosta Simón E., “Fuentes de ingresos en los regímenes forales”, in Lasarte J. (coord.), *Hacienda autonómica general y foral*, Granada, 1998
- Agenzia delle Entrate, *Il linguaggio del fisco. Dizionario pratico dei termini tributari*, in www.agenziaentrate.it
- Ainis M., “Azioni positive e principio di eguaglianza”, in *Giurisprudenza Costituzionale*, n. 1, 1992
- Aja E., “La riforma costituzional del Senado”, in *Revista de Occidente*, 2003
- Aja E., “La riforma dello Statuto catalano del 2006”, in *Diritto Pubblico Comparato ed Europeo*, III, 2007

- Aja E., *El Estado Autonómico. Federalismo y hechos diferenciales*, Madrid, 2001
- Alberti Rivira E., *Autonomía política y unidad económica*, Madrid, 1995
- Alonso de Antonio J. A., *El Estado Autonómico como colaboración legislativa*, Congreso de los Diputados, Madrid, vol. I, 1986
- Álvarez Arza M., “El nuevo sistema de financiación autonómica de las Comunidades Autónomas”, in Lasarte J. (a cura di) *El debate sobre el sistema de financiación autonómica. Jornadas de estudios organizadas por el Parlamento de Andalucía. XX aniversario del Estatuto*, Granada, 2003
- Ambrosini G., “Un tipo intermedio di Stato fra l’unitario e il federale caratterizzato dall’autonomia regionale”, in *Riv. dir. pubbl.*, 1933
- Ancona A., Cislighi C., “Costi standard, no alle scorciatoie”, in *Il Sole 24 Ore*, 16 ottobre 2008
- Amparo Grau Ruiz M., *La coordinación legislativa en los impuestos cedidos*, Madrid, 2007
- Antonini L., “Dal federalismo legislativo al federalismo fiscale: il quadro giuridico dei principi fondamentali di coordinamento della finanzia pubblica e del sistema tributario anche alla luce della giurisprudenza costituzionale sull’art. 119 Cost.”, Relazione tenuta al *Seminario dell’Alta Commissione di studio sul federalismo fiscale*, Roma, 3 maggio 2004
- Antonini L., “I principi innovativi del nuovo disegno di legge”, in *I quaderni di italiani europei*, n. 1, 2009
- Antonini L., Barbero M., “Dalla Cgce un’importante apertura verso la fiscalità di vantaggio a favore delle imprese”, in *RDFS*, 2006
- Antonini L., Barbero M., “E’ necessario attuare il federalismo!", in *Il Sole 24 Ore*, 7 settembre 2006
- Antonini L., *Il regionalismo differenziato*, Milano, 2002

- Antonini L., Vitaletti G., “L’urgenza del federalismo fiscale e la proposta dell’Alta Commissione”, in *Federalismo fiscale*, n. 1, 2007
- Antonini L., “Federalismo fiscale: la manovrabilità dei tributi”, in www.astridonline.it (di prossima pubblicazione nel Commento ANCI sulla legge delega sul federalismo fiscale)
- Antonini L., “La fiscalità di sviluppo. Commento all’art. 2, lett. *hh*), l.n. 42 del 2009, in www.astridonline.it (di prossima pubblicazione nel Commento ANCI sulla legge delega sul federalismo fiscale)
- Aquino C., “La tutela dei livelli essenziali dei diritti fondamentali nella legge n. 42/2009 sul federalismo fiscale”, in Cerri A., Galeotti G., Stancati P. (a cura di), *Federalismo fiscale tra diritto ed economia. Scenario e prospettive*, *Nova Juris Interpretatio*, Quaderno monografico, 2009
- Arachi G., Zanardi A., “La riforma del finanziamento delle regioni italiane: problemi e proposte”, in *Economia Pubblica*, 2000
- Arachi G., Zanardi A., *La riforma del finanziamento delle regioni*, Bologna, 1999
- Aragón Reyes M., “Comunidades Autónomas y Tribunal Constitucional”, en *Organización Territorial del Estado*, Valencia, 1984
- Arnold R., “La ripartizione delle potestà fra Bund e Länder alla luce della giurisprudenza della Corte costituzionale tedesca”, in *Le Regioni*, n. 4
- Asián González M., “El régimen económico y fiscal de Canarias. La zoana especial canaria”, in *Noticias de la Unión Europea*, n. 262, 2006
- Aubert J. F., *Traité de Droit Constitutionnel Suisse*, Paris, 1967
- Azpitarte Sánchez M., “Comisiones bilaterales de cooperación con el Estado”, in F. Balaguer Callejón (dirección), *Reforma Estatutarias y organización Institucional*, Sevilla, 2010

- Azzariti G., “Dopo il referendum costituzionale del 25-26 giugno: le prospettive del Titolo V”, in *Quaderni costituzionali*, 2006
- Balaguer Callejón F. “Las cuestiones institucionales en la STC 31/2010 de 28 de junio”, in *El Cronista del Estado social y democrático de Derecho*, n. 15, 2010
- Balaguer Callejón F. (dirección), *Reforma Estatutarias y organización Institucional*, Sevilla, 2010
- Balaguer Callejón F. (a cura di), *Derecho constitucional y cultura: estudios en homenaje de Peter Häberle*, Madrid, 2004
- Balaguer Callejón F. (coord.), *Manual de derecho Constitucional*, IV ed., vol. I e vol. II, Madrid, 2009
- Balaguer Callejón F. (coord.), *Manual de derecho Constitucional*, V ed, Vol. I, Madrid, 2010
- Balaguer Callejón F. (dirección), “Naturaleza jurídica del Estatuto de Autonomía para Andalucía”, in *Curso de derecho público de Andalucía*, Valencia, 1997
- Balaguer Callejón F. (dirección), *Reformas estatutaria y declaraciones de derechos*, Sevilla, 2008
- Balaguer Callejón F. (dirección), *Reformas estatutaria y distribución de competencias*, Sevilla, 2007
- Balaguer Callejón F. (dirección), *Estatutos de autonomía y normas complementarias, comentadas y anotadas*, Vol. I - II, Sevilla, 2005
- Balaguer Callejón F., “Financiación autonómica y dependencia”, in www.publico.es, 13 novembre 2009
- Balaguer Callejón F., “La financiación de las Comunidades Autónomas”, in *Estudios de Derecho Constitucional. Homenaje al profesor dr. D. Joaquín García Morillo*, Valencia, 2001

- Balaguer Callejón F., “La financiación de las Comunidades Autónomas y la constitucionalización del Estado autonómico”, in M. A. García Herrera, J. M. Vidal Beltrán (coord.), *El Estado Autonómico: integración, solidaridad, diversidad*, Madrid, 2005
- Balaguer Callejón F., “La riforma dello Statuto di Autonomia dell’Andalusia nel contesto della pluralità di spazi costituzionali di ambito europeo”, in S. Gambino (a cura di), *Regionalismi e Statuti. Le riforme in Spagna e Italia*, Milano, 2008
- Balaguer Callejón F., “Notas sobre la estructura constitucional del Estado español”, in *Revista de derecho político*, n. 32, 1991
- Balaguer Callejón F., “Punto muerto”, in www.publico.es, 30 maggio 2010
- Balaguer Callejón F., “El Estado social y democrático de derecho. Significado, alcance y vinculación de la cláusula del Estado social”, in Molina Navarrete C., Monero Pérez J. L., Moreno Vida M. N. (coord.), *Comentario a la Constitución socio-económica de España*, Granada, 2002
- Balassone F., Franco D., *Il federalismo fiscale e il patto di stabilità e crescita: una convivenza difficile*, Servizio Studi banca d’Italia, 1999
- Balbi S., Triunfo N., “Problematica della determinazione dei costi standard e la non univocità nella medesima determinazione”, in A. Lucarelli, (a cura di), *Il federalismo fiscale tra processi attuativi e principi costituzionali*, in corso di pubblicazione.
- Balboni E., “Governo regionale e locale”, in Amato G., Barbera A. (a cura di), *Manuale di diritto Pubblico*, Bologna, 1997
- Baldassarre A., “Diritti sociali”, in *Enciclopedia Giuridica XI*, 1989
- Baldassarre A., Cervati A. (a cura di), *Critica dello Stato sociale*, Bari, 1982

- Barbera A., Califano L., “Dall’attuazione dell’ordinamento regionale ai progetti di riforma del Titolo V della Costituzione”, in Barbera A., Califano L. (a cura di), *Saggi e materiali di diritto regionale*, Rimini, 1997
- Barbero M., “Bocciatura definitiva per l’imposta sarda di scalo”, in www.forumcostituzionale.it
- Barbero M., “Dalla Corte costituzionale un *vademecum* per l’attuazione dell’art. 119 della Costituzione (nota a sentenza Corte costituzionale n. 37/2004)”, in www.federalismi.it, maggio 2004
- Barbero M., “Tipizzazione delle entrate di regioni ed enti locali e modalità di finanziamento delle funzioni amministrative: la posizione della Corte costituzionale (nota alle sett. n. 16 e n. 49)”, in www.federalismi.it, maggio 2004
- Barrios Bel I., Domínguez Beautell C., “Unión Europea. El Tratado de Lisboa. Una nueva etapa en el proceso de integración europea: la Unión en le sigli XXI”, in *Revista Hacienda Canaria*, n. 30, 2010
- Bassani L. M., Stewart W., Vitale A., *I concetti del Federalismo*, Milano, 1995
- Bassanini F., “Introduzione”, in Bassanini F., Maciotta G. (a cura di), *L’attuazione del federalismo fiscale, una proposta*, Milano, 2003
- Bassanini F., “Autonomia e garanzie nel finanziamento delle regioni e degli enti locali”, in A. Zanardi (a cura di), *Per lo sviluppo. Un federalismo fiscale responsabile e solidale*, Bologna, 2006
- Bastida F. J., *Il sistema di finanziamento regionale spagnolo*, Universidad de Oviedo, in www.uniovi.es
- Bertolissi M., “Federalismo fiscale: una nozione giuridica”, in *Federalismo fiscale*, n. 1, 2007
- Bertolissi M., *Lineamenti costituzionali del federalismo fiscale*, Padova, 1982

- Bertolissi M., “la delega per l’attuazione del federalismo fiscale: ragionamenti in termini di diritto costituzionale”, in *Federalismo fiscale*, n. 2, 2008
- Bifulco R., “Il Parlamento nella tenaglia degli esecutivi: il federalismo fiscale e la riforma del Senato”, in www.nelmerito.com, 5 marzo 2009
- Bifulco R., “Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 in materia di federalismo fiscale”, in www.astrid-online.it, maggio 2009
- Bin R., “Riforma degli Statuti e riforma delle fonti regionali”, in *le Regioni*, 2000
- Biscaretti Di Ruffia C., “Profili costituzionali fondamentali del federalismo negli Stati Uniti d’America”, in AAVV, *Il federalismo statunitense fra autonomie e centralizzazione*, Bologna, 1973
- Biscella M., Dell’Oste C., Parente G., “Tre tappe per arrivare al fisco federale”, in *Il Sole 24 Ore*, 20 settembre 2010
- Bizioli G., “Imposizione e Costituzione europea”, in *Rivista di diritto tributario*, I, n. 3, 2005
- Blanco Valdés R., “Cinque tesi sul decentramento in Spagna”, in Gambino S., *Regionalismo, federalismo, devolution*, Milano, 2003
- Blanco Valdés R., “La reforma del Senado”, in *Claves de Razón Prácticas*, Madrid, 2005
- Blanco Valdés R., “La seconda decentralizzazione spagnola tra riforma confederale e Stato possibile”, in Gambino S., *Regionalismi e Statuti. Le riforme in Spagna e Italia*, Milano, 2008
- Blanco Valdés R., *La constitución de 1978*, Madrid, 2003
- Blanco Valdes R., “El Estatuto catalán y la sentencia de nunca acabar”, in *Claves de Razón Práctica*, n. 205, 2010

- Bobbio N., “Sui diritti sociali”, in Neppi Modona G. (a cura di), *Cinquant’anni di Repubblica italiana*, Torino, 1997
- Bobbio N., *Eguaglianza e libertà*, Torino, 1995
- Bognetti G., “Le regioni d’Europa: alcune riflessioni sui loro problemi e sul loro destino”, in *Le Regioni*, n. 6, 1984
- Bognetti G., *Il Federalismo*, Torino, 2001
- Bonacina M., “L’evoluzione della giurisprudenza delle Corte costituzionale in merito ai rapporti con l’ordinamento comunitario: l’ordinanza 103/2008”, in www.giuripol.unimi.it
- Bondino D., “Modelli di perequazione per il federalismo fiscale”, in *Economia Pubblica*, n. 3, 1997
- Bonelli E., *Governo locale, sussidiarietà e federalismo fiscale*, Torino, 2001
- Bonelli E., *Governo locale, sussidiarietà e federalismo fiscale*, Torino, 2001
- Bordignon M., Emiliani N., “Federalismo e perequazione in Italia. A proposito dell’art. 10 della l.n. 133/1999”, in *Disposizioni in materia di perequazione, razionalizzazione e federalismo fiscale*, Documentazione Tecnica, CNEL, 1999
- Bordignon M., Emiliani N., “L’IVA ‘paracadute’ del federalismo”, in *il Sole 24 ore*, 29 gennaio 2000
- Boria P., *L’anti-sovrano. Potere tributario e sovranità nell’ordinamento comunitario*, Torino, 2004.
- Boria P., “Il principio di non discriminazione tributaria ed i rapporti con l’interesse fiscale nella disciplina comunitaria dell’imposizione diretta”, in *Rivista italiana di diritti pubblico comunitario*, 2005
- Borraz Perales S., García de Bustos F., “Reflexiones sobre el actual modelo de financiación autonómica”, in *Análisis Local*, n. 69, 2006

- Borraz S., Pou V., “La reforma del modelo definitivo de financiación autonómica”, in *Cuadernos de Información Económica*, n. 190, 2006
- Borrero Moro C. J., “la Constitución como límite de la doctrina constitucional en materia de financiación autonómica”, in *Presente y futuro de la Constitución española de 1978*, Valencia, 2005
- Bosi P., Guerra M. C., *I tributi nell’economia italiana*, Bologna, 2001
- Brancasi A., “Uguaglianza e diseguaglianze nell’assetto finanziario di una Repubblica federale”, in *Diritto Pubblico*, 2002
- Brancasi A., “Annotazioni in materia di potestà impositiva e di misure perequative”, in AA.VV., *Federalismo, regionalismo, welfare state*, Milano, 1997
- Brancasi A., “Gli orientamenti della Corte sull’autonomia finanziaria di regioni ed EE. LL.”, in www.astrid-online.it, aprile 2004
- Brancasi A., “Il coordinamento della finanzia pubblica come potestà legislativa e come funzione amministrativa (nota alla sentenza n. 376 del 2003 della Corte costituzionale)”, in www.astrid-online.it, aprile 2004
- Brancasi A., “L’attuazione del federalismo attraverso i principi contenuti nell’art. 119 Cost.”, in Amatucci F., Clemente di San Luca G. (a cura di), *I principi costituzionali e comunitari del federalismo fiscale*, Napoli 2008
- Brancasi A., “L’autonomia finanziaria degli enti territoriali: note esegetiche sul nuovo articolo 119 Cost.”, in *Bimestrale di analisi giuridica e istituzionale dell’Istituto di Studi Giuridici regionali, Le Regioni*, n. 1, 2003
- Brancasi A., “La finanza regionale e locale nella giurisprudenza costituzionale sul nuovo Titolo V della Costituzione”, in *Diritto pubblico*, n. 3, 2007
- Breton A., “Public sector decentralization and competitive federalism”, in Cerri A., Galeotti G., Stancati P. (a cura di), *Federalismo fiscale tra diritto ed*

economia. Scenario e prospettive, Nova Juris Interpretatio, Quaderno monografico, 2009

- Breton A., “Towards a theory of competitive federalism”, in *European Journal of Political Economy*, n. 3, 1987
- Bronzetti G., Mosconi M., Palmieri F., *Il federalismo fiscale: principi ed attuazione*, Torino, 2010.
- Brosio G., “Equità ed efficienza nei sistemi federali: i trasferimenti di perequazione”, in Catanoso P. (a cura di), *Federalismo fiscale e Mezzogiorno*, Atti del Convegno tenuto a Reggio Calabria il 13/14 dicembre 1996
- Brosio G., *Equilibri instabili. Politica ed economia nell’evoluzione dei sistemi federali*, Torino, 1994
- Brunetti M. (a cura di), *Riflessioni sul Mezzogiorno*, Soveria Mannelli, 2004; Pica F., Stammati S., “La finanzia delle regioni deboli nel Titolo V della Costituzione italiana”, in *Rivista economica del Mezzogiorno*, vol. 1-2, 2002
- Bruno E., “Una quota Ires alle regioni che combattono l’evasione”, in *Il Sole 24 Ore*, 21 settembre 2010
- Bruno E., “Ecco i numeri del federalismo fiscale. I governatori potranno elevare l’Irpef fino al 3% e azzerare l’Irap”, in *Il Sole 24 Ore*, 15 settembre 2010
- Buchanan J. M., “Federalism and fiscal equity”, in *American Economic Review*, n. 40, 1950
- Buchanan J., Tullock G., *The calculus of consent*, The University of Michigan, 1962
- Cafari Panico R., “Il principio di non discriminazione e la cittadinanza dell’Unione europea in rapporto all’autonomia impositiva regionale”, in Venturini G., Bariatti S. (a cura di), *Diritti individuali e giustizia internazionale*, Milano, 2009

- Calamo Specchia M., *Un nuovo «regionalismo» in Europa*, Milano, 2004
- Calzaretti F. (a cura di), “Le discussioni in Assemblea Costituente a commento degli articoli della Costituzione”, in <http://www.nascitacostituzione.it/index.htm>.
- Cannizzaro E., “La Corte costituzionale come giudice nazionale ai sensi dell’art. 234 del Trattato CE: l’ordinanza n. 103 del 2008”, in *Rivista di Diritto internazionale*, n. 3, 2008
- Cannizzaro E., “Misure statali e disciplina comunitaria sulla concorrenza”, in *Dir. comm. int.*, 1991
- Caravita B., *La Costituzione dopo la riforma del Titolo V*, Torino, 2002
- Carboni G. G., “Il federalismo fiscale dinamico in Spagna”, in federalismi.it, *Rivista di diritto pubblico italiano, comunitario e comparato*, 5 maggio 2010
- Caretti P., “Il nuovo assetto delle competenze normative”, in Berti G., De Martin G. C. (a cura di), *Le autonomie territoriali: dalla riforma amministrativa alle riforma costituzionale*, Milano, 2001
- Carruba C., “L’allocazione delle funzioni amministrative dal 1948 ad oggi: il quadro costituzionale e la legislazione ordinaria. Uno sguardo alle regioni a Statuto speciale”, in Mezzetti L. (a cura di), *La Costituzione delle Autonomie*, Napoli, 2004
- Cassano F., “Tre modi di vedere il Sud”, Bologna, 2009
- Castells A., “Autonomía y solidaridad en el sistema de financiación autonómico”, in *Papeles de Economía Española*, 2000, n. 83
- Castells A., “Balance y perspectivas de la financiación autonómica”, in Pau I Vall F. (coord.), *El futuro del Estado Autonómico. VII Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos*, Navarra, 2001

- Cayón Galiardo A. M., Gimeno Ullastres G. A., Herrero Alcalde A. (a cura di), *Corresponsabilidad fiscal y financiación de los servicios públicos fundamentales*, Madrid, 2006
- Cerri A., “L’autonomia finanziaria e tributaria degli enti territoriali”, in *Osservatorio costituzionale LUISS*, 12 dicembre 1997
- Cerri A., “Uguaglianza (principio costituzionale di)”, in *Enciclopedia Giuridica*, Roma, 1994
- Cianciullo A., “Federalismo, allarme dei Verdi. Rischio assalto al patrimonio”, *La Repubblica*, 27 giugno 2010
- Ciarlo P., “Federalismo, federalismo fiscale, Mezzogiorno”, in Ciarlo P., Iavarone T., Vasquez P. (a cura di), *Federalismo, Mezzogiorno e federalismo fiscale*, Napoli, 1997
- Ciarlo P., “La tassa sul tubo. Ovvero del federalismo impazzito”, in *Quaderni costituzionali*, 2002
- Coletta G. P., “L’art. 117, comma 2, lett. m), della Costituzione come rimedio alla frammentarietà del sistema”, in Chieffi L., Clementi Di san Luca G. (a cura di), *Regioni ed enti locali dopo la riforma del Titolo V della Costituzione fra attuazione ed ipotesi di ulteriore revisione*, Torino, 2005
- Chieffi L., “L’effettività del principio di eguaglianza negli ordinamenti policentrici: il sistema italiano”, in *Studi in onore di Gianni Ferrara*, Torino, 2005
- Comba M., *Esperienze federaliste tra garantismo e democrazia, il «Judicial Federalism» negli Stati Uniti*, Napoli, 1996
- Commissione Europea - Direzione Generale della Concorrenza, *Vademecum. Regole comunitarie applicabili agli aiuti di Stato*, disponibile su http://ec.europa.eu/competition/index_it.html, settembre 2008

- Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle regioni e delle province autonome; “Le parole-chiave del federalismo fiscale”, *ISSiRFA – CNR*, Roma, 2009
- Consejo de Política Fiscal y Financiera, *Propuesta de acuerdo para la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de regímenes común y ciudades con Estatutos de Autonomía*”, in [www. meh.es](http://www.meh.es), 12 luglio 2009
- Corte dei Conti, Sezione Centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato, *Relazione sulla gestione delle risorse statali destinate alla riduzione strutturale del disavanzo del servizio sanitario nazionale approvata con delibera n. 22/2009/G*, www.cortedeiconti.it
- Convevole R., *Processo inflazionistico e redistribuzione del reddito*, Torino, 1977
- Corwin E. S., *Constitutional Revolution*, Claremont, 1941
- Corwin E. S., *The passing of dual federalism*, University of Virginia, 1950
- Covino F., “Autonomia finanziaria e solidarietà. C. cost., commento alla sent. 282/2002”, in *Giurisprudenza Italiana*, 2002
- Covino F., “Il criterio della standardizzazione dei costi e i meccanismi perequativi nel disegno di legge delega per l’attuazione dell’art. 119 Cost.”, in www.federalimi.it, n. 7, 2009
- Covino F., “L’art. 119 tra l’inerzia del legislatore e i tentativi della Corte costituzionale di definire un modello di autonomia finanziaria regionale”, in *Giurisprudenza italiana*, n. 7, 2004
- Covino F., “La ‘Costituzione finanziaria’ italiana tra federalismo fiscale e formule cooperative”, in Atripaldi V., Bifulco R. (a cura di), *Federalismi fiscali e Costituzioni*, Torino, 2001

- Covino F., “La Corte ricerca un bilanciamento tra unità del sistema e autonomia finanziaria regionale”, in *Giurisprudenza italiana*, n. 2, 2005
- Covino F., *La perequazione finanziaria nella Costituzione*, Napoli, 2008
- Cozzolino G., “La CGCE torna a fare il punto sul rapporto tra divieto di aiuti di Stato e fiscalità di vantaggio a favore delle imprese attuata da enti infrastatali”, in *Rivista Italiana di Diritto Pubblico Comunitario*, 2009.
- Checa González C., *Propuestas para un nuevo modelo de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común, en materia de Impuestos propios y cedidos*, Navarra, 2008
- Cherot J. Y., *Les aides d'Etat dans les Communautés européennes*, Parigi, 1998
- D'Alessandro D., *Solidarietà, sussidiarietà e azione amministrativa*, Milano 2004
- D'Alessio F. (a cura di), *Alle origini della Costituzione italiana: i lavori preparatori 'Commissione per gli studi attinenti alla riorganizzazione dello Stato (1945-1946)*, Bologna, 1979
- D'Amico M., Ferrara A., Zanon N., “Federalismo e Devoluzione (2)”, in www.federalismi.it, 11 dicembre 2002
- D'Atena A., “Costituzione e principio di sussidiarietà”, in *Quaderni costituzionali*, n. 1, 2001
- D'Atena A., “Il principio di sussidiarietà nella Costituzione italiana”, in *Rivista italiana diritto pubblico comunitario*, n. 2, 1997
- D'Atena A., “La nuova autonomia statutaria delle regioni”, in *Rassegna parlamentare*, 2000
- D'Atena A., “La reforma Constitucional del regionalismo italiano”, in *Revista de Estudios autonómicos y federales*, n. 4, 2007
- D'Atena A., *Federalismo e regionalismo in Europa*, Milano, 1994

- D'Atena A., *L'Europa delle autonomie*, Milano, 2003
- D'Ignazio G., "Asimmetrie e differenziazioni regionali dopo la riforma del titolo V della Costituzione", in Gambino S. (a cura di), *Il nuovo ordinamento regionale, competenze e diritti*, Milano, 2003
- D'Ignazio G., "Il regionalismo asimmetrico", in Jorio E., Gambino S., D'Ignazio G. (a cura di), *Il federalismo fiscale. Commento articolo per articolo alla legge 5 maggio 2009, n. 42*, Repubblica di San Marino, 2009
- D'Ignazio G., "L'attuazione del federalismo amministrativo ed il 'nuovo' regionalismo", in Gambino S (a cura di), *Il nuovo ordinamento regionale, competenze e diritti*, Milano, 2003
- Dahrendorf R., *Al di là della crisi*, Roma - Bari, 1984
- De Cabo Martín C., "La solidaridad como principio constitucional en el actual horizonte reformista", in AA. VV., *El Estado Autonómico. Integración, solidaridad y diversidad*, vol. I, Madrid, 2005
- De Cabo Martín C., *Contra el consenso. Estudios sobre el costituzionalismo de la crisis del Estado social*, Bogotá, 2006
- De Cabo Martín C., *La crisis del Estado social*, Barcelona, 1986
- De Fiore C., "Note critiche sul federalismo fiscale", in www.costituzionalismo.it, giugno 2009
- De Ioanna P., "Diritti di cittadinanza e federalismo possibile. Una prima analisi ricostruttiva", Atti del Convegno "*Diritti di cittadinanza, federalismo fiscale e politica di bilancio*", Roma, 13 maggio, 2002
- De Ioanna P., "L'autonomia finanziaria: una ipotesi di ricostruzione interpretativa tra diritti di cittadinanza e federalismo possibile", in *Osservatorio sul Federalismo*, luglio, 2002.

- De La Fuente A., Gundín M., *La financiación autonómica en los nuevos Estatuso Regionales*, Fundación de Estudios de Economía Aplicada, 2007
- De La Hucha Celador F., *Introducción al régimen jurídico de las Haciendas forales*, Madrid, 1995
- De Mita E., “fantasia e acrobazie”, in *Il Sole 24 ore*, 15 ottobre 1997
- De Mita E., *Fisco e Costituzione vol. 3*, Milano, 2003
- De Mita E., *Fisco e Costituzione. Questioni risolte e questioni aperte (1984-1992)*, Milano, 1993
- De Mita E., *Le basi costituzionali del federalismo fiscale*, Milano, 2009
- De Mita E., *Principi di diritto tributario*, Milano, 2007
- De Siervo U., “Il regionalismo italiano fra i limiti della riforma del Titolo V e la sua mancata attuazione”, in Cerri A., Galeotti G., Stancati P. (a cura di), *Federalismo fiscale tra diritto ed economia. Scenario e prospettive, Nova Juris Interpretatio*, Quaderno monografico, 2009
- De Siervo U., “Il sistema delle fonti”, in *Le Regioni*, 2000
- De Tocqueville A., *De la démocratie en Amérique*, Paris, 1835
- De Vergottini G., “Stato Federale”, in *Enciclopedia del Diritto*, Milano, 1990
- Demuro G., “art. 114”, in Bifulco R., Celotto A., Olivetti M. (a cura di), *Commentario alla Costituzione*, Vol. III, Torino, 2006
- Di Pietro A., “Le regioni nella nuova Costituzione finanziaria”, in AAVV, *Il federalismo preso sul serio*, Bologna, 1996
- Di Pietro A., “Le regioni nella nuova Costituzione finanziaria”, in Mariucci L. (a cura di), *Il federalismo preso sul serio*, Bologna, 1996

- Dickmann R., “Spetta allo Stato la responsabilità di garantire il pieno soddisfacimento delle istanze unitarie previste dalla Costituzione”, in www.federalismi.it, settembre 2003
- Díez Hochleitner R., “La situación de las Islas Canarias en la CEE tras la reforma del protocolo núm. 2 y el nuevo régimen económico fiscal, in Esteban M., Amorós C. (coord.), *La reforma del régimen económico-fiscal de Canarias*, Madrid, 1992
- Díez Picazo L. M., “Concepto de ley y tipos de leyes”, in A. Garronera (ed.), *El Parlamento y sus transformaciones actuales*, Madrid, 1990
- Diverio D., “La Corte di giustizia ancora alla prova delle situazioni puramente interne: gli articoli 43 e 49 del Trattato CE sono applicabili agli appalti pubblici di servizi non prioritari?”, in *DPCE*, 2008
- Dogliani M., “Il nuovo assetto delle competenze normative”, in Berti G., De Martin G. C. (a cura di), *Le autonomie territoriali: dalla riforma amministrativa alle riforma costituzionale*, Milano, 2001
- Domínguez Martínez M., Sanchez Pino A. J., “La solidaridad interterritorial y la financiación autonómico”, in *Revista de Estudios Regionales*, n. 66, 2003
- Dominici D., Falzea G., Moschella G. (a cura di), *Il regionalismo differenziato*, Milano, 2002
- Durán J. M., Esteller A., “El ejercicio de la capacidad normativa de las CCAA en los tributos cedidos: una primera evaluación a través de los tipos impositivos efectivos del IRPF”, *Instituto de Estudios Fiscales*, P. T. N. , n. 20, 2004
- Dye T., *A Theory of Competitive Federalism*, Atlanta, 1988
- Elazar D. J., *American Federalism: a view from the States*, New York, 1966
- Elazar D. J., *Idee e forme del federalismo*, Milano, 1995

- Elazar D. J., *The American partnership : intergovernmental co-operation in the nineteenth-century United States*, Chicago, 1962
- Elías Méndez C., Checa González C. (a curadi), *La financiación en la reforma del Estatuto de autonomía de Extremadura y en otros modelos autonómicos e internacionales*, Madrid, 2008
- Esposito C., “Eguaglianza e giustizia nell'art. 3 della Costituzione”, in *La Costituzione italiana. Saggi*, Padova, 1954
- Esposito M., *Chi paga la devolution?*, Bari, 2003
- Esser S., *Il federalismo fiscale della Germania occidentale*, Milano, 1981
- Falcón Y Tella R., “Los tributos cedidos y las competencias normativas de las Comunidades Autonomas”, in *Papeles de Economía Espanola*, n. 83, 2000
- Falsitta G., “Le imposte della regione Sardegna sulle imbarcazioni ed altri beni di ‘lusso’ nelle ‘secche’ dei parametri costituzionali e comunitari”, in *Corriere Giuridico*, n. 7, 2008
- Fantozzi P., “Crisi economica e Mezzogiorno. La questione mai risolta può diventare opportunità”, in *Adista*, suppl. n. 2 al n. 6018, 2009
- Fausto D., Pica F., “Introduzione”, in Fausto D., Pica F. (a cura di), *Teoria e fatti del federalismo fiscale*, Bologna, 2000
- Ferioli E. A., “Sui livelli essenziali delle prestazioni: le fragilità di una clausola destinata a contemperare autonomia ed eguaglianza”, in *Le Regioni*, 2006
- Fernández Amor J. A., “Jurisprudencia del Tribunal Constitucional sobre financiación autonómica”, in *Revista catalana de dret públic*, n. 32, 2006
- Fernández Llera R., Delgado Rivero F. J., “Solidaridad, inversión pública y Fondos de Compensación Interterritorial”, in *Presupuesto y Gasto Público*, n. 53, 2008

- Ferrando Badia J., *El Estado unitario, el federal y el Estado autonómico*, Madrid, 1986
- Ferrara A., Salerno G. M. (a cura di), *Il federalismo fiscale. Commento alla legge n. 42 del 2009*, Napoli, 2010
- Ferrari G. F. (a cura di), *Federalismo, sistema fiscale, autonomie. Modelli giuridici comparati*, Roma, 2010
- Fichera F., “Fisco e Unione europea: l’acquis communitaires”, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2003
- Fossas Esapdaler E., *El principio dispositivo en el Estado Autonómico*, Madrid, 2007
- Fossati A., Levaggi R., *Dal decentramento alla devolution. Il federalismo fiscale in Italia e in Europa*, Milano, 2001
- Friedrich C., *Trends of federalism in theory and practice*, London, 1968
- Fromont M., “L’evoluzione du fédéralisme allemand depuis 1949”, in *Mélanges offerts à G. Burdeau*, Paris, 1977
- Frosina L., “L’evoluzione dello stato autonomico nell’ultimo decennio (1996-2007). Momenti e tappe fondamentali”, in *Cronache della Spagna 2000-2007*
- Galeotti Flori M. A., “L’Irap inciampa anche sui costi dell’indeducibilità”, in *Il Sole 24 ore*, 23 luglio 1997
- Galli G., Nannei A., *Il Capitalismo assistenziale*, Milano 1976
- Gallo F., “Il fisco riparte dall’Irap”, in *Il Sole 24 ore*, 3 maggio 1997
- Gallo F., “Il nuovo art. 119 della Costituzione e la sua attuazione”, in F. Bassanini, M. Macciotta (a cura di) *L’attuazione del federalismo fiscale, una proposta*, Milano, 2003

- Gallo F., “Prime osservazioni sul nuovo art. 119 della Costituzione”, in *Rassegna tributaria*, n. 2, 2002
- Gambino S. (a cura di), *Diritto regionale e degli enti locali*, Milano, 2009
- Gambino S. (a cura di), *Regionalismi e Statuti. Le riforme in Spagna e Italia*, Milano, 2008
- Gambino S. (a cura di), *Stati nazionali e poteri locali*, Rimini, 1998
- Gambino S., “Autonomia, asimmetria e principio di eguaglianza: limiti costituzionali al federalismo fiscale”, in *Politica del diritto*, n. 1, 2009
- Gambino S., “Autonomie territoriali e riforme”, in www.astrid-online.it, giugno 2008
- Gambino S., “Cittadinanza e diritti sociali fra neoregionalismo e integrazione comunitaria”, in *Quaderni Costituzionali*, 2003, n. 1
- Gambino S., “Cittadinanza, funzioni pubbliche, federalismo”, www.agoramarche.it, 17 settembre, 2008
- Gambino S., “Federalismo Fiscale e diritti di cittadinanza: rapporti problematici fra principio di eguaglianza e principio di autonomia”, in Cerri A., Galeotti G., Stancati P. (a cura di), *Federalismo fiscale tra diritto ed economia. Scenario e prospettive, Nova Juris Interpretatio*, Quaderno monografico, 2009
- Gambino S., “Federalismo fiscale uguaglianza dei cittadini”, in www.federalismi.it, aprile 2009
- Gambino S., “I diritti sociali e la riforma federale”, in *Quaderni Costituzionali*, vol. 21, 2001
- Gambino S., “Le sfide del neo-regionalismo e l’eguaglianza dei cittadini: il federalismo fiscale secondo il d.d.l. a.s. 1117”, in *Diritto e pratica tributaria*, n.2, 2009

- Gambino S., “Regionalismo e federalismo nell’evoluzione della forma di Stato contemporanea”, in Groppi T. (a cura di), *Principio di autonomia e forma di Stato*, Torino, 1988
- Gambino S., “Normazione regionale e locale e tutela dei diritti fondamentali (tra riforme costituzionali, sussidiarietà e diritti fondamentali), in A. Ruggeri (a cura di), *Tecniche di formazione e tutela giurisdizionale dei diritti fondamentali*, Torino, 2007
- Gambino S., “Regioni e diritti fondamentali. La Riforma costituzionale all’italiana nell’ottica comparatistica”, in Gambino S. (a cura di), *Regionalismo, federalismo, devolution*, Milano, 2003
- Gambino S., “Sulla devolution all’italiana (alcune considerazioni sul ddl cost. n. 1187 ed ora sul ddl cost. n. 2544)”, in www.associazionedeicostituzionalisti.it, 28 febbraio 2003
- Gambino S., D’Ignazio G. (a cura di), *Federalismo amministrativo e regioni*, Cosenza, 2002
- Gambino S., *Diritto costituzionale italiano e comparato. Lezioni*, Cosenza, 2002
- Gambino S., Ruiz-Rico Ruiz G. (a cura di), *Forme di governo, sistemi elettorali, partiti politici: Spagna e Italia*, in Rimini, 1996
- Gambino S., *Stato e diritti sociali fra Costituzioni nazionali e Unione europea*, Napoli, 2009
- Gambino S., *Stato e diritti sociali fra costituzioni nazionali e Unione europea*, Napoli, 2009
- García de Enterría E., *La Constitución como norma y el Tribunal Constitucional*, Madrid

- García Guerrero J. L., “Lo Stato autonomico, evoluzione e qualche conclusione sulla prima riforma integrale di alcuni Statuti”, in Gambino S. (a cura di), *Regionalismi e Statuti. Le riforme in Spagna e Italia*, Milano, 2008
- Garcia Monco A. M., “Participación en los ingresos del Estrado y las asignaciones de nivelación”, in *Revista de Estudios Jurídicos*, 2003
- García Morillo J., “Autonomia, asimmetria e principio di eguaglianza: il caso spagnolo”, in Gambino S. (a cura di), *Stati nazionali e poteri locali*, Rimini, 1998
- García Morillo J., “Autonomia, asimmetria e principio di eguaglianza: il caso spagnolo”, in Gambino S. (a cura di), *Stati nazionale e poteri locali, esperienze straniere e tendenze attuali in Italia*, Rimini, 1998
- García Morillo J., *La democrazia en España*, Madrid, 1996
- García Morillo J., Pérez Tremps P., Zornoza Pérez J., *Constitución y financiación autonómica*, Valencia, 1998
- Garcia Ruiz J., Girón Reguera E., “La financiación autonómica. ¿Competencia constitucional o estatutaria?”, in *Revista Española de Derecho Constitucional*, n. 75, 2005
- A. Gavosto, “Federalismo tra egoismi e solidarietà”, *La Stampa*, 7 giugno 2010
- Gerbasi G., “I limiti alla potestà legislativa regionale fra vecchio e nuovo Titolo V della Costituzione”, in Gambino S. (a cura di), *Diritto regionale e degli enti locali*, Milano, 2009
- Giannini M. S., “Stato sociale: una nozione inutile”, in *Aspetti e tendenze del diritto costituzionale. scritti in onore di Costantino Mortati*, Milano, 1977.
- Giannola A., “Diritto comunitario, legge delega e fiscalità di sviluppo ... dei più forti”, in www.nelmerito.com, marzo 2009
- Giarda P., “Federalismo fiscale”, voce per il supplemento all’Enciclopedia del Novecento, *Dal XX al XXI secolo: problemi e prospettive*, Roma, 2001

- Giarda P., “Il federalismo fiscale in attuazione della legge n. 133/1999: aspetti tecnici, regioni e problemi aperti”, in *Economia Pubblica*, n. 5, 2000
- Giarda P., “La favola del federalismo fiscale”, Cerri A., Galeotti G., Stancati P. (a cura di), *Federalismo fiscale tra diritto ed economia. Scenario e prospettive*, *Nova Juris Interpretatio*, Quaderno monografico, 2009
- Giarda P., “Le regole del federalismo fiscale nell’articolo 119: un economista di fronte alla nuova Costituzione”, in *Le Regioni*, n. 6, 2001
- Giarda P., “Sull’incompletezza del sistema di federalismo fiscale nell’art. 119 proposto dalla nuova Costituzione: ci sono rimedi?”, in www.federalismi.it, gennaio 2003
- Giarda P., *L’esperienza italiana del federalismo fiscale, una rivisitazione del decreto legislativo 56/2000*; Bologna , 2005
- Giarda P., *Regionalismo e Federalismo fiscale*, Milano, 1995
- Giarda P., *Regioni e federalismo fiscale*, Bologna, 1995
- Giménez Montero A., “Responsabilidad y corresponsabilidad fiscal en los Países federales”, in *Papeles de Economía Española*, n. 83, 2000
- Girón Reguera E., “Autonomía financiera y solidaridad interterritorial: un difícil equilibrio”, *Revista General de Derecho Constitucional*, n. 2, 2006
- Girón Reguera E., “La financiación de los servicios sanitarios de la seguridad social transferidos a las Comunidades Autónomas”, in *Presupuesto y Gasto Público*, n. 32, 2003
- Girón Reguera E., “La incidencia de la reforma de los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica”, in *REDC*, n. 80, 2007
- Girón Reguera E., *El sistema de fuentes normativas de la financiación autonómica andaluza*, Sevilla, 2006

- Girón Reguera E., *La financiación autonómica en el Sistema Constitucional Español*, Cádiz, 2003
- González Encinar J. J., *El Estado unitario-federal*, Madrid, 1985
- Gorospe Oviedo J. I., “El artículo 31.1 de la Constitución española y su proyección sobre el IRPF”, in Peña González J. (coord.), *Libro homenaje a D. Íñigo Cvaero Lataillade*, Valencia, 2005
- Governo della Repubblica italiana, *Relazione sul Federalismo fiscale*, 30 giugno 2010
- Granaglia E., “Federalismo fiscale e redistribuzione. Alcuni nodi irrisolti del d.lgs. n. 56/2000 in materia di sanità pubblica”, in Anania G. (a cura di), *Scelte pubbliche, strategie private e sviluppo economico in Calabria*, Soveria Mannelli, 2001
- Grau Ruíz M. A., *La coordinación legislativa en los impuestos cedidos*, Madrid, 2007
- Grawert R., “Mutamenti strutturali del federalismo nella RFT”, in *Diritto e Società*, 1978
- Grimm D., “Diritti sociali fondamentali per l’Europa”, in E. Paciotti (a cura di), *Sfera Pubblica e Costituzione europea*, Roma, 2002
- Grodzins M., *The American System: a new view of Government in the United States*, Chicago, 1966
- Groppi T., “Il federalismo nel quadro costituzionale”, in www.federalismi.it, novembre 2008
- Groppi T., “L’autonomia statutaria e la forma di governo delle regioni ordinarie dopo la legge costituzionale n. 1/1999”, in *Giornale di diritto amministrativo*, n. 5, 2000
- Groppi T., *Il Federalismo*, Roma, 2004

- Groppi T., Olivetti M. (a cura di), *La Repubblica delle autonomie*, Torino, 2003
- Guglia G., *I livelli essenziali delle prestazioni alla luce della recente giurisprudenza costituzionale e dell'evoluzione interpretativa*, Padova, 2007
- Gurvitch G., *La dichiarazione dei diritti sociali*, Milano, 1944
- Häberle P., “Comparación Constitucional y cultural de los modelos federales”, in *ReDCE*, n°8, 2007
- Häberle P., “El valor de la autonomía como elemento de la cultura constitucional común europea”, in *ReDCE*, n. 10, 2008
- Häberle P., “Problemas de una teoría constitucional del regionalismo en perspectiva comparada”, in *Estudio de Derecho Público*, vol. II, 1997
- Heller H., *Escritos políticos*, Madrid, 1985
- Heller H., *Teoría del Estado*, México, 1973
- Herrero Alcalde A., Utrilla De La Hoz A., “Corresponsabilidad fiscal y nivelación en la financiación autonómica. Una aplicación para España de los modelos Alemán y Canadiense”, in *Presupuesto y Gasto Público*, n. 32, 2003
- Hesse K., “El Estado federal unitario”, in *Textos Clásicos de la ReDCE*, n. 6, 2006
- Hesse K., *Grundzüge des Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland*, Heidelberg, C.F. Müller, 1995
- Ielo G., “L'imposta regionale sulle attività produttive”, in *La finanza locale*, n. 6, 1997
- Immordino D., “La sentenza della CGE sulla tassa sullo scalo turistico della regione Sardegna nel contesto dei rapporti tra autonomia tributaria regionale e regole comunitarie”, in www.forumcostituzionale.it

- Jiménez J. (dir.), *El nuevo modelo de financiación autonómica (2002)*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2002
- Jorio E., “Il contributo delle leggi finanziarie e l’incidenza della Corte costituzionale”, in Jorio E., Gambino S., D’Ignazio G. (a cura di), *Il federalismo fiscale. Commento articolo per articolo alla legge 5 maggio 2009, n. 42*, Repubblica di San Marino, 2009
- Jorio E., “L’attività preparatoria per l’attuazione dell’articolo 119 della Costituzione”, in Jorio E., Gambino S., D’Ignazio G. (a cura di), *Il federalismo fiscale. Commento articolo per articolo alla legge 5 maggio 2009, n. 42*, Repubblica di San Marino, 2009
- Jorio E., “Federalismo fiscale: la verità, prima di tutto, e poi gli strumenti per il cambiamento”, in *Federalismi.it*, n.13/2010
- Jorio E., “Il federalismo fiscale verso i costi standard”, in *www.federalismi.it*, n. 12/2010
- Kelsen H., *Teoria generale del diritto dello Stato*, 15°ed., Milano, 1979
- Keynes J. M., *The General Theory of Employment, Interest and Money*, London, 1936
- Kincaud J. (ed.), *Political culture, public policy and the American States*, Philadelphia, 1982
- Kotzur M., “Federalismo, regionalismo y descentralización local como principios estructurales del espacio Constitucional europeo”, in *ReDCE*, n.1, 2004
- Kurcz V. B., Vallindas D., “Can general measure be ... selective ? Some thoughts on the interpretation of a state aid definition”, in *CMLRev*, 2008
- La Pergola A., *Residui «contrattualistici» e struttura federale nell’ordinamento degli Stati Uniti*, Milano, 1969

- La Pergola A., *Tecniche costituzionali e problemi delle autonomie garantite: riflessioni comparatistiche sul federalismo e sul regionalismo*, Padova, 1987
- La Scala V. A. E., “Il divieto di aiuti di Stato e le agevolazioni fiscali nella regione Sicilia”, in *Rassegna Tributaria*, 2005
- Labini S., *Saggio sulle classi sociali*, Roma, 1974
- Ladu G., “Alla ricerca degli equilibri finanziari”, in *Quaderni Costituzionali*, n. 22, 2002
- Ladu G., “In tema di federalismo fiscale”, in *Quaderni Costituzionali*, n. 21, 2001
- Lámbarri Gómez C., Larrea Jiménez J. L. de Vicuña, *El Concierto Economico*, Pamplona, 1995
- Lampreave Pérez J. L., *Comentario a la Constitución de 1978*, tomo undécimo, 2009
- Lanzillotta L., “La lunga marcia del federalismo italiano”, www.astrid-online.it, luglio 2008
- Lasarte Álvarez J., “El nuevo sistema de financiación autonómica. Aspectos jurídicos”, in Lasarte J. (a cura di) *El debate sobre el sistema de financiación autonómica. Jornadas de estudios organizadas por el Parlamento de Andalucía. XX aniversario del Estatuto*, Granada, 2003
- Lasarte J., “El nuevo modelo de financiación autonómica. Aspectos jurídicos generales”, in *Revista de estudios regionales*, n. 66, 2003
- Lavagna C., *Istituzioni di diritto pubblico 5*, Torino, 1982
- Leguina Herrán J., “La financiación autonómica: una visión política”, in *Estado de bienestar: perspectivas y límites*, Castilla-La Mancha, 1998
- Leibholz G., *La dissoluzione della democrazia liberale in Germania e la forma di stato autoritaria*, Milano, 1996

- Liberati P., “Il sistema perequativo”, in Cerri A., Galeotti G., Stancati P. (a cura di), *Federalismo fiscale tra diritto ed economia. Scenario e prospettive*, *Nova Juris Interpretatio*, Quaderno monografico, 2009
- Line E., *Leyes orgánicas*, Madrid, 1990
- Lombardi G., *Lo Stato federale. Profili di diritto comparato*, Torino, 1987
- Lopez Aguilar J. F., *Lo Stato autonomico spagnolo*, Padova, 1999
- López y López A. M., “Estado social y sujeto privado: una reflexión finisecular”, in *Quaderni fiorentini*, n. 25, 1996
- Loprieno D., “Autonomia statutaria e forma di governo”, in Gambino S. (a cura di), *Diritto regionale e degli enti locali*, Milano, 2009
- Lucarelli A., “Il Federalismo fiscale nasconde le privatizzazioni”, in *Il Manifesto*, 16 novembre 2010
- Lucarelli F., “Il federalismo demaniale: problemi e proposte attuative”, in A. Lucarelli, (a cura di), *Il federalismo fiscale tra processi attuativi e principi costituzionali*, in corso di pubblicazione
- Luciani M., “A mo’ di conclusione: le prospettive del federalismo in Italia”, in Pace A. (a cura di), *Quale, dei tanti federalismi*, Padova, 1997
- Luciani M., “I diritti costituzionali tra Stato e regioni (a proposito dell’art. 117, comma 2, lett. m), della Costituzione”, in *Politica del diritto*, 2002
- Luciani M., “La tutela costituzionale dei livelli essenziali di assistenza”, intervento al Seminario di approfondimento *‘I livelli essenziali di assistenza (LEA) nella Costituzione. Doveri dello Stato, diritti dei cittadini’*, Roma, 2002
- Luciani M., “Le nuove competenze legislative delle regioni a Statuto ordinario. Prime osservazioni sui principali nodi problematici della legge cost. n. 3/2001”, *Convegno A.I.C.*, Bologna 14 gennaio 2002

- Luciani M., *I diritti sociali*, Padova, 1995
- Lucifredi P. G., Costanzo P., *Appunti di diritto costituzionale comparato. Il sistema francese*, Milano, 2004
- Lupi R., “Incerti presupposti di costituzionalità”, in *Il Sole 24 ore*, 27 novembre 1997
- Lupi R., *Diritto tributario*, Milano, 2005
- Luverà B., *I confini dell’odio. Il nazionalismo e la nuova destra europea*, Bologna, 1999
- Maciotta G., “A.S. 1117. Delega al Governo per l’attuazione del federalismo fiscale. Osservazioni a prima lettura sulla bozza governativa di emendamenti al testo del relatore – vers. 9 gennaio 2009”, in *Astrid Rassegna*, n. 1, 2009
- Madison J., Hamilton A., Jay J., *The Federalist Papers*, New York, 1787
- Majocchi A., “Un nuovo modello di federalismo fiscale”, in Majocchi A., Velo (D. a cura di), *Federalismo fiscale: una nuova sfida per l’Europa*, Padova, 1999
- Manasse P., Tabellini P., “Come fare la perequazione in Italia?”, in Giavazzi F., Penati A., Tabellini G. (a cura di), *La Costituzione fiscale*, Bologna, 1998
- Maraval Herrero J. M., *La política de la transición*, Madridi, 1984
- Marcelli F., “Venti sentenze sulla finanza tra Stato e regioni”, Nota breve a cura del *Servizio Studi del Senato*, 2004
- Maré M., Caraffa A., “L’IRAP: la natura e la struttura del tributo”, in *Le istituzioni del federalismo*, n. 3, 1999
- Maré M., Vitaletti G., “L’imposizione indiretta: evoluzione e riordino strutturale”, in *La finanza pubblica italiana. Rapporto 95*, Bologna, 1995

- Martín Queralt J., “El poder financiero en el marco constitucional del Estado de las Autonomías”, in *Cuadernos constitucionales de la Cátedra Fadrique Furió Ceriol*, nn. 54/55, 2006
- Martín y Pérez de Nanclares J., Urrea Corres M., “Unión Europea y financiación autonómica: la jurisprudencia del Tribunal de Justicia sobre los sistemas tributarios de los entes territoriales subestatales”, in *REAF*, n. 8, 2009
- Martines T., Ruggeri A., Salazar C., *Lineamenti di diritto regionale*, Milano, 2008
- Martines T., Ruggeri A., Salazar C., “Le funzioni amministrative”, in *Lineamenti di diritto regionale*, Milano, 2002
- Martínez Cuadraro M., *La Constitución de 1978*, Madrid, 1982
- Massanet Ramallo J., Zornoza Pérez J., “Sistema y modelos de financiación autonómica”, in *Perspectivas del sistema financiero*, Madrid, 1995
- Massaro M., “Le regioni: pochi poteri e gestione troppo onerosa”, in *Il Sole 24 ore*, 30 ottobre 1997
- Mathews R., “La perequazione delle risorse: una molla propulsiva per la politica, l’economia, la società di una federazione”, in Brosio G. (a cura di), *Governo decentralizzato e federalismo*, Bologna, 1995
- Mazza M., *Decentramento e riforma delle autonomie territoriali in Francia*, Torino, 2004
- Mazziotti M., “Diritti sociali”, in *Enciclopedia del Diritto*, Milano, 1964
- Mazzitelli A., “La potestà legislativa delle regioni”, in Gambino S. (a cura di), *Diritto regionale e degli enti locali*, Milano, 2009
- Medina Guerrero M., “Financiación, Estatutos y Constitución”, in *La reforma de Estatuto de autonomía para Andalucía: posibilidad y límites*, Sevilla, 2005

- Medina Guerrero M., “Financiación, Estatutos y Constitución”, in *La reforma de Estatuto de autonomía para Andalucía: posibilidad y límites*, Sevilla, 2005
- Medina Guerrero M., “Algunas consideraciones sobre la eventual reforma del sistema de financiación”, in Terol Becerra M. J. (a cura di), *El Estado Autonómico in fieri. La reforma de los Estatutos de autonomía*, Sevilla, 2005
- Medina Guerrero M., “El principio de solidaridad y el ejercicio de las competencias financieras en el Estado de las Autonomías”, en *El sistema económico en la Constitución Española*, vol. 2, 1994
- Medina Guerrero M., “Financiación Autonómica y control de constitucionalidad (alguna reflexiones sobre la STC 13/2007)”, *Revista d’estudios Autonòmics i Federals*, n. 6, 2008
- Medina Guerrero M., *Los Regímenes Financieros Forales en la Constitución de 1978*, Bilbao, 1991
- Meneguzzo M., Cuccurullo C., Campero T., Martín Martín J. J., “La regionalizzazione dei Sistemi Sanitari: l’analisi del caso spagnolo”, www.aiesweb.it
- Ministero dell’Economia e delle Finanze , *Notifica del deficit e del debito pubblico inviata alla Commissione europea ex Reg. CE 3605/93, così come modificato dal Reg. 2103/05*. www.dt.tesoro.it
- Mitxelena Camiruaga C., “Los Tributos cedidos en el nuevo modelo de financiación autonómica: un enfoque retrospectivo y prospectivo desde Andalucía y Cataluña”, *Revista de Estudios Regionales*, n. 69, 2004
- Mitxelena Camiruaga C., *Financiación autonómica y cohesión territorial*, Navarra, 2006
- Monastero Escudero C., Suarez Pandiello J., *Manual de hacienda autónomica y local*, Barcellona, 1998

- Montero Granados R., J. Jiménez Aguilera, Martín Martín J. J., “La financiación autonómica de la sanidad”, in *Gaceta Sanitaria*, vol. 14. supl.1. 2000
- Montilla Martos J. A., “Relaciones multilaterales y bilaterale” in F. Balaguer Callejón (dirección), *Reforma Estatutarias y organización Institucional*, Sevilla, 2010
- Morodo R., *La transición política*, Madrid, 1984
- Morrone A., “Devolution, ma presa sul serio”, in *Quaderni Costituzionali*, vol. 1, 2003
- Morrone A., “La Corte cost. riscrive il Titolo V”, in *Quaderni costituzionali*, 2003
- Morrone A., “Verso il federalismo fiscale?”, in *Corriere Giuridico*, n. 11, 2008
- Mortati C., *Istituzioni di diritto pubblico*, tomo II, Padova, 1976
- Mouskhély M., “La théorie du fédéralisme”, in AA.VV., *La technique et le principes du droit public. Etudes en honneur de Geroges Scelle*, Paris, vol. I, 1950
- Mouskhély M., *Structures fédérales*, Paris, 1964
- Muraro G., “Federalismo: avanti piano”, www.lavoce.info., 2 luglio 2010
- Musgrave R., *The Theory of Public Finance: a Study in Political Economy*, New York, 1959
- Napoleoni C., *Smith, Ricardo e Marx*, Torino, 1970
- Nicotera V., Pizzetti F., “Federalismo demaniale: il primo passo nell’attuazione del federalismo fiscale”, in www.astrid-online.it, aprile 2010
- Nocito W., *Dinamiche costituzionali ed esigenze unitarie. Il regionalismo italiano come federalismo ‘incerto’*, Cosenza, 2005
- Nuzzo E., “Il decentramento fiscale costretto a segnare il passo”, in *Il Sole 24 ore*, 27 novembre 1997

- Oates W. E., *Fiscal Federalism*, Harcourt Brace, New York, 1972
- Olivetti M., “Uguaglianza”, in *Dizionario dei Diritti Umani*, Torino, 2007
- Orlando M., “Cenni sul (quasi) federalismo fiscale: la riforma ‘Visco’”, in Groppi T. (a cura di), *Principio di autonomia e forma di Stato*, Torino, 1998
- Osculati F., “Il federalismo fiscale nella prospettiva della scienza delle finanze”, in Ferrari G. F. (a cura di), *Federalismo, sistema fiscale, autonomie. Modelli giuridici comparati*, Roma, 2010
- Otero Parga M., “El valor constitucional en la Constitución española de 1978”, in *Dereito*, vol. 13, n. 1, 2004
- Pajno A., “L’attuazione del federalismo amministrativo”, in *Le Regioni*, 2001, fasc. 4
- Paladin L., “Il trasferimento delle funzioni statali alle regioni di diritto comune”, in *Diritto Regionale*, Padova, 2000
- Paladin L., *Il principio costituzionale di eguaglianza*, Milano, 1965
- Paladini R., “Teoria economica e federalismo fiscale”, *Riflessioni su Società, Diritto, Economia*, www.apertacontrada.it, 19 marzo 2009
- Palermo F., “Il federalismo asimmetrico tedesco”, in D’Ignazio G. (a cura di), *Integrazione europea e asimmetrie regionali: modelli a confronto*, Milano, 2007
- Pammolli F., Salerno N. C., “I numeri del federalismo: una simulazione per la Sanità”, in *Working Paper Cerm*, n. 1, 2010
- Paraino A., “Linee per l’attuazione dell’art. 119”, in Id. (a cura di), *Il nuovo modello di finanzia locale*, Soveria Mannelli, 2004
- Pascual González M. M., *Las ayudas de Estado de carácter fiscal. Su incidencia en el régimen económico y fiscal de Canarias*, Universidad de la Laguna, 2001
- Pasini D., *Stato sociale e diritti dell’uomo*, Milano, 1984

- Pavolini E., *Le nuove politiche sociali. I sistemi di welfare tra istituzioni e società civile*, Bologna, 2003
- Pegoraro L., *Diritto pubblico comparato. Profili metodologici*, Padova, 2007
- Perazzelli S., “Poteri regionali in materia di fiscalità di vantaggio: la Corte di Giustizia amplia i limiti. Osservazioni a sentenza 6 settembre (C-88/034), in www.forumcostituzionale.it, settembre, 2006
- Pérez González P., Cantarero Prieto D., “Descentralización fiscal y crecimiento económico en las regiones españolas”, *Instituto de Estudios Fiscales*, P.T.N., n. 5, 2000
- Pérez Royo F., Medina Guerrero M., “Estudio sobre las disposiciones fiscales en la reforma del Estatuto de Cataluña”, in *Estudios sobre la Reforma del Estatuto*, Generalitat de Catalunya, 2004
- Pérez Royo J., *Curso de derecho Constitucional*, Madrid, 1999
- Pérez Royo J., *El nuevo modelo de financiación autonómica: análisis exclusivamente constitucional*, Madrid, 1997
- Pérez Tremps P., “La ley para la reforma política de 4 de enero de 1977”, in *Revista de la Facultad de Derecho (Universidad Complutense)*, n. 54, 1978
- Pérez Villalobos M. C., *Estado social y Comunidades Autónomas*, Madrid, 2002
- Pernthaler P., *Lo Stato federale differenziato*, Bologna, 1998
- Pica F., “Decreto legislativo 56/2000 e finanziamento della sanità in Italia, in *Rivista dei tributi locali*, 2003.
- Pinelli C., “I limiti generali alla potestà legislativa statale e regionale e i rapporti con l’ordinamento internazionale e con l’ordinamento comunitario”, in *Il foro italiano*, luglio-agosto, 2001

- Pinelli C., “Sui livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali (art. 117, co. II, lett. m, Cost.), in *Diritto Pubblico*, 2002
- Piraino A. (a cura di) *La funzione normativa di comuni, province e città metropolitane nel nuovo sistema costituzionale*, Palermo, 2002
- Pisauro G., “Federalismo fiscale, questione settentrionale e questione meridionale”, in *Italianieuropei*, n. 1, 2009
- Pisauro G., “Federalismo fiscale, questione settentrionale e questione meridionale”, in *Italianieuropei*, n. 1, 2009
- Pita Grandal A. (dirección), *La financiación autonómica en los Estatutos de autonomía*, Madrid, 2008
- Pitruzella G., “Il regionalismo differenziato nel progetto Bossi”, in www.astrid-online.it, 2003
- Pitruzella G., “Problemi e pericoli del ‘federalismo fiscale’ in Italia, in *Le Regioni*, n. 5, 2002
- Pizzorno A., *I ceti medi nei meccanismi del consenso*, Milano, 1974
- Porchia O., *Il procedimento di controllo degli aiuti pubblici alle imprese: tra ordinamento comunitario e ordinamento interno*, Napoli 2001
- Portugués Carrillo C., “El criterio de selectividad en las ayudas fiscales regionales: análisis de la sentencia del Tribunal de Justicia de 6 de septiembre de 2006 sobre el Régimen Fiscal de las islas Azores y su relevancia para el Régimen Económico y Fiscal de Canarias”, in *Hacienda Canaria*, 2006
- Presidenza del Consiglio dei Ministri, *Dossier sul federalismo demaniale*, www.palazzochigi.it
- Pugliese C. (a cura di), “Federalismo fiscale”, in *Osservatorio legislativo interregionale*, Roma, settembre 2009

- Pugliese E., “Le prestazioni sociali”, in Ruotolo M. (a cura di), *La Costituzione ha 60 anni: la qualità della vita sessant'anni dopo*, Napoli, 2008
- Puzzo F., “Chiaro oscuri nella recente riforma costituzionale: quale finanziamento per le autonomie regionali deboli?”, in Gambino S. (a cura di), *Assistenza sociale e tutela della salute, verso un nuovo welfare regionale - locale*, Roma, 2004
- Puzzo F., “Le Costituzioni Finanziarie italiana e spagnola: esperienze a confronto”, in Cerri A., Galeotti G., Stancati P. (a cura di), *Federalismo fiscale tra diritto ed economia. Scenario e prospettive, Nova Juris Interpretatio*, Quaderno monografico, 2009
- Puzzo F., “Le nuove regioni fra autonomia finanziaria e solidarietà”, in Gambino S. (a cura di), *Il nuovo ordinamento regionale, competenze e diritti*, Milano, 2003
- Puzzo F., “Prime considerazioni intorno alla legge delega di attuazione dell’art. 119 della Costituzione”, in www.astrid-online.it, 5 maggio 2009
- Puzzo F., “Sovranità fiscale ed integrazione europea”, in Puzzo F., *Il federalismo fiscale, l’esperienza italiana e spagnola nella prospettiva comunitaria*, Milano, 2002
- Puzzo F., *Il federalismo fiscale, l’esperienza italiana e spagnola nella prospettiva comunitaria*, Milano, 2002
- Puzzo F., “La finanza regionale”, in S. Gambino (a cura di), *Diritto regionale e degli enti locali*, Milano, 2009
- Quintana Ferrer E., *Reforma de la hacienda autonómica y libro blanco sobre financiación de las Comunidades Autónomas*, Valencia, 1996
- Ramallo Massanet J., Zornoza Pérez J., “El Consejo de Política Fiscal y Financiera y las Comisiones Mixtas en la financiación de las Comunidades autónomas”, in *Cuadernos de derecho público*, n. 2, 1997

- Rapporto CNEL, “Livelli essenziali delle prestazioni e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario nella prospettiva di un federalismo solidale”, 26 giugno 2003, in www.astrid-online.it
- Rapporto della Conferenza dei Presidenti delle regioni e delle province autonome, “Documento di Ravello sul federalismo fiscale delle regioni e delle province autonome”, 31 marzo – 1 aprile 2003, in www.regioni.it
- Rapporto Fondazione Censis, “Le responsabilità del Federalismo Fiscale, l’autonomia economico-finanziaria di regioni ed enti locali nella stagione della devolution”, in su www.federalismi.it, 24 Ottobre 2002
- Recuerda Girela M. A., “Comisiones Mixtas de asuntos económicos y fuscale”, in F. Balaguer Callejón (dirección), *Reforma Estatutarias y organización Institucional*, Sevilla, 2010
- Repetto G., “prime iniziative in tema di autonomia finanziaria regionale e degli enti locali”, in www.associazionedeicostituzionalisti.it, 2003
- Rescigno G. U., “Il principio di eguaglianza”, in *Associazione Italiana dei costituzionalisti, Annuario 1998*, Padova 1999
- Reviglio F., *Spesa pubblica e stagnazione dell’economia italiana*, Bologna, 1977
- Ricolfi L., *Il sacco del Nord. Saggio sulla giustizia territoriale*, Milano, 2010
- Ritter G., *Storia dello Stato sociale*, Bari, 1996
- Roberti G. M., *Gli aiuti di Stato nel diritto comunitario*, Padova, 1997
- Rodriguez Alvarez J. L., González Alonso A., “Il finanziamento delle Comunità Autonome in Spagna”, in Atripaldi V., Bifulco R., *Federalismi fiscali e Costituzioni*, Torino, 2001
- Rodriguez Alvarez J. L., González Alonso A., “Il finanziamento delle Comunità autonome in Spagna”, in Atripaldi V., Bifulco R. (a cura di), *Federalismi fiscali e Costituzioni*, Torino, 2001

- Rodríguez Bereijo Á., *Decentramiento político e decentramiento fiscal: l'esperienza spagnola*, Relazione presentata alla Conferenza Internazionale su “Sovranità fiscale degli Stati tra integrazione e decentramento”, tenutasi a Ravenna nei giorni 13 e 14 Ottobre 2006, www.crdc.unige.it
- Rodríguez Bereijo Á., *Una reflexión sobre el sistema general de financiación de las Comunidades Autónomas*, n. 15, 1985
- Rolla G., “L'autonomia costituzionale delle Comunità territoriali. Tendenze e problemi”. In Groppi T. (a cura di), *Principio di autonomia e forme di Stato*, Torino, 1998
- Rolla G., *L'autonomia delle comunità Autonome. Profili costituzionali*, Milano, 2008
- Rolli R., “Potestà di prelievo, federalismo fiscale e ragionevolezza. I recenti percorsi della giurisprudenza costituzionale”, in Cerri A., Galeotti G., Stancati P. (a cura di), *Federalismo fiscale tra diritto ed economia. Scenario e prospettive*, *Nova Juris Interpretatio*, Quaderno monografico, 2009
- Rubio Llorente F., “Rango de ley, fuerza de ley, valor de ley (Sobre el problema del concepto de ley en la Constitución)”, in *RAP*, nn. 100-102, 1983
- Ruggeri A., “Neoregionalismo, dinamiche della formazione, diritti fondamentali”, in Dominici D., Falzea G., Moschella G. (a cura di), *Il regionalismo differenziato*, Milano, 2002
- Ruggeri A., *Fonti, norme, criteri ordinatori*, Torino, 2001
- Ruggeri A., *Le fonti di diritto regionale: ieri, oggi, domani*, Torino, 2001
- Ruggio I., “Testi giuridici e identità. Il caso dei nuovi Statuti spagnoli”, in *Le Istituzioni del Federalismo*, n. 1 2007

- Ruiz - Rico Ruiz G. (a cura di), *La Reforma de los Estatutos de Autonomía. Actas del IV Congreso Nacional de la Asociación de Constitucionalistas de España*, Valencia, 2006
- Ruiz Almendra V., *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Valencia, 2003
- Ruiz Almendral V., *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Valencia, 2003
- Ruiz Almendral V., *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Valencia, 2003
- Ruiz Huerta J., Lopez Laborda J., “Catorce preguntas sobre el nuevo sistema de financiación autonómica”, in *Informe de las Comunidades Autónomas 1996*, Barcellona, 1997
- Russo A. M., “Il federo-regionalismo simmetrico tra Spagna e Belgio: differenziazione e uniformità nel framework europeo”, in G. D’Ignazio (a cura di), *Integrazione europea e asimmetrie regionali: modelli a confronto*, Milano, 2007
- Russo A. M., “Revisioni costituzionali e ‘costituzionalismo regionale’: Unione europea, Stati e regioni in una prospettiva di multilevel constitutionalism (Uno ‘sguardo privilegiato’ allo autonomico spagnolo)”, in S. Gambino, G. D’ignazio (a cura di), *La revisione costituzionale e i suoi limiti*, Milano, 2007
- Salerno G. M., “Verso l’approvazione finale della legge delega per l’attuazione del federalismo fiscale”, in www.federalismi.it, n. 7, 2009
- Samuelson P. A., “The Pure Theory of Public Expenditure,” in *Review of Economics and Statistics*, vol. 36, 1954
- Samuelson P. A., Nordhaus W. D., *Economia*, Milano, 1996
- Sanchez Giménez I., Alonso Gonzalez A., “Articulación jurídica del método de financiación previsto para el quinquennio 1997-2001”, in *La Ley*, n. 4979, 2000

- Sandulli A. M., *Stato di diritto e Stato sociale*, Roma, 1997
- Scalfari E., Turani G., *Razza padrona*, Milano, 1974
- Scarciglia R., “Il regionalismo asimmetrico spagnolo”, in G. D’Ignazio (a cura di), *Integrazione europea e asimmetrie regionali: modelli a confronto*, Milano, 2007
- Scelle G., *Précis de droit des Gens. Principes et systématique*, Paris, 1932
- Shannon J., Edwin K. J., “The rise of competitive federalism”, in *Public Budgeting & Finance*, n. 4, 1989
- Shannon J., Kee J., “The rise of Competitive Federalism”, in *Public Budgeting & Finance*, vol. 9, n. 4, 1989
- Signorini P., Busillo F., “Il riequilibrio economico-sociale nel Titolo V della Costituzione”, in *Rivista giuridica del Mezzogiorno*, n. 2, 2002
- Solé Tura J., Aja E., *Constituciones y períodos constituyentes en España (1808-1936)*, Madrid, 1979
- Solozábal Echavarría J. J., “Artículo 2”, in *Comentarios a la Constitución Española*, Madrid, 2008
- Solozábal Echavarría J. J., *Las bases constitucionales del Estado Autonómico*, Madrid, 2008
- Stancati P., “Il dovere tributario”, Aggiornamento 2005, in Nania R., Ridola P. (a cura di), *I diritti costituzionali*, vo. III, Torino, 2006
- Stornaiuolo G., “La devolution nella sanità”, in *Rivista economica del Mezzogiorno*, vol. 1-2, 2002
- SVIMEZ, *Rapporto sull’economia del Mezzogiorno*, Bologna, 2001
- Sweden W., *Federalism and regionalism in western Europe: a comparative and thematic analysis*, Houndmills, 2006

- Tajadura Tejeda J., *El principio de cooperación autonómica*, II ed., Granada, 2000
- Tesaurò G., *Diritto Comunitario*, V ed., Padova, 2008
- Tiebout C. M., “A pure theory of local public goods”, in *Journal of Political Economy*, n. 64, 1956
- Tosi R., “I nuovi Statuti delle regioni ordinarie: procedimento e limiti”, in *le Regioni*, 2000
- Tremonti G., “Fisco, il rovescio della riforma”, *Il Sole 24 ore*, 16 ottobre 1997
- Tremonti G., Vitaletti G., *Il federalismo fiscale*, Bari, 1994
- Triggiani E., *Gli aiuti statali alle imprese nel diritto internazionale e comunitario*, Bari, 1989
- Trujillo G., *Federalismo y regionalismo*, Madrid, 1979
- Vandelli L., *Poteri locali. Le origini nella Francia rivoluzionaria. Le prospettive nell'Europa delle regioni*, Bologna, 1990
- Vïboras Jiménez J. A., “Análisis y balance de los modelos de financiación autonómica”, in Lasarte J. (a cura di) *El debate sobre el sistema de financiación autonómica. Jornadas de estudios organizadas por el Parlamento de Andalucía. XX aniversario del Estatuto*, Granada, 2003
- Vidal Prado C., “Principio de solidaridad y financiación autonómica”, in Terol Becerra M. J. (a cura di), *El Estado Autonómico in fieri. La reforma de los Estatutos de autonomía*, Sevilla, 2005
- Vidal Prado C., *El Fondo de Compensación Interterritorial como in strumento de solidaridad*, Granada, 2001
- Viesti G., “Decentramento dei poteri e questione territoriale in Italia”, in *Economia italiana*, n. 3 , 2001

- Vigato E., “Il federalismo fiscale ed i lavori preparatori. La corsa ad ostacoli di un progetto condiviso”, in www.federalismi.it, luglio 2009
- Viver I Pi-Sunyer C., Balaguer Callejón F., Tajadura Tejada J., *La reforma de los Estatutos de Autonomía. Con especial referencia al caso de Cataluña*, Madrid, 2005
- Volpi M., “Stato federale e Stato regionale: due modelli a confronto”, in G. Rolla (a cura di), *La riforma delle autonomie regionali*, Torino, 1995
- Wheare K. C., *Del Governo federale*, Bologna, 1997
- Wheare K. C., *Federal Government*, London, Oxford University, 1967
- Wojtek Pankiewicz A., “Il regionalismo nei lavori dell’Assemblea Costituente”, in <http://siba2.unile.it/ese/issues/2/154/Ideev31-32p247.pdf>, 1996
- Zanardi A., “Federalismo fiscale tra autonomia e solidarietà”, in Id. (a cura di), *Per lo sviluppo. Un federalismo fiscale responsabile e solidale*, Bologna, 2006
- Zorzi Giustiniani A., *Stato costituzionale ed espansione della democrazia*, Padova, 1999

RINGRAZIAMENTI

Le prime persone a cui rivolgo i miei ringraziamenti sono i relatori del presente lavoro di ricerca, prof.ssa Donatella Loprieno e prof. Francisco Balaguer Callejón. Grazie per tutto quello che ho avuto modo di imparare, per i preziosi consigli, per avermi trasmesso la loro passione per la ricerca.

Grazie al prof. Guerino D'Ignazio per essere stato sempre presente nel corso dei tre anni del mio dottorato. Ai professori Fernando Puzzo e Walter Nocito per l'aiuto e l'amicizia. Al prof. Silvio Gambino ed ai suoi scritti, fonte continua di ispirazione. Ai professori Miguel Azpitarte Sánchez, Juan Francisco Sánchez Barrilao, Enrique Guillén López, José Antonio Montilla Martos, Gregorio Cámara Villar e José María Porras Ramírez per la loro accoglienza al Dipartimento di Diritto Costituzionale dell'Università di Granada dove ho trascorso alcuni dei mesi più belli e proficui della mia ricerca.

Grazie, ancora, ai miei colleghi dell'Università della Calabria e dell'Università di Granada con i quali ho condiviso letture e speranze. In modo particolare ad Andrea Romano, Francesca Ugolino, Mariana Canotilho e Valentina Faggiani.

Il mio grazie va, infine e specialmente, alle persone che mi sono state vicine lungo questo percorso e che hanno contribuito con il loro affetto a rendere possibile tutto ciò. A mio padre e a mia madre. A mio fratello Luigi, la mia colonna portante. A Ruxandra e Manuel per i giorni di sole trascorsi insieme a Granada. Alle mie amiche di sempre: Alessia, Maria Teresa e Maria Grazia. Ad Emanuela per la sua gentilezza. A Bruno per avermi sostenuta, con infinita pazienza, nei momenti difficili.