

## La finanza e la contabilità pubblica nell'età del federalismo

di Pelino Santoro

Il tema riservatomi, pur essendo apparentemente definito nei contenuti, è di quelli che si prestano ad un'analisi che dovrebbe partire dalla radici per arrivare al presente ed allo stesso tempo è di quelli aperti a qualsiasi valutazione, di consenso o di critica, essendo indefinite e comunque concettualmente flessibili le stesse nozioni di finanza pubblica, contabilità pubblica e federalismo (senza aggettivazioni), sicché la via migliore mi sembra quella di cogliere le possibili interrelazioni, se davvero esistono e se effettivamente concepite e volute dal legislatore, per delineare un immaginario quadro applicativo che, quanto meno, disegni concretamente le coordinate operative di un arduo cammino verso un traguardo di effettiva autonomia delle articolazioni territoriali di uno Stato asseritamente unitario.

Sappiamo tutti che la (le) materia (e) della **contabilità pubblica**, quale scritta in Costituzione, era stata ritenuta una nozione dall'area indefinibile (C. Cost. 31 marzo 1965 n. 17), mentre la **finanza pubblica** è stata intesa, a lungo (è forse lo è ancora in maniera inconfessabile) soprattutto in senso fiscale come l'insieme delle attività con le quali Stato, regioni, enti locali ed altri enti pubblici si procurano le entrate necessarie a sostenere la spesa per l'erogazione dei servizi e per consentire il funzionamento delle strutture pubbliche.

Non a caso la legge delega n. 42 del 2009 intende realizzare il c.d. federalismo fiscale anche al prezzo di sacrificare una fetta dell'autonomia degli enti esponenziali territoriali nella gestione della finanza pubblica, intesa come autodeterminazione dei fini.

Sebbene tale legge intenda, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione, assicurare autonomia di entrata e di spesa di comuni, province, vi è consapevolezza che la corrispondenza tra autonomia impositiva e autonomia di gestione può essere solo tendenziale (art. 2,

lett. *ii*), mentre tutta l'autonomia decisionale di ciascun ente viene sacrificata all'insegna del coordinamento della finanza pubblica, a livello centrale, per il tramite della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, configurata come organismo stabile di coordinamento, che concorre alla definizione degli obiettivi di finanza pubblica (art. 5)

In concreto si profilano due modelli di federalismo, uno competitivo/solidaristico per le Regioni ed uno solidaristico/assistenziale per gli enti locali, in quanto la capacità fiscale è presa in considerazione (art. 9 comma 2, lett. a) solo per le Regioni, mentre per gli enti locali la ripartizione avviene sulla base di una pluralità di criteri che tengono conto del fabbisogno standard finanziario ed infrastrutturale (art. 13).

La legge costituisce, dichiaratamente, attuazione dell'art. 119 Cost., assicurando autonomia di spesa e di entrata alle autonomie locali ed, a tali fini, reca disposizioni volte a stabilire in via esclusiva i principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario (art. 1, comma 1).

Per rendere armonico il funzionamento del sistema disegnato dall'art. 119 Cost. si intende, quindi, realizzare: la responsabilizzazione dei centri di spesa; la trasparenza dei meccanismi finanziari; il controllo democratico dei cittadini nei confronti degli eletti e dei propri amministratori pubblici.

Va ricordato che, secondo la Corte comunitaria, l'esistenza di un'autonomia politica e fiscale richiede che l'ente infrastatale assuma le conseguenze economiche di una misura fiscale (riduzione aliquote) e che quindi sia dotato, non solo della competenza per adottarla, indipendentemente da qualsiasi considerazione collegata alla condotta dello Stato centrale, ma altresì che detto ente si assuma le conseguenze politiche ed economiche di una tale misura, senza che sia necessaria alcuna compensazione da parte del governo centrale<sup>1</sup>; la Carta europea dell'autonomia locale firmata a Strasburgo nel 1985 (ratificata con L. n. 439/1989), infatti, oltre a garantire l'autonomia locale, intesa come

---

<sup>1</sup> CGE 11 dicembre 2008 C-428/06, in Guida diritto, 2008, 50, 67 e 6 settembre 2006 C-88/03, in Riv. dir. fin 2996, 3, 101

“diritto e capacità effettiva delle collettività locali di regolamentare ed amministrare, sotto la loro responsabilità ed a favore delle popolazioni una parte importante di affari pubblici” (art. 3), riconosce il diritto delle stesse collettività locali a **risorse proprie sufficienti** e proporzionate, di cui possono disporre liberamente nell’esercizio delle proprie competenze (art. 9).

La Corte costituzionale ha in proposito precisato, che l’art. 119 Cost richiede l’intervento del legislatore statale il quale, oltre a fissare i principi, è chiamato anche a determinare le grandi linee dell’intero sistema tributario a definire gli spazi nonché i limiti, all’interno dei quali potrà-dovrà esplicarsi la potestà impositiva di Stato, Regioni ed enti locali, tenuto conto che un tributo può essere considerato proprio se è istituito dalle Regioni e non semplicemente se è ad esse attribuito, permanendo in tal caso la competenza legislativa dello Stato (C. Cost. n. 311/2003, 381/2004, 13/2006 e 411/2006); allo Stato, però, non è consentito sovrapporre politiche ed indirizzi centralizzati rispetto a quelli autonomamente decisi dalle Regioni negli ambiti materiali di propria competenza mediante finanziamenti a destinazione vincolata (C. Cost. n. 16/2004, 423/2004 e 168/2008), e nemmeno imporre prestazioni che non siano pertinenti alla determinazione di livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali che, pur dovendo essere garantiti su tutto il territorio nazionale, comportano comunque una forte compressione della sfera di autonomia regionale (C. Cost. 387/2007 e 207/2010) .

La legge del c.d. federalismo fiscale ha preceduto cronologicamente la riforma della normativa di contabilità e finanza pubblica sicché le due riforme appaiono in certo qual modo gemelle e sono evidenti i punti di contatto tra l’una e l’altra, mentre le apparenti antinomie tra spinta autonomista e tendenza centralista si compendiano nel contemperamento dei principi del coordinamento della finanza pubblica e della unità economica della Repubblica<sup>2</sup>; il principio di unità economica (e giuridica) enunciato dall’art. 120 Cost., non è invece richiamato direttamente dalla

---

<sup>2</sup> In base all’art. 1, comma 4 della legge di contabilità, le sue disposizioni costituiscono principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell’articolo 117 della Costituzione e sono finalizzate alla tutela dell’unità economica della Repubblica italiana, ai sensi dell’articolo 120, secondo comma, della Costituzione.

legge sul federalismo, se non con riferimento al potere sostitutivo dello Stato (art. 13, lett. h).

Entrambi i testi normativi, non danno tuttavia una definizione né della contabilità pubblica né nella finanza pubblica, sicché i due termini rimangono indeterminati e soprattutto la nozione di **finanza pubblica**, seppure adoperata in senso bilanciato (entrate e spese), assume un significato plurimo, essendo di volta in volta correlata al conseguimento di obiettivi di finanza pubblica (art. 2 e 5, l. fed. ed art. 1 l. cont. 196) ), alla gestione e rendicontazione (art. 2 l. cont.), alle procedure (art. 4 l. cont.), ai saldi (art. 17 l. fed.), agli andamenti (art. 5 e 15 l. cont.), agli obiettivi di politica economica (art. 10 l. cont.), alla manovra annuale e triennale (art. 7 e 10 l. cont.), all'economia ed al conto economico (art. 12 l. cont.), alle grandezze, (art. 14), agli equilibri (art. 17 l. cont.), ai rapporti con la U.E. (art. 1 L. n. 39/2011), alle previsioni del D.E.F. (art. 10 L. cont.); l'espressione finanza pubblica, quindi, appare come un ricorrente *refrain* utile ad unificare le note sparse che esprimono i diversi profili della gestione dei conti pubblici<sup>3</sup>.

Personalmente avevo sostenuto che l'unico approccio possibile per dare una corretta definizione alle due nozioni fosse quello di intenderle in maniera armonica e combinata, in modo da configurare le rispettive aree pressochè coincidenti e sovrapponibili e perciò mi azzardo ad intravedere una conferma nella stessa titolazione della nuova legge di riforma della contabilità e finanza pubblica, che sembra voler suggellare l'intima interconnessione tra le due nozioni di cui traccia i principi di coordinamento, gli obiettivi ed i criteri di armonizzazione dei sistemi contabili.

La nozione di **contabilità pubblica**, tuttavia, non è omogenea ed uniforme e si tende a relativizzarla a seconda dell'area di riferimento.

Ad esempio, on riguardo alla funzione consultiva assegnata alla Corte dei Conti in materia di contabilità pubblica (art. 7 comma 8, L. n. 131/2003) è stata ribadita (C. Conti, Sez. autonomie, 10 marzo 2006 n. 5,

---

<sup>3</sup> Secondo il nuovo patto per l'euro la stabilità e la crescita devono basarsi su un equilibrio complessivo che si realizza tanto dal lato della finanza pubblica quanto, in modo ugualmente rilevante, dal lato della finanza privata.

e S.R. n. 54/2010), infatti. una concezione di tipo ragionieristico, consistente "nel sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli Enti pubblici", prendendo le distanze da una possibile linea interpretativa che ricomprensca nella nozione qualsivoglia attività che abbia, comunque, riflessi di natura finanziaria, comportando, direttamente o indirettamente, una spesa.

Anche il concetto di **federalismo** non viene definito, sicché rimane una nozione in certo qual modo ambigua, in quanto, anziché rispondere ad una esigenza di uniformare le differenze locali, come nell'esperienza storica del c.d. federalismo associativo, tende a potenziare le autonomie locali accentuandone le differenze, in modo da far coincidere il più possibile il potere impositivo e la facoltà di spesa allo scopo di pervenire ad una gestione responsabile della spesa controllabile dai cittadini, realizzando una sorta di **federalismo dissociativo**, attraverso "l'attribuzione di risorse autonome secondo il principio di territorialità", sia pure temperato dai principi di solidarietà, sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza (art. 2, comma 2, lett. e); si avvicina, invece, al modello di **federalismo cooperativo** (solidale), la previsione di un fondo perequativo alimentato dalla fiscalità generale, per consentire il finanziamento integrale del normale esercizio delle funzioni pubbliche attribuite.

Il termine stesso federalismo viene adoperato solo nel titolo della legge a sua volta richiamata della nuova legge di contabilità.

Del resto il nuovo Titolo V della Costituzione non ha inteso inaugurare un nuovo processo di "federalismo legislativo" ma si è limitato a prevedere nuovi criteri di allocazione delle funzioni amministrative (alle quali si ricollega l'attività di spesa) incentrati sui principi di sussidiarietà e adeguatezza, non senza mancare di riconoscere agli enti territoriali la piena **autonomia di entrate e di spesa**. con un'accezione più precisa rispetto alla generica autonomia finanziaria già riconosciuta dal precedente testo dell'art. 119 Cost.

Cosa è allora il federalismo che si va realizzando e soprattutto è vero federalismo ?.

Se è vero, infatti, che l'autonomia in senso ampio è un guscio vuoto senza l'autonomia finanziaria, non è men vero che l'autonomia finanziaria diventa apparente se la gestione di risorse proprie avviene con il sacrificio dell'autonomia amministrativa per i numerosi vincoli nazionali, oltre che comunitari, che si frappongono al libero esplicarsi della cura degli interessi locali, attraverso meccanismi di vario genere (sanzioni personali e pecuniarie, trasferimenti con vincoli di destinazione, programmazione concertata, intese infraregionali, ecc., livelli standard ecc., obblighi di servizi ecc.).

Quale sia il prezzo pagato in termini di autonomia gestionale dagli enti locali e dalle regioni per l'utilizzazione in proprio di risorse prodotte sul territorio è presto per dirlo poiché non si conoscano ancora le grandezze finanziarie.

Il percorso tracciato è appena iniziato e la via sarà lunga tanto che la recente modifica (l. n. 39/2011) della legge di contabilità, sembra istituzionalizzare una sorta di **autonomia finanziaria dimezzata** prevedendo (comma 10 del novellato art. 10 L. n. 196/2010) che in apposito allegato al DEF, siano esposte, le **risorse destinate** alle singole Regioni, con separata evidenza delle categorie economiche relative ai trasferimenti correnti e in conto capitale agli enti locali e alle province autonome di Trento e di Bolzano.

Che cos'è allora questo federalismo:

- un sistema di governo a ripartizione territoriale ?
- una struttura che tenta di contemperare l'unità con la diversità dei bisogni collettivi da soddisfare ?
- una inversione del potere di prelievo fiscale dal centro alla periferia ?
- possiamo parlare di età del federalismo o si tratta, piuttosto, di un recupero storico dell'autonomia (finanziaria) perduta ?

In realtà la riforma avviata intende semplicemente recuperare il ritardo e dare concreta attuazione ai principi costituzionali riscritti nel 2001, riprendendo il modello disegnato con legge delega n. 56 del 2000, ma difetta quel salto di qualità che dovrebbe caratterizzare una vera e

propria autonomia di entrata e di spesa che è ben lungi dal trovare concreta attuazione, al di là delle declaratorie ad effetto (solidarietà e coesione sociale, responsabilizzazione, effettività e trasparenza del controllo democratico), se solo si considera il ruolo determinante dei fondi perequativi (regionale e municipale) per assicurare i non ancora definiti **fabbisogni standard** senza aggravii di oneri per lo Stato.

Se solo si esamina a fondo il provvedimento sul federalismo fiscale municipale (D.lg. 14 marzo 2011 n. 23) appare evidente come la declamata devoluzione ai comuni della fiscalità immobiliare (art. 1) si risolve in concreto nell'attribuzione di una quota del trenta per cento sulle relative imposte (registro, ipotecarie e catastali, renditi fondiari IRPEF e tasse ipotecarie) e persino l'introdotta cedolare secca sugli affitti è devoluta (art. 1, comma 8) ai comuni per una quota del 21,7% (ridotta al 21,6% a decorrere dal 2012), mentre per assicurare una devoluzione in forma territorialmente equilibrata è stato istituito un **fondo sperimentale di riequilibrio** da ripartire previo accordo in sede di Conferenza Stato-città.

L'unico vero tributo proprio riconosciuto ai comuni capoluogo ed alle città d'arte o turistici è l'**imposta di soggiorno** di cui, per la verità, si nutrono forti dubbi sulla compatibilità con il principio comunitario della libertà di circolazione.

Tributi autonomi e propri saranno, inoltre, le istituende (dal 2014) imposta municipale propria (in sostituzione della quota immobiliare dell'IREPEF) ed imposta secondaria (in sostituzione delle tasse di occupazione di aree, pubblicità e pubbliche affissioni).

Il fondo perequativo, la cui necessità non è in discussione per assicurare le funzioni fondamentali ed i livelli essenziali uniformi nei servizi pubblici, rende inautonoma, pro quota, la capacità finanziaria a livello locale e tanto più dipendente quanto maggiore potrà risultare la "negoiazione" del riparto, che quand'anche improntata ad un metodo democratico, è pur sempre frutto di una mediazione segnata da un criterio maggioritario, se non da una logica di omologazione governativa.

Non parlo dell'autonomia delle Regioni non essendo stato ancora varato il testo attuativo.

Ho l'impressione, però, che l'attribuzione di nuovi tributi regionali, il bilanciamento tra nuovi tributi regionali e la ridefinizione delle compartecipazioni ed addizionali con la soppressione dei trasferimenti di parte corrente (non di quelli di investimento) da parte dello Stato, sia più apparente che reale, in ragione dell'incidenza determinate del fondo perequativo la cui entità (flessibile), necessaria ad assicurare di un'accettabile convergenza verso i costi standard, resta ancora una incognita fintanto che i livelli essenziali non saranno in concreto definiti.

Resta quindi ancora indefinito il grado di affrancamento da una fiscalità derivata, mentre la finanza propria difficilmente risulterà autosufficiente fintanto che permarranno squilibri territoriali e saranno necessari fondi di riequilibrio oltre che fondi perequativi.

Va peraltro considerato che la stessa finalità di piena responsabilizzazione delle amministrazioni territoriali sul fronte delle entrate, è dichiaratamente intesa ad esercitare un effetto positivo sulla dinamica della spesa e va inquadrata tra i c.d. meccanismi di coordinamento della finanza pubblica per assicurare il contributo di tutti i livelli di governo al riequilibrio complessivo.

Un'ultima considerazione correi riservata alla realizzazione del c.d. federalismo demaniale (D.lg. 28 maggio 2010 n. 85).

I beni saranno attribuiti secondo criteri di territorialità, sussidiarietà, adeguatezza, semplificazione capacità finanziaria, correlazione con competenze e funzioni, nonché valorizzazione ambientale (art. 1, comma 1); l'attribuzione dovrà tener conto del radicamento nel territorio e del rapporto tra beni trasferiti e finzioni ( art. 2, comma 5); la correlazione con competenze e funzioni è intesa come connessione tra le competenze e le funzioni effettivamente svolte o esercitate dall'ente cui è attribuito il bene e le esigenze di tutela, gestione e valorizzazione del bene (art. 2, comma 5, lett. c).

Al di là dei solenni enunciati, e dietro l'apparente decentramento di gestione dei beni in corrispondenza delle funzioni, la vera finalità del provvedimento è quella di dare avvio ad una massiccia cartolarizzazione il cui solo fine è quello di fare cassa<sup>4</sup>, così come è stato per la quella dei beni statali la cui disciplina (art. 3 bis D.L. n. 351/2001 conv. L. n. 410/2001) è estesa alla valorizzazione dei beni da trasferire agli enti territoriali per effetto dell'esplicito richiamo all' art. 58 del D.L. n. 112/2008.

Il principio di corrispondenza tra titolarità e funzioni, infatti, potrà valere solo per i beni patrimoniali, che entrano tutti nel patrimonio disponibile dei comuni ma non per i beni demaniali (marittimo, idrico ed aeroportuale)

Lo status di demanialità rimane quindi quello del codice civile, sicché permane la scissione tra titolarità dei beni e titolarità delle funzioni, di modo che anche in termini di attribuzioni legislative, sarà ammissibile, da parte delle Regioni, solo una *vindicatio potestatis* e non anche una *vindicatio rei* (C. Cost. n. 150/2003 n. 427/2004, n. 177/2005 e n. 370/2008).

Volendo riassumere in poche battute l'epilogo di una vicenda normativa, che attiene all'ordine costituzionale delle autonomie, e dando fede al principio di neutralità finanziaria della riforma, nel quadro che si va definendo vi è molta cogestione nella gestione della fiscalità ma poca autonomia sul fronte della spesa che sconta il triplice limite dell'autoresponsabilità, del coordinamento del patto di stabilità<sup>5</sup> e delle codecisioni programmatiche.

Tornando al tema, pertanto, non parlerei di età del federalismo ma piuttosto di un abile meccanismo per coinvolgere in un **neo centralismo coordinato**, a livello nazionale e comunitario, nella tenuta dei conti

---

<sup>4</sup> Le risorse nette derivanti a ciascuna regione ed ente locale dall'alienazione del patrimonio disponibile sono acquisite al loro bilancio per un ammontare pari al settantacinque per cento e sono destinate alla riduzione del debito e solo in assenza di questo o per la parte eccedente a spese di investimento (art. 9, comma 5; D.lg. n. 85/2010).

<sup>5</sup> Il nuovo Patto per l'euro, approvato nel marzo 2011 è destinato, secondo le valutazioni del Ministro dell'economia espresse nel D.E.F., a modificare la struttura costituzionale europea ed i suoi effetti, estesi alla dimensione politica, sono destinati a prendere la forma di una sistematica devoluzione di poteri dagli Stati nazionali ad una comune e nuova entità europea che si configurerà, in progressione, come un Stato federale basato sulle doppia componente nazionale e regionale.

pubblici a sostegno di una stagnante economia nella logica del nuovo “patto per l’Euro” e dei correttivi degli “squilibri eccessivi” dei bilanci pubblici degli Stati.

Non che questo sia sbagliato ma rappresenta una realtà, imposta dalle interrelazioni globalizzanti della finanza comunitaria, dalla quale, piaccia o non piaccia, non si può al momento prescindere né trovare un alibi, per mera politica di facciata, nel piccolo mondo di un sedicente federalismo.

Le riforme parallele della finanza pubblica e del federalismo esprimono la finalità non tanto di incrementare la capacità fiscale, recuperando parzialmente la perduta autonomia impositiva, ma piuttosto di indurre le autonomie locali a quella necessaria convergenza d’intenti (patto di convergenza) per rimettere in ordine i conti pubblici, sicché la finanza pubblica non rappresenta, solo un contenitore più capace della fiscalità locale, ma segna soprattutto il limite strutturale all’autonomia di spesa, poiché con vari strumenti (imposti e monitorati) devono essere garantiti gli equilibri globali tendenziali, secondo un programma condiviso.