

L'attuazione dell'art. 119 Cost.: prime riflessioni sul c.d. "federalismo fiscale"

1. Prima di affrontare il tema, vorrei soffermarmi sull'espressione "federalismo fiscale" per alcune considerazioni introduttive perché, anche con una certa sorpresa personale, il ddl governativo approvato venerdì 3 ottobre, reca, nel titolo, non solo una parte, neutra, di "attuazione dell'art. 119 della Costituzione" ma prosegue definendo tale atto quale "delega al Governo in materia di federalismo fiscale" [si deve notare che la medesima espressione era contenuta nel ddl del governo Prodi, presentato al Parlamento il 29 settembre 2007].

Il termine "fiscal federalism" è stato coniato da R. Musgrave nel 1959 nell'opera *Public Finance in Theory and Practice* per designare quegli studi diretti a riconsiderare i modelli di riparto delle competenze in materia finanziaria fra centro e periferia in funzione di una maggiore giustizia ed equità nella produzione e distribuzione dei beni pubblici. In particolare, il "fiscal federalism" faceva parte di quell'imponente costruzione teorica diretta ad attribuire allo stato compiti di allocazione, distribuzione e stabilizzazione dell'economia. La prima osservazione è che il termine ha origine economiche, non giuridiche. Un secondo aspetto, in questa sede decisamente più rilevante, è che esso è connotato da esigenze di armonizzazione del sistema fiscale ovvero di accentramento degli strumenti della finanza pubblica. "Federalismo fiscale" designa, all'origine, un processo di senso inverso/opposto a quello che sta investendo il nostro paese, di progressivo spostamento di competenza finanziaria dalla periferia al centro in funzione di una più efficace ed equa ripartizione delle risorse pubbliche.

In secondo luogo, l'art. 5 della Costituzione, posto fra i "Principi fondamentali", definisce la Repubblica "una ed indivisibile", riconoscendo l'"autonomia" ed il "decentramento" quali valori fondamentali dell'ordinamento giuridico. L'Italia, dunque, non è un paese federale e l'uso di tale termine – al pari di quello qualificato di "federalismo fiscale" – appare improprio nella misura in cui non è inteso quale sinonimo di "autonomia politica" e "autonomia finanziaria". Ma se è sinonimo, perché utilizzare il termine federalismo e non quello più proprio di autonomia finanziaria?

Questa conclusione è rinvenibile nel dato costituzionale. In primo luogo, la forma dello stato italiano è, come sopra già evidenziato, *definita* unitaria sebbene a forte accentuazione regionalistica (o autonomistica) soprattutto dopo la riforma del Titolo V della Costituzione. Questo dato, nominalistico, è particolarmente significativo in questa materia poiché tutti gli Stati federali come tali sono definiti dalla Carta fondamentale. Cfr., Austria (Art. 2(1): *Österreich ist ein Bundesstaat*); Belgio (Art. 1: *La Belgique est un État fédéral qui se compose des communautés et des régions*); Germania (Art. 20(1): *Die Bundesrepublik Deutschland ist ein demokratischer und sozialer*

Bundesstaat); Stati Uniti e Svizzera le cui Costituzioni sono definite “Costituzioni federali” e ciascuno Stato (o Cantone) è dotato di una propria “Costituzione”.

Questo primo elemento della dimostrazione dell’improprietà dell’uso del termine “federale” o “federalismo” – se non, come detto, quale sinonimo di “autonomia” – è confermato dalla disciplina costituzionale sostanziale della forma di stato italiano, ovverosia dei rapporti fra Stato, Regioni ed enti locali. Il primo limite, rispetto alle strutture federali, è dato dall’assenza di un luogo politico di rappresentazione degli interessi delle Regioni e degli enti locali rispetto a quelli statali. Tali interessi trovano composizioni in organi non costituzionali – quali la Conferenza Stato-Regioni-enti locali – il valore delle cui decisioni è meramente consultivo e rimesso all’approvazione del Parlamento dello “stato italiano”. Inserirei questo limite fra quelli relativi alle garanzie procedurali. Ancor più evidente è il limite sostanziale, che attiene specificamente alla materia tributaria, di cui riferirò a breve, ma che in sostanza consentono di definire la posizione delle regioni e degli enti locali *subordinata* rispetto alla legge statale (di coordinamento). Il solo limite indicato dall’art. 119(1) Cost. è che gli enti territoriali sono dotati di “autonomia finanziaria” che, ad avviso della Corte costituzionale (condivisibile, secondo me) autonomia significa (solamente) certezza di entrata e libertà di spesa (anche su questo punto la bozza Calderoli è significativa: nessuna autonomia agli enti locali, bensì mere partecipazioni a tributi statali).

2. Ho diviso la trattazione fondamentalmente in due sezioni: nella prima analizzerò il dato costituzionale che emerge dalla riforma del Titolo V della Costituzione, comparandolo, ove necessario, con la norma originaria. In secondo luogo, descriverò i contenuti della bozza governativa. Da ultimo, sintetizzerò i profili problematici (o almeno quelli che io considero tali).

3. Titolo V della Costituzione.

Profili generali

Potestà legislativa esclusiva dello stato (art. 117(2) Cost.)/potestà legislativa residuale delle regioni (art. 117(4) Cost.). Potestà legislativa concorrente, la cui competenza è attribuita allo stato per i principi fondamentali e alle regioni per l’attuazione.

Quanto agli enti locali – comuni, province e città metropolitane – la legislazione statale ha competenza esclusiva in relazione alla legislazione elettorale, organi di governo e *funzioni fondamentali*, lasciando il resto alla potestà residuale delle regioni.

È necessario aggiungere, con riferimento alla potestà legislativa concorrente che la Corte costituzionale, con sentenza n. 282 del 2002 affermò che i principi fondamentali non “possano trarsi solo da leggi statali nuove, espressamente rivolte a tale scopo. Specie nella fase della transizione dal

vecchio al nuovo sistema di riparto delle competenze, la legislazione regionale concorrente dovrà svolgersi nel rispetto dei principi fondamentali comunque risultanti dalla legislazione statale già in vigore” (punto 4 del considerato in diritto).

In materia tributaria, questo riparto si arricchisce dell'art. 119 Cost. che attribuisce alle regioni ed agli enti locali autonomia finanziaria di entrata e di spesa (1) e, più precisamente, la potestà di “stabilire ed applicare” tributi propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario (2). Tali enti *dispongono di compartecipazioni al gettito* dei tributi erariali riferibile al loro territorio e di un fondo perequativo, disciplinato dallo stato.

In primo luogo, la disposizione distingue fra autonomia finanziaria e tributaria di entrata. La prima significa godere di risorse certe, da qualsiasi fonte provengano e di qualsiasi natura, a copertura delle spese derivanti dalle competenze assegnate, ovvero, per dirla con la Corte, risorse che consentano un “rapporto di complessiva corrispondenza” tra bisogni e risorse. L'autonomia tributaria consiste nella potestà di incidere sui tributi, propri o dello stato.

In questo senso, schematicamente: allo stato spetta la potestà legislativa esclusiva in materia di sistema tributario dello stato (art. 117(2)(e)) ed alle regioni la potestà residuale in materia di tributi propri (art. 117(4) e 119(2)).

Arbitro del sistema di riparto è la legge statale cui spetta il coordinamento del sistema tributario. Nella più diffusa interpretazione (avallata anche dalla Corte costituzionale), il coordinamento consiste nella fissazione dei principi fondamentali dell'intero sistema tributario e nel riparto dei presupposti economici fra stato e regioni (ed, eventualmente, enti locali).

L'orientamento della Corte costituzionale è stato piuttosto cauto. Nella sentenza 37 del 2004 ha interpretato in maniera (forse) eccessivamente formalistica il dettato costituzionale, ritenendo che tutti i tributi istituiti con legge statale rientrassero nella competenza legislativa esclusiva del medesimo (richiamando le sentenze n. 296 e 297 del 2003 che riprendeva la precedente giurisprudenza, cfr. sentenza n. 61 del 1987) ma soprattutto ritenendo che “l'attuazione di questo disegno costituzionale richiede però come necessaria premessa l'intervento del legislatore statale, il quale, al fine di coordinare l'insieme della finanza pubblica”.

Contraddicendo la precedente sentenza n. 282 del 2002, la Corte ritenne indispensabile, al fine di attuazione del disegno costituzionale, una legge statale di coordinamento. Dal 2001, quindi, l'art. 119 Cost. è rimasto inattuato e la potestà legislativa regionale non esercitabile sia in ragione dell'interpretazione degli artt. 117/119 Cost. da parte della Corte costituzionale sia per ragioni

sostanziali, ovvero sia l'assenza di spazi di esercizio della potestà tributaria regionale perché integralmente occupati da tributi statali.

Nonostante la riscrittura dell'art. 119 Cost. – e questa è la prima conclusione – la potestà tributaria delle regioni (e degli altri enti locali) è rimasta sostanzialmente dipendente dalla legge statale, al pari di quanto prevedeva il vecchio art. 119(1) e (2) Cost.: “1. 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. 2. Alle Regioni sono attribuiti tributi propri e quote di tributi erariali ...”.

Questa situazione è in contrasto con quanto emerge da un rapido sguardo alle costituzioni dei c.d. stati federali, in particolare Belgio, Germania, Svizzera e Stati Uniti, ove la Costituzione delimita, più o meno accuratamente, spazi “esclusivi” di potestà tributaria per gli stati membri.

La rivoluzione è stata attuata attraverso la previsione di “compartecipazioni al gettito di tributi erariali *riferibile al loro territorio*” (2). Insieme all'autonomia tributaria – e quale strumento di attuazione dell'autonomia tributaria – questa fonte di finanziamento produce, ovviamente, rilevanti distinzioni di gettito fra i diversi territori. La disposizione costituzionale non specifica i criteri di riparto, limitandosi a prevedere il principio di territorialità.

Le differenze derivanti dal gettito tributario riferibile al territorio sono mitigate dalle norme seguenti contenute nell'art. 119 Cost.:

- fondo perequativo in ragione della minore capacità fiscale degli enti territoriali. La capacità fiscale è definita nelle specifiche tecniche del d.lgs. n. 56 del 2000;
- principio della corrispondenza fra funzioni e finanziamento;
- risorse aggiuntive ed interventi speciali diretti a favorire determinate situazioni.

4. L'attuazione: il ddl governativo.

4.1. La prima reazione, quasi istintiva, che suscita la lettura del ddl governativo, che è rubricato “attuazione dell'art. 119 della Costituzione, è la sua inadeguatezza rispetto al disegno costituzionale e alla giurisprudenza costituzionale. Nella famosa sentenza 26 gennaio 2004, n. 37, la Corte costituzionale osservò che con chiarezza – condivisibile o meno – che “l'attuazione di questo disegno costituzionale richiede però 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 esplicarsi la potestà impositiva,

rispettivamente, di Stato, Regioni ed enti locali” (punto 5 del considerato in diritto). L’attuazione del c.d. federalismo fiscale, quindi, ancor prima di essere il momento per l’individuazione dello spazio della potestà normativa delle Regioni e degli enti locali, è il luogo di definizione dei principi di coordinamento del “sistema tributario”. Questa inadeguatezza o “miopia” sembra, a primo avviso, confermata anche dalla Relazione di accompagnamento al ddl, quando rileva che esso contiene una serie “di principi e criteri direttivi di carattere generale rivolti ad informare lo sviluppo dell’intero sistema di federalismo fiscale”.

Tali principi, come emerge chiaramente dalla sentenza costituzionale, non riguardano solo il riparto delle fattispecie impositive fra centro e periferia ma anche la determinazione delle regole fondamentali dell’intero sistema tributario che è, necessariamente, unitario. Tale imprescindibile esigenza deriva essenzialmente dal giusto e razionale concorso alle spese pubbliche imposto dall’art. 3 e 53 Cost., ma anche dall’esigenza che il sistema sia informato a criteri di progressività. Ciò impone, a mio avviso, una chiara indicazione per il legislatore ordinario: la realizzazione del federalismo fiscale passa principalmente attraverso il riparto del gettito in ragione di criteri territoriali piuttosto che attraverso la valorizzazione della potestà tributaria degli enti territoriali. Questo non significa chiudere le porte a qualsiasi forma di autonomia tributaria territoriale ma, piuttosto, che difficilmente questa potrà essere realizzata attraverso le imposte, ovvero attraverso uno strumento *contributivo*, essendo decisamente più percorribile la via di tributi paracommutativi o di tariffe, ovverosia di strumenti che assumono un qualche collegamento agli specifici servizi resi dall’ente territoriale.

Il primo profilo da verificare è, quindi, il “modello” di “federalismo fiscale” prescelto dal ddl governativo: valorizzazione della potestà normativa tributaria? Ovvero del riparto del gettito? Qualunque sia la scelta, quale l’attuazione concreta?

Un secondo profilo generale riguarda lo strumento impiegato, la legge delega. Reputo personalmente deprecabile l’utilizzo di tale strumento per la realizzazione di una così importante riforma poiché sottrae al dibattito parlamentare profili di assoluto rilievo politico (non tecnico). Come giurista, il profilo di maggiore interesse è se il testo contenga la previsione dei “principi e criteri direttivi” essenziali alla costituzionalità del procedimento prescelto.

4.2. La struttura ed il contenuto del ddl riproduce sostanzialmente il ddl del governo Prodi presentato il 29 settembre 2007 (n. 3100), pur essendo molto meno analitico, ovverosia lasciando molto più spazio ai decreti delegati, ed anche tecnicamente molto più discutibile. Gli elementi di maggiore innovazione – es. il costo standard – sono ripresi da tale ddl.

4.3. Una breve digressione rispetto al percorso che mi ho illustrato. Gli articoli 3 e 4 prevedono, rispettivamente, una “commissione paritetica per l’attuazione del federalismo fiscale” e una “conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica”. La prima, composta da un numero eguale di rappresentanti tecnici per ciascun livello di governo, ha il compito di “acquisire ed elaborare elementi conoscitivi per la predisposizione dei contenuti dei decreti legislativi” (art. 3, comma 1). Tale conferenza svolge quindi una funzione preparatoria e consultiva all’attuazione dei decreti delegati e, per tale ragione, resta in vita solamente per tale periodo (art. 3, comma 4).

La “conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica”, diversamente, è un “organismo stabile di coordinamento della finanza pubblica” di cui faranno parte i rappresentanti dei diversi livelli istituzionali. Svolge funzioni concorrenti nella definizione degli obiettivi di finanza pubblica (art. 4, comma 1, lett. a)); criteri per l’utilizzo del fondo perequativo (lett. b)); controllo del funzionamento del nuovo sistema finanziario (lett. c)).

Non sono noti i criteri di scelta dei rappresentanti di tali organi, né quanto rimangono in vigore, ecc. È tutto delegato, in bianco, ai decreti delegati.

Una considerazione di carattere generale: la moltiplicazione delle varie commissioni e conferenze produce un sostanziale svuotamento dell’idea fondamentale che l’autonomia finanziaria degli enti territoriali costituisca un rafforzamento della democraticità degli apparati pubblici, ed in particolare un incremento della responsabilità nei confronti degli elettori. Lo spostamento di funzioni – anche solo consultive e di controllo – da organi democraticamente eletti a commissioni “tecniche” produce una riduzione del principio democratico (verso un principio che potremmo definire repubblicano, ovverosia orientato al risultato non alla democraticità degli strumenti impiegati per attuarlo). Questo profilo emerge chiaramente anche dall’art. 2, comma 2, lett. s), ove si parla di trasparenza ed efficienza delle decisioni di entrata e di spesa, anche attraverso il rafforzamento della conferenza di cui all’art 4.

4.4. Il ddl si divide in due paralleli: il II è dedicato ai “rapporti finanziari Stato-Regioni”; il III alla “finanza degli enti locali”.

Seguono altri capi dedicati al IV al finanziamento delle città metropolitane e di Roma capitale; il V agli interventi speciali; al coordinamento; al patrimonio e alle norme transitorie e finali.

4.4.1. Rapporti finanziari Stato-Regioni.

4.4.1.1. Fonti di finanziamento.

L'art. 5(1)(a) introduce il principio di corrispondenza fra tributi e compartecipazioni al gettito dei tributi erariali ed il finanziamento delle spese derivanti dall'esercizio delle funzioni nelle materie attribuite alle regioni dalla Costituzione, in attuazione dell'art. 119, comma 3, Cost.

È la lett. (b) che determina i “tributi delle regioni, ovvero:

- (1) *tributi propri derivati*, ovvero sia istituiti e regolati da leggi statali, il cui gettito è attribuito alle regioni;
- (2) *aliquote riservate* alle regioni su basi imponibili dei tributi erariali (c.d. addizionali);
- (3) *tributi propri istituiti dalle regioni* con proprie leggi in relazione a presupposti non già assoggettati a imposizione erariale.

Questa disposizione offre una prima risposta agli interrogativi posti all'inizio sul “modello” di attuazione dell'art. 119 Cost.: questo sembra orientarsi verso un riparto di gettito fra le regioni piuttosto che sulla valorizzazione della potestà impositiva di queste ultime. I tributi delle regioni, infatti, si compongono essenzialmente di tributi c.d. eteronomi, ovvero introdotti e disciplinati dalla legge statale, e di una riserva di aliquota su tributi erariali. Apro una parentesi sul secondo problema, quello del rispetto dei principi e dei criteri direttivi posto dall'art. 76 Cost. L'art. 5 del ddl non specifica nulla, è una mera norma in bianco che il governo potrà riempire come vuole; non sono individuati o circoscritti i presupposti dei tributi da istituire con legge statale; non sono individuati i tributi erariali su cui verranno applicate le aliquote riservate, né la misura massima di tali aliquote. Semmai la norma costituisce un vincolo per le regioni: tali “tributi”, meglio fonti, non possono essere modificate se non nei limiti fissati nei decreti legislativi.

Rispetto a questo disegno, che mi pare emerga con una certa chiarezza, l'art. 5 introduce due “deviazioni”. La prima, più evidente, è quella di consentire l'istituzione di tributi propri su presupposti non già assoggettati ad imposizione erariale.

I decreti legislativi avranno due alternative nell'“applicazione” di questa norma: potranno analiticamente indicare i presupposti attribuiti alle regioni, limitando grandemente in questo modo la potestà legislativa regionale; ovvero potranno limitarsi a ribadire una potestà impositiva residuale delle regioni. Il rischio di questa seconda alternativa è costituito dalla possibile conflittualità che si potrebbe aprire nella definizione (e delimitazione) dei tributi regionali. Anche se questo punto la delega appare indeterminata e, per certi profili, incoerente con l'intento di coordinamento enunciato nell'art. 1 del ddl.

In entrambi i casi, tuttavia, la potestà impositiva delle regioni appare decisamente “formale”.

Premessa: lo stato occupa pressoché integralmente tutti gli indici economici di capacità

contributiva. Quindi, per dare effettività a tale disposizione vi sono due soluzioni diametralmente opposte quanto a *ratio* di fondo: o lo stato cede determinati tributi (imposte) alle regioni; ovvero alle regioni residuano i tributi meramente corrispettivi, che quindi non incidono sul disegno complessivo del “sistema tributario”.

Una piccola parentesi: mi chiedo cos'è cambiato con la riforma del Titolo V della Costituzione rispetto al testo originario? L'istituzione di tributi regionali resta ancora soggetta ad “autorizzazione” legislativa statale. Ma non può essere diversamente perché, come premesso la Costituzione prevede un sistema tributario sostanzialmente unitario, al fine di realizzare il giusto riparto della spesa pubblica e la progressività.

La seconda deviazione è prevista dalla lett. (c) che consente alle regioni di modificare – *per una parte rilevante* dei tributi di cui alla lett. (a) e (b) dell'art. 5(1) – le aliquote, nei limiti stabiliti dalla legge statale, nonché disporre esenzioni, detrazioni, deduzioni ed introdurre speciali agevolazioni. Tutti questi termini appaiono sostanzialmente sinonimi dell'ultimo agevolazione, quindi non se ne capisce l'abbondanza.

La relazione definisce tale potestà quale esempio di sussidiarietà fiscale, volto a valorizzare le vocazioni ed i punti di forza regionali. Ciò può corrispondere al vero, ma genera indubbiamente maggiore complessità nel sistema – alla fine si avranno 15 irpef differenti, non diversamente da quanto è accaduto in Spagna, con inevitabili complicazioni in fase applicativa per il contribuente ed in fase di accertamento per l'amministrazione finanziaria. Il medesimo risultato si può raggiungere attraverso il finanziamento da parte dell'ente pubblico di obiettivi e finalità specifiche.

Absolutamente incomprensibile, dal punto di vista tecnico, è la possibilità di incidere sul presupposto e sulla base imponibile attraverso le agevolazioni e, contemporaneamente, il divieto a non incidere sugli elementi strutturali del tributo. Appare una contraddizione in termini: la struttura di un tributo è il presupposto e la base imponibile. La disposizione è quindi di difficile interpretazione.

Un'ultima considerazione: in quale misura tali agevolazioni fiscali stabilite a livello regionale possono dirsi compatibili con l'ordinamento comunitario e, in particolare, con il requisito della selettività territoriale?

Il ddl governativo, quindi, si muove nella direzione definitiva all'inizio di questo intervento di riparto del gettito dei tributi erariali in funzione di criteri territoriali, piuttosto che di valorizzazione della potestà impositiva tributaria. Detto diversamente, quest'ultima assume una rilevanza del tutto marginale nel disegno complessivo, sia in termini quantitativi sia qualitativi. Il profilo più delicato è

quello relativo alla possibilità di introdurre agevolazioni, non tanto sui tributi eteronomi, quanto sulla aliquota riservata irpef, che “rompe” il disegno unitario sull’imposta centrale del nostro ordinamento.

4.4.1.2. I livelli essenziali delle prestazioni connesse alla sanità, all’assistenza ed all’istruzione sono finanziate con il gettito da tributi regionali da individuare sulla base del principio di correlazione (quali sono i tributi propri?), della riserva di aliquota sull’irpef o dell’addizionale regionale all’irpef e della compartecipazione regionale all’irpef e all’iva nonché con il fondo perequativo al fine di garantirne il finanziamento integrale (art. 6(1)(d)). Non è stabilita la *misura delle aliquote* né la *quota di compartecipazioni*, se non con la formula generica di un “livello minimo sufficiente ad assicurare il pieno finanziamento del fabbisogno corrispondente ai livelli essenziali delle prestazioni” al costo standard in *almeno* una Regione (g).

Le altre spese – non determinate al costo standard – sono finanziate con il gettito dei tributi propri e con quote del fondo perequativo (art. 6(1)(e)). Per questa seconda tipologia di spese non è prevista la copertura integrale – violazione del dettato costituzionale? – ma semplicemente la riduzione del divario di capacità fiscale regionale (non è stabilita la misura).

4.4.1.3. Fondo perequativo (art 7):

1. fondo perequativo statale e regionale, formato dalla compartecipazione al gettito iva nonché da una quota del gettito derivante dall’aliquota media di equilibrio dell’addizionale regionale all’irpef;
2. consente la copertura integralmente i livelli essenziali delle prestazioni di cui all’art. 6(1)(a)(1);
3. per le altre spese – di cui all’art. 6(1)(a)(2) – non è prevista una copertura integrale ma la riduzione delle differenze interregionali di gettito per abitante (ovvero di capacità fiscale) rispetto al gettito medio. Non è fissata la misura di questa riduzione (art. 7(1)(f)(2)).

4.5. Finanza degli enti locali.

Anche in questo caso assistiamo ad una distinzione fra “funzioni fondamentali” – termine che trova espresso riconoscimento costituzionale allorché l’art. 117(2)(p) attribuisce alla legislazione esclusiva dello stato la determinazione di tali funzioni – e “altre funzioni”.

Le prime sono finanziate al costo standard da tributi propri, compartecipazioni ed addizionali al gettito di tributi erariali e regionali e dal fondo perequativo (art. 9(1)(b)). Rispetto alle regioni, la norma non prevede il finanziamento integrale di ciascun ente locale e non prevede espressamente le riserve di aliquote.

Le altre spese sono finanziate dal gettito di tributi propri e dalla perequazione, in ragione della capacità fiscale.

Art. 10:

- tributi propri degli enti locali sono individuati dalla legge statale, anche trasformando tributi o *parti* di tributi già erariali (penso si riferisca all'irpef sugli immobili);
- *compartecipazioni ed addizionali* ai tributi erariali e regionali;
- tributo di scopo comunale;
- tributo di scopo provinciale;
- tributi propri degli enti locali istituiti con legge regionale.

Art. 11, fondo perequativo: il fondo pare debba operare in senso verticale, ovverosia mediante il trasferimento di risorse statali (non orizzontale). Anche in questo aspetto il ddl è piuttosto lacunoso, poiché non indica il livello di perequazione (90% o più)?

5. L'intervento dello legge dello stato in funzione di coordinamento è necessario in funzione del riparto unitario delle spese pubbliche fra i consociati. L'art. 53 Cost. richiede che le spese pubbliche siano ripartite in ragione della capacità contributiva nonché la progressività del sistema tributario. Questa significa che le linee fondamentali del sistema tributario devono esprimere razionalità ed equità in una prospettiva complessiva.

Appare quindi assolutamente condivisibile l'accentuazione del riparto del gettito dei tributi statali, in particolare dell'irpef, in ragione di criteri territoriali, segnato dal passaggio dalla spesa storica al costo standard. Ciò può essere effettivamente un incentivo all'efficienza ed alla razionalizzazione della spesa pubblica. Ma come si può notare, il problema allora è sul lato della spesa, non del finanziamento.

Questa appare del resto una soluzione necessitata. Non è possibile finanziare con i tributi regionali minori funzioni di ingente rilievo sociale ed economico (sanità, istruzione ed assistenza).

Lascia seriamente perplessi l'uso della delega al fine dell'attuazione dell'art. 119. Questo in termini generali: appare paradossale che si voglia introdurre un maggior grado di "effettività e di

trasparenza del controllo democratico nei confronti degli eletti” (art. 1) e poi si sottragga al parlamento (e alle minoranze, in particolare) la possibilità di discutere della sua realizzazione. In particolare, poi, perché, come si è cercato di dimostrare, il ddl appare, per larga parte, una delega in bianco al governo. Nessuno spazio è riempito; il ddl si compone di astrattissime previsioni, che con molta difficoltà si possono definire criteri e principi direttivi ai sensi dell’art. 76 Cost. Questa situazione è generata, oltre che da contrapposti interessi politici, dalla mancata individuazione e quantificazione delle funzioni trasferire dallo stato alle regioni ed agli enti locali. Il ddl tenta di costruire il decentramento fiscale sul parallelismo, almeno sul fronte delle funzioni fondamentali, ma lascia assolutamente scoperte tutte le altre. Questo vale soprattutto per comuni e, in misura minore, per le province.

Gianluigi Bizioli
Ricercatore di diritto tributario,
Università di Bergamo