



UNIVERSITÀ DI PISA

FACOLTÀ DI GIURISPRUDENZA

CORSO DI LAUREA SPECIALISTICA IN GIURISPRUDENZA

TESI DI LAUREA

**FEDERALISMO FISCALE E REGIONI A STATUTO
SPECIALE.**

LE ESPERIENZE DELLA SICILIA E DELLA SARDEGNA

RELATORE

CANDIDATO

Chiar.mo Prof. Rolando Tarchi

Laura Cuddemi

Anno Accademico 2008-2009

Prefazione

La forma di stato regionale italiana, oggetto di profonda revisione a seguito delle riforme costituzionali operate tra il 1999 ed il 2001, attende ancora, per ragioni di diversa natura (innanzi tutto politiche ma anche culturali), di essere attuata in misura soddisfacente, così da consentire equilibri tra centro e periferie diversi rispetto al passato e più favorevoli alle seconde. In questo puzzle che deve essere ancora in gran parte composto, il tassello più grande riguarda la questione delle risorse: un'effettiva emancipazione delle regioni rispetto allo Stato trova quale presupposto ineliminabile quello della concretizzazione in termini operativi dei principi imposti dall'art. 119 Cost. in tema di autonomia finanziaria.

Dopo anni di silenzio e di inoperosità, la questione è stata rilanciata negli ultimi mesi; con l'approvazione della legge delega n. 42/2009, quello del "federalismo fiscale" è divenuto un tema iscritto in permanenza sull'agenda di governo. I provvedimenti normativi che dovranno essere adottati in attuazione dei principi posti dalla legge delega saranno rivolti soprattutto alle regioni ordinarie, essendo la disciplina rivolta alle autonomie speciali limitata ad un solo articolo (art. 27), il quale, peraltro, rinvia il problema a successive decisioni da assumere di intesa tra Governo nazionale e regioni differenziate.

Come è evidente, le scelte che saranno operate in chiave generale per le regioni di diritto comune determineranno delle ripercussioni anche sulla posizione di quelle speciali, se non altro per il carattere non illimitato delle risorse finanziarie complessivamente disponibili.

Il presente lavoro tratta proprio la questione dell'autonomia finanziaria delle regioni speciali, con particolare riguardo alle due grandi isole: Sicilia e Sardegna, a proposito delle quali vengono accuratamente ricostruite, oltre al quadro normativo di riferimento, le vicende storiche che hanno caratterizzato

le rispettive esperienze nel corso degli ultimi decenni. A questo proposito non mancano, nel lavoro, sottolineature critiche alla perdurante in attuazione delle regole statutarie esistenti, il cui carattere obsoleto richiederebbe almeno un parziale ripensamento, che alle modalità ed ai criteri adottati a livello regionale per la concreta utilizzazione dei fondi disponibili. La spesa improduttiva è risultata, infatti, prevalente rispetto agli investimenti volti a modernizzare il sistema ed a garantire uno sviluppo stabile a questi territori, gravati da ataviche difficoltà ed arretratezze.

A questa attenzione critica si congiunge, tuttavia, una grande preoccupazione per il destino dell'autonomia speciale, considerata alla stregua di un valore costituzionale fondante e irrinunciabile anche in una prospettiva futura, quale strumento indispensabile per consentire l'autogoverno di territori particolari, innanzitutto per l'insularità che li caratterizza.

L'accorciamento della distanza tra regioni ordinarie e speciali in termini sul piano delle competenze rispettivamente attribuite che ha caratterizzato la dinamica della nostra forma di stato nel periodo più recente, produce inevitabili ripercussioni sul versante della dimensione finanziaria dell'autonomia, mettendo a rischio quelle stesse "forme e condizioni particolari" cui fa riferimento l'art. 116 Cost..

Un problema di portata generale, quello del futuro dell'autonomia differenziata, sulla quale si innesta la specificità della "questione siciliana", caratterizzata da una perdurante crisi finanziaria di difficile soluzione.

La realizzazione di forme di federalismo fiscale particolarmente accentuate, che non tenessero conto della gravità e delle dimensioni della crisi attuale, sortirebbero effetti probabilmente esiziali e tali da non garantire il rispetto dei diritti fondamentali quali, in primo luogo, la salute.

La proposta che emerge da questo scritto va nel senso di operare un bilanciamento indispensabile, consistente nella completa applicazione delle norme dello statuto siciliano in materia di finanza.

Come è evidente l'argomento affrontato in questa tesi di laurea rivela una particolare complessità e si pone al centro del dibattito politico-istituzionale attualmente in corso; le scelte che il legislatore nazionale dovrà compiere nei prossimi mesi potranno risultare decisive per il destino delle regioni speciali. Al momento l'incertezza sulle soluzioni da adottare risulta ancora prevalente, nessuna decisione definitiva si profila all'orizzonte.

Le proposte avanzate in questo scritto possono certamente portare un utile contributo al dibattito in corso, con l'auspicio che i nostri legislatori siano pervasi dalla stessa passione che ha ispirato la fatica dell'autrice.

Rolando Tarchi



Indice

Introduzione

pag. 8

CAPITOLO I

L'AUTONOMIA FINANZIARIA DELLE REGIONI A STATUTO SPECIALE

pag. 14

1. L'autonomia finanziaria delle Regioni a Statuto speciale nel Titolo V e nei rispettivi Statuti

pag. 15

2. Le Regioni a Statuto speciale e il disegno di legge delega n. 1117 del 2008: profili generali

pag. 20

3. La recentissima sentenza della Corte Costituzionale nella imminenza della Legge delega sul federalismo fiscale

pag. 23

4. Segue: il principio dell'accordo

pag. 25

5. Le Regioni a Statuto speciale nella Legge n. 42 del 2009

pag. 27

CAPITOLO II
L'AUTONOMIA FINANZIARIA
DELLA *REGIONE SICILIANA*

- 1. Come nasce l'autonomia finanziaria della *Regione Siciliana*: brevi cenni storici**

pag. 33
- 2. Il titolo V dello Statuto siciliano: analisi dei principali articoli in materia finanziaria. Riferimento ai limiti della potestà legislativa tributaria siciliana**

pag. 35

 - 2.1 Segue: ...continua i limiti interni. I limiti esterni all'autonomia finanziaria siciliana**

pag. 42
- 3. Le norme di attuazione dello Statuto siciliano e sostanziale inattuazione delle previsioni statutarie in materia finanziaria**

pag. 47

 - 3.1 Segue: la mancata attuazione dell'art. 37 dello Statuto. La Mozione Leontini: uno spiraglio verso l'attuazione**

pag. 62
 - 3.2 Il caso delle imposte sulle assicurazioni: la sentenza n. 306 del 2004**

pag. 68

- 4. Il passaggio dall'aspetto statico all'aspetto dinamico**
pag. 74
- 5. La vicenda del “tubatico” siciliano: il potere di istituire un nuovo tributo tra limiti e contraddizioni**
pag. 82
- 6. La proposta del 2005 di modifica degli articoli 36, 37 e 38 dello Statuto**
pag. 98
- 7. La seduta del 21 gennaio 2009: cosa cambiare del disegno di legge delega n. 1117 del 2008?**
pag. 105
- 8. La situazione finanziaria siciliana nella logica del federalismo fiscale**
pag. 109

CAPITOLO III

L'AUTONOMIA FINANZIARIA

DELLA *REGIONE SARDEGNA*

- 1. Lo *status* finanziario della *Regione Sardegna***
pag. 115
- 2. L'art. 8 lett. i dello Statuto sardo e la sua unica ipotesi di attuazione**
pag. 118

- 2.1.1 Segue: “le tasse sul lusso”. L’imposta sulle plusvalenze dei fabbricati adibiti a seconde case**
pag. 119
- 2.1.2 L’imposta sulle seconde case ad uso turistico**
pag. 120
- 2.1.3 L’imposta regionale su aeromobili e unità da diporto**
pag. 121
- 2.1.4 L’imposta di soggiorno**
pag. 122
- 2.1.5 Le modifiche alla legge n. 4 dell’11 maggio 2006**
pag. 123
- 2.2 Il caso delle “tasse sul lusso” al vaglio della Corte Costituzionale. L’intera vicenda dal ricorso dello Stato alla difesa della Regione, alla pronuncia della Corte**
pag. 124
- 3. L’esperienza sarda: un’occasione mancata**
pag. 139
- 4. La minaccia del federalismo fiscale sull’autonomia finanziaria della *Regione Sardegna***
pag. 140

CAPITOLO IV

L’AUTONOMIA FINANZIARIA DELLE REGIONI A STATUTO ORDINARIO

- 1. L'autonomia finanziaria delle Regioni a Statuto ordinario nel vecchio art. 119 Cost.**

pag. 142
- 2. L'evoluzione dell'autonomia finanziaria regionale. Il "modello centralizzato" di autonomia finanziaria regionale**

pag. 145
- 3. Anni Novanta: una ventata di riforme**

pag. 148
- 3.1 Segue: i motivi della ridefinizione dei rapporti finanziari tra lo Stato e le Regioni**

pag. 151
- 4. L'avvio del federalismo fiscale: le novità introdotte dalle Legge delega n. 133 del 1999**

pag. 153
- 5. Il Decreto Legislativo n. 56 del 18 febbraio 2000: "Disposizioni in tema di federalismo fiscale"**

pag. 155
- 5.1 Le osservazioni critiche dell'ISAE in relazione all'attuazione del d.lgs. 56/2000**

pag. 159
- 6. Il nuovo art. 119 Cost. dopo la riforma del Titolo V**

pag. 161
- 6.1 Segue: la mancata attuazione dell'art. 119 Cost.**

pag. 172

7. Una svolta verso l'attuazione del federalismo fiscale

pag. 174

CAPITOLO V

UNA SPECIALITÀ AL CONFINE

1. La partecipazione ai meccanismi perequativi delle Regioni a Statuto speciale tra equiparazione e vantaggi

pag. 182

2. La mancanza dei principi fondamentali di coordinamento in materia tributaria e l'esercizio della potestà impositiva da parte della *Regione Siciliana* e della *Regione Sardegna*

pag. 185

3. Una soluzione per la situazione finanziaria della *Regione Siciliana*

pag. 189

4. Segue: la *Regione Sardegna*

pag. 191

5. Perché le Regioni a Statuto speciale devono accettare il federalismo fiscale?

pag. 193

6. Bisogna davvero abolire le Autonomie speciali per realizzare compiutamente il federalismo fiscale?

pag. 196

Bibliografia

pag. 202

INTRODUZIONE

Nella legislazione e nella cultura politica italiana, non è mai mancata la consapevolezza e la necessità di accompagnare l'evoluzione della forma dello Stato e dell'architettura del sistema amministrativo verso il modello federale con una parallela e coerente riforma della finanza regionale e locale, ispirata ai principi del federalismo fiscale: responsabilità finanziaria degli enti territoriali, autonomia nella provvista delle risorse, sufficienza delle risorse rispetto ai compiti attribuiti, autonomia e responsabilità di spesa, perequazione e solidarietà.

Il tema dell'Autonomia Finanziaria delle Regioni, infatti, emerge soprattutto in occasione delle riforme costituzionali e in sede della loro attuazione, essendo, quindi, al centro di un vivace dibattito politico-istituzionale, concernente una riforma generalizzata dell'ordinamento dello Stato. L'importanza e l'attualità di un simile argomento si coglie proprio alla luce del fatto che l'autonomia finanziaria rappresenta per le Regioni (e per gli Enti territoriali in genere) il presupposto essenziale per il loro corretto funzionamento, ma anche una garanzia per poter attuare il proprio indirizzo politico e per la loro stessa sopravvivenza; proprio la "disponibilità di risorse finanziarie"¹, un *prius* di qualunque forma di autonomia, è condizione necessaria perché le altre attribuzioni possano in concreto essere esercitate. A ciò si aggiunge che il vantaggio, derivante da un sistema basato sull'autonomia finanziaria, è la responsabilizzazione² dei

¹ Le Regioni necessitano di mezzi finanziari per l'esercizio delle loro funzioni e l'autonomia finanziaria dovrebbe consentire loro di reperire tali mezzi attraverso una propria imposizione tributaria, deliberata in modo autonomo rispetto alle scelte fatte dallo Stato. A. CATELANI, *L'ordinamento regionale*, Padova, CEDAM, 2006, p. 266.

² Si ravvisa la necessità di una forma di "autogoverno" regionale ai fini di una maggiore responsabilizzazione degli organi politici, per garantire una corretta e trasparente gestione finanziaria, che

governanti locali, nell'ottica di un controllo sociale diffuso preordinato ad aumentare l'efficienza dell'attività degli enti rappresentativi.

In realtà la nostra storia, all'indomani dell'entrata in vigore della Costituzione repubblicana, dimostra come solo in via eccezionale è stato riconosciuto alle Regioni un potere di procurarsi autonomamente le risorse finanziarie per svolgere le proprie funzioni, rilevandosi, così, un assetto finanziario basato su un "sistema a finanza derivata"³, dove unico soggetto, che decide quali e quante siano le risorse finanziarie di cui il sistema delle autonomie dovrebbe beneficiare, è proprio lo Stato, soprattutto dopo che la riforma tributaria degli anni Settanta, in nome del principio dell'unicità della finanza pubblica, ha vanificato l'autonomia impositiva degli Enti territoriali; situazione questa rimasta, pressoché, invariata fino agli anni Novanta, quando la legislazione di quegli anni ha mutato gli indirizzi prevalenti in tema di finanza regionale, ponendo le premesse per un'inversione di tendenza nella direzione di un incremento delle entrate proprie con un contestuale calo dei trasferimenti erariali. Senza dubbio il processo, avviato in quel periodo e volto a riconoscere alle Regioni un'autonomia finanziaria, si realizza attraverso una serie di provvedimenti che contribuiscono a ridurre, anche se non del tutto, il carattere derivato del sistema finanziario regionale. Si ricorda che con la legge n. 158⁴ del 1990 si è dato avvio a un processo di razionalizzazione e di riordino delle entrate regionali già previsto dalla legge n. 281⁵ del 1970,

consenta un contenimento dei costi. Solo così gli elettori potranno valutare nella sua compiutezza l'attività degli eletti. Fino ad oggi, però, l'erogazione indiretta di fondi si è tradotta in un incentivo alla cattiva gestione della cosa pubblica. A. CATELANI, op. cit., pp. 263, 264, 265, 267. In tema di responsabilizzazione delle Regioni vedi P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, *Diritto regionale*, Torino, Giappichelli, 2007, p. 267 e V. GIACALONE, *Le risorse finanziarie della Regione nella prospettiva del federalismo*, in *Testi e studi sull'autonomia siciliana-quaderni a cura dell'Associazione ex parlamentari dell'Assemblea regionale*, Palermo, Publiscicula, 1997, p. 31.

³ Si tratta di un sistema basato sulla prevalenza assoluta di finanziamenti indiretti provenienti dallo Stato, i quali non sono, quindi, deliberati dalla collettività regionale. Così A. CATELANI, op. cit., pp. 266.

⁴ "Norme di delega in materia di autonomia impositiva delle Regioni e altre disposizioni concernenti i rapporti finanziari tra lo Stato e le Regioni". P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, *Diritto regionale*, Torino, Giappichelli, 2007, p. 250.

⁵ C.d. Legge Finanziaria regionale. P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., p. 250.

a cui si aggiunge nel 1997 il d.lgs. n. 446⁶ che, nel garantire un primo corrispettivo finanziario del processo di conferimento di funzioni e compiti alle Regioni ed Enti locali avviato con la Bassanini “madre” (L. n. 59/1997), ha attribuito alle Regioni un’addizionale IRPEF e ha istituito l’IRAP (che interessa Comuni e Province, perché sono destinatari di una quota del gettito regionale e anche perché ad essi è destinato “il gettito di un’addizionale IRAP”⁷). Inoltre, se si considerano anche le compartecipazioni al gettito di grandi tributi erariali, come la compartecipazione all’IVA, all’accisa sulle benzine, oltre che l’addizionale IRPEF, è ovvio che tali provvedimenti hanno determinato un mutamento rilevante nella struttura dei mezzi finanziari a disposizione dei governi regionali, al punto tale da far riscontare una riduzione dei trasferimenti dal bilancio dello Stato verso le Regioni da oltre il 90% a meno del 50% del complessivo ammontare delle risorse del sistema delle autonomie regionali e locali. Alla luce di questo dato può apprezzarsi la portata rivoluzionaria della disposizione contenuta nell’art. 10 della legge n. 133⁸ del 1999, che prevede la soppressione della gran parte dei trasferimenti erariali a favore delle Regioni a Statuto ordinario e ancor più del d.lgs. n. 56⁹ del 2000, recante “Disposizioni in tema di federalismo fiscale”, che detta i principi attraverso cui è disciplinata l’autonomia finanziaria delle Regioni ordinarie. Nel contempo, anche grazie a tali interventi, l’eliminazione del vincolo di destinazione, per gran parte delle risorse trasferite dallo Stato alle Regioni, ha consentito di collegare l’autonomia delle entrate alla responsabilità della

⁶“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”, in *Gazzetta Ufficiale* n. 298 del 23 dicembre 1997 - Supplemento Ordinario n. 252.

⁷ La legge delega n. 133/1999 ha disposto per gli Enti locali l’abolizione delle compartecipazioni dei Comuni e delle Province al gettito dell’IRAP, ai quali, in virtù di tale abolizione prevista dalla legge delega e ribadita dal d.lgs. n. 56/2000, il decreto citato assicura trasferimenti erariali sostitutivi. In *Gazzetta Ufficiale* n. 113 del 17 maggio 1999.

⁸ Delega legislativa finalizzata alla riforma dell’autonomia finanziaria e tributaria delle Regioni, conseguente all’attuazione delle leggi Bassanini. P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., pp. 250-253.

⁹ P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., p. 253.

spesa; d'altra parte l' autonomia finanziaria regionale era stata fortemente limitata sul versante della spesa proprio dal vincolo di destinazione.

L'autonomia finanziaria, ora, riconosciuta alle Regioni (e a gli Enti locali), nel quadro della L. cost. n. 3/2001¹⁰, è un'autonomia di entrata e di spesa che si concretizza nella potestà di imporre tributi propri e di erogare liberamente sul territorio le somme percepite; d'altronde la vecchia formulazione dell'art. 119 Cost. parlava di autonomia finanziaria, per cui i commentatori sostenevano che si trattasse solo di un'autonomia di spesa, mentre per le entrate era lo Stato a dover trasferire alcuni suoi proventi alle Regioni per consentire a quest'ultime di affrontare le spese. Questa duplice forma di autonomia costituisce il nucleo fondante del federalismo fiscale, ispirato al principio che le funzioni amministrative attribuite alle Regioni (ed agli Enti locali), di cui all'art. 118¹¹ Cost., debbano essere finanziate integralmente con entrate proprie. In quest'ottica il federalismo fiscale troverebbe, come già rammentato, un punto di riferimento proprio nel principio di correlazione tra prelievo tributario e beneficio connesso alle funzioni esercitate, garantendo una più attenta ponderazione nell'utilizzo delle risorse.

Tuttavia è opportuno capire entro quali limiti la riforma del Titolo V intessa le Regioni a Statuto speciale, poiché, se quanto fin qui detto è vero per quanto riguarda le Regioni a Statuto ordinario, tutta un'altra storia è quella delle Regioni a Statuto speciale, per le quali fonte di riferimento sono i rispettivi Statuti, i quali, da sempre, riconoscono alle cinque Regioni speciali un'autonomia finanziaria più ampia rispetto a quella delle Regioni ordinarie e ciò dipende dal fatto che l'autonomia speciale ha uno dei suoi fondamenti, proprio secondo quanto disposto da tali Statuti speciali, nella maggiore disponibilità delle risorse. In ogni caso, nonostante la riforma del Titolo V della II Parte della Costituzione, approvata con L.

¹⁰ P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., pp. 249-254.

¹¹ Spunti per un'analisi completa dell'art. 118 Cost. in P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., pp. 210-224.

cost. n. 3/2001, abbia determinato una situazione di parità tra autonomia speciale e autonomia ordinaria con riferimento alla quantità di poteri, non va dimenticato che l'autonomia finanziaria delle Regioni a Statuto speciale è uno dei motori in cui si sostanzia la loro autonomia statutaria, fermo restando che i rispettivi Statuti devono fare con i principi generali dettati dallo Stato in tema di finanza pubblica. È proprio partendo dall'analisi delle loro norme statutarie che è possibile cogliere le peculiarità connesse alla loro autonomia finanziaria. Nello specifico mi soffermerò sulla *Regione Siciliana* e sulla *Regione Sardegna* cercando di evidenziare le forme concrete attraverso le quali tali Regioni hanno messo in pratica la loro autonomia finanziaria.

Nondimeno è stata evidente la necessità di giungere all'approvazione di una legge di attuazione dell'autonomia finanziaria delle Regioni, in grado di chiarire la relazione tra le previsioni contenute nel d.lgs. n. 56/2000, e il mutato quadro costituzionale, che, peraltro, dopo la riforma del 2001, configura forme di autonomia finanziaria più accentuate rispetto a criteri di federalismo fiscale delineati in suddetto decreto; d'altra parte la stessa Corte Costituzionale, nelle sue prime pronunce successive alla riforma, ha sottolineato come le Regioni non avessero strumenti per dare attuazione all'art. 119 Cost., in quanto si sarebbe dovuto attendere l'intervento del legislatore statale per poter attuare, in concreto, l'autonomia finanziaria. Si è dovuto, comunque, attendere fino ai nostri giorni per un passo decisivo in tale direzione, pertanto è proprio con l'approvazione del disegno di legge delega n. 1117 del 3 ottobre del 2008, recante la delega al Governo in materia di federalismo fiscale ai fini dell'attuazione dell'art. 119 Cost., che si apre una nuova fase nella difficile transizione iniziata con la riforma costituzionale del 2001, infatti, la delega prevede cambiamenti che riguardano sia il prelievo tributario sia la distribuzione delle risorse

sull'intero territorio nazionale. Se da un lato è l'ultimo di una serie di atti¹² di un dibattito lungo e finora inconcludente, dall'altro lato, oggi rappresenta anche l'immediato precedente della Legge delega sul federalismo fiscale n. 42 del 2009, la quale inciderà in modo considerevole sugli equilibri della finanza pubblica.

È proprio alla luce di questi ultimi risvolti che occorre considerare la posizione delle Regioni speciali, in quanto esse rischiano di essere pregiudicate dalla sostanziale equiparazione finanziaria alle Regioni ordinarie, poiché una situazione simile, se si realizzasse *in toto*, segnerebbe il tramonto di quelle ragioni storiche che avevano portato a riconoscere alle tre Regioni di confine e alle due Regioni insulari un'autonomia particolare.

¹² Il progetto Calderoli, dal nome del Ministro che ne è stato l'autore, è solo l'ultimo di una serie di atti, i quali sono da ricondurre ai lavori dell'Alta Commissione di studio sul federalismo fiscale istituita nella XIV legislatura e all'iniziativa della Regione Lombardia di attuazione dell'art. 119 Cost.. A. MORRONE, *Prime riflessioni sul disegno di legge in materia di "federalismo fiscale"*, in www.forumcostituzionale.it, 30 novembre 2008, p. 1.

CAPITOLO I

L'AUTONOMIA FINANZIARIA DELLE REGIONI A STATUTO SPECIALE

Le Regioni a Statuto speciale trovano negli Statuti e nelle relative norme di attuazione la fonte principale della loro autonomia finanziaria, infatti negli Statuti speciali vi sono apposite norme che attribuiscono loro una potestà impositiva in materia tributaria, che le contraddistingue dalla corrispondente potestà legislativa in materia tributaria delle Regioni ordinarie. Da qui la peculiarità che tali Regioni possono imporre alla collettività regionale nuovi tributi, senza che sia necessario un intervento del legislatore statale, mentre per Regioni ordinarie il titolo della potestà impositiva, storicamente prima della L. cost. n. 3 del 2001, era la legge statale. Bisogna però rilevare che la parte più corposa dei finanziamenti di cui beneficiano tali Regioni è formata da quote di tributi erariali, ai quali si aggiungono dei contributi speciali. Nella realtà pratica l'autonoma potestà impositiva è stata scarsamente utilizzata dai legislatori regionali, in quanto l'attuazione dei precetti statutari delle Regioni speciali è, pressoché, avvenuta seguendo lo schema previsto per quelle ordinarie, facendo, quindi, leva sui finanziamenti indiretti, costituiti in massima parte da quote di tributi erariali.

1. L' autonomia finanziaria delle Regioni a Statuto speciale nel Titolo V e nei rispettivi Statuti

La specialità delle Regioni Friuli Venezia Giulia, Sardegna, Sicilia, Trentino – Alto Adige/Sudtirolo e Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste è disciplinata, nell'ambito del titolo V della Costituzione, dal novellato art. 116 Cost.. La posizione particolare e differenziata riconosciuta a queste Regioni dall'art. 116. 1 Cost. si sostanzia nelle “*forme e condizioni particolari di autonomia*” previste dai rispettivi Statuti speciali che, approvati con legge costituzionale, si configurano, a differenza degli Statuti ordinari, come atti fondanti del sistema di relazioni tra lo Stato e la Regione autonoma e del riparto di competenze tra gli stessi, e sono, pertanto, abilitati a derogare alla disciplina che il Titolo V della Parte II della Costituzione riserva alle Regioni ordinarie, pur nel rispetto dei principi ispiratori della riforma¹³.

Il modello di detta specialità poggia, pertanto, sugli Statuti speciali, la cui revisione appare oggi necessaria, anche in base alla logica della “compatibilità di ciascun livello di governo con i principi supremi che si applicano a tutte le componenti del macrosistema”¹⁴. Tale modello è stato, in passato, fortemente messo in discussione dall'uso pervasivo dei limiti alla competenza primaria delle Regioni a Statuto speciale e dette limitazioni hanno portato le Regioni speciali a veder appiattita la propria posizione su quella delle Regioni ordinarie, cercando peraltro di rincorrerle sul piano delle attribuzioni trasferite dallo Stato sin dal DPR 24 luglio 1977, n. 616 e fino al decentramento delle funzioni amministrative attuato con il d.lgs. 31 marzo 1998, n. 112, culmine delle Riforme Bassanini.

¹³ F. DIMORA, *Regioni speciali ed enti locali tra innovazione e continuità*, atti del convegno *Norme di attuazione dello Statuto speciale regionale e nuovo ruolo degli enti locali*, Villa Manin di Passariano - Codroipo (UD), 8 maggio 2006.

¹⁴ G. SILVESTRI, *Le Regioni speciali tra limiti di modello e limiti di sistema*, in *Le Regioni*, 2004, pp. 1128-1129.

L'attuale modello di autonomia disegnato per le Regioni a Statuto speciale dalla riforma del Titolo V sconta alcune incertezze relative alla coesistenza dell'autonomia speciale delle cinque Regioni, nata per ragioni storiche e di tutela delle minoranze linguistiche¹⁵, con la "clausola di accrescimento"¹⁶, contenuta all'art. 116. 3 Cost., consistente nella previsione di "*ulteriori forme e condizioni particolari di autonomia*" che possono essere attribuite ad "*altre Regioni*" nelle "materie di cui al terzo comma dell'art. 117" e nelle "materie indicate dal secondo comma del medesimo articolo alle lettere l), limitatamente alla giustizia di pace, n) e s)"¹⁷, e con la conseguente ipotesi di un regionalismo differenziato, o a geometria variabile¹⁸.

Il legislatore costituzionale ha in parte ovviato a questa discrasia ed al rischio di un regionalismo eccessivamente asimmetrico introducendo una clausola di maggior favore per l'autonomia, o clausola di salvaguardia, che si concretizza nella norma transitoria, contenuta nell'art. 10¹⁹ della L. cost. n. 3 del 2001, in virtù della quale "*sino all'adeguamento dei rispettivi Statuti, le disposizioni della presente legge costituzionale si applicano anche alle Regioni a Statuto speciale ed alle Province autonome di Trento e Bolzano per le parti in cui prevedono forme di autonomia più ampie rispetto a quelle già attribuite*"²⁰, quindi si crea un rapporto di preferenza,

¹⁵ Si veda, per quanto concerne il dibattito sulla specialità e sulle sue prospettive, G. MOR, *Le Regioni a Statuto speciale nel processo di riforma costituzionale*, in *Le Regioni*, 1999, e A. RUGGIERI, *Le Regioni speciali*, in *Foro italiano*, 2001.

¹⁶ Si veda, a riguardo, F. TERESI, *Le competenze delle Regioni a Statuto speciale*, in G. CORSO – V. LOPILATO, *Il diritto amministrativo dopo le riforme costituzionali*, Milano, Giuffrè, 2006, p. 167 e ss..

¹⁷ L'art. 117. 2 Cost. elenca alla lett. l le seguenti materie: "giurisdizione e norme processuali; ordinamento civile e penale; giustizia amministrativa", alla lett. n: "norme generali sull'istruzione" e alla lett. s: "tutela dell'ambiente, dell'ecosistema e dei beni culturali". Per approfondimenti sull' art. 117 Cost. si rinvia a P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., pp. 58-96.

¹⁸ G. FALCON, *Il nuovo Titolo V della II Parte della Costituzione*, in *Le Regioni*, 2001, p. 11.

¹⁹ Così P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., pp. 90-96. Si veda anche S. ANDO', *Autonomia e federalismo fiscale*, in *Testi e studi sull'autonomia siciliana-quaderni a cura dell'Associazione ex-parlamentari dell'Assemblea regionale*, Palermo, Publicicula, 2008, p. 40.

²⁰ In tal senso si è pronunciata la Corte Costituzionale nella sent. 103/2003, in www.cortecostituzionale.it. La Corte, con riferimento ad una questione attinente alla ripartizione di competenze tra Stato e Provincia autonoma (equiparabile nel nostro ordinamento a una Regione a Statuto speciale), ha stabilito che "le disposizioni della L. cost. n. 3/2001 non sono destinate a prevalere sugli Statuti speciali di autonomia e attualmente sono invocabili (art. 10 della L. cost. 3/2001) solo per le parti in cui prevedono forme di autonomia più ampie di quelle già attribuite e non per restringerle, da considerarsi (per la singola

tra norme statutarie e norme del Titolo V, al momento della loro applicazione. Attraverso tale clausola di maggior favore, si è, pertanto, ovviato all'impossibilità di estendere automaticamente il disposto costituzionale dell'art. 116 ultimo comma alle Regioni speciali.

La clausola di accrescimento prevista da quest'ultimo comma riguarda, e il disposto costituzionale lo sottolinea facendo riferimento ad "altre Regioni", le Regioni ordinarie ma, poiché alle Regioni speciali, in forza del citato art. 10, non possono essere attribuite forme di autonomia meno ampie di quelle delle Regioni ordinarie, il disposto costituzionale si considera esteso alle Regioni autonome fino al termine del processo, invocato dai più, di revisione-adequamento dei rispettivi Statuti. E certamente questo dovrebbe valere anche in tema di autonomia finanziaria.

Nell'ambito dell'attuazione dell' articolo 10 della riforma del Titolo V, "la L. n. 131/2003, all'art. 11"²¹, ha rinvitato, con riferimento alla disciplina delle Regioni a Statuto speciale, a quanto previsto dai rispettivi Statuti speciali e dalle relative norme di attuazione, rimarcando così la centralità degli Statuti nel rimodellare in positivo la specialità, seppur nei limiti individuati dalla legislazione statale.

L'autonomia finanziaria delle Regioni a Statuto speciale è, pertanto, nell'ambito del modello di specialità che contraddistingue le cinque Regioni, un riflesso dell'autonomia statutaria, nonostante gli Statuti di queste Regioni non possano contenere norme di eccezione rispetto alla disciplina della finanza statale.

Provincia autonoma o Regione speciale) in modo unitario nella materia o funzione amministrativa presa in considerazione".

²¹“Disposizioni per l'adequamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3”, in *Gazzetta Ufficiale* n. 132 del 10 Giugno 2003. Art. 11 (*Attuazione dell'articolo 10 della legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*)1. Per le Regioni a Statuto speciale e le Province autonome di Trento e di Bolzano resta fermo quanto previsto dai rispettivi statuti speciali e dalle relative norme di attuazione, nonché dall'articolo 10 della legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3. 2. Le Commissioni paritetiche previste dagli Statuti delle Regioni a statuto speciale, in relazione alle ulteriori materie spettanti alla loro potestà legislativa ai sensi dell'articolo 10 della citata legge costituzionale n. 3 del 2001, possono proporre l'adozione delle norme di attuazione per il trasferimento dei beni e delle risorse strumentali, finanziarie, umane e organizzative, occorrenti all'esercizio delle ulteriori funzioni amministrative. 3. Le norme di attuazione di cui al comma 2 possono prevedere altresì disposizioni specifiche per la disciplina delle attività regionali di competenza in materia di rapporti internazionali e comunitari.

Un cenno generale alle norme sull'autonomia finanziaria previste dagli Statuti speciali permette di individuare i tratti salienti di detta specialità.

Un particolare regime è garantito alla *Regione Siciliana* dal proprio Statuto²² e consiste nell'assegnazione alla stessa Regione di tutte le imposte erariali riscosse nel territorio regionale, ad eccezione delle imposte di fabbricazione e del monopolio dei tabacchi e del lotto riservate allo Stato (art. 36) e nella previsione di un contributo di solidarietà nazionale versato dallo Stato (art. 38) (v. cap. II).

Lo Statuto della Sardegna²³, all'art. 8, dispone che le entrate della Regione sono costituite da tributi propri istituiti dalla Regione stessa, nel rispetto dei principi del sistema tributario nazionale, da quote di imposte erariali riscosse nel territorio della Regione, determinate in misura fissa ad eccezione dell'IVA, la cui quota viene calcolata annualmente, oltre che da redditi derivante da beni patrimoniali e demaniali della Regione (v. cap. III).

L'art. 69 dello Statuto del Trentino – Alto Adige²⁴ dispone che alla Regione spettano l'intero gettito delle imposte ipotecarie e catastali percepite nel suo territorio e quote di alcune entrate tributarie.

Nel caso della Regione Valle d'Aosta²⁵ l'ordinamento finanziario della Regione è stato adottato, ai sensi dell'art. 12 dello Statuto regionale, con la legge 24 novembre 1981, n. 690. Tale legge ha previsto tre distinte classi di entrate tributarie per la Regione: i tributi che la Regione delibera autonomamente, nel rispetto del sistema tributario nazionale, le

²² Lo Statuto speciale siciliano fu originato da un accordo di origine pattizia (assimilabile, secondo alcuni, ad un trattato fra due entità paritetiche) fra lo Stato italiano ed la Sicilia, rappresentata dalla Consulta per la Sicilia, in cui erano rappresentate le categorie, i partiti e i ceti produttivi dell'Isola, e che materialmente formulò lo Statuto. Statuto che fu emanato con regio decreto da Re Umberto II il 15 maggio 1946 (quindi precedente alla Costituzione della Repubblica italiana, che lo ha recepito per intero con la legge costituzionale n. 2 del 1948), diede vita alla *Regione Siciliana* prima ancora della nascita della Repubblica Italiana, e prima fra le 5 regioni italiane a Statuto speciale. P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., p. 15.

²³ Approvato con L. cost. 26 febbraio 1948, n.3, in P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., p. 15.

²⁴ Approvato con L. cost. 26 febbraio 1948, n. 5; normativa di riferimento per lo Statuto speciale della Regione è anche il Capo VIII del DPR 31 agosto 1972, n. 670, recante il testo unico delle leggi costituzionali concernenti lo Statuto speciale per il Trentino – Alto Adige. P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., p. 15.

²⁵ Approvato con L. cost. 26 febbraio 1948, n. 4, in P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., p. 15.

sovraimposte sui tributi statali e le quote di tributi erariali riscossi nel suo territorio (le quote sono applicabili a tutte le imposte dirette e a parte di quelle indirette).

Lo Statuto del Friuli Venezia Giulia²⁶ contiene una serie di norme relative al sistema di finanza regionale e alle modalità di coordinamento con la finanza pubblica e con il sistema tributario nazionale e degli Enti locali; in particolare l'art. 48 sancisce l'autonomia finanziaria della Regione, specificando che la Regione ha una finanza propria, coordinata con quella statale e che il sistema finanziario regionale deve ispirarsi ai principi della solidarietà nazionale.

È ovvio, da quanto illustrato, che la disciplina dell'autonomia finanziaria di tali Regioni è da ricercare nei rispettivi Statuti speciali; del resto se tale disciplina, prima del 2001, era più favorevole rispetto a quella riconosciuta alle Regioni ordinarie dal vecchio art. 119 Cost., dall'entrata in vigore della riforma del Titolo V è proprio la clausola di maggior favore (di cui sopra) a rappresentare un temperamento per non sminuire l'autonomia finanziaria riconosciuta alle Regioni speciali.

La recente giurisprudenza costituzionale conferma il superamento di quell'impostazione che voleva estendere alle Regioni speciali l'applicazione del nuovo art. 119 Cost.. Se è vero, da una parte, che dopo la riforma del Titolo V della Costituzione, le Regioni speciali hanno conservato il regime finanziario differenziato, mentre le Regioni ordinarie subivano la lettura "centralistica" del nuovo art. 119 Cost., d'altra parte bisogna evidenziare che, nonostante la previsione dell'art. 10 della Legge costituzionale n. 3 del 2001, la quale estende la nuova disciplina costituzionale alle Regioni speciali, ove preveda "forme di autonomia più ampie rispetto a quelle già attribuite", il regime finanziario previsto dalla

²⁶ Approvato con L. cost. n. 1/1963; è successivo a quello delle altre Regioni speciali, perché si dovette attendere che fosse definito lo *status* della città di Trieste, in seguito al conflitto mondiale, con il *Memorandum* d'intesa firmato da Inghilterra, Stati Uniti, Jugoslavia e Italia. P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., p. 15.

Costituzione per le Regioni ordinarie non ha ricevuto applicazione nelle Regioni Speciali. A conferma di quanto detto, vi è da aggiungere che la Corte Costituzionale, nella sent. n. 102 del 2008, relativa alla potestà tributaria della Regione Sardegna, ha chiarito inequivocabilmente che le forme di autonomia speciale, ove più vantaggiose, debbono essere fatte salve e applicate. E questo dovrebbe, quindi, valere con riferimento a tutte le Regioni speciali.

2. Le Regioni a Statuto speciale e il disegno di legge delega n. 1117 del 2008: profili generali

Tra le varie questioni che hanno caratterizzato la discussione relativa all'attuazione del Titolo V si è posta quella relativa all'alternativa tra un modello di federalismo fiscale unico o duplice in relazione ai due tipi di autonomia regionale ordinaria e speciale; si tratta di una *quaestio* importante per capire il ruolo riconosciuto alle Regioni speciali in tema di autonomia finanziaria, infatti non si può decidere come costruire un sistema fiscale e finanziario su più livelli senza affrontare la questione della specialità, specie se si riflette sul fatto che nelle tre Regioni di confine e nelle due Isole maggiori il rapporto tra entrate e spese è assolutamente sproporzionato rispetto alle effettive esigenze e, soprattutto, rispetto ai risultati in termini di servizi resi al cittadino. Il dibattito che si è svolto sull'argomento è approdato ad un primo risultato con il disegno di legge delega n. 1117 sul federalismo fiscale, approvato dal Consiglio dei Ministri il 3 ottobre del 2008 e poi presentato alle Camere per i lavori parlamentari. Le Regioni ad autonomia differenziata, invocando un'esenzione dall'applicazione dell'art. 119 Cost., hanno, in qualche modo, visto confermata la loro singolarità (art. 20), in una prospettiva di maggiore

autonomia fiscale e finanziaria; anche se va detto che nell'ultima versione è stata superata l'originaria attribuzione a favore, specialmente della Sicilia, di quote del gettito delle accise sugli oli minerali raffinati sul territorio (v. oltre). A guardar bene, la questione delle Regioni a Statuto speciale, nel disegno di legge delega n. 1117/2008, è stata affrontata in modo vago; preoccupante è apparsa la disposizione dell'art. 20 comma 2, secondo cui lo Stato assicura gli obiettivi costituzionali di perequazione e solidarietà per le Regioni a Statuto speciale il cui reddito pro-capite è inferiore alla media nazionale. In realtà la delega non ha affrontato il nodo principale della finanza decentrata in Italia, rappresentato dalla disparità di trattamento tra Regioni a Statuto ordinario e Regioni a Statuto speciale. Si è trattato sicuramente di una delle lacune più gravi del provvedimento, in quanto l'andamento dei flussi finanziari delle Regioni a Statuto speciale mostra chiaramente il mancato rispetto del principio della correlazione tra le funzioni svolte e le risorse loro attribuite (che l'art. 119 Cost. afferma, invece, per tutti gli Enti territoriali), ed anzi mostra meccanismi di finanziamento correlati a percentuali a volte superiori al 100% dei tributi accertati sul rispettivo territorio, rendendo ormai inaccettabile questa sperequazione. A questo proposito, dovrebbe essere la legge statale di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, in attuazione dell'art. 119 Cost., a prevedere una serie di strumenti di perequazione e di meccanismi di riequilibrio valevoli (anche) per le Regioni speciali, come peraltro non sembra possibile dubitare alla luce delle norme statutarie che richiamano espressamente il principio del coordinamento finanziario, nonché quello perequativo legato alla solidarietà nazionale; a riguardo sarebbe stato necessario integrare il disegno di legge, al fine di ricondurre le Regioni speciali entro tale meccanismo di coordinamento secondo quanto previsto dall'art. 119 Cost., che tra l'altro, riferisce l'“armonia con la Costituzione” a tutti gli Enti territoriali, affermando delle istanze di unità che dovrebbero essere considerate inderogabili anche da parte del

legislatore regionale speciale. Ancor di più, a favore della sottoposizione delle Regioni a Statuto speciale ai principi di coordinamento espressi dal disegno di legge delega deporrebbe l'art. 116. 3 Cost., che, prevedendo la possibilità per le Regioni a Statuto ordinario di acquisire forme e condizioni ulteriori di autonomia, ha individuato nell'art. 119 Cost. un limite espresso a tale processo.

Le Regioni speciali, comunque, hanno continuato a fruire di forme di fiscalità “ultraprivilegiate”, anche recentemente avallate dalla Corte costituzionale²⁷, che distingue tra principi fondamentali della materia “coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario”, da un lato, e principi generali, dall'altro, rendendo opponibili al legislatore speciale soltanto questi ultimi.

Ad ogni modo, il dato della disparità di trattamento tra le risorse devolute alle Regioni speciali e quelle di cui usufruiscono le Regioni ordinarie crea uno squilibrio, che sarebbe tanto più arbitrario, quanto più non trovasse corrispondenza nella (maggiore) consistenza del corredo funzionale delle Regioni speciali, ciò, quindi, richiederebbe una puntuale ricognizione delle funzioni da esse esercitate, di cui pertanto il legislatore delegato dovrebbe tener conto, per verificare se siano commisurate a quelle demandate alle Regioni ordinarie e porre in tal modo rimedio alle storture nell'erogazione delle relative risorse, nel rispetto dei principi costituzionali di uguaglianza e solidarietà. È ovvio che, quello della disparità di trattamento, sia un problema di rilevanza costituzionale, il quale necessita di essere affrontato in modo razionale, altrimenti qualsiasi forma di federalismo fiscale sarebbe destinata a nascere in modo insufficiente.

²⁷ V. sent. n. 102/2008, in www.cortecostituzionale.it.

3. La recentissima sentenza della Corte Costituzionale nell'imminenza della Legge delega sul federalismo fiscale

La sentenza n. 74²⁸ del 2009 riguarda, nello specifico, la Regione Friuli Venezia Giulia, ma consente di arrivare a una conclusione valida per tutte le Regioni speciali, pertanto ritengo sia utile richiamarla ai fini dell'individuazione dello *status* finanziario delle Regioni che godono di autonomia speciale.

La Corte Costituzionale si è pronunciata sulla Legge Finanziaria statale del 2008, dietro impugnativa della Regione Friuli Venezia Giulia, la quale lamentava la lesione della propria autonomia finanziaria (di entrata) da parte della Legge statale, in quanto quest'ultima poneva un limite quantitativo, ritenuto, quindi, dalla Regione illegittimo, al diritto dell'Ente di ricevere quote di compartecipazioni alle imposte erariali stabilite dallo Statuto e dalle norme di attuazione.

La Regione chiedeva l'annullamento dell'art. 2 comma 5 della legge n. 244 del 2007, in quanto tale disposizione finiva per determinare l'ammontare massimo (20-30 milioni di euro) dei maggiori importi da corrispondere alla Regione stessa per gli anni 2008-2009 e altresì, nella seconda parte, condizionava la corresponsione dei maggiori introiti per gli anni successivi al 2010 al trasferimento di funzioni dallo Stato alla Regione; il Friuli ravvisava il contrasto con l'art. 49 dello Statuto friulano, il quale prevede la compartecipazione in misura fissa a una serie di tributi erariali, localmente riscossi, che spettano alla Regione, indicando tra i proventi da devolvere alla Regione i 6/10 dell'IRPEF e ancora con il d.lgs. n. 137 del 2007, (recante le norme di attuazione dello Statuto in materia di finanza regionale), che specifica le modalità di trasferimento dell'imposta,

²⁸ In www.cortecostituzionale.it.

stabilendo che a decorrere dalla Legge Finanziaria per il 2008 siano riconosciuti alle Regione i 6/10 dell'IRPEF anche sui pensionati residenti nella Regione, anche se riscossi fuori dal suo territorio.

La Corte ha accolto il ricorso della Regione parzialmente, solo con riferimento alla prima parte della disposizione impugnata, ritenendo illegittima la previsione di tetti massimi di finanziamento previsti per il 2007-2008 per l'evidente contrasto con le norme poc' anzi richiamate; mentre con riguardo alla seconda parte la Corte ha sottolineato che è stata modificata per cui si deve escludere il contrasto lamentato. La Corte, sostanzialmente, ha precisato che la Legge Finanziaria statale non può fissare i limiti e le modalità delle entrate regionali, poiché altrimenti sarebbe inevitabile un contrasto con lo Statuto speciale e le relative norme di attuazione.

Il motivo che si evince dalla lettura della sentenza e che la Corte ha posto alla base della sua pronuncia è di grande rilievo, in quanto risiede proprio nella preminenza delle disposizioni statutarie, talvolta integrate dalle relative norme di attuazione, rispetto alle fonti legislative ordinarie; consentendo, pertanto, di estendere la portata di tale pronuncia anche alle altre Regioni speciali. Il quadro che emerge è molto chiaro, poiché la Consulta, “stabilendo che la Legge Finanziaria, che costituisce la principale fonte di coordinamento finanziario nei rapporti tra Stato e Regioni, non può essere strumento di sintesi della regolazione finanziaria tra lo Stato e la Regione Friuli Venezia Giulia e le altre Regioni speciali, ha separato le sorti delle Regioni speciali da quelle ordinarie”²⁹. Da qui si deduce che se per le Regioni ordinarie l'autonomia di entrata e di spesa è definita dalla legge ordinaria, per le Regioni speciali le uniche fonti, competenti ad integrare e a modificare la misura dell' autonomia finanziaria, sono lo

²⁹ G. CARBONE, *La Corte indica le fonti dell'autonomia finanziaria delle Regioni speciali e anticipa le scelte della legge delega sul "federalismo fiscale"*, in *Le regioni*, 2009 (in corso di pubblicazione).

Statuto³⁰ e le norme di attuazione³¹ dello Statuto. Si può, quindi, concludere che rispetto alle Regioni speciali, la legge ordinaria non può assolvere alla funzione di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario laddove ricorre alle stesse modalità e forme che valgono per le Regioni ordinarie.

4. Segue : il principio dell'accordo

Nella giurisprudenza costituzionale e nella legislazione si è affermato un principio di notevole importanza che si concretizza nella natura bilaterale dei rapporti finanziari tra lo Stato e ciascuna Regione speciale. Un passo importante, nell'intento di rendere effettivo il principio dell'accordo, ci rimanda alla Dichiarazione di Aosta del 2006, sottoscritta dai Presidenti delle Regioni speciali e delle Province autonome di Trento e Bolzano, con la quale tali Presidenti hanno chiesto un adeguamento delle disposizioni dell'ordinamento finanziario vigente alle funzioni e ai poteri loro attribuiti e alle peculiarità dei loro territori. A tal proposito le Regioni hanno indicato, come mezzo attraverso il quale dare attuazione alla loro autonomia finanziaria, le norme di attuazione dello Statuto, che dettano i principi della materia, disciplinando le forme di coordinamento tra l'ordinamento finanziario delle autonomie speciali e il nuovo sistema della finanza pubblica statale. Inoltre, la legislazione degli ultimi anni, al fine di confermare un rapporto di collaborazione tra lo Stato e le Regioni speciali,

³⁰ Le norme dello Statuto riguardanti l'autonomia finanziaria possono essere modificate dalla legge ordinaria, su proposta di ciascun membro delle Camere, del Governo e della Regione, ma in ogni caso deve essere sentita la Regione. Così G. CARBONE, op. cit. (in corso di pubblicazione).

³¹ Le norme di attuazione sono "modificabili da decreti del Governo, ma solo mediante atti adottati con il procedimento appositamente previsto negli Statuti, ed è in forza di questo speciale procedimento, che viene loro riconosciuto il potere di interpretare e integrare "le stesse espressioni statutarie che delimitano le sfere di competenza delle Regioni ad autonomia speciale". Le norme di attuazione costituiscono quindi una fonte separata dalle leggi ordinarie, alle quali è riservata l'attuazione della specialità, prevalendo in tal modo sugli atti legislativi ordinari fino a costituire un parametro di costituzionalità delle leggi". G. CARBONE, op. cit. (in corso di pubblicazione).

ha previsto che si possa pervenire a degli accordi specifici tra le stesse e il Ministero dell'Economia e delle Finanze. A ciò si aggiunge, oggi, che la Legge delega sul federalismo fiscale ha preso in considerazione le richieste delle Regioni speciali, rinviando al confronto tra il Governo e ciascuna Regione speciale il coordinamento tra le norme della Legge delega e i relativi principi e le peculiarità delle Regioni speciali e Province autonome; spetta alle norme di attuazione dello Statuto stabilire le modalità e i criteri attraverso cui le Regioni speciali concorrono al raggiungimento degli obiettivi di perequazione e di solidarietà, al patto di stabilità interno e agli obblighi comunitari, dovendo anche disciplinare nel proprio ambito di competenza il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario con riguardo alle potestà legislative regionali e delle Province autonome.

Proprio la sentenza n. 74 del 2009 conferma che il principio dell'accordo è destinato a valere per tutte le Regioni speciali nei loro rapporti finanziari con lo Stato. Infatti, la Corte chiamata, nel caso di specie illustrato nel paragrafo precedente, a pronunciarsi anche con riferimento alla violazione del principio di leale collaborazione, in quanto la ricorrente sosteneva che "tutto il regime dei rapporti finanziari tra Stato e Regioni speciali è dominato dal principio dell'accordo"³² (affermazione confermata più volte dalla giurisprudenza costituzionale), ha sottolineato come lo Stato non può procedere ad una determinazione unilaterale dell'autonomia finanziaria delle Regioni speciali, prescindendo dal metodo dell'accordo, proprio perché le norme di attuazione dello Statuto possono essere modificate solo da fonti di pari rango, previo espletamento delle procedure di consultazione obbligatoria previste dallo Statuto speciale.

Se da un lato è certo che il coinvolgimento, in termini di partecipazione, delle Regioni speciali in materia di autonomia finanziaria, previsto dalle norme statutarie e relative norme di attuazione e ora anche dalla Legge

³² Così G. CARBONE, op. cit. (in corso di pubblicazione).

delega, sia un dato di fatto rilevante soprattutto nella misura in cui possa avere dei risvolti pratici concreti, dall'altro lato bisogna evidenziare ciò non si traduce necessariamente in un aumento delle risorse finanziarie.

5. Le Regioni a Statuto speciali nella Legge n. 42 del 2009

La Legge n. 42³³ del 5 maggio 2009 “Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell’art. 119 Cost.” riserva alle Regioni speciali e alle Province autonome il Capo IX intitolato “*Obiettivi di perequazione e di solidarietà per le Regioni speciali e le Province autonome di Trento e di Bolzano*”, il quale consta del solo articolo 27 rubricato “*Coordinamento della finanza delle Regioni a statuto speciale e delle Province autonome*”.

L’analisi di tale norma è importante, in quanto individua gli obiettivi di perequazione e solidarietà per le Regioni e le Province autonome.

Se si considera che fino ad oggi le Regioni speciali non appaiono coinvolte nei meccanismi di perequazione al pari delle Regioni ordinarie, un elemento di grande novità si riscontra dall’esame del primo comma dell’art. 27, dal quale si evince che le Regioni speciali sono, in qualche misura, obbligate a partecipare ai meccanismi perequativi e che quindi possono in futuro esservi chiamate insieme alle Regioni ordinarie. Il comma 1 dell’art. 27 afferma che “*Le regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e di Bolzano, nel rispetto degli statuti speciali, concorrono al conseguimento degli obiettivi di perequazione e di solidarietà ed all’esercizio dei diritti e doveri da essi derivanti, nonché al patto di stabilità interno e all’assolvimento degli obblighi posti dall’ordinamento comunitario, secondo criteri e modalità stabiliti da norme di attuazione dei*

³³ In *Gazzetta Ufficiale*, n. 103 del 6 maggio 2009.

rispettivi statuti, da definire, con le procedure previste dagli statuti medesimi, entro il termine di ventiquattro mesi stabilito per l’emanazione dei decreti legislativi di cui all’articolo 2 e secondo il principio del graduale superamento del criterio della spesa storica di cui all’articolo 2, comma 2, lettera m)”. Dalla lettura di tale comma emerge un insieme di vincoli, da specificare con i decreti legislativi di attuazione, a cui verranno sottoposte (anche) le Regioni speciali, tra cui è menzionato il patto di stabilità interno non richiamato nella versione originaria. Inoltre, si sottolinea che le modalità e i criteri di partecipazione delle Regioni speciali devono essere fissati entro il termine di due anni previsto per l’emanazione dei decreti legislativi di attuazione.

Passando, ora, al comma 2 è opportuno richiamare il testo della norma, per poter individuare i criteri generali attraverso i quali deve, in pratica, realizzarsi la partecipazione delle Regioni speciali ai meccanismi perequativi. Il comma 2 recita: *“Le norme di attuazione di cui al comma 1 tengono conto della dimensione della finanza delle predette regioni e province autonome rispetto alla finanza pubblica complessiva, delle funzioni da esse effettivamente esercitate e dei relativi oneri, anche in considerazione degli svantaggi strutturali permanenti, ove ricorrano, dei costi dell’insularità e dei livelli di reddito pro capite che caratterizzano i rispettivi territori o parte di essi, rispetto a quelli corrispondentemente sostenuti per le medesime funzioni dallo Stato, dal complesso delle regioni e, per le regioni e province autonome che esercitano le funzioni in materia di finanza locale, dagli enti locali. Le medesime norme di attuazione disciplinano altresì le specifiche modalità attraverso le quali lo Stato assicura il conseguimento degli obiettivi costituzionali di perequazione e di solidarietà per le regioni a statuto speciale i cui livelli di reddito pro capite siano inferiori alla media nazionale, ferma restando la copertura del fabbisogno standard per il finanziamento dei livelli essenziali delle*

prestazioni concernenti i diritti civili e sociali di cui all'articolo 117, secondo comma, lettera m), della Costituzione, conformemente a quanto previsto dall'articolo 8, comma 1, lettera b), della presente legge". I parametri generali che la norma evidenzia sono la dimensione della finanza della Regione, le funzioni ad essa effettivamente trasferite, gli svantaggi strutturali permanenti, i costi dell'insularità, il reddito pro-capite, a cui si aggiungono i livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali di cui all'art. 117. 2 lett. m Cost.; proprio la seconda parte di tale comma, superando la formulazione originaria, prevede una clausola di salvezza con riguardo alla copertura del fabbisogno *standard* per finanziare i livelli essenziali delle prestazioni di cui prima.

Alla luce del comma 3, la partecipazione delle Regioni al sistema perequativo può realizzarsi con una modalità particolare, che consente allo Stato di conseguire un risparmio mediante il trasferimento alle Regioni stesse di determinate funzioni. L'aspetto particolare, infatti, riguarda la possibilità di realizzare gli obiettivi di perequazione e solidarietà di cui ai commi precedenti, *“anche mediante l'assunzione di oneri derivanti dal trasferimento o dalla delega di funzioni statali alle medesime regioni a statuto speciale e province autonome ovvero da altre misure finalizzate al conseguimento di risparmi per il bilancio dello Stato”*, oltre che con le altre modalità stabilite dalle norme di attuazione degli Statuti speciali.

Inoltre, il comma 3 prevede che le predette norme, *“per la parte di propria competenza, disciplinano il coordinamento tra le leggi statali in materia di finanza pubblica e le corrispondenti leggi regionali e provinciali in materia, rispettivamente, di finanza regionale e provinciale, nonché di finanza locale nei casi in cui questa rientri nella competenza della regione a statuto speciale o provincia autonoma”* e *“definiscono i principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario con riferimento alla potestà legislativa attribuita dai rispettivi statuti alle regioni a statuto*

speciale e alle province autonome in materia di tributi regionali, provinciali e locali”.

Il comma 4 stabilisce che *“A fronte dell’assegnazione di ulteriori nuove funzioni alle regioni a statuto speciale ed alle province autonome di Trento e di Bolzano, così come alle regioni a statuto ordinario, nei casi diversi dal concorso al conseguimento degli obiettivi di perequazione e di solidarietà ai sensi del comma 2, rispettivamente le norme di attuazione e i decreti legislativi di cui all’articolo 2 definiranno le corrispondenti modalità di finanziamento aggiuntivo attraverso forme di compartecipazione a tributi erariali e alle accise, fatto salvo quanto previsto dalle leggi costituzionali in vigore”.* Tale previsione avvicina le Regioni speciali a quelle ordinarie, rilevando, similmente a quanto avviene per queste ultime, che di fronte ad ogni funzione ulteriormente attribuita ad una Regione speciale, ovviamente non per fini perequativi, deve esserci un trasferimento di risorse finanziarie aggiuntive, proprio al fine di consentire il corretto esercizio di queste ulteriori funzioni attribuite.

Segue il comma 5 che sancisce che *“ Alle riunioni del Consiglio dei ministri per l’esame degli schemi concernenti le norme di attuazione di cui al presente articolo sono invitati a partecipare, in conformità ai rispettivi statuti, i Presidenti delle regioni e delle province autonome interessate”.* Qui è evidente che si evoca quel “principio dell’accordo” di cui si diceva prima, nel senso che i rapporti tra Stato e Regioni anche quando si tratta di Regioni a Statuto speciale deve essere improntato al principio di leale collaborazione.

Il comma 6 rivela che la Commissione di cui all’articolo 4 della Legge n. 42 del 2009, cioè la Commissione tecnica paritetica svolge *“anche attività meramente ricognitiva delle disposizioni vigenti concernenti l’ordinamento*

finanziario delle regioni a statuto speciale e delle province autonome di Trento e di Bolzano e della relativa applicazione”, precisando che nell’esercizio di tale funzione la Commissione è integrata da un rappresentante tecnico della singola Regione o Provincia interessata. Si tratta di un’attività volta al riordino dell’ordinamento finanziario regionale, al fine di soddisfare precise esigenze informative nell’ambito delle relazioni intergovernative.

Il settimo ed ultimo comma dell’art. 27, “al fine di assicurare il rispetto delle norme fondamentali della presente legge e dei principi che da essa derivano, nel rispetto delle peculiarità di ciascuna regione a statuto speciale e di ciascuna provincia autonoma”, istituisce “presso la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, in attuazione del principio di leale collaborazione, un tavolo di confronto tra il Governo e ciascuna regione a statuto speciale e ciascuna provincia autonoma, costituito dai Ministri per i rapporti con le regioni, per le riforme per il federalismo, per la semplificazione normativa, dell’economia e delle finanze e per le politiche europee nonché dai Presidenti delle regioni a statuto speciale e delle province autonome”. È evidente che si riecheggia, ancora una volta, anche se qui in modo espresso, il principio di leale collaborazione al fine di garantire un confronto concreto che possa portare a un risultato ben preciso, cioè a individuare, come dice la stessa norma, “linee guida, indirizzi e strumenti per assicurare il concorso delle regioni a statuto speciale e delle province autonome agli obiettivi di perequazione e di solidarietà e per valutare la congruità delle attribuzioni finanziarie ulteriori intervenute successivamente all’entrata in vigore degli statuti, verificandone la coerenza con i principi di cui alla presente legge e con i nuovi assetti della finanza pubblica”. Si specifica anche che l’organizzazione del tavolo di confronto è assicurata “con decreto del

Presidente del Consiglio dei ministri, da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge"; si offre in tal senso una sorta di assicurazione, per così dire, una garanzia circa le possibilità di un'effettiva collaborazione tra lo Stato e le Regioni speciali con riguardo agli obiettivi di perequazione e solidarietà.

Il tema della perequazione è al centro del dibattito sul federalismo fiscale e il coinvolgimento delle Regioni speciali nei meccanismi perequativi, da come emerge dalla rassegna dell'art. 27, rivela che la Legge n. 42 del 2009 può consentire una omogeneizzazione tra i regimi finanziari delle Regioni speciali e delle Regioni ordinarie, sempre, ben inteso, che vengano attuati i principi dettati per le Regioni ordinarie e quelli inerenti alle Regioni speciali. In realtà la norma analizzata, senza intaccare la specialità di cui all'art. 116 Cost., pone delle regole volte a uniformare il modello di finanziamento basato sulla stima dei costi e sulla successiva attribuzione di risorse con criteri che non sono dissimili da quelli applicati per le Regioni ordinarie. In definitiva, i criteri emergenti dall'art. 27, in particolar modo dai primi due commi, che tra l'altro sono quelli più importanti, ove attuati e applicati in modo adeguato, consentirebbero di superare quella situazione di squilibrio tra Regioni ordinarie e Regioni speciali, legata in particolare ai privilegi³⁴, piuttosto che alla specialità, di cui godono queste ultime.

³⁴ A. CATELANI, op. cit., pp. 279-280. V. GIACALONE, *La Regione Siciliana dinanzi alla prospettiva del federalismo fiscale*, in *I quaderni di SiciliaAutonomie*, Palermo, Lega siciliana delle autonomie locali, 2000, p. 39.

Capitolo II

L'AUTONOMIA FINANZIARIA DELLA *REGIONE SICILIANA*

1. Come nasce l'autonomia finanziaria della *Regione Siciliana*: brevi cenni storici

L' autonomia finanziaria della *Regione Siciliana* è legata alla storia della sua specialità, che si afferma a partire dal 1946, quando re Umberto II emanò con regio decreto del 15 maggio di quell'anno la Statuto siciliano, frutto di un accordo fra lo Stato Italiano e la Sicilia, raggiunto in seno alla Consulta per la Sicilia, (in cui erano rappresentate le categorie, i partiti e i ceti produttivi dell'Isola). Poi l'ordinamento costituzionale lo ha recepito, nella sua interezza, nella Legge costituzionale n. 2 del 1948, dando così vita alla *Regione Siciliana*, prima ancora della nascita della Repubblica Italiana; tale Regione è stata la prima fra le cinque Regioni italiane a Statuto speciale ad essere stata istituita.

L'autonomia siciliana, al pari di quella delle altre Regioni a Statuto speciale, trova la sua origine in quelle "particolari condizioni storiche, politiche e culturali all'interno di uno Stato che solo di nome era regionalista, ma che praticamente ha governato obbedendo ad una logica di

esasperato centralismo”³⁵. Quella prevista dallo Statuto speciale non è solo un’ampia autonomia politica, legislativa e amministrativa, ma anche finanziaria; e qui viene in gioco quel meccanismo che rivela che le funzioni attribuite possono essere effettivamente svolte solo se vi sono delle risorse finanziarie sufficienti a garantirne l’esercizio.

Addirittura una competenza finanziaria esclusiva era stata prevista persino nella bozza di Statuto predisposta dal Consiglio straordinario di Stato nel 1860, il quale nell’affrontare il problema del coordinamento tra la finanza statale e il futuro ordinamento autonomo siciliano, aveva evidenziato che lo Stato avrebbe dovuto considerare la situazione che caratterizzava l’Isola, priva di servizi e di strutture pubbliche, con limitati presidi sanitari e attanagliata da una larga disoccupazione. Tutti fattori, questi ultimi, che di certo non potevano passare in secondo piano, anche se a distanza di parecchio tempo, perché ancora attuali, nel momento decisivo della nascita della *Regione Siciliana*, avendo, così, determinato il riconoscimento di un regime finanziario speciale. Vale la pena, pertanto, di sottolineare, che per la *Regione Siciliana* si richiama la regola che i tributi erariali riscossi dallo Stato sul territorio Siciliano vengono restituiti per intero, nel senso che la totalità delle imposte riscosse in Sicilia dovrebbe rimanere sul territorio. Emerge, quindi, una forma di fiscalità privilegiata, che il legislatore del 1946 non poteva non riconoscere a fronte del “gap economico”³⁶ che la Regione soffre rispetto al Nord, in virtù delle condizioni di minore di sviluppo dell’Isola, cui si accosta proprio un rilevante tasso di disoccupazione (che nel 1998 tocca il massimo storico del 25,2% a fronte del 12,3% dell’Italia). Così, proprio in virtù di tale

³⁵ Da V. GIACALONE, *La Regione Siciliana dinanzi alla prospettiva del federalismo fiscale*, in *I quaderni di SiciliAutonomie*, Palermo, Lega siciliana delle autonomie locali, 2000, p. 25.

³⁶ Da A. CUVA, *L’Autonomia finanziaria della Regione Siciliana: i limiti e le ipotesi di riforma*, Palermo, Quattrosoli, 1999, p. 11. La parola gap letteralmente significa scarto, divario. L’autore allude, quindi, alla differenza di natura economica che si pone tra le Regioni del Nord e le Regioni del Sud, tra cui la Sicilia, la quale risente di una certa arretratezza rispetto alle aree più sviluppate che si pongono prevalentemente al Nord. Espressione ricorrente per delineare la situazione economica siciliana nell’ambito dell’autonomia finanziaria; si rinvia a *Quotidiano di Sicilia* (Sicilia imprenditoriale), Palermo, 14.03. 2009.

riconoscimento, l'autonomia finanziaria della *Regione Siciliana* è garantita da tributi propri, da quote di tributi erariali di sua spettanza e dai trasferimenti dello Stato e dell'UE.

2. Il titolo V dello Statuto siciliano: analisi dei principali articoli in materia finanziaria. Riferimento ai limiti della potestà legislativa tributaria siciliana

Lo Statuto speciale della *Regione Siciliana* disciplina il regime finanziario e tributario della Regione nel Titolo V, intitolato "*Patrimonio e Finanza*" (artt. 32-41). Le norme che più ci interessano da vicino per tracciare l'evoluzione dell'autonomia finanziaria della *Regione Siciliana* sono contenute negli articoli 36 37 e 38, che prevedono le entrate proprie della Regione. Il modello di finanza delineato dallo Statuto poggia da un lato su fonti autonome di finanziamento e dall'altro su strumenti ordinari di perequazione finanziaria, giustificati dal richiamo del principio di solidarietà nazionale.

L'art. 36 prevede che al comma 1 che "*al fabbisogno finanziario della Regione si provvede con i redditi patrimoniali della Regione a mezzo di tributi, deliberati dalla medesima*". Si tratta di una norma importante se si considera che essa riconosce come fonti autonome di finanziamento della *Regione Siciliana* i redditi patrimoniali della Regione medesima, oltre ai tributi che essa delibera; fermo restando che "*sono però riservate allo Stato le imposte di produzione e le entrate dei monopoli dei tabacchi e del lotto*", secondo quanto previsto dal comma 2.

Stando alla lettera della norma sembra evidente un ampio riconoscimento in favore della Regione, in quanto allo Stato spettano solo le entrate derivanti dalle imposte di produzione, dal monopolio dei tabacchi e da lotto

e dalle lotterie a carattere nazionale, mentre tutte le altre entrate³⁷ sono attribuite alla Regione. La norma rivela, quindi, che la Regione ha la potestà di imporre tributi (comma 1). E poi se si guarda al comma 2 emerge che tutte le entrate pubbliche dello Stato, ad eccezione di quelle espressamente indicate nel testo di tale comma vanno alla Regione.

In realtà, fin da subito l'autonomia impositiva prevista dall'art. 36 dello Statuto siciliano è stata attenuata dalla sentenza della Corte Costituzionale del 26 gennaio del 1947, in cui si impone il coordinamento con la finanza dello Stato, "affinché non derivi turbamento ai rapporti tributari nel resto del territorio nazionale", affermandosi anche che la potestà legislativa tributaria "deve uniformarsi all'indirizzo ed ai principi fondamentali della legislazione statale per ogni singolo tributo"³⁸.

Come sottolineato in uno degli interventi³⁹ in seno al Convegno tenutosi nel 1996 a Marsala (TP) sul tema "Le risorse finanziarie della Regione nei rapporti con lo Stato. Prospettive del Federalismo fiscale", si è negato sin dal 1949 che l'art. 36 attribuisse alla Regione la competenza esclusiva in materia di determinazione dei tributi propri, secondo quell'orientamento dottrinale in base al quale l'art. 36 si sarebbe dovuto interpretare guardando l'art. 17⁴⁰ dello Statuto, per cui si sarebbe dovuto parlare di competenza integrativa e quindi non esclusiva, nel senso che alla *Regione Siciliana* sarebbero spettati solo poteri di istituzione di tributi predeterminati dallo Stato e poteri di normazione secondaria. A dire il vero la Corte Costituzionale ha ridimensionato la portata dell'art. 36 fino a comprimere,

³⁷ Si veda l'art. 2 del DPR n. 1074/1965, recante le "Norme di attuazione dello Statuto della *Regione Siciliana* in materia finanziaria", in *Gazzetta Ufficiale*, n. 235 del 18 settembre 1965.

³⁸ Sent. n. 9 del 26 gennaio 1957, in *Giurisprudenza costituzionale*, 1957, p. 58.

³⁹ Intervento a cura di Mario Fasino, in V. GIACALONE, *Le risorse finanziarie della Regione nella prospettiva del federalismo*, in *Testi e studi sull'autonomia siciliana-quaderni a cura dell'Associazione ex parlamentari dell'Assemblea regionale*, Palermo, Publicicula, 1997, p. 48.

⁴⁰ Art. 17 Statuto siciliano 1. Entro i limiti dei principi ed interessi generali cui si informa la legislazione dello Stato, l'Assemblea regionale può, al fine di soddisfare alle condizioni particolari ed agli interessi propri della Regione, emanare leggi, anche relative all'organizzazione dei servizi, sopra le seguenti materie concernenti la Regione: a) comunicazioni e trasporti regionali di qualsiasi genere; b) igiene e sanità pubblica; c) assistenza sanitaria; d) istruzione media e universitaria; e) disciplina del credito, delle assicurazioni e del risparmio; f) legislazione sociale: rapporti di lavoro, previdenza ed assistenza sociale, osservando i minimi stabiliti dalle leggi dello Stato; g) annona; h) assunzione di pubblici servizi; i) tutte le altre materie che implicano servizi di prevalente interesse regionale. In www.ars.sicilia.it.

in pratica, il potere dell'ARS (Assemblea Regionale Siciliana) di legiferare in materia.

Tuttavia, tale ragionamento restrittivo, che bandisce un potere impositivo autonomo della Regione, non potrebbe avere riscontro pratico, potendo essere smentito con molta facilità; a mio avviso, infatti, se si ammettesse, anche solo ipoteticamente, che il potere della *Regione Siciliana* di istituire nuovi tributi propri è escluso, in realtà ove si consideri che un potere di stabilire e applicare “tributi ed entrate propri”⁴¹, alla luce della riforma del Titolo V, ai sensi dell'art. 119. 2 Cost., è riconosciuto alle Regioni ordinarie (anche se la giurisprudenza costituzionale ha bloccato tale potestà), tale potestà dovrebbe riconoscersi pure alla Sicilia, poiché rappresenterebbe una di quelle forme di autonomia più ampia, di cui all'art. 10 del L. cost. 3/2001, che prevedendo un meccanismo di adeguamento degli Statuti speciali alla nuova realtà costituzionale, stabilisce appunto che le disposizioni in essa contenute si applichino anche

⁴¹ L'art. 119. 2 quando parla di “tributi ed entrate propri” si riferisce oltre alle Regioni anche ai Comuni, alle Province e alle Città metropolitane; quindi è opportuno distinguere la posizione di tali Enti rispetto alle Regioni, in quanto solo le Regioni dispongono di un potere legislativo, per cui la possibilità di stabilire e applicare tributi ed entrate propri per tali Enti si traduce in una mera discrezionalità riguardo al prelievo, quando il tributo è qualificato come comunale o provinciale, ovviamente entro i limiti fissati dal legislatore statale e regionale. Per le Regioni, invece, il verbo stabilire equivale ad un vero e proprio impositivo, sempre beninteso nel rispetto dei principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., pp. 251-252. Si veda anche l'art. 23 Cost. che sancisce che un tributo può essere istituito solo con legge (“Nessuna prestazione di tipo personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge”) e il riferimento qui va sia alla legge statale sia alla legge regionale, in quanto l'art. 117 Cost. afferma che “la potestà legislativa è esercitata dallo Stato e dalle Regioni.....”. G. FALSITTA, *Corso istituzionale di diritto tributario*, Padova, CEDAM, 2007, p. 23. Per approfondimenti in tema di “tributi regionali propri” si rinvia alla sent. 296/2003, in cui la Corte Costituzionale afferma che tutti i tributi denominati regionali, il cui gettito è attribuito alle Regioni ma che sono istituiti con legge statale, prima dell'entrata in vigore del nuovo dettato costituzionale, non sono tributi propri regionali, in base al significato di cui all'art. 119.2, quindi non sono modificabili con legge regionale; è necessaria l'istituzione con legge regionale non essendo sufficiente la denominazione regionale, né la devoluzione alle casse della Regione. In www.cortecostituzionale.it. Sull'argomento v. anche L. ANTONINI, *Dal federalismo legislativo al federalismo fiscale*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2004, pp.400-437; l'autore nell'affrontare il problema dell'autonomia impositiva degli Enti locali afferma che il sistema tributario italiano in astratto possa costituirsi di cinque categorie di tributi: 1- i tributi istituiti dalla legge statale, il cui gettito rimane allo Stato; 2- i tributi istituiti con legge statale (tributi erariali-regionali/locali), il cui gettito è devoluto agli Enti sub-statali e rimessi, per alcuni margini di autonomia, all'autonomia normativa di tali Enti (ad es. l'IRAP); 3- i tributi istituiti dalla legge statale, ma rimessi in primo luogo all'autonomia regionale/locale (le future addizionali IRPEF), che può attivarli o meno; 4- i tributi stabiliti e applicati dalla legge regionale (cioè i tributi regionali in senso stretto), 5- i tributi istituiti dalla legge regionale (che individua le aree su cui il tributo locale può essere stabilito) e rimessi all'autonomia locale, che dovrebbe disporre di ampi margini di discrezionalità per stabilire e applicare il tributo. In ogni caso l'attuazione di tale modello necessita della definizione dei principi statali di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, così la Corte ha impedito l'esercizio di tale potestà impositiva.

alle Regioni a Statuto speciale per le parti in cui sanciscono forme di autonomie più ampie rispetto a quelle già attribuite. Ritengo, quindi, che l'art. 10 della legge del 2001 sia un elemento valido per superare l'orientamento citato, ove si prescindano dallo Statuto.

In ogni caso, infatti, non può essere sottaciuto il fatto che, per le Regioni speciali e perciò anche per la Sicilia, il poter creare (istituire) *ex novo* con legge regionale altre imposte oltre a quelle statali, è espressamente riconosciuto dai loro Statuti, fermo restando, però, che l'esercizio della loro potestà impositiva deve avvenire “in armonia con i principi del sistema tributario”⁴².

D'altra parte l'Alta Corte per la *Regione Siciliana*⁴³ prima e la Corte Costituzionale dopo sono pervenute ad un'interpretazione intermedia, tra chi ha sostenuto che l'art. 36 riconoscesse alla Regione una potestà legislativa esclusiva e chi una potestà legislativa integrativa in materia tributaria, che fa leva su una potestà normativa in materia tributaria di natura concorrente o sussidiaria. Per quanto concerne i limiti alla potestà tributaria regionale individuati dall'Alta Corte, si annoverano le leggi costituzionali, i principi e gli interessi generali cui si informa la legislazione dello Stato e l'elemento territoriale, per cui la legge regionale deve avere efficacia entro i confini della Regione, senza nuocere, altresì, a rapporti tributari nel resto del territorio della Repubblica, a cui la Corte Costituzionale ha aggiunto la necessità che la competenza legislativa della *Regione Siciliana* si espliciti in modo coordinato con il sistema tributario statale, “pertanto la legislazione regionale tributaria deve essere coordinata con la finanza dello Stato (e degli altri Enti locali)”⁴⁴. Impostazione, quella

⁴² Dalla sent. n. 102/2008, in www.cortecostituzionale.it. Si rinvia al paragrafo successivo per ulteriori dettagli sul limite interno della “armonia con i principi del sistema tributario dello Stato”, individuati dalla Corte, al potere impositivo della *Regione Siciliana*.

⁴³ Prevista dallo Statuto siciliano, che attribuiva ad essa la competenza a sindacare la conformità allo Statuto delle leggi statali o regionali, è stata dichiarata incostituzionale dalla Corte Costituzionale, in quanto il principio dell'unicità del controllo di legittimità costituzionale delle leggi non ammette deroghe a partire dall'entrata in vigore della Costituzione. P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, op. cit., pp. 40-41.

⁴⁴ Dalla sent. n. 9 del 26 gennaio 1957, in *Giurisprudenza costituzionale*, 1957, p. 58.

della Corte Costituzionale, confermata anche nella sentenza n. 23 del 1996, in cui si dice che “la competenza legislativa tributaria appartiene alla *Regione Siciliana* solo nei limiti del rispetto, per ogni singolo tributo, del tipo di tassazione vigente nell’ordinamento dello Stato all’epoca dell’applicazione della legge regionale.

In generale, quindi, appare dall’analisi fatta che la Regione può istituire tributi propri nuovi rispetto a quelli esistenti ma sempre entro certi limiti; anche se la genericità della norma sopra citata con riferimento all’espressione “tributi deliberati” è stata foriera di incertezza, dando, così, vita a quelle interpretazioni dottrinali contrastanti, di cui si diceva sopra. Probabilmente la contrapposizione tra visioni opposte, nel caso di specie, è derivata proprio dalla mancata considerazione della genesi dello Statuto, cioè del contesto in cui si inseriscono i “lavori preparatori dello stesso Statuto”⁴⁵, i quali evidenziano in modo chiaro l’asse della potestà tributaria, delineandola come strumento imprescindibile dell’autonomia legislativa e amministrativa riconosciuta alla Regione, ma anche come requisito essenziale per far fronte a quelle specifiche esigenze finanziarie, legate al processo di risanamento economico del Paese. Ad ogni modo sembra, (o almeno si spera), che le incertezze siano state superate proprio attraverso le pronunce su tale materia in cui, negli anni, si è consolidata la giurisprudenza costituzionale .

Altra norma degna di nota è sicuramente l’art. 38, che insieme a all’art. 36 rappresenta l’altro pilastro su cui si regge l’autonomia finanziaria della *Regione Siciliana*. Al comma 1 di detta norma si afferma che “*lo Stato verserà annualmente alla Regione, a titolo di solidarietà nazionale, una*

⁴⁵ Si veda ORLANDO CASCIO, in *Lo Statuto siciliano nella Giurisprudenza dell’Alta Corte*, 1948, in *Diritto pubblico della Regione Siciliana*, 1946, p. 80. Cascio afferma che “disconoscere alla Regione una potestà legislativa e d’imposizione sui tributi ex erariali alla stessa assegnati significherebbe disconoscere ciò che risulta da tutti gli atti preparatori dello Statuto, dai quali si ricava che quella potestà si volle appunto attribuire alla Sicilia per togliere una delle maggiori cause del malcontento dei Siciliani consistenti nella censurata incongruenza dei sistemi tributari sin allora seguiti per le peculiari caratteristiche dell’economia siciliana”.

somma da impiegarsi, in base ad un piano economico, nella esecuzione di lavori pubblici”, specificando al comma 2 che tale *“somma tenderà a bilanciare il minore ammontare dei redditi di lavoro nella Regione in confronto della media nazionale”*. Il significato del Fondo di Solidarietà Nazionale, menzionato dall’art. 38 dello Statuto siciliano, è da ricercare in quella logica che vuole migliorare le condizioni generali della Regione, infatti si pone come strumento concepito per abbreviare *“le distanze che separano la Sicilia dalle Regioni italiane economicamente più avanzate”*⁴⁶; più precisamente, come evidenziato dalla norma, si tratta di una somma volta a compensare lo squilibrio che può derivare dalla produzione dei redditi di lavoro nel territorio siciliano, se prodotti in misura inferiore rispetto alla media dei valori relativi a tali redditi prodotti sul territorio nazionale. Ogni anno, quindi, lo Stato italiano sarebbe tenuto a fornire un ammontare, da stabilirsi con piano quinquennale (ai sensi del comma 3), di denaro pubblico proveniente dalle altre Regioni per finanziare la Sicilia. (*“Si procederà ad una revisione quinquennale della detta assegnazione con riferimento alle variazioni dei dati assunti per il precedente computo”* art. 38 comma 3).

L’art. 38, in sostanza, predispone uno strumento di perequazione finanziaria al fine di riequilibrare le condizioni economiche della Sicilia con quelle del resto dell’Italia; da qui si coglie la *ratio* della previsione di un Fondo di Solidarietà Nazionale, diretta appunto ad avviare un processo di sviluppo economico mediante la raccolta di risorse adeguate al raggiungimento di tale scopo. Con riguardo al comma 3, si scorge anche il

⁴⁶ Così Vito Giacalone in uno dei suoi interventi al Convegno tenutosi nel 1996 a Marsala (TP) sul tema *“Le risorse finanziarie della Regione nei rapporti con lo Stato. Prospettive del Federalismo fiscale”*, in V. GIACALONE, *Le risorse finanziarie della Regione nella prospettiva del federalismo*, in *Testi e studi sull’autonomia siciliana-quaderni a cura dell’Associazione ex parlamentari dell’Assemblea regionale*, Palermo, Publicicula, 1997, p. 17. Affermazione ribadita anche in V. GIACALONE, *La Regione Siciliana dinanzi alla prospettiva del federalismo fiscale*, in *I quaderni di SiciliAutonomie*, Palermo, Lega siciliana delle autonomie locali, 2000, p. 27.

“fine di collegare la determinazione del Fondo alla valutazione dei risultati economici raggiunti con le risorse impiegate nel precedente periodo”⁴⁷.

In conclusione si può dire che la norma è sicuramente capace di produrre effetti perequativi piuttosto rilevanti, ma è anche vero che ha trovato solo un’applicazione parziale nel tempo, come verrà meglio precisato più avanti.

L’art. 37 torna alla ribalta dopo un lungo periodo di silenzio intorno alla stessa norma. Certo è che l’intento del legislatore del ‘46 è stato abbastanza chiaro: devolvere a favore della Regione i tributi relativi a tutti i redditi prodotti in Sicilia di cui al medesimo art. 37. La norma stabilisce che *“per le imprese industriali e commerciali, che hanno la sede centrale fuori del territorio della Regione, ma che in essa hanno stabilimenti ed impianti, nell’accertamento dei redditi viene determinata la quota del reddito da attribuire agli stabilimenti ed impianti medesimi”* (comma 1), sottolineando al comma 2 che *“l’imposta, relativa a detta quota, compete alla Regione ed è riscossa dagli organi di riscossione della medesima”*. Si tratta di una norma che impone l’elaborazione di un apposito criterio, quello della territorialità dell’imposta, con riferimento alla “capacità fiscale”⁴⁸ che si manifesta nel territorio regionale, al fine di stabilire la quota dei redditi prodotti dagli stabilimenti ed impianti esistenti in Sicilia, ma dipendenti da imprese commerciali ed industriali con sede fuori dall’Isola, al fine di fare affluire alle casse regionali i relativi tributi. È importante dire che la portata della norma è rilevante, proprio laddove si considera che la sua concreta applicazione sottrarrebbe all’erario statale un’ingente somma destinata, quindi, a confluire nelle casse regionali, con enormi vantaggi per la Regione da un punto di vista economico.

⁴⁷ Così in A. CUVA, op. cit., p. 21.

⁴⁸ Si veda la sent. n. 306/2004 riportata nel paragrafo 3.2. in www.cortecostituzionale.it.

2.1 Segue: ...continua i limiti interni. I limiti esterni all'autonomia finanziaria siciliana

Accanto ai limiti interni di cui si è parlato nel paragrafo precedente, bisogna rammentare l'esistenza anche di limiti esterni all'autonomia finanziaria della Regione.

Trovo, però, necessaria un'ulteriore precisazione riguardo i limiti interni alla luce della recente giurisprudenza costituzionale. È opportuna, pertanto, una piccola premessa: tutti gli Statuti speciali contengono una norma che consente alla Regione di istituire tributi propri, ma lo Statuto siciliano, a differenza degli altri Statuti speciali⁴⁹, non dichiara espressamente che tali tributi devono essere istituiti “in armonia con il sistema tributario dello Stato”. È proprio a tal proposito che bisogna richiamare la sentenza n. 102 del 2008, a cui ho già accennato altre volte, in quanto, nonostante sia stata pronunciata con riferimento alla *Regione Sardegna*, contiene un orientamento estensibile a tutte le Regioni a Statuto speciale e quindi anche alla *Regione Siciliana*. Tale pronuncia, infatti, consente di individuare un importante limite interno alla potestà impositiva delle Regioni speciali, cioè quello dell'armonia con il sistema tributario dello Stato. Dalla lettura della sentenza si scorge che la Corte Costituzionale ha tracciato una distinzione tra i “principi del sistema tributario dello Stato” e “i principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario”. Mentre i primi sono quelli a cui deve sottostare ogni Regione a Statuto speciale, l'osservanza dei secondi è imposta alle Regioni ordinarie; inoltre i “principi del sistema tributario” sono quelli ai quali si ispira il sistema tributario dello Stato, invece, “i principi fondamentali di coordinamento” riguardano le regole-base che disciplinano i rapporti e i collegamenti tra il sistema tributario dello Stato,

⁴⁹ Art. 51 St. Friuli-Venezia-Giulia, art. 12 St. Valle D'Aosta, art. 73 St. Trentino-Alto Adige, art. 8 lett. h St. Sardegna.

quello delle Regioni a Statuto ordinario e quello degli Enti locali e presuppongono, come dice la stessa Corte, una legge statale che li fissi espressamente” (ex art. 23 Cost.). Nel primo caso, quindi, è la Regione speciale stessa, quando istituisce i “propri tributi”, che controlla il rispetto dell’armonia dei nuovi tributi con i principi del sistema tributario dello Stato; nell’altro caso, c’è una legge dello Stato che enuncia i principi fondamentali di coordinamento, dai quali si ricavano i limiti che la Regione (ordinaria) deve rispettare nell’esplicazione della sua competenza legislativa in materia tributaria, di conseguenza, in quest’ultima ipotesi, dall’assenza di una legislazione statale sui principi fondamentali di coordinamento deriva il divieto per le Regioni a Statuto ordinario di introdurre tributi propri aventi i medesimi presupposti dei tributi dello Stato o di legiferare su tributi già esistenti, istituiti con legge dello Stato. Se ne può dedurre che tale divieto non valga per la *Regione Siciliana*, e in generale per tutte le Regioni speciali, rispetto alle quali si ribadisce, circa il potere di istituire tributi propri, il vincolo dell’armonia con il sistema tributario dello Stato. La Corte, altresì, “non esclude che lo Stato possa ampliare la potestà normativa di autodeterminazione dei tributi propri attribuita alla Regione a Statuto speciale”, anche se tale ampliamento non può avvenire tramite una legge ordinaria dello Stato, bensì solo attraverso una modifica dello Statuto speciale. In realtà in materia di autonomia finanziaria la modifica degli Statuti speciali, a differenza di quanto è previsto per qualsiasi modifica per cui si segue il procedimento ex art. 138 Cost., può avvenire, alla luce di una previsione in essi contenuta, con legge ordinaria statale in accordo con la Regione, come nel caso della Sardegna (Trentino – Alto Adige e Friuli Venezia Giulia), ; mentre una tale ipotesi non è prevista per la *Regione Siciliana* (e Valle D’Aosta) dal suo Statuto. Al di là di quanto detto, si può affermare che anche la finanza delle Regioni speciali rientra nella c.d. “finanza pubblica allargata”, non potendosi negare allo Stato di esercitare poteri di disciplina generale e di

coordinamento, anche al fine di garantire l'osservanza dei vincoli comunitari ed il rispetto del c.d. "Patto di stabilità interno"⁵⁰, cui anche le Regioni ad autonomia speciale devono attenersi.

Per quanto concerne il Patto di stabilità interno, si tratta di un limite collegato agli impegni assunti dallo Stato nell'ambito dell'UE, per l'adeguamento agli *standards* europei, attraverso un costante monitoraggio della progressiva diminuzione del disavanzo finanziario, e riguarda anche la *Regione Siciliana*, come del resto anche le altre Regioni speciali, in considerazione "dell'obbligo generale di partecipazione di tutte le Regioni, ivi comprese quelle a Statuto speciale, all'azione di risanamento della finanza pubblica"⁵¹. Un tale obbligo, però, deve essere temperato e coordinato con la speciale autonomia in materia finanziaria di cui godono le predette Regioni, in forza dei loro Statuti. Se non è, quindi, contestabile "il potere del legislatore statale di imporre agli Enti autonomi, per ragioni di coordinamento finanziario connesse ad obiettivi nazionali, condizionati anche dagli obblighi comunitari, vincoli alle politiche di bilancio, anche se questi si traducono, inevitabilmente, in limitazioni indirette all'autonomia di spesa degli enti"⁵², e che, "in via transitoria e in vista degli specifici obiettivi di riequilibrio della finanza pubblica perseguiti dal legislatore statale"⁵³, possono anche imporsi limiti complessivi alla crescita della spesa corrente degli Enti autonomi; è anche vero che non si può prescindere, visto la particolare autonomia di cui gode la *Regione Siciliana*, nonché quella di cui godono le altre Regioni speciali, dal "metodo dell'accordo"

⁵⁰ Il Patto di Stabilità rappresenta un vincolo inderogabile per la predisposizione e la gestione del bilancio, il cui rispetto si basa sul principio del coordinamento della finanza pubblica, posto dagli artt. 117 e 119 Cost.. In realtà il Patto di stabilità interno è diretto a porre le regole in base alle quali le autonomie regionali e locali concorrono a realizzare gli obiettivi di finanza pubblica, concordati in sede di UE, che il Paese ha adottato con l'adesione al Patto di crescita e stabilità definito dall'UE e comporta l'impegno degli Enti medesimi a ridurre progressivamente il finanziamento in disavanzo delle proprie spese e a diminuire il rapporto tra l'ammontare del debito ed il PIL. In tal senso è fondamentale che gli Enti Locali mantengano gli equilibri finanziari e gli equilibri di cassa. (rif. alla Legge Finanziaria del 1999). In V. GIACALONE, *La Regione Siciliana dinanzi alla prospettiva del federalismo fiscale*, in *I quaderni di SiciliAutonomie*, Palermo, Lega siciliana delle autonomie locali, 2000, p. 74. In www.rivistassfe.it.

⁵¹ V. sent. n. 416/1995, in www.cortecostituzionale.it.

⁵² Sent. n. 36/2004, in www.cortecostituzionale.it.

⁵³ Sempre dalla sent. n. 36/2004, in www.cortecostituzionale.it.

(di cui si è parlato nel cap. I), che implica appunto un accordo tra le Regioni a Statuto speciale e il Ministero dell'Economia e delle Finanze, per la determinazione delle spese correnti e in conto capitale e dei relativi pagamenti. Non va dimenticato, infatti, che la necessità di richiamare tale metodo deriva proprio dal fatto che un simile accordo rappresenta un'espressione della descritta autonomia finanziaria e del temperamento di tale principio con quello del rispetto dei limiti alla spesa imposti dal cosiddetto “patto di stabilità”.

In riferimento ai limiti esterni alla potestà tributaria della *Regione Siciliana* bisogna, senz'altro, rammentare, il principio-base dell'ordinamento comunitario, cioè quello di “un'economia di mercato aperta e in libera concorrenza”, facendo leva in particolare su quelle disposizioni del Trattato istitutivo della Comunità Europea relative agli “Aiuti concessi dagli Stati”⁵⁴, in quanto questi ultimi, con riguardo alla Sicilia, acquistano rilievo proprio in considerazione del processo di sviluppo economico della Regione. In generale la concessione di agevolazioni tributarie si pone in contrasto con tale principio, così qualunque progetto finalizzato alla realizzazione in Sicilia di una fiscalità di vantaggio con l'istituzione di “zone d'impresa”, attraverso una serie di incentivi fiscali, deve contenere tutti i requisiti che sono necessari per qualificarlo come Aiuto potenzialmente compatibile (con il mercato comune), ai sensi del art. 87

⁵⁴ Sono incompatibili con il mercato comune, quando tali interventi falsano o minacciano di falsare la concorrenza, nella misura in cui incidano sugli scambi tra gli Stati membri ai sensi dell'art. 87 par. 1 TCE. Si può considerare Aiuto ogni forma di vantaggio economicamente apprezzabile o di riduzione dei costi a favore di una o più imprese senza alcuna contropartita. L'incompatibilità, stando a quanto precisato dalla Commissione Europea riguarda gli Aiuti concessi dagli Stati o mediante risorse statali, che arrecano vantaggio all'impresa interessata, che favoriscono talune imprese o produzioni e che incidono sugli scambi tra gli Stati membri; le quattro condizioni sono cumulative e la mancanza di una sola impedisce l'applicazione della norma. La norma ai paragrafi successivi prevede anche delle deroghe: gli Aiuti compatibili *de iure* (par. 2) e gli Aiuti potenzialmente compatibili, rimessi a una valutazione discrezionale della Commissione Europea, la quale deve pronunciare una dichiarazione di compatibilità (par. 3). A. M. CALAMIA – V. VIGIAK, *Manuale breve di diritto comunitario*, Milano, Giuffrè, 2007, pp. 171-172-173. Aiuto di Stato inteso come “meccanismo tale da assicurare ad una specifica impresa, o ad un determinato settore, un vantaggio od un beneficio gratuito la cui provenienza od i cui costi siano supportati dal settore pubblico”, in A. CUVA, op. cit., p. 58.

par. 3⁵⁵ del TCE. Nel caso di specie, ci interessano solo le ipotesi contemplate dalla lett. *a* e dalla lett. *c* della norma citata, riguardanti rispettivamente “*gli aiuti destinati a favorire lo sviluppo economico delle Regioni ove il tenore di vita sia anormalmente basso, oppure si abbia una grave forma di sottoccupazione*”⁵⁶ e “*gli aiuti destinati ad agevolare lo sviluppo di talune attività o di talune regioni economiche, sempre che non alterino le condizioni degli scambi in misura contraria al comune interesse*”⁵⁷. Si tratta, in sostanza, di Aiuti a finalità regionale⁵⁸, cioè concessi per favorire lo sviluppo economico di determinate zone svantaggiate all’interno dell’UE. È chiara, pertanto, la spiegazione del richiamo a questi due parametri, ai fini della concessione di Aiuti alla Sicilia, in quanto, con riguardo alla *Regione Siciliana*, vengono in gioco una serie di indicatori economici, relativi al tasso di disoccupazione, al reddito pro-capite, al livello di infrastrutture, che dimostrano la condizione di minor sviluppo economico in cui versa l’Isola rispetto al resto d’Italia e che pertanto finiscono per giustificare l’applicazione dell’art. 87 par. 3 lett. *a* e lett. *c*. Di conseguenza le iniziative dirette all’introduzione di misure fiscali, volte a favorire lo sviluppo della Sicilia, dovranno, senza dubbio

⁵⁵ Invece la lett. *b* riguarda gli Aiuti destinati a promuovere la realizzazione di un importante progetto di comune interesse europeo o a porre rimedio a un grave turbamento dell’economia di uno Stato membro; la lett. *d* gli aiuti destinati a promuovere la cultura e la conservazione del patrimonio, quando non alterino le condizioni degli scambi e della concorrenza nella Comunità in misura contraria all’interesse comune; la lett. *e* e le altre categorie di aiuti, determinate con decisione del Consiglio, che delibera a maggioranza qualificata su proposta della Commissione. A. M. CALAMIA – V. VIGIAK, op. cit., p. 173. A. CUVA, op. cit., pp. 61-62.

⁵⁶ I termini “anormalmente” e “grave” rivelano che la deroga riguarda le sole Regioni nelle quali la situazione economica è estremamente sfavorevole rispetto alla Comunità nel suo complesso, secondo quanto sostenuto dalla Commissione Europea, sulla scia della giurisprudenza comunitaria. A. CUVA, op. cit., p. 67.

⁵⁷ Per la lett. *c* la Commissione Europea afferma che essa ha una portata più ampia della lett. *a*, perché non è legata a specifiche condizioni economiche, ma, allo stesso tempo, evidenzia che gli Aiuti in essa stabiliti sono destinati a Regioni meno svantaggiate di quelle di cui alla lett. *a*, essendo possibili solo in misura molto limitata; se ne deduce, quindi, che solo una piccola parte del territorio nazionale di uno Stato membro può beneficiare di tali Aiuti. A. CUVA, op. cit., p. 68.

⁵⁸ Si tratta di Aiuti agli investimenti a favore delle grandi imprese o, in determinate circostanze particolari, di aiuti al funzionamento, comunque destinati a regioni specifiche al fine di riequilibrare disparità regionali. Tali Aiuti, essendo volti a colmare gli svantaggi delle regioni sfavorite, promuovono la coesione economica, sociale e territoriale degli Stati membri e dell’UE nel suo complesso. Questa specificità regionale differenzia gli Aiuti a finalità regionale da altre forme di Aiuti orizzontali, come gli aiuti alla ricerca, allo sviluppo e innovazione, all’occupazione, che perseguono altri obiettivi di interesse comune. A. M. CALAMIA – V. VIGIAK, op. cit., p. 173.

tener conto dei limiti discendenti dal quadro comunitario, in quanto non sono ammissibili Aiuti inadeguati a garantire un equilibrio tra le distorsioni della concorrenza, che da essi derivano e i vantaggi procurati, proprio in termini di sviluppo, alla Regione sfavorita, in questo caso la Sicilia. Soprattutto è necessario che tali misure fiscali siano proporzionate rispetto all'obiettivo perseguito, quello ad esempio di sostenere degli investimenti produttivi o creare nuovi posti di lavoro, per cui i progetti elaborati dalle Autorità Regionali Siciliane e diretti ad introdurre regimi fiscali speciali incontrano un limite evidente in quelle finalità di cui alla lett. a e lett. c di cui sopra; questo significa che in materia di agevolazioni fiscali, la potestà tributaria della *Regione Siciliana* deve fare i conti con i parametri fissati dall'ordinamento comunitario.

3. Le norme di attuazione dello Statuto siciliano e sostanziale inattuazione delle previsioni statutarie in materia finanziaria

Sono trascorsi ben diciassette anni, da quando lo Statuto siciliano è stato emanato, prima di giungere, con il DPR n. 1074 del 26 luglio 1965, alle relative norme di attuazione in materia finanziaria, che hanno sostituito la normativa transitoria riguardante i rapporti finanziari fra lo Stato e la *Regione siciliana* di cui al d.lgs. n. 507⁵⁹ del 1948 e che avrebbero dovuto dare definitività alla disciplina precedente.

Tale normativa di attuazione dello Statuto siciliano ha sancito il passaggio da un regime basato sulla separazione, in cui la *Regione Siciliana* era titolare di una competenza generale in materia tributaria, ad un "regime di

⁵⁹ Stabiliva che le entrate di spettanza della Regione erano quelle indicate nel suo primo bilancio di previsione, predisposto per l'esercizio finanziario 1947-1948 e di cui al decreto del Presidente regionale n. 14 del 5 luglio 1947. A. CUVA, op. cit., p. 30.

compartecipazione in cui lo Stato è il primo responsabile dell'istituzione di nuovi tributi”⁶⁰.

Tuttavia, però, proprio l'art. 6 comma 2 del DPR in esame riconosce alla *Regione siciliana*, sempre “*nei limiti dei principi del sistema tributario dello Stato*”, il potere di “*istituire nuovi tributi, in corrispondenza alle particolari esigenze della comunità regionale*”, quindi anche la Regione dispone di un potere impositivo suo proprio, anche se in pratica ha fatto un limitato uso di tale potere, infatti le risorse finanziarie che essa utilizza non sono “proprie”, ossia frutto di una propria autonomia impositiva, in relazione alla quale sarebbe chiamata a rispondere politicamente, bensì sono frutto di trasferimenti provenienti in larga misura proprio dallo Stato. Per quanto concerne il sistema di compartecipazione si rivela che la Sicilia beneficia di una quota di compartecipazione al gettito delle entrate erariali che non ha pari in nessuna Regione, né in quelle ordinarie, né nelle altre ad autonomia particolare. Alla Regione, infatti, spetta quasi il 100% di tali entrate, mentre solo alcuni specifici tributi vanno a finire nella casse dello Stato, in base a quanto previsto dall'art. 2 comma 2 del DPR n. 1074 del 1965, come “*le entrate derivanti dalle imposte di produzione, dal monopolio dei tabacchi, dal lotto e dalle lotterie a carattere nazionale*”. Del resto l'art. 2 al comma 1, prevede che “*ai sensi dell'art. 36 dello Statuto della Regione siciliana, spettano alla Regione Siciliana, oltre le entrate tributarie da essa direttamente deliberate, tutte le entrate tributarie erariali riscosse nell'ambito del suo territorio, dirette o indirette, comunque denominate*”, ad eccezione, accanto a quelle prima elencate, “*delle nuove entrate tributarie il cui gettito sia destinato con apposite leggi alla copertura di oneri diretti a soddisfare particolari finalità contingenti o continuative dello Stato specificate nelle leggi medesime*”. Tale norma, laddove cerca di fornire elementi innovati rispetto alla previsione dell'art.

⁶⁰ Così in V. GIACALONE, *Le risorse finanziarie della Regione nella prospettiva del federalismo*, in *Testi e studi sull'autonomia siciliana-quaderni a cura dell'Associazione ex parlamentari dell'Assemblea regionale*, Palermo, Publicicula, 1997, p. 32.

36 dello Statuto, contiene, in realtà, delle espressioni non troppo precise, che sembrano limitare l'autonomia finanziaria regionale siciliana; infatti se essa, da un lato, è diretta a porre una deroga di carattere eccezionale alla regola della spettanza regionale delle nuove entrate tributarie, dall'altro si può dire che viene usata una formula tale da far apparire una simile eccezione come una "clausola generale"⁶¹ che, lungi dall'indicare in modo puntuale la portata della stessa deroga, ha esteso in modo rilevante i casi di destinazione del gettito alle casse erariali. A tal proposito, si può rilevare che il testo della norma, nella parte in cui parla di "*copertura di oneri diretti a soddisfare particolari finalità contingenti o continuative dello Stato*", alluda ad esigenze dello Stato indefinite e talvolta molteplici; si tratta dunque, di un'espressione un po' ambigua che ha, così, suscitato interpretazioni di favore verso lo Stato e ha portato la Corte Costituzionale a precisare che la deroga è necessaria anche nel caso in cui le nuove entrate vengano destinate alla "copertura degli oneri per il servizio del debito pubblico, nonché alla realizzazione delle linee di politica economica e finanziaria in funzione degli impegni di riequilibrio del bilancio assunti in sede comunitaria"⁶². Quanto detto ha segnato, in realtà, l'inizio di un "processo di svuotamento"⁶³ della autonomia finanziaria della *Regione Siciliana*, destinato a tradursi in una lesione dello stesso art. 36 dello Statuto.

Tra le altre norme di attuazione vale la pena richiamare l'art. 1 che afferma "*la Regione Siciliana provvede al suo fabbisogno finanziario: a) mediante le entrate dei suoi beni demaniali e patrimoniali o connesse all'attività amministrativa di sua competenza; b) mediante le entrate tributarie ad essa spettanti*"; ancora una volta ricorre una sorta di continuità negativa con lo Statuto, che qui, rispetto all'ipotesi precedente, si manifesta attraverso la riformulazione, in modo più ampio, dell'art. 36 senza che vi siano delle

⁶¹ Da A. CUVA, op. cit., p. 33.

⁶² Dalla sent. n. 362/1993, in www.cortecostituzionale.it.

⁶³ Così in A. CUVA, op. cit., p. 33.

indicazioni di dettaglio, per cui anche l'art. 1 finisce per essere permeato da quella stessa genericità che caratterizza la norma statutaria suddetta, genericità che, in questo caso, appare ancor più ingiustificata se si guarda alla funzione attuativa a cui la norma deve assolvere.

Poi l'art. 3 aggiunge che *“le entrate spettanti alla Regione comprendono anche quelle accessorie costituite dagli interessi di mora e dalle soprattasse, nonché quelle derivanti dall'applicazione di sanzioni pecuniarie amministrative e penali”*. E ancora l'art. 4 fa riferimento a *“quelle che, sebbene relative a fattispecie tributarie maturate nell'ambito regionale, affluiscono, per esigenze amministrative, ad uffici finanziari situati fuori dal territorio della Regione”*, in questo caso si fa riferimento a quelle imposte i cui presupposti economico-giuridici si realizzano nell'ambito regionale, ma che per esigenze amministrative sono riscosse fuori dal territorio regionale; qui le incertezze sono legate alla parola *“fattispecie tributaria”*, in quanto si tratta di un termine troppo vago e generico, che non chiarisce l'effettiva portata della norma. Inoltre all'art. 5 si stabilisce, fermo restando che lo Stato ha una competenza esclusiva in materia doganale, che *“il gettito di alcuni proventi doganali”*, individuati nella tabella D⁶⁴ del DPR 1074, *“è di spettanza regionale”*. Si evidenzia che anche in queste ultime norme le espressioni utilizzate sono un po' imprecise.

⁶⁴ “Entrate tributarie ed extra tributarie doganali il cui gettito è di spettanza regionale”. Dogane e imposte indirette: 1- imposta sul consumo del caffè; 2- imposta sul consumo del cacao naturale o lavorato, delle bucce e pellicole di cacao e del burro di cacao; 3- dogane e diritti marittimi; art. 1 A- dazio di importazione (specifico ed *ad valorem*); B- dazio d'esportazione; F- interessi di mora; H- proventi eventuali; I- diritti sull'esportazione di prodotti ortofrutticoli; art. 2 diritti marittimi: A- tassa d'ancoraggio; B- diritti diversi; C- tassa di bollo sulle bollette di pagamento dei diritti; E- diritti sanitari dovuti dalle navi per la disinfezione; F- proventi eventuali; 4- imposta sul consumo delle banane fresche, secche e sulle farine (legge 8 ottobre 1964, n. 986); 5- entrate eventuali e diverse concernenti le imposte sul consumo e le dogane; 6- contribuzione a carico dei ricevitori e speditori di merci imbarcate o sbarcate nei porti della Regione ed altri contributi minori (art. 1 del regio decreto-legge 24 settembre 1931, n. 1277); 7- diritti per la visita sanitaria del bestiame e dei prodotti ed avanzi animali in importazione ed esportazione; 8- diritto di costituito sanitario e di patente sanitaria; 9- diritto fisso erariale a carico dei trasporti per ferrovia o tranvia e degli scarichi nei porti di carbon fossile; 10- sovrimposte di confine; 11- sovrimposta di confine sugli oli minerali, loro derivati e prodotti analoghi; 12- sovrimposta di confine sui gas in condensabili dei prodotti petroliferi e gas stessi nei liquidi per compressione. In *Gazzetta Ufficiale*, n. 235 del 18 settembre 1965.

Di fronte agli effetti negativi derivanti dalle disposizioni esaminate, bisogna ricordare che sin dagli anni Settanta si è avvertita l'esigenza di provvedere a una loro sostituzione o modifica, soprattutto dopo che la riforma tributaria del 1971⁶⁵ ha posto la necessità di un nuovo coordinamento. Tale riforma, mentre per le altre Regioni a Statuto speciale ha stabilito espressamente il coordinamento della disciplina delle entrate tributarie (art. 12. 2, n. 3), per la *Regione Siciliana* al n. 4 ha previsto "*la determinazione delle norme relative al coordinamento della disciplina delle entrate tributarie della Regione Siciliana da parte della Commissione prevista dall'art. 43⁶⁶ dello Statuto*", aggiungendo che "*il Consiglio dei Ministri, con l'intervento del Presidente della Regione, ai sensi dell'art. 21 dello Statuto regionale siciliano, delibererà il testo definitivo e lo sottoporrà per la promulgazione al Presidente della Repubblica con distinto apposito decreto legislativo*". A prima vista ne viene fuori che la Commissione avrebbe dovuto disporre il testo normativo, mentre l'approvazione sarebbe spettata al Consiglio dei Ministri, ma una tale interpretazione andrebbe oltre il dettato statutario.

Effettivamente, già in quegli anni, è iniziato un confronto tra gli organi regionali e statali, ma sulla base di uno schema normativo elaborato dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e trasmesso nel 1979 alla Commissione paritetica (di cui all'art. 43 dello Statuto), il quale,

⁶⁵ L. n. 263 del 9 ottobre 1971 "Delega al Governo della Repubblica per la riforma tributaria", in *Gazzetta Ufficiale*, n. 263 del 16 ottobre 1971. Il Governo è stato delegato ad emanare una serie di disposizioni per la realizzazione della stessa secondo i principi costituzionali del concorso di ognuno in ragione della propria capacità contributiva e della progressività. Il Governo, vincolato quindi da una duplice esigenza, necessità di rispettare il dettato costituzionale e necessità di adeguare la nostra legislazione tributaria alle finalità del MEC, predispose una lunga serie di decreti delegati. Tali decreti vennero emanati in due successive fasi: un primo gruppo relativi alle imposte dirette e un secondo alle imposte indirette. L'originario impianto della riforma tributaria è stato semplificato e reso più coerente con i 17 decreti legislativi di attuazione delle delega contenuta nella legge 662/97: sono stati così riordinati i tributi locali, è stata istituita l'IRAP, la *Dual income tax*, rivista la normativa in materia di IVA e di redditi di lavoro dipendente. Infine, da ultimo, il sistema tributario è stato oggetto di modifiche e revisioni in materia di riscossione, reati tributari. Tale riforma ha determinato anche la trasformazione delle imposte reali in imposte personali.

⁶⁶ "Una Commissione paritetica di quattro membri nominati dall'Alto Commissario della Sicilia e dal Governo dello Stato, determinerà le norme transitorie relative al passaggio degli uffici e del personale dello Stato alla Regione, nonché le norme per l'attuazione del presente Statuto".

prevedendo un semplice coordinamento della finanza regionale con il nuovo ordinamento tributario statale, non ha predisposto la modifica del quadro delle entrate regionali riconosciute alla Regione dal DPR n. 1074 del 1965. Infatti l'art. 1 di tale schema prevede l'attribuzione soltanto di quelle poste tributarie che, in via amministrativa, già sono state assegnate alla Regione sin dall'introduzione del nuovo sistema fiscale; si tratta del gettito dell'IVA, esclusa quella relativa all'importazione, riscossa dagli Uffici siti nel territorio regionale; del gettito dell'imposta sul reddito delle persone fisiche riscossa nell'ambito del territorio regionale; del gettito dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche riscossa nell'ambito del territorio Regione; del gettito delle ritenute d'imposta, delle ritenute d'acconto dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche, nonché delle ritenute d'acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche versate dai sostituti d'imposta nell'ambito del territorio Regione. Dallo schema predisposto dal Ministero delle Finanze⁶⁷ di allora, d'intesa con il Dicastero del tesoro si evince, dunque, il principio della *territorialità della riscossione* (che ovviamente non può riguardare l'art. 4 delle Norme di attuazione e l'art. 37 dello Statuto), ma in realtà una tale impostazione ministeriale è stata contestata dalla *Regione Siciliana*, che ha individuato come criterio per l'identificazione delle entrate tributarie ad essa spettanti quello della *territorialità dell'imposta*, essendo in tal senso determinante il luogo in cui si verifica il presupposto tributo, cioè il fatto idoneo a far sorgere l'obbligazione tributaria⁶⁸; criterio questo che per la Regione è una garanzia fondamentale nell'ambito dei rapporti finanziari con lo Stato, per cui ad essa deve essere attribuito ogni prelievo di ricchezza a titolo d'imposta, relativo ai presupposti verificatisi nel suo territorio, con la sola

⁶⁷ Attualmente è denominato Ministero dell'Economia e delle Finanze (Mef), istituito dal d.lgs. 300/1999 emanato su delega della Legge Bassanini (L. 57/1999). Al Mef sono trasferite le funzioni dei Ministeri del Tesoro, del Bilancio e programmazione economica e delle Finanze, ad eccezione di quelle attribuite alle Regioni, agli Enti locali e alle Autonomie funzionali. In www.tesoro.it.

⁶⁸ Il riferimento va al tempo e al luogo in cui si verifica la situazione o il fatto economico da quale la legge fa nascere il debito d'imposta. A. CUVA op. cit. p. 37.

esclusione di quelli aventi ad oggetto le materie riservate allo Stato dall'art. 36 comma 2 dello Statuto.

Da qui la Regione, tramite l'Assessorato al Bilancio e alla Finanza della Regione ha elaborato schemi alternativi (di nuove norme di attuazione), allo schema ministeriale, sottoposti alla Commissione paritetica. Un primo schema, nel riformulare l'art. 2 del DPR n. 1074/1965, relativo all'attuazione dell'art. 36 comma 2, ha sostituito l'espressione "entrate tributarie", precedentemente utilizzata, con il termine "tributi", poiché più adeguato ai principi inerenti all'autonomia finanziaria, in quanto sottolinea la titolarità regionale del tributo e non solo del relativo gettito. Inoltre con riferimento all'art. 4 del DPR in esame, visto la formulazione poco felice, a cui accennavo, che ha creato problemi applicativi, la Regione, nello schema, ha proposto una formula più limpida, precisando che spettano alla *Regione Siciliana* anche le entrate tributarie accertate, riscosse o versate fuori dal territorio regionale, quindi si prescinde dal principio della riscossione di cui sopra, allorquando nell'ambito della Regione si realizzi la produzione o il possesso del reddito, si pongano in essere gli atti imponibili o comunque si verifichino i presupposti economico - giuridici d'imposta. La Regione con l'altro schema ha predisposto delle modifiche rilevanti con riguardo alla disciplina del Fondo di solidarietà nazionale di cui all'art. 38 dello Statuto, stabilendo che venga determinato, ogni cinque anni, con legge dello Stato, previa intesa con la Regione, tenendo conto del minor gettito tributario regionale rispetto alla media nazionale in rapporto alla popolazione e alla superficie dell'Isola ed al minor ammontare dei redditi di lavoro in Sicilia in confronto alla media nazionale e con riguardo al grado di disoccupazione e del tasso di emigrazione, in modo tale da compensare il suddetto minor gettito tributario regionale ed assicurare alla Regione le risorse finanziarie adeguate e rapportate alle effettive esigenze della Sicilia per il progressivo superamento dei tradizionali squilibri interregionali.

Le proposte di nuove norme di attuazione riportate, ossia quella ministeriale e quelle regionali, lasciano trasparire due posizioni distinte, fondate su principi opposti e talvolta inconciliabili, posizioni diverse che hanno, così, provocato una fase di stallo, aggravata anche dal fatto che sono stati chiamati in causa organi meramente tecnici incapaci di pervenire ad una soluzione concordata in via transattiva. Una via di fuga, di fronte a tale situazione di stasi, si è trovata nella costituzione nel 1980 di un Comitato tecnico, formato da funzionari statali e regionali, avente il compito di elaborare uno schema normativo da sottoporre alla Commissione paritetica; l'attività svolta dal Comitato nelle sue prime battute è stata positiva, grazie all'iniziativa politica degli organi supremi della Regione che condusse ad un accordo di massima con lo Stato riguardo i principi su cui basare la nuova disciplina dei rapporti finanziari. Il contrasto iniziale è stato superato attraverso l'individuazione, di comune accordo, di alcuni dei tratti salienti della nuova normativa di attuazione, così al criterio della territorialità della riscossione si accompagna quello della territorialità dell'imposta.

In seguito, via via che l'iniziativa si è spostata verso sedi tecniche e politicamente deresponsabilizzate si è rilevata un'inversione di rotta, che ha visto affiorare nuovi contrasti, i quali hanno determinato una paralisi destinata a durare nel tempo. Così se le altre Regioni a Statuto speciale, anche con un certo ritardo rispetto alla riforma tributaria del 1971, hanno avuto le relative norme di coordinamento: la Valle D'Aosta nel 1981, la Sardegna nel 1983, il Friuli nel 1984 e il Trentino nel 1989; la *Regione Siciliana*, nonostante avesse una maggiore garanzia dal punto di vista costituzionale, alla luce della riforma tributaria del 1971, è rimasta l'unica Regione a Statuto speciale in cui la normativa di coordinamento non ha trovato attuazione.

La lentezza ingiustificata dell'*iter* di formazione delle norme di attuazione e la quasi totale inidoneità della normativa prodotta, in mancanza di un adeguato coordinamento hanno, dunque, provocato una situazione di

sostanziale inattuazione delle norme statutarie, a tal punto che la dottrina ha sostenuto che la “specialità siciliana si è rivolta contro l’autonomia”⁶⁹, fino a superare “gli originari contenuti”⁷⁰. Tutta la parte economica-finanziaria, rimane ancora oggi non applicata, tant’è che vi è un conflitto istituzionale perenne fra Stato e *Regione Siciliana*.

In riferimento all’art. 36 dello Statuto vi è da precisare che in pratica le tasse dei siciliani confluiscono nella Tesoreria Unica Nazionale e solo una parte di esse viene poi ristornata alla *Regione Siciliana*, pertanto se ne deduce che tale norma abbia trovato solo una parziale applicazione, con l’evidente lesione del principio in essa sancito, in base al quale tutte le entrate tributarie spettano alla Regione, salve le poche limitazioni previste espressamente dallo Statuto. A proposito è opportuno rilevare che dagli inizi degli anni Novanta “lo Stato ha privato la Regione del versamento integrale dei tributi propri ad essa spettanti, sottraendo anche gli eventuali incrementi previsti dalle leggi o dal bilancio statale”⁷¹, bloccando i versamenti dovuti e impedendo il loro incremento. D’altra parte come la Corte dei Conti ha avuto modo di rilevare il reiterato uso del sistema delle riserve a favore dell’erario statale, con correlativa sottrazione alla *Regione Siciliana* di quote di gettito tributario ad essa spettanti, “ha di fatto inciso sui livelli di crescita delle risorse tributarie, in misura tale da ipotizzare una lesione della stessa autonomia tributaria riconosciuta dall’art. 36 dello Statuto”⁷². A riguardo bisogna ricordare che il legislatore statale ha fatto ricorso a tale mezzo non solo nel caso di introduzione di nuovi tributi, ma

⁶⁹ Così A. RUGGERI, *L’autonomia legislativa della Regione Siciliana dal modello statutario alle prospettive di riforma*, in *Le Regioni*, 1997, p. 560. Ruggeri fa riferimento all’elevato costo derivante dalla mancata adozione, con riguardo a talune materie, delle norme di attuazione, in vista dell’orientamento giurisprudenziale che riconduce l’operatività concreta delle norme statutarie all’emanazione delle norme di attuazione.

⁷⁰ In tal senso F. TERESI, *Aspetti rilevanti dello stato di attuazione della “specialità” dell’autonomia siciliana*, in *Soggetti, istituzioni e poteri*, Palermo, 1984, p.15.

⁷¹ Così Mario Fasino nel suo intervento al Convegno tenutosi nel 1996 a Marsala (TP) sul tema “Le risorse finanziarie della Regione nei rapporti con lo Stato. Prospettive del Federalismo fiscale”, in V. GIACALONE, op. cit., p. 49.

⁷² Si veda la Relazione sul *Rendiconto Generale della Regione siciliana per l’esercizio finanziario 1998*, pp. 130-131.

anche nell'ipotesi di aumento delle aliquote di imposte preesistenti e talvolta a proposito dell'incremento del gettito provocato dalla modifica normativa della base imponibile. L'abuso dell'istituto delle riserve a favore dello Stato è da ricondurre al mancato rispetto del requisito della "novità dell'entrata"⁷³ di cui all'art. 2 del DPR n. 1074 del 1965, che in virtù di tale norma è necessario per il legittimo uso di tale meccanismo. L'inattuazione dell'art. 36 dello Statuto è quindi principalmente legata alla violazione del criterio in esso descritto; violazione che ha condotto la *Regione Siciliana* a sollevare questioni di legittimità costituzionale nei confronti di norme statali che hanno introdotto riserve. Basti pensare, solo per fare un esempio, al ricorso presentato dalla Regione nel 1998, in riferimento al decreto del 1997 recante le modalità di attuazione delle riserve all'erario, dal 1° gennaio 1997, del gettito derivante dagli interventi in materia di entrate finanziarie della *Regione Siciliana*, emanati dal 1992, ritenendolo lesivo delle attribuzioni regionali in materia finanziaria di cui all'art. 36 dello Statuto speciale e all'art. 2 delle relative norme di attuazione. La Regione ne ha chiesto l'annullamento, nella parte in cui sottrae alla *Regione Siciliana*, con effetto dal 1° gennaio 1997, quote di gettito tributario arbitrariamente incluse tra le nuove entrate riservate all'erario statale, in forza dei provvedimenti normativi di cui il decreto censurato costituisce attuazione. La Regione ha sostenuto che mancasse quella particolare finalità da cui ogni clausola legislativa di riserva di nuove entrate allo Stato è originariamente supportata, solitamente individuata dalle leggi stesse nell'emergenza finanziaria connessa alla esigenza di copertura degli oneri del debito pubblico e agli impegni comunitari. La Corte Costituzionale con

⁷³ La Corte Costituzionale nella sent. n. 348/2000 precisa che, "quando la legge comprenda sia misure accrescitive delle entrate (e così introduzione di nuovi tributi, aumento di aliquote o estensione delle basi imponibili di tributi preesistenti), sia misure destinate invece a ridurre le entrate (e così soppressione di tributi esistenti, riduzioni di aliquote o restrizioni di basi imponibili di tributi), per *nuove entrate riservate allo Stato* devono intendersi, nel silenzio della legge, solo le maggiori entrate nette derivanti dalla legge, e dunque solo le maggiori entrate che eccedono le minori entrate contemporaneamente derivanti dallo stesso provvedimento". In www.cortecostituzionale.it.

la sentenza n. 288 del 2001⁷⁴, osservando che le clausole di riserva in questione, cioè di nuove entrate tributarie a favore dello Stato, costituiscono “un meccanismo di deroga alla regola della spettanza alla Regione del gettito dei tributi erariali (salve alcune eccezioni) riscossi nel territorio della medesima, e che, dunque, la loro attuazione incide direttamente sulla effettività della garanzia dell’autonomia finanziaria regionale”⁷⁵, ha, pertanto, dichiarato che non spetta allo Stato dare attuazione, con un procedimento nel quale non é stata assicurata la partecipazione della *Regione Siciliana*, alle riserve a favore dell'erario statale del gettito derivante dagli interventi in materia di entrate emanati dal 1992 al 1996, e conseguentemente ha annullato il decreto impugnato.

Anche l’articolo 38, come gli altri articoli dello Statuto in materia finanziaria, continua a rimanere inapplicato, o talvolta a trovare un riscontro meramente parziale, infatti, lo Stato, ancora oggi, conferisce ogni anno solo una anticipazione forfettaria, per cui la *Regione Siciliana* vanta da decenni crediti mai saldati dallo Stato. Dal 1961 è stato determinato in relazione al gettito delle imposte di fabbricazione riscosse in Sicilia. Poi la legge pluriennale del contributo del 1984 ha stabilito, per il quadriennio ’82-’86, il contributo in misura pari al 95% delle imposte di fabbricazione riscosse dallo Stato in Sicilia; negli anni successivi al 1986 e fino al 1989, il contributo è stato determinato con validità annua; le leggi finanziarie che vanno dal 1987 al 1990 hanno previsto un graduale incremento annuo del contributo, ma poi si è verificata una brusca inversione di tendenza, infatti nel 1990 i finanziamenti ex art. 38 sono stati ridotti passando dai 1400 miliardi di lire dell’89 ai 210 del ’90 e a partire dal 1991 non è stato più

⁷⁴ In www.cortecostituzionale.it.

⁷⁵ La Corte Costituzione ribadisce tale concetto anche nella sent. 348/2001, ritenendo, in virtù del fatto che la suddetta clausola di riserva rappresenta un meccanismo derogatorio, fondata la questione sollevata dalla *Regione Siciliana*, con riguardo all’art. 64. 1 della legge n. 449/1997 (Misure per la stabilizzazione della finanza pubblica), sotto il profilo della mancata previsione di una partecipazione della Regione nel procedimento previsto per l’attuazione della clausola di riserva. In www.cortecostituzionale.it.

erogato, pur sussistendo le condizioni del divario economico che legittimano l'attivazione del Fondo. È pur vero che la Legge Finanziaria del '92, per il triennio '92-'94, ha previsto un accantonamento nel Fondo speciale di 200 miliardi di lire per il '92, di 300 per il '93 e di 500 miliardi per il '94, ma non è stata, in seguito, approvata la legge di autorizzazione della spesa, che avrebbe consentito la disponibilità delle relative somme. Addirittura, negli anni successivi, dal '91 al '96, non vi è stato nessun provvedimento legislativo, fino ad un completo azzeramento del Fondo. Probabilmente la mancata determinazione del medesimo Fondo deriva dal modo in cui la Corte Costituzionale ha interpretato l'art. 38, laddove ha rivelato che "l'erogazione del contributo di solidarietà nazionale alla Sicilia, se costituisce l'adempimento di un obbligo costituzionale, non è, peraltro, vincolata, quanto al suo ammontare e alle modalità d'erogazione, ad alcuna garanzia costituzionale"⁷⁶. In effetti, tale assunto della Corte, nel tempo, ha portato il legislatore statale ad appropriarsi di un'ampia discrezionalità sulle modalità, sui tempi e sugli importi erogati, come si evince dalla tabella di seguito riportata, in quanto si tratta di risorse che non servono a finanziare il normale espletamento delle funzioni regionali.

La *Regione Siciliana*, ha contestato, sin da subito una tale impostazione, destinata a tradursi nella inattuazione dell'art. 38, ribadendo "la necessità e l'urgenza della quantificazione del contributo di solidarietà nazionale"⁷⁷.

Il Fondo, non più finanziato dal 1990 è stato ripristinato e rideterminato con la "Legge Finanziaria del 2000"⁷⁸ e successivamente integrato con "Legge Finanziaria 2001"⁷⁹. Il contributo di solidarietà nazionale disposto dalle due Leggi Finanziarie 2000 e 2001 è stato determinato in una somma complessivamente pari a 160 miliardi di lire (82,63 milioni di euro) annui

⁷⁶ Dalla sent. n. 87/1987, in www.cortecostituzionale.it.

⁷⁷ Con riferimento al periodo '91-'97, così A. CUVA, op. cit., p. 23.

⁷⁸ L. 488/1999, art. 55 (*Disposizioni per la Regione Siciliana*): "a saldo di quanto dovuto per gli anni dal 1991 al 2000, il contributo a titolo di solidarietà nazionale, di cui all'articolo 38 dello Statuto della Regione siciliana è corrisposto mediante limiti di impegno quindicennali nell'importo di 56 miliardi di lire a decorrere dal 2001 e di 94 miliardi di lire a decorrere dal 2002". In *Gazzetta Ufficiale* n. 302 del 27 dicembre 1999.

⁷⁹ L. 388/2000, art. 144, comma 1, Tabella 1. In *Gazzetta Ufficiale* n. 302 del 29 dicembre 2000.

dal 2002 fino al 2016. In seguito per il “quinquennio 2001-2005”⁸⁰ il Fondo è stato quantificato in 80 milioni di euro per ciascun anno. Mentre la “Legge Finanziaria 2006”⁸¹ e il “decreto-legge 203/2005”⁸² hanno fissato un finanziamento del Fondo di solidarietà nazionale per la *Regione Siciliana* quantificato, rispettivamente, per gli anni 2006 e 2007, in un finanziamento iniziale di 94 milioni di euro e 10 milioni di euro annui dal 2007 fino al 2021 e per l’anno 2008 in 10 milioni di euro annui dal 2008 fino al 2022.

Tuttavia, nonostante a partire dal 2000 vi sia stata la predeterminazione dell’ammontare del contributo di solidarietà nazionale, il contenzioso tra lo Stato e la *Regione Siciliana* è protratto fino ai nostri giorni, pertanto tale norma “non ha prodotto i benefici previsti, in quanto in assenza di criteri specifici, le valutazioni sono state effettuate solo in base alle determinazioni del governo nazionale”⁸³.

⁸⁰ Il Fondo è stato finanziato in base a quanto sancito dalla finanziaria 2003 (legge 289/2002) e più precisamente dall’art. 30 comma 6, il quale prevede che “in attuazione dell’articolo 38 dello Statuto della *Regione Siciliana*, di cui al regio decreto legislativo 15 maggio 1946, n. 455, convertito dalla legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 2, il contributo di solidarietà nazionale per gli anni 2001-2005, quantificato in 80 milioni di euro per ciascun anno, è corrisposto alla *Regione Siciliana* mediante limiti di impegno quindicennali pari a 23 milioni di euro, a decorrere dall’anno 2004, a 8 milioni di euro a decorrere dall’anno 2005 e ad ulteriori 8 milioni di euro a decorrere dall’anno 2006. Utilizzando la proiezione pluriennale di tale somma, la Regione è autorizzata a contrarre mutui di durata quindicennale. L’erogazione del contributo è subordinata alla redazione di un piano economico degli investimenti che la *Regione Siciliana* è tenuta a realizzare, finalizzato all’aumento del rapporto tra PIL regionale e PIL nazionale”. In *Gazzetta Ufficiale* n. 305 del 31 dicembre 2002.

⁸¹ L. 266/2005 art. 1 comma 114, il quale stabilisce che “in attuazione dell’articolo 38 dello Statuto della *Regione Siciliana*, di cui al regio decreto legislativo 15 maggio 1946, n. 455, convertito dalla legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 2, il contributo di solidarietà nazionale per l’anno 2006 è corrisposto alla *Regione Siciliana* nella misura di 94 milioni di euro. Al relativo onere si provvede mediante riduzione per l’importo di 282 milioni di euro per l’anno 2006 del Fondo per le aree sottoutilizzate di cui all’articolo 61 della legge 27 dicembre 2002, n. 289. Per le stesse finalità è corrisposto alla *Regione Siciliana*, per l’anno 2007, un contributo quindicennale di 10 milioni di euro annui a decorrere dallo stesso anno 2007. L’erogazione dei predetti contributi è subordinata alla redazione di un piano economico degli investimenti, che la *Regione Siciliana* è tenuta a realizzare, finalizzato all’aumento del rapporto tra PIL regionale e PIL nazionale”. In *Gazzetta Ufficiale* n. 302 del 29 dicembre 2005.

⁸² Come modificato dalla legge di conversione n. 248/2005; art. 5, comma 3-ter: “in attuazione dell’articolo 38 dello Statuto della *Regione Siciliana*, di cui al regio decreto legislativo 15 maggio 1946, n. 455, convertito dalla legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 2, è corrisposto alla Regione, a titolo di contributo di solidarietà nazionale per l’anno 2008, un contributo quindicennale di 10 milioni di euro annui a decorrere dallo stesso anno 2008. L’erogazione dei predetti contributi è subordinata alla redazione di un piano economico degli investimenti, che la *Regione Siciliana* è tenuta a realizzare, finalizzato all’aumento del rapporto tra PIL regionale e PIL nazionale”. In *Gazzetta Ufficiale* n. 281 del 2 dicembre 2005.

⁸³ Dal *Quotidiano di Sicilia* (Sicilia imprenditoriale), Palermo, 14.03.2009, p.10.

IL FONDO DI SOLIDARIETÀ NAZIONALE DAL 1947 AD OGGI

Periodo	Legge	Ammontare
1/6/1947- 30/6/1952	1091/1952	55 miliardi per il quinquennio
1/7/1952- 30/6/1955	634/1954	45 miliardi per il quinquennio
1/7/1955- 30/6/1960	176/1957	75 miliardi per il quinquennio
1/6/1960- 30/6/1961	886/1962	15 miliardi per un anno
1/7/1961- 30/6/1966	886/1962	80% delle imposte di fabbricazione riscosse per ciascun anno in conto competenza e residui nelle tesorerie dell'Isola
1/7/1966- 31/12/1971	192/1968	80% idem
1/1/1972- 31/12/1976	735/1973	85% idem
1/1/1977- 31/12/1981	182/1978	90% idem
1/1/1982- 31/12/1986	470/1984	95% idem
1/1/1987- 31/12/1987	144/1989	86% idem
1/1/1988- 31/12/1988	38/1990	Nella stessa misura dell'anno precedente
1/1/1989- 31/12/1989	68/1993	1.400 miliardi per anno

1/1/1989- 31/12/1990	68/1993	210 miliardi per un anno
1991- 2000	Finanziarie nazionali 1999 e 2000	A saldo di quanto dovuto a titolo di contributo di solidarietà nazionale per l'intero periodo 1991- 2000, viene riconosciuta alla Regione l'erogazione in una somma complessiva di 872 miliardi di euro.
2001- 2005	Finanziaria nazionale 2003	Il contributo di solidarietà nazionale per gli anni 2001- 2005 è stato quantificato in 80 milioni di euro per ciascuna annualità.
2006- 2007	Finanziaria nazionale 2006	Il contributo di solidarietà nazionale per l'anno 2006 è corrisposto alla <i>Regione Siciliana</i> nella misura di 94 milioni di euro; per l'anno 2007 un contributo quindicennale di 10 milioni di euro annui.

Di fronte a tale mancata attuazione degli artt. 36 e 38 dello Statuto è, senz'altro opportuna una loro modifica, attraverso la definizione della potestà tributaria della *Regione Siciliana* con l'indicazione espressa dei tributi erariali ad essa spettanti e non contemplati dall'attuale formulazione dell'art. 36 e mediante la fissazione di precisi parametri economico-statistici, volti a consentire la quantificazione dell'ammontare del contributo di solidarietà ex art. 38 che lo Stato dovrà versare annualmente per la realizzazione di interventi di sviluppo individuati nei loro tratti

principali. A dire il vero dei disegni di legge⁸⁴, in tal senso sono stati elaborati, ma non hanno avuto un effettivo seguito in atti normativi, quindi l'auspicio è quello che si pervenga al più ad una ridefinizione più precisa dei tratti salienti della disciplina in materia finanziaria.

3.1 Segue: la mancata attuazione dell'art. 37 dello Statuto. La Mozione Leontini: uno spiraglio verso l'attuazione

L'art. 7 del DPR n. 1074 del 1965 definisce, in attuazione dell'art. 37 dello Statuto, il criterio per il riparto dei redditi delle *“imprese commerciali ed industriali che hanno sede centrale fuori dal territorio della Regione, ma che in essa hanno stabilimenti ed impianti”*, rilevando che al riparto dei redditi soggetti ad imposta di ricchezza mobile debba provvedere l'Ufficio competente ad eseguire l'accertamento, d'intesa con l'Ufficio nel cui distretto si trovano gli impianti e gli stabilimenti, per cui ai fini dell'iscrizione a ruolo si prevede che il riparto sia comunicato agli Uffici nei cui distretti l'impresa ha gli impianti e gli stabilimenti. Inoltre, per gli eventuali contrasti tra gli Uffici per il riparto del reddito è stabilito che

⁸⁴ Si veda ad es. il disegno di legge n. 708/1998 che propone la sostituzione dell'art. 36 dello Statuto con una disposizione più articolata, la quale prevede che “spettano alla *Regione Siciliana* le entrate tributarie erariali riscosse nell'ambito del suo territorio, incluse le imposte indirette, nonché le imposte di produzione comunque denominate. Le norme di attuazione dello Statuto, rideterminate con la cadenza quinquennale attraverso la Commissione paritetica di cui all'art. 43, definiscono la quota di tributi erariali riservati allo Stato, per la copertura degli oneri finanziari derivanti del servizio del debito pubblico. Sono però interamente riservate allo Stato le entrate derivanti dal monopolio dei tabacchi, dal lotto e dalle lotterie a carattere nazionale”; aggiungendo, altresì, che “alla *Regione Siciliana* le disposizione contenute in leggi statali che, modificando in modo tacito o espresso il regime di entrate definito dalle norme di attuazione dello Statuto, prevedano le riserva dello Stato del gettito derivante dell'imposizione di nuovi tributi, o del maggior gettito derivante dalla modifica del regime di tributi esistenti, per finalità contingenti o continuative dello Stato specificate nelle leggi medesime”. Inoltre predispone anche la sostituzione dell'art. 38 con una disposizione che individua come parametri, da porre alla base della determinazione annuale del contributo di solidarietà nazionale, i maggiori costi dei trasporti di persone e merci in virtù dell'insularità della Sicilia, il divario tra il dato medio di disoccupazione nazionale e il dato di disoccupazione regionale e il deficit di infrastrutture, presenti nell'Isola rispetto alla media nazionale, rilevando anche che le somme ricevute dalla Regione, al tale titolo, devono essere destinate “alla copertura di spese per investimenti in opere pubbliche, infrastrutture e nell'innovazione tecnologica”. In A. Cuva, op. cit., pp. 50-51-52.

venga risolto dal “*Ministero per le Finanze d’intesa con l’Assessore regionale delle Finanze*”. Qui si rivela un’eccezione al principio della territorialità della riscossione di cui sopra, infatti la norma riguarda l’imposta sul reddito delle persone giuridiche, dovuta da soggetti aventi sede legale fuori dal territorio regionale relativamente alle quote di reddito prodotto mediante stabilimenti ed impianti siti in Sicilia. Spettano alla Regione ai sensi del comma 2 del citato art.7 “*i tributi sui redditi di lavoro dei dipendenti delle imprese industriali e commerciali di cui al comma precedente, che sono addetti agli stabilimenti situati nel suo territorio*”.

Anche l’art. 37 dello Statuto non è stato sinora attuato, per cui si è registrato un costante conflitto fra Stato e Regione, per via della mancata applicazione della parte finanziaria dello Statuto Siciliano dopo tanti decenni. È pur vero, da un lato, che la Corte Costituzionale nel lontano 1974⁸⁵ ha sottolineato che spettassero alla *Regione Siciliana* le ritenute sui redditi prodotti o pagati in Sicilia da enti, amministrazioni o imprese con sede fiscale fuori dall’Isola, ma dall’altro si è trattato solo di un vantaggio temporaneo per la Regione, che è svanito nel tempo, di fronte ad uno Stato restio a far confluire verso le casse regionali i versamenti dei tributi dovuti, oltretutto previsti dalla legge. Si è, dunque, registrata la mancata voglia di restituire alla Regione le imposte alla stessa spettanti, poiché relative a tributi versati da aziende con sede a Roma ma con opifici nell’Isola.

Allo stato attuale, infatti, alla Sicilia che produce 90% di tutto il petrolio italiano con i suoi pozzi e le sue raffinerie, non rimane nulla in quanto le Industrie petrolifere hanno sede legale a Milano e, pur estraendo in Sicilia, pagano le tasse in Lombardia.

Se ne deduce che i problemi concernenti l’attuazione delle norme statutarie sono ancora più gravi laddove riguardino proprio i tributi attinenti a redditi prodotti in Sicilia e riscossi o accertati altrove, cioè oltre lo Stretto.

⁸⁵ Sent. n. 299/1974, in www.cortecostituzionale.it. Viene sancita proprio la spettanza alla Regione delle imposte sui redditi da lavoro dipendente degli addetti negli stabilimenti operanti in Sicilia di imprese industriali e commerciali con domicilio fiscale fuori dall’Isola.

Applicare l'articolo 37 dello Statuto, cosa mai avvenuta nei 61 anni di storia del Parlamento siciliano (*ARS*), comporterebbe ogni anno per Sicilia un introito di notevole ammontare e questo lascia intendere la portata del danno sofferto fino ai nostri giorni dalla *Regione Siciliana*. In realtà questo spiega perché dopo un lungo periodo di silenzio, il diritto della Regione, di cui all'art. 37 dello Statuto, di percepire l'imposta sulla quota di reddito prodotta dagli impianti e stabilimenti, situati nel territorio regionale, di imprese con sede legale fuori dallo stesso, è stato riportato alla luce, in prima battuta, con il d.lgs. n. 241⁸⁶ del 2005, secondo il quale l'Assessorato regionale al Bilancio e il Ministero dell'Economia e delle Finanze avrebbero dovuto far tavolo comune per l'attuazione dell'articolo 37. Tale decreto ha stabilito che, in base all'art. 37 dello Statuto della *Regione Siciliana*, vengano “*trasferite alla Regione le quote di competenza fiscale dello Stato*”, specificando che siano anche “*simmetricamente trasferite le competenze previste dallo Statuto e fino ad ora esercitate dallo Stato*” (comma 1 art. 1). La previsione contenuta nel comma 2 dell'art. 1 ha rinviato all'emanazione di un “*decreto dirigenziale da parte del Ministero dell'Economia e delle Finanze, d'intesa con l'Assessorato regionale del Bilancio*”, la definizione delle “*modalità applicative (di tale trasferimento suddetto), finalizzate alla assegnazione alla Regione da parte dello Stato, di competenze fino ad allora esercitate da quest'ultimo e la contemporanea attribuzione alla Regione dei tributi relativi ai redditi prodotti nell'Isola, ma versati da imprese aventi sede in altre Regioni*”⁸⁷, in virtù di quanto sancito dall'art. 37. Ad ogni modo, bisogna ricordare che nonostante le sollecitazioni dell'Assessorato regionale del Bilancio, gli organi ministeriali non hanno mai provveduto a dare attuazione alla norma in esame, mediante l'emanazione del decreto dirigenziale, e quindi il decreto del 2005 è rimasto, sostanzialmente, lettera morta.

⁸⁶ “Norme di attuazione dello Statuto speciale della *Regione Siciliana*, recanti attuazione dell'articolo 37 dello Statuto e simmetrico trasferimento delle competenze”, in *Gazzetta Ufficiale* n. 275 del 25 novembre del 2005.

⁸⁷ In *Quotidiano di Sicilia* (Sicilia imprenditoriale), Palermo, 14.03.2009, p.10.

Gli organi ministeriali hanno giustificato la loro inerzia rilevando come elemento condizionante “il trasferimento simmetrico di competenze previste dallo Statuto e fino ad ora esercitate dallo Stato”, di cui all’art. 1 comma 1 del decreto del 2005, ma la loro posizione non è mutata neppure successivamente alla pronuncia della sentenza n. 148 del 2008. La Corte Costituzionale è pervenuta ad un’interpretazione chiarificatrice del cosiddetto “criterio di simmetria”, che si evince dalla norma, affermando che “tale criterio riguarda solo la specifica ipotesi di trasferimento, dallo Stato alla Regione, delle funzioni di riscossione delle imposte in conseguenza della devoluzione di quote di spettanza fiscale dello Stato e non, come sostiene la Regione, l’ipotesi del trasferimento di funzioni diverse da quelle della riscossione”⁸⁸. Nella sentenza ha dichiarato infondata la questione sollevata dalla *Regione Siciliana*, la quale aveva sostenuto che il comma 661 della Legge Finanziaria n. 296 del 2006 violasse il criterio di simmetria tra trasferimento di funzioni e di risorse, stabilito dall’art. 1 del decreto del 2005, in quanto tale comma prevede “il trasferimento di funzioni senza il trasferimento di risorse economiche o il trasferimento di risorse inferiori al necessario”. La Corte ha, infatti, ritenuto che “il criterio di simmetria evocato dalla *Regione Siciliana* non trova applicazione nel caso di specie”⁸⁹. Pertanto, l’ unica funzione da trasferirsi alla *Regione Siciliana* “simmetricamente” al trasferimento delle quote di gettito IRES è quella relativa alla riscossione del tributo medesimo.

La persistente inattività del potere centrale, nonostante tale sentenza della Corte, rivela che è andata, così, perduta la prima occasione di dare attuazione all’art. 37, in tal senso sono state deluse le aspettative dei Siciliani di veder finalmente la *Regione Siciliana* riscuotere un credito ingente pari a 500 milioni di euro.

⁸⁸ Così la Corte Costituzionale nella sent. n. 145/2008, in www.cortecostituzionale.it.

⁸⁹ Sempre dalla sent. n. 145/2008, in www.cortecostituzionale.it.

La seconda possibilità di dare concreta attuazione all'art. 37 dello Statuto Siciliano è da ricercare nel ambito dell'attuale dibattito sul federalismo fiscale, che è penetrato anche tra le mura di Palazzo dei Normanni (sede dell'ARS). I deputati del Parlamento regionale per una volta si sono trovati tutti d'accordo, votando all'unanimità la "mozione Leontini"⁹⁰ nella seduta n. 60 del 21 gennaio 2009, volta a salvaguardare gli interessi siciliani e relativa appunto all'applicazione dell'art. 37 dello Statuto. La mozione suddetta è stata presentata dal capogruppo del Pdl all'ARS Innocenzo Leontini, ma ha trovato consenso anche tra i deputati regionali del PD. L'applicazione dell'art. 37 farebbe confluire nelle casse regionali un introito di quasi sei miliardi di euro all'anno, per questo Leontini ha depositato una mozione che impegna il Governo della Regione "ad attuare tutte le azioni possibili nei confronti del Governo nazionale e, in particolare, del Ministero dell'Economia affinché, in tempi brevissimi, si proceda alla definizione delle modalità applicative in conformità a quanto disposto dal decreto n. 241/2005, che rappresenta il soddisfacimento di un diritto della *Regione Siciliana*, che per troppo tempo è stato disatteso"⁹¹. Leontini, infatti, ha affermato che "è giunto il tempo che si superi l'attuale dissociazione fra responsabilità impositiva e responsabilità della spesa. Quindi, attaccare il primo tassello di quel mosaico virtuoso che dovrà essere il federalismo fiscale, in particolar modo per una Regione a Statuto speciale qual è la Sicilia".

L'articolo 37 prevede e calcola una quota del reddito per le imprese con sede centrale fuori dall'Isola, ma con stabilimenti in Sicilia; una quota in base alla quale viene calcolata l'imposta che le stesse imprese, industriali o commerciali, dovranno versare non più nelle casse dello Stato, ma in quelle pubbliche della *Regione Siciliana*, per un introito, appunto, "di poco meno

⁹⁰ Mozione n. 85, avente il seguente titolo: "Attuazione dell'art. 37 dello Statuto speciale della *Regione Siciliana* e 'simmetrico' trasferimento delle competenze in materia di riscossione dell'imposta ivi prevista. In www.ars.sicilia.it.

⁹¹ Dalla seduta n. 60 21 gennaio 2990, che approva la mozione n. 85, in www.ars.sicilia.it.

che 6 miliardi di euro, ogni anno e per sempre” come ha sottolineato anche l'onorevole Enrico La Loggia.

Per quanto è dato sapere dai dati ufficiali forniti dal Ministero dell'Economia, il gettito fiscale delle imprese che hanno stabilimenti in Sicilia, ma sede legale altrove è di soli 500 milioni di euro e non di sei miliardi, come affermato da Leontini, ma al di là dell'importo, comunque rilevante per l'economia siciliana, è necessario, se davvero si vuole ottenere un risultato positivo, fare pressione politica lì dove è fondamentale, perché si arrivi all'attuazione, dopo ben 61 anni, dell'art. 37 dello Statuto della Regione.

In realtà una mozione simile era stata già depositata alla Camera da La Loggia (seduta n. 86 del 14/11/2008), a cui hanno fatto seguito la mozione di Capodicasa (seduta n. 128 del 9/2/2009), quella presentata da Romano (seduta n. 128 del 9/2/2009) e da Messina (seduta n. 128 del 9/2/2009), tutte finalizzate a favorire l'attuazione dell'art. 37 dello Statuto siciliano, le quali fanno riferimento alla mancata stesura delle modalità applicative previste dal d.lgs. n. 241 del 2005, che consentono alla *Regione Siciliana* di riscuotere la quota di reddito relativa alle imprese, industriali e commerciali, che pur avendo sede legale fuori dalla Regione, possiedono in Sicilia stabilimenti e impianti; mozioni, oltretutto, motivate dai principi del federalismo fiscale. Proprio l'onorevole La Loggia ha espresso viva soddisfazione per la presa di posizione della Camera dei Deputati che ha approvato all'unanimità la sua mozione in materia di compartecipazione della *Regione Siciliana* al gettito d'imposta su redditi prodotti nel proprio territorio, augurandosi che il Ministro Tremonti voglia procedere rapidamente per dare dei riscontri effettivi sia alla mozione Leontini approvata dall'Assemblea regionale siciliana che a quella approvata dall'Assemblea di Montecitorio, mozione per la quale il Governo ha espresso parere favorevole.

Si può, dunque, affermare che la mozione Leontini è stata uno spiraglio importante, che ha aperto la strada all'approvazione da parte della Camera dei Deputati delle mozioni suddette, che impegnano il Governo sulla partecipazione della *Regione Siciliana* al gettito di imposta sui redditi prodotti nel proprio territorio.

È ovvio, infine, che solo utilizzando questi fondi, particolarmente cospicui, si può contribuire in modo sostanziale allo sviluppo della Sicilia e realizzare, così, con rapidità importanti infrastrutture.

3.2 Il caso dell'imposta sulle assicurazioni: la sentenza n. 306 del 2004

La sentenza della Corte Costituzionale n. 306 del 2004 ha una certa importanza nell'ambito della situazione finanziaria siciliana, poiché consente di rilevare che la *Regione Siciliana* ha un diritto, riconosciuto a livello statutario, che, senza alcun dubbio, non può essere sottovalutato e pertanto non indifferente, diritto che si sostanzia proprio nel riconoscimento e nell'attribuzione alla Regione stessa delle entrate tributarie che le competono in base alla normativa statutaria e alle relative Norme di attuazione.

La *Regione Siciliana* ha sollevato, nel 2002, un conflitto di attribuzione nei confronti del Presidente del Consiglio dei Ministri, con riguardo alla nota del 28 maggio 2002, prot. n. 60133 del Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, in quanto tale nota ha negato alla Regione le somme riscosse a titolo di imposta sulle assicurazioni di cui alla legge n. 1216⁹² del 1961, per le polizze di assicurazione relative a veicoli a motore iscritti in pubblici registri

⁹² “Nuove disposizioni tributarie in materia di assicurazioni private e di contratti vitalizi”, in *Gazzetta Ufficiale* n. 299 del 2 dicembre 1961.

automobilistici avente sede nelle Province siciliane o a macchine agricole con carte di circolazione intestate a soggetti ivi residenti, nei casi in cui gli assicuratori abbiano domicilio fiscale o rappresentanza fuori dal territorio regionale.

Nel caso di specie, la ricorrente ha proposto un ricorso con il quale ha dedotto la violazione dell'art. 36 e dell'art. 37 dello Statuto siciliano e delle Norme di attuazione in materia finanziaria di cui al DPR n. 1074 del 1965, che attribuiscono alla *Regione Siciliana* tutti i tributi erariali, in qualsiasi modo denominati, il cui presupposto d'imposta si sia verificato nell'ambito del territorio regionale, osservando, altresì, che il criterio della territorialità della riscossione, che la nota in questione pone alla base del diniego di spettanza alla Regione del gettito della imposta sulle assicurazioni, è meramente suppletivo e talvolta può essere utilizzato solo nell'ipotesi in cui non vi siano elementi sufficienti per identificare il luogo in cui si sia verificato il presupposto di imposta. La nota impugnata, quindi, non riconoscendo alla Regione le entrate tributarie che le spettano, avrebbe determinato una compressione delle risorse cui la Regione ha diritto in base alla normativa richiamata; per tale motivo la *Regione Siciliana* ha chiesto alla Corte di dichiarare l'illegittimità della nota, nella parte in cui risulti lesiva delle attribuzioni regionali in materia finanziaria, a causa del pregiudizio, derivante dalla compressione delle risorse, che sarebbe costretta a subire.

Nella nota impugnata, la Ragioneria generale dello Stato, premettendo che l'art. 2 del D.P.R. n. 1074 del 1975 attribuisce alla *Regione Siciliana* tutte le entrate tributarie erariali, dirette o indirette, riscosse nell'ambito del suo territorio, ha, conseguentemente, ritenuto che tale norma non concerna l'imposta sulle assicurazioni dovuta da assicuratori aventi il domicilio fiscale o la rappresentanza fuori del territorio siciliano, pur se i premi riscossi riguardino polizze assicurative rilasciate per veicoli iscritti in pubblici registri delle Province siciliane o per macchine agricole i cui

intestatari risiedono in tali Province. Oltretutto la Ragioneria ha aggiunto, a sostegno della sua tesi, che il gettito dell'imposta andrebbe devoluto alle Province alla luce della modifica legislativa apportata alla riscossione dell'imposta in esame, dal d.lgs. n. 446⁹³ del 15 dicembre 1997 e che in Sicilia tale attribuzione è stata operata con la legge regionale n. 2 del 2002, in virtù del fatto che le Regioni a Statuto speciale avrebbero dovuto dare attuazione al decreto in conformità ai loro Statuti, evidenziando, quindi, che non si configurerebbe alcuna violazione della normativa regionale statutaria e di attuazione.

La Corte Costituzionale, intervenendo di nuovo nell'annosa questione delle imposte relative ad attività svolte nella Regione da aziende o soggetti con sede al di fuori del territorio regionale, ha dichiarato la fondatezza del ricorso promosso dalla *Regione Siciliana*, affermando che le conclusioni della Ragioneria dello Stato contrastano con lo Statuto siciliano e le relative norme di attuazione in materia finanziaria.

In realtà la Corte⁹⁴, con riguardo all'ordinamento finanziario siciliano, già in precedenza, ha avuto modo di chiarire che, mentre l'art. 36 dello Statuto sembra lasciar trasparire una concezione ispirata a una netta separazione fra finanza statale e regionale, le successive norme di attuazione (DPR n. 1074

⁹³ Il riferimento va agli artt. 60 e 61 del decreto citato (Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'IRPEF e istituzione di un'addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali), rispetto ai quali la Ragioneria dello Stato ha sostenuto che essi "hanno attribuito, per le Regioni a Statuto ordinario, il relativo gettito, dal 1° gennaio 1999, alle Province ove hanno sede i pubblici registri automobilistici in cui sono iscritti i veicoli o risiedono gli intestatari delle carte di circolazione delle macchine agricole, ed hanno demandato alle Regioni ad autonomia speciale e alle Province autonome di Trento e Bolzano di attuare tali disposizioni in conformità ai rispettivi statuti"; affermando anche che poiché "la *Regione Siciliana* ha provveduto con l'art. 4 della legge regionale 24 marzo 2002, n. 2, ne discenderebbe che, a decorrere dall'entrata in vigore di tale legge, nel territorio regionale il gettito dell'imposta è attribuito alle Province". La Corte ha ritenuto che la generale attribuzione del gettito operata dal d.lgs. n. 446/1997 non comporta, con riguardo alla Regione Siciliana, che le somme riscosse a titolo di imposta sulle assicurazioni assumano la natura di "nuove entrate tributarie", in quanto già spettavano alla Regione in base al DPR del 1965; ha aggiunto anche che la Regione con la legge regionale n. 2/2002 ha dato attuazione al decreto del 1997, disciplinando l'attribuzione e la distribuzione del relativo gettito alle Province siciliane, così incidendo solo sui rapporti finanziari tra Regione e Province e non anche su quelli tra Stato e Regione; quindi precisa la Corte che non spetta allo Stato l'attribuzione di tale imposta, in quanto entrata non riscossa nell'ambito del territorio regionale. Dalla sent. 306/204, in www.cortecostituzionale.it.

⁹⁴ V. sent. n. 111/1999, www.cortecostituzionale.it.

del 1965) interpretano la regola statutaria desumendo da essa un sistema di finanziamento sostanzialmente basato sulla devoluzione alla Regione del gettito dei tributi erariali riscossi nel suo territorio.

Nella sentenza riportata, la Corte ha precisato che l'art. 2 delle citate norme di attuazione, "pur sancendo la spettanza alla Regione delle entrate tributarie erariali riscosse nell'ambito del territorio regionale, non va inteso nel senso che sia sempre decisivo il luogo fisico in cui avviene l'operazione contabile della riscossione", avendo, invece, la norma come obiettivo quello ad assicurare all'Isola il gettito derivante dalla "capacità fiscale" che si manifesta nel suo territorio, ossia quel gettito che trae origine dai rapporti tributari che sono in esso radicati, in ragione della residenza fiscale del soggetto produttore del reddito colpito (cioè la residenza anagrafica del contribuente) o della collocazione nell'ambito territoriale regionale del fatto cui si ricollega il sorgere dell'obbligazione tributaria. E ciò trova conferma, come ha sottolineato la stessa Corte, da un lato, nelle stesse norme di attuazione all'art. 4, il quale evidenzia che nelle entrate spettanti alla Regione *"sono comprese anche quelle che, sebbene relative a fattispecie tributarie maturate nell'ambito regionale, affluiscono, per esigenze amministrative, ad uffici finanziari situati fuori del territorio della Regione"*; e, dall'altro, nell'art. 37 dello Statuto Siciliano e nell'art. 7 delle norme di attuazione, con riguardo alla previsione di meccanismi di riparto dei redditi soggetti a imposizione nel caso di imprese operanti sia nel territorio siciliano sia in altri territori.

La Corte ha, pertanto, annullato la nota ministeriale, perché essa ha negato alla *Regione Siciliana* le imposte sulle assicurazioni dovute da assicuratori non siciliani, ma relative a premi assicurativi riguardanti autoveicoli iscritti in pubblici registri automobilistici delle Province siciliane, ritenendo, alla luce di quanto rilevato prima, infondata la tesi dello Stato, che correla la spettanza del gettito alla Regione, ad un ristretto criterio di territorialità della riscossione.

Pertanto si può concludere dicendo che, in generale, alla Regione spettino le entrate tributarie il cui presupposto si verifichi nel proprio territorio regionale, a prescindere del luogo in cui si attui la riscossione. Del resto in passato, come già rilevato sopra, la Regione si è opposta al criterio della territorialità della riscossione, enunciato dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri nel suo progetto di modifica elaborato nel 1979, criterio che esula dall'applicazione dell'art. 4 delle norme di attuazione e dell'art. 37 dello Statuto, come anche ricordato dalla Corte nella sentenza citata, evidenziando l'importanza del luogo nel quale abbia origine il presupposto da cui deriva l'imposta. Ciò significa che devono essere attribuite alla *Regione Siciliana* tutte le entrate tributarie il cui presupposto nasce nel territorio regionale, sia nell'ipotesi in cui la riscossione avvenga nello stesso territorio della Regione, secondo quanto previsto dall'art. 2 delle norme di attuazione, che richiama l'art. 36 dello Statuto, sia quando si tratti di tributi riscossi o accertati fuori dal territorio regionale, stando all'art. 4 delle norme di attuazione e all'art. 37; oltretutto a proposito dell'art. 37 è bene evidenziare, in base a quanto detto, che le quote di imposta sul reddito che imprese commerciali e industriali, con la sede centrale fuori dal territorio regionale, devono pagare con riguardo a loro stabilimenti e impianti, siti nel territorio regionale, devono confluire necessariamente nelle casse regionali, in quanto per tale parte il "presupposto d'imposta"⁹⁵ (in questo caso il reddito) si è prodotto nel territorio della Regione. Così, non si può fare a meno di affermare la prevalenza del criterio della territorialità dell'imposta, l'unico, quindi, che, in linea di principio, consenta di garantire alla *Regione Siciliana* le entrate tributarie derivanti da quel fatto economico generatosi entro i confini del proprio territorio, le quali, non possono, dunque, essere sottratte alla Regione, alla stregua di

⁹⁵ È il fatto economico, o fattispecie imponibile (reddito, patrimonio o scambi), il cui verificarsi fa sorgere obblighi tributari, formali o sostanziali, ma che è ancor privo di una valutazione quantitativa da parte del legislatore; mentre la base imponibile esprime la valutazione che del fatto economico dà il legislatore, essendo quindi la quantità che il legislatore assume a presupposto dell'imposta, sulla quale applicare l'aliquota, cioè il tasso applicato alla base imponibile per liquidare l'imposta. F. BATISTONI FERRARA – B. BELLÈ, *Corso di Diritto Finanziario*, Padova, CEDAM, 2005, p. 178.

quanto accada per le entrate tributarie da essa direttamente deliberate che sono propriamente regionali.

La pronuncia in esame consente, quindi, di superare tutte quelle incertezze che la riforma tributaria del 1971 ha determinato in passato, soprattutto con riferimento ai criteri di spettanza dei tributi alla Regione. Infatti, se tale riforma ha determinato lo spostamento del baricentro della riscossione tributaria, dal luogo in cui si trovano i beni o l'attività economica produttiva del reddito assoggettato al tributo, al domicilio fiscale del contribuente, creando in tal modo seri problemi alla *Regione Siciliana*, costretta ad essere pregiudicata da tale scelta, la giurisprudenza costituzionale⁹⁶ ha ribadito il principio cardine della spettanza alla Regione dei tributi pagati anche da non residenti per redditi prodotti nell'Isola e questo vale anche per l'IVA pagata da imprese che, pur fornendo beni e servizi nella Regione, hanno sede legale fuori, nonché per tutte le ritenute sui redditi da lavoro dipendente percepiti in Sicilia dai dipendenti dello Stato e pensionati.

In ottemperanza al principio enunciato dalla Corte, con il decreto-legge n. 203⁹⁷ del 2005 lo Stato ha provveduto a versare alla Regione un acconto sulle spettanze arretrate relative al mancato riconoscimento alla Regione dell'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore e ciò induce, pertanto, a ritenere che tale principio deve valere con riferimento alla generalità delle entrate tributarie, poiché solo così è possibile il raggiungimento di un risultato in grado di assicurare alla Regione i crediti vantati nei confronti dello Stato per somme non corrisposte relativamente al gettito dei tributi erariali che le spettano, ma non riconosciutegli dallo Stato.

⁹⁶ Con riguardo al criterio territoriale di spettanza dei tributi si vedano le sent. n. 111/1999, n. 66/2001. In www.cortecostituzionale.it.

⁹⁷ "Misure di contrasto all'evasione e disposizioni urgenti in materia tributari e finanziaria", in *Gazzetta Ufficiale* n. 230 del 3 ottobre 2005.

4. Il passaggio dall'aspetto statico all'aspetto dinamico

La situazione economico-finanziaria della *Regione Siciliana* è legata a quel fattore di arretratezza che ha caratterizzato il Mezzogiorno rispetto al Nord d'Italia e che ha avuto ripercussioni sullo sviluppo della Regione.

In realtà negli anni Sessanta l'economia del Mezzogiorno si è caratterizzata per un certo dinamismo, per l'accelerazione degli investimenti, ma anche per l'attenuazione delle distanze rispetto al Nord; negli anni successivi, però, è stato commesso l'errore di sospendere la politica di industrializzazione, anziché correggere i difetti emersi. Proprio in quel periodo la politica economica nazionale si è concentrata sulla ristrutturazione dell'apparato produttivo del Nord, mentre nel Sud si sono tenuti alti i consumi attraverso l'integrazione del reddito delle famiglie e il ricorso diffuso alle opere pubbliche, così la differenza tra il contributo al prodotto nazionale e la spesa pubblica del Mezzogiorno è stato finanziato mediante il trasferimento al Sud di una parte del prelievo fiscale compiuto al Nord. Il risultato di una simile politica ha determinato, mentre al Nord è progredito lo sviluppo industriale, uno scenario compromettente per la *Regione Siciliana*, e in generale anche per il Sud, caratterizzato da "consumi senza sviluppo"⁹⁸.

Tutto questo, col passar del tempo, ha, ovviamente, inciso sull'assetto finanziario della *Regione Siciliana*, a cui si è aggiunto il cattivo impiego delle risorse da parte degli organi politici siciliani, fattori questi da cui è derivata una crisi finanziaria per la Regione, senza precedenti nei suoi primi 50 anni di vita. È una crisi che innesta le sue radici nell'incapacità di utilizzare l'immenso complesso di risorse finanziarie riconosciute alla

⁹⁸ Così Vito Giacalone nella sua relazione al Convegno tenutosi nel 1996 a Marsala (TP) sul tema "Le risorse finanziarie della Regione nei rapporti con lo Stato. Prospettive del Federalismo fiscale". V. GIACALONE, *Le risorse finanziarie della Regione nella prospettiva del federalismo*, in *Testi e studi sull'autonomia siciliana-quaderni a cura dell'Associazione ex parlamentari dell'Assemblea regionale*, Palermo, Publicicula, 1997, p. 30.

Regione dal suo Statuto, delle quali appunto non è stato fatto un buon uso, infatti una buona parte di esse è andata dispersa in un ambito clientelare, in quanto la Regione è divenuta un centro di erogazione di risorse pubbliche penetrabile dalle organizzazioni criminali.

In sostanza la *Regione Siciliana*, pur potendo disporre di risorse superiori alle altre Regioni non ha saputo sfruttare tale posizione di privilegio, anche a causa dell'azione della "spesa facile e dispersiva"⁹⁹, portata avanti, in particolare negli anni Novanta, dai Governi regionali siciliani che si sono succeduti, i quali hanno spesso e volentieri fatto ricorso a misure elusive utilizzate per poter presentare dei bilanci non veritieri, a tal punto che si è parlato di "entrate fantasma"¹⁰⁰. In poche parole si è assistito alla sopravvalutazione¹⁰¹ delle entrate tributarie¹⁰² ed extra-tributarie e ad avanzi di amministrazione, nonostante negli esercizi precedenti si fossero registrati disavanzi finanziari di competenza.

A metà anni Novanta si è anche registrato un calo delle entrate regionali, che ha determinato una retrocessione all'ultimo posto della *Regione Siciliana*, destinata ad essere superata anche dalla Sardegna e dal Friuli (v. tabella).

⁹⁹ Gli assessori diventano arbitri assoluti delle spese da impiegare e dei pagamenti da effettuare. V. GIACALONE, *La Regione Siciliana dinanzi alla prospettiva del federalismo fiscale*, in *I quaderni di siciliAutonomie*, Palermo, Lega siciliana delle autonomie locali, 2000, p. 24.

¹⁰⁰ Espressione usata dall'ex Presidente della *Regione Siciliana* Provenzano. V. GIACALONE, *Le risorse finanziarie della Regione nella prospettiva del federalismo*, in *Testi e studi sull'autonomia siciliana-quaderni a cura dell'Associazione ex parlamentari dell'Assemblea regionale*, Palermo, Publicisula, 1997, p. 24.

¹⁰¹ È stata realizzata la perenzione dei residui passivi (i quali rappresentano le spese impiegate ma non ancora pagate) e la previsione dell'accensione di prestiti effettuata con legge di bilancio (consiste nell'ammontare delle operazioni di indebitamento a medio e lungo termine o patrimoniali, con esclusione di quelle di durata inferiore all'anno). *Annuario Statistico regionale: Sicilia 2006/Regione Siciliana*, Milano, F. Angeli, 2007 (pubblicato a cura di Lia Giambone, servizio statistica Regione Siciliana)

¹⁰² IRPEF, IRPRG, prima anche l'ILOR, ritenute sugli interessi e redditi di capitale (imposte dirette); imposta di registro, IVA, imposta di bollo, tasse su concessioni governative o automobilistiche (imposte indirette); dazi doganali e sui prodotti, IRAP, addizionale regionale IRPEF e altre. *Rapporto Sicilia 2001/Regione Siciliana*. Assessorato bilancio e finanze, Palermo, Ufficio di statistica Regione Siciliana.

REGIONI A STATUTO SPECIALE	ENTRATE ACCERTATE (lire)
Valle d'Aosta	13.361.000
Trentino Alto Adige	10.065.000
Friuli Venezia Giulia	3.758.000
Sardegna	4.356.000
Sicilia	3.393.000

A questa progressiva riduzione sul versante delle entrate ha contribuito, in quel periodo, l'azzeramento del Fondo di solidarietà nazionale ex art. 38 dello Statuto, laddove si considera, come detto sopra, che nel 1991 è stato azzerato e che quindi sono venuti meno i relativi trasferimenti. Ma i tagli dei trasferimenti non si sono limitati a tale contributo, infatti si è aggiunto, ai fini del contenimento della spesa pubblica, così come è accaduto per le altre Regioni speciali, il fatto che *la Regione Siciliana* è stata chiamata ad accollarsi la spesa derivante dal venir meno di alcuni trasferimenti statali (consultori familiari, asili nido, programma regionale di sviluppo, ecc.); senza, tuttavia dimenticare, le riserve di quote di nuove entrate tributarie da destinare alla copertura degli oneri per il debito pubblico e alla realizzazione di linee di politica economica e finanziaria in funzione degli impegni assunti in sede comunitaria. Anche se la causa più rilevante della riduzione delle entrate, in quegli anni, è stata l'aumento della partecipazione della Regione, dal 25% al 42,50%, al finanziamento del servizio sanitario nazionale, concorso che alla Sicilia è stato richiesto in misura più alta rispetto alle altre Regioni.

Una tale politica ha rilevato come il corrispettivo dell'attribuzione di maggiori oneri alla *Regione Siciliana* fosse rappresentato proprio dalla riduzione delle risorse trasferite dallo Stato, con forti ripercussioni sui bilanci siciliani a tal punto da creare seri problemi finanziari, fino ad oggi mai superati del tutto dalla Regione, in quanto le effettive entrate siciliane

sono (quasi sempre) state minori rispetto agli impegni di spesa (molte volte non onorati).

Se poi si passa al versante delle spese i dati non sono affatto confortanti, soprattutto in considerazione del fatto che il Governo siciliano si è posto come arbitro della spesa, facendo spesso e volentieri scelte senza una giusta ponderazione fino a far registrare gravi indebitamenti. Si aggiunge anche in base a quanto attestato dall'ISTAT, stando ai dati contenuti nell'annuario della Regione del 1995, che la *Regione Siciliana* spende più di 4 miliardi di lire annui in più per abitante rispetto al resto dell'Italia.

Certamente se si considera la diminuzione delle entrate, di cui si parlava, e ancora il fatto che le grandi risorse finanziarie sono spesso divenute conquista degli organi politici a danno dei cittadini, nel senso di uno spreco ingiustificato di risorse legato ad una politica di spesa dissennata a tal punto da far emergere una sproporzione tra i mezzi finanziari avuti a disposizione e i risultati ottenuti in una Regione, in cui mancano tuttora infrastrutture fondamentali in tutti i settori della vita sociale ed economica, appare chiara la complessa situazione finanziaria della Regione, poiché con frequenza si è registrata l'eccedenza delle spese sulle entrate, con la conseguenza di buchi nel Bilancio regionale siciliano e la necessità di ricorrere ai mutui¹⁰³, i quali non hanno condotto ai risultati sperati.

Oltretutto non rassicurano neppure i dati più recenti, basti pensare che nel 2007 le entrate accertate dalla *Regione Siciliana* corrispondono a 16.559 milioni di euro, con un calo¹⁰⁴ rispetto al 2006, mentre le spese¹⁰⁵, pur

¹⁰³ Ad es. nel '95 era stata prevista ed autorizzata la contrazione di un mutuo per 2700 miliardi, ma non più stipulato per la diserzione delle due gare fissate per nell'agosto '95 e nel maggio '96. V. GIACALONE, *La Regione Siciliana dinanzi alla prospettiva del federalismo fiscale*, in *I quaderni di SiciliAutonomie*, Palermo, Lega siciliana delle autonomie locali, 2000, p. 29.

¹⁰⁴ Del 6,9%, un simile andamento deriva dalla riduzione dei trasferimenti di capitali, mentre sono aumentati gli introiti derivanti dall'IRPEF e dell'IVA per quanto concerne le entrate tributarie; nel 2007 la Regione non ha acceso nuovi prestiti. In www.regione.sicilia.it/bilancio/Statistica/Annuario2008.

¹⁰⁵ Sono aumentate le spese correnti (cioè destinate all'attività di produzione e di redistribuzione dei redditi per fini non direttamente produttivi) per quanto riguarda le spese del personale, i consumi intermedi e i trasferimenti correnti ad amministrazioni pubbliche; mentre sono diminuite le spese in conto capitale (che incidono direttamente indirettamente sulla formazione del capitale), invece le spese derivanti dal rimborso dei mutui ammontano a 337 milioni di euro (1,8% delle spese complessive). In www.regione.sicilia.it/bilancio/Statistica/Annuario2008.

essendo complessivamente diminuite dell'0,8% rispetto al 2006, sono state contabilizzate per un totale di 18.201 milioni di euro, rilevando quindi la necessità di ricorrere ancora una volta all'indebitamento, poiché le spese eccedono le entrate. A dire il vero una simile situazione si è già riscontrata anche nel 2005 e ancor prima nel 2002, nel senso che le spese sono state superiori alle entrate, per cui a fronte dell'elevato indebitamento a quale è stata costretta a ricorrere la *Regione Siciliana*, come sottolineato dalla Corte dei Conti, "non è pensabile che l'Amministrazione regionale possa continuare a mantenere, da un esercizio all'altro, una sorta di comportamento inerte". Del resto la Corte si è lamentata sia della lentezza dei procedimenti di spesa, con la formazione ogni anno di residui passivi sia della mancanza di idonea programmazione, a breve e lungo termine, con scelte che hanno portato a interventi frammentari, senza che fosse attuato un controllo a posteriori per la verifica dei risultati raggiunti.

Se *in primis*, quindi, sarebbe inevitabile una più trasparente allocazione delle risorse per consentire un contenimento della spesa, ma anche per pervenire alla redazione di bilanci più veritieri, non si può non considerare la sostanziale inattuazione delle norme statutarie in materia finanziaria che ha, senza dubbio, accentuato la difficile situazione finanziaria attraversata dalla *Regione Siciliana*, per via della mancata corresponsione dei crediti vantati dalla Regione nei confronti dello Stato, proprio alla luce delle norme statutarie. Vero è, infatti, che l'effettivo dispiegamento delle potenzialità finanziarie derivanti dalle norme dello Statuto (artt. 36, 37, 38), avrebbe consentito alla *Regione Siciliana* di percepire degli introiti cospicui, tali da poter far fronte alle spese senza bisogno di ricorrere all'indebitamento, per cui si sarebbe potuta anche evitare quella crisi finanziaria che colpisce la Regione ancora oggi.

Effettivamente, in concreto, la situazione finanziaria siciliana, si può dire, che non è poi così mutata neppure negli ultimissimi anni, nonostante le pressioni esercitate a livello comunitario, in virtù del rispetto dei parametri

fissati in tale sede. Infatti il mancato miglioramento si deduce proprio dalla relazione dell'Ufficio speciale Bilancio della *Regione Siciliana*, che ha rilevato come nella manovra finanziaria per il 2008 e nel bilancio varati dal Governo Cuffaro vi sia in realtà un buco di un miliardo ed 800 milioni di euro e ciò rappresenta l'ennesima dimostrazione della criticità dei conti della *Regione Siciliana*. Una criticità che non si risolve ipotizzando entrate inesistenti o facendo ricorso a mutui che dovrebbero finanziare gli investimenti piuttosto che coprire il disavanzo; tale Governo, così come i precedenti, si è dimostrato incapace di elaborare un progetto adeguato al risanamento della disastrosa situazione finanziaria determinata dalla sua politica dissennata.

È ormai chiaro a tutti che per invertire la rotta che ha prodotto una voragine di bilancio senza eguali non sono più rinviabili scelte drastiche finalizzate a liquidare gli enti inutili, a ridurre la spesa sanitaria e ad evitare gli sprechi che sottraggono preziosissime ed ingenti risorse ad ogni possibile progetto di rilancio della realtà economica e sociale siciliana, nell'ottica appunto di un miglioramento della situazione finanziaria della Regione.

Tuttavia la situazione è più complicata di quanto sembra, dalle deduzioni ora fatte, in virtù del fatto che lo Stato, agli inizi del 2009, ha ancora una volta tergiversato sull'attuazione degli art. 36, 37 e 38 dello Statuto siciliano, che è parte della Costituzione e che prevede per la Sicilia una capacità di intervento sulla finanza e sull'economia regionale che sarebbe il primo e più importante trampolino per il rilancio economico dell'Isola; a riguardo basti pensare, come già evidenziato sopra, che l'attuazione degli articoli 36 e 37 del nostro Statuto porterebbe nelle casse regionali tra i 6 e i 7 miliardi di euro l'anno; in tal senso sarebbe auspicabile una vera e propria collaborazione tra Governo e Regione per definire una volta per tutte i loro rapporti finanziari e superare quel contenzioso che si protrae a dismisura da tempo.

Inoltre, stando a quanto sostenuto dalla Corte dei Conti, nel giudizio di parificazione con riguardo al Bilancio del 2008, è evidente la gravità della situazione e pertanto sarebbe opportuno che il Governo regionale affronti sin da subito una discussione in aula sulla crisi finanziaria, tenendo conto del fatto che già da tempo è stata criticata l'irregolarità nella formazione dei bilanci, a partire dalle continue forzature sulle entrate (dalla sopravvalutazione dell'avanzo finanziario presunto alle entrate fittizie). Attualmente la situazione è grave, visto il buco tendenziale di 3 miliardi ed è destinata ad aggravarsi con l'applicazione della legge sul federalismo, di conseguenza è necessario intervenire prima possibile; così, se il contenimento della spesa sanitaria non può che essere una notizia positiva in un contesto disastroso, è comunque opportuno iniziare a fare uno *screening* sui residui attivi e sull'avanzo finanziario, ma anche accertamenti sul potenziale gettito dall'applicazione dell'articolo 37 e sulle imposte di produzione riscosse dallo Stato relative a produzioni effettuate nel territorio siciliano.

Proprio partendo dalla constatazione che il disavanzo tra entrate tributarie e fiscali siciliane e spesa pubblica regionale è di circa 5 miliardi di euro annui è facile comprendere che l'applicazione dell'art. 37 dello Statuto siciliano gioverebbe alla *Regione Siciliana*, portandola a risolvere i problemi finanziari da cui è afflitta; è sufficiente considerare le sole imposte relative alla raffinazione del petrolio siciliano, per capire i vantaggi di cui la Regione potrebbe usufruire, in quanto da esse si otterrebbe un incremento di gettito fiscale in favore della Regione pari a ben 9 miliardi di euro in più all'anno. Ciò quindi significa, non solo che sostanzialmente la Sicilia non avrebbe bisogno di nessun sussidio da parte delle "generose" Regioni settentrionali per garantire i servizi essenziali, ma addirittura avrebbe un avanzo di amministrazione di ben 4 miliardi di euro annui da poter investire nella costruzione delle vitali infrastrutture per lo sviluppo socio economico del popolo siciliano, o per qualsiasi altra finalità a vantaggio dei

Siciliani. Tutto ciò senza contare altre fonti di gettito fiscale, quali ENEL, Telecom, FIAT, Aushan, ecc., ossia di tutte quelle innumerevoli e potentissime società commerciali che operano in Sicilia e che hanno sede in altre parti del territorio italiano e che, a norma dell'art. 37 dello Statuto speciale dovrebbero versare nelle casse regionali, e non allo Stato come illegalmente si è sino ad oggi fatto. Insomma la Regione potrebbe superare la crisi finanziaria, senza dover contrarre mutui e ricorrere all'indebitamento.

Credo, pertanto, che sia giunta l'ora di sapere quale dovrebbe essere l'effettivo gettito fiscale della Sicilia se fosse effettivamente applicato l'art. 37 e quale sia il vero disavanzo tra entrate e uscite. Solo così è possibile capire se la Sicilia sia veramente "debitrice" dello Stato italiano, come lo stesso sostiene, o se, al contrario, lo Stato, al netto dei "fittizi" Fondi di solidarietà Nazionale (ex art. 38 dello Statuto) elargiti alla Regione, sia debitore nei confronti della Sicilia. In realtà, però, sembra evidente la posizione creditoria della *Regione Siciliana* nei confronti dello Stato, per cui in tal caso si deve solo sperare che i politici siciliani al Parlamento nazionale facciano sentire la voce del popolo siciliano.

Concludendo, ritengo, come del resto appare evidente alla luce delle considerazioni fatte, che non si possa più rimandare l'attuazione delle norme dello Statuto siciliano in materia finanziaria, in quanto da tale concreta attuazione discende l'effettiva possibilità di risollevare le sorti della Regione e la possibilità che la *Regione Siciliana* possa a trecentosessanta gradi godere dell'autonomia finanziaria riconosciutagli dalle norme statutarie (artt. 36, 37, 38).

5. La vicenda del “tubatico” siciliano: il potere di istituire un nuovo tributo tra limiti e contraddizioni

La vicenda cosiddetta del “tubatico” siciliano si inserisce nell’ambito di quel potere di istituire tributi riconosciuto alla *Regione Siciliana*, in base a quanto previsto dall’art. 36 dello Statuto e dall’art. 2 delle norme di attuazione, laddove fanno riferimento ai tributi deliberati direttamente dalla Regione e più precisamente dall’art. 6 comma 2 sempre delle norme di attuazione, il quale espressamente stabilisce che “*nei limiti dei principi del sistema tributario dello Stato la Regione può istituire nuovi tributi in corrispondenza alle particolari esigenze della comunità regionale*”.

L’ipotesi in cui si riscontra l’esercizio di questo potere da parte della *Regione Siciliana*, potere che trova la sua *ratio* in quella particolare autonomia finanziaria riconosciuta alla medesima dalle norme suddette, è da ricondurre alla manovra finanziaria per il 2002, mirante appunto ad incrementare le entrate derivanti dall’istituzione di “tributi propri”. Difatti è proprio in tal contesto che si colloca l’istituzione di un tributo di tipo ambientale sulla proprietà dei gasdotti, a norma dell’art. 6¹⁰⁶ della “legge regionale n. 2 del 26 marzo 2002”¹⁰⁷.

Il tributo di cui si parla all’art. 6 della legge citata è stato definito dalla Regione “tributo ambientale”, in quanto il relativo gettito sarebbe servito a finanziare iniziative finalizzate a tutelare e migliorare la qualità ambientale delle aree attraversate dai gasdotti, ponendolo, pertanto, a carico dei grandi

¹⁰⁶ Sostituisce l’art. 5 (rubricato “tributo ambientale”) della L. R. Sicilia n. 6/2001, riproducendo lo stesso testo. Si v. la nota 35, in L. ANTONINI, *La Corte assegna l’IRAP alla competenza esclusiva statale. Intanto il federalismo fiscale rimane al palo mentre decolla il “tubatico” siciliano*, in *Le Regioni*, 2004, pp. 250-251. L. R. Sicilia n. 6/2001, in *Gazzetta Ufficiale* n. 21 del 7 maggio 2001.

¹⁰⁷ “Disposizioni programmatiche e finanziarie per l’anno 2002”, in *Gazzetta Ufficiale della Regione Siciliana* n. 14 del 27 marzo 2002.

possessori di gasdotti¹⁰⁸, a titolo di risarcimento dei danni provocati dalla loro installazione sul territorio regionale. In effetti le finalità in vista delle quali la Regione ha introdotto tale tributo appaiono chiare dalla lettura del comma 1 dell'art. 6 della legge in esame, che recita nel modo seguente: *“allo scopo di finanziare investimenti finalizzati a ridurre e prevenire il potenziale danno ambientale derivante dalle condotte installate sul territorio della Regione Siciliana, nelle quali è contenuto il gas metano, è istituito un tributo ambientale il cui gettito è destinato a finanziare iniziative volte alla salvaguardia, alla tutela e al miglioramento della qualità dell'ambiente con particolare riguardo alle aree interessate dalla presenza di tali condotte”*. E in tal senso la norma esplicita sembrerebbe essere coerente con il disposto dell'art. 6 delle norme di attuazione dello Statuto siciliano, che riconosce il potere della Regione di istituire nuovi tributi solo in riferimento a particolari esigenze della comunità siciliana, tendo conto che nel caso di specie le “particolari esigenze”, cui allude l'art. 6 del DPR n. 1074 del 1965, sarebbero riconducibili allo scopo¹⁰⁹ di prevenire e ridurre il danno ambientale provocato dai gasdotti che attraversano il territorio regionale, dal momento che tale danno finirebbe inevitabilmente per tradursi in un danno diretto per la comunità locale, in quanto, ovviamente, ne risulterebbe modificato l'ambiente naturale. In sostanza il legislatore siciliano ha posto alla base dell'istituzione del tributo in questione la finalità di tutela dell'ambiente; esso si caratterizza così per lo scopo e il vincolo di destinazione del gettito: mentre lo scopo è di

¹⁰⁸ “Ai fini del tributo per gasdotto si intende l'insieme di tubi, curve, raccordi, valvole ed altri pezzi speciali uniti tra loro per il trasporto e la distribuzione del gas naturale”, così recita il comma 5 dell'art. 6 L. R. Sicilia n. 2/2002. In *Gazzetta Ufficiale della Regione Siciliana* n. 14 del 27 marzo 2002.

¹⁰⁹ Matteo Barbero parla di tributo di scopo con finalità generiche, quale la tutela ambientale, non a caso infatti è stato definito dalla Regione tributo ambientale. V. M. BARBERO, *Bocciatura definitiva per la “tassa sul tubo” della Regione Sicilia*, in www.forumcostituzionale.it, p. 1. Quando si fa riferimento al tributo di scopo “ciò che rileva maggiormente non è, come nella generalità degli altri tributi, il rapporto intercorrente tra ente impositore e contribuente (relazione tra soggetto attivo e soggetto passivo) quanto la fase susseguente che attiene al finanziamento della spesa attuata con le risorse ottenute. Ciò che caratterizza questa forma di prelievo è il vincolo apposto al suo gettito. Esso deve essere inderogabilmente destinato a specifiche finalità (fissate *a priori*) dal momento che dette finalità costituiscono la *ratio* fondamentale che presiede alla sua istituzione, l'elemento fondante che ne legittima il prelievo verso i contribuenti tenuti al suo pagamento”. Così S. PERAZZELLI, *Il caso della “tassa sul tubo” tra fiscalità ambientale e tributi regionali ambientali*, in *Le Istituzioni del Federalismo*, 2007, p. 824.

finanziare investimenti finalizzati a ridurre e prevenire il potenziale danno ambientale derivante dalle condotte installate sul territorio, il vincolo di destinazione sancito dalla norma consiste nell'utilizzare il gettito per il finanziamento della tutela e del miglioramento della qualità dell'ambiente con particolare riguardo alle aree interessate dalla presenza di tali condotte. "La presenza delle strutture, dunque, sarebbe causa di un duplice danno, uno immediato di limitazione dell'uso del territorio e uno prevedibile, legato ad attività di manutenzione che si assumono pregiudizievoli per l'ambiente o a eventuali fuoriuscite di gas"¹¹⁰.

Poi il legislatore siciliano ha individuato come "*presupposto del tributo la proprietà dei gasdotti, nei quali è contenuto il gas, ricadenti nel territorio della Regione Siciliana*" (comma 3 art. 6 L. R. n. 2/2002), per cui soggetti passivi¹¹¹, obbligati al pagamento, stando al comma 4, "*sono i proprietari dei gasdotti con condotte classificabili di prima specie*", ovvero di gasdotti di dimensioni maggiori (ai sensi del decreto emanato dal Ministero dell'Interno il 24 novembre 2004) che sono collocati nel territorio della Regione in base comma 3 ed esercenti "*almeno una delle seguenti attività: trasporto, distribuzione, vendita, acquisto*" di gas metano. Inoltre è proprio in base al volume dei gasdotti che si sarebbe dovuto definire la base imponibile, dovendosi determinare il tributo per periodo di imposta annuale sulla base imponibile (comma 6 e 7); ancora è stato previsto che la misura¹¹² del tributo dovesse essere stabilita con legge della *Regione Siciliana* da emanare entro il 31 dicembre di ogni anno, mentre nel caso in cui non si fosse superato detto termine sarebbe stata prorogata la misura

¹¹⁰ Così in S. PERAZZELLI, op. cit., p. 834.

¹¹¹ Devono il tributo "per anno solare proporzionalmente ai mesi dell'anno nei quali si è protratta la proprietà; a tal fine il mese durante il quale la proprietà si è protratta per almeno 15 giorni è computato per intero". "Limitatamente al mese di febbraio negli anni solari non bisestili, nel particolare caso in cui la proprietà sia stata per soli quattordici giorni", sono tenuti a corrispondere "il tributo per l'intero mese il soggetto divenuto proprietario del gasdotto a partire dal giorno quindici" (comma 10); e altresì "devono presentare una dichiarazione annuale, contenente gli elementi necessari a quantificare l'importo dovuto, entro la fine del mese di febbraio dell'anno successivo". L. R. Sicilia n. 2/2002 in *Gazzetta Ufficiale della Regione Siciliana* n. 14 del 27 marzo 2002.

¹¹² "Per il 2002 il tributo è determinato nella misura di 153 euro per metro cubo di gasdotto", in base al comma 8 dell'art. 6, mentre è ridotta del 10% se i tratti di gasdotti ricadono su suolo privato (comma 9). L. R. Sicilia n. 2/2002 in *Gazzetta Ufficiale della Regione Siciliana* n. 14 del 27 marzo 2002.

dell'anno precedente (comma 8). Per di più, alla luce di quanto precisato dal legislatore siciliano, tale tributo si sarebbe dovuto versato direttamente nelle casse regionali (comma 11).

Alla luce di tale analisi si rivela che il tributo in oggetto si sostanzia, quindi, in un prelievo in misura fissa di natura patrimoniale, su determinate attività di trasporto e commercializzazione del gas, incidendo appunto sull'attività di trasporto del gas importato dal Nord Africa e il prelievo risulta commisurato al tragitto complessivo dall'ingresso all'uscita dal territorio della Regione. Inoltre, essendo proporzionato al volume della condotta, indipendentemente dalla quantità di gas trasportata, comporta un aumento del costo unitario di trasporto del gas, potenzialmente trasferibile nella tariffa e, dunque, sul costo per gli utenti finali. Ai sensi della norma tale tributo ha carattere selettivo, in quanto, fa riferimento alle sole condotte classificabili di prima specie, pertanto viene colpito esclusivamente il gas importato dall'Algeria, attraverso le condotte installate nella *Regione Siciliana*, quindi il gas subisce l'aggravio a causa dell'immissione nelle condotte e non per effetto del trasporto attraverso la Regione. E ancora si evince che il costo aggiuntivo del gas, per l'applicazione del tributo, è riconducibile propriamente alla sua importazione, in quanto il gas è immesso sul mercato nazionale attraverso le condotte, presupposto e base imponibile del tributo.

Ora, lasciando da parte le finalità che il legislatore ha inteso realizzare, l'elemento che merita un'ulteriore attenzione è proprio il costo aggiuntivo che tale tributo avrebbe prodotto per i proprietari dei gasdotti, poiché essi, al fine di ridurre al minimo il costo da sopportare, di sicuro, lo avrebbero scaricato sul prezzo che gli utenti dovrebbero pagare, determinando in questo modo una situazione davvero pregiudizievole, in quanto il tributo sarebbe stato pagato da tutti gli italiani e si sarebbe configurato come un

tributo facilmente “esportabile”¹¹³, il cui onere fiscale sarebbe gravato anche su contribuenti diversi da quelli che eventualmente ne avrebbero potuto beneficiare sotto forma di spesa pubblica. La dottrina ha, così, criticato l’istituzione di tale tributo, in quanto avrebbe portato ad eludere uno dei principi cardini del federalismo fiscale facente capo al nesso tra prelievo fiscale e territorio.

A dire il vero la sorte del tributo siciliano è stata limitata nel tempo o ancor più si può dire che tale tributo non ha avuto un vero e proprio riscontro concreto se si considera che non ha mai trovato applicazione e ciò si spiega in quanto il potere della *Regione Siciliana* di istituire nuovi tributi propri è vincolato, oltre alle “particolari esigenze”, a cui si accennava prima, anche e soprattutto sotto un altro profilo, cioè al fatto che il tributo che la Regione istituisce deve gravare solo ed esclusivamente sulla comunità siciliana ed ovviamente, nel caso di specie, questo non si sarebbe realizzato, come evidenziato poc’anzi, nonché è vincolato pure ai principi comunitari. Infatti non è un caso che la vicenda del “tubatico” siciliano sia stata oggetto non solo di pronunce a livello interno, bensì anche di una decisione pronunciata in sede comunitaria, la quale ultima ha risolto in modo definitivo la suddetta vicenda.

Per quanto concerne il versante interno, il Commissario dello Stato per la *Regione Siciliana*, ha sollevato una questione di legittimità costituzionale, con riferimento alle disposizioni istitutive del tributo, in quanto lesive dell’art. 120 Cost., che ha portato la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 351 del 2003, a rilevare la cessazione della materia del contendere per la sussistenza di ragioni formali. In riferimento a ciò che ci interessa in questa sede, bisogna rammentare che il Commissario ha impugnato i commi 1, 3, e 6 dell’art. 6 del disegno di legge n. 1168, recante disposizioni

¹¹³ Si parla di imposta esportata, in quanto il tributo oltre a colpire la merce in ragione del suo passaggio della frontiera regionale, sarebbe stato traslato sui consumatori finali del prodotto se l’Autorità per l’Energia e il Gas non si fosse opposta agli aumenti tariffari nella delibera oggetto di impugnazione da parte della SNAM Rete Gas. Così definito in M. BARBERO, op., cit., p. 2 e in L. ANTONINI, op., cit., p. 251.

programmatiche e finanziarie per l'anno 2001 e approvato il 21 aprile 2001, "i quali istituiscono un tributo ambientale di dieci lire per ogni metro cubo di gas vettoriato attraverso le condotte installate nel territorio della Regione, così, di fatto, creando un tributo che si risolve nell'istituzione di un dazio tra le Regioni"¹¹⁴, lamentando, pertanto, il contrasto con l'art. 120 della Costituzione, che rivela un parametro applicabile anche per le Regioni a Statuto speciale, limite che si sostanzia proprio nel divieto per le Regioni di istituire dazi di importazione o esportazione o transito tra le Regioni. E a riguardo non è sbagliato credere che tale tributo, in quanto ricadente su tutti gli Italiani, avrebbe significato creare un dazio tra le Regioni, anche se la ricostruzione della Corte si è mossa seguendo un'altra strada.

Nella sentenza la Corte¹¹⁵ ha confermato che la disciplina delle impugnazioni dei disegni di legge approvati dall'Assemblea regionale Siciliana resta regolata dall'art. 28¹¹⁶ dello Statuto speciale della *Regione Siciliana* e non invece secondo l'art. 127¹¹⁷, nuovo testo, della Costituzione e ciò a dispetto della previsione contenuta nell'art. 10 della legge costituzionale n. 3 del 2001. Infatti, ha affermato, che "il procedimento di impugnazione delle leggi siciliane si caratterizza per la sua singolarità, eccentricità e diversità presentando natura preventiva e termini assai ristretti ed essendo inoltre promosso dal Commissario dello Stato nella *Regione Siciliana* residente nel capoluogo regionale", cosicché non si può far ricorso al criterio adottato dall'art. 10 della legge costituzionale n. 3 del 2001. Del resto l'Avvocatura generale dello Stato, in prossimità della discussione in Camera di Consiglio, ha presentato una memoria, facendo notare che la pubblicazione della legge regionale n. 6 del 2001 fosse

¹¹⁴ Così il Commissario per la Regione Siciliana. V. sent. n. 351/2003. In www.cortecostituzionale.it.

¹¹⁵ Ribadisce un concetto già affermato dalla stessa nella sent. n. 314/2003. In www.cortecostituzionale.it.

¹¹⁶ "Le leggi dell'Assemblea regionale sono inviate entro tre giorni dall'approvazione al Commissario dello Stato, che entro i successivi cinque giorni può impugnarle davanti l'Alta Corte". In www.ars.sicilia.it.

¹¹⁷ "Il Governo, quando ritenga che una legge regionale ecceda la competenza della Regione, può promuovere la questione di legittimità costituzionale dinnanzi alla Corte Costituzionale entro 60 giorni dalla sua pubblicazione". In www.governo.it.

avvenuta omettendo le norme impugnate dal Commissario dello Stato e che quindi tali norme fossero prive di efficacia. In effetti l'esercizio del potere di promulgazione in modo non unitario e non contestuale rispetto al testo deliberato dall'Assemblea regionale, come invece di regola deve essere, impedisce che le parti della legge impugnate ed omesse in sede di promulgazione acquistino efficacia. Proprio per tale ragione, e quindi tenendo conto che la legge siciliana impugnata è stata oggetto di promulgazione parziale da parte del Presidente della *Regione Siciliana*, con omissione delle disposizioni censurate, la Corte ha dichiarato cessata la materia del contendere. Si può dire, dunque, che nel caso di specie, sia venuta meno la ragion d'essere, cioè l'oggetto del giudizio di legittimità costituzionale.

In realtà, una tale conclusione sembra prescindere da un qualunque rilievo sul contenuto delle disposizioni impugnate, in quanto la Corte ha posto alla base della pronuncia in questione della ragioni meramente formali, senza tuttavia esaminare nel dettaglio i parametri che la *Regione Siciliana* avrebbe dovuto rispettare nell'istituzione del tributo ambientale di cui si tratta.

Talvolta, però, non è mancata l'occasione per altre pronunce volte ad evidenziare l'illegittimità dell'art. 6 della legge n. 2 del 2002 sia sotto il profilo interno, sia sotto il profilo comunitario.

A proposito vale la pena di ricordare la sentenza n. 1203 del 5 gennaio 2004, emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Palermo (Sez. I), con la quale è stata dichiarata l'inapplicabilità dell'art. 6 della legge regionale siciliana citata, istitutiva del tributo ambientale, detto anche "tassa sul tubo", in quanto contrastante con i principi comunitari; sentenza che è stata pronunciata dalla Commissione suddetta senza ricorrere, in via pregiudiziale, alla Corte di Giustizia. Il tributo, infatti, avendo per presupposto il passaggio del gas-metano attraverso il territorio della *Regione Siciliana*, mediante gasdotti adibiti al trasporto del gas metano che

dall'Algeria passano per il territorio siciliano, sarebbe stato in contrasto con i principi dell'UE che vietano l'istituzione di dazi doganali o tasse ad effetto equivalente.

Se da un lato la sentenza citata rappresenta un'ipotesi di applicazione d'ufficio del diritto comunitario da parte del giudice nazionale nel processo tributario, infatti la Commissione tributaria di Palermo ha pronunciato la sentenza senza investire la Corte di Giustizia, dall'altro lato non si può non considerare che la "tassa sul tubo" è stata impropriamente qualificata come tributo ambientale. Con riferimento a quest'ultimo aspetto è opportuno ricordare la legge in questione, nelle intenzioni, avrebbe dovuto realizzare risorse per finanziare investimenti finalizzati a ridurre e prevenire il potenziale danno ambientale derivante dalle condotte installate sul territorio della *Regione Siciliana*, quindi una tale qualificazione sarebbe derivata dallo scopo perseguito, ma attualmente è il presupposto del tributo che deve avere carattere ambientale e non la finalità del tributo come per lungo tempo è stato rilevato, di conseguenza si deduce che la denominazione di tributo ambientale fosse inappropriata. Invece per quanto attiene alla violazione del diritto comunitario bisogna rinviare alla giurisprudenza comunitaria¹¹⁸, che intervenendo sulla nozione di tassa di effetto equivalente ai dazi doganali, ha evidenziato l'illegittimità del tributo siciliano, sottolineando, altresì, che l'eventuale deroga a tale divieto non è ammessa per finanziare spese di interesse generale.

¹¹⁸ In assenza di una la nozione di "tassa ad effetto equivalente ad un dazio" nel TCE, la giurisprudenza ha provveduto a delinearla, identificandola in ogni "onere pecuniario che, quale ne sia la denominazione e la struttura, è direttamente o indirettamente collegato all'importazione o all'esportazione di un prodotto ... e tale da elevarne il costo". La formula assai ampia è destinata a coprire qualunque forma di prelievo che, imposto unilateralmente da uno Stato, colpisca le merci in ragione del fatto che varcano la frontiera e con l'effetto di alterarne il prezzo. Ad ogni modo, ai fini del divieto, non è decisivo che l'onere venga preteso all'attraversamento della frontiera piuttosto che in un momento successivo, sempre che l'aumento del costo del bene, conseguente all'imposizione dell'onere, sia ugualmente riconducibile all'operazione di importazione o esportazione. In S. PERAZZELLI, op. cit., p. 832. Si veda anche A. M. CALAMIA – V. VIGIAK, op. cit., p. 129.

In realtà sin dalla sua emanazione la legge regionale siciliana n. 2 del 2002 è stata contestata dall'Autorità¹¹⁹ per l'Energia elettrica ed il Gas, in quanto ritenuta contrastante con il divieto all'introduzione di ostacoli alla libera circolazione delle merci. Poi alla contestazione dell'Autorità ha fatto seguito l'azione giudiziale della SNAM Rete Gas s.p.a.¹²⁰ principale se non unico interessato dall'applicazione del tributo, dinanzi al TAR della Lombardia, per l'annullamento della delibera con cui l'Autorità ha rifiutato le proposte tariffarie volte a riconoscere l'ammontare del tributo ambientale e con la quale si è chiesto un adeguamento delle tariffe di trasporto alla luce dell'onere fiscale aggiuntivo. Una tale iniziativa giudiziaria si è conclusa per la SNAM Rete Gas con una vittoria giuridica, ma con un insuccesso sotto il profilo pratico, in quanto la sentenza n. 130¹²¹ del 2003 ha rigettato la richiesta di annullamento, poiché le tariffe devono essere stabilite dall'Autorità in questione, pur dichiarando in via incidentale l'incompatibilità del tributo con il diritto comunitario, per motivi identici a quelli posti alla base della sentenza emanata dalla Corte di Giustizia nel 2007; infatti la possibilità, per tale società, di ottenere un rimborso della prima rata del tributo regionale già pagata nei confronti della *Regione Siciliana*, non potrebbe conseguire dalla mera disapplicazione dell'atto dell'Autorità, perché l'atto, nonostante la disapplicazione, rimarrebbe in vigore.

Così, successivamente la società, ha adito la Commissione Tributaria Provinciale di Palermo, al fine di ottenere l'annullamento del silenzio-rifiuto della Regione di fronte alla presentazione dell'istanza di restituzione del tributo. Da qui si è arrivati alla sentenza del 2004 di cui sopra. In

¹¹⁹ In Italia il mercato del gas è sottoposto alla vigilanza di tale Autorità, che stabilisce le tariffe da applicare; se così non fosse l'onere derivante dall'introduzione del tributo in questione sarebbe stato con facilità traslato sugli utenti finali nazionali e comunitari sotto forma di incremento tariffario. Il d.lgs. n. 164/2000 impone alle società che si occupano di stoccaggio, trasporto o distribuzione l'applicazione delle tariffe fissate dall'Autorità per l'Energia elettrica e per il Gas. In S. PERAZZELLI, op. cit., p.827.

¹²⁰ Della quale principale fornitore è la società algerina Sonatrach, unico soggetto passivo a cui è risultato applicabile il tributo. Da S. PERAZZELLI, op. cit., pp. 826-827. Così anche in M. Barbero, op. cit., p. 1.

¹²¹ "Il prelievo grava su impianti destinati non allo stoccaggio, ma al trasporto del gas ed è commisurato alla capacità delle condotte". TAR Lombardia, in *I Tribuna Amministrativa Regionale*, 2004, p. 1124, punto 7.

particolare, la richiesta della ricorrente si è fondata sulla mancanza dei presupposti del tributo, da un lato per l'assenza di danno ambientale posto a suo fondamento, dall'altro per la sua equiparabilità sostanziale ad un dazio o tassa ad effetto equivalente, in contrasto con norme costituzionali e comunitarie; pertanto, nel caso specifico la ricorrente ha chiesto una declaratoria di illegittimità dell'art. 6 della legge regionale n. 2 del 2002, previo rinvio alla Corte Costituzionale o, eventualmente, alla Corte di Giustizia Europea.

I giudici tributari, in primo luogo, hanno verificato la natura giuridica del prelievo in questione, per stabilire se la qualifica di tributo ambientale, data dalla stessa legge regionale, fosse corretta o se tale tributo dovesse essere considerato alla stregua di un dazio doganale¹²² o tassa ad effetto equivalente. Oggetto dell'imposizione *de qua* risulta essere il gas metano e non i tubi, di proprietà della ricorrente. L'unico scopo dichiarato dalla legge regionale consiste nella riduzione o nella prevenzione del danno ambientale. Risulta, dunque, evidente che oggetto dell'imposizione non può che essere il gas metano, l'unico potenzialmente in grado di causare un danno ambientale, mentre le condutture del gas costituiscono il "mero involucro". Pertanto, non è il gasdotto ma il metano stesso che, in proporzione ai metri cubi contenuti nei tubi, è sottoposto al prelievo. Ne consegue che tale tributo è illegittimo, in quanto contrastante con i principi comunitari (gli artt. 23 e seguenti del Trattato UE), relativamente al transito delle merci nel territorio comunitario: l'onere tributario realizza i medesimi effetti di un dazio doganale all'importazione e deve, quindi, essere considerato tassa di effetto equivalente. L'illegittimità del tributo siciliano appare, dunque, evidente, per il divieto imposto ai Paesi membri di adottare una politica commerciale e tariffaria con i Paesi terzi divergente da quella

¹²² È un tributo con connotati specifici, quali le modalità di percezione, per cui si differenzia in questo dagli altri tributi, essendo tale modalità correlata al passaggio della merce, in entrata o in uscita, dal territorio di un determinato Stato. Inoltre i dazi doganali sono elencati in uno strumento normativo nazionale quale la tariffa doganale, che ne consente una facile individuazione. A. M. CALAMIA – V. VIGIAK, op. cit., pp. 128-129.

comunitaria e ciò per il ruolo centrale del mercato comune nel rispetto del principio fondamentale della libertà di circolazione delle merci. Ne deriva, alle luce delle considerazioni svolte, che la Commissione tributaria ha accolto la richiesta di rimborso formulata dalla SNAM Rete Gas nei confronti della *Regione Siciliana*.

Da quanto detto si evidenzia chiaramente l'illegittimità del tributo in questione, occorre, però rilevare che, pur a seguito della disapplicazione operata dai giudici siciliani, il legislatore siciliano non ha provveduto a sanare tale illegittimità. Per questo motivo, il 19 luglio 2004, la Commissione Europea ha chiesto ufficialmente all'Italia di abrogare tale tributo, che, come rilevato, grava principalmente sul gas naturale proveniente dall'Algeria che passa o permane in Italia, tramite un gasdotto appartenente ad una società privata. La Commissione ha esplicitamente rilevato che tale imposizione è contraria alla tariffa doganale comune dell'UE, in quanto non rispetta la parità dei dazi doganali sui prodotti importati dai Paesi terzi alle frontiere dell'UE, nonché ai principi fondamentali che disciplinano la politica commerciale comune e agli obblighi internazionali dell'UE risultanti dall'Accordo¹²³ di cooperazione con l'Algeria. Di fronte all'inerzia dell'Italia, che non ha dato seguito al parere motivato della Commissione né ha reso conforme al diritto comunitario la legislazione italiana relativa a tale tributo, la Commissione Europea ha deciso di adire la Corte di Giustizia contro l'Italia. Sebbene il tributo ha avuto vita breve, infatti, il TAR della Lombardia, chiamato in causa dalla SNAM Rete Gas, si è espresso contro la tassa, sostenendo che avesse effetti equiparabili a quelli di un dazio e quindi fosse contraria alle normative in vigore sul libero scambio e nonostante il Governo avesse

¹²³ Si ravvisa un contrasto con quanto stabilito dall'art. 9 dell'Accordo di cooperazione tra la Comunità Economica Europea e la Repubblica di Algeria, il quale prevede espressamente che "i prodotti originari dell'Algeria diversi da quelli elencati nell'allegato II del Trattato che istituisce la Comunità economica europea sono ammessi all'importazione nella Comunità senza restrizioni quantitative né misure di effetto equivalente ed in esenzione da dazi doganali e da tasse di effetto equivalente". Da S. PERAZZELLI, op. cit., p. 832.

segnalato alla Commissione, nella fase precontenziosa (2003), che il tributo non ha mai trovato applicazione all'interno dell'ordinamento italiano, la Commissione Europea non ha ritenuto esaustive in fatto e fondate in diritto tali osservazioni. Così dopo una serie di interlocuzioni, ha presentato un ricorso alla Corte di Giustizia, ritenendo che l'Italia non potesse invocare la decisione del TAR a titolo di prova che il tributo non verrebbe più applicato.

La Corte di Giustizia Europea, con riguardo al giudizio tra la Commissione delle Comunità europee contro la Repubblica italiana (Causa C-173/05), si è pronunciata con la sentenza del 21 giugno del 2007 sulla cosiddetta "tassa sul tubo" (istituita dall'art. 6 della legge regionale siciliana n. 2 del 2002), dichiarandone definitivamente l'incompatibilità con il diritto comunitario. La Corte ha posto alla base della pronuncia le stese motivazioni che hanno sorretto la dichiarazione incidentale del TAR di cui sopra. A prima vista, presupposto del tributo appare la proprietà dei gasdotti, rispondenti ai requisiti prescritti e non la merce (gas-metano) che transita attraverso i gasdotti, tuttavia la Corte ha affermato che "l'obiettivo reale del tributo controverso è quello di tassare non l'infrastruttura in quanto tale, bensì il prodotto trasportato"¹²⁴, ritenendo che la misura in esame rientrasse nell'ambito di applicazione delle norme del Trattato CE, in materia di divieto per gli Stati membri di introdurre unilateralmente prelievi all'importazione o all'esportazione con Paesi terzi (artt. 23, 25, 133 TCE). In tal senso la Corte ha sostenuto che si trattasse di un tributo con effetto equivalente a quello di un dazio doganale, in quanto ricadente su una merce in virtù del solo passaggio su un determinato territorio e quindi che fosse illegittimo.

In concreto il tributo è risultato applicabile ad una sola impresa, l'algerina Sonatrach, configurandosi così come un onere fiscale gravante su una merce importata da un Paese terzo e cioè il gas-metano algerino con il fine

¹²⁴ Così la Corte di Giustizia nella sent. C-173/05, 21 giugno 2007, punto 14.

della distribuzione e del consumo nel territorio italiano o del suo transito verso altri Stati membri. Ne è discesa così anche la contestuale violazione dell'articolo 9 dell'Accordo di cooperazione tra la Comunità economica europea e la Repubblica democratica popolare di Algeria stipulato nel 1976. Pertanto se non esiste alcun motivo giuridicamente apprezzabile per interpretare il divieto comunitario di tasse di effetto equivalente a dazi doganali in modo diverso a seconda che si tratti del commercio intracomunitario o degli scambi con Paesi terzi disciplinati da Accordi¹²⁵, quale l'Accordo di cooperazione euro-algerino, in quanto i singoli Paesi membri, non possono adottare una politica commerciale e tariffaria con i Paesi terzi divergente dalla politica commerciale e dalla tariffa doganale comunitaria, è ovvio, come ha rilevato la Corte stessa, che dalla applicazione concreta del tributo sarebbe derivato un indiretto pregiudizio anche al commercio intracomunitario, in quanto il gas algerino tassato in base alla legge siciliana viene importato in Italia ed in seguito esportato in altri Stati membri. Tale impostazione ha evidenziato l'insufficienza delle argomentazioni cui ha fatto ricorso il Governo italiano, nel tentativo di dimostrare che il tributo controverso avrebbe colpito non la merce ossia il gas metano, ma esclusivamente l'impianto di trasporto e che avrebbe risposto ai principi sanciti dai Trattati in materia di ambiente e precisamente del principio di precauzione. Il Governo italiano ha, in realtà sostenuto, che tale tributo fosse riscosso solo in presenza del gas nell'impianto, in quanto la volontà del legislatore regionale era quella di tassare attività con un rischio di danno potenziale per l'ambiente. Ma ciò non è servito a niente, infatti la Corte ha condannato lo Stato italiano.

¹²⁵ Si tratta degli Accordi di Cooperazione, molti dei quali resi obbligatori e direttamente applicati negli Stati membri attraverso regolamenti. Con specifico riferimento al mercato del gas occorre rilevare che il legislatore UE, (con le Direttive 90/377/CEE, 91/296/CEE e 98/30/CE), ha voluto imprimere un indirizzo comune per tutti gli Stati membri, al fine di scoraggiare ogni tentativo di introdurre qualsivoglia prelievo sul transito comunitario del gas stesso. Nella fattispecie in questione, poi, trattandosi di gas proveniente dall'Algeria, il tributo viola, altresì, gli artt.4 e 9 dell'Accordo di Cooperazione tra la Comunità Europea e l'Algeria stessa, firmato il 26 aprile 1976 e reso obbligatorio con Regolamento del Consiglio n. 2210/78, del 26 settembre 1978, che prevede il divieto di dazi doganali o misure ad effetto equivalente sulle merci provenienti da tale Paese. V. A. M. CALAMIA – V. VIGIAK, op. cit., pp. 220-221-222-223.

Da quanto ampiamente esposto, tenendo conto delle pronunce degli organi giurisdizionali, è evidente che presupposto del tributo fosse non la proprietà dei gasdotti, secondo quanto stabilito dal legislatore siciliano, ma il transito del gas-metano al loro interno, così le difese del Governo italiano inevitabilmente si sono dimostrate inutili, infatti la Corte di Giustizia ha anche sottolineato che “è sufficiente ricordare che le tasse di effetto equivalente sono vietate a prescindere da qualsiasi considerazione circa lo scopo per il quale sono state istituite, come pure circa la destinazione dei proventi che ne derivano”¹²⁶, di conseguenza si deduce che né lo scopo sociale, ambientale, culturale o altro, né la finalizzazione dei proventi possono giustificare l’istituzione.

Nel caso in esame, pur volendo sostenere che la riqualificazione ambientale costituisca un servizio nell’interesse dell’impresa interessata, si deve rilevare che la posa delle condotte è sempre seguita dalla realizzazione di interventi di “riqualificazione ambientale”¹²⁷, eseguiti a proprio carico dai proprietari delle condotte, per cui il pericolo di danno ambientale può configurarsi solo nell’ipotesi accidentale di fuoriuscita del gas, che deve considerarsi “eccezionale e patologica”¹²⁸ evento, comunque, non sufficiente “a costituire un presupposto idoneo a giustificare l’imposizione di un tributo per l’uso ordinario del metanodotto”¹²⁹. Ad ogni modo il tributo è stato dichiarato illegittimo perché contrastante con la normativa comunitaria in virtù del fatto che la finalità ambientale comportasse un’imposizione sul transito della merce e non per la finalità in sé.

Inoltre la commisurazione del gettito alla quantità di gas trasportato, senza la dimostrazione di un effettivo pregiudizio ambientale specificamente

¹²⁶ Così la Corte di Giustizia nella sent. C-173/05, 21 giugno 2007, cit., punto 42.

¹²⁷ Rivela l’assenza, di fatto, di ogni effetto inquinante, sottolineando il contrasto con la finalità, per cui la *Regione Siciliana* ha istituito il tributo, di risanamento ambientale. Così in S. PERAZZELLI, op. cit., p. 837.

¹²⁸ TAR Lombardia sent. n. 130/2003, in *I Tribuna Amministrativa Regionale*, 2004, p. 1124, punto 7.

¹²⁹ Sempre TAR Lombardia sent. n. 130/2003, in *I Tribuna Amministrativa Regionale*, 2004, p. 1124, punto 7.

riferibile alle infrastrutture di trasporto, si pone in violazione col più generale principio di proporzionalità del prelievo.

In generale si può dire che il tributo ambientale è stata un' occasione mancata per la *Regione Siciliana*, per incrementare le proprie entrate, in virtù del potere attribuitogli dal suo Statuto, in quanto è emerso chiaramente che il “tubatico” siciliano facesse acqua da tutte le parti, a partire dalla qualificazione inappropriata fino ad arrivare alla violazione dei vincoli comunitari. In effetti la normativa regionale siciliana, in esame, alla luce dei rilievi fatti, ha rivelato la mancanza di logicità, in quanto avrebbe condotto la Regione a reperire ulteriori introiti in virtù di una finalità insussistente. Infatti il tributo in questione sarebbe stata una vera e propria frode alla legge, se si considera che sarebbero confluite nelle casse regionali risorse finanziarie che poi non sarebbero state necessariamente impiegate per perseguire la finalità del ripristino ambientale, visto che gli interventi di riqualificazione dell'ambiente sono poste obbligatoriamente a carico dei proprietari dei gasdotti, in capo ai quali ricade appunto la responsabilità per l'eventuale danno ambientale; per non parlare poi del fatto che l'ammontare del tributo non sarebbe proporzionato al costo dell'opera di riqualificazione ambientale, ma sarebbe determinato in ragione del volume complessivo dei tubi per il trasporto e la distribuzione del gas naturale.

A ciò si aggiunge anche il mancato rispetto, da parte della *Regione Siciliana*, del limite territoriale posto dall'art. 120 Cost., in virtù del quale non è ammesso che per fini fiscali o protettivi si accrescano le entrate proprie, attraverso la creazione di dazi, che ostacolano la concorrenza tra le Regioni stesse. Si tratta di un limite alla potestà legislativa regionale che non potrebbe mai essere esercitata “con effetti che vanno al di là del proprio ambito territoriale”¹³⁰. La Corte Costituzionale, infatti, ha esteso il principio di cui all'art. 120 Cost. alle Regioni speciali, affermando che esso

¹³⁰ Così la Corte Costituzionale nella sent. n. 285/1997, in *Giurisprudenza costituzionale*, 1997, p. 2581.

“si pone quale limite assoluto di ogni specie di autonomia, trovando applicazione non solo nei riguardi delle Regioni a Statuto ordinario, ma anche di quelle a Statuto speciale”¹³¹; tale estensione si giustifica tenendo conto che dall'imposizione di dazi vengono coinvolti interessi sovra-regionali e soprattutto alla luce del fatto che le disposizioni costituzionali riguardanti le Regioni si applicano a quelle speciali, se non derogate dai rispettivi Statuti.

Da quanto evidenziato si spiega perché l'istituzione di questo tributo ha fatto parlare di “impazzimento” del sistema federale italiano; del resto l'idea di far pagare un tributo deliberato dalla Sicilia a tutti gli Italiani aggirando la responsabilità politica nei confronti dei propri elettori si pone in contrasto con la logica del federalismo fiscale, che invece mira “a garantire l'*accountability* piuttosto che ad aggirare la responsabilità impositiva nei confronti dei propri elettori regionali”¹³², difatti l'esportabilità dell'imposta fa venir meno “il parallelismo tra la responsabilità di disciplina della materia e responsabilità finanziaria”¹³³, come sottolineato dalla Corte Costituzionale. Tuttavia se la compiuta e corretta attuazione del federalismo fiscale portasse le Regioni italiane ad usufruire di vere e proprie forme di fiscalità di vantaggio, per la *Regione Siciliana*, in quanto Regione speciale, verrebbe meno quella posizione di privilegio di cui gode attualmente, finendo così, per essere posta sullo stesso piano delle altre Regioni. Forse, però, se vuole effettivamente sfruttare tale posizione, al di là della sorte delle altre Regioni, sarebbe opportuno che facesse buon uso dell'autonomia finanziaria di cui può disporre esercitando correttamente, ovvero nei rispetto dei limiti previsti, il potere di istituire nuovi tributi propri. In realtà la *Regione Siciliana* non ha saputo giocare bene le carte riconosciutegli dallo Statuto, vedendo così svanito il tentativo di aumentare le proprie entrate e con esso la possibilità

¹³¹ Dalla sent. n. 12/1963, in www.cortecostituzionale.it.

¹³² L. ANTONINI, op. cit., p. 251.

¹³³ Dalla sent. n. 17/2004, in *Giurisprudenza costituzionale*, 2004, p. 312.

di risolvere o quanto meno attenuare i problemi finanziari da cui è attanagliata.

6. La proposta del 2005 di modifica degli articoli 36, 37 e 38 dello Statuto

La proposta di modifica degli artt. 36, 37 e 38 dello Statuto è da ricondurre alle sedute del 10 e 16 febbraio del 2005, nell'ambito delle audizioni predisposte dalla Commissione per la revisione dello Statuto e appare significativa alla luce sia del contenzioso che ha accompagnato l'effettiva applicazione di tali norme, sia nell'ambito della riforma del Titolo V della Costituzione, in virtù della quale si pone la necessità di una revisione dello Statuto.

Per quanto concerne la riformulazione dell'art. 36¹³⁴ dello Statuto bisogna considerare non solo l'aspetto giuridico - formale, bensì anche le questioni relative al contenuto della norma.

Stando al primo profilo, la scelta fatta è quella di trasferire nell'art. 36 alcuni contenuti delle norme di attuazione in materia finanziaria di cui al DPR n. 1074 del 1965, infatti la proposta di riformulazione, a parte i nuovi commi 4 e 5 non riguardanti l'assetto finanziario della Regione in senso stretto, richiama non solo la sostanza, ma in buona parte anche la lettera

¹³⁴ È riformulato nel modo seguente. 1. Al fabbisogno finanziario della Regione si provvede: a. mediante le entrate derivanti dai suoi beni demaniali e patrimoniali e quelle connesse all'attività amministrativa di sua competenza; b. mediante tributi propri deliberati dalla Regione medesima; c. mediante le entrate tributarie erariali ad essa spettanti; d. mediante indebitamento per finanziare spese d'investimento; e. mediante contributi e trasferimenti concessi dall'UE, dallo Stato e da ogni altro soggetto; f. mediante ogni altra entrata, di qualsivoglia natura, ad essa spettante. 2. Sono entrate tributarie erariali spettanti alla Regione tutte quelle riferibili al suo territorio, nonché comunque quelle ivi riscosse, compresi gli interessi e le sanzioni. 3. Sono però interamente riservate allo Stato le entrate derivanti dai tabacchi, dal lotto e dalle lotterie a carattere nazionale. 4. La Regione può adottare misure fiscali generali ovvero aiuti di Stato di carattere fiscale nell'ambito dei tributi propri e dei tributi erariali di spettanza regionale. 5. Nei limiti della normativa dell'UE, d'intesa fra il Governo dello Stato e quello della Regione, possono essere istituite zone franche e depositi franchi doganali nel territorio della Regione. Dal dossier elaborato da Salvatore Di Gregorio, contenente le note redatte come promemoria da depositare presso la Commissione Speciale per la revisione dello Statuto, p. 3. In www.ars.sicilia.it.

degli artt. 1, 2 e 3 delle norme di attuazione. In realtà, però, non si capisce bene questa traslazione, in quanto le norme di attuazione di per sé sono parametri che servono a valutare la costituzionalità delle leggi ordinarie e che resistono, al pari delle norme statutarie, alle leggi ordinarie, essendo quindi parte integrante dell'ordinamento costituzionale vigente e potendo essere modificate con la procedura dell'art. 43 dello Statuto che prevede l'assenso della Regione mentre la soluzione prospettata porterebbe ad una procedura unilaterale, quale è quella di revisione statutaria. L'effetto paradossale¹³⁵ che potrebbe derivarne è quello di una modifica unilaterale con riguardo a norme approvate ex art. 43 dello Statuto.

Passando ora all'aspetto contenutistico è opportuno il richiamo alla disciplina statutaria previgente e al nuovo testo dell'art. 119 Cost., così come formulato con la riforma del Titolo V. Da qui il testo riformulato dell'art. 36 se, da una parte, rivela delle novità rispetto al testo precedente, dall'altra mostra dei punti di contatto con il nuovo art. 119 Cost., con riguardo all'autonomia finanziaria e alle fonti di entrata. È importante soprattutto l'introduzione, nel testo proposto, della distinzione tra "tributi propri" e "tributi erariali" spettanti alla Regione, rispetto al testo vigente che parla di "tributi deliberati" dalla Regione (per la nozione di tributi propri con riferimento alla nuova disciplina costituzionale si rinvia anche quanto detto in precedenza, nota 40 p. 34). Per comprendere meglio il rilievo di tale novità è necessario richiamare la giurisprudenza costituzionale che si è formata sulla nozione di "tributo proprio".

In passato la Corte Costituzionale¹³⁶ ha affermato che un tributo non sarebbe regionale solo perché di spettanza delle singole Regioni, ma solo in quanto la sua istituzione costituisca esercizio del potere impositivo dell'Ente che lo ha deliberato. Nell'ambito del nuovo regime costituzionale

¹³⁵ Così S. Di Gregorio, op cit., p. 4. In www.ars.sicilia.it.

¹³⁶ Sent. n. 138/1999, nello specifico è intervenuta sull'IRAP, rilevando che nonostante la denominazione non fosse un tributo proprio della Regione, ma aggiungendo, altresì, che si tratta di tributo proprio nel senso che è destinato ad alimentare la finanza della Regione, oltre ad essere attribuito alla Regione dalla legge statale che ne definisce i caratteri e la disciplina fondamentale. In www.cortecostituzionale.it.

la nozione di tributo proprio acquista particolare rilievo nell'ambito dell'autonomia finanziaria e la Corte¹³⁷, chiamata a pronunciarsi con riguardo a tributi istituiti con legge dello Stato, anche se denominati regionali, ha evidenziato che tale concetto nel quadro del nuovo art. 119 Cost. è da riferire ai soli tributi istituiti dalle Regioni con propria legge, nel rispetto dei principi del coordinamento del sistema tributario complessivo dell'ordinamento. Se, dunque, il nuovo assetto costituzionale fa leva sul riconoscimento alle Regioni di un'autonomia legislativa in materia tributaria, non si può prescindere dal fatto che si esclude una competenza delle Regioni sui tributi erariali se non espressamente prevista dalla normativa statale dei singoli tributi.

Tuttavia, rispetto al quadro emergente dopo la riforma del Titolo V, la *Regione Siciliana* possiede un *quid pluris* consistente appunto nella competenza ad intervenire legislativamente sulla disciplina dei tributi erariali. Secondo la giurisprudenza costituzionale tale prerogativa della Regione è discesa dalla formulazione dell'art. 36 dello Statuto e dal comma 1¹³⁸ dell'art. 6 delle relative norme di attuazione, così la Corte ha affermato che "il testo dell'art. 36 dello Statuto traccia una netta separazione fra finanza statale e finanza regionale"¹³⁹, precisando, però, che una tale impostazione non si è poi attuata in concreto, in quanto le norme di attuazione hanno tradotto la previsione statutaria in un sistema di finanziamento basato sulla devoluzione alla Regione del gettito dei tributi erariali riscossi nel suo territorio, delineando un assetto diverso da quello prefigurato nell'art. 36, fermo restando, in ogni caso, come la Corte ha ribadito, il potere riconosciuto alla Regione dall'art. 6 vigente delle norme di attuazione primo inciso di intervenire legislativamente anche sulla disciplina dei tributi erariali.

¹³⁷ Sent. n. 296/2003 e sent. n. 267/2003, relative all'IRAP e alla Tassa automobilistica regionale. In www.cortecostituzionale.it.

¹³⁸ "Salvo quanto la Regione disponga nell'esercizio e nei limiti della competenza legislativa ad essa spettante, le disposizioni delle leggi tributarie dello Stato hanno vigore e si applicano anche nel territorio della Regione". In *Gazzetta Ufficiale* n. 235 del 18 settembre 1965.

¹³⁹ Così nella sent. 111/1999, in www.cortecostituzionale.it.

Se non si utilizzasse la formula dell'art. 36 che parla di "tributi deliberati" e si facesse ricorso alla formula dell'art. 119 con riguardo ai "tributi propri" e "tributi spettanti", cancellando l'art. 6 delle Norme di attuazione, si restringerebbe l'autonomia finanziaria della Regione, poiché verrebbero meno quei riferimenti normativi a cui la giurisprudenza ha ricondotto il potere della Regione ad intervenire proprio sulla disciplina dei tributi erariali.

Inoltre restrittivo appare il comma 4 dell'art. 36 riformulato, che riguarda gli Aiuti di Stato di carattere fiscale, poiché prevede una mera possibilità per Regione di disporre gli Aiuti suddetti, cosa ben diversa del riconoscimento della competenza legislativa con riguardo alla disciplina dei tributi erariali.

Ad ogni modo, la specialità trova il suo fulcro proprio nella competenza sulla disciplina dei tributi erariali attribuita alla Regione e quindi in sede di riscrittura sarebbe opportuno salvaguardare un tale potere. La Corte in tal senso ha auspicato una collaborazione tra lo il Governo e la Regione, quella stessa collaborazione che l'art. 43 dello Statuto ritiene fondamentale per la formulazione delle norme di attuazione. Solo, così, infatti sarebbe possibile individuare i principi e i limiti dell'autonomia della competenza regionale in materia di tributi erariali, pertanto la soluzione potrebbe essere una disposizione di rinvio alle norme di attuazione; e ancora attraverso un'altra norma di attuazione potrebbero essere individuati i tributi riservati allo Stato. È opportuno ricordare che la Commissione si è mossa nell'intento di ricondurre anche le imposte di fabbricazione tra quelle di spettanza regionale e probabilmente la ragione di una scelta in tale direzione sarebbe da ricercare nell'esigenza di finanziare gli oneri aggiuntivi derivanti dal trasferimento di ulteriori funzioni, del resto la Corte ha già avuto modo di rilevare che nel caso del sistema finanziario siciliano ci si ritrova davanti ad "un sistema di finanziamento che non è mai stato interamente e

organicamente coordinato con il riparto delle funzioni”¹⁴⁰. Dunque, si può concludere dicendo che, se anche in questo caso è necessaria una cooperazione tra lo Stato e la Regione Siciliana per pervenire alla formulazione di nuove norme che sostituiscano *in toto* o in parte quelle vigenti, è pur sempre fondamentale tener conto dell’autonomia riconosciuta attualmente, dalle norme vigenti, alla *Regione Siciliana* per evitare che venga sminuito il suo *status* privilegiato.

Con riguardo all’art. 37 dello Statuto la Commissione ha proposto l’abrogazione. Soluzione che non si può condividere a tutti gli effetti, soprattutto se si guarda agli introiti derivanti dall’applicazione effettiva di tale norma. Forse la motivazione della scelta verso cui si è orientata la Commissione, che relegherebbe la vita dell’art. 37 alle sorti dell’art. 36, si potrebbe spiegare per via della doppia formulazione del criterio della territorialità, che ricorre sia nell’art. 36 sia nell’art. 37, ma, in effetti, si tratta di un motivo debole, destinato, quindi, a essere travolto, in quanto nell’art. 36 tale criterio riguarda la generalità dei tributi, rinviandosi al legislatore ordinario la determinazione del contenuto da dargli, mentre nell’art. 37 si fa riferimento alla sola imposta sulle società con specificazione, però, del modo con cui deve applicarsi.

La proposta avanzata dalla Commissione con riguardo all’art. 38¹⁴¹ dello Statuto, il quale prevede un meccanismo diretto a realizzare la perequazione con riguardo a quelle condizioni di svantaggio che connotano la Sicilia rispetto allo *standard* nazionale, pone una serie questioni.

¹⁴⁰ Dalla sent. n. 138/1999, in www.cortecostituzionale.it.

¹⁴¹ Si riporta il testo riformulato. 1. Lo Stato verserà annualmente alla Regione, a titolo di solidarietà nazionale, una somma da impiegarsi, in base ad un piano economico. 2. Le risorse assegnate a questo titolo alla Regione sono da considerare aggiuntive rispetto alla ripartizione ordinaria della spesa statale e sono destinate a compensare la minore dotazione infrastrutturale economica e civile del territorio regionale rispetto alla media nazionale e sono pari ad un decimo della spesa pubblica per la realizzazione di infrastrutture nel territorio nazionale. 3. La *Regione Siciliana* partecipa alla ripartizione del fondo perequativo di cui al comma 3 dell’articolo 119 della Costituzione. Dal dossier di elaborato da Salvatore Di Gregorio, op. cit., p. 20. In www.ars.sicilia.it.

Il primo nodo problematico concerne il fatto che il modello di perequazione e di solidarietà nazionale, presentato con la riformulazione dell'art. 38, si pone al di sotto del modello costituzionale di cui al “comma 5 dell'art. 119 Cost.”¹⁴², sia con riferimento alle finalità perseguite sia ai meccanismi e al grado di autonomia relativi all'assegnazione delle risorse, e ciò è molto evidente dal confronto tra le due norme. Quindi sotto quest'aspetto si dedurrebbe l'inaccettabilità di tale proposta. Ma in realtà la riformulazione dell'art. 38 fa salva la sua natura di obbligo costituzionalmente garantito, requisito che lo contraddistingue dall'art. 119 Cost., in quanto quest'ultimo articolo rimette al legislatore ordinario la valutazione della sussistenza dei presupposti, delle condizioni e delle opportunità per gli interventi e l'individuazione dei beneficiari.

Passando al comma 2 non molto convincente appare il meccanismo della ripartizione ordinaria della spesa statale, in quanto non essendo contemplato dall'ordinamento, apparirebbe in contrasto con la nuova disciplina costituzionale.

Inoltre il comma 3 crea un'ulteriore questione, laddove richiama il “comma 3 dell'art. 119 Cost.”¹⁴³ e cioè la perequazione fiscale, quale fonte ulteriore di entrata, per cui il nodo si pone con riguardo alla partecipazione della Regione al riparto dei fondi relativi. La verità è che in base al nuovo assetto costituzionale la perequazione fiscale rappresenta uno strumento di finanziamento ordinario delle funzioni delle Regioni ordinarie, accanto ai tributi propri e alle compartecipazioni, ma per la *Regione Siciliana* si parla di spettanza integrale del gettito dei tributi, quindi un tale richiamo sarebbe

¹⁴² “Per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni, lo Stato destina risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali in favore di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni”. La nuova formulazione va oltre l'idea economicistica della solidarietà di cui alla vecchia formulazione dell'art. 119 Cost., facendo leva sulle considerevoli differenze territoriali sotto il profilo socio-economico. Gli strumenti per attivare tali interventi di cui al comma 5 si configurano come mezzi finanziari che lo Stato mette a disposizione di quegli Enti chiamati ad attuare le politiche speciali indicate nel comma 5. Si supera il vecchio modello delle assegnazioni a destinazione vincolata. Sempre dal dossier di Salvatore Di Gregorio, op. cit., pp. 20-21, in www.ars.sicilia.it.

¹⁴³ “La legge istituisce un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante”

improprio. In sostanza bisogna sottolineare che la voglia di ricercare quanti più fondi possibili non può tradursi nella distorsione della specialità-diversità propria della Regione, perciò anche sotto questo profilo la proposta della Commissione non può essere pienamente condivisa. Del resto però diventa rilevante la necessità di dare piena attuazione all'art. 38, in virtù delle conseguenze disastrose, derivanti dalle mancate assegnazioni del Fondo. E così se si considera che sussiste l'obbligo costituzionale del versamento alla Regione del contributo di solidarietà nazionale, come ha ribadito più volte la Corte Costituzionale, pur in mancanza di un vincolo allo Stato sul *quantum* o sui modi di erogazione, oggi, ai fini di una più completa attuazione, diventa importante anche la costituzionalizzazione di un parametro obiettivo, che assicuri, accanto alla congruità delle risorse, anche la certezza riguardo gli importi spettanti alla Regione. Il parametro fissato nella proposta della Commissione, ossia quello di "un decimo della spesa pubblica per la realizzazione di infrastrutture nel territorio nazionale", non soddisfa molto visto che si parla di spesa pubblica *tout court*, ma anche perché l'eventuale riferimento alla spesa pubblica statale, non rassicurerebbe di certo, in quanto il richiamo alle infrastrutture implica di considerare che esse, pur essendo attribuite alla competenza dello Stato, se di dimensioni sovra-regionali, nella realtà pratica si collocano fuori dal bilancio dello Stato.

In definitiva la proposta del 2005 della Commissione con riferimento alle norme statutarie in materia finanziaria ha rilevato elementi contraddittori, quindi si spera in una formulazione migliore che possa preservare tutte quelle peculiarità di cui l'autonomia finanziaria siciliana risulta essere corredata, in base allo Statuto e alle norme di attuazione.

7. La seduta del 21 gennaio 2009: cosa cambiare del disegno di legge delega n. 1117 del 2008?

Nel corso della sessantesima seduta, tenutasi il 21 gennaio 2009, l'ARS ha approvato all'unanimità la mozione n. 87, presentata dal deputato questore Baldassare Gucciardi, e recante il seguente titolo "Iniziativa a salvaguardia della specialità dell'autonomia della *Regione Siciliana* nel processo di attuazione del federalismo fiscale". Ritengo doveroso spendere qualche parola riguardo il contenuto di tale mozione, poiché da esso si evince chiaramente quali fossero i punti critici per l'autonomia finanziaria siciliana, contenuti nel disegno di legge delega n. 1117, da rimuovere in quanto nettamente pregiudizievoli per la stessa specialità finanziaria della Regione.

Di fronte all'approvazione, il 3 ottobre 2008, del disegno di legge di "Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione", l'ARS ha rilevato la necessità di dover intervenire per tutelare l'autonomia finanziaria della *Regione Siciliana*, così di fronte alla citata mozione proveniente dal PD, l'Assemblea, nel suo intero, non ha esitato ad esprimere voto favorevole.

Il senso di tale mozione va ricercato proprio nel rischio che corre la *Regione Siciliana* nel veder vanificata la sua autonomia e per quello che in questa sede ci interessa la sua autonomia finanziaria, riconosciutagli dallo Statuto del 1946 in virtù della sostanziale equiparazione alle Regioni a Statuto ordinario. Così l'on. Gucciardi, nell'illustrare la mozione, ha evidenziato che fosse necessaria una rivisitazione del disegno di legge delega sul federalismo fiscale prima dell'approvazione delle Camere nella stesura definitiva, affinché si rispettasse "la specialità siciliana costituzionalmente garantita" e si garantisse "la piena attuazione delle norme dello Statuto", pur sempre in un quadro di riforme e innovazioni che

la Regione ha il dovere di contribuire a realizzare. Il rischio di cui sopra sembra, giustamente, accentuato se si considera quella parte della mozione in cui si dice che la delega al Governo è molto ampia, in quanto sono “imprecisati troppi aspetti essenziali della riforma, a partire dai meccanismi perequativi e dalla definizione dei costi *standard*¹⁴⁴ dei servizi da collegare strettamente agli obiettivi di servizio”¹⁴⁵, a cui si aggiunge la mancanza di una puntuale e più precisa indicazione sul carattere verticale del metodo di perequazione a favore delle Regioni più deboli, tra cui anche la Sicilia. Con riguardo a tali punti, infatti, si sottolineava la necessità che il disegno di legge delega contenesse indicazioni più chiare e precise.

Nello specifico, tenendo conto che la *Regione Siciliana* non può farsi espropriare della competenza statutaria relativa ai rapporti finanziari con lo Stato, si chiedeva la modifica dell’art. 24 (ex art. 20) del disegno di legge delega, intitolato “Coordinamento della finanza delle Regioni a Statuto speciale e delle Province autonome”, in quanto tale norma, pur riservando a quest’ultime un processo di attuazione del federalismo fiscale diverso rispetto alle Regioni a Statuto ordinario, avrebbe potuto sottrarre alla *Regione Siciliana* la suddetta competenza, violando in modo inaccettabile lo Statuto siciliano, che attribuisce alla Commissione paritetica¹⁴⁶ la competenza a regolare i rapporti finanziari tra la *Regione Siciliana* e lo Stato. Inoltre si lamentava il fatto che lo stesso art. 24 del disegno di legge delega non specificasse se le Regioni a Statuto speciale, pur essendo esse assoggettate ad obblighi perequativi verso tutte le Regioni, avrebbero potuto fruire della perequazione al pari di quanto previsto, dal suddetto

¹⁴⁴ Concetto contrapposto al costo storico. In sostanza il costo standard contribuirà a determinare per ciascun ente il fabbisogno ufficiale e quindi l’eventuale trasferimento perequativo cui avrà diritto in caso di insufficiente capacità fiscale. Si tratta di pagare una cifra rapportata al contesto e al tipo di servizio che la Regione eroga anche in relazione alle altre Regioni. Da *Istituzioni e Federalismo*, in www.lavoce.info.

¹⁴⁵ Dalla mozione n. 87 approvata dall’ARS nel corso della sessantesima seduta tenutasi il 21 gennaio 2009, in www.ars.sicilia.it.

¹⁴⁶ “L’ARS impegna il Presidente della Regione a procedere senza indugi alla nomina dei componenti della Commissione paritetica prevista dall’art. 43 dello Statuto, in modo da consentire l’immediata ricostruzione della stessa, chiamata a svolgere un ruolo fondamentale nei rapporti con lo Stato e la cui assenza, in questi mesi, ha influito negativamente sul peso che la Regione ha avuto nei confronti degli organi nazionali”. Dalla mozione n. 87 approvata dall’ARS nel corso della sessantesima seduta tenutasi il 21 gennaio 2009, in www.ars.sicilia.it.

disegno, per le Regioni a Statuto ordinario con minore capacità fiscale per abitante. Ancora si evidenziava che l'art. 24 contenesse un'ulteriore disposizione per le Regioni speciali e quindi anche per la Sicilia, relativa al superamento della spesa storica sui servizi da erogare ed opportunamente si metteva in luce come tale principio, pur condivisibile solo se riferito agli "obiettivi di servizio"¹⁴⁷ da raggiungere e salvaguardare, avrebbe portato all'impossibilità di assicurare le prestazioni e i servizi ai cittadini siciliani, in assenza di un incremento delle entrate regionali (e degli Enti locali) e di efficaci meccanismi perequativi. Proprio per tale motivo si rilevava la necessità che nella formulazione dell'art. 24 si inserisse l'attribuzione alla Regione di "quote di gettito derivanti dalle accise sugli oli minerali, in proporzione ai volumi raffinati sul territorio" siciliano anziché ai consumi. È ovvio infatti che una tale modifica avrebbe consentito alla *Regione Siciliana* di assolvere, nel migliore dei modi, gli oneri derivanti dalla riforma, in quanto il parametro dei volumi raffinati sul territorio consentirebbe alla Regione di ottenere maggiori introiti, rispetto al parametro dei consumi, alla luce del fatto che solo una parte degli oli minerali raffinati sul territorio siciliano sarebbe ivi utilizzata, mentre la parte più cospicua sarebbe consumata altrove.

Certamente, quando si parla di federalismo fiscale, non possono essere trascurate le differenze socio-economiche esistenti tra le varie Regioni, infatti non si può non considerare che i bisogni di spesa non sono uguali in tutte le Regioni proprio perché condizionati da specifiche e diverse situazioni territoriali, sociali ed economiche. Alla luce di questo, con la mozione si rilevava che la *Regione Siciliana* dovesse battersi affinché il disegno di legge delega prevedesse che nella determinazione della spesa *standard*, ai fini della definizione dei trasferimenti perequativi, si tenessero

¹⁴⁷ Si inseriscono nell'ambito della politica di sviluppo regionale, la quale attribuisce un ruolo cardine al miglioramento dei servizi essenziali per ampliare le opportunità degli individui e creare condizioni favorevoli per l'attrazione di investimenti privati, così sono stanziati i FAS come premi da assegnare alle Regioni del Mezzogiorno che conseguiranno gli obiettivi fissati per il miglioramento dei servizi essenziali. In www.dps.tesoro.it.

in considerazione oltre ai costi *standard* e agli obiettivi di servizio, anche e soprattutto quei fattori territoriali e socio-economici che caratterizzano in modo rilevante le diverse aree del Paese e che pertanto si ripercuotono pesantemente sulla spesa complessiva. La *ratio* di questa specificazione si può cogliere facilmente se si considera che tra questi fattori si collocano anche la “disoccupazione e la povertà”¹⁴⁸, che in una Regione come la Sicilia sono dominanti, trattandosi, quindi, di fattori che non possono essere in nessun caso trascurati, né tanto meno nell’ambito dell’attuazione del federalismo fiscale, contesto, quest’ultimo, molto delicato per l’autonomia finanziaria siciliana.

Bisogna anche rammentare un ulteriore nodo cruciale per l’autonomia finanziaria della *Regione Siciliana* e cioè quello relativo alla perequazione infrastrutturale, estesa dall’art. 21 del disegno di legge delega a tutte le Regioni. Sicuramente la Regione trarrebbe vantaggio da tale forma di perequazione, ma stando a quanto emerso nella mozione doveva impedirsi che la norma si traducesse in una sostituzione, di fatto, della disposizione dell’art. 38 dello Statuto. E la preoccupazione ben si comprende in virtù del fatto che la somma che lo Stato deve versare annualmente alla *Regione Siciliana* a titolo di solidarietà nazionale, in base all’art. 38 dello Statuto, rappresenta una delle colonne portanti dell’autonomia finanziaria siciliana, che non può essere confusa con la perequazione infrastrutturale, dalla quale deve rimanere distinta per evitare che venga compromessa la specialità siciliana.

È chiaro, dunque, da quanto esposto, che gli interventi richiesti nel disegno di legge delega fossero finalizzati a salvaguardare le prerogative, relative all’autonomia finanziaria della *Regione Siciliana*, sancite dal suo Statuto.

Allo stato odierno, stando al testo della legge n. 42 del 2009, si può cogliere un passo in avanti se si guarda proprio al comma 2 dell’art. 27 di

¹⁴⁸ Incidono pesantemente sui costi sanitari, così l’on. Gucciardi nell’illustrazione della mozione n. 87. Dal Resoconto Stenografico della sessantesima seduta dell’ARS del 21 gennaio 2009, p. 13. In www.ars.sicilia.it.

tale legge, in quanto esso richiama tra i parametri (v. cap. I) volti a consentire alle Regioni a Statuto speciale di partecipare ai meccanismi perequativi proprio quei fattori territoriali e socio-economici, di cui si diceva prima, quali ad es. gli svantaggi strutturali permanenti, i costi dell'insularità, il reddito pro-capite, i quali appunto devono essere tenuti in debita considerazione poiché incidono fortemente sulla spesa che la Regione deve affrontare. Così come appare rilevante l'inciso "nel rispetto degli Statuti speciali", contenuto nel primo comma del medesimo articolo e relativo al concorso delle Regioni agli obiettivi di perequazione e di solidarietà, che sembra dare atto del *quid pluris* riconosciuto alle Regioni speciali dai loro Statuti. Ma oltre queste specifiche osservazioni positive, la situazione è ben più complicata di quanto possa apparire a prima vista, basti pensare che la questione sull'attribuzione di quote di gettito derivanti dalle accise sugli oli minerali, non si può dire risolta, in quanto si prevede genericamente una forma di compartecipazione alle accise e più precisamente nel caso di assegnazione di nuove ulteriori funzioni alle Regioni. Pertanto, sebbene in termini più mitigati, la *Regione Siciliana* vede circoscritta la sua autonomia finanziaria, almeno fino quando non saranno attuati gli artt. 36, 37 e 38 dello Statuto.

8. La situazione finanziaria siciliana nella logica del federalismo fiscale

La scelta federalista, verso cui si è orientato il dibattito politico negli ultimi anni, si inserisce in un quadro molto chiaro: superare la crisi politica, economica e morale che attanaglia il Paese, affinché l'Italia assuma un posto rilevante nell'economia europea e mondiale. Così la necessità di avere delle istituzioni, non solo al centro ma in particolar modo in periferia, capaci di governare i fenomeni economici e sociali, attraverso adeguati

mezzi legislativi e finanziari, ha contribuito all'affermazione del federalismo fiscale, inteso come strumento mediante il quale dare attuazione al processo di integrazione del nostro Paese.

In realtà, diversamente da quanto potrebbe dedursi da queste prime righe, la questione non è poi così semplice, infatti le ragioni che hanno dato la spinta verso la soluzione del federalismo fiscale, si sono innestate sulla elevata pressione fiscale cui sarebbero sottoposte le Regioni del Nord per finanziare la spesa pubblica del Sud e quindi sull'ingiustificato "drenaggio di risorse finanziarie dal Nord al Sud"¹⁴⁹. È ovvio che laddove si parta dal presupposto che le risorse finanziarie devono rimanere nelle Regioni dove sono prodotte, il Sud partirebbe in una posizione di svantaggio, situazione aggravata maggiormente per quanto concerne la *Regione Siciliana* dal fatto che l'attuazione del federalismo fiscale vanificherebbe la specialità siciliana, non solo perché sarebbe equiparata alle Regioni ordinarie, le quali trarrebbero nuove forme di autonomia dal federalismo fiscale, ma anche per l'arretramento che l'autonomia siciliana subirebbe rispetto alle altre Regioni. In sostanza, ne deriverebbe uno scenario in cui tutte le Regioni avrebbero gli stessi poteri che ha la *Regione Siciliana*, con la conseguenza, davvero preoccupante, che non esisterebbero più le Regioni a Statuto speciale, in quanto tutte le Regioni sarebbero speciali, potendo disporre, nel caso specifico, di una propria autonomia finanziaria. Infatti se la specialità divenisse la regola del nuovo sistema, la specialità della *Regione Siciliana* sarebbe al capolinea¹⁵⁰, venendo, così, meno la *ratio* dello Statuto speciale siciliano, il quale riconosce alla Regione una forma di autonomia finanziaria derogatoria rispetto allo schema inerente le Regioni ordinarie.

¹⁴⁹ Tesi sostenuta dalla Lega Nord, prima di far leva sulla prospettiva secessionista. V. GIACALONE, *Le risorse finanziarie della Regione nella prospettiva del federalismo*, in *Testi e studi sull'autonomia siciliana-quaderni a cura dell'Associazione ex parlamentari dell'Assemblea regionale*, Palermo, Publicicula, 1997, p. 28.

¹⁵⁰ S. ANDO', *op. cit.*, p. 41.

Il problema di fondo che si pone riguarda, così, la natura¹⁵¹ del federalismo fiscale e certamente non può essere utile alla *Regione Siciliana*, un “federalismo fiscale egoista”¹⁵², da cui trarrebbero vantaggio solo le Regioni economicamente più forti, che finirebbero per governare ancor meglio di quanto hanno già fatto fin’ora; la *Regione Siciliana*, invece, ne sarebbe penalizzata, in quanto le risorse che produce direttamente non sono sufficienti per consentire uno sviluppo al passo con il quadro europeo, finendo, in tal modo, per rimanere ancorata a quella situazione di minor sviluppo che ha caratterizzato e caratterizza tutt’oggi l’Isola, che costituisce la ragion d’essere della sua maggiore autonomia finanziaria. Ad ogni modo se, da un lato, è vero che la *Regione Siciliana* non è stata in grado di sconfiggere la condizione di arretratezza in cui versa e la crisi finanziaria da cui è colpita, anche per via della noncuranza degli amministratori locali, spesso diretti a perseguire solo i propri interessi, in quanto non ha saputo sfruttare al meglio gli strumenti finanziari previsti nel suo Statuto, dall’altro lato la realizzazione di una simile forma di federalismo, accentuando il divario tra Regioni più ricche e Regioni più povere tra le cui ultime si colloca anche la *Regione Siciliana*, determinerebbe una posizione di estrema debolezza per la Regione, che non può essere accettata.

Forse l’unica soluzione, per non sminuire l’autonomia finanziaria siciliana sarebbe un “federalismo fiscale solidale”, inteso come organizzazione del prelievo in modo da privilegiare un’ottica di equilibrio decentrato, non punitivo nei confronti delle Regioni più povere e quindi anche della *Regione Siciliana*; si tratta di dare infrastrutture ai territori più svantaggiati destinando ad essi risorse tali da consentire un effettivo miglioramento e necessarie per superare gli squilibri territoriali. Infatti un federalismo, in

¹⁵¹ Dall’intervento di Domenico Rizzo al Convegno tenutosi nel 1996 a Marsala (TP) sul tema “Le risorse finanziarie della Regione nei rapporti con lo Stato. Prospettive del Federalismo fiscale”. V. GIACALONE, *Le risorse finanziarie della Regione nella prospettiva del federalismo*, in *Testi e studi sull’autonomia siciliana-quaderni a cura dell’Associazione ex parlamentari dell’Assemblea regionale*, Palermo, Publicicula, 1997, p. 43.

¹⁵² V. GIACALONE, *La Regione Siciliana dinanzi alla prospettiva del federalismo fiscale*, in *I quaderni di SiciliAutonomie*, Palermo, Lega siciliana delle autonomie locali, 2000, p. 10.

materia tributaria, egoista e non solidale “costringerebbe la Regione a misurarsi con quelle più ricche, senza avere in cambio le giuste risorse, indispensabili a colmare lo storico divario infrastrutturale, di servizi, di innovazione ed occupazionale che rischia di mortificare per sempre ogni prospettiva”¹⁵³ di sviluppo e miglioramento della *Regione Siciliana*.

Tuttavia si deve ricordare che il Presidente della *Regione Siciliana*, Raffaele Lombardo, una volta approvato il disegno di legge delega, ha detto “abbiamo creduto alla riforma federalista, convinti che buona parte delle ragioni del divario tra Nord e Sud vanno ricercate nel centralismo e nelle sue degenerazioni”¹⁵⁴, sottolineando come la riforma sarebbe stata “una svolta più significativa che non il passaggio all'unificazione forzata del Paese, pagata lacrime e sangue soprattutto dal popolo meridionale” e affermando altresì che avrebbe dato il suo appoggio per la realizzazione di un “federalismo equo e solidale, in grado di rafforzare le autonomie speciali, presidio non di privilegi, ma di storie, identità e potenzialità diverse”, un federalismo che nella sostanza avrebbe dovuto portare a uguali condizioni di partenza per tutte le Regioni e assicurare una fiscalità di sviluppo e di coesione, che accelerasse la ripresa del Sud tutto, compresa la *Regione Siciliana*. Ha poi aggiunto, concludendo, che la Sicilia sarebbe stata pronta ad affrontare una fase storica di sacrifici e di assunzione di responsabilità, cui avrebbe dovuto accompagnarsi la valorizzazione delle risorse siciliane. Probabilmente la strada da seguire avrebbe dovuto essere un'altra, non di certo quella di appoggiare “spudoratamente”, così come ha fatto Lombardo, l'attuazione della riforma sul federalismo fiscale, usando belle parole, destinate quasi sicuramente a non aver riscontro diretto sul terreno di gioco a favore dei siciliani. Forse il Presidente Lombardo avrebbe dovuto sin dall'inizio tentare la strada dei compromessi, quegli stessi che sono si sono posti alla base della mozione Gucciardi.

¹⁵³ Dalla mozione n. 87 approvata dall'ARS nel corso della sessantesima seduta tenutasi il 21 gennaio 2009. In www.ars.sicilia.it.

¹⁵⁴ Da Lombardo applaude tutti: *Federalismo?Una svolta significativa. Congratulazioni a Berlusconi, Bossi e alla Lega*, in www.SiciliaInformazione.com.

Oggi, alla luce della legge delega n. 42 del 2009 (v. cap. I), sembra rilevarsi un avvicinamento al modello solidale, a fronte anche delle critiche mosse al disegno di legge delega n. 1117 del 2008 ed emerse proprio dall'analisi della mozione Gucciardi per quanto riguarda la *Regione Siciliana*; ma si è ancora lontani da un modello che possa giovare in modo ampio alla *Regione Siciliana*, in quanto soltanto quando avrà luogo la completa attuazione delle norme statutarie siciliane in materia finanziaria, a partire proprio dall'art. 37 dello Statuto, fonte di enormi risorse per la Regione, si potrà rilevare un quadro federalista più accettabile per la *Regione Siciliana*; da qui, quindi, nonostante c'è chi sostiene che lo Statuto siciliano sia il più avanzato sul piano dell'autonomia e del federalismo fiscale, diventa improcrastinabile una revisione¹⁵⁵ dello Statuto, per far sì che la Regione si ponga al passo con le altre Regioni, inseguendo quelle condizioni di autonomia ora attribuite anche alle Regioni a Statuto ordinario e conservando, nello stesso tempo, la sua specialità e quindi anche la sua particolare autonomia finanziaria.

Ora, al di là delle conseguenze negative che il federalismo fiscale, come evidenziato, produrrebbe per la *Regione Siciliana*, ritengo che da esso possa derivare un vantaggio per la Regione, laddove si consideri che dal federalismo fiscale derivi la responsabilizzazione degli Enti territoriali. Se fino adesso si è parlato di gestione finanziaria allegra, nel senso che i governanti siciliani hanno speso senza limiti, sicuri che lo Stato avrebbe saldato il conto, la riforma sul federalismo fiscale comporta la loro responsabilizzazione, obbligandoli a rendere più trasparenti non solo i benefici derivanti dalle scelte da loro effettuare, ma anche i costi finanziari

¹⁵⁵ “Qualunque modifica al nostro Statuto speciale dovrebbe essere concordata tra la *Regione Siciliana* e il Governo centrale. E nessun aspetto del federalismo fiscale che si sta discutendo a Roma potrebbe essere automaticamente applicato in Sicilia se prima non concordato, perché il nostro Statuto, che ha valore di legge costituzionale, impone un aspetto patrizio nei cambiamenti che devono intervenire con le leggi statali di grande impatto economico e di natura generale. Questo non sta avvenendo e mi chiedo...se non sia il caso di cominciare a predisporre quegli atti di appello alla Corte Costituzionale che rimettano le cose a posto nell'ambito dei rapporti tra Sicilia e Stato”, così Maira a nome dell'UDC nel suo intervento alla seduta relativa alla mozione n. 87. Dal Resoconto Stenografico della sessantesima seduta dell'ARS del 21 gennaio 2009, pp. 18-19. In www.ars.sicilia.it.

che queste scelte comportano. Così la loro responsabilità sul versante della spesa a fronte degli impegni assunti con gli elettori dovrebbe portare a scelte più oculate, che senza dubbio consentirebbero di smorzare i toni della crisi finanziaria che colpisce la Regione. Dunque si può ragionare sul federalismo fiscale, in un'ottica positiva, se effettivamente significhi assunzione di nuove responsabilità anche da parte della classe dirigente siciliana, ma tutto questo non è sufficiente, non basta la responsabilizzazione degli amministratori siciliani per superare la crisi finanziaria, né la capacità di autogoverno della Sicilia in quanto è solo l'immediata attuazione delle norme dello Statuto in materia finanziaria che risolleverà le sorti della Regione, a cui si aggiunge la necessità di una collaborazione con il Governo centrale per evitare che la riforma sul federalismo fiscale comprometta in modo indefettibile le sorti della specialità siciliana e della sua autonomia finanziaria.

CAPITOLO III

L'AUTONOMIA FINANZIARIA DELLA *REGIONE SARDEGNA*

1. Lo *status* finanziario della *Regione Sardegna*

L'autonomia finanziaria della *Regione Sardegna* si inserisce in un quadro di specialità, che discende da una serie di cause, quali le grandi carenze infrastrutturali, i ritardi nello sviluppo, le endemiche situazioni di disagio sociale riconducibili alla posizione geografica, che hanno portato, nel lontano 1948, a riconoscere alla Regione un regime particolare di autonomia, tutt'ora consacrato nel suo Statuto¹⁵⁶ speciale.

Le finanze della *Regione Sardegna* dipendono in gran parte da compartecipazioni, senza vincolo di destinazione, a tributi erariali (art. 8¹⁵⁷

¹⁵⁶ Il testo vigente contiene le disposizioni della L. cost. 26 febbraio 1948, n. 23, così come da ultimo modificate dall'art. 3 della L. cost. 31 gennaio 2001, n. 2. In www.regione.sardegna.it.

¹⁵⁷ 1. Le entrate della Regione sono costituite: a) dai sette decimi del gettito delle imposte sul reddito delle persone fisiche e sul reddito delle persone giuridiche riscosse nel territorio della Regione; b) dai nove decimi del gettito delle imposte sul bollo, di registro, ipotecarie, sul consumo dell'energia elettrica e delle tasse sulle concessioni governative percepite nel territorio della Regione; c) dai cinque decimi delle imposte sulle successioni e donazioni riscosse nel territorio della Regione; d) dai sette decimi del gettito delle ritenute alla fonte di cui all'articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, operate da imprese industriali e commerciali che hanno la sede centrale nella Regione sugli emolumenti corrisposti a soggetti che prestano la loro opera nella sede centrale e negli stabilimenti ed impianti situati nel territorio regionale, nonché di quelle operate da imprese industriali e commerciali che hanno la sede centrale fuori dal detto territorio sugli emolumenti corrisposti a soggetti che prestano la loro opera presso stabilimenti ed impianti ubicati nell'ambito regionale; le ritenute alla fonte operate da imprese industriali e commerciali con sede centrale nella Regione sugli emolumenti corrisposti a soggetti che prestano la loro opera in stabilimenti ed impianti situati fuori dal territorio regionale spettano per intero allo Stato; e) dai nove decimi dell'imposta di fabbricazione su tutti i prodotti che ne siano gravati,

dello Statuto sardo). La principale compartecipazione è quella che dà diritto al 70% del gettito delle imposte sul reddito delle persone fisiche e sul reddito delle persone giuridiche riscosse nel territorio della Regione (lett. a). Per la sua importanza, va anche segnalato il regime che riguarda la compartecipazione all'IVA: la Sardegna ha diritto ad *“una quota dell'imposta sul valore aggiunto riscossa nel territorio della Regione (...) in relazione alle spese necessarie ad adempiere le funzioni normali della Regione”* (lett. g). Nel loro insieme, queste risorse contribuiscono in modo essenziale a finanziare le “funzioni normali” delegate all'ente regionale. Invece i problemi strutturali e specifici, come il persistente ritardo economico dell'Isola, sono affrontati attraverso l'utilizzo di risorse destinate esplicitamente alla loro risoluzione (l'art. 13 dello Statuto prevede risorse per un Piano organico di rinascita economica e sociale dell'Isola, che lo Stato deve disporre col concorso della Regione).

In sostanza questo è lo scenario definito nel 1948 con l'approvazione dello Statuto sardo, un modello che molto si avvicina alle caratteristiche previste dall'assetto disegnato dalla riforma del Titolo V; basti pensare, a proposito, al testo costituzionale (art. 119 Cost.) nella parte in cui prevede che i tributi propri, le compartecipazioni e il fondo perequativo senza vincolo di destinazione rappresentano la componente principale delle finanze regionali e devono finanziare le funzioni pubbliche attribuite agli enti locali e ancora laddove stabilisce che lo Stato destina risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali. Certo è che tale impostazione ha giocato un

percepta nel territorio della Regione; f) dai nove decimi della quota fiscale dell'imposta erariale di consumo relativa ai prodotti dei monopoli dei tabacchi consumati nella Regione; g) da una quota dell'imposta sul valore aggiunto riscossa nel territorio della Regione, compresa quella relativa alla importazione, al netto dei rimborsi effettuati ai sensi dell'articolo 38 bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, da determinarsi preventivamente per ciascun anno finanziario d'intesa fra lo Stato e la Regione, in relazione alle spese necessarie ad adempiere le funzioni normali della Regione; h) dai canoni per le concessioni idroelettriche; i) da imposte e tasse sul turismo e da altri tributi propri che la Regione ha facoltà di istituire con legge in armonia con i principi del sistema tributario dello Stato; l) dai redditi derivanti dal proprio patrimonio e dal proprio demanio; m) da contributi straordinari dello Stato per particolari piani di opere pubbliche e di trasformazione fondiaria. In www.regione.sardegna.it.

ruolo fondamentale nella storia dell'autonomia finanziaria sarda, infatti è palese che, da più di mezzo secolo, importanti compartecipazioni, come la compartecipazione all'IRPEF e la compartecipazione all'IVA, abbiano conferito alla Sardegna un certo grado di autonomia finanziaria nell'esercizio delle proprie funzioni.

Tuttavia, dobbiamo chiederci se tale autonomia finanziaria ha effettivamente contribuito a creare maggiore *accountability*, cioè se ha determinato più trasparenza, più garanzie e soprattutto maggiore responsabilità. Dando un'occhiata alle vicende finanziarie sarde più recenti, si riscontra una situazione tutt'altro che perfetta; mi riferisco in particolare al periodo che va dal 2001 a 2005, durante il quale il debito regionale è aumentato vertiginosamente, passando dai 370 milioni di euro del 2001 ai 3200 milioni del 2005. La Regione ha tenuto un comportamento che, lungi dal realizzare qualunque forma di *accountability*, non poteva che condurre a un risultato preoccupante, considerato proprio che in quell'arco di tempo si è registrato un tasso di crescita (del debito) medio annuo pari al 70%; d'altra parte un simile risultato era inevitabile se si considera che il Consiglio regionale dal 2001 al 2004 ha stanziato spese di gran lunga superiori alle entrate.

Se tale situazione è da addebitare all'amministrazione regionale che non ha saputo gestire bene il rapporto tra entrate e spese, portando la *Regione Sardegna*, al pari della Sicilia, a dover contrarre dei mutui, è anche vero che lo strumento delle compartecipazioni delineato dallo Statuto non garantisce, in realtà, un'autonomia vera e propria al pari dei tributi propri, in quanto i margini di manovra per la Regione, nel caso appunto delle compartecipazioni, sono molto ridotti, essendo esse assimilate ad un trasferimento piuttosto che a un tributo.

2. L'art. 8 lett. i dello Statuto sardo e la sua unica ipotesi di attuazione

Si è visto, nel paragrafo precedente, che l'autonomia finanziaria della *Regione Sardegna* è riconducibile all'art. 8 del titolo III (Finanze, demanio e patrimonio) del suo Statuto, ma talvolta è importante rilevare, accanto al sistema di compartecipazioni, l'attribuzione alla Regione del potere di istituire tributi propri, seppure nel rispetto di certi limiti. Più precisamente la lett. i dell'art. 8, il quale elenca le entrate di pertinenza della Regione, autorizza quest'ultima ad istituire con propria legge "*imposte e tasse sul turismo ed altri tributi propri*". Ovviamente, da come si evince dal testo della norma, si tratta di una "facoltà" riconosciuta alla Regione, che la stessa non ha, però, saputo sfruttare al meglio, tenendo conto che avrebbe significato ulteriori introiti, se si considera che solo nel 2006 ha dato, per la prima volta, attuazione a tale norma senza poi ritornare di nuovo ad esercitare questo potere. Una vicenda che merita attenzione soprattutto alla luce del limite dell'armonia con i principi del sistema tributario dello Stato, che la lett. i, in esame, impone esplicitamente alla Regione, in quanto pare che non sia stato tenuto in debita considerazione, così provocando una pronuncia della Corte Costituzionale.

L'*iter*, relativo all'ipotesi di esercizio del potere di cui alla lett. i dell'art. 8, ha avuto inizio, nell'autunno del 2005, quando la Giunta Regionale della Sardegna ha avviato una trattativa con lo Stato per avere la restituzione di un credito di 4 miliardi e mezzo di euro a titolo di IRPEF e di IVA. Dopo un confronto, noto come "vertenza entrate"¹⁵⁸, il Presidente della Regione ha proposto l'istituzione di alcune imposte regionali sulle case e sugli

¹⁵⁸ Non può essere limitata al maggior o minor importo delle imposte spettanti, ma deve poter ottenere anche i fondi necessari per la rinascita economica e sociale della Sardegna; questa la rivendicazione da portare avanti per ottenere risorse ed occasioni che consentano di superare quello stato di disagio economico e sociale. In www.regione.sardegna.it.

yachts. Se all'inizio poteva apparire una manovra propagandistica o una risposta a un Governo centrale restio a restituire il debito certificato dalla Ragioneria dello Stato, poi in realtà non è stato così, perché la Giunta ha proseguito fino all'approvazione, in Consiglio regionale, della legge n. 4 del 2006 (Disposizioni in materia di entrate, riqualificazione della spesa, politiche sociali e sviluppo).

La *Regione Sardegna* ha, con la predetta legge, istituito tre nuove imposte regionali:

- l'imposta regionale sulle plusvalenze dei fabbricati adibiti a seconde case (art. 2);
- l'imposta regionale sulle seconde case ad uso turistico (art. 3);
- l'imposta regionale su aeromobili e unità di diporto (art. 4).

Poi a tali imposte nel 2007¹⁵⁹ si è aggiunta un'imposta regionale di soggiorno.

Tali imposte, sin da subito ribattezzate "tasse sul lusso", sono l'unica ipotesi in cui la *Regione Sardegna* si è cimentata ad istituire tributi propri, dunque il solo esempio concreto, che può riscontrarsi, circa l'autonomia impositiva riconosciuta alla Regione dall'art. 8 lett. i del suo Statuto.

2.1.1 Segue: "le tasse sul lusso". L'imposta sulle plusvalenze dei fabbricati adibiti a seconde case

L'imposta sulle plusvalenze dei fabbricati adibiti a seconde case è istituita dall'art. 2 della legge regionale n. 4 dell'11 maggio 2006. L'imposta si applica alle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso:

- di fabbricati siti in Sardegna entro tre chilometri dalla battigia marina destinati ad uso abitativo. Sono escluse "le unità immobiliari che per la maggior parte del

¹⁵⁹ L. R. 29 maggio 2007, n. 2 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione). Si tratta della legge finanziaria regionale del 2007. In *Bollettino Ufficiale della Regione Sardegna* n. 18 del 31 maggio 2007 (supplemento ordinario n. 2)

periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o del coniuge”;

- di quote o di azioni non negoziate sui mercati regolamentati di società titolari della proprietà o di altro diritto reale sui fabbricati, di cui al punto precedente, per la parte ascrivibile ai predetti fabbricati.

In base alla norma citata, il tributo si applica nella misura del 20% (aliquota) sulle plusvalenze realizzate dal proprietario o dal titolare di altro diritto reale, per effetto della cessione a titolo oneroso. Ancora, la norma in questione, prevede che soggetto passivo dell'imposta è l'alienante a titolo oneroso avente domicilio fiscale fuori dal territorio regionale o avente domicilio fiscale in Sardegna da meno di ventiquattro mesi, mentre non sono soggetti passivi di imposta i nati in Sardegna e i rispettivi coniugi.

L'imposta suddetta, che ha coinvolto 140 contribuenti, ha determinato, tra il 2006 e il 2007 un gettito pari a 1.032.306,27 euro¹⁶⁰, rilevandosi un *tributo marginale per la limitatezza dell'introito procurato*.

2.1.2 L'imposta sulle seconde case ad uso turistico

Il secondo tributo introdotto dalla *Regione Sardegna*, di cui all'art. 3 della legge regionale menzionata, riguarda sempre le seconde case ad uso turistico, ma talvolta il presupposto dell'imposta è il possesso dei fabbricati siti ad una distanza inferiore ai tre chilometri dalla linea di battaglia.

Anche in questo caso, però, soggetti passivi d'imposta sono i proprietari dei fabbricati o i titolari di diritti reali sugli stessi (usufrutto, uso e abitazione) con domicilio fiscale fuori dal territorio regionale e, come per l'imposta sulle plusvalenze non sono soggetti passivi coloro nati in Sardegna, i rispettivi coniugi e i loro figli anche se nati fuori dall'Isola.

Inoltre la norma stabilisce che l'imposta è dovuta annualmente, in modo proporzionale alla quota e ai mesi dell'anno nei quali si è protratta la titolarità della proprietà o degli altri diritti reali, ed ha una misura variabile in base alla superficie dell'immobile.

Si rileva che questa imposta ha generato un gettito pari a 28.988.686, 81 euro¹⁶¹, così risultando *una delle imposte regionali più importanti*, alla luce proprio della portata dell'introito originatosi da essa.

¹⁶⁰ Agenzia della *Regione Sardegna* per le Entrate, marzo 2008.

2.1.3 L'imposta regionale su aeromobili e unità da diporto

L'art. 4, della legge predetta, afferma che a decorrere dall'anno 2006 è istituita l'imposta sugli aeromobili e sulle unità da diporto, i cui presupposti sono:

- lo scalo, negli aerodromi del territorio regionale, degli aeromobili dell'aviazione generale adibiti al trasporto privato, nel periodo compreso tra il 1° giugno e il 30 settembre;
- lo scalo di imbarcazioni turistiche nei porti, negli approdi e nei punti di ormeggio ubicati nel territorio regionale nelle unità da diporto, nel periodo compreso tra il 1° giugno e il 30 settembre.

Così come per le due ipotesi precedenti, soggetto passivo dell'imposta è la persona o la società avente domicilio fiscale fuori dal territorio regionale che assume l'esercizio dell'aeromobile o che assume l'esercizio dell'unità di diporto. L'imposta è dovuta per ogni scalo effettuato sul territorio regionale, invece l'imposta sulle imbarcazioni e le navi da diporto è dovuta annualmente, in misura proporzionale, nel primo caso, alla capacità di ciascun aeromobile e, nel secondo caso, alla lunghezza di ciascuna imbarcazione. La norma rivela che sono esenti dall'imposta le navi adibite all'esercizio dell'attività crocieristica e le imbarcazioni che si recano in Sardegna per partecipare a regate di carattere sportivo; non sono altresì assoggettabili al pagamento dell'imposta tutte le unità da diporto che sostano tutto l'anno nelle strutture portuali regionali.

Il gettito dell'imposta sugli ormeggi delle unità da diporto e sugli scali degli aeromobili, per la sola annualità del 2007, è stato di 1.874.280.00 euro.

Questa imposta, relativa ad aeromobili e unità da diporto, per la natura della base imponibile, si differenzia notevolmente dalle altre due imposte, di cui sopra; infatti se si tassa chi possiede una casa è poco probabile che il soggetto passivo modifichi i suoi comportamenti, mentre è probabile che la tassazione di un comportamento, quale l'approdo nei porti e aeroporti, possa determinare delle variazioni nella scelta di soggetti passibili di tassazione.

¹⁶¹ Agenzia della Regione Sardegna per le Entrate, marzo 2008.

2.1.4 L'imposta di soggiorno

La legge regionale n. 2 del 29 maggio del 2007 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale della Regione) ha introdotto con l'art. 5 l'imposta di soggiorno, il cui presupposto è il soggiorno in aziende ricettive, in strutture ricettive extra - alberghiere e agrituristiche, nelle unità immobiliari adibite ad abitazioni principali concesse in comodato o in locazione e nelle unità immobiliari adibite ad abitazioni principali, le quali sono tutte situate in Sardegna. Nell'ultimo caso elencato l'imposta non si applica nei confronti del proprietario, del coniuge, degli affini e dei parenti in linea retta, dei collaterali fino al terzo grado e nei confronti degli ospiti che soggiornano unitamente ad almeno uno dei componenti la famiglia del proprietario. Stando alla norma non sono soggetti all'imposta coloro che non risultano iscritti all'anagrafe della popolazione residente nei Comuni della Sardegna.

Tale imposta si applica per persona e per giornata di soggiorno, in tutte le strutture nella misura di un euro, ad eccezione degli alberghi a quattro stelle e superiori, per le quali l'imposta è stabilita nella misura di due euro al giorno per persona.

Inoltre il titolare o gestore delle strutture ricettive o il proprietario degli immobili opere in veste di sostituto d'imposta e pertanto deve comunicare al Comune, entro quarantotto ore dall'inizio del soggiorno, i dati identificativi dei soggetti dell'imposta e il relativo periodo di permanenza e poi entro i quindici giorni successivi alla fine del soggiorno deve provvedere al versamento al Comune.

L'imposta è attribuita per il 50% al Comune e per il restante 50% alla *Regione Sardegna*, ai fini dell'istituzione di un fondo di riequilibrio e solidarietà, destinato agli investimenti nel settore turistico delle aree interne, così se il Comune non utilizza la quota entro due anni dalla riscossione, per interventi nel settore turistico sostenibile con particolare riguardo al miglioramento dei servizi rivolti ai turisti e alla fruizione della risorsa ambientale, tale somma viene riversata nel Fondo per lo sviluppo e la coesione territoriale. Tale imposta rientra nella disponibilità dei Comuni, ai quali è data la facoltà di applicarla o meno nel proprio territorio e il potere di provvedere alla riscossione coattiva, quindi la sua operatività dipende dalla scelta fatta dai Comuni.

2.1.5 Le modifiche alla legge n. 4 dell'11 maggio 2006

La legge regionale n. 2 del 29 maggio 2007, oltre ad istituire, all'art. 5 l'imposta di soggiorno, ha reso operative diverse modifiche relative alle imposte istituite con la legge regionale n. 4 del 2006; in sostanza la Regione è intervenuta per rendere i tributi regionali di cui, alla legge del 2006, compatibili con l'ordinamento tributario dello Stato.

La prima modifica riguarda l'imposta sulle plusvalenze, infatti nella formulazione originaria la denominazione di tale tributo era "imposta regionale sulle plusvalenze delle seconde case ad uso turistico", mentre nella legge del 2007 si parla di "imposta regionale sulle plusvalenze realizzate dalla cessione a titolo oneroso delle unità immobiliari adibite ad uso abitativo, diverse dall'abitazione principale". Un simile ritocco terminologico, almeno teoricamente, comporterebbe un'estensione della base imponibile, rientrano così nella base imponibile le plusvalenze derivanti dalla cessione di tutte le unità immobiliari diverse dall'abitazione principale, invece in passato presupposto di imposta erano le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso dei soli immobili adibiti ad uso turistico. A tal proposito si ricorda, anche per comprendere meglio il carattere della modifica, che l'autonomia impositiva riconosciuta alla *Regione Sardegna* all'art. 8 lett. i (lett. h dopo legge n. 2/2007) è limitata a "imposte e tasse sul turismo". E proprio nella nuova versione tale limite sembrerebbe violato, così la Corte Costituzionale ha affrontato anche tale problema nella sentenza di cui si dirà in seguito. Dunque la nuova formulazione dell'imposta prevede che la stessa non si applichi alle cessioni a titolo oneroso di unità immobiliari adibite ad uso abitativo, effettuate in regime d'impresa nell'esercizio delle attività di costruzione o compravendita di immobili, purché iscritte tra le rimanenze dell'ultimo bilancio approvato.

Per quanto concerne l'imposta sulle seconde case ad uso turistico, anche qui cambia la denominazione del tributo, che da "imposta regionale sulle seconde case ad uso turistico" diventa "imposta regionale sulle unità immobiliari destinate ad uso abitativo, non adibite ad abitazione principale"; pure per questa imposta rimane valida la critica di cui sopra. Si aggiunge che nella nuova versione gli importi dovuti subiscono una diminuzione.

Inoltre si rivela un diversa denominazione anche con riguardo alla terza delle imposte elencate prima, ma a differenza dell'imposta sulle plusvalenze e di quella sulle seconde case, qui l'aggettivo turistico non viene eliminato, bensì aggiunto. La precedente

denominazione era “imposta regionale su aeromobili e unità da diporto”, ora invece “imposta regionale sullo scalo turistico degli aeromobili e delle unità da diporto”, ma in realtà, a parte questa nuova formulazione, il presupposto dell’imposta rimane identico. Il legislatore del 2006 ha fatto riferimento al periodo nel quale gli scali sarebbero considerati presupposto d’imposta, non ritenendo di dover indicare il carattere turistico degli scali, che compare nella nuova versione.

È stata introdotta una nuova categoria di esenti per l’imposta sulle unità da diporto, sono così esenti da detta imposta tutte le soste tecniche, limitatamente al tempo necessario per l’effettuazione della stessa.

Oltretutto c’è da dire che una modifica più radicale di tale imposta, da ultimo menzionata, è stata apportata con la legge regionale n. 3 del 5 marzo 2008. Denominata “tassa regionale per la tutela e la sostenibilità ambientale”, la nuova imposta non discrimina più tra residenti e non residenti, ma riguarda tutti i soggetti che assumono l’esercizio dell’unità da diporto e nel caso degli aeromobili l’imposta è dovuta da soggetti che assumono l’esercizio dell’aeromobile. Talvolta si supera la precedente versione, in quanto viene meno quell’elemento su cui si basava la definizione dei soggetti passivi. Si registra anche una variazione riguardo agli importi del tributo sulle unità da diporto e che l’imposta non è più dovuta annualmente, ma settimanalmente.

2.2 Il caso delle “tasse sul lusso” al vaglio della Corte Costituzionale. L’intera vicenda dal ricorso dello Stato, alla difesa della Regione, alla pronuncia della Corte

Sin dal giorno di pubblicazione della legge n. 4 del 2006 ne sono stati evidenziati i difetti sul piano della legittimità costituzionale e anche i problemi di compatibilità con il diritto comunitario e con l’ordinamento nazionale¹⁶² e a nulla in realtà sono serviti gli aggiustamenti introdotti con la Legge Finanziaria regionale per il 2007.

¹⁶² Con uno spirito critico si sono espressi: F. PICCIAREDDA, *Note minime, “a prima lettura” sugli istituendi tributi della Regione Autonoma Sardegna*, in *Il Fisco*, 2006, pp. 776 e ss.; V. FICARI, *Sardegna, federalismo “discriminante”*, in *Il Sole 24 ore*, 3 giugno 2006; U. PERRUCCI, *La supertassa sulle seconde case in Sardegna*, in *Boll. Trib.* n. 11, 2006, pp. 923-925.

La *ratio* della legge doveva ricondursi a quell'attività normativa regionale diretta ad una maggiore tutela e valorizzazione dei beni ambientali e paesaggistici, tra cui il patrimonio costiero della Regione. Si può, dunque, notare, che anche la *Regione Sardegna*, al pari della *Regione Siciliana* con riguardo al caso relativo al cosiddetto "tubatico siciliano", nell'esercitare la potestà impositiva attribuitagli dal proprio Statuto, ha perseguito finalità ambientali e pur rilevandosi delle varianti, tra i due casi, circa i parametri presi in considerazione, non si può fare a meno di sottolineare l'eguale esito con cui si sono conclusi, una volta sottoposti all'attenzione della Corte Costituzionale, la quale ha bocciato sia il "tubatico siciliano" sia "le tasse sul lusso".

Nel caso delle "tasse sul lusso", la normativa di riferimento, ad avviso della Regione, si giustificava, per quanto concerne l'esclusione dei residenti dall'applicazione delle nuove imposte, alla luce del fatto che fosse legittimo l'utilizzo dei beni ambientali regionali in conseguenza della partecipazione al complessivo gettito locale; mentre per quanto riguarda l'imposizione a carico dei non residenti, la Regione riteneva che tale normativa avesse un significato in quanto forma di contribuzione alle casse regionali per la salvaguardia e la tutela dei beni di cui anch'essi avessero fruito.

È ovvio che l'obiettivo della compatibilità tra tutela ambientale e sviluppo turistico è in tutti sensi condivisibile, ma, nonostante l'apprezzabilità di esso, i contribuenti hanno fin da subito fatto emergere le loro perplessità in riferimento ai predetti interventi fiscali.

Da qui il Governo nazionale, prendendo in considerazioni le polemiche sorte, ha sollevato delle questioni di legittimità costituzionale sui nuovi tributi, nel tentativo di porre un freno all'esercizio dell'autonomia impositiva della *Regione Sardegna* e soprattutto di impedire l'operatività concreta di tali tributi, in virtù del mancato rispetto i limiti statutari e costituzionali.

Inevitabile, così, è stato l'intervento della Corte Costituzionale¹⁶³, sollecitato appunto da due ricorsi presentati dal Governo, il primo, risalente al 2006 che ha fatto seguito all'approvazione della legge regionale n. 4/2006 ed un secondo¹⁶⁴ in cui lo Stato ha riproposto le contestazioni, nonostante l'alleggerimento delle tasse deciso con la finanziaria regionale per il 2007. Attraverso questi ricorsi, il Governo ha messo sotto accusa le leggi regionali di cui sopra per la violazione del riparto di competenze tra Stato e Regioni in materia tributaria e per la violazione del principio di uguaglianza, in quest'ultimo caso perché le imposte sono state poste a carico dei non residenti in Sardegna.

“Con il ricorso¹⁶⁵ n. 91 del 2006, notificato il 10 luglio 2006, e depositato il 13 luglio successivo, il Presidente del Consiglio dei Ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura dello Stato, ha promosso questioni di legittimità costituzionali”¹⁶⁶ relative all'art. 2, art. 3 e all'art. 4 della legge regionale n. 4/2006, ritenendo che le nuove imposte istituite (l'imposta regionale sulle plusvalenze dei fabbricati adibite a seconde case, imposta regionale sulle seconde case ad uso turistico e l'imposta regionale su aeromobili e unità di diporto) non possono trovare fondamento costituzionale nell'art. 8 lett. i dello Statuto sardo. Infatti ha ribadito che tale articolo, come si è già detto, comprende tra le entrate regionali le *“imposte e tasse sul turismo e gli altri tributi propri che la Regione ha la facoltà di istituire con legge in armonia con i principi col sistema tributario dello Stato”*. L'Avvocatura dello Stato ha sostenuto anche che l'attribuzione è duplice: diretta per le imposte e tasse sul turismo; indiretta per gli altri tributi, in quanto presuppone che la Regione abbia la facoltà di istituirli, facoltà che non viene attribuita direttamente dalla norma statutaria, ma che deve trovare la sua fonte in

¹⁶³ Sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

¹⁶⁴ Depositato in cancelleria il 7 agosto 2007 ed iscritto al n. 36 del registro ricorsi 2007. In *Gazzetta Ufficiale* n. 38 del 10 ottobre 2007.

¹⁶⁵ In *Gazzetta Ufficiale* n. 38 del 20 settembre 2006.

¹⁶⁶ Dalla sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

apposite norme. Inoltre, ha rilevato che dall'art. 8 deriva che "il potere impositivo della Regione investe i servizi turistici, vale a dire quelle prestazioni in favore del turista durante la sua permanenza nella Regione"¹⁶⁷, con la conseguenza che esso non potrebbe rappresentare la base costituzionale di nessuna delle norme impugnate, perché nessuna di esse è riconducibile al turismo, secondo la nozione tradizionale in campo tributario. Questo è, in sostanza, il fondamento del ricorso dello Stato nei confronti della *Regione Sardegna*.

Il Governo, in poche parole, ha eccepito un contrasto fra le norme disciplinate dalla nuova legge e il dettato dell'art. 8 lett. i dello Statuto regionale, evidenziando l'incostituzionalità delle imposte citate, in quanto riteneva che nella *ratio* della legge regionale mancasse il nesso con il turismo. Tuttavia si tratta, però, di un'eccezione, a dir poco, singolare, poiché nel ricorso si interpreta la norma contenuta nell'art. 8 lett. i dello Statuto sardo in modo riduttivo, nel senso che si vuole limitare la potestà impositiva della *Regione Sardegna* alla sola materia del turismo. Infatti una simile limitazione non sembrerebbe attendibile non solo stando alla lettera della norma che parla anche di "*altri tributi propri*", ma anche alla luce dell'art. 119 della Cost., che nella sua nuova formulazione, dopo la riforma del Titolo V, si estende anche alle Regioni a Statuto speciale¹⁶⁸.

Nel ricorso è stata sottolineata la il carattere discriminatorio¹⁶⁹ delle norme in questione, poiché escluderebbero dalla soggettività passiva d'imposta i sardi e coloro che hanno domicilio fiscale in Sardegna. Si è, altresì, rilevato che, in materia tributaria, cioè in materia diversa dal turismo, "non è ammissibile una piena esplicitazione di potestà regionali in carenza della fondamentale legislazione di coordinamento dettata dal Parlamento

¹⁶⁷ Così l'Avvocatura generale dello Stato nel ricorso n. 91/2006. In *Gazzetta Ufficiale* n. 38 del 20 settembre 2006.

¹⁶⁸ Con riguardo all'estensione alle Regioni speciali della giurisprudenza costituzionale relativa alle Regioni ordinarie si rinvia a A. RUGGIERI, *Le regioni speciali*, in *Foro italiano*, 2004, pp. 65 e ss.

¹⁶⁹ Il riferimento va alla violazione del principio di uguaglianza (art. 3 Cost.). V. sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

nazionale”¹⁷⁰. Inoltre sono stati evidenziati problemi legati alla “doppia tassazione”¹⁷¹, alla compatibilità con l’art. 12 TCE¹⁷² e infine, con riguardo all’imposta delle imbarcazioni da diporto, il problema della “regressività” dell’imposta, poiché non si colpiscono le imbarcazioni che sostano tutto l’anno, ma si va ad incidere su chi ormeggia temporaneamente nei porti e negli ormeggi sardi.

Con memoria depositata in prossimità dell’udienza, il Presidente del Consiglio dei Ministri ha ribadito quanto sostenuto nel ricorso, precisando, in particolare, che: a) l’indagine sulla riconducibilità dei tributi oggetto delle norme censurate alla nozione di turismo non pare rilevante, perché la potestà legislativa della *Regione Sardegna* in materia di tributi deve comunque essere esercitata in armonia con i principi del sistema tributario dello Stato, anche se ha ad oggetto tributi sul turismo; b) la legittimità costituzionale delle imposte istituite con le norme censurate deve essere valutata in base al presupposto e non in base alla finalità dell’imposizione; c) nell’esercizio della sua potestà legislativa in materia tributaria, la Regione non può adottare gli stessi presupposti delle imposte statali già in vigore; d) non è chiaro se l’imposta sulle plusvalenze sia diretta a incentivare o a disincentivare il turismo; e) nel disciplinare tale imposta, la Regione ha illegittimamente colpito lo stesso presupposto di imposta già inciso dalla legislazione statale e non ha tenuto conto del principio dell’ordinamento tributario statale per cui l’incremento del valore di un immobile è ritenuto imponibile solo se realizzato con intento speculativo,

¹⁷⁰ Dalla sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

¹⁷¹ La difesa erariale ha ravvisato la violazione dell’art. 53 Cost., per contrasto del principio generale secondo cui lo stesso indice di capacità contributiva non giustifica la sovrapposizione di più imposte. Ogni imposta deve avere un presupposto autonomo, dovendo colpire materie tassabili diverse, mentre in questo caso la Regione ha colpito la stessa materia già tassata dallo Stato. Sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

¹⁷² La censura formulata dallo Stato concerne la violazione dell’art. 117 comma 1 Cost. in relazione all’art. 12 TCE, il quale vieta ogni discriminazione effettuata in base alla nazionalità. La norma discrimina i cittadini comunitari adottando per l’applicazione dell’imposta il criterio della cittadinanza e quello della residenza e quindi finendo per assoggettare all’imposta tutti i soggetti non residenti.. Sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

intento da escludersi quando la vendita avvenga a distanza di tempo tale da far presumere che l'acquisto sia stato effettuato con il fine di godimento; f) sempre in tema di imposta sulle plusvalenze e contrariamente a quanto sostenuto dalla Regione, il criterio della residenza può avere rilievo solo quando esiste una connessione tra attività, come la caccia, ed il territorio, ma non può giustificare la non sottoposizione a tassazione dei residenti in Sardegna, perché il presupposto dell'imposta si realizza per essi come per i non residenti; g) con l'imposta sullo scalo degli aeromobili e delle unità da diporto, la Regione ha colpito una capacità contributiva, quella espressa dall'utilizzazione dei servizi aeroportuali o portuali, già incisa dalla tassazione statale.

Rispetto, poi, alle modifiche introdotte con la legge regionale 2/2007 l'Avvocatura generale dello Stato ha ravvisato il mancato rispetto del principio della capacità contributiva.

La difesa della *Regione Sardegna* ha preso il via dalla premessa che la potestà legislativa in materia di autonomia tributaria si fonda sull'art. 8 lett. i dello Statuto sardo, in quanto tale norma consente alla Regione di istituire direttamente tributi legati all'attività turistica, anche in carenza della legislazione statale di coordinamento¹⁷³. La Regione ha rilevato che i tributi disciplinati dalle norme censurate sono "tributi sul turismo"¹⁷⁴, cioè forme di imposizione che colpiscono attività ovvero utilizzo di beni immobili riferiti alla pratica turistica, ovvero attività economiche qualificate come turistiche o inerenti al turismo, in quanto dallo stesso direttamente influenzate sotto il profilo economico, anche in rapporto alla localizzazione dell'attività medesima.

¹⁷³ Ad avviso dello Stato la norma che istituisce tali imposte violerebbe inoltre gli artt. 117 e 119 Cost., non esistendo legge di coordinamento per l'attuazione del novellato art. 119 Cost.. Sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

¹⁷⁴ "...nel senso fatto proprio dall'art. 3 del d.lgs. n. 268/1992 (Norme di attuazione dello Statuto speciale per il Trentino – Alto Adige in materia di finanza regionale e provinciale)". Così in base al richiamo della ricorrente nella sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

Ha poi aggiunto che, in virtù della “riforma sulla legislazione nazionale del turismo”¹⁷⁵, la legislazione regionale sul turismo è posta in relazione alla tutela dell’ambiente, alla sostenibilità degli interventi e allo sviluppo del turismo anche a fini dell’attuazione del riequilibrio con le aree depresse, consentendo al legislatore regionale di individuare nelle seconde case sulla costa un presupposto impositivo affidabile, poiché correlato al turismo estivo e alla luce di tale correlazione, stando a quanto detto dalla resistente, doveva intendersi l’azione regionale di salvaguardia dell’ambiente costiero dalla speculazione edilizia.

Inoltre, in riferimento alla violazione del divieto della doppia imposizione, ha precisato che “le imposte istituite con le norme censurate hanno presupposti del tutto autonomi e peculiari rispetto alle imposte statali ed afferma preliminarmente che non appaiono chiari i parametri costituzionali che il ricorrente assume violati”¹⁷⁶.

Ha affermato anche che non sussiste la prospettata violazione dell’art’117, primo comma, Cost. e dell’art. 12 del Trattato CE, sotto il profilo della non discriminazione in base alla nazionalità, perché anche l’ordinamento statale distingue fra residenti e non residenti ai fini dell’imposizione tributaria. A livello regionale, la distinzione fra residenti e non residenti è addirittura imposta dall’art. 8 dello Statuto, il quale fonda la gran parte del reddito della Regione sul reddito prodotto dai residenti, rendendo, perciò, necessaria la sottoposizione a tassazione di chi abbia con la Sardegna un legame costituito dalla proprietà, a fini evidentemente turistici, di una seconda casa in zona costiera. Ha ritenuto, pertanto, che appare coerente con il sistema tributario dello Stato e con gli artt. 23 e 53 Cost., evocati quali parametri dal ricorrente, che il proprietario di un immobile costiero sia chiamato a contribuire, sia pure con esborsi di modesta entità, al mantenimento dell’ambiente che contribuisce a consumare.

¹⁷⁵ Legge n. 135/2001. In *Gazzetta Ufficiale* n. 92 del 20 aprile 2001.

¹⁷⁶ Dalla sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

Ancora, rispetto allo scalo delle unità da diporto, la resistente ha sostenuto, in primo luogo che, contrariamente a quanto affermato dal ricorrente, l'imposta non ha carattere regressivo e non si pone, perciò, in contrasto con l'art. 53 Cost.. “La scelta del legislatore regionale di escludere dall'imposizione le unità da diporto che sostano per tutto l'anno nei porti della Sardegna sarebbe giustificata dalla finalità di incentivare la presenza costante dell'imbarcazione, fatto che si traduce in un significativo apporto di reddito da turismo rispetto all'ormeggio occasionale, il quale apporta, invece, solo un reddito limitato alle attività turistiche della Regione e provoca comunque inquinamento e consumo di risorse naturali limitate”¹⁷⁷. In realtà il fatto che la Sardegna, Regione con un reddito medio più basso della media nazionale, avesse istituito i tributi oggetto delle norme censurate avrebbe dovuto essere valutato positivamente, come segnale della capacità di reperire nuove risorse finanziarie per accrescere lo sviluppo del Paese. Inoltre se si considera che le risorse della Regione a Statuto speciale sono costituite da una quota dei principali tributi statali versati dai cittadini residenti nel territorio regionale a fronte del reddito prodotto e dei servizi scambiati su quel territorio, è evidente che i cittadini residenti e i non residenti potrebbero essere trattati, dalle leggi tributarie regionali, in modo ragionevolmente diverso. E ciò troverebbe giustificazione nel differente apporto degli uni e gli altri cittadini alle entrate fiscali spettanti alla Regione. Allora la differenziazione fra residenti e non residenti non è stata posta arbitrariamente dal legislatore regionale, ma avrebbe trovato fondamento nella circostanza che i non residenti non avrebbero versato alla Regione alcunché, tranne una quota minima e del tutto eventuale di risorse che dallo Stato sarebbero arrivate mediante fondi perequativi e risorse aggiuntive. Infatti, nella sua difesa, la *Regione Sardegna* ha ritenuto che il potere impositivo regionale fosse ragionevole proprio alla luce dello scopo

¹⁷⁷ Dalla sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

di utilizzare risorse aggiuntive destinate a sviluppare, anche sotto il profilo turistico, le zone interne e i centri storici dell'Isola.

In tal senso l'esercizio della potestà impositiva prevista dallo Statuto avrebbe risposto anche all'interesse dello Stato, in quanto avrebbe alleggerito la pressione sui fondi perequativi (art. 119. 3 Cost.) e sulle risorse aggiuntive di solidarietà (art. 119. 5 Cost.).

La Corte Costituzionale si è pronunciata, con riguardo al caso esposto, con la sentenza n. 102 del 2008, con la quale ha confermato che il vincolo alla potestà impositiva regionale posto dallo Statuto sardo, quale *l'armonia con i principi del sistema tributario dello Stato*, è condizione di "maggiore autonomia"¹⁷⁸ rispetto a quello *dell'osservanza dei principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario*, previsto per le Regioni a Statuto ordinario. Limite che dovrebbe consentire alla Regione di "valutare essa stessa la coerenza con il proprio sistema tributario rispetto a quello statale, conformando i propri tributi agli elementi essenziali, allo spirito di quest'ultimo nel suo complesso e alla *ratio* dei singoli istitutori che lo compongono"¹⁷⁹.

Le questioni proposte nei ricorsi dello Stato riguardavano tutte tributi propri della Regione; per quanto concerne le questioni relative al riparto della competenze legislative tra Stato e Regione, si è posto il preliminare problema di individuare il parametro applicabile in tema di competenza legislativa tributaria della *Regione Sardegna*. Si trattava di stabilire, se le

¹⁷⁸ Si veda il cap. I per la differenza tra i due limiti. "...mentre la normativa risultante dalla riforma del Titolo V della Parte II della Costituzione vieta alle Regioni a Statuto ordinario, in difetto di una legislazione statale sui principi fondamentali di coordinamento, di disciplinare tributi già istituiti da legge statale o di istituirne altri aventi lo stesso presupposto dei preesistenti tributi statali; un simile divieto non è, invece, desumibile dallo Statuto speciale della *Regione Sardegna*, il quale si limita ad esigere che i tributi propri regionali siano in armonia con i principi del sistema tributario dello Stato. Ne deriva che il Titolo V della Parte II della Costituzione non prevede un'autonomia legislativa tributaria più ampia di quella complessivamente attribuita alla *Regione Sardegna* dal suo Statuto di autonomia. Quest'ultimo è l'unico parametro applicabile nella specie e, pertanto, le censure del ricorrente basate sulla violazione del Titolo V della Parte II della Costituzione non possono essere prese in considerazione, con le conseguenze, sul tipo di pronuncia da adottare, che saranno esaminate caso per caso, in relazione al contenuto delle singole censure". Così la Corte costituzionale nella sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

¹⁷⁹ Così dal dossier "Aspetti di rilievo costituzionale del federalismo fiscale" (Servizio studi del Senato dossier n. 57/Servizio studi della Camera documentazioni e ricerche), ottobre 2008, p. 29.

questioni di legittimità dovessero essere esaminate alla stregua dell'art. 8 lett. i (ora lett. h) dello Statuto speciale, o alla stregua degli artt. 117 e 119 Cost.. La Corte ha ritenuto corretta la prima ipotesi. Non poteva essere presa in considerazione la disciplina del Titolo V della parte II della Costituzione non garantendo essa, rispetto allo Statuto speciale, quelle forme di autonomia più ampie, che sole, ne consentirebbero l'applicazione alle Regioni a Statuto speciale ai sensi dell'art. 10 della Legge costituzionale n. 3 del 2001.

Ne consegue che la maggiore autonomia assicurata dallo Statuto risulti dal fatto che la condizione cui deve sottostare la *Regione Sardegna* nell'istituire tributi propri è solo quella prevista dall'art. 8 lett. i dello Statuto (armonia con i principi del sistema tributario dello Stato). Le Regioni a Statuto ordinario, invece sono assoggettate al duplice limite costituito dall'obbligo di esercitare il proprio potere d'imposizione in coerenza con i principi fondamentali di coordinamento e dal divieto di istituire o disciplinare tributi già istituiti da legge statale o ristabilirne altri aventi lo stesso presupposto, almeno fino all'emanazione della legislazione statale di coordinamento.

Dunque, un tale divieto non è desumibile dallo Statuto speciale della *Regione Sardegna*, il quale si limita ad esigere che i tributi propri regionali siano in armonia con i principi del sistema tributario dello Stato. Ne può ritenersi, ha continuato la Corte, che “il suddetto divieto costituisca uno dei principi con i quali la legislazione della *Regione Sardegna* deve armonizzarsi”¹⁸⁰.

Così la Corte ha sostenuto che il testo dell'art. 8 lett. h (già lett. i) dello Statuto speciale dovesse interpretarsi nel senso che non vi sia alcuna distinzione tra “tributi sul turismo” e “altri tributi propri”, per quanto riguarda la necessità di rispettare l'armonia con i principi del sistema tributario dello Stato. Per i “tributi propri” della Regione (riguardino o no la

¹⁸⁰ Dalla sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

materia del turismo) vale infatti l'identica esigenza di non creare disarmonia o incoerenza con il sistema tributario statale.

Da qui, poi, la Corte, con la citata sentenza ha dichiarato, con la sola eccezione della norma relativa all'imposta sugli aeromobili ed unità da diporto, l'illegittimità costituzionale delle altre norme, cioè gli artt. 2 e 3 della legge regionale n. 4 /2006 istitutive delle cosiddette "tasse sul lusso", in quanto non risultavano in armonia con il sistema tributario dello Stato. Mentre ha ritenuto l'istituzione delle imposta regionale di soggiorno e la facoltà riconosciuta ai Comuni di applicarla nei confronti dei soggetti non residenti che soggiornano nel territorio sardo nel periodo turistico legittima e non contrastante con le norme costituzionali.

In particolare per ciò che riguarda l'imposta sulle plusvalenze introdotta dalla *Regione Sardegna*, la Corte ha rilevato che essa realizzasse una sovrapposizione d'imposte per la parte in cui colpisce il medesimo presupposto del tributo erariale, assoggettando a tassazione le plusvalenze realizzate attraverso cessioni di fabbricati adibiti a seconde case acquistati o costruiti da più di cinque anni e, quindi, già tassate. Ha aggiunto, altresì, che si applicasse anche a quelle plusvalenze realizzate nel quinquennio che la citata imposta erariale esclude da tassazione e ancora che ha per oggetto anche le plusvalenze ultraquinquennali, contraddicendo la scelta del legislatore statale di sottoporre a tassazione le sole plusvalenze derivanti da cessioni effettuate entro il quinquennio. La *ratio* su cui si fonda la norma che ha istituito l'imposta regionale sulle plusvalenze diverge dalle caratteristiche dell'analogo tributo erariale. Oltre all'indicata sovrapposizione, comporta l'assoggettamento a tassazione (in un ottica di reddito- entrate) di tutte le plusvalenze, in qualsiasi tempo realizzate per il solo fatto dell'esistenza di una differenza positiva tra il corrispettivo di cessione e il costo iniziale. È evidente (a giudizio della Corte) la disarmonia che si crea tra le due imposte: quella statale si limita a tassare le plusvalenze in ragione del verificarsi delle condizioni previste dall'art. 67

comma 1, lett. b del DPR n. 17/1986, e quindi in funzione di un concetto economico di reddito-prodotto; quella regionale, non solo aggrava le plusvalenze realizzate nel quinquennio, ma (nell'ottica di reddito entrata come si diceva sopra) le estende per un tempo determinato ad altre ipotesi. Quanto alla seconda versione dell'imposta¹⁸¹ rimangono fondate le censure per le analoghe ragioni. La novellata imposta, infatti, si limita a eliminare la tassazione delle plusvalenze derivanti da cessioni effettuate nel quinquennio, ma non risolve l'evidente contraddizione fra la *ratio* che l'ha ispirata e la scelta di politica fiscale generale che il legislatore statale ha operato con l'esclusione da tassazione delle plusvalenze sia ultraquinquennali sia da cessioni di alcune tipologie di fabbricati sia da cessioni di partecipazioni in società aventi nel loro patrimonio detti fabbricati. La norma, in entrambe le sue formulazioni, realizza inoltre una ingiustificata discriminazione tra i soggetti aventi residenza anagrafica all'estero e i soggetti fiscalmente non domiciliati in Sardegna aventi residenza anagrafica in Italia, violando così gli artt. 3 e 53 Cost.. In tutti i casi in cui le persone fisiche residenti anagraficamente all'estero realizzano il reddito-plusvalenza in Sardegna quale maggiore reddito prodotto in Italia, esse devono considerarsi soggetti fiscalmente domiciliati in Sardegna e, quindi, non assoggettati a tassazione ai sensi della norma censurata; mentre le persone fisiche residenti anagraficamente in Italia, ma fuori dalla Sardegna, anche se realizzano (al pari di quelle residenti all'estero) le plusvalenze in territorio sardo, sono comunque non fiscalmente domiciliate in Sardegna e, perciò, assoggettate a tassazione. Ha sottolineato la Corte, senza che sussista alcuna ragionevole giustificazione di tale disparità di trattamento. Stessa considerazione è valsa anche per i soggetti diversi dalla persone fisiche. Inoltre, un'ulteriore discriminazione, si crea sottoponendo a tassazione i soggetti residenti in Stati membri dell'UE e non fiscalmente domiciliati in Sardegna. La norma che istituisce l'imposta regionale sulle

¹⁸¹ Modificata con dall'art. 3 comma 1 della legge regionale n. 2/2007. In *Bollettino Ufficiale della Regione Sardegna* n. 18 del 31 maggio 2007.

plusvalenze contravviene dunque al divieto di restrizioni ai movimenti di capitali tra gli Stati membri, previsto dall'articolo 56 del TCE, come interpretato dalla Corte di Giustizia comunitaria.

La norma relativa all'imposta sulle seconde case ad uso turistico, smentendo il dichiarato intento del legislatore regionale d'introdurre un'imposta sull'uso turistico delle seconde case di abitazione, ha istituito un'imposta patrimoniale sui fabbricati ubicati nella fascia costiera sarda, che non si applica alla generalità dei possessori di tali immobili e pertanto, crea quelle ingiustificate disparità di trattamento che lo Stato ha denunciato nel ricorso. Il presupposto dell'imposta, come già è stato rilevato, è costituito dal possesso di fabbricati (definiti come "case" al comma 1 dell'art. 3 della legge regionale n. 4/2006) siti nella fascia costiera sarda e non adibiti ad abitazione principale da parte del proprietario o del titolare di diritto reale su di essi. Tale precisazione rende evidente che la disciplina positiva del tributo prescinde dall'uso turistico (effettivo o potenziale) dei fabbricati (intesi come case). Questa interpretazione della norma, da parte della Corte Costituzionale, deriva dal fatto che l'imposta si applica anche nei casi in cui il soggetto passivo del tributo utilizza l'unità immobiliare abitativa per finalità diverse dal turismo come, ad esempio, quelle di dimora per lavoro d'impresa o di locazione, finendo per essere assoggettato a tassazione per il solo fatto di non essere nato in Sardegna o di non avervi domicilio fiscale. Si creano delle discriminazioni prive di senso nell'applicazione dell'imposta e tal discriminazione appare più stridente se si pone a raffronto il caso dei soggetti aventi domicilio fiscale in Italia, ma non residenti in Sardegna, con quello dei soggetti aventi residenza anagrafica all'estero, ma domicilio fiscale in Sardegna (si è già argomentata tal discriminazione con riferimento all'imposta sulle plusvalenze). La resistente ha giustificato le suddette esclusioni dall'imposta per il fatto che, i soggetti esclusi, già contribuiscono alle finanze regionali pagando imposte sui redditi, riscosse nel territorio della Regione, utilizzate anche

per fini di tutela dell'ambiente e promozione del turismo sostenibile. La Corte ha respinto tale giustificazione perché, con riferimento a ciascun soggetto d'imposta, non c'è correlazione necessaria, ma solo probabile, tra il domicilio fiscale nella *Regione Sardegna* e il pagamento alla medesima Regione delle imposte sui redditi. Inoltre, anche se si accettasse la giustificazione prodotta dalla resistente, si creerebbe un'irragionevole disparità di trattamento fra il soggetto fiscalmente domiciliato in Sardegna che, pur possedendo seconde case situate nella fascia costiera è escluso dalla tassazione, e il soggetto sempre domiciliato fiscalmente in Sardegna, che, non possedendo seconde case, sopporterebbe, con il pagamento delle imposte sui redditi, il carico economico della tutela dell'ambiente e della protezione del turismo sostenibile, derivante anche dalle seconde case costiere appartenenti al primo. Per di più, impedisce l'accoglimento della giustificazione sostenuta dalla *Regione Sardegna* il già ricordato carattere patrimoniale e, quindi, reale del tributo. Infine, l'obiezione fondata sull'asserita equiparabilità tra le quote di gettito delle imposte sui redditi attribuite alla Regione e il gettito del prelievo immobiliare regionale, non giustifica certamente l'esclusione delle persone nate in Sardegna e dei loro coniugi e figli dal novero dei soggetti passivi dell'imposta.

La Corte, ha sottolineato anche che quello di disincentivare, a fini di tutela ambientale, la costruzione di *seconde case ad uso turistico* è un fine che andrebbe perseguito, prevalentemente, attraverso gli strumenti del governo del territorio, rilevando che la realizzazione di tale obiettivo non potrebbe non riguardare anche le costruzioni realizzate dai soggetti domiciliati o nati in Sardegna, le quali hanno la stessa potenzialità inquinante. Poi ha aggiunto, se l'obiettivo è quello di tassare l'incremento di valore, esso dovrebbe essere perseguito sottoponendo a tributo anche il soggetto fiscalmente domiciliato in Sardegna e, comunque, non potrebbe realizzarsi con tale imposta, la cui base imponibile (è calcolata in relazione alla

superficie dell'unità immobiliare) non è di per sé idonea a misurare detto incremento.

Le rilevate discriminazioni sono particolarmente gravi nel caso d'impresе che svolgono attività di locazione di immobili, in quanto l'esclusione dall'imposta per le sole imprese aventi domicilio fiscale in Sardegna (o addirittura il cui titolare sia nato in Sardegna) si traduce in un irragionevole beneficio fiscale, distorsivo della concorrenza. Per ciò che concerne le modifiche¹⁸² apportate all'imposta, la Corte Costituzionale sostiene che “sostanzialmente la norma è rimasta immutata così come la struttura del prelievo regionale”¹⁸³. Quindi, tranne aver sanato tale discriminazione, rimane valido (e accolto) l'impianto del secondo ricorso erariale anche in riferimento alle modifiche apportate.

Per l'imposta regionale su aeromobili e unità da diporto, così come per le imposte analizzate in precedenza, la Corte ha ritenuto irrilevante che l'imposta sia o no riconducibile alla materia del turismo, perché l'art. 8 dello Statuto regionale sardo attribuisce alla Regione una specifica competenza legislativa esclusiva nella materia non solo delle “imposte e tasse sul turismo”, ma anche degli “altri tributi propri”.

In definitiva la Corte, pur riconoscendo la maggiore autonomia impositiva di cui gode la *Regione Sardegna* in base alle norme statutarie, ha respinto l'iniziativa della Regione volta ad incrementare le sue entrate anche se solo per uno scopo ambientale, per via del mancato rispetto, da parte della stessa dell'armonia con il sistema tributario dello Stato. In sostanza, ad avviso della Corte, la Sardegna può avere tributi regionali di qualunque genere non solo sul turismo, purché rispettino la Costituzione e i principi del sistema tributario (principio della capacità contributiva, della progressività dell'imposta ecc.).

¹⁸² Introdotte dall'art. 3 comma 2 della legge regionale n. 2/2007. In *Bollettino Ufficiale della Regione Sardegna* n. 18 del 31 maggio 2007.

¹⁸³ Dalla sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

La differenza tra il caso del “tubatico siciliano” e il caso delle “tasse sul lusso”, entrambi sottoposti all’attenzione della Corte, è palese alla luce dell’esposizione fatta, infatti se identico può essere definito l’obiettivo perseguito, quale quello di incrementare le entrate delle due Regioni in questione, diversità si riscontrano rispetto alla finalità ambientale, poiché mentre nell’ipotesi siciliana pur essendo invocata dalla Regione è inesistente, qui in realtà il fine ambientale è reale. Ad ogni modo le due pronunce della Corte si rifanno alla violazione dei vincoli imposti alle due Regioni dalle norme statutarie e costituzionali, quindi rivelano che entrambe le Regioni non hanno colto bene la palla al balzo, non essendo state capaci di utilizzare correttamente il loro “speciale” potere impositivo e non riuscendo così a confermare concretamente la loro peculiare autonomia finanziaria.

3. L’esperienza sarda: un’occasione mancata

L’autonomia della *Regione Sardegna*, sancita dallo Statuto speciale, le consente di istituire tributi “propri”, cioè tributi introdotti da leggi regionali, ciò nonostante l’esperienza relativa all’autonomia finanziaria della *Regione Sardegna* dimostra che la Regione non è riuscita a sfruttare la specialità prevista dallo Statuto, in termini di privilegi concessi alla Regione e in questo caso si tratta di privilegi finanziari, cioè non ha saputo gestire il potere impositivo riconosciutogli, nel momento in cui avrebbe dovuto procedere al suo concreto esercizio.

Infatti, attualmente la Sardegna non possiede più tributi regionali “propri”, perché alcuni sono stati dichiarati incostituzionali (imposta sulle seconde case ad uso turistico e imposta sulle plusvalenze), e altri sono stati abrogati dalla finanziaria regionale del 2009 (imposta di soggiorno e tassa per la tutela e sostenibilità ambientale).

In realtà affiancare tributi regionali al sistema di compartecipazioni è una modalità di finanziamento auspicabile, in quanto, così facendo, l'Ente locale può condividere con lo Stato l'impopolarità dell'imposizione e, allo stesso tempo, la comunità locale percepisce un incentivo economico a valutare con maggiore attenzione l'efficacia di chi governa localmente. Tuttavia, ecco perché si può parlare di occasione mancata, nel senso che le imposte sarde discriminano fortemente tra i residenti e i non residenti e lo fanno nel modo, oserei dire, politicamente più banale, poiché è esentato chi risiede nella Regione e ciò si spiega col fatto che difficilmente un politico sardo tassa i residenti.

A oggi, come le Regioni a Statuto ordinario, la Sardegna ha tributi "propri derivati" (istituiti con legge statale), per i quali le è attribuito il gettito, ma per cui ha un limitato potere di variazione dell'importo stabilito. Si tratta, tra gli altri, dell'IRAP e della tassa automobilistica. In generale, le entrate che spettano alla Sardegna sono costituite da: imposte, tasse sul turismo e altri tributi propri; compartecipazioni al gettito, prodotto nel suo territorio, di tributi erariali; redditi che derivano dal proprio patrimonio e dal proprio demanio; contributi straordinari dello Stato per particolari piani di opere pubbliche e di trasformazione fondiaria. Alla Regione spettano anche le entrate maturate in Sardegna che, per disposizioni legislative o esigenze amministrative, sono versate a uffici finanziari situati fuori del proprio territorio.

4. La minaccia del federalismo fiscale sull'autonomia finanziaria della *Regione Sardegna*

Negli ultimissimi anni la Regione ha ricercato spazi veri di autonomia finanziaria, capacità di autogoverno della Regione, raggiungendo risultati positivi sotto molti punti di vista, in materia di servitù militari, in materia di

demanio, con le grandi restituzioni dei beni demaniali nazionali, ma soprattutto con la battaglia sulle entrate.

Quest'ultima "è una conquista storica della nostra Regione"¹⁸⁴, così ha esordito il Presidente della *Regione Sardegna*, in un contesto in cui si assiste all'adeguamento della compartecipazione al gettito fiscale alle modalità delle altre Regioni a Statuto speciale, come il Trentino Alto Adige e il Friuli Venezia Giulia, sia sotto il punto di vista dei diritti, delle modalità di compartecipazione sia nella disciplina finanziaria che la Regione vuole darsi, quindi anche dei doveri.

In sostanza la preoccupazione, espressa dal Presidente della Regione, di veder una minaccia incombere sull'autonomia finanziaria della *Regione Sardegna*, affiora caldamente in un quadro, come quello attuale, in cui si è affermato il federalismo fiscale, in quanto un federalismo come quello fiscale, cerca di minare l'autonomia e i diritti già acquisiti dalle Regioni a Statuto speciale.

¹⁸⁴ Così Renato Soru nella dichiarazione resa il 29 agosto 2008. Da *La giunta: intoccabile la conquista delle entrate*. In www.regione.sardegna.it.

CAPITOLO IV

L'AUTONOMIA FINANZIARIA DELLE REGIONI A STATUTO ORDINARIO

1. L'autonomia finanziaria delle Regioni a Statuto ordinario nel vecchio art. 119 Cost.

Il “vecchio” art. 119 Cost. nella sua formulazione originaria prevedeva che *“le Regioni hanno 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”*.

La previsione enunciata nell'art. 119 Cost., nonostante la sua lineare formulazione, è stata ritenuta dalla dottrina una tra le norme più complesse della Carta Costituzionale. Le ragioni di una tale impostazione sono state ricondotte, da un lato, alla scarsa chiarezza ed univocità di significato del riferimento costituzionale alla “autonomia finanziaria” delle Regioni ordinarie, dall'altro alla contraddittorietà del concetto di “coordinamento”.

In effetti, il vecchio art. 119 Cost. era oggettivamente ambiguo, perché, pur riconoscendo in via di principio, l'autonomia finanziaria, lasciava troppo spazio alla discrezionalità del legislatore statale nella fissazione dei tributi da affidare alle Regioni e nel coordinamento con l'intera finanza pubblica. Ne è derivato un vivace dibattito caratterizzato dal diffondersi di posizioni

interpretative diverse che è possibile riassumere nei seguenti orientamenti: il primo, più restrittivo e formalistico, enfatizzando il ruolo attribuito dalla Costituzione alle “leggi della Repubblica”, cui compete di fissare “le forme e i limiti” dell’autonomia finanziaria regionale, negava l’esistenza di un reale potere impositivo delle Regioni; il secondo, più estensivo, operando un collegamento tra l’art. 119 Cost. e l’art. 117 Cost., intendeva l’autonomia finanziaria come un’esplicazione della autonomia legislativa riconosciuta alle Regioni, ravvisando, dunque, un reale potere impositivo delle Regioni stesse, potere che incontrerebbe i limiti dei “principi fondamentali” stabiliti dalle leggi della Repubblica.

Questa seconda interpretazione appare in sintonia con chi considera l’autonomia finanziaria delle Regioni come semplice disponibilità di mezzi necessari perché le Regioni siano messe in grado di esplicitare i loro compiti, ma comporta che a tali Enti siano dati autonomi poteri di determinazione delle loro entrate, configurando, deliberando, amministrando e riscuotendo, in determinati ambiti, una serie di propri tributi.

Il Costituente ha definito compiutamente il quadro costituzionale dell’autonomia di entrata delle Regioni, laddove ha previsto, in base all’art. 119 Cost., che ogni Regione fosse dotata di tributi propri, oltre che di quote di tributi erariali.

Il comma 2 del vecchio art. 119 disponeva, infatti, che *“alle Regioni sono attribuiti tributi propri e quote di tributi erariali, in relazione ai bisogni delle Regioni per le spese necessarie ad adempiere le loro funzioni normali”*.

In sostanza l’originario Titolo V trattava specificatamente dell’autonomia delle Regioni, riservando solo qualche sommaria indicazione all’autonomia degli Enti infraregionali¹⁸⁵.

¹⁸⁵ T. MARTINES, A. RUGGERI, C. SALAZAR, *Lineamenti di diritto regionale*, Milano, Giuffrè, 2008, p. 272.

Quindi era il comma 2 dell'art. 119 Cost. a rivelare i contenuti dell'autonomia finanziaria prevedendo due forme di finanziamento: diretto (costituito dai tributi propri); di trasferimento (costituito dalle quote di tributi erariali). Circa il rapporto in cui dette forme di finanziamento si pongono, si può certamente affermare che le forme di autofinanziamento regionale devono essere privilegiate rispetto a quelle devolute in quanto espressione dell'autonomia finanziaria: ciò a significare, prima di tutto, che le Regioni devono poter contare su mezzi propri.

Alla luce delle considerazioni esposte appare evidente che i Costituenti abbiano concepito i tributi propri come espressione dell'autonoma potestà impositiva regionale laddove l'assegnazione integrale o in quota di tributi erariali deve essere considerata, al contrario, una fonte integrativa. I tributi devoluti avrebbero, quindi, una funzione perequativa essendo destinati a consentire a tutte le Regioni l'esercizio delle funzioni normali in posizione di parità. Il fine della devoluzione di tributi erariali è, pertanto, quello di realizzare un'uguaglianza sostanziale tra Regioni sviluppate e Regioni che non possono con i soli tributi propri far fronte all'esercizio di funzioni normali. Il vecchio art. 119 comma 3 Cost. prevedeva il finanziamento statale alle Regioni da corrispondere a mezzo di "*contributi speciali per provvedere a scopi determinati, e particolarmente per valorizzare il Mezzogiorno e le Isole*". I contributi speciali previsti dall'art. 119 Cost. erano dei "trasferimenti finanziari disposti dallo Stato, finalizzati a realizzare una perequazione dei bisogni, da destinare soltanto ad alcune e non a tutte le Regioni, che non assicuravano autonomia di spesa"¹⁸⁶. Inoltre, per espressa disposizione dell'art. 119 Cost., la loro unica fonte era la legge statale.

Riassumendo, dunque, le entrate delle Regioni come disciplinate dal vecchio testo dell'art. 119 Cost. risultavano composte: "a) dai beni

¹⁸⁶ A. BRANCASI, *L'autonomia finanziaria degli enti territoriali: note esegetiche sul nuovo art. 119 Cost.*, in *Le Regioni*, 2003, p. 73.

demaniali e patrimoniali delle Regioni stesse; b) dai tributi propri; c) da quote di tributi erariali; d) da contributi speciali”¹⁸⁷, assegnati per legge a singole Regioni, “*per provvedere a scopi determinati e particolarmente per valorizzare il Mezzogiorno e le Isole*”.

2. L’evoluzione dell’autonomia finanziaria regionale. Il “modello centralizzato” di autonomia finanziaria regionale

A partire dalla prima legge sulla finanza regionale (L. n. 281 del 1970) l’enunciazione dell’art. 119 Cost. è stata oggetto di “un’ interpretazione elusiva¹⁸⁸ funzionale a tradurre una politica (che sarebbe poi stata assunta a base della riforma tributaria dei primi anni ’70) di accentramento del potere impositivo”¹⁸⁹.

Il modello che ne è derivato ha assunto progressivamente, fino ai tempi recenti dell’avvio di una stagione riformista, una direzione caratterizzata *in primis* dall’aggiramento del dettato costituzionale (art. 119. 2 Cost.), relativo all’attribuzione di compartecipazioni ai tributi erariali (cioè di “quote di tributi erariali”), le quali, fino al 1995, sono state sostituite dal Fondo comune regionale (ai sensi dell’art. 8 della L. n. 281 del 1970), alimentato dai gettiti di alcune percentuali di tributi erariali minori riscossi su base nazionale. In questo modo la principale fonte di finanziamento ordinario regionale è divenuta soggetta a determinazione discrezionale da parte del legislatore in sede di formazione del bilancio dello Stato. Poi si è rilevata l’arbitraria estensione delle forme di finanziamento delle spese necessarie ad adempiere le funzioni normali, che secondo l’art. 119. 2 Cost.

¹⁸⁷ T. MARTINES, A. RUGGERI, C. SALAZAR, op. cit., pp. 272-273.

¹⁸⁸ A riguardo si veda la riflessione di M. BERTOLISSI, *L’autonomia finanziaria regionale*, Padova, CEDAM, 1983, pp. 335 e ss..

¹⁸⁹ Così in L. ANTONINI, *La vicenda e la prospettiva dell’autonomia finanziaria regionale: dal vecchio al nuovo art. 119 Cost.*, in *Le Regioni*, 2003, p. 11.

sarebbe stata possibile solo con tributi propri o quote di tributi erariali. Il finanziamento, invece, è stato attuato con l'istituzione del Fondo per i programmi regionali di sviluppo (art. 9 della L. n. 281 del 1970), il quale si è trasformato presto in un fondo ripartibile tra tutte le Regioni con criteri analoghi a quelli previsti per il fondo comune, ma con una riserva del 60% a favore del Mezzogiorno che ne accentuava i caratteri perequativi. Analogamente a quanto è avvenuto per il fondo comune, la sua determinazione è stata disposta su base annuale e demandata alla legge finanziaria. Inoltre tale stagione riformista è stata caratterizzata anche per la non applicazione del principio dell'eccezionalità per giustificare l'assegnazione di contributi speciali (art. 119. 3 Cost.). Ne è, così, conseguita la proliferazione di trasferimenti statali vincolati, caratterizzati dall'incertezza delle loro quantificazioni, notevolmente variabili per effetto delle rideterminazioni e dei rifinanziamenti operati in sede annuale dalla legge finanziaria dello Stato. Basti ricordare, solo per fare un esempio il Fondo sanitario nazionale di parte corrente (istituito con la l. n. 833 del 1978) che, determinato annualmente sulla base della spesa storica, sistematicamente sottostimava i fabbisogni di spesa imponendo poi l'intervento statale a copertura dei disavanzi accumulati o ancora i trasferimenti per l'attuazione degli interventi programmati in agricoltura (artt. 3 e 6 della L. n. 752 del 1986), a sostegno di livelli occupazionali del settore e dei redditi agricoli, diretti a perseguire obiettivi di riequilibrio territoriale e di difesa dell'ambiente rurale.

Dunque, si è assistito ad un'attenuazione delle potenzialità di autonomia impositiva consentita dall'art. 119, commi 1 e 2, per cui le Regioni si sono trovate in una situazione di sostanziale impossibilità di esercizio della potestà tributaria, "limitata solo a determinati spazi di autodeterminazione delle aliquote"¹⁹⁰. Le entrate tributarie attribuite alle Regioni dalla legge n.

¹⁹⁰ In tal senso si argomenta in T. MARTINES, A. RUGGERI, C. SALAZAR, op. cit., p. 269.

281 del 1970 costituivano forme di sovraimposizione o scomposizione di tributi nazionali allora vigenti, con un rilievo quantitativo marginale.

Il modello complessivo, una volta assunta questa direzione disarmonica rispetto al disegno costituzionale perché troppo sbilanciata su un sistema di “finanza derivata” e di “settorializzazione delle fonti di finanziamento”, ha finito per strutturarsi in modo che la maggior parte delle entrate delle Regioni derivassero da leggi statali dirette a definire e a finanziare, con canali di finanziamento a destinazione vincolata, l’intervento pubblico nei settori di spesa di competenza regionale, soprattutto in quello della sanità e dei trasporti. Peraltro, se al momento dell’entrata in vigore della legge n. 281 del 1970 il modello della finanza regionale si configurava come moderatamente redistributivo, per effetto dei successivi sviluppi si è venuto a caratterizzare in modo fortemente redistributivo, con una spiccata perequazione a favore delle Regioni più povere e di conseguenza con una notevole uniformità nella spese pro-capite.

Alla radice di questa impostazione si è posta la convinzione che solo un totale accentramento del prelievo e del controllo delle decisioni finanziarie avrebbe consentito, da un lato, di porre sotto controllo l’evoluzione della spesa, e, dall’altro, di raggiungere livelli uniformi di offerta di servizi essenziali sul territorio nazionale. Il modello centralizzato degli anni Ottanta, tuttavia, non si è dimostrato un metodo efficace rispetto all’obiettivo dell’eguaglianza nel godimento dei diritti sociali. Esso ha condotto ad una distribuzione uniforme dei livelli di spesa regionali, ma non della qualità dei servizi, che sono rimasti profondamente diversi tra Nord e Sud; inoltre ha indotto fenomeni di deresponsabilizzazione finanziaria: le Regioni spendevano più di quanto assegnato sapendo che lo Stato centrale sarebbe comunque intervenuto successivamente a ripianare i debiti contratti.

3. Anni Novanta: una ventata di riforme

Agli inizi degli anni Novanta le Regioni erano ancora uno degli anelli più deboli tra i livelli di governo italiani: i trasferimenti statali coprivano il 98% delle risorse, di cui il 94% erano a destinazione vincolata.

A causa del fallimento del modello centralizzato, il sistema della finanza regionale è stato sottoposto a una lenta opera di “riforma progressiva”, destinata a concretizzarsi nella prima metà degli anni Novanta in alcuni significativi interventi legislativi. La legislazione di quegli anni ha, infatti, modificato gli indirizzi in tema di finanza regionale ponendo le premesse per una decisiva inversione di rotta nella direzione di un sensibile aumento delle entrate proprie a fronte di una significativa diminuzione dei trasferimenti correnti.

Un primo segnale indicativo della tendenza alla accentuazione dei tratti autonomistici dei contenuti della finanza di Regioni, Province e Comuni si è registrato con l’entrata in vigore della Legge n. 142 dell’8 giugno 1990, che ha ribadito il ruolo fondamentale che compete alle Regioni nella determinazione del sistema di autogoverno¹⁹¹ sul fronte delle regole e degli strumenti finanziari. In tale legge è sancita la differenza tra i *trasferimenti erariali* e le *entrate fiscali* degli Enti locali. Mentre i trasferimenti erariali devono garantire i servizi locali indispensabili, le entrate fiscali, in quanto fonti integrative rispetto alle contribuzioni erariali, vanno destinate al finanziamento dei servizi pubblici ritenuti necessari per lo sviluppo delle comunità. Tale legge prevede, altresì, che la ripartizione dei trasferimenti erariali debba avvenire in base a criteri obiettivi che tengano conto: della popolazione, del territorio, delle condizioni socio-economiche, nonché, in base ad una perequata distribuzione delle risorse che tenga conto degli

¹⁹¹ I valori dell’autogoverno implicano che sia soddisfatto il “principio della corrispondenza”, cioè la necessità che ci sia, per ogni livello o centro di decisione pubblica, corrispondenza tra responsabilità di spesa e responsabilità di entrata.

squilibri della fiscalità locale. Inoltre sono stati istituiti due particolari fondi: uno ordinario per la realizzazione di opere pubbliche di preminente interesse sociale ed economico e uno speciale volto a finanziare con criteri perequativi gli investimenti destinati alla realizzazione di opere pubbliche o per situazioni definite dalla legislazione statale.

Oltretutto, c'è da dire, che tale normativa ha provveduto a determinare l'ammontare complessivo dei trasferimenti e dei fondi da determinare in base a parametri fissati dalla legge per ciascuno degli anni previsti dal bilancio pluriennale dello Stato, con l'evidente intento di assicurare agli Enti locali maggiore certezza sulla presumibile consistenza dei trasferimenti a valere sui singoli esercizi finanziari.

Con il d.lgs. n. 398 del 1990 sono state introdotte due addizionali regionali, una sull'imposta erariale di trascrizione (ARIET) e l'altra sull'imposta di consumo del gas metano e anche l'imposta regionale facoltativa sulla benzina per autotrazione; sono state, quindi, stabilite alcune regole per allentare i vincoli sui trasferimenti statali.

In seguito il d.lgs. n. 502 del 1992 ha disposto la regionalizzazione dei contributi sanitari, realizzando così un meccanismo di relazione tra finanza regionale e capacità contributiva locale. Il volume complessivo delle risorse è rimasto comunque inalterato a causa della riduzione corrispondente del Fondo sanitario (che si strutturava come fondo perequativo) e l'importo dei contributi è stato sistematicamente sovrastimato dando luogo a manovre di compensazione una volta accertato a consuntivo il minor gettito.

Poi con la Legge n. 549 del 1995, recante "Misure di razionalizzazione della finanza pubblica", il processo di autonomia finanziaria ha acquistato maggiore vigore mediante la soppressione di tutti gli "storici"¹⁹² fondi di trasferimento, sia a destinazione libera, tra cui il Fondo comune e il Fondo per i programmi regionali di sviluppo, sia a destinazione vincolata, tra cui il

¹⁹² Così in L. ANTONINI, op. cit., p.15.

Fondo nazionale trasporti, ad eccezione del Fondo sanitario nazionale, sostituiti con un fondo perequativo di tipo verticale non vincolato e con una compartecipazione all'accisa sulle benzine. Il trasferimento perequativo, tuttavia, essendo liberamente modificabile dalla legge ordinaria avrebbe lasciato la finanza regionale ancora in uno stato d'incertezza e di dipendenza dalle scelte annuali di bilancio dello Stato.

Nella seconda metà degli anni Novanta il cammino di riforma dell'autonomia finanziaria regionale, fino ad allora legato a numerosi interventi anche se scarsamente riconducibili ad un disegno organico, è giunto ad una svolta con il d.lgs. n. 446 del 1997, che ha introdotto l'IRAP¹⁹³, l'addizionale IRPEF¹⁹⁴ e, allo stesso tempo, ha abolito i contributi sanitari e altri tributi locali e nazionali.

L'introduzione della nuova imposta oltre a soddisfare ambiziosi obiettivi di politica fiscale, quali la semplificazione, la riduzione del livello di tassazione degli utili e del costo del lavoro, avrebbe dovuto garantire alle Regioni una maggiore autonomia finanziaria, ma in realtà la logica impositiva dell'IRAP si è dimostrata sotto vari aspetti contraddittoria, in quanto la sua strutturazione come imposta regionale collide con la pretesa di trasferire all'erario i contributi sanitari, sull'assunto che la sanità sia un bene nazionale e il suo carattere di imposta reale sulle imprese e sul lavoro autonomo la rende scarsamente idonea ad essere il cardine del finanziamento dei servizi sanitari, che sono un servizio a prevalente consumo individuale¹⁹⁵; infine, la base imponibile fortemente sperequata

¹⁹³ In base alla legge n. 446/1997 il relativo gettito è stato attribuito direttamente alle Regioni, ma non in via esclusiva, in quanto è servito per compensare alcuni tributi erariali e locali soppressi. Sostituisce i contributi sanitari e soggetti passivi sono imprese, lavoratori autonomi e Enti. Così in G. MESSINA, *Decentramento fiscale e perequazione regionale: efficienza e redistribuzione nel nuovo sistema di finanziamento delle Regioni a Statuto ordinario*, Roma: Banca d'Italia, 2001, p. 20.

¹⁹⁴ Introdotta per compensare l'aumento del reddito lordo conseguente all'abolizione dei contributi sanitari a carico dei dipendenti. Da G. MESSINA, op. cit., p. 20.

¹⁹⁵ M. MARÈ – A. CAIAFFA, *L'Irap: la natura e la struttura del tributo*, in *Le istituzioni del federalismo*, 1999, pp. 573 e ss., dove si ritiene che l'IRAP non permetta una vera autonomia impositiva delle Regioni.

sul territorio rende problematica la pur limitata libertà regionale in materia di aliquote.

Queste caratteristiche impositive, unite al minor gettito ottenuto dall'IRAP nella sua prima fase applicativa rispetto alle previsioni e al mantenimento del vincolo di destinazione per il 90% del gettito IRAP al finanziamento della sanità (a causa del quale l'autonomia di spesa nei bilanci del 1998 è stata pari solo al 16,2%), hanno determinato uno scollamento tra i principi che volevano guidare la riforma e le concrete realizzazioni dell'autonomia impositiva. In particolare, è rimasta insoluta la contraddizione tra un modello centralistico di sanità e l'attribuzione del suo finanziamento e della sua gestione alle Regioni.

3.1 Segue: i motivi della ridefinizione dei rapporti finanziari tra lo Stato e le Regioni.

L'attribuzione alle Regioni (e in generale agli Enti territoriali) di entrate proprie capaci di fornire un gettito consistente e ampiamente manovrabili rappresenta un tema al centro del dibattito sulla modifica delle relazioni intergovernative finanziarie.

L'esame sin qui condotto, circa la situazione italiana per quanto l'autonomia finanziaria delle Regioni a Statuto ordinario, evidenzia una limitata discrezionalità delle Regioni nella gestione finanziaria delle funzioni ad esse attribuite, riscontrandosi una notevole prudenza del Governo centrale ad ampliare la loro autonomia tributaria e a rivedere in senso autonomistico le regole e gli obiettivi della perequazione.

Sebbene il processo di riforma spingesse nella direzione del decentramento, tuttavia, sul piano delle regole e degli strumenti finanziari, la strada verso la completa affermazione del federalismo fiscale sarebbe stata ancora

lunga, in quanto è solo ai nostri giorni che si è pervenuti ad una legge delega sull'argomento.

Ad ogni modo la crisi del “modello centralistico”, di cui si diceva sopra, e l’inserimento dell’Italia nell’Europa sono state le due principali motivazioni che hanno suggerito una profonda ridefinizione del rapporto centro-periferia nell’organizzazione delle tradizionali funzioni pubbliche del nostro Paese. Tale ridefinizione è stata individuata nella progressiva devoluzione di compiti istituzionali alle Regioni e agli Enti locali secondo i principi dell’autogoverno, della sussidiarietà e della responsabilità. A tal proposito è utile anche ricordare che, in virtù della necessità di rispettare i parametri imposti dal Trattato di Maastricht al nostro Paese, in quanto Stato membro dell’Unione Europea, la legge 23 dicembre 1998 n. 448¹⁹⁶ ha imposto alle Regioni un Patto di stabilità interno, in vista del risanamento della finanza pubblica, con l’impegno, quindi, delle Regioni di ridurre progressivamente il finanziamento in disavanzo¹⁹⁷ delle proprie spese e di ridurre il rapporto tra il proprio ammontare di debito e il prodotto interno lordo.

Se, dunque, le leggi Bassanini¹⁹⁸, nel conferire a Regioni ed Enti locali funzioni e compiti un tempo riservati allo Stato, hanno introdotto innovazioni importanti in materia di decentramento, il riconoscimento a favore degli Enti sub-centrali, comprese le Regioni, di un reale potere

¹⁹⁶ “Misure di finanza pubblica per la stabilizzazione e lo sviluppo”, in *Gazzetta Ufficiale* n. 302 del 29 dicembre 1998.

¹⁹⁷ Tra le misure destinate alla riduzione del disavanzo, particolarmente significative, si possono ricordare quelle relative: a) al perseguimento di obiettivi di efficienza, aumento della produttività e riduzione dei costi nella gestione dei servizi pubblici e delle attività di propria competenza; b) al potenziamento delle attività di accertamento dei tributi propri ai fini di aumentare la base imponibile; c) all’aumento del ricorso al finanziamento a mezzo prezzi e tariffe dei servizi pubblici a domanda individuale; d) alla dismissione di immobili di proprietà non funzionali allo svolgimento delle attività istituzionali; e) al contenimento del tasso di crescita della spesa corrente rispetto ai valori degli anni precedenti. In tema di Patto di Stabilità interno si veda E. JORIO, *Attuazione del federalismo fiscale per Regioni, Enti locali e sanità*, Santarcangelo di Romagna (RN), Maggioli, 2007, pp. 46-66.

¹⁹⁸ Una importante occasione importante è stata la riforma ordinamentale attuata con la legge n. 59 del 1997, contenente “Delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle Regioni ed Enti locali, per la riforma della pubblica amministrazione e per la semplificazione amministrativa” e significativamente qualificata come tesa a realizzare il “federalismo amministrativo a Costituzione invariata”.

impositivo ha acquistato, anche a seguito di tale conferimento, una centralità rilevante. E d'altra parte non sono mancati neppure progetti di riforma tendenti ad un effettivo ampliamento dei compiti propri degli Enti territoriali.

4. L'avvio del federalismo fiscale: le novità introdotte dalla Legge delega n. 133 del 1999

L'adozione di un nuovo sistema di finanziamento delle Regioni ordinarie è da ricondurre ad un preciso intento, quale quello di soddisfare due importanti esigenze: l'esigenza di garantire certezza riguardo alle risorse disponibili, allentando la dipendenza dai trasferimenti decisi annualmente in sede di bilancio e l'esigenza di costruire un sistema di perequazione che realizzasse in modo trasparente gli obiettivi di solidarietà interregionale. In realtà si tratta proprio dell'obiettivo perseguito con la Legge delega n. 133¹⁹⁹ del 1999, recante "Disposizioni in materia di perequazione, razionalizzazione e federalismo fiscale".

La delega suddetta ha previsto, innanzitutto l'abolizione dei vigenti trasferimenti erariali a favore delle Regioni a Statuto ordinario, ad esclusione di quelli destinati a finanziare interventi in zone colpite da calamità naturali, nonché di quelli a specifica destinazione per i quali sussista un rilevante interesse nazionale.

In secondo luogo, si è provveduto alla sostituzione dei trasferimenti suddetti con un aumento dell'aliquota di compartecipazione all'addizionale regionale sull'IRPEF, (comunque non superiore all'1,5%), nonché con un aumento dell'aliquota della compartecipazione all'accisa sulla benzina (in misura non superiore a lire 250 al litro) e con l'istituzione di una compartecipazione all'IVA, in misura non inferiore al 20% del gettito

¹⁹⁹ In particolare il riferimento va all'art. 10 di tale legge. In L. ANTONINI, op. cit., pp. 17-18.

complessivo nazionale (realizzato nel penultimo anno precedente a quello in considerazione).

Sono stati, in terzo luogo, introdotti “meccanismi perequativi”²⁰⁰ in funzione della capacità fiscale relativa ai principali tributi ed alle compartecipazioni ai tributi erariali, della capacità di recupero dell’evasione fiscale e ancora in funzione dei fabbisogni sanitari.

Per il tempo occorrente a dare attuazione a tali modifiche, è stato previsto un periodo di transizione, comunque non superiore ad un triennio (prolungato dal d.lgs. n. 56/00 fino al 2013), durante il quale si è stabilito che la perequazione potesse essere effettuata anche in funzione della “spesa storica”, vale a dire facendo riferimento all’insieme dei trasferimenti che in passato sono stati assegnati dallo Stato alle Regioni per l’espletamento delle loro funzioni. Ciò al fine di consentire a tutte le Regioni a Statuto ordinario di svolgere le proprie funzioni e di erogare i servizi di loro competenza a livelli essenziali ed uniformi su tutto il territorio nazionale, tenendo conto dell’esigenza di superare gli squilibri socio-economici esistenti.

La Legge n. 133 ha, poi, disposto l’istituzione di un Fondo perequativo nazionale attingendo denaro dalla compartecipazione all’IVA ed eventualmente destinandovi anche una parte dell’aliquota della compartecipazione all’accisa sulla benzina, in caso di insufficienza.

Inoltre tale legge ha esteso anche alle Regioni la possibilità di partecipare alle attività di accertamento dei tributi erariali.

Infine, si rammenta che tra i principi della legge delega vi è quello del coordinamento della futura disciplina finanziaria delle Regioni ordinarie con quella delle Regioni a Statuto speciale, anche se la medesima legge non ha indicato le forme e i modi di tale coordinamento.

²⁰⁰ Tali da garantire “livelli essenziali ed uniformi su tutto il territorio nazionale” e al fine di superare gli “squilibri socio - economici territoriali”. Si noti l’affinità con la formula dell’art. 117. 2 lett. m Cost. e con il vecchio art. 119 Cost., T. MARTINES, A. RUGGERI, C. SALAZAR, op. cit., p. 279.

5. Il Decreto Legislativo n. 56 del 18 febbraio 2000: “Disposizioni in tema di federalismo fiscale”

Le disposizioni dettate dalla Legge 133/1999, sopra descritte, hanno trovato attuazione nei 15 articoli di cui si compone il decreto legislativo n. 56/2000 ed è proprio per dare attuazione all'art. 10 della legge delega citata che il d. lgs. n. 56/00 è intervenuto sul precedente ordinamento della finanza regionale.

Ha, così, stabilito l'abolizione dei trasferimenti erariali alle Regioni a Statuto ordinario, dei quali restano in vita esclusivamente quelli destinati ad attività di interesse nazionale (somme vincolate da accordi internazionali, finanziamenti per gli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico) e quelli utilizzati per far fronte alle calamità naturali. Inoltre tra i trasferimenti soppressi dal decreto legislativo non figuravano quelli destinati al finanziamento del trasporto pubblico, pur esplicitamente indicati nella legge delega. Infatti eliminati sono stati i trasferimenti sanitari e quelli collegati all'esercizio di funzioni prima svolte dallo Stato.

Poi ha previsto l'attribuzione alle Regioni a Statuto ordinario del gettito di una compartecipazione all'IVA, non inferiore al 20% (aumentata per il solo 2001 al 25,7%) del gettito complessivo realizzato nel penultimo anno precedente a quello in considerazione, al netto di quanto devoluto alle Regioni a Statuto speciale e di spettanza della UE, sancendo altresì che la distribuzione²⁰¹ delle quote delle singole Regioni avvenisse sulla base dei consumi finali delle famiglie rilevati dall'ISTAT (media degli ultimi tre anni disponibili) “corretti” da una serie di parametri, quali la popolazione residente, la capacità fiscale, i fabbisogni sanitari e la dimensione

²⁰¹ “L'importo della compartecipazione all'IVA è attribuito alle Regioni utilizzando come indicatore della base imponibile la media dei consumi finali delle famiglie rilevati dall'ISTAT a livello regionale negli ultimi tre anni disponibili”, art. 2 comma 3 d.lgs. 56/2000. in *Gazzetta Ufficiale* n. 62 del 15 marzo 2000.

geografica di ciascuna Regione, anche se in realtà la distribuzione risultante dai dati dei consumi delle famiglie non influisce sulle effettive erogazioni.

Inoltre, per garantire un passaggio non traumatico al nuovo assetto finanziario caratterizzato dalla scomparsa dei tributi erariali, si è parlato della costituzione di un Fondo perequativo nazionale utilizzando il gettito della compartecipazione all'IVA ed, eventualmente, in caso di insufficienza, utilizzando una parte del gettito dell'accisa sulla benzina. E poi ancora della costituzione per gli obiettivi di solidarietà interregionale, di una apposita quota triennale quantizzata da assegnare alle Regioni più povere, attraverso l'utilizzo del gettito prodotto dall'attribuzione alle Regioni della compartecipazione all'IVA.

Da qui una parte del gettito della compartecipazione IVA, in base allo schema delineato dal decreto in esame, sarebbe stata destinata ad alimentare un meccanismo di perequazione, alla luce del quale le Regioni ricche, ossia quelle con un gettito della compartecipazione superiore al trasferimento soppresso (residui fiscali positivi), cedono tale surplus ad un Fondo di solidarietà (Fondo perequativo nazionale), il quale viene, a sua volta, distribuito alle rimanenti Regioni, nelle quali, viceversa, il gettito della compartecipazione è inferiore al trasferimento soppresso (residui fiscali negativi). Mentre per tutto il periodo transitorio, cioè fino al 2012, la partecipazione di ciascuna Regione avrebbe dovuto calcolarsi non solo alla stregua dei trasferimenti soppressi, ma anche degli indicatori di cui all'art. 7²⁰² del decreto in oggetto, a partire dal 2013 la quota di compartecipazione al gettito IVA sarebbe stata ripartita soltanto in base ai nuovi criteri e

²⁰² Comma 2 “al fine di consentire a tutte le Regioni a Statuto ordinario di svolgere le proprie funzioni, di erogare i servizi di propria competenza a livelli essenziali e uniformi su tutto il territorio nazionale e per tener conto delle capacità fiscali insufficienti a far conseguire tali condizioni e dell'esigenza di superare gli squilibri socio-economici territoriali, la determinazione delle quote (.....) è effettuata in funzione di parametri riferiti alla popolazione residente, alla capacità fiscale, le cui distanze rispetto alla media dovranno essere ridotte del 90%, ai fabbisogni sanitari e alla dimensione geografica di ciascuna Regione”. In *Gazzetta Ufficiale* n. 62 del 15 marzo 2000.

sarebbe scomparsa la componente legata alla spesa storica (di cui si diceva nel paragrafo precedente), però, in realtà, questo meccanismo perequativo non è stato mai applicato.

I trasferimenti soppressi sono stati compensati, dallo stesso d.lgs., con l'aumento²⁰³ della compartecipazione regionale all'accisa sulle benzine; con l'aumento²⁰⁴ dell'aliquota dell'addizionale all'IRPEF; con l'istituzione della compartecipazione regionale all'imposta sul valore aggiunto. Proprio la compartecipazione all'IVA ha compensato il 93,7% dei trasferimenti soppressi, così la riforma ha finito per sostituire con la compartecipazione all'IVA il Fondo sanitario nazionale (che costituiva appunto il 99% dei trasferimenti aboliti). Tuttavia la risposta alla domanda di autonomia finanziaria delle Regioni non è stata troppo forte, in quanto l'IVA è un'imposta statale rispetto alla quale i margini di effettivo intervento a livello regionale sono praticamente nulli, comunque, rispetto al passato, con le nuove compartecipazioni si è registrato un considerevole incremento di tale autonomia. In ogni caso c'è da dire che ne è derivato, almeno sulla carta, un impianto caratterizzato da una maggiore certezza per quanto concerne la ripartizione delle risorse fra centro e periferia, ovviamente una volta definita l'aliquota di compartecipazione.

Il nuovo sistema, inoltre, ha disposto "l'abolizione del vincolo di destinazione sull'IRAP"²⁰⁵, che cessa di costituire l'unica fonte di finanziamento regionale della sanità.

Si può notare, da un confronto con il passato, che il nuovo sistema finanziario ha determinato dei passi in avanti, di certo si è trattato di un progresso più qualitativo che quantitativo, poiché le compartecipazioni,

²⁰³ Di 8 lire al litro (da 242 a 250). Da L. ANTONINI, op. cit., p. 18.

²⁰⁴ Di 0,4 punti (dallo 0,5 allo 0,9). Da L. ANTONINI, op. cit., p. 18.

²⁰⁵ "Viene così almeno parzialmente superata quell'anomalia, in precedenza evidenziata, di un servizio alla persona finanziato da un'imposta sulle imprese, mentre la dilatazione del ruolo dell'addizionale IRPEF risulta funzionale a consentire che la spesa sanitaria possa basarsi, almeno in parte, su un'imposta personale dal carattere progressivo. In forza del venir meno del vincolo, inoltre, la manovra sull'aliquota IRAP diventa possibile non solo in aumento, ma anche in diminuzione, consentendo alle Regioni la possibilità di avviare una politica fiscale autonoma nei confronti delle imprese", così in L. ANTONINI, op. cit., p. 20.

portano i contribuenti regionali ad avere consapevolezza circa il fatto che parte del loro debito di imposta viene gestito a livello locale, a cui si aggiunge che nei governi regionali può aumentare l'interesse alla crescita delle basi imponibili nel loro territorio. Poi, almeno dal punto di vista qualitativo, si è superato quel divario con le Regioni a Statuto speciale, divario non giustificabile in virtù del dettato costituzionale; del resto mentre per queste ultime il finanziamento è sempre stato basato sulla compartecipazione al gettito dei tributi erariali riscossi nel territorio regionale, per le Regioni a Statuto ordinario, prima della riforma, il finanziamento si è sostanziato principalmente in trasferimenti statali, determinati annualmente in sede di bilancio e senza collegamento con la dinamica del gettito tributario regionale.

Dunque, con il d.lgs. 56/2000, il sistema della autonomia finanziaria, dopo diversi decenni, ha finalmente ricevuto una configurazione aderente al dettato costituzionale, idonea a garantire alle Regioni, sul piano teorico, una certa autonomia di spesa.

Il decreto citato ha segnato un punto d'arrivo di una fase, iniziata negli anni Novanta, in cui si è dato impulso alla finanza degli Enti territoriali, per adeguarla finalmente al disegno costituzionale del 1948.

Nonostante la Costituzione, nella versione originale, riconoscesse già significativi spazi di autonomia finanziaria alle Regioni, fino agli anni Ottanta, si è assistito ad un sistema finanziario regionale e locale fortemente dipendente dallo Stato.

Tuttavia, tale decreto, a dispetto delle intenzioni, nel suo funzionamento concreto ha mostrato gravi difetti, che confermano come la riforma della finanza nazionale, la cui necessità si è avvertita ancor di più dopo la riforma costituzionale del 2001, fosse rimasta incompiuta per molti anni, fino alla svolta realizzatasi nel 2009 con la legge delega n. 42 sul federalismo fiscale.

Alla resa dei fatti il d.lgs. n. 56 del 2000 ha prodotto risultati decisamente inferiori alle aspettative: non è stato garantito quell'automatismo nella ripartizione delle risorse fra centro e periferia che, nelle intenzioni dei redattori del decreto, avrebbe dovuto esaltare l'autonomia finanziaria di Regioni ed Enti locali mediante la certezza di disponibilità finanziarie adeguate rispetto alle necessità di spesa. Soprattutto non si è trovata un'adeguata soluzione alle problematiche connesse alla sistematica sottostima dei fabbisogni sanitari regionali, con la permanente necessità di ricorrere a forme di ripiano *ex post*. Tutto ciò, unitamente ai forti ritardi nelle erogazioni effettive da parte dello Stato, ha causato alle Regioni notevoli difficoltà operative, specialmente per quanto concerne la gestione di cassa.

5.1 Le osservazioni critiche dell'ISAE in relazione all'attuazione del d.lgs. 56/2000

L' ISAE ha proposto nel “Secondo rapporto annuale sull'attuazione del federalismo” una propria valutazione sullo stato di applicazione del d. lgs. 56/2000.

Come viene ampiamente sottolineato nel rapporto gli “obiettivi del decreto sul federalismo fiscale erano, al fondo, quelli di superare l'incertezza e la dipendenza delle risorse dal bilancio statale, di costruire un sistema di trasferimenti perequativi chiaro e condiviso, di introdurre incentivi ad un uso efficiente delle risorse regionali, di sollecitare le Regioni a un adeguato esercizio di autonomia sui nuovi tributi loro assegnati”²⁰⁶.

L'ISAE ha rilevato, tuttavia, che negli anni successivi all'emanazione del decreto si è di fatto prospettata una non applicazione dei contenuti della riforma del 2000. In particolare il 2002, che avrebbe dovuto essere il primo

²⁰⁶ ISAE, Secondo rapporto annuale sull'attuazione del federalismo, 24 febbraio 2004.

vero anno di avvio del federalismo fiscale, di fatto si è configurato come un periodo di mancate intese tra Stato e Regioni e, al tempo stesso, di mancata applicazione delle nuove regole dettate dal d.lgs. 56/2000. Anche nel successivo biennio 2003-2004 la tensione tra Stato e Regioni non ha accennato a diminuire.

In considerazione di ciò, l'ISAE ha preso atto del mancato decollo del sistema introdotto dal d.lgs. 56/2000, dovuto solo in parte alla rigidità dei meccanismi di finanziamento e di perequazione previsti dal provvedimento. Infatti nel rapporto si legge “quello che sembra aver reso difficile l'implementazione del d.lgs. 56/2000 pare essere un problema strutturale di ripartizione del costo del finanziamento delle spese non facilmente disciplinabili in un contesto di profonde differenze territoriali sul piano della capacità fiscale per abitante”.

In generale, anche alla luce delle osservazioni esposte, si può affermare che tale decreto non ha garantito certezza, tempestività e sufficienza di risorse per il finanziamento delle funzioni attribuite, condizioni necessarie dell'autonomia regionale e locale. In più, esso, “cumulando i due modelli della perequazione verticale e della perequazione orizzontale”²⁰⁷, ovvero i rischi, nel primo caso di ingerenza dello Stato nei confronti della finanza regionale e locale, e, nel secondo, di conflitti distributivi tra Regioni ricche e Regioni povere e basando la finanza regionale su tributi distribuiti in modo fortemente disomogeneo sul territorio nazionale ha indotto ulteriori forti disuguaglianze territoriali, attenuando sensibilmente il carattere solidale del federalismo fiscale, senza d'altra parte essere in grado di stimolare maggior efficienza nella gestione del danaro pubblico.

²⁰⁷ “La perequazione orizzontale dei trasferimenti è una realtà solo virtuale: a ciascuna Regione viene direttamente attribuita la quota effettiva della compartecipazione all'IVA, preservandosi di fatto un sistema di trasferimenti verticali dal centro alla periferia”. Così G. MESSINA, op. cit., pp. 28-29.

6. Il nuovo art. 119 Cost. dopo la riforma del Titolo V

La legge costituzionale n. 3 del 18 ottobre 2001, nel riformulare il testo dell'art. 119 Cost., ha introdotto numerose novità nell'assetto dell'autonomia e del finanziamento delle Regioni e degli Enti locali.

Rispetto alla formulazione originaria dell'art. 119, si segnalano le seguenti innovazioni:

- attribuzione formale dell'autonomia finanziaria non solo alle Regioni, ma anche a Comuni, Province e Città metropolitane, ponendo i suddetti Enti sullo stesso piano delle Regioni²⁰⁸;
- precisazione dell'autonomia finanziaria degli Enti territoriali autonomi con riguardo sia al versante delle entrate sia a quello delle spese²⁰⁹;
- attribuzione di tributi ed entrate proprie, che si precisa essere stabiliti ed applicati *“in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario”*²¹⁰;
- attribuzione di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibili al loro territorio²¹¹;
- introduzione di un fondo perequativo senza vincoli di destinazione ancorato alla capacità fiscale per abitante;
- previsione di risorse aggiuntive e interventi speciali dello Stato in favore di determinati Enti territoriali per finalità definite e comunque ulteriori rispetto al normale esercizio delle funzioni²¹².

²⁰⁸ Il comma 1 del vecchio articolo 119 disponeva: “Le Regioni hanno 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”.

²⁰⁹ Il testo del vecchio articolo 119 si riferiva solamente alla autonomia finanziaria, senza, tuttavia, esplicitare le due manifestazioni principali di essa, vale a dire il lato dell'entrata e quello della spesa

²¹⁰ Il vecchio articolo 119 stabiliva: “alle Regioni sono attribuiti tributi propri”.

²¹¹ Il vecchio articolo 119 prevedeva: “quote di tributi erariali”.

²¹² Il vecchio articolo 119 prevedeva contributi speciali assegnati a singole Regioni per “provvedere a scopi determinati e particolarmente per valorizzare il Mezzogiorno e le Isole”.

Il quadro, almeno apparentemente, è apparso chiaro nel senso che “il nuovo art. 119, dopo aver, al comma 1, sancito senza riserve l’autonomia finanziaria di entrata e di spesa di Regioni, Province, Città metropolitane e Comuni, nei successivi commi specifica e sostanzia tale autonomia”²¹³.

Il comma 1 dell’art. 119 Cost., così come riformato dalla legge costituzionale n. 3 del 18 ottobre 2001, afferma il principio dell’autonomia finanziaria di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni e costituisce certamente il punto centrale di tutta la riforma, per quanto riguarda l’attuazione del federalismo fiscale, facendo discutere fino ai nostri giorni per via della sua sostanziale inattuazione, alla quale si è ovviato solo da pochi mesi.

Tale nuovo comma recita così: “*i Comuni, le Province, le Città metropolitane le Regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa*”. Dall’espressione utilizzata nel testo si può capire che l’intento del Costituente era quello di garantire i Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni dall’ingerenza dello Stato in campo finanziario, e cioè di renderli autonomi nella gestione delle proprie entrate e delle proprie uscite, a cui si aggiungeva che tali Enti avrebbero finanziato anche con proprie risorse, cioè attinte dalla propria collettività, le funzioni amministrative ad essi attribuite. In più si è potuto riscontrare che alla luce del nuovo dettato costituzionale le uniche limitazioni all’autonomia finanziaria dei vari Enti sarebbero quelle previste dalla Costituzione essendo scomparso nel nuovo testo il riferimento alle “forme” ed ai “limiti stabiliti dalle leggi della Repubblica”.

Inoltre il Costituente mirava a responsabilizzare finanziariamente i Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni, in modo da assicurare la correlazione tra prelievo e beneficio e, altresì, a “rendere effettiva l’autonomia politica delle Regioni e degli Enti locali, in quanto un

²¹³ D. DE GRAZIA, *L’autonomia finanziaria degli Enti territoriali nel nuovo Titolo V della Costituzione*, in *Le istituzioni del federalismo*, 2002, p. 277.

indirizzo politico-amministrativo, del tutto autonomo, nell'ambito del proprio territorio e delle proprie competenze, rispetto a quello statale, è possibile solo attraverso l'effettiva possibilità di autodeterminare, qualitativamente e quantitativamente, le proprie entrate e le proprie spese”²¹⁴.

Dunque, se il comma 1 parla di autonomia di entrata e di spesa, superando così la generica formula usata nel vecchio comma, con il comma 2 si specifica che “*i Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni dispongono di risorse autonome*”, nel senso che hanno risorse indipendenti da quello dello Stato, mentre in passato il vecchio comma 2 prevedeva che fossero attribuiti alle Regioni “tributi propri” e “quote di tributi erariali”²¹⁵, in relazione ai bisogni delle stesse per le spese necessarie ad adempiere le loro funzioni normali. Con la riforma del 2001, invece si sottolinea che le Regioni hanno tributi propri e dispongono di “*compartecipazioni al gettito dei tributi erariali*”²¹⁶ riferibili al loro territorio”.

Proprio il riferimento al territorio rappresenta una novità e si configura come un obbligo costituzionalmente imposto, laddove in passato era una mera possibilità. La riferibilità al territorio delle compartecipazioni (detta appunto “*territorialità dell'imposta*”²¹⁷) costituisce certamente uno dei più importanti cambiamenti operati dalla riforma, in quanto stabilisce in che modo ripartire il gettito delle compartecipazioni ai tributi erariali tra le

²¹⁴ Così Tommaso Ventre, *L'autonomia tributaria e la fiscalità federale nel nuovo articolo 119 della Costituzione*, in B. CARAVITA, *I processi di attuazione del federalismo in Italia*, Milano, Giuffrè, 2004, p. 427.

²¹⁵ Espressione, nel linguaggio tecnico della scienza delle finanze, più generale di quella “compartecipazioni al gettito di tributi erariali” e comprende sia le compartecipazioni al gettito, che altre forme di ripartizione del gettito tributario, tra cui l'attribuzione alle Regioni di una frazione dell'aliquota erariale, e, quindi, del gettito conseguente alla sua applicazione alla base imponibile regionale del tributo. P. GIARDA, *Le regole del federalismo fiscale nell'art. 119 un economista di fronte alla nuova Costituzione in Le Regioni*, 2001, p. 1435.

²¹⁶ Espressione che prevede che il gettito tributario complessivo deve essere prima ripartito su base regionale e poi assegnato, data l'aliquota di compartecipazione, alle singole Regioni o Enti locali. Dato la struttura del nostro sistema tributario basato sulla progressività, la compartecipazione al gettito dei tributi erariali può comportare differenze significative di gettito per le varie Regioni. Se si considera ad esempio un tributo come l'IRPEF, si avrà che nelle aree più ricche del Paese la progressività determinerà delle aliquote medie di imposizione maggiori di quelle delle aree più povere causando un gettito più elevato e rendendo maggiore l'entità della perequazione da effettuare. P. GIARDA, op. cit., p.1435.

²¹⁷ L. ANTONINI, op. cit., p. 33.

varie le Regioni (in generale tra gli Enti territoriali) e definisce il nuovo sistema di relazioni finanziarie tra centro e periferia. Tuttavia il termine “riferibile” risulta, forse volutamente, generico, non potendo un dettato costituzionale entrare nello specifico di aspetti tanto tecnici, per consentire al legislatore ordinario un margine di scelta e di evoluzione legislativa. In sostanza si deve ritenere che esso stia ad indicare, appunto che nel riparto delle compartecipazioni alle Regioni e agli Enti locali, si deve tenere conto del gettito derivante dai tributi in qualche modo collegati alla Regione o all’Ente locale nel rispettivo territorio. Sarà poi compito di una legge dello Stato, che disciplinando il meccanismo e l’entità delle compartecipazioni, individuare il criterio in base al quale procedere a tale ripartizione, potendosi fare riferimento tanto ai tributi riscossi, tanto al gettito derivante dalle imposte che colpiscono le attività in esso localizzate tanto al gettito dei cittadini residenti. Tali risorse appaiono, quindi, un elemento caratteristico del dettato normativo dell’innovato art. 119 Cost., prefigurandosi come leve economiche, mediate le quali si renderebbe effettiva l’autonomia finanziaria.

La riforma ha, in sostanza, previsto un vero e proprio “mutamento” dei percorsi gestionali del complesso delle risorse: la decisione della Regione (e degli Enti locali) viene ad essere, in virtù della riforma, configurata come risultato di elaborazioni strategiche, che porta a determinare nuovi e più significativi orientamenti in ordine alla gestione dei flussi di spesa ed alla destinazione delle entrate.

È stato, talvolta, osservato²¹⁸ che dal nuovo quadro costituzionale emerge un nuovo modello di finanza regionale, non più basato sul rapporto Stato-Regioni e Stato-Enti locali secondo un sistema “binario”, ma caratterizzato da un sistema “a cascata” di rapporti tra lo Stato, le Regioni e gli Enti locali.

²¹⁸ La riflessione ha alla base spunti tratti dalla lezione di A. BRANCASÌ, *Il federalismo fiscale*, nell’ambito del Seminario di Studi e Ricerche Parlamentari, Firenze, 2004.

Inoltre, rispetto alla formulazione originaria, che trovava la sua fonte di legittimazione integralmente nell'art. 119 Cost., l'autonomia finanziaria delle Regioni e degli Enti locali sembrerebbe trovare la sua legittimazione nel combinato disposto dell'art. 119 Cost., che disegnerebbe il modello di finanza regionale, con l'art. 117 Cost., che disciplinerebbe la natura delle competenze della Regione in materia finanziaria. Il nuovo art. 117 Cost., infatti, nel definire la distribuzione delle competenze tra lo Stato e le Regioni, costituisce con il nuovo art. 119 Cost. la fonte della disciplina delle competenze regionali in materia tributaria. D'altra parte il comma 2 nell'affermare che le Regioni *“stabiliscono e applicano tributi ed entrate proprie, in armonia con la Costituzione”* esplica la loro autonomia tributaria, quindi rivela che le Regioni, pur sempre nel rispetto dei principi costituzionali, possono istituire altre imposte rispetto a quelle statali. È da intendere così la norma, proprio alla luce dei due verbi utilizzati, laddove invece per gli Enti locali non si può riconoscere ad essi una vera e propria potestà di istituire tributi autonomi, ma solo con riguardo ad ambiti tributari predeterminati dalla legge statale o regionale. E ciò si spiega in base al principio di riserva di legge, in materia di prestazioni patrimoniali imposte di cui all'art. 23 Cost., che, in base a quanto sostenuto dalla dottrina²¹⁹ e ribadito dalla giurisprudenza costituzionale²²⁰, deve intendersi soddisfatto,

²¹⁹ La dottrina sostiene che il principio di legalità stabilito dall'articolo 23 dovrebbe ora considerarsi esteso anche alla legge della Regione, “in considerazione della attribuzione ad essa della legislazione esclusiva in tema di tributi locali e regionali e alla sua formale equiordinazione con la legge statale”. F. GALLO, *Prime osservazioni sul nuovo art. 119 Cost.*, in *Rassegna Tributaria*, 2002, p. 589.

²²⁰ La Corte Costituzionale con la sentenza n. 37/2004, in linea con le conclusioni cui era pervenuta la dottrina, ha risolto in senso positivo la questione della titolarità in capo alle Regioni della competenza legislativa in ordine alle prestazioni patrimoniali imposte. Secondo la Corte Costituzionale, pertanto, la riserva di legge di cui all'art. 23 verrebbe soddisfatta anche dalla legge regionale non, invece, dalla potestà normativa riconosciuta agli Enti locali. Con riguardo agli Enti locali, infatti, nella medesima decisione la Corte Costituzionale, ha stabilito 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 forza appunto della riserva di legge) in cui potrà esplicarsi a potestà regolamentare degli Enti medesimi”. In www.cortecostituzionale.it.

sia dalla legge statale sia dalla legge regionale²²¹. Pertanto è in base agli artt. 23, 117 e 119 Cost. che le Regioni possono stabilire tributi propri.

Il termine “stabiliscono”, dovendosi interpretare tale termine come più ampio di “istituire”²²², starebbe a significare che le Regioni potrebbero, individuando una base imponibile non sovrapposta a materia imponibile già assoggettata ad imposizione con tributi erariali, introdurre autonomamente un proprio tributo²²³. E di questo avviso è anche la Corte costituzionale, la quale è recentemente intervenuta sul tema affermando che sono tributi propri quelli istituiti dalle Regioni con propria legge nel rispetto dei principi del coordinamento con il sistema tributario statale²²⁴, precisando, nel contempo, che spetta, invece, allo Stato la piena competenza in ordine alla disciplina, anche sostanziale, dei tributi istituiti con legge statale e il cui gettito è oggi attribuito dallo Stato alle Regioni (es. IRAP).

Del resto se le Regioni disponessero del solo potere di fissazione delle aliquote e/o della base imponibile, risulterebbe ridondante l’ulteriore espressione “applicano” con cui si deve ritenere che il legislatore abbia inteso attribuire alle Regioni e agli Enti locali anche la “concreta attuazione del prelievo”²²⁵.

Ad ogni modo tale interpretazione, che consentirebbe alle Regioni di creare nuove imposte, deve fare i conti con l’esigenza di rispettare “*i principi di*

²²¹ Si veda P. GIARDA, op. cit., pp. 1462-1464 L’autore sostiene che l’equiparazione è resa evidente dal fatto che l’articolo 117 attribuisce la potestà legislativa sia allo Stato che alle Regioni e dalla precisazione che entrambi gli Enti, nell’esercitarla, devono rispettare i medesimi limiti (Costituzione, vincoli derivanti dall’ordinamento comunitario, obblighi internazionali).

²²² F. GALLO, op. cit., pp. 590-591. Gallo in proposito afferma che il verbo “stabilire” usato dal legislatore costituzionale significa semanticamente proprio “determinare”, “fissare”, “indicare stabilmente” ed ha perciò un significato ben più pregnante del verbo “istituire”, usato, vigendo il vecchio Titolo V, dal legislatore ordinario per indicare quello che allora era il contenuto più rilevante dell’autonomia impositiva dell’Ente locale, e cioè il “deliberare” e il “decidere” l’applicazione di un tributo già “stabilito” dalla legge (statale o regionale): un tributo istituito dall’Ente locale è normalmente un tributo già in precedenza già “stabilito” nella sua struttura da un altro livello di governo; un tributo “stabilito” è invece un qualcosa di più e cioè un tributo determinato dallo stesso Ente locale e solo abbozzato dalla legge statale regionale”.

²²³ Per esempio in materia ambientale o sul traffico urbano. Così Tommaso Ventre, in B. CARAVITA, op. cit., p. 432. e anche L. ANTONINI, op. cit., p. 31.

²²⁴ V. sent. n.296/2003 e n. 297/2003. In www.cortecostituzionale.it.

²²⁵ Consta di tre momenti, almeno logicamente tra loro distinguibili: la quantificazione del parametro di commisurazione dell’imposta, ossia della base imponibile; la liquidazione dell’imposta medesima; l’adempimento spontaneo o coattivo della prestazione che ne costituisce l’oggetto. In tal senso secondo P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario*, Milano, Giuffrè, p. 205.

coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario”, di cui sempre al comma 2, in quanto l’esercizio di tale potere da parte delle Regioni a Statuto ordinario non può avvenire se prima non sia intervenuta la legge statale che stabilisce i principi generali, trattandosi di una materia concorrente, nel tentativo di evitare, *in primis*, la violazione del principio di copertura finanziaria. Lo Stato deve, quindi, fissare i principi ai quali le Regioni dovranno attenersi nella predisposizione della disciplina di loro competenza in materia. A proposito si ricorda che su tale punto è intervenuta la Corte Costituzionale²²⁶ la quale ha precisato che l’attuazione dell’art. 119 Cost. richiede “come necessaria premessa l’intervento del legislatore statale, il quale, al fine di coordinare l’insieme della finanza pubblica, dovrà non solo fissare i principi cui i legislatori regionali dovranno attenersi, ma anche determinare le grandi linee dell’intero sistema tributario, e definire gli spazi e i limiti entro i quali potrà la potestà impositiva, rispettivamente, di Stato, Regioni ed Enti locali”. Tale decisione sembra in parte risolvere l’interrogativo posto dalla dottrina se “i principi di coordinamento, di cui all’art. 119 Cost. comma 2, coincidono con i principi fondamentali di coordinamento previsti dall’art. 117 Cost. comma 3 (e quindi devono essere posti da disposizioni dello Stato) oppure consistono in qualcosa di diverso”. Infatti, tenendo conto che i principi di coordinamento non possono coincidere con i principi fondamentali²²⁷ adottati dallo Stato nella materia del coordinamento del sistema tributario, si può dire che “i principi di coordinamento coincidono con le disposizioni

²²⁶ Sent. n. 37/2004 e sent. n. 320/2004. In www.cortecostituzionale.it.

²²⁷ Secondo Gallo i principi fondamentali di coordinamento che dovrebbero essere contenuti nella legislazione tributaria statale di principio dovrebbero riguardare: “la razionalità e la coerenza dei singoli istituti tributari e del sistema tributario nel suo complesso; la omogeneità tra loro dei tributi istituiti dalle Regioni con la loro potestà legislativa; la semplificazione sia dei sistemi tributari sia degli adempimenti posti a carico dei contribuenti; la limitazione dei trattamenti fiscali agevolati, previsti dalle leggi regionali o regolati dagli Enti locali, che si rivelino fattori rilevanti di competizione dannosa; la trasparenza delle decisioni di entrata e l’efficienza in termini di costi e benefici quanto all’amministrazione regionale e locale dei tributi”. Detti principi in sostanza avrebbero il compito di delineare e delimitare la sfera impositiva dei vari livelli di governo provvedendo a liberare “base imponibile” dall’area di imposizione dello Stato per trasferirla alle Regioni e agli Enti locali. Dovrebbero inoltre individuare chiaramente i meccanismi attraverso cui rendere disponibili le compartecipazioni locali e regionali ai tributi statali. F. GALLO, op. cit., pp. 596-597.

emanate in base all'art. 117 comma 3, sia dallo Stato, nel caso dei principi fondamentali, sia dalle Regioni, nel caso della disciplina di dettaglio"²²⁸.

Il coordinamento, rappresenta dunque il limite estrinseco all'autonomia finanziaria e tributaria di Regioni e Enti locali. Ebbene l'aver previsto che il coordinamento del sistema tributario si svolga su "iniziativa" della Regioni, previa individuazione dei principi fondamentali da parte della legge dello Stato, ha portato la Suprema Corte (sent. 282/2002) a precisare che, essendo le disposizioni del Titolo V della Costituzione di diretta ed immediata applicazione da parte delle Regioni e degli Enti locali, le stesse Regioni possono individuare, nell'esercizio della potestà legislativa primaria, tali principi fondamentali riservati alla competenza statale, estrapolandoli dall'ordinamento generale e cioè dalla legislazione statale di settore già in vigore, nonché, ovviamente, dal sistema costituzionale stesso, senza dover attendere una legge statale che li individui.

Oltretutto criteri chiave del coordinamento della finanza pubblica sono la salvaguardia dei livelli essenziali delle prestazioni (art. 117 Cost. comma 2 lett. m) e la perequazione delle risorse finanziarie, ma bisogna anche rammentare che oltre il limite appena menzionato e quello dell'armonia con la Costituzione, la potestà legislativa regionale in materia tributaria incontra i vincoli stabiliti dalla Comunità Europea in materia di finanza pubblica.

Ritornando ora alle altre novità introdotte con il nuovo art. 119 Cost., si ricorda che il comma 3 dell'art. 119 Cost. prevede che *"la legge dello Stato istituisce un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante"*. L'istituzione di tale fondo, essendo diretta a superare le sperequazioni territoriali tra le varie Regioni, attraverso una migliore distribuzione delle risorse nelle zone a minore capacità fiscale, dovrebbe rappresentare uno strumento teso a

²²⁸ A. BRANCASI, op. cit., p. 56. Nello stesso senso F. GALLO, op. cit., pp. 593-598 e P. GIARDA, op. cit., p. 1463.

realizzare la perequazione finanziaria tra le Regioni. I contributi derivanti da tale fondo sono attribuiti appunto ai territori con minore capacità fiscale per abitante ed il termine “minore”, dovrà leggersi, alla luce del principio di sufficienza delle risorse, sancito dal successivo comma 4, nel senso che la capacità fiscale è inferiore a quel livello che, data l’aliquota di compartecipazione, consente ad un certo Ente di finanziare integralmente le funzioni ad esso attribuite, per cui la capacità fiscale è “minore” nel senso dell’art. 119 Cost., in quanto risulti insufficiente a consentire la copertura del fabbisogno. In ogni caso il riferimento al territorio, anziché alla Regione lascia intendere che si tratti di interventi infraregionali. Inoltre il richiamo alla legge statale rivela una competenza esclusiva dello Stato, del resto l’espressione “senza vincoli di destinazione” è da interpretare nel senso di un’ampia discrezionalità dello Stato. In sostanza il meccanismo perequativo avrà lo scopo di realizzare l’integrale finanziamento delle funzioni attribuite alle Regioni, garantendo i diritti essenziali civili e sociali, infatti attraverso i “tributi propri, compartecipazioni al gettito di tributi erariali e quote (regionali) del fondo perequativo” le Regioni saranno in grado “di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite”. Il novellato art. 119 Cost. al comma 3 introduce un cambiamento molto rilevante nei criteri di perequazione rispetto a quelli previsti dal previgente testo costituzionale. Si è difatti passati da una forma di perequazione “legata ai bisogni” ad un modello basato sulla “perequazione delle capacità fiscali” e proprio a causa della mancanza del riferimento ai “bisogni”, viene meno la ragione di imporre vincoli di destinazione sulle quote del fondo perequativo assegnate alle Regioni più povere. I contributi generici non condizionati sono dunque coerenti con l’obiettivo, fissato dal Costituente, di ridurre i differenziali interregionali delle risorse per abitante. In realtà la norma è vaga, poiché dopo aver rilevato la necessità di costituire un fondo di perequazione, il nuovo testo

costituzionale non suggerisce i criteri²²⁹ da adottare nella elaborazione di detto fondo. Il Costituente italiano, con la riforma del 2001, sembra abbia previsto una forma di perequazione ibrida, la quale non è orizzontale, ma non è neanche pienamente verticale. Difatti ci sono entrate proprie che affluiscono direttamente ai bilanci regionali ed inoltre il diritto delle Regioni ad ottenere la compartecipazione ai tributi erariali giustifica l'intervento della perequazione statale. Tale perequazione opera a monte, anche nell'assegnazione delle risorse in compartecipazione alle Regioni cosicché la perequazione rimane un compito dello Stato.

Poi il comma 4 dell'art. 119 Cost. stabilisce il principio della sufficienza delle risorse, secondo cui a ciascun Ente deve essere consentito di finanziare integralmente le funzioni pubbliche ad esso attribuite attraverso il gettito derivante dai tributi e dalle entrate proprie, dalla compartecipazione al gettito di tributi erariali riferibili al loro territorio e dai contributi, senza vincolo di destinazione, derivanti dal fondo perequativo²³⁰, pertanto, nell'attuazione di tale disposto costituzionale il legislatore ordinario dovrà tenere conto del fatto che le Regione e gli Enti locali dovranno essere in grado di offrire ai propri cittadini un livello appropriato di servizi.

Ancor di più, l'art. 119 Cost. comma 5, che in parte sostituisce il "vecchio comma 3"²³¹, prevede forme di finanziamento statale destinate a provvedere a funzioni diverse da quelle a cui sono destinate le normali fonti di finanziamento previste dai precedenti commi. Infatti le "risorse

²²⁹ Gli squilibri possono essere sanati mediante la perequazione "verticale", in base alla quale il bilancio dello Stato finanzia un fondo perequativo da distribuire alle Regioni più deboli o mediante la perequazione "orizzontale", in base alla quale le Regioni ricche destinano una quota delle proprie entrate alle Regioni più povere. A. BRANCASI, op. cit., p. 69.

²³⁰ Sul punto la Corte Costituzionale, nella sentenza n. 370/03, ha affermato che "il nuovo art. 119, prevede espressamente, al comma 4, che le funzioni pubbliche regionali e locali debbano essere "integralmente" finanziate tramite i proventi delle entrate proprie e la compartecipazione al gettito dei tributi erariali riferibili al territorio dell'ente interessato, di cui al secondo comma, nonché con quote del "fondo perequativo senza vincoli di destinazione", di cui al terzo comma". In www.cortecostituzionale.it.

²³¹ "Per provvedere a scopi determinati, lo Stato assegna per legge a singole Regioni contributi speciali, particolarmente per valorizzare il Mezzogiorno e le Isole"

aggiuntive” e gli “interventi speciali”²³² previsti dal comma 5 rispondono all’esigenza di finanziare materie nelle quali l’autonomia delle Regioni e degli Enti locali è limitata dalla presenza di interessi la cui tutela è compito primario dello Stato quali, ad esempio, la riduzione degli squilibri economici o l’effettivo esercizio dei diritti della persona. Dunque, questa forma di intervento, sembra essere eccezionale, dato che essa è consentita soltanto *“per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l’effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni”* e d’altra parte l’ambito di applicazione di tale comma risulta limitato dall’inciso *“in favore di determinati Comuni, Province, Città metropolitane, Regioni”* Si può, pertanto, notare che si tratterebbe di “contributi di scopo” da assegnare in base ad una valutazione dei “bisogni” del cittadino e dei territori; da qui, quindi la distinzione con il fondo perequativo, in quanto se quest’ultimo mira alla riduzione del differenziale delle capacità fiscali, le risorse aggiuntive e gli interventi speciali sono finalizzati alla perequazione dei bisogni²³³.

Il sesto comma, infine, dell’art. 119 Cost. prevede l’attribuzione ai Comuni, alle Province, alle Città metropolitane e alle Regioni di un *“proprio patrimonio, secondo i principi generali determinati dalla legge dello Stato”*, e non più, come avveniva nel previgente art. 119 Cost. sulla base

²³² Sulla natura degli interventi speciali si è di recente pronunciata anche la Corte Costituzionale con la sentenza n. 16 del 2004 (anche la sentenza n. 49/2004). Nella citata decisione, la Corte ha precisato che: “gli interventi speciali previsti dall’art. 119, quinto comma, non solo devono essere “aggiuntivi” rispetto al finanziamento integrale (articolo 119, quarto comma) delle funzioni spettanti ai Comuni o agli altri Enti, e riferirsi alle finalità di perequazione e garanzia enunciate dalla norma costituzionale, o comunque a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni, ma debbono essere indirizzati a determinati Comuni o categorie di Comuni (o Province, Città metropolitane, Regioni)”. La Corte ha inoltre specificato che: “l’esigenza di rispettare il riparto costituzionale delle competenze legislative tra Stato e Regioni comporta altresì che, quando tali finanziamenti riguardino ambiti di competenza delle Regioni, queste siano chiamate ad esercitare compiti di programmazione e di riparto dei fondi all’interno del proprio territorio”; “ove non fossero rispettati tali limiti e criteri, il ricorso a finanziamenti ad hoc rischierebbe di divenire uno strumento indiretto, ma pervasivo di ingerenza dello Stato nell’esercizio delle funzioni degli Enti locali, e di sovrapposizioni di politiche e di indirizzi governati centralmente a quelli legittimamente decisi dalle Regioni negli ambiti materiali di propria competenza”. In www.cortecostituzionale.it.

²³³ A. BRANCASI, op. cit., pp. 75-76.

della legge dello Stato; aggiungendo che “*possono ricorrere all’indebitamento solo per finanziare spese di investimento*”²³⁴. La disposizione, per quello che qui ci interessa, appare rilevante in quanto costituzionalizza proprio il principio che l’indebitamento è praticabile solo per finanziare spese di investimento, principio che prima era affermato con legge ordinaria (art. 10 legge n. 281/70) e derogato varie volte per la copertura di spese correnti derivante dai deficit del settore trasporti ma soprattutto da quelli della sanità. Tale limite troverebbe la sua ragion d’essere, da un lato, nel ricordo delle conseguenze scaturite dal disastroso ricorso all’indebitamento da parte delle Regioni negli anni ’70 e ’80, che ha condotto alla formazione di “buchi” macroscopici nei bilanci regionali, dall’altro, nella necessità di assicurare il rispetto dei parametri di convergenza europei. In definitiva, viene lasciata la possibilità di ricorrere a tale metodo di finanziamento solo per quelle attività che possano garantire nel futuro un reale sviluppo economico e un miglioramento delle condizioni di vita delle comunità.

6.1 Segue: la mancata attuazione dell’art. 119 Cost.

Alla prevalente inattuazione normativa del nuovo art. 119 Cost., il quale delinea l’architettura fondamentale delle relazioni finanziarie fra i diversi livelli di governo in cui si ripartisce l’ordinamento repubblicano (ovvero Stato, Regioni ed Enti locali), fa da contraltare una ormai copiosa elaborazione giurisprudenziale.

La Corte ha più volte rilevato la necessità di dare immediata attuazione al nuovo articolo 119 Cost., in modo da fornire un adeguato supporto

²³⁴ Questa disposizione che in inglese è indicata con l’espressione “*golden rule*” ed è un principio non nuovo che disciplina il bilancio degli Stati secondo cui lo Stato non deve avere disavanzi, salvo che per finanziare investimenti, ma non per coprire le spese correnti. E questo al fine di evitare che il costo delle spese sia scaricato indiscriminatamente sulle generazioni future. L. ANTONINI, op. cit., p. 35.

finanziario al nuovo assetto delle competenze definito dalla Costituzione riformata. In particolar modo nella sentenza n. 370/2003 la Corte ha affermato che “appare evidente che l’attuazione dell’art. 119 Cost. sia urgente al fine di concretizzare davvero quanto previsto dal nuovo Titolo V della Costituzione, poiché altrimenti si verrebbe a contraddire il diverso riparto di competenze configurato dalle nuove disposizioni”.

La Corte Costituzionale, in poche parole, si è assunta il gravoso onere di supplire alla “latitanza” del legislatore statale. Una latitanza per così dire “duplice” in quanto imputabile in parte allo stesso legislatore costituzionale del 2001, che non ha previsto alcuna disposizione di natura transitoria neppure per regolare il passaggio dal vecchio al nuovo modello di finanziamento delle funzioni pubbliche, in parte al legislatore successivo, il quale, anche per ragioni tecniche, ma soprattutto per motivi di convenienza politica, si è quasi completamente disinteressato dell’attuazione del federalismo fiscale (e, più in generale dell’intera riforma), preferendo concentrare i propri sforzi su un nuovo progetto di revisione del Titolo V della parte seconda della Carta Fondamentale.

Così la Consulta al fine di agevolare un’ordinata transizione verso un assetto tendenzialmente federale della finanza pubblica, ha nettamente distinto, nel giudicare dalle numerose questioni di legittimità costituzionali sottoposte al suo giudizio, la cui soluzione comportava un’interpretazione dell’art. 119 Cost., gli aspetti concernenti l’autonomia finanziaria di entrata da quelli concernenti l’autonomia finanziaria di spesa spettante agli Enti di governo substatali. In altri termini, la giurisprudenza costituzionale ha operato una distinzione tra l’autonomia impositiva e quella di spesa.

Sotto il primo profilo, la Corte²³⁵ ha sostanzialmente “congelato” i poteri impositivi regionali e locali, ritenendo necessario l’intervento preventivo del legislatore statale, a cui spetta il compito di rideterminare le grandi

²³⁵ In particolare la sent. n. 37/2004. In www.cortecostituzionale.it. Si veda con riguardo a tale sent. R. MARTINI, *La potestà normativa degli Enti territoriali in materia tributaria nella giurisprudenza della Corte Costituzionale nelle more dell’attuazione del nuovo Titolo V della Costituzione*, in *La finanza locale*, 2004, pp. 28-34.

linee del sistema tributario e di definire gli spazi ed i limiti entro i quali i predetti poteri potranno esplicarsi, per cui l'autonomia impositiva "non potrà esplicarsi in carenza della fondamentale legislazione statale di coordinamento"²³⁶.

Sotto il secondo profilo, viceversa, essa ha affermato che l'ampliata autonomia finanziaria che il nuovo disposto costituzionale riconosce a Regioni e Enti locali si traduce, senza necessità di intermediazione legislativa alcuna, nell'immediata riduzione dell'ambito dei trasferimenti erariali vincolati, tipicamente riconducibili a schemi di finanza "derivata", a favore della valorizzazione delle entrate "autonome", costituite a norma del nuovo art. 119 Cost. da "tributi propri", da "compartecipazione al gettito dei tributi erariali", nonché, "per i territori con minore capacità fiscale per abitante", da trasferimenti "senza vincoli di destinazione" a carico del "fondo perequativo".

In altri termini, l'incompleta attuazione del nuovo modello finanziario per quanto concerne le entrate non esclude, secondo la Corte, che lo Stato debba già oggi rispettarne la logica sul piano della spesa²³⁷.

Si può concludere dicendo che a fronte di una certa inerzia normativa, la Corte Costituzionale si è fatta carico di agevolare un'ordinata transizione verso un assetto tendenzialmente federale della finanza pubblica.

7. Una svolta verso l'attuazione del federalismo fiscale

Nonostante dalla riforma costituzionale del 2001 non fossero mancati momenti di approfondimenti e di studio circa l'attuazione del federalismo fiscale e nonostante la Corte Costituzionale, con varie pronunce, si fosse

²³⁶ Così in S. MUSOLINO, *Potestà legislativa statale di coordinamento della finanza pubblica e puntuali vincoli alla spesa delle Regioni: la Corte Costituzionale boccia il legislatore statale*, in *Corriere giuridico*, 2006, p. 201.

²³⁷ M. BARBERO, *Fondi statali vincolati e federalismo fiscale: una visione d'insieme*, in www.associazionedeicostituzionalisti.it.

espressa riguardo l'urgente bisogno di dare attuazione all'art. 119 Cost., l'inerzia del legislatore si è protratta fino ai tempi più recenti. Infatti un passo concreto verso l'attuazione di tale norma risale al 3 ottobre del 2008, quando il Consiglio dei Ministri ha approvato in via definitiva un disegno di legge in materia di federalismo fiscale, recante la delega per dare attuazione all'art. 119 Cost., come modificato nel 2001 dalla riforma del Titolo V II Parte della Costituzione, con il quale è stata in particolare, come già detto, stabilita l'autonomia di entrata e di spesa di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, con l'attribuzione a tali enti di tributi propri e di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio, oltre ad un fondo perequativo statale, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante.

L'attuazione dell'art. 119 avrebbe comportato il superamento del sistema di finanza regionale e locale ancora improntato a meccanismi di trasferimento, in cui le risorse finanziarie di Regioni ed Enti locali non sono stabilite e raccolte dagli enti che erogano i servizi ma derivano, in misura significativa, dallo Stato; in questo modo il sistema di finanza derivata non avrebbe favorito la responsabilizzazione degli amministratori né il controllo dei cittadini. Inoltre i trasferimenti si sono spesso realizzati sulla base della spesa storica, mancando così qualsiasi meccanismo premiante o qualsiasi incentivo all'efficienza. Di conseguenza sono venuti a mancare alcuni elementi essenziali per un armonico funzionamento del sistema secondo l'art. 119 Cost. e cioè la responsabilizzazione dei centri di spesa, la trasparenza dei meccanismi finanziari e il controllo democratico dei cittadini nei confronti degli eletti e dei propri amministratori pubblici, che invece sarebbe possibile realizzare con l'attuazione del federalismo fiscale.

È opportuno pertanto sottolineare i punti principali del disegno di legge sul federalismo fiscale, per comprendere meglio gli obiettivi che in sostanza si intendevano realizzare.

Innanzitutto il disegno, in oggetto, evidenzia che il passaggio al nuovo sistema non può produrre aggravii del carico fiscale nei confronti dei cittadini, in quanto alla maggiore autonomia impositiva di Regioni ed Enti locali corrisponderà una riduzione dell'imposizione statale. La pressione fiscale complessiva dovrà anzi ridursi e ad ogni trasferimento di funzioni dallo Stato alle Autonomie dovranno corrispondere trasferimenti di personale, in modo da evitare duplicazioni di funzioni o costi aggiuntivi.

Per quanto concerne l'autonomia impositiva, si rivela che finisce il sistema di *finanza derivata*, sulla base della spesa storica, per passare gradualmente all'autonomia impositiva ed al criterio dei costi *standard*: in luogo del finanziamento della spesa storica²³⁸, che può consentire anche sprechi o inefficienze, si farà riferimento ai costi corrispondenti ad una media buona amministrazione (costi *standard*). Viene prevista *un'effettiva autonomia di entrata e di spesa* di Regioni ed Enti locali. Ci saranno quindi tributi di cui le amministrazioni regionali e locali potranno determinare autonomamente i contenuti, nella cornice e nei limiti fissati dalle leggi. I tributi dovranno garantire *flessibilità, manovrabilità e territorialità*; le amministrazioni più efficienti, che sanno contenere i costi a parità di servizi, potranno così ridurre i propri tributi. Le Regioni disporranno, per il finanziamento delle spese connesse ai livelli essenziali delle prestazioni (in specie: sanità, istruzione, assistenza e in modo analogo trasporto pubblico locale), di tributi regionali da individuare in base al principio di correlazione tra il tipo di tributo ed il servizio erogato; di un'aliquota o addizionale IRPEF; della compartecipazione regionale all'IVA; di quote specifiche del fondo perequativo. In via transitoria, le spese saranno finanziate anche con il gettito dell'IRAP fino alla data della sua sostituzione con altri tributi. Per le altre spese le Regioni disporranno di tributi propri.

²³⁸ “Riflette sia i fabbisogni reali (quelli standard) riferiti al mix di beni e servizi offerti dalle Regioni e dagli Enti locali, sia vere e proprie inefficienze. Mentre il primo fattore ha valenza economica e sociale significativa, l'altro rappresenta un fattore negativo che non merita riconoscimento”. Dal disegno di legge “Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'art. 119 della Costituzione”, atti parlamentari n. 1117, XVI legislatura. In www.senatodellarepubblica.it.

In terzo luogo, con riferimento alla perequazione, il disegno prevede che nel quadro del superamento del criterio della spesa storica, si farà riferimento ai *costi standard* e sarà assicurata l'*integrale perequazione* per gli enti con minore capacità fiscale per abitante, per le spese riconducibili ai *livelli essenziali, per le Regioni, ed alle funzioni fondamentali, per gli Enti locali*.

Poi aggiunge che il fondo perequativo per i livelli essenziali delle prestazioni sarà alimentato, per le Regioni, dalla compartecipazione all'IVA; per le altre spese dall'addizionale regionale all'IRPEF. La perequazione ridurrà le differenze delle capacità fiscali senza alterarne l'ordine e senza impedirne la modifica nel tempo secondo l'evoluzione del quadro economico. Le Regioni potranno ridefinire la perequazione degli enti locali fissata dallo Stato, d'intesa con gli stessi enti.

Inoltre dovrà, in virtù di tale decreto, essere garantita la trasparenza delle diverse capacità fiscali per abitante prima e dopo la perequazione, in modo da rendere evidente i diversi flussi finanziari tra gli enti; è stabilito il concorso all'osservanza del patto di stabilità per ciascuna Regione e ciascun ente locale nonché l'introduzione a favore degli enti più virtuosi e meno virtuosi di un sistema rispettivamente premiante e sanzionatorio.

È, altresì, prevista una specifica disciplina per l'attribuzione di *risorse aggiuntive ed interventi speciali* in favore di determinati Enti locali e Regioni: gli interventi sono finanziati con contributi speciali dal bilancio dello Stato, con i finanziamenti dell'UE e con i cofinanziamenti nazionali. È anche rilevata la possibilità di forme di fiscalità di sviluppo.

Viene data attuazione al sesto comma dell'art. 119 Cost. sul *trasferimento di beni* dallo Stato al patrimonio di Regioni ed enti locali.

Talvolta per la prima fase attuativa il disegno fa riferimento all'istituzione di una Commissione paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale, della quale faranno parte i rappresentanti dei diversi livelli istituzionali. La Commissione dovrà raccogliere ed elaborare i dati in vista della

predisposizione dei decreti legislativi da parte del Governo, in un quadro di complessiva collaborazione e condivisione tra Stato, Regioni ed enti locali. Si prevede poi l'istituzione di una cabina di regia (denominata "Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica"), quale sede condivisa tra tutti gli attori istituzionali coinvolti, con funzioni di verifica del funzionamento del nuovo sistema a regime e del corretto utilizzo del fondo perequativo.

Nella fase transitoria, in base a quanto stabilito dal suddetto decreto, saranno garantite la gradualità del passaggio, in modo non traumatico, dal vecchio sistema basato sulla spesa storica al nuovo sistema fondato sul criterio dei costi standard; la sostenibilità del passaggio da parte di tutti i soggetti istituzionali e la congruità delle risorse a disposizione di ogni livello di governo.

È ovvio che il disegno esaminato segna per le Regioni a Statuto ordinario un momento importante verso la piena realizzazione di una vera e propria autonomia impositiva, di cui le stesse potranno, a breve, beneficiare, fino ad ottenere uno *status* finanziario analogo a quello di cui godono attualmente, e speriamo ancora a lungo, le Regioni a Statuto speciale, le quali già al momento della sua approvazione iniziavano a sentire sempre più vicino il pericolo della perdita della loro specialità in materia finanziaria.

Non è tardata ad arrivare, a distanza di pochissimo tempo dal predetto disegno, la legge delega sul federalismo fiscale, n. 42/2009.

Tale legge prevede appunto l'attuazione di detto articolo in materia di federalismo fiscale con l'assicurazione dell'autonomia di entrata e di spesa degli Enti territoriali e la garanzia dei principi di solidarietà e coesione sociale. Inoltre prevede che siano stabiliti i principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario e anche l'istituzione e il funzionamento del fondo perequativo per i territori con minore capacità fiscale per abitante e l'utilizzazione delle risorse

aggiuntive e gli interventi speciali. In tal senso il Governo è delegato ad adottare uno o più decreti legislativi (entro il 21 maggio 2011) al fine di attuare l'autonomia finanziaria delle Regioni (e degli Enti locali).

È previsto, inoltre, il graduale superamento del criterio della spesa storica a favore del fabbisogno *standard* dei livelli essenziali delle prestazioni. Le Regioni potranno istituire tributi propri, valutare la modulazione delle accise su benzina, gasolio e gpl nel rispetto delle norme comunitarie e nei limiti stabiliti dalla legge statale, essendo prevista la premialità dei comportamenti virtuosi nell'esercizio della potestà tributaria, nella gestione finanziaria ed economica e introdotti meccanismi sanzionatori per gli enti che non assicurano i livelli essenziali delle prestazioni.

È poi stabilito che le Regioni dispongono di tributi e di compartecipazioni al gettito erariale (in via prioritaria gettito IVA) che sono: tributi propri derivati, istituiti e regolati da leggi statali; addizionali sulle basi imponibili dei tributi erariali e tributi propri istituiti dalle Regioni con proprie leggi. Si rivela anche, in base alla citata legge, che le Regioni possono modificare i tributi propri derivati secondo i criteri stabiliti dalla normativa statale e nel rispetto di quella comunitaria e che i tributi propri derivati e le compartecipazioni a quelli erariali sono ripartiti in base al principio di territorialità e sono senza vincolo di destinazione, essendo prevista, per la gestione organica dei tributi erariali regionali la collaborazione delle Regioni con il Ministero dell'Economia e delle Finanze e con l'Agenzia delle entrate.

Ancor di più si precisa che le spese sono classificate in “essenziali”²³⁹ (per prestazioni relative a diritti civili e sociali garantiti su tutto il territorio

²³⁹ La distinzione tra le spese per i Lep e le spese libere rivela ai fini delle fonti di finanziamento. Le prime sono da finanziare integralmente soprattutto con il gettito dai tributi propri derivati, dell'addizionale regionale all'imposta sull'IRPEF, della compartecipazione regionale all'IVA, nonché con quote specifiche del fondo perequativo (art. 8, c. 1 lett. d); le seconde per le quali non si prevede l'obbligo del finanziamento integrale, sono sostenute ricorrendo a entrate definite, per ora, in modo vago (tributi propri e quote del fondo perequativo, art. 8, c. 1 lett. e). R. BIFULCO, *Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 in materia di federalismo fiscale*, in www.astrid.it, p. 6.

nazionale) e spese “non essenziali”²⁴⁰ e spese finanziate con contributi speciali, finanziamenti dell'UE e cofinanziamenti nazionali. E per le spese essenziali si fa riferimento ai costi *standard* associati ai livelli essenziali delle prestazioni fissati dalla legge statale in collaborazione con Regioni (ed Enti locali), mentre per le spese per il trasporto pubblico locale si tiene conto della fornitura di un livello adeguato del servizio sul territorio nazionale e dei costi *standard*.

Come si accennava prima è previsto un fondo perequativo statale a favore delle Regioni con minore capacità fiscale per abitante, alimentato da una compartecipazione al gettito dell’IVA per le spese “essenziali” e da una quota del gettito derivante dall'aliquota media di equilibrio dell'addizionale regionale all’IRPEF per le spese “non essenziali”. Per la distribuzione della perequazione è stabilita l'applicazione del principio di perequazione delle differenze per ridurre le differenze tra i territori con diversa capacità fiscale per abitante ma senza alterare l'ordine delle differenze territoriali, mentre per il trasporto pubblico locale le quote del fondo sono assegnate in modo da ridurre le differenze tra i territori con diverse capacità fiscali per abitante e, per le spese in conto capitale, tenendo conto del fabbisogno standard. Per quanto riguarda le spese “non essenziali” le Regioni con capacità fiscale al di sotto della media partecipano alla perequazione alimentata da una quota del gettito prodotto nelle altre Regioni. Inoltre in tema di perequazione infrastrutturale è prevista una ricognizione degli interventi infrastrutturali per individuare eventuali deficit ed intervenire per realizzare lo sviluppo economico e la coesione sociale soprattutto nelle aree sottosviluppate.

Per quanto riguarda gli interventi speciali si afferma nella predetta legge, che per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali e favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona, dovranno essere definite le modalità di

²⁴⁰ Dette spese libere perché non riconducibili al vincolo dei Lep. Ad esse si aggiungono quelle finanziate con i contributi speciali, quella regionale per il trasporto pubblico locale e ancora quella regionale per la perequazione nei confronti degli Enti locali. E.BUGLIONE, *Alcune osservazioni costruttive sul ddl in materia di federalismo fiscale in merito al finanziamento delle Regioni*, in www.issirfa.it, p. 2.

finanziamento in considerazione delle specifiche realtà territoriali e ancora che l'entità delle risorse stanziata sarà determinata annualmente dalla manovra finanziaria, tramite contributi statali speciali, fondi europei (che non possono sostituire i contributi statali speciali) o forme di cofinanziamento nazionale.

Con riguardo al patrimonio (il riferimento va al comma 6 dell'art. 119) è prevista l'attribuzione (a titolo non oneroso) ai Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni di un proprio patrimonio nel rispetto delle dimensioni territoriali, delle capacità finanziarie e delle competenze e funzioni effettivamente svolte.

Sono previste, ovviamente, norme transitorie per fissare criteri e principi direttivi cui le Regioni (e gli Enti locali) debbono attenersi per l'attuazione graduale del federalismo.

Ad ogni modo bisogna attendere l'adozione da parte del Governo dei decreti legislativi attuativi del federalismo fiscale, sui quali una Commissione paritetica, appositamente istituita, esprimerà il parere, verificando lo stato di attuazione della legge.

Tale legge, intervenuta ad otto anni di distanza dalla riforma del 2001, rappresenta di certo un atto concreto verso l'attuazione del federalismo fiscale, ma sin da subito si scorge che dedica alle Regioni speciali un solo articolo (v. cap. I) e ciò crea delle perplessità in ordine al regime riconosciuto a queste ultime.

CAPITOLO V

UNA SPECIALITÀ AL CONFINE

1. La partecipazione ai meccanismi perequativi delle Regioni a Statuto speciale tra equiparazione e vantaggi

È risaputo che le Regioni a Statuto ordinario non hanno, molto spesso, condiviso i privilegi riconosciuti alle Regioni speciali dai loro Statuti speciali. Non è un caso infatti che l'opinione pubblica di quelle Regioni ha sperato con fervore che il federalismo fosse l'occasione per ripartire su basi paritarie, nel senso che le Regioni fossero tutte speciali o tutte ordinarie, ma in ogni caso tutte uguali.

Ad ogni modo questo non si è realizzato con la Legge delega, probabilmente perché una legge ordinaria non può eliminare le difese costituzionali della "specialità", anche se non si può non considerare che tale Legge delega riserva alle Regioni speciali poco spazio, una sola norma che le vede coinvolte e di certo in termini ristretti, per cui era inevitabile che le stesse facessero sentire la loro voce prima dell'approvazione avvenuta il 5 maggio 2009. Ed è proprio grazie alle richieste formulate dalle Regioni speciali che si è pervenuti ad una forte riduzione dell'impatto immediatamente operante della riforma relativa all'attuazione del federalismo fiscale. Così, si è deciso per un sostanziale rinvio alla successiva predisposizione delle norme di attuazione degli Statuti speciali, per di più mediante l'inserimento di un'ulteriore garanzia costituita dall'istituzione di un apposito "Tavolo" politico di confronto tra il Governo e ciascuna Regione (e Provincia) autonoma. Talvolta si rivela che alla luce

della legge delega le Regioni speciali e le Province autonome di Trento e di Bolzano concorrono al perseguimento degli obiettivi di perequazione e solidarietà nazionale e all'esercizio dei diritti e doveri da essi derivanti, al patto di stabilità interno e all'assolvimento degli obblighi comunitari, ovviamente nel rispetto dei rispettivi Statuti, secondo i criteri e le modalità fissati dalle relative norme di attuazione, le quali dovranno tener conto delle funzioni esercitate da tali Regioni e dei relativi oneri, considerando anche gli svantaggi strutturali permanenti, i costi dell'insularità e i livelli di redditi pro-capite. In pratica stando alla lettera della norma le Regioni speciali sono ammesse a partecipare ai meccanismi perequativi, cosa prima riservata alle sole Regioni ordinarie, quindi ciò dovrebbe comportare che una parte del gettito tributario ottenuto dalle Regioni ricche sia trasferito dallo Stato alle Regioni più povere, tra cui ci sono anche alcune Regioni a Statuto speciale, quali la *Regione Siciliana* e la *Regione Sardegna*.

Bisogna chiedersi, giunti a questo punto, in che misura questo accadrà, se accadrà effettivamente e nei confronti di quale Regione. Una risposta in tal senso ritengo sembri, almeno allo stato attuale, prematura, in quanto, tenendo conto che tale partecipazione possa avvenire insieme alle Regioni ordinarie, tutto dipenderà dall'emanazione dei decreti delegati, che dovrà avvenire entro il 2011, poiché con essi dovranno essere precisati i vincoli a cui sono sottoposte anche le Regioni a Statuto speciale, i criteri operativi e i numeri in gioco e, ancora, dovranno essere definiti i costi *standard* dei servizi regionali e il modo in cui flussi perequativi dovranno finanziare i bisogni, i quali dovranno essere soddisfatti in modo efficiente, evitando gli sprechi che si annidano nella spesa storica. A ciò si aggiunge anche il fatto di essere in attesa delle norme di attuazione che dovranno definire le modalità e criteri di tale concorso, in linea con la procedura prevista dagli Statuti speciali. E poi le Regioni speciali più ricche del Nord sarebbero davvero disposte a perdere qualcosa? Stando, però, alla legge delega anche quest'ultime dovranno contribuire alla perequazione.

Tuttavia un simile meccanismo perequativo potrebbe giovare alla Sicilia e alla Sardegna solo nella misura in cui vengano effettivamente presi in considerazione gli aspetti più caratteristici di tali Regioni, a partire proprio dai quei parametri indicati nel comma 2 dell'art. 27 della legge n. 42/2009 (v. cap. I). Mentre per le Regioni speciali più ricche nelle remore del disegno di legge delega si poteva pensare ad un concorso indiretto alla solidarietà infraregionale, mediante un aiuto al bilancio dello Stato con l'assunzione di funzioni sino ad allora poste a carico dello Stato, oggi, alla luce della legge delega, nei casi diversi da quelli relativi alla realizzazione degli obiettivi di perequazione e solidarietà, si rivela che a fronte dell'assegnazione di ulteriori nuove funzioni è previsto un finanziamento aggiuntivo attraverso forme di compartecipazione a tributi erariali e alle accise, fatto salvo quanto previsto dalle leggi costituzionali in vigore, situazione che riguarda anche le altre Regioni a Statuto speciale e non solo, infatti il 4 comma della predetta legge fa riferimento anche alle Regioni ordinarie. Si crea quindi una sorta di equiparazione, che lascia un po' interdetti anche perché già le Regioni speciali esercitando maggiori funzioni dovrebbero aver diritto al trasferimento di maggiori risorse per poterle correttamente esercitare. Invece il raggiungimento degli obiettivi di perequazione e solidarietà può avvenire anche attraverso l'assunzione di oneri che derivano dal trasferimento o dalla delega di funzioni statali alle stesse Regioni a Statuto speciale e Province autonome ovvero da altre misure finalizzate al conseguimento di risparmi per il bilancio dello Stato. Credo, quindi, che per giungere ad una soluzione equa, non troppo pregiudizievole per le Regioni a Statuto speciale non si possa prescindere da quella collaborazione con il Governo, di cui si parla al comma 7 della legge suddetta. E non solo, infatti, ritengo importante il risultato raggiunto nel testo definitivo con riguardo al più deciso coinvolgimento²⁴¹ del

²⁴¹ L'espressione più intensa di questo maggiore coinvolgimento è la Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale. R. BIFULCO, op. cit., p. 5.

Parlamento nell'approvazione dei decreti legislativi, partecipazione questa che può essere vista come fonte di maggiore garanzia.

2. La mancanza dei principi fondamentali di coordinamento in materia tributaria e l'esercizio della potestà impositiva da parte della *Regione Siciliana* e della *Regione Sardegna*

La Legge delega indica tra i suoi obiettivi quello di stabilire i principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Il problema che si pone è capire se la fissazione di tali principi, che in ogni caso non è più rimandabile per le Regioni ordinarie, ai fini dell'attuazione dell'art. 119, debba valere anche per le Regioni speciali. E la questione nasce in virtù del fatto che la Corte Costituzionale²⁴², in passato, ha avuto modo di affermare che, in carenza della fondamentale legislazione statale di coordinamento in materia tributaria, non sia possibile una piena esplicazione di potestà regionali autonome, rilevando in tal senso una deroga al consolidato principio in forza del quale la Regione può legiferare in materie concorrenti (nel caso specifico la materia è il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, art. 117. 3 Cost.) anche in assenza di disposizioni statali di principio (che possono essere altrimenti desunte dalla normativa vigente).

Se si parte dal fatto che le Regioni speciali in virtù dei loro Statuti si vedono riconosciuta un'autonomia impositiva, il problema neanche si porrebbe per le stesse, per cui si potrebbe rispondere in senso negativo al quesito prospettato. Tuttavia ritengo opportuno chiarire la questione posta anche attraverso un richiamo alle Regioni ordinarie al fine di riuscire a confermare l'impostazione iniziale.

²⁴² Sent. n. 37/2004. Negli stessi termini la Corte si è espressa nella sent. 241/2004 e nella sent. n. 102/2008. In www.cortecostituzionale.it.

Considerando la giurisprudenza costituzionale sull'argomento, si ravvisa, un ostacolo per le Regioni nell'esercizio della potestà impositiva di cui all'art. 119. 2 Cost. (v. cap. IV), rappresentato proprio dalla mancata adozione dei principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario, quindi ai fini dell'attuazione dell'art. 119 Cost., il legislatore statale avrebbe dovuto, allo scopo appunto di coordinare l'insieme della finanza pubblica, fissare non solo i principi cui i legislatori regionali dovrebbero attenersi, ma anche determinare le grandi linee dell'intero sistema tributario e definire gli spazi e i limiti entro i quali dovrebbe esplicarsi tale potestà impositiva. E in tale linea sembra muoversi la legge delega predetta, che fa proprio espresso riferimento a tale finalità. Ma fino a che punto si può imporre un tale limite anche alle Regioni speciali? Sarebbe giusto ricondurre le Regioni speciali entro il meccanismo di coordinamento generale della finanza pubblica e del sistema tributario, secondo quanto previsto dall'art. 119 Cost.? È pur vero che esso afferma delle istanze di unità laddove riferisce l'*armonia con la Costituzione* a tutti gli Enti territoriali, le quali dovrebbero essere considerate "inderogabili anche da parte del legislatore regionale speciale"²⁴³, ma ciò credo non basti o per meglio dire le Regioni speciali devono pur sempre rispettare i principi costituzionali, però questo non può tradursi in una perdita di quelle prerogative, in termini di autonomia impositiva, sancite dagli Statuti speciali. Del resto stando alle pronunce della Corte è evidente che tale limite riguarda le Regioni a Statuto ordinario, le quali possono stabilire e applicare tributi ed entrate proprie solo in presenza di una legge statale che detti tali principi. Se ne deduce che il limite preso in considerazione non sembra valere per le Regioni speciali, le quali già hanno una loro autonomia impositiva in base alle norme statutarie e per le quali l'unico limite dovrebbe essere quello dell'*armonia con il sistema tributario dello*

²⁴³ Di tale avviso è G. RIVOSECCHI, in *La legge delega in materia di federalismo fiscale e il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario: un'occasione mancata*, in www.amministrazioneincammino.it, p. 8.

Stato, in quanto previsto nei loro Statuti. Non è un caso, a mio avviso, che la Corte Costituzionale²⁴⁴ nel 2008, quando si parlava ancor più che in passato di federalismo fiscale, abbia chiarito la distinzione sussistente tra “i principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario” e “i principi del sistema tributario dello Stato”, sottolineando che i primi presiedono i rapporti tra il sistema tributario dello Stato e delle Regioni (e degli Enti locali) e perciò le Regioni ordinarie non possono introdurre nuovi tributi in assenza di una legge statale che li fissi espressamente, in quanto hanno per oggetto la delimitazione delle sfere di competenza legislativa tributaria; mentre per quanto riguarda l’armonia con i secondi, le Regioni speciali devono, nell’istituire tributi propri, valutare la coerenza di questi ultimi con il limite loro imposto, conformandoli ad esso, ritenendo pertanto opponibili al legislatore regionale speciale solo i principi generali. In virtù del ragionamento fatto, l’art. 119 Cost. potrebbe quindi essere considerato come una sorta di limite alla specialità, e pertanto dovrebbe condividersi a pieno quest’ultimo orientamento giurisprudenziale. Forse l’unico elemento che depone a favore dell’applicazione integrale nella sua portata precettiva potrebbe essere quello di costituire strumento per riportare sottocontrollo la finanza delle Regioni a Statuto speciale.

Tuttavia la legge delega al comma 3 dell’art. 27 prevede che le norme di attuazione degli Statuti per la parte riguardante la propria competenza, disciplinano il coordinamento tra le leggi statali in materia di finanza pubblica e le corrispondenti leggi regionali e provinciali in materia, rispettivamente, di finanza regionale e provinciale e ancora di finanza locale nei casi in cui questa rientri nella competenza della Regione a Statuto speciale o Provincia autonoma e altresì rivela che definiscono anche i principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario con riferimento alla potestà legislativa attribuita dai rispettivi Statuti alle Regioni a Statuto speciale e alle Province autonome in materia di tributi

²⁴⁴ Sent. n. 102/2008, in www.cortecostituzionale.it.

regionali, provinciali e locali. In sostanza le Regioni speciali non dovrebbero attendere, nell'esercizio della loro peculiare potestà impositiva, che la legge statale stabilisca i principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario, potendo esse stesse, alla luce di tale norma, definire tali principi laddove intervengono con riguardo a tributi regionali, provinciali e locali, ma pur sempre in armonia con il sistema tributario statale. Da qui si può rilevare che forse un elemento di favore verso le Regioni a Statuto speciale ci sia, bisogna però vedere come si comporterà il legislatore delegato, cioè se effettivamente rispetterà tale disposizione al momento dell'emanazione dei decreti attuativi, lasciando, quindi, che siano le norme di attuazione degli Statuti speciali ad intervenire secondo quanto previsto da tale comma.

A sostegno di tale impostazione, ritengo necessario richiamare le due ipotesi, ampiamente esaminate sopra, relative al potere di istituire tributi propri, che hanno visto come protagoniste la *Regione Siciliana* e la *Regione Sardegna*. Trattandosi di Regioni a Statuto speciale questo potere poteva essere tranquillamente esercitato, in base ai loro Statuti, a differenza delle Regioni a Statuto ordinario, che prima della riforma del Titolo V del 2001 si sognavano di avere un'autonoma potestà impositiva e che oggi, proprio alla luce del nuovo art. 119 Cost., si vedono riconosciuta, ma che, ovviamente, possono esercitare solo quando tale norma avrà avuto completa attuazione e, stando a quanto detto prima, saranno fissati dallo Stato i principi fondamentali di coordinamento in materia tributaria.

È ovvio che l'attuazione del federalismo fiscale comporta sotto il profilo dell'autonomia impositiva un'equiparazione tra Regioni speciali e Regioni ordinarie ed questo che le Regioni speciali lamentano, soprattutto se ciò dovesse comportare la perdita delle altre prerogative finanziarie stabilite dagli Statuti speciali. È anche vero però che la Corte Costituzionale nel caso della "tassa sul tubo" e in quello delle "tasse sul lusso", ha riconosciuto una forma di privilegio in favore delle Regioni speciali, in

quanto non ha affatto contestato il potere in sé di istituire tributi propri da parte della Sicilia e della Sardegna, rilevando soltanto, nel primo caso vizi formali e il mancato rispetto di principi comunitari e nel secondo caso il mancato rispetto dei principi del sistema tributario. In sostanza non ha contestato l'esercizio di tale potere per la mancanza della legge statale contenente i principi fondamentali di coordinamento in materia tributaria, legge che, invece, le Regioni ordinarie devono attendere. Semplicemente non sono stati rispettati altri parametri, che se osservati non avrebbero certo portato a delle pronunce di incostituzionalità. L'auspicio può essere quello che la Corte continui a confermare tale orientamento, riconoscendo ancora una volta fiscalità di vantaggio "ultraprivilegiate" alle Regioni speciali, anche quando sarà attuato definitivamente il federalismo fiscale.

3. Una soluzione per la situazione finanziaria della *Regione Siciliana*

La necessità di portare la *Regione Siciliana* alla normalità sotto il profilo finanziario, la quale risulta essere un'esigenza dettata proprio dal fatto che il bilancio della medesima fa acqua da tutte le parti, impone una rivoluzione, che, pertanto, appare del tutto inevitabile se si tiene davvero al futuro della Regione, soprattutto perché di fronte ad un "federalismo fiscale che incombe"²⁴⁵ diventa urgente superare il dissesto finanziario che affligge la Regione.

Dunque la soluzione più auspicabile, per risollevare le sorti finanziarie della Sicilia, dovrebbe consentire di eliminare quella rete di favoritismi, che da sempre ha impedito un effettivo sviluppo dell'Isola. Per far questo, però,

²⁴⁵ Così il Presidente della *Regione Siciliana*, Lombardo, in un'intervista rilasciata. V. *Giornale di Sicilia*, 21 agosto 2009.

servono fatti concreti e non solo parole, in quanto queste spesso finiscono per arenarsi dietro l'angolo, lasciando irrisolto il problema di fondo.

A mio avviso, quindi, sarebbe opportuno procedere partendo da quei costi che la Regione ha sopportato andando fuori da qualunque limite, non essendo un caso, infatti, che la Corte dei Conti in passato abbia più volte rilevato che i costi sostenuti per via del proliferare di dipendenti pubblici rappresentino un enorme peso per i conti pubblici della Regione stessa. Una proliferazione questa, che ha portato ad utilizzare a dismisura risorse, che potevano benissimo essere impiegate favorendo lo sviluppo regionale, per sostenere delle spese legate al personale della Regione, il quale oggi risulta essere in eccesso in tutti i campi. Sembra davvero inaccettabile tale spreco di risorse, perché, secondo me, di questo si tratta e ancor più inaccettabile diventa se si guarda altrove, basti pensare solo per fare un esempio alla Lombardia, che pur avendo una popolazione pari quasi al doppio di quella siciliana, impiega appena 4.500 persone contro i 21 mila dipendenti siciliani. Una situazione, a dir poco, fuori dal normale, perché del resto è difficile pensare che a Milano la qualità dei servizi sia inferiore rispetto a Palermo.

L'obiettivo di risanare i conti della Regione dovrebbe, quindi, essere realizzato attraverso un contenimento delle assunzioni, spesso e volentieri ingiustificate, perché innestate in un "sistema²⁴⁶ figlio di clientele e di favori che dura almeno da trent'anni", in quanto la situazione attuale necessita di un piano di rientro in tutti i settori. In sostanza dovrebbe puntarsi su una migliore utilizzazione del personale già esistente, proprio per poter realizzare un'amministrazione più efficiente e consentire, così *Regione Siciliana*, di poter prendere parte all'appuntamento con il

²⁴⁶ Si tratta di quel sistema a cui si riferisce il Governatore siciliano, il quale ha generato circa 21 mila dipendenti: 13.985 regionali con contratto a tempo indeterminato e oltre sette mila a tempo determinato", per i quali, in base a quanto rilevato dalla Corte dei Conti nel giudizio di parifica del bilancio, la Regione nel 2008 ha speso 1.072 miliardi di euro. Dal *Giornale di Sicilia*, 21 agosto 2009.

federalismo fiscale con le carte in regola e di competere sul piano dell'efficienza con le altre Regioni.

Tale soluzione prospettata consentirebbe di utilizzare le risorse finanziarie della Regione in modo più corretto, evitando spese inutili che non portano da nessuna parte, in quanto buona parte di tali risorse potrebbe essere destinata allo sviluppo della Regione, sviluppo che porterebbe di sicuro a maggiori introiti per la stessa, utili non solo a superare la sua precaria situazione finanziaria, ma anche a consentire un miglioramento generale, che può giovare alla Regione in un'epoca come quella attuale legata al federalismo fiscale. In ogni caso bisogna preservare quella specialità secolare che è elemento cardine della vita della *Regione Siciliana*, una specialità fondamentale anche in materia finanziaria, rispetto alla quale non si può fare a meno di ricordare l'importanza dell'attuazione degli art. 36, 37 e 38 dello Statuto ed insistere perché finalmente ciò si realizzi definitivamente, in quanto, come già più volte si è avuto modo di sottolineare, è solo con l'attuazione di tali norme che potrà essere potenziata la particolare autonomia finanziaria della Regione.

4. Segue: la *Regione Sardegna*

La Sardegna è arrivata all'appuntamento con il federalismo fiscale forte di un nuovo art. 8²⁴⁷ dello Statuto, che consente un consistente incremento

²⁴⁷ 1. Le entrate della regione sono costituite: a) dai sette decimi del gettito delle imposte sul reddito delle persone fisiche e sul reddito delle persone giuridiche riscosse nel territorio della regione; b) dai nove decimi del gettito delle imposte sul bollo, di registro, ipotecarie, sul consumo dell'energia elettrica e delle tasse sulle concessioni governative percepite nel territorio della regione; c) dai cinque decimi delle imposte sulle successioni e donazioni riscosse nel territorio della regione; d) dai nove decimi dell'imposta di fabbricazione su tutti i prodotti che ne siano gravati, percepita nel territorio della regione; e) dai nove decimi della quota fiscale dell'imposta erariale di consumo relativa ai prodotti dei monopoli dei tabacchi consumati nella regione; f) dai nove decimi del gettito dell'imposta sul valore aggiunto generata sul territorio regionale da determinare sulla base dei consumi regionali delle famiglie rilevati annualmente dall'ISTAT; g) dai canoni per le concessioni idroelettriche; h) da imposte e tasse sul turismo e da altri tributi propri che la regione ha facoltà di istituire con legge in armonia con i principi del sistema tributario dello Stato; i) dai redditi derivanti dal proprio patrimonio e dal proprio demanio; l) da contributi straordinari dello Stato per particolari piani di opere pubbliche e di trasformazione fondiaria; m) dai sette

delle sue entrate e questo è un segno evidente del fatto che difficilmente accetterà di veder compromessa tale conquista ed essere equiparata alle Regioni ordinarie.

Con riguardo al tema delle Regioni a Statuto Speciale, nel contesto del federalismo fiscale, il Presidente Soru ha rilevato come sia difficile spiegare alle altre Regioni che bisogna dare più soldi alle Regioni a Statuto Speciale perché “li sciupino meglio, spendendo il triplo degli altri”²⁴⁸, magari per fare la stessa cosa. E questo effettivamente è vero, si chiederebbero come mai ci sia bisogno di più soldi per realizzare la medesima cosa. Forse la ragione è più semplice di quanto sembra, soprattutto per Regioni come la Sardegna e la Sicilia, dove mancano le infrastrutture e dove c’è un minor sviluppo, per cui è inevitabile spendere di più, per realizzare una stessa opera se si vuole raggiungere il livello delle altre Regioni. Ma a questo punto il rigore richiesto dal federalismo fiscale non sarebbe troppo, se il risultato fosse proprio quello di una più adeguata e migliore utilizzazione delle risorse, che talvolta potrebbe anche risolvere i problemi legati al finanziamento dell’amministrazione regionale.

Il nodo della questione sta come opportunamente sottolineato dal Presidente sardo nel capire dove sono le opportunità per la Sardegna per quanto concerne la sua autonomia fiscale. A riguardo non si può non evidenziare che solo laddove la Regione riuscirà a mantenere tutto quello che ha conquistato, non facendosi riportare via i soldi, magari rivendicando

decimi di tutte le entrate erariali, dirette o indirette, comunque denominate, ad eccezione di quelle di spettanza di altri enti pubblici. 2. Nelle entrate spettanti alla regione sono comprese anche quelle che, sebbene relative a fattispecie tributarie maturate nell'ambito regionale, affluiscono, in attuazione di disposizioni legislative o per esigenze amministrative, ad uffici finanziari situati fuori del territorio della regione. La recente modifica dell'articolo 8 dello statuto della Sardegna, intervenuta con l'approvazione del comma 834 dell'articolo 1 della legge finanziaria per il 2007, nel quadro delle quote dei tributi erariali riconosciuti alla Regione Sardegna, non ha variato quanto era già previsto in ordine alla attribuzione a favore della Regione Sardegna della “compartecipazione sulla imposta di fabbricazione su tutti i prodotti che ne siano gravati, percetta nel territorio della Sardegna, nella misura dei 9/10”, e pertanto nessuna indicazione esplicita è stata introdotta per chiarire che la compartecipazione sulle “imposte di fabbricazione su tutti i prodotti che ne siano gravati” includa anche le accise sui prodotti petroliferi. Questa mancata occasione di chiarimento rafforza l'interpretazione che la natura giuridica delle accise che gravano sui prodotti petroliferi siano comunque delle imposte di fabbricazione (e non di consumo) e pertanto l'assoggettamento dell'imposta è riferito alla produzione. In www.regione.sardegna.it.

²⁴⁸ Così il Presidente della Regione Sardegna. *Le opportunità dell'autonomia fiscale per la Sardegna*, in www.regione.sardegna.it.

anche competenze, potrà avere a disposizione buone opportunità per far valere la sua autonomia finanziaria.

Pertanto, uno sforzo in tal senso, cioè per rivendicare la peculiare autonomia finanziaria deve essere fatto, e ciò dovrebbe valere anche per le altre Regioni speciali, al momento del confronto con il Governo, di cui si parla nella legge delega sopra citata.

5. Perché le Regioni a Statuto speciale devono accettare il federalismo fiscale?

Le ragioni che inducono a pensare che anche per le Regioni a Statuto speciale l'attuazione del federalismo fiscale possa portare dei benefici, che possono in qualche modo compensare la perdita di quei privilegi legati alla loro particolare autonomia finanziaria riconosciutagli dagli Statuti speciali, son diverse e penso sia opportuno richiamarle per comprendere bene i vantaggi che anche le Regioni a Statuto speciale possono ottenere da un simile regime che si presta ad essere attuato.

In primis bisogna rilevare che il federalismo fiscale porterebbe ad una *efficiente allocazione delle risorse*, in quanto si verrebbe a realizzare una corrispondenza tra coloro che godono dei benefici di un servizio pubblico e coloro che ne sostengono il costo, quindi anche per le Regioni a Statuto speciale vi sarebbe una possibilità concreta di gestire correttamente le risorse, soddisfacendo in pieno le esigenze dei singoli. D'altra parte l'offerta centralizzata di beni pubblici tende necessariamente verso l'omogeneizzazione e difficilmente rispetta la diversità delle preferenze dei cittadini, così sarebbe preferibile, nell'ambito di un'organica distribuzione delle funzioni, assegnare alla gestione delle Regioni i servizi da fornire alla collettività. Ed ovvio, in tal senso, il vantaggio che ne trarrebbero anche le

Regioni speciali, basti pensare in particolare al caso della *Regione Siciliana* e allo spreco di risorse in essa avvenuto negli ultimi anni.

Inoltre se si considera che una delle concause della crescita a dismisura della spesa pubblica, negli ultimi trent'anni, nel nostro Paese è comunemente attribuita allo sperpero di denaro pubblico da parte degli amministratori degli Enti territoriali, proprio il federalismo fiscale, alla luce della autonomia impositiva che ne è pilastro portante, dovrebbe generare una maggiore responsabilità negli amministratori nel senso che gli stessi dovrebbero confrontare i programmi di spesa con gli elettori ed attuare solo quei progetti di spesa che avranno ottenuto il consenso dei cittadini. Questo non può che giovare anche alle Regioni a Statuto speciale, le quali fino ad oggi, pur godendo di una maggiore autonomia finanziaria, non hanno molte volte fatto delle spese ponderate; eclatante a riguardo è il caso della *Regione Siciliana*, in quanto tale Regione soffre ancora oggi di una situazione di arretratezza e minor sviluppo, talvolta accentuata proprio a causa delle scelte sbagliate fatte dai suoi amministratori. Dunque, il federalismo fiscale dovrebbe realizzare quella *convergenza fra centri di spesa e centri impositivi*, che per le Regioni speciali non si è mai realizzata nonostante la potestà impositiva riconosciutagli dagli Statuti speciali, facendo così superare la deresponsabilizzazione diffusa che si è riscontrata nel tempo in quasi tutte le Regioni.

Un altro elemento che dovrebbe portare le Regioni speciali ad accettare la logica del federalismo fiscale è la *realizzazione del principio del beneficio*. Infatti il decentramento fiscale permette la compiuta realizzazione di tale principio del beneficio, secondo il quale un cittadino paga in relazione ai servizi erogati dall'Ente e del resto l'applicazione di tale principio ha riflessi sulla sopportabilità del peso fiscale, in quanto il cittadino percepisce la connessione esistente tra sacrifici fiscali e benefici individuali e collettivi delle spese. E ciò consente alle Regioni di acquisire una buona visibilità,

sintomo di scelte che in termini di spese non possono che essere più oculate.

Ritengo meriti attenzione, nell'ambito dei vantaggi che potrebbero derivare anche alle Regioni a Statuto speciale dal federalismo fiscale, la concorrenza fiscale che potrebbe nascere tra le Regioni, in quanto questa potrebbe essere un incentivo al miglioramento, che di certo avrebbe un ruolo significativo soprattutto nelle Regioni speciali meno ricche come la Sicilia e la Sardegna, specie se si considera che è un'opportunità per accrescere lo sviluppo e superare l'arretratezza e quindi una *chance* per porsi al passo con le altre Regioni più ricche. Essendo in competizione si troverebbero ad offrire i servizi ad imposte più basse, finendo per attrarre nel loro territorio sempre più cittadini, fattori produttivi, insediamenti residenziali e ogni altra situazione assoggettabile all'imposizione, riuscendo in tal modo ad incrementare le loro risorse e a sconfiggere forse definitivamente i loro problemi finanziari. Tuttavia se, da un lato, è vero che la concorrenza stimola al miglioramento, dall'altro lato, è altrettanto vero che le Regioni più ricche potrebbero disporre di un insieme di offerte di vantaggi fiscali che le Regioni più povere non potranno permettersi. Ciò consentirebbe alle comunità più ricche di attrarre ulteriori risorse sotto forma di residenze di soggetti benestanti, di società, di imprese in genere, che alimenterebbero ulteriori flussi di ricchezza aumentando il "gap" di partenza. Quindi, con riguardo a quest'ultimo aspetto, si deve solo sperare in una sana forma di concorrenza fiscale, nel senso che la stessa dovrebbe essere coordinata in modo tale da offrire a tutti i competitori le stesse opportunità.

In sostanza dovrebbe realizzarsi una competizione sull'efficienza, cioè sulla qualità delle prestazioni dei servizi, senza discriminazione sulla ricchezza ed è proprio alla luce di questa razionalizzazione delle risorse che le Regioni speciali dovrebbero accettare il federalismo fiscale.

6. Bisogna davvero abolire le Autonomie speciali per realizzare compiutamente il federalismo fiscale?

La legge delega sul federalismo fiscale è stata approvata il 5 maggio del 2009, ora si deve attuare mediante la predisposizione dei relativi decreti legislativi da parte del Governo e certo la strada non è facile, vista la complessità della legge e la lunga lista di principi attuativi, spesso in contraddizione tra loro. Nel corso della discussione alla Camera non sono mancati gli attacchi nei confronti delle Autonomie speciali diretti a metterne in dubbio il senso e la legittimità e a invocarne la cancellazione. Ma davvero per arrivare ad un federalismo compiuto le Autonomie speciali vanno abolite? O queste hanno ancora un senso?

Le Regioni a Statuto speciale in base all'articolo 116 Cost. italiana sono cinque, ma non esiste una nozione unitaria di specialità regionale. Le singole Regioni speciali hanno una giustificazione ed una identità politico istituzionale che sono date esclusivamente dalla storia. Gli Statuti speciali sono stati elaborati singolarmente al di fuori di un quadro costituzionale unitario di riferimento e per venire incontro ad esigenze differenti (come il pericolo del separatismo in Sicilia ed il problema delle minoranze linguistiche e culturali in Trentino - Alto Adige). Gli Statuti delle Regioni Sicilia e Valle d'Aosta erano stati già approvati prima che iniziassero i lavori della Costituente. Per la Regione Trentino - Alto Adige, nelle more dell'approvazione della Costituzione, i principi guida dello Statuto erano stati definiti da alcuni trattati internazionali. E successivamente, dopo la stipula di successivi trattati internazionali, l'organizzazione di questa regione è stata modificata accentuando la speciale forma di autonomia delle due Province di Trento e Bolzano. Quanto al Friuli Venezia Giulia è appena il caso di ricordare che la vertenza internazionale sull'assetto

territoriale del confine orientale, di Gorizia, Trieste e della Venezia Giulia, è stato un problema di politica internazionale, di *peace making*. Pertanto, l'Assemblea Costituente non fece altro che prendere atto di situazioni già in larga misura determinate al suo esterno. Così l'origine storica delle Regioni speciali spiega la casualità e la disorganicità nell'individuazione iniziale delle competenze e nelle successive integrazioni, realizzata prevalentemente estendendo le norme che attribuivano nuove competenze alle Regioni ordinarie. All'origine della Repubblica mancava, dunque, una nozione unitaria di specialità regionale che non emerge neppure nella successiva storia repubblicana, nella quale, anzi, si sono realizzati processi di ulteriore differenziazione tra le Regioni speciali, in particolare sul piano dello sviluppo economico, delle dimensioni della popolazione, ecc.. Dunque, come ha osservato Giovanni Pitruzzella "la storia repubblicana ha visto l'istituzione delle Regioni speciali fin dal suo avvio e quindi molto prima della nascita delle Regioni ordinarie, e ha dato luogo alla strutturazione ordinamentale di ciascuna di esse secondo modalità specifiche che non sono state la messa a punto di un disegno costituzionale a-priori. La storia politica, economica e sociale del Paese le ha plasmate in un certo modo, ne ha definito i campi di intervento, i livelli di spesa pubblica, il tipo di rapporto con la società e l'economia regionale. In ciò sta la giustificazione e anche il limite di qualsiasi intervento di ridefinizione degli assetti istituzionali e finanziari". Senza contare che le ragioni culturali, linguistiche, storiche, geografiche da cui sono nate le Regioni a Statuto speciali persistono tuttora e la vocazione all'autogoverno in queste popolazioni è radicata storicamente, il che rende la loro cancellazione improponibile. Questi aspetti rimangono dominanti e insormontabili.

Come funziona il sistema delle Autonomie speciali? Alle Autonomie speciali lo Stato non trasferisce annualmente una quota di bilancio e di entrate tributarie raccolte, ma consente il trattenimento *in loco* di un'ampia quota (variabile fra Regione e Regione) dei tributi esigibili sul territorio.

Queste risorse non sono aggiuntive, ma sostitutive dell'azione dello Stato, e servono per esercitare le competenze che sono a capo delle Regioni a Statuto speciale e che quindi non sono esercitate dallo Stato. La percentuale di tributi che rimangono nelle casse delle Regioni speciali è considerevole: si va dal 100% della Sicilia al 70% del Friuli. Ma altrettanto ingente è la mole di competenze esercitate da tali Regioni direttamente. Infatti le Autonomie speciali non gestiscono solo i poteri che nel resto del Paese fanno capo a Regioni e Province, ma anche la stragrande maggioranza delle funzioni esercitate nel resto d'Italia dallo Stato: scuola, sanità, enti locali, polizia locale, gestione delle strade, ferrovie, energia, fiumi, laghi, beni culturali e archeologici, territorio e ambiente, ecc.. Dalla legge finanziaria del 1994 è prescritto espressamente che le Autonomie speciali concorrano alle spese generali del Paese, sopportando quelle fino ad allora sostenute dallo Stato e chiedendo loro di fatto una maggiore compartecipazione ai bisogni del Paese. In altre parole, le Autonomie speciali devono far fronte con le proprie risorse alle nuove voci di spesa acquisite. Un elemento che stupisce è che le cinque Regioni speciali hanno tutte un residuo fiscale negativo, come dice Macciotta “vivono al di sopra delle proprie possibilità”²⁴⁹. In pratica accade che le entrate che tali Regioni incassano sul rispettivo territorio sono inferiori alle spese sostenute, all'interno di esso, dal complesso delle amministrazioni pubbliche. Si passa dal deficit della Sicilia pari al 54,06% a quello del Friuli pari al 16,07; se poi a tali dati si aggiunge che la media nazionale fa registrare un deficit del solo 3,87% e che il Centro Nord registra un saldo positivo di 5,77 punti appare evidente che la situazione finanziaria delle Regioni speciali è complessa, addirittura l'anomalia si accentua se si considera che Valle d'Aosta e Trentino con, rispettivamente, il primo e il terzo PIL pro-capite regionale fanno registrare una spesa del complesso delle amministrazioni pubbliche

²⁴⁹ Così G. MACCIOTTA, in *Le Regioni che vivono al di sopra delle proprie possibilità*. In www.nelmerito.com.

sul loro territorio che supera, rispettivamente, del 36,13 e del 18,12% le entrate riscosse sul medesimo territorio. Una situazione del genere non può che impedire di avere le risorse per rivendicare nuove competenze, quindi, la soluzione più probabile è quella di difendere la specialità delle funzioni, rinunciando alla specialità nella provvista di risorse. Ovviamente questo non vuol dire che le Regioni speciali e le Province autonome, in relazione alla maggiori funzioni esercitate, a norma dei rispettivi Statuti, non debbano ottenere maggiori risorse per far fronte integralmente ai relativi maggiori costi e non significa neanche che sia possibile prescindere dall'attuale regime speciale delle modalità di finanziamento.

Dunque la vera questione che si pone non è quella di cancellare le Regioni speciali perché superate le ragioni da cui sono nate, le quali rimangono sempre centrali, bensì quella di portare tutte le altre alla "specialità": questo è il vero problema che si pone oggi nell'ambito della realizzazione del federalismo fiscale. A tal proposito ritengo che sia ingiusto trasformare tutte le Regioni in Regioni a Statuto speciale, in quanto una cosa è definire il regime finanziario delle Regioni ordinarie in una situazione in cui molte nuove competenze sono state loro attribuite per la prima volta con la riforma costituzionale del 2001 e quindi in modo quasi contemporaneo all'avvio del federalismo fiscale, invece, altra cosa è definire questo regime con riguardo alle Regioni speciali che nel momento in cui si delineava il nuovo assetto finanziario, avevano già una storia amministrativa consolidata, un pacchetto più ampio di competenze legislative e amministrative, un intervento pubblico regionale ad ampio raggio. Pertanto, credo che non sia possibile prescindere da questa storia per definire le risorse finanziarie di cui le Regioni speciali devono disporre per l'esercizio delle vecchie e delle nuove funzioni.

Tuttavia, oggi, il nodo centrale del problema è da ricondurre alla giustificazione che si deve porre a fondamento della richiesta di un surplus di risorse da parte delle Regioni a Statuto speciale. *Quaestio* derivante dal

cambiamento che sta per concretizzarsi dopo lunghi anni di attesa e ciò perché la situazione è destinata a determinare uno scenario nuovo dove appare evidente non poter più motivare una maggiore quantità di risorse in favore delle Regioni speciali in virtù delle maggiori competenze ad esse spettanti sulla base dei loro Statuti, in quanto anche le Regioni ordinarie hanno visto ampliare le loro competenze con la riforma del Titolo V. Basti pensare che l'art. 116. 3 Cost. consente alle "altre Regioni" "ulteriori forme e condizioni particolari di autonomia", per non parlare poi del novero delle materie di competenza residuale riservata alle Regioni che consente alle stesse di poter legiferare su campi in cui in passato si poteva solo riscontrare una competenza delle Regioni speciale. Così sembra entrare in crisi la logica sottesa a un trattamento di favore per le Regioni speciali in ragione delle maggiori competenze riconosciute. Del resto quest'ultime se, da un lato, potevano beneficiare solo di un'autonomia di entrata, dall'altro è nell'ambito del federalismo fiscale che potrebbero avere un'autonomia di spesa che se implica maggior rigore, ha, certamente, i suoi vantaggi in termini economico-finanziario, derivanti soprattutto dalla responsabilizzazione.

Attualmente se non si può più fare un ragionamento richiamando il numero di competenze esercitate dalle Regioni a Statuto speciale, bisogna trovare una soluzione altrove proprio per giustificare le maggior risorse da far confluire nelle casse regionali e qui mi riferisco all'unica possibile e cioè alla perequazione che porterebbe ad un trasferimento ulteriore di risorse verso le Regioni meno sviluppate. Si tratterebbe però di un meccanismo a sostegno delle Regioni più povere e questo senza dubbio porrebbe ulteriori interrogativi sul perché tali risorse andrebbero alla Sicilia o alla Sardegna e non anche alla Calabria che si trova in situazioni molto simili per quanto riguarda l'arretratezza. Certo è che la Calabria dovrebbe essere coinvolta nel meccanismo perequativo per via delle sue condizioni, in quanto in esse si riscontra la ragion d'essere della perequazione stessa, ma è anche vero

che non si può non considerare quel costo derivante dall'insularità che incombe sulla Sicilia e ancor più sulla Sardegna che giustificherebbe un di più rispetto alla Calabria, la quale avrebbe pur sempre diritto a certe risorse per appianare le difficoltà legate al minor sviluppo.

In conclusione, tenendo in considerazione che il federalismo è ad un passo dall'essere attuato, importante è proprio la partecipazione di tutte le Regioni agli obblighi di solidarietà nazionale, di compartecipazione al risanamento delle finanze, di perequazione della ricchezza sul territorio fra Regioni più sviluppate e meno sviluppate. Ad ogni modo, bisogna attendere l'intervento del legislatore delegato per saperne di più sul recepimento di tale previsione.

BIBLIOGRAFIA

S. ANDO', *Autonomia e federalismo fiscale*, in *Testi e studi sull'autonomia siciliana-quaderni a cura dell'Associazione ex-parlamentari dell'Assemblea regionale*, Palermo, Publisicula, 2008

L. ANTONINI, *La vicenda e la prospettiva dell'autonomia finanziaria regionale: dal vecchio al nuovo art. 119 Cost.*, in *Le Regioni*, 2003

L. ANTONINI, *Dal federalismo legislativo al federalismo fiscale*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 2004

L. ANTONINI, *La Corte assegna l'IRAP alla competenza esclusiva statale. Intanto il federalismo fiscale rimane al palo mentre decolla il "tubatico" siciliano*, in *Le Regioni*, 2004

M. BARBERO, *Fondi statali vincolati e federalismo fiscale: una visione d'insieme*, in www.associazionedeicostituzionalisti.it

M. BARBERO, *Bocciatura definitiva per la "tassa sul tubo" della Regione Sicilia*, in www.forumcostituzionale.it

F. BATISTONI FERRARA – B. BELLÈ, *Corso di Diritto Finanziario*, Padova, CEDAM, 2005

M. BERTOLISSI, *L'autonomia finanziaria regionale*, Padova, CEDAM, 1983

R. BIFULCO, *Osservazioni sulla legge n. 42 del 2009 in materia di federalismo fiscale*, reperibile su www.astrid.it, 2009

A. BRANCASI, *L'autonomia finanziaria degli enti territoriali: note esegetiche sul nuovo art. 119 Cost.*, in *Le Regioni*, 2003

A. BRANCASI, *Il federalismo fiscale*, seminario di Studi e Ricerche Parlamentari, Firenze, 2004.

E. BUGLIONE, *Alcune osservazioni costruttive sul ddl in materia di federalismo fiscale in merito al finanziamento delle Regioni*, reperibile su www.issirfa.it

A. M. CALAMIA – V. VIGIAK, *Manuale breve di diritto comunitario*, Milano, Giuffrè, 2007

B. CARAVITA, *I processi di attuazione del federalismo in Italia*, Milano, Giuffrè, 2004

G. CARBONE, *La Corte indica le fonti dell'autonomia finanziaria delle Regioni speciali e anticipa le scelte della legge delega sul "federalismo fiscale"*, in *Le regioni*, 2009 (in corso di pubblicazione)

P. CARETTI – G. TARLI BARBIERI, *Diritto regionale*, Torino, Giappichelli, 2007

O. CASCIO, in *Lo Statuto siciliano nella Giurisprudenza dell'Alta Corte*, 1948, in *Diritto pubblico della Regione Siciliana*, 1946

A. CATELANI, *L'ordinamento regionale*, Padova, CEDAM, 2006

A. CUVA, *L'Autonomia finanziaria della Regione Siciliana: i limiti e le ipotesi di riforma*, Palermo, Quattrosoli, 1999

D. DE GRAZIA, *L'autonomia finanziaria degli Enti territoriali nel nuovo Titolo V della Costituzione*, in *Le istituzioni del federalismo*, 2002

S. DI GREGORIO, dossier contenente proposte per la revisione dello Statuto (articoli in esame: 36,37,38) consultabile su www.ars.sicilia.it

F. DIMORA, *Regioni speciali ed enti locali tra innovazione e continuità, atti del convegno Norme di attuazione dello Statuto speciale regionale e nuovo ruolo degli enti locali*, Villa Manin di Passariano - Codroipo (UD), 8 maggio 2006

G. FALCON, *Il nuovo Titolo V della II Parte della Costituzione*, in *Le Regioni*, 2001

G. FALSITTA, *Corso istituzionale di diritto tributario*, Padova, CEDAM, 2007

V. FICARI, *Sardegna, federalismo "discriminante"*, in *Il Sole 24 ore*, 2006

F. GALLO, *Prime osservazioni sul nuovo art. 119 Cost.*, in *Rassegna Tributaria*, 2002

V. GIACALONE, *Le risorse finanziarie della Regione nella prospettiva del federalismo*, in *Testi e studi sull'autonomia siciliana-quaderni a cura*

dell'Associazione ex parlamentari dell'Assemblea regionale, Palermo, Publisicula, 1997

V. GIACALONE, *La Regione Siciliana dinanzi alla prospettiva del federalismo fiscale*, in *I quaderni di SiciliAutonomie*, Palermo, Lega siciliana delle autonomie locali, 2000

L. GIAMBRONE, *Annuario Statistico regionale: Sicilia 2006/ Regione Siciliana*, Milano, F. Angeli, 2007

P. GIARDA, *Le regole del federalismo fiscale nell'art .119: un economista di fronte alla nuova Costituzione* in *Le Regioni*, 2001

E. JORIO, *Attuazione del federalismo fiscale per Regioni, Enti locali e sanità*, Santarcangelo di Romagna (RN), Maggioli, 2007

G. MACCIOTTA, in *Le Regioni che vivono al di sopra delle proprie possibilità*. In www.nelmerito.com

M. MARÉ – A. CAIAFFA, *L'Irap: la natura e la struttura del tributo*, in *Le istituzioni del federalismo*, 1999.

T. MARTINES, A. RUGGERI, C. SALAZAR, *Lineamenti di diritto regionale*, Milano, Giuffrè, 2008

R. MARTINI, *La potestà normativa degli Enti territoriali in materia tributaria nella giurisprudenza della Corte Costituzionale nelle more dell'attuazione del nuovo Titolo V della Costituzione*, in *La finanza locale*, 2004

G. MESSINA, *Decentramento fiscale e perequazione regionale: efficienza e redistribuzione nel nuovo sistema di finanziamento delle Regioni a Statuto ordinario*, Roma: Banca d'Italia, 2001

G. MOR, *Le Regioni a Statuto speciale nel processo di riforma costituzionale*, in *Le Regioni*, 1999

A. MORRONE, *Prime riflessioni sul disegno di legge in materia di "federalismo fiscale"*, in www.forumcostituzionale.it, 2008

S. MUSOLINO, *Potestà legislativa statale di coordinamento della finanza pubblica e puntuali vincoli alla spesa delle Regioni: la Corte Costituzionale boccia il legislatore statale*, in *Corriere giuridico*, 2006

S. PERAZZELLI, *Il caso della “tassa sul tubo” tra fiscalità ambientale e tributi regionali ambientali*, in *Le Istituzioni del Federalismo*, 2007

U. PERRUCCI, *La supertassa sulle seconde case in Sardegna*, in *Boll. Trib.* n. 11, 2006

F. PICCIAREDDA, *Note minime, “a prima lettura” sugli istituendi tributi della Regione Autonoma Sardegna*, in *Il Fisco*, 2006

G. RIVOSECCHI, in *La legge delega in materia di federalismo fiscale e il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario: un’occasione mancata*, in www.amministrazioneincammino.it

A. RUGGERI, *L’autonomia legislativa della Regione Siciliana dal modello statutario alle prospettive di riforma*, in *Le Regioni*, 1997

A. RUGGIERI, *Le Regioni speciali*, in *Foro italiano*, 2001

A. RUGGIERI, *Le regioni speciali*, in *Foro italiano*, 2004

P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario*, Milano, Giuffrè, 2002

G. SILVESTRI, *Le Regioni speciali tra limiti di modello e limiti di sistema*, in *Le Regioni*, 2004

F. TERESI, *Aspetti rilevanti dello stato di attuazione della “specialità” dell’autonomia siciliana*, in *Soggetti, istituzioni e poteri*, Palermo, 1984

F. TERESI, *Le competenze delle Regioni a Statuto speciale*, in G. CORSO – V. LOPILATO, *Il diritto amministrativo dopo le riforme costituzionali*, Milano, Giuffrè, 2006

Quotidiano di Sicilia (Sicilia imprenditoriale), Palermo, 2009

<http://www.ars.sicilia.it>

<http://www.cortecostituzionale.it>

<http://www.regione.sardegna.it>

<http://www.SiciliaInformazione.com>