

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI PADOVA

DIPARTIMENTO DI SCIENZE POLITICHE, GIURIDICHE
E STUDI INTERNAZIONALI

Corso di laurea *Triennale* in
Scienze Politiche



L'AUTONOMIA FINANZIARIA DEGLI
ENTI LOCALI

Riflessioni sullo stato di attuazione del
federalismo fiscale

Relatore: Prof.ssa Paola Santinello

Laureando: Simone Bezzolato
matricola N. 2007385

A.A. 2022/2023

Indice

Premessa	5
-----------------------	---

Capitolo I

EVOLUZIONE STORICA E NORMATIVA DELLA FINANZA LOCALE IN ITALIA	9
--	---

1. Dall'unità d'Italia al ventennio fascista 9
2. La finanza locale nella Costituzione e le disposizioni normative in materia nella seconda metà del Novecento 12
3. La riforma del Titolo V della Parte II della Costituzione e la legge sul federalismo fiscale..... 21

Capitolo II

L'AUTONOMIA FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI	27
--	----

1. Il federalismo fiscale municipale 27
2. Il federalismo fiscale delle Province e delle Città metropolitane 41

Capitolo III

I PRINCIPI FONDAMENTALI DEL SISTEMA DI FINANZIAMENTO DEGLI ENTI LOCALI	45
---	----

1. I fabbisogni standard 45
2. Le capacità fiscali..... 48
3. I livelli essenziali delle prestazioni 53

Capitolo IV

**CENNI SULL'ARMONIZZAZIONE DEI BILANCI E SUL
COORDINAMENTO DELLA FINANZA PUBBLICA 57**

Conclusioni 63

Bibliografia 65

Premessa

Sono passati ventidue anni dall'entrata in vigore della legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3 che ha riformato il Titolo V della Parte II della Costituzione in una visione maggiormente federalista rispetto al testo originario, e ben quattordici anni dalla legge delega n. 42 del 2009, in materia di federalismo fiscale e recante disposizioni relative all'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione, oltre ai successivi decreti legislativi di attuazione emanati negli anni seguenti.

Grazie a tale assetto normativo, il legislatore statale aveva dato vita a un processo di riforma, in realtà iniziato nella seconda metà degli anni Novanta con le cd. leggi Bassanini, che avrebbe comportato un ruolo più centrale degli enti territoriali all'interno della forma di stato, riconoscendo appieno il principio autonomistico sancito dagli articoli 5 e 119 della Costituzione. Ad oggi, però, non si è ancora giunti ad una definitiva realizzazione, a causa di molteplici problematiche che si sono susseguite nel corso del tempo: dall'elevato numero di governi che si sono succeduti, comportando di fatto la realizzazione di un quadro normativo frammentato; alla crisi finanziaria ed economica avvenuta verso la fine del primo decennio degli anni Duemila e che ha avuto effetti negativi sulla finanza locale anche per tutto il decennio seguente; la legislazione relativa agli enti di area vasta, correlata al fallimento del referendum costituzionale del 2016, fondamentale per il riordino delle funzioni amministrative (e dunque il loro finanziamento) delle province e delle città metropolitane; la mancata realizzazione della cosiddetta *Carta delle autonomie*, essenziale per individuare le funzioni fondamentali degli enti locali.

L'obiettivo di questo elaborato è, dunque, quello di realizzare una riflessione generale sul tema dell'autonomia finanziaria, in particolare di comuni, province e città metropolitane, partendo da un'evoluzione storica e normativa, passando per la spiegazione dei principali criteri ed elementi che lo riguardano e concludendo con una breve considerazione relativa allo stato attuale dell'applicazione del federalismo fiscale per tali soggetti.

In particolare, il **capitolo I** si concentra sulla spiegazione della finanza locale dalla creazione del Regno d'Italia ad oggi, passando per le principali fasi storiche che

hanno investito il nostro Paese: dalla prima legislazione normativa emanata nella fase politica della Destra storica che dotò, dopo l'unificazione territoriale, comuni e province di nuovo sistema tributario, e i successivi interventi realizzati dalla Sinistra storica; l'età giolittiana, durante la quale furono realizzate normative, oggetto di revisione negli anni Venti, che restarono in vigore fino al 1990; la razionalizzazione operata dal regime fascista, che approvò il Testo unico della Finanza locale, poi incorporato nel regio decreto di approvazione del testo unico della legge comunale e provinciale. La fase della Costituente, che ha riconosciuto le autonomie locali nella Costituzione e introdotto l'autonomia finanziaria alle regioni, coordinata con la finanza dello Stato, delle province e dei comuni; le importanti modifiche legislative in materia, avvenute a Costituzione invariata, tra gli anni Settanta - in controtendenza rispetto a quanto previsto dall'assetto costituzionale e che introdussero il criterio della spesa storica per la determinazione della quota di trasferimenti agli enti locali, e Novanta, grazie alle quali si tornò a un maggiore decentramento finanziario, oltre che amministrativo; e concludendo con un'analisi della legge costituzionale che ha riformato il titolo V della Costituzione e della legge delega n. 42 del 2009 che ha consentito l'emanazione dei successivi decreti legislativi di attuazione del federalismo fiscale.

Il **capitolo II** è dedicato, invece, al tema delle entrate "proprie", "derivate" e "miste" degli enti locali; si soffermerà, innanzitutto, sull'analisi delle principali imposte, partecipazioni e trasferimenti statali che costituiscono le risorse economiche di comuni, province e città metropolitane, esaminando i cambiamenti avvenuti nell'ultimo decennio. Successivamente, verrà trattato il ruolo svolto dal Fondo di Solidarietà Comunale, fondamentale per garantire un'adeguata perequazione per quei territori con minore capacità fiscale.

Il **capitolo III** si focalizza sui principi che caratterizzano il federalismo fiscale e che sono necessari per definire una corretta attuazione dell'autonomia finanziaria, come la determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni relativi ai diritti sociali e civili, che la Costituzione prevede all'articolo 117 comma 2, lettera m) siano di competenza esclusiva del legislatore statale, essenziali per l'attribuzione delle funzioni fondamentali che ogni ente locale deve assicurare nel proprio territorio; e infine, la definizione dei fabbisogni e dei costi standard, come indicatori

per valutare la spesa pubblica, fondamentali per superare il criterio della spesa storica utilizzato come parametro per il trasferimento dei finanziamenti statali agli enti locali.

Il **capitolo IV** affronta, senza entrare nei complessi tecnicismi, i temi dell'armonizzazione dei bilanci e del coordinamento della finanza pubblica, previsti dalla legge costituzionale n. 3 del 2001 come materie di legislazione concorrente tra lo Stato e le regioni; in seguito alla crisi economica che ha colpito i bilanci pubblici, però, con la legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (che ha introdotto il principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale) l'armonizzazione è divenuta una competenza esclusiva dello Stato, realizzando «uno svolgimento dell'autonomia territoriale armonico ai principi del federalismo fiscale»¹.

¹ L. ANTONINI, *Armonizzazione contabile e autonomia finanziaria degli enti territoriali*, in *Rivista AIC*, 02 febbraio 2017, n. 1/2017, p.2.

Capitolo I

EVOLUZIONE STORICA E NORMATIVA DELLA FINANZA LOCALE IN ITALIA

1. Dall'unità d'Italia al ventennio fascista

All'indomani dell'unificazione nazionale, l'Italia era formata da numerosi stati ognuno dei quali amministrava le proprie finanze in maniera completamente diversa, basti pensare all'eterogeneità delle valute che circolavano nel territorio, alla disomogeneità dell'ammontare del debito pubblico dei singoli stati, o ai diversi livelli di decentramento politico.

L'unificazione politico-amministrativa comportò la realizzazione anche dell'unificazione fiscale, con l'obiettivo del pareggio di bilancio raggiunto dalla Destra storica tra la fine degli anni Sessanta e i primi anni Settanta dell'Ottocento. Per definire il sistema della finanza locale, le soluzioni in mano al governo nazionale erano essenzialmente due: prevedere per gli enti locali l'imposizione di tributi propri, oppure farli partecipare alla realizzazione dei contributi statali. La scelta ricadde sulla seconda previsione, comportando di fatto una centralizzazione del sistema tributario, oltre che del sistema politico e amministrativo, e impedendo, dunque, la creazione di uno stato basato su idee federaliste, già sviluppatesi con il Risorgimento italiano².

L'attuazione di tale sistema venne elaborato con la legge 20 marzo 1865, n. 2248, *Legge per l'unificazione amministrativa del Regno d'Italia*, basata sul modello centralista francese (già applicato allo Stato sabauda), che realizzò la cosiddetta "piemontesizzazione" del Regno d'Italia: essa prevedeva la generalizzazione del regime comunale a tutto il territorio statale, introducendo la figura del sindaco (di nomina regia), il Consiglio e la Giunta comunale. Inoltre, venne prevista la figura del prefetto nelle province, quale organo periferico del Ministero dell'Interno, il quale, oltre a essere il presidente dell'esecutivo provinciale, esercitava il controllo di legittimità e di merito degli atti comunali, con il potere di sospendere i sindaci.

² Si vedano le teorie dei principali sostenitori del pensiero federalista in Italia nel XIX secolo, come Gioberti, Balbo, D'Azeglio, Cattaneo.

E infine, nell'Allegato A (*Legge comunale e provinciale*) della suddetta legge furono definite le entrate e le spese degli enti locali; le entrate furono suddivise in patrimoniali e tributarie con il vincolo, per le seconde, di poter essere istituite soltanto nel caso in cui le prime non fossero sufficienti a coprire le spese (art. 118); mentre queste ultime furono differenziate in obbligatorie (art. 116), garantendo in tutto il Paese l'esercizio di alcuni servizi essenziali - come la sistemazione e manutenzione delle strade e la realizzazione di altre opere pubbliche, i registri dello stato civile, l'istruzione elementare, i cimiteri, l'illuminazione, la polizia locale, le elezioni - e facoltative (art. 117).

Nella successiva fase della Sinistra storica, a fronte dell'aumento dei costi di comuni e province³, il governo Crispi varò il *Nuovo Testo Unico della legge comunale e provinciale*, r.d. 10 febbraio 1889, n. 5921, con l'obiettivo di ridurre le spese comunali. Ciò avvenne grazie alla previsione di determinate garanzie nel contrarre mutui e la creazione di un meccanismo di controllo sulle spese facoltative e straordinarie affidato alle giunte provinciali, dunque al prefetto. Inoltre, in tale periodo, la crisi economica che colpì l'Italia e l'Europa comportò una riduzione del gettito relativo alle imposte esistenti, andando a gravare sull'esercizio delle spese obbligatorie.

Nel 1903, il governo Zanardelli, di cui Giovanni Giolitti era Ministro dell'Interno e sul quale aveva una notevole influenza, emanò, qualche mese prima di veder terminato il suo mandato a causa della malattia del Presidente del Consiglio, la legge 29 marzo 1903, n. 103, recante *Assunzione diretta dei pubblici servizi da parte dei Comuni*, che avviò la disciplina della municipalizzazione dei pubblici servizi; tale legge, che restò in vigore fino al 1990, con una revisione nel 1924, costituì le aziende autonome, cioè enti pubblici economici strumentali all'ente locale che si occupavano della gestione diretta di determinati servizi pubblici - tra i quali la costruzione di acquedotti e fontane per la distribuzioni di acqua potabile, la realizzazione degli impianti dell'illuminazione pubblica e privata, del sistema fognario, delle tramvie, le reti telefoniche, i mulini, le farmacie, i servizi relativi

³ G. MARONGIU, *Storia dei tributi degli enti locali (1861-2000)*, CEDAM, 2001, p. 49.

alla nettezza pubblica⁴. Le cosiddette “aziende organo” dovevano essere costituite con delibera dal Consiglio comunale, esaminata attraverso un parere d’urgenza da parte della Giunta provinciale amministrativa e della Commissione Reale (specialmente per gli aspetti finanziari ed economici) e, in caso di esito favorevole, doveva essere sottoposta al voto dell’elettorato (artt. 10-13). Gli utili netti dell’azienda venivano devoluti al bilancio comunale e versati, quindi, nella casse del Comune; alle perdite, invece, doveva farsi fronte con appositi stanziamenti relativi alle spese straordinarie del bilancio stesso.

Lo stato della finanza locale in Italia, alla vigilia della Prima guerra mondiale, era cristallizzato alla legislazione immediatamente successiva alla realizzazione del processo di unificazione del Paese, basata su tributi autonomi, sovrainposte e compartecipazioni; mancava, dunque, una riforma che definisse in modo adeguato i rapporti tra la finanza locale e quella statale⁵.

Con l’avvento del periodo bellico, tale tema non fu più centrale nel dibattito politico; è solo con l’instaurazione del regime fascista che venne modificata la disciplina normativa relativa all’ordinamento degli enti locali: nel 1926, venne realizzata definitivamente la centralizzazione delle cariche locali, con l’istituzione del podestà di nomina regia al posto del sindaco e l’eliminazione delle giunte e dei consigli comunali; poi, nel 1931, fu avviata una razionalizzazione della finanza locale, che ne comportò una semplificazione, con il Testo unico della Finanza Locale (*Tufl*), approvato con r.d. 14 settembre 1931, n. 1175 e successivamente incorporato dal r.d. 3 marzo 1934, n. 383 recante *Approvazione del Testo unico della legge comunale e provinciale*, il cui obiettivo era la separazione tra la finanza locale e quella statale. Venne prevista, con tale legge, la realizzazione di un potere proprio dell’ente locale di imporre tributi, purché fossero autorizzati da una delega statale; la possibilità per i comuni di modificare l’aliquota sulle imposte secondo quanto previsto dal legislatore statale; e l’obbligo di autosufficienza finanziaria, cioè le spese locali dovevano essere limitate alle risorse disponibili. L’assetto delineato

⁴ Per l’elenco completo dei servizi pubblici che potevano essere assunti dai Comuni, si veda l’articolo 1 l. 103/1903.

⁵ Per un’analisi sullo stato del sistema fiscale italiano antecedente al primo conflitto mondiale, si veda: L. EINAUDI, *La ripartizione delle imposte e la pressione tributaria in Italia*, in *Corriere della Sera*, 18 novembre 1913.

dalla normativa, però, rimaneva fondato sulle medesime imposte previste dalla legislazione del 1865, cioè imposte di consumo, l'imposta di famiglia, le sovrainposte sui redditi fondiari e sul reddito in generale⁶.

Come afferma Antonini «il massimo grado di federalismo fiscale venne raggiunto in epoca pre-repubblicana, sotto il regime fascista, quando eppure dal punto di vista politico si verificò l'esautorazione dell'autonomia politica locale»⁷. Lo stato di salute della finanza locale negli anni Trenta, però, non migliorò: si fece un frequente uso di trasferimenti eccezionali agli enti locali, e un assiduo ricorso all'indebitamento che fece aumentare il deficit pubblico, tanto che nel 1939 venne vietato a Comuni e Province di contrarre mutui e realizzare opere pubbliche straordinarie per un periodo di cinque anni.

2. La finanza locale nella Costituzione e le disposizioni normative in materia nella seconda metà del Novecento

Con la fine della Seconda guerra mondiale, il neonato governo Parri istituì il Ministero per la Costituente con l'obiettivo di preparare i lavori per la redazione della Carta costituzionale. Furono, dunque, nominate tre commissioni di studio, tra le quali la Commissione economica per la Costituente, che diede sin dall'inizio importanza all'ordinamento della finanza locale: infatti, nel rapporto realizzato al termine dei lavori, la Commissione affermò che «la misura in cui l'attività finanziaria è autonoma costituisce un elemento di valutazione dell'autonomia dell'ente»⁸. Inoltre, essa individuò, tra i problemi della finanza locale: *a)* un'eccessiva molteplicità e mancanza di coordinamento dei tributi; *b)* un'insufficienza delle entrate ordinarie necessarie alla copertura delle spese obbligatorie (comportando un conseguente indebitamento); *c)* una sperequazione ingiusta della pressione fiscale locale tra gli enti territoriali, a causa di una mancata compensazione della diversa distribuzione della ricchezza; *d)* l'inefficienza del sistema dei controlli realizzato dagli stessi enti; *e)* un'eccessiva uniformità e rigidità

⁶ L. ANTONINI, *Federalismo fiscale (dir. Costituzionale)*, in *Enc. Dir.*, 2017, p. 410 ss.

⁷ Idem.

⁸ MINISTERO PER LA COSTITUENTE, *Rapporto della Commissione economica presentato all'Assemblea costituente*, vol. V, Finanza, 1946, p. 17.

delle norme.

La stessa Commissione attestò l'urgenza di revisionare il sistema della finanza locale, intervenendo soprattutto sul reperimento delle risorse economiche e sulla ripartizione delle funzioni tra i vari livelli di governo.

Tali problematiche furono da subito poste all'attenzione della seconda sottocommissione facente parte della Commissione per la Costituzione, secondo la quale il nuovo sistema di finanza locale avrebbe dovuto basarsi su un modello centralizzato, nel quale la gestione dei servizi veniva affidata agli enti locali mentre il finanziamento avveniva da parte dello Stato, evitando, dunque, di creare un'eccessiva sperequazione tra i diversi contesti territoriali.

È su questa base che viene impostato il testo originario dell'articolo 119 della Costituzione, il quale attribuisce autonomia finanziaria solamente alle regioni «nelle forme e nei limiti stabiliti da leggi della Repubblica, che la coordinano con la finanza dello Stato, delle Province e dei Comuni» (comma 1). Alle regioni venivano, pertanto, «attribuiti tributi propri e quote di tributi erariali in relazione ai bisogni delle regioni per le spese necessarie ad adempiere le loro funzioni normali» (comma 2), oltre a contributi speciali assegnati dallo Stato, per legge, a singole regioni per determinati scopi (comma 3). Queste disposizioni normative sancivano due principi: in primo luogo, la corrispondenza tra le entrate tributarie e le necessità dell'ente; in secondo luogo, l'esigenza di coordinare la finanza regionale con quella statale, provinciale e comunale, proprio come previsto dal *Rapporto della Commissione economica*: «Si tratta di coordinare il potere di imposizione di questi enti locali col potere di imposizione generale dello Stato»⁹. L'articolo 119 della Costituzione stabilì, quindi, una parziale autonomia finanziaria per l'ente regionale, limitata dalle disposizioni normative previste dal legislatore statale; agli enti locali non veniva, così, riconosciuta nessuna competenza fiscale né tributaria e l'allocazione delle risorse loro attribuite dipendeva solamente da trasferimenti statali e regionali, in base al costo di servizi e funzioni che venivano ad essi assegnati. Infatti, l'originario articolo 128 della Costituzione prevedeva sì che le province e i comuni fossero enti autonomi, ma solamente «nell'ambito dei principi

⁹ MINISTERO PER LA COSTITUENTE, *Rapporto della Commissione economica, Appendice alla Relazione*, vol. V, Finanza, 1946, p. 134.

fissati da leggi generali della Repubblica, che ne determinano le funzioni», mentre l'articolo 129 della Costituzione li collocava al livello di «circostrizioni di decentramento statale e regionale»; tali disposizioni concordavano con quanto previsto dall'articolo 5 della Carta, secondo il quale «La Repubblica riconosce e promuove le autonomie locali», attuando «il più ampio decentramento amministrativo» e adeguando «i principi e i metodi della sua legislazione alle esigenze dell'autonomia e del decentramento».

L'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione dovette attendere fino al 1970, quando vennero istituite le regioni. Fino ad allora la finanza locale continuò a basarsi sul Regio Decreto n. 1175/1931 e sulle relative modifiche apportate alla legge tra gli anni Cinquanta e Sessanta, tra le quali la più rilevante fu la legge 16 settembre 1960, n. 1014, *recante Norme per contribuire alla sistemazione dei bilanci comunali e provinciali e modificazioni di talune disposizioni in materia di tributi locali*.

Alla luce di tali provvedimenti, l'assetto tributario della finanza locale, fino agli anni Settanta, si basava su tre principali tipologie di risorse: *a)* tributi propri degli enti locali, composti soprattutto dall'Imposta di consumo, l'Imposta sul valore locativo dei locali adibiti ad abitazione, e l'Imposta di famiglia, che costituivano la principale fonte di entrata degli enti locali; *b)* le compartecipazioni al gettito di tributi erariali, relative principalmente alla quota proveniente dall'Imposta generale sull'entrata (Ige); *c)* le sovrainposte e addizionali applicate ai tributi erariali, tra le quali la sovrainposta sul reddito proveniente da terreni e fabbricati e l'addizionale sul reddito derivante dall'attività agraria.

A conferma di quanto appena detto, e come si può notare dalla tabella 1.1, nell'anno 1964 la principale entrata, riferibile solo all'ente comunale, proveniva principalmente dall'Imposta di consumo (285,1 miliardi di Lire), che costituiva più del doppio del gettito derivante dall'Imposta di famiglia e sul valore locativo (127,2 miliardi di Lire). Le compartecipazioni ai tributi erariali rappresentavano, invece, la seconda fonte di entrata dei Comuni, per un totale di 157,4 miliardi di Lire nello stesso anno. Mentre, le sovrainposte su terreni e fabbricati costituivano insieme, nel 1964, poco meno del 10% del totale delle entrate tributarie. Fino al 1972, i

comuni e le province italiani hanno potuto realizzare un'autonomia di bilancio pari circa all'85%¹⁰.

TAB. 1.1. *Entrate effettive dei Comuni nel 1964*

Voci	Ammontare (mld. di lire)
Sovrimposte terreni	38,8
Sovrimposte fabbricati	47,3
Imposta sulle industrie e patente	101,2
Imposta di famiglia e valore locativo	127,2
Imposte di consumo	285,1
Imposta di licenza, sui cani e sulle insegne	13,9
Tassa raccolta rifiuti urbani	19,9
Tassa occupazione aree pubbliche	12,0
Altri tributi	63,3
Totale tributi	708,7
Compartecipazione a tributi erariali	157,4
Totale entrate tributarie	866,1
Entrate extra-tributarie	321,4
Totale generale	1187,5

Fonte: T. Scipione, *La finanza locale in Italia nel periodo 1945-65*, Milano, Giuffrè, 1965, p. 50.

Per quanto riguarda, invece, il lato delle spese tra gli anni Cinquanta e Sessanta, la successiva tabella 1.2 dimostra un elevato aumento di tale voce nella finanza comunale e provinciale, a fronte di un ridotto aumento delle entrate; ciò comportò un ammontare di disavanzo di oltre il 230% nel 1962 rispetto al 1959.

TAB. 1.2. *La finanza degli enti locali tra il 1959 e il 1962 (miliardi di Lire)*

Anni	Entrata	Spesa	Disavanzo
1959	865	1187	322
1960	952,5	1372	419,5
1961	1030,5	1616,5	586
1962	1097	1848,5	751,5

Fonte: T. Scipione, *La finanza locale in Italia nel periodo 1945-65*, Milano, Giuffrè, 1965, p. 42.

Per far fronte al costante aumento del debito nel quale si ritrovarono immersi gli enti locali, si iniziarono a utilizzare come fonte di finanziamento i mutui, in modo

¹⁰ G. POLA, *La finanza locale e regionale*, in *Amministrare*, Il Mulino, agosto-dicembre 2016, p. 247

tale da ripianare i bilanci di tali soggetti. Tale strumento fu utilizzato quasi esclusivamente dai Comuni e dalle Province del centro e sud Italia, arrivando ad interessare il 50% della totalità dei Comuni italiani all'inizio degli anni Settanta¹¹. È proprio in questo decennio che fu realizzata una svolta nella disciplina normativa della finanza locale. Innanzitutto, venne approvata la legge che sancì l'istituzione delle regioni a statuto ordinario¹², colmando quel vuoto legislativo relativo all'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione; l'anno seguente, invece, il Parlamento emanò la legge 9 ottobre 1971, n. 825, recante *Delega legislativa al governo della Repubblica per la riforma tributaria*, la quale realizzò una centralizzazione del potere fiscale nelle mani dello Stato e privò le autonomie locali della capacità impositiva loro riconosciuta, comportando la deresponsabilizzazione della politica locale, e la creazione di un modello basato sulla finanza derivata. Ciò fu giustificato dal fatto che un accentramento del sistema era necessario in quanto più coerente con il «dogma centralistico della programmazione economica degli anni '60 e '70»¹³, e la necessità di ridurre la sperequazione esistente tra i vari enti locali (soprattutto tra quelli del Nord e quelli del Sud Italia).

Dal punto di vista del contenuto la legge delega stabiliva «disposizioni relative (...) alle entrate tributarie dei comuni, delle province e delle regioni» (articolo 1, comma 2); introduceva, tra le altre, l'Imposta locale sui redditi (Ilor) e l'Imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili (Invim), delle quali gli enti locali a cui si riferivano potevano determinare le aliquote (articolo 4, comma 1, n.3) attraverso il relativo accertamento da parte dello Stato (che poi ne avrebbe attribuito il gettito); e infine, entro i quattro anni successivi all'entrata in vigore della suddetta legge, sarebbe stata «stabilita, con legge ordinaria, la disciplina delle entrate tributarie delle province e dei comuni (...), in relazione alla riforma tributaria e alle funzioni e ai compiti che con un nuovo ordinamento risulteranno assegnati, per legge, agli enti medesimi» (articolo 12, comma 1). L'attuazione venne realizzata attraverso una serie di decreti delegati, attraverso i quali non fu mai attribuita ai comuni l'Ilor

¹¹ E. VIGATO, *Il federalismo fiscale in Italia. Dal paradigma costituzionale ai tentativi per la sua realizzazione*, Dottorato di ricerca in giurisprudenza, Università di Padova, 2008-2009, p. 24.

¹² Legge 16 maggio 1970, n. 281, denominata Provvedimenti finanziari per l'attuazione delle Regioni a statuto ordinario.

¹³ F. GALLO, *Federalismo fiscale*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, XIV, Roma, 1996, pp. 1 ss.

(restando un tributo erariale), mentre per l'Invim non fu prevista la possibilità in capo agli enti locali di determinarne le aliquote. Oltretutto, transitoriamente (tra il 1973 e il 1977) gli enti locali ricevettero dallo Stato finanziamenti per somme pari al gettito dei tributi aboliti dalla legge relativo al biennio 1972-1973, maggiorati in base all'inflazione, comportando la creazione di un sistema che accentuò maggiormente le differenze tra i vari contesti territoriali.

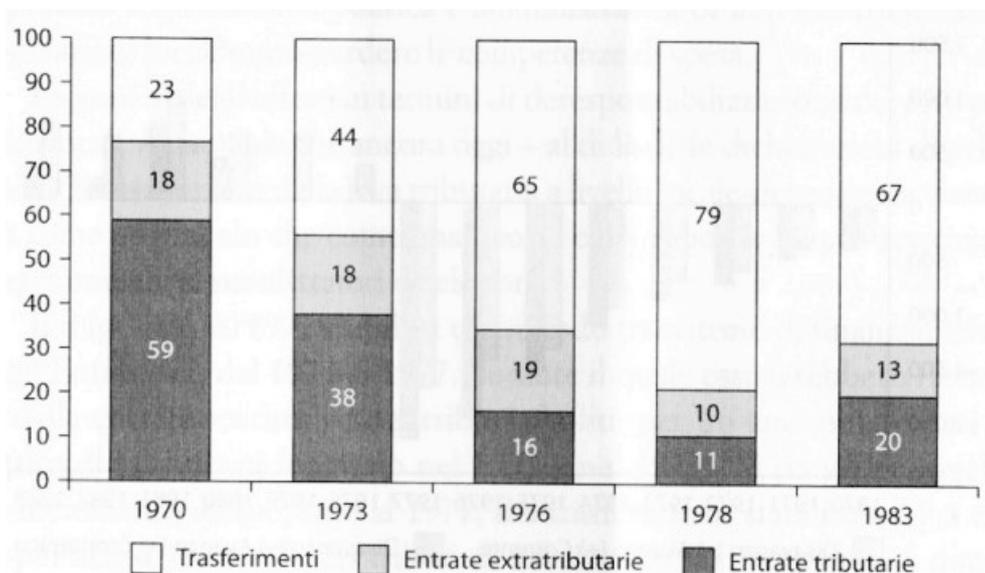
Nella seconda metà del decennio, vennero emanati i cosiddetti *Decreti Stammati*¹⁴ per stabilizzare la finanza locale e spostarne il peso economico verso lo Stato. Il primo, il decreto legge 17 gennaio 1977, n. 2, convertito in legge 17 marzo 1977, n. 62, limitò la contrattazione di nuovi mutui da parte degli enti locali e accolse il debito di tali soggetti allo Stato, a fronte del divieto di assumere nuovo personale da parte degli enti stessi; il secondo, il decreto legge 29 dicembre 1977, n. 946, convertito in legge 27 febbraio 1978, n. 43, introdusse l'obbligo di deliberare il bilancio in pareggio, e limitò la spesa corrente delle autonomie locali attraverso il criterio della spesa storica, con il quale venne determinato l'ammontare di trasferimenti devoluti da parte dello Stato. Questo regime, inizialmente transitorio, divenne definitivo, comportando un'elevata sperequazione tra gli enti locali.

Alla fine degli anni Settanta, come dimostra la figura 1.1, le entrate tributarie ed extra-tributarie dei comuni italiani rappresentavano appena il 21% delle entrate totali, rispetto al 77% del 1970; mentre i trasferimenti aumentarono dal 23% nello stesso anno, al 79% nel 1978, comportando una rilevante perdita di autonomia impositiva.

Per rimediare a questo assetto normativo, negli anni Ottanta il legislatore statale mise mano più volte alla disciplina della finanza locale. Per prima cosa venne istituito, dal decreto legge 28 febbraio 1981, n. 38 (cosiddetto *decreto Andreatta*), convertito in legge 23 aprile 1981, n. 153, un fondo perequativo da destinare ai Comuni con popolazione inferiore ai 20 mila abitanti, con successivo allargamento negli anni seguenti, che arrivò a comprendere la quasi totalità di questi enti. La stessa legge, che prevedeva disposizioni solamente per l'anno in questione, introdusse un'addizionale, da devolvere a province e comuni, relativa all'Imposta

¹⁴ Presero il nome dall'allora ministro del tesoro, Gaetano Stammati.

FIG. 1.1. *Distribuzione delle entrate correnti dei Comuni, 1970-1983*



Fonte: S. Piperno, *La finanza decentrata in Italia*, Bologna, Il Mulino, 2013, p. 122.

comunale sulla pubblicità e i diritti sulle pubbliche affissioni, e per le tasse per l'occupazione di spazi e aree pubbliche, e un'addizionale sui consumi dell'energia elettrica utilizzata nelle abitazioni, che poteva essere imposta secondo la volontà dei comuni. Il decreto legge 28 febbraio 1983, n. 55 (cosiddetto *decreto Gorla I*), convertito con legge 26 aprile 1983, n. 131, diede vita alla sovrimposta comunale sui fabbricati (Socof), che sarebbe sopravvissuta solamente due anni, e a un fondo perequativo comunale e provinciale per il biennio 1984-1985. Dalla seconda metà del decennio, furono previsti tre diversi fondi attraverso i quali venivano sostenute le finanze locali: a) il Fondo perequativo; b) il Fondo ordinario; c) il Fondo per lo sviluppo degli investimenti. A questo, si aggiunse la creazione dell'imposta comunale per l'esercizio di imprese, arti e professioni (Iciap), come tributo prevalentemente proprio dei comuni, che consentì una minore dipendenza di questi dallo Stato e un aumento della loro autosufficienza finanziaria, raggiungendo una quota pari al 35% di autonomia di entrate tributarie ed extra-tributarie¹⁵.

L'ultimo decennio del secolo scorso fu di fondamentale importanza per la finanza locale, in quanto il legislatore statale modificò l'impianto normativo in materia

¹⁵ G. POLA, *La finanza locale e regionale*, in *Amministrare*, Il Mulino, agosto-dicembre 2016, p. 254

realizzato dalla riforma degli anni Settanta, e dai successivi provvedimenti, in una visione che ponesse al centro le autonomie territoriali. Tale decisione fu assunta al fine di risolvere l'inefficienza e l'iniquità dei rapporti finanziari tra lo Stato e gli enti territoriali, soprattutto sulla spinta dell'ordinamento europeo rinnovato dal Trattato di Maastricht, il quale stabilì il divieto di disavanzi pubblici eccessivi.

Il primo importante atto legislativo fu la legge 8 giugno 1990, n. 142, denominata *Ordinamento delle autonomie locali*, la quale sancì che i «comuni e le province hanno autonomia statutaria ed autonomia finanziaria nell'ambito delle leggi e del coordinamento della finanza pubblica» (articolo 2 comma 4), dando piena attuazione all'originario articolo 128 della Costituzione¹⁶. Inoltre, l'articolo 54 prevede che tale autonomia era basata su risorse proprie e trasferite (comma 2), assicurando «agli enti locali potestà impositiva autonoma nel campo delle imposte, delle tasse e delle tariffe, con conseguente adeguamento della legislazione tributaria vigente» (comma 3). Più specificamente, secondo il comma 4, «La finanza dei comuni e delle province è costituita da: a) imposte proprie; b) addizionali e compartecipazioni ad imposte erariali o regionali; c) tasse e diritti per servizi pubblici; d) trasferimenti erariali; e) trasferimenti regionali; f) altre entrate proprie, anche di natura patrimoniale; g) risorse per investimenti; h) altre entrate». In particolare, i trasferimenti erariali dovevano «garantire i servizi locali indispensabili» e venivano ripartiti secondo determinati criteri che definissero una adeguata perequazione delle risorse (comma 5); mentre le entrate fiscali finanziavano i «servizi pubblici ritenuti necessari per lo sviluppo della comunità», integrando la contribuzione erariale (comma 7). La legge in esame «sembrò costituire lo spartiacque tra la finanza totalmente derivata e la nascita, a Costituzione invariata, di un sistema di finanziamento su base locale fondato su risorse proprie di ciascun livello di governo»¹⁷.

Il secondo rilevante intervento normativo degli anni Novanta fu la legge 23 ottobre 1992, n. 421, recante *Delega al governo per la razionalizzazione e la revisione delle*

¹⁶ L'articolo in questione recita: «Le province e i comuni sono enti autonomi nell'ambito dei principi fissati da leggi generali della Repubblica, che ne determinano le funzioni».

¹⁷ A. DE SIANO, *Autonomia finanziaria degli enti territoriali e politiche pubbliche di coesione*, in *Federalismi.it*, 2015, p. 7.

discipline in materia di sanità, di pubblico impiego, di previdenza e di finanza territoriale, la quale determinò che, con successivi provvedimenti legislativi, fosse istituita l'Imposta comunale immobiliare (Ici)¹⁸, in sostituzione dell'Imposta comunale sull'incremento del valore degli immobili (Invim) - le cui disposizioni ne stabilirono l'abrogazione dall'anno seguente - con possibilità per l'ente stesso di determinarne l'aliquota nel rispetto delle disposizioni di legge; la facoltà per i comuni di istituire un'addizionale all'Irpef; un'imposta a favore delle province sull'erogazione del gas e dell'energia elettrica per usi domestici; l'applicazione dei principi e i criteri stabiliti dalla legge 142/1990 alla disciplina dei trasferimenti dello Stato agli enti locali; l'armonizzazione degli altri tributi locali vigenti. La legge venne attuata dal decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504 recante *Riordino della finanza degli enti territoriali, a norma dell'articolo 4 della legge 23 ottobre 1992, n. 42*, che oltre a stabilire la disciplina dell'Ici, attribuì ai comuni la Tassa sulla raccolta dei rifiuti solidi urbani (Tarsu), e alle province l'Imposta per l'iscrizione dei veicoli nel Pubblico Registro Automobilistico. Grazie a queste disposizioni, soprattutto quelle relative all'Ici, si realizzò un aumento delle entrate proprie dei comuni, riducendo la quota dei trasferimenti da parte dello Stato (nel 1994 questi rappresentavano il 44,89% delle entrate comunali, mentre i tributi propri il 37,49%)¹⁹. La legge finanziaria relativa al 1997²⁰ dettò disposizioni per riordinare la finanza locale, realizzate con il decreto legislativo n. 446 del 1997; tale legge attribuì ai Comuni e alle Province la potestà di regolamentare le entrate proprie, nel rispetto delle disposizioni di legge.

Un secondo momento di svolta nello stesso anno avvenne con le cosiddette *Leggi Bassanini*²¹, le quali comportarono un forte decentramento amministrativo attraverso il conferimento di funzioni amministrative agli enti territoriali e furono accompagnate dal trasferimento delle relative risorse economiche necessarie al loro esercizio, secondo il criterio della spesa storica.

¹⁸ Il riferimento è l'articolo 4, comma 1, lettera a).

¹⁹ E. VIGATO, *Il federalismo fiscale in Italia. Dal paradigma costituzionale ai tentativi per la sua realizzazione*, Dottorato di ricerca in giurisprudenza, Università di Padova, 2008-2009, p. 24.

²⁰ Legge 23 dicembre 1996, n. 662.

²¹ Si fa riferimento alle leggi 15 marzo 1997 n. 59 (c.d. legge Bassanini); legge 15 maggio 1997, n. 127 (c.d. Bassanini bis), legge 16 giugno 1998, n. 191 (c.d. Bassanini ter); legge 8 marzo 1999, n. 50 (c.d. Bassanini quater).

Attraverso l'articolo 31 della legge 3 agosto 1999, n. 265, il Parlamento delegò il Governo ad adottare un provvedimento che riunisse tutta la disciplina concernente gli enti locali, ossia il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 denominato *Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali*. Secondo questo testo legislativo, «i comuni e le province hanno (...) autonomia impositiva e finanziaria nell'ambito dei propri statuti e regolamenti e delle leggi di coordinamento della finanza pubblica» (articolo 3, comma 4). Inoltre, la Parte II del Testo unico disciplina norme relative all'ordinamento finanziario e contabile, ribadendo, ancora una volta, che gli enti locali hanno «autonomia finanziaria fondata su certezza di risorse proprie e trasferite» (articolo 149, comma 2), «potestà impositiva autonoma nel campo delle imposte, delle tasse e delle tariffe» (comma 3) ed elenca una serie di risorse che costituiscono la finanza locale di comuni e province, ovvero quelle previste dall'articolo 54, comma 4, della già citata legge n. 142 del 1990. Ma nella sostanza, il *Tuel*²² nulla definisce per quanto concerne le risorse e i criteri su cui dovrebbe basarsi quell'autonomia finanziaria più volte ripetuta²³.

3. La riforma del Titolo V della Parte II della Costituzione e la legge sul federalismo fiscale

L'impianto normativo delineato negli anni Novanta stentava a dare i suoi frutti in quanto le maggiori funzioni conferite agli enti locali non erano compensate da un adeguato ampliamento dell'autonomia impositiva. Inoltre, le disposizioni costituzionali relative al ruolo degli enti locali, all'interno della forma di stato, non combaciavano con le disposizioni previste dal decreto legislativo n. 267 del 2000. Su questa base, il legislatore statale ha voluto dare piena attuazione a quel disegno autonomista previsto dalla Carta costituzionale del 1948, sancendo una decisa separazione tra la finanza dello Stato e quella degli enti territoriali, con l'obiettivo di ridurre le inefficienze derivanti da un sistema di finanza locale ancora fortemente centralizzato, attraverso una migliore allocazione delle risorse che potesse comportare una maggiore responsabilizzazione dei livelli di governo substatali.

²² Decreto legislativo 2 agosto 2000, n. 267/2000.

²³ G. MENEGATTO, *Per un recupero dei principi del federalismo fiscale in tema di finanza degli enti locali*, in *Federalismi.it*, 2021, p. 179.

Si arrivò così all'approvazione della legge costituzionale 18 ottobre 2001, n.3 recante *Modifiche al titolo V della parte seconda della Costituzione*, che ha realizzato un radicale cambiamento anche relativamente all'organizzazione delle autonomie locali. Innanzitutto, la legge in questione ha introdotto nella Carta le città metropolitane, precedentemente previste dalla legge n. 142 del 1990, quali enti locali costitutivi dello Stato insieme a comuni, province e regioni – definiti come «enti autonomi con propri statuti, poteri e funzioni secondo i principi fissati dalla Costituzione» (articolo 114, comma 2). Inoltre, ribalta completamente la potestà legislativa prevista dall'originario articolo 117 della Costituzione, attribuendo un ruolo maggiore alle regioni, e costituzionalizza il cosiddetto principio di sussidiarietà (articolo 118), già introdotto dalle *Leggi Bassanini*. Ma le disposizioni normative più importanti, relative al tema della finanza locale, sono quelle previste dal nuovo articolo 119: al primo comma, si stabilisce che «I comuni, le province, le città metropolitane e le regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa», ampliando la nozione di tali soggetti rispetto al decreto legislativo n. 267 del 2000, il quale non aveva definito né il profilo delle entrate né quello delle spese; infatti, per quanto riguarda il primo, il comma successivo precisa che essi «hanno risorse autonome», grazie alla facoltà di stabilire e applicare «tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario», oltre a disporre di «compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio» e di «un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante» istituito con legge statale. Mentre per quanto riguarda il profilo delle spese, il comma 4 definisce che tali risorse consentono agli enti territoriali «di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite» stabilendo per la prima volta il principio della «sufficienza delle risorse rispetto al fabbisogno necessario per l'esercizio dei compiti attribuiti a ciascun ente territoriale»²⁴. Infine, si prevede la

²⁴ A. DE SIANO, *Autonomia finanziaria degli enti territoriali e politiche pubbliche di coesione*, in *Federalismi.it*, 2015, p. 10.

distribuzione di eventuali risorse aggiuntive e la realizzazione di interventi speciali che lo Stato può destinare per determinate finalità²⁵.

Alla riforma, però, è seguito un periodo nel quale il legislatore statale non ha dato concreta attuazione alle nuove disposizioni costituzionali; infatti, ci sono voluti ben due anni affinché fosse emanata la legge 5 giugno 2003, n. 131 recante *adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n.3*²⁶, la quale conteneva, per quanto riguarda le autonomie locali, la delega attraverso la quale avrebbero dovuto essere individuate le funzioni fondamentali di comuni, province e città metropolitane (articolo 2), previste dall'articolo 117 comma 2, lettera p) della Costituzione; disciplinare la potestà normativa degli enti locali (articolo 3) attuando gli articoli 114 comma 2, e 117 comma 6 della Carta; e infine, definire le modalità di conferimento delle funzioni amministrative ai medesimi soggetti (articolo 7), come previsto dall'articolo 118 della stessa Costituzione, attraverso la cosiddetta *Carta delle autonomie*. La delega contenuta nella legge n.131 del 2003 avrebbe dovuto essere esercitata entro un anno dall'entrata in vigore della stessa legge attraverso l'adozione di decreti legislativi, i quali però non furono mai emanati²⁷.

Per molto tempo, dunque, le disposizioni normative contenute nella riforma costituzionale n. 3 del 2001, relative alla tanto declamata autonomia finanziaria degli enti locali, sono rimaste prive di una concreta disciplina legislativa che potesse realizzare la loro completa attuazione. Si è dovuto attendere fino al 2009, quando il Parlamento approvò la legge 5 maggio 2009, n. 42 recante *Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione*; l'obiettivo della legge era quello di trasformare l'assetto normativo del fisco locale,

²⁵ Questi strumenti possono essere visti come contributi di scopo che si riferiscono a finalità specifiche come lo sviluppo, la coesione, la solidarietà sociale, il riequilibrio economico-sociale, i diritti alla persona o altri fini.

²⁶ Cosiddetta *Legge La Loggia*.

²⁷ Gli unici decreti legislativi realizzati dal legislatore statale furono il D. lgs. 2 febbraio 2006, n. 30 (*Ricognizione dei principi fondamentali in materia di professioni, ai sensi dell'articolo 1 della legge 5 giugno 2003, n. 131*), il D. lgs. 12 aprile 2006, n. 170 (*Ricognizione dei principi fondamentali in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, a norma dell'articolo 1 della legge 5 giugno 2003, n. 131*), e il successivo D. lgs. 18 aprile 2006, n. 171 (*Ricognizione dei principi fondamentali in materia di casse di risparmio, casse rurali, aziende di credito a carattere regionale, enti di credito fondiario e agrario a carattere regionale*).

attraverso un graduale superamento del sistema di finanza derivata su cui esso si era sempre basato, attribuendo una maggiore responsabilità agli amministratori locali nella gestione delle risorse pubbliche. La legge in questione ha definito, dunque, i principi e i criteri direttivi su cui doveva erigersi il nuovo ordinamento relativo alla fiscalità degli enti territoriali. Innanzitutto, la legge introduceva la «determinazione del costo e del fabbisogno standard quale costo e fabbisogno che, valorizzando l'efficienza e l'efficacia, costituisce l'indicatore rispetto al quale comparare e valutare l'azione pubblica», superando il criterio della spesa storica introdotto negli anni Settanta²⁸. Successivamente, l'articolo 11 prevedeva una differenziazione del modello di finanziamento delle spese relative alle funzioni svolte da comuni, province e città metropolitane: per quelle fondamentali indicate *ex* articolo 117, comma 2, lettere m) e p) della Costituzione, le prime riconducibili ai livelli essenziali delle prestazioni (LEP), viene garantita una copertura integrale delle necessità finanziarie di ogni ente locale; tutte le altre funzioni vengono finanziate, invece, attraverso il modello della capacità fiscale, ossia secondo le entrate fiscali disponibili a ciascun ente²⁹. Inoltre, la legge prestabiliva le risorse attraverso le quali gli enti locali avrebbero dovuto finanziare le funzioni amministrative, e dunque le spese, loro attribuite: *a*) tributi ed entrate propri; *b*) compartecipazioni al gettito di tributi erariali e regionali (senza vincolo di destinazione); *c*) addizionali a tali tributi; *d*) il fondo perequativo. Oltre a queste, si includevano i contributi speciali, i finanziamenti dell'Unione europea e risorse aggiuntive relative alla realizzazione di interventi speciali. Lo stesso articolo stabiliva, poi, la «soppressione dei trasferimenti statali e regionali diretti al finanziamento delle spese» sia delle «funzioni fondamentali» che delle «altre funzioni», fatto salvo il fondo perequativo, nella previsione di giungere ad una definitiva realizzazione di un sistema della finanza locale basato esclusivamente su risorse proprie delle autonomie locali, secondo il principio della territorialità dell'imposta. Infine, la legge sanciva la facoltà riconosciuta alle regioni di istituire

²⁸ Legge 5 maggio 2009, n. 42, articolo 2, comma 2, lettera f).

²⁹ Più precisamente, per il finanziamento delle spese relative alle cosiddette "altre funzioni", l'articolo cita solamente i tributi propri, le compartecipazioni al gettito dei tributi e il fondo perequativo, secondo la capacità fiscale per abitante dell'ente locale.

tributi regionali e locali, e compartecipazioni regionali a favore degli enti locali³⁰, oltre a forme premiali per gli enti “virtuosi” e misure sanzionatorie nei casi di indebitamento eccessivo.

L’attuazione della legge delega n. 42 del 2009 sarebbe avvenuta attraverso una serie di decreti legislativi³¹ che non hanno, però, prodotto i risultati auspicati dalla stessa legge. I motivi che possono essere individuati, per spiegare la situazione creatasi dopo l’emanazione della stessa, sono molteplici: basti pensare alla crisi economica, esplosa alla fine del primo decennio degli anni Duemila, che ha comportato un’interruzione, per non dire un’importante battuta d’arresto, dell’effettiva attuazione del federalismo fiscale prevista dai decreti legislativi, a causa soprattutto dei tagli di spesa operati sugli enti territoriali da parte del Governo centrale, e comportando anche l’introduzione nella Costituzione del principio del pareggio di bilancio per tutte le pubbliche amministrazioni³²; come afferma Antonini, però, «una crisi economico-finanziaria dovrebbe [infatti] esaltare, e non indebolire, le

³⁰ Legge 5 maggio 2009, n. 42, articolo 12, comma 1, lettera g).

³¹ Si fa riferimento ai seguenti decreti legislativi: d.lgs. 28 maggio 2010, n. 85, (*Attribuzione a comuni, province, città metropolitane e regioni di un proprio patrimonio, in attuazione dell’articolo 19 della legge 5 maggio 2009, n. 42*); d.lgs. 17 settembre 2010, n. 156, (*Disposizioni recanti attuazione dell’articolo 24 della legge 5 maggio 2009, n. 42, in materia di ordinamento transitorio di Roma Capitale*); d.lgs. 26 novembre 2010, n. 216, (*Disposizioni in materia di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard di Comuni, Città metropolitane e Province*); d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, (*Disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale*); d.lgs. 6 maggio 2011, n. 68, (*Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard del settore sanitario*); d.lgs. 31 maggio 2011, n. 88, (*Disposizioni in materia di risorse aggiuntive e di interventi speciali per la rimozione degli squilibri economici e sociali, a norma dell’articolo 16 della legge 5 maggio 2009, n. 42*); d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, (*Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42*); d.lgs. 6 settembre 2011, n. 149, (*Meccanismi sanzionatori e premiali relativi a regioni, province e comuni a norma degli articoli 2, 17 e 26 della legge 5 maggio 2009, n. 42*); d.lgs. 18 aprile 2012, n. 61, (*Ulteriori disposizioni recanti attuazione dell’articolo 24 della legge 5 maggio 2009, n. 42, in materia di ordinamento di Roma Capitale*), poi modificato dal d.lgs. 26 aprile 2013, n. 51, (*Modifiche ed integrazioni al decreto legislativo 18 aprile 2012, n. 61, concernente ulteriori disposizioni di attuazione dell’articolo 24 della legge 5 maggio 2009, n. 42, in materia di ordinamento di Roma Capitale*); d.lgs. 10 agosto 2014, n. 126, (*Disposizioni integrative e correttive del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, recante disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42*).

³² Si fa riferimento alla legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (*Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale*) che ha modificato gli articoli 81, 97, 117 e 119 della Costituzione.

ragioni del federalismo fiscale, che è una riforma che intende rafforzare la responsabilità delle autonomie territoriali nella gestione dei propri bilanci»³³. A questo determinante fattore si aggiunga, anche, la mancata determinazione, o molto spesso tardiva, dei livelli essenziali delle prestazioni necessari per dare completa attuazione ai fabbisogni standard, i quali, invece, sono stati definiti, per comuni e province, con una lunga serie di atti amministrativi di secondo grado. Infine, un ultimo elemento che ha ostacolato la realizzazione dei principi previsti dalla legge n. 42 del 2009, anche questo imputabile al legislatore statale come il precedente, può essere individuato nella cosiddetta *Carta delle autonomie*, prevista dalla già citata legge n. 131 del 2003, mai realizzata nonostante sia necessaria per una corretta definizione di «chi fa che cosa»³⁴.

In conclusione, come definito dalla Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale «l'attuazione della legge delega è avvenuta solo in parte e [che] il processo volto alla compiuta affermazione dei principi del federalismo fiscale è stato sinora caratterizzato da ritardi, incertezze, soluzioni parziali e reiterati differimenti»³⁵.

³³ L. ANTONINI, *Il cosiddetto federalismo fiscale. Un giudizio d'insieme su una riforma complessa*, in *Le Regioni*, nn. 1-2/2014, p. 19.

³⁴ *Ivi*, p. 23.

³⁵ COMMISSIONE PARLAMENTARE PER L'ATTUAZIONE DEL FEDERALISMO FISCALE, *Relazione semestrale sull'attuazione della legge delega 5 maggio 2009, n. 42, sul federalismo fiscale*, XVIII legislatura, Stabilimenti tipografici Carlo Colombo, 15 dicembre 2021, p. 8.

Capitolo II

L'AUTONOMIA FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI

Dall'emanazione della legge delega n. 42 del 2009, la finanza locale è stata oggetto di numerosi interventi normativi, a causa delle motivazioni già definite nel capitolo precedente, che hanno mutato il quadro legislativo e comportato la realizzazione di un sistema complesso basato su elementi di transitorietà che hanno finito per inficiare l'aspetto predefinito.

In particolare, i decreti legislativi 14 marzo 2011, n. 23 e 6 maggio 2011, n.68, oggetto di analisi in questo capitolo, avevano delineato un sistema coerente con la legge sopra citata, al fine di determinare un superamento del modello di finanza derivata su cui si basava il sistema fiscale degli enti locali; infatti, come afferma la Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale «la fiscalizzazione dei trasferimenti, diretta a superare il meccanismo della finanza derivata, è stata concretamente realizzata solo per il comparto comunale [mentre] la perequazione delle risorse basata sui fabbisogni e sulle capacità fiscali è stata avviata esclusivamente per i comuni delle regioni a statuto ordinario».

Nei paragrafi seguenti, dunque, verranno esaminate le principali entrate finanziarie, attraverso le quali gli enti locali determinano le spese relative alle funzioni loro previste. Specificamente, si farà riferimento ai tributi, alle addizionali e alle compartecipazioni ai tributi erariali distintamente per il comparto comunale e per gli enti di area vasta, e alle fonti attraverso le quali viene realizzata la perequazione al fine di evitare un'inefficiente allocazione delle risorse.

1. Il federalismo fiscale municipale

Il decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23 recante *Disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale* è l'atto normativo con il quale si è provveduto alla concreta attuazione delle disposizioni previste dalla legge delega³⁶ relativamente alla fiscalità dei comuni. Tale normativa aveva lo scopo di semplificare il previgente

³⁶ Si fa riferimento alla più volte citata legge n. 42 del 2009.

assetto e dare maggiore trasparenza alla gestione delle risorse comunali da parte degli amministratori locali; ma il decreto ha subito, negli anni seguenti, una notevole serie di modifiche normative che hanno indebolito l'effettiva realizzazione degli obiettivi prefissati.

Ad oggi, la fiscalità comunale poggia su tre principali imposte, oltre ad altri tributi "tradizionali" degli enti locali e ai trasferimenti statali che definiscono le entrate perequative: l'Imposta municipale propria (Imu), la Tassa sui rifiuti (Tari) e l'Addizionale comunale all'Irpef. A queste si aggiungono l'Imposta di soggiorno (o il contributo di sbarco per i comuni delle isole minori), l'Imposta di scopo (Iscop), il canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria e gli oneri relativi alla fiscalità urbanistica. Il quadro complessivo si conclude con le entrate previste dal Fondo di solidarietà comunale (come risorsa utilizzata a fini perequativi) e ulteriori entrate extra-tributarie³⁷.

Una breve analisi delle principali imposte comunali

Il tributo che determina il gettito maggiore nelle casse comunali è l'Imposta municipale propria, che si basa sulla tassazione relativa alle proprietà immobiliari diverse dall'abitazione principale; è stata prevista dagli articoli 7 e 8 del decreto legislativo n. 23 del 2011, il quale ne stabiliva l'introduzione a decorrere dall'anno 2014, in sostituzione dell'Imposta comunale immobiliare (Ici) e, «per la componente immobiliare, l'Imposta sul reddito delle persone fisiche (Irpef) e le relative addizionali, dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati»³⁸. L'Imu è stata istituita con lo scopo di semplificare il confuso inventario delle imposte locali (fino al quel momento erano presenti diciotto diverse forme di entrata), senza comportare alcun peso per il contribuente, e nell'ottica di aumentare l'autonomia tributaria dei comuni, prevedendo la possibilità per questi di modificare l'aliquota entro i limiti di legge; infatti, tale autonomia «non dipende tanto dall'esistenza di entrate proprie, quanto dalla effettiva possibilità per gli enti

³⁷ Le entrate extra-tributarie sono state catalogate dall'Allegato F al d. lgs. n. 126 del 2014 in: 1) vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni; 2) proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti; 3) interessi attivi; 4) altre entrate da redditi da capitale; 5) rimborsi e altre entrate correnti. Si aggiungono, inoltre, le entrate derivanti dal mercato finanziario previste dall'Allegato 2 al d. lgs. n. 118 del 2011.

³⁸ Decreto legislativo n. 23 del 2011, articolo 8, comma 1.

di manovrare gli aspetti rilevanti dei tributi propri, come base imponibile o aliquote e detrazioni» (Pellegrino, Piperno, 2012)³⁹. In questo senso, questa imposta ha rappresentato l'emblema del sistema della finanza comunale nell'ultimo decennio, soggetta a continui ripensamenti normativi che, talvolta, hanno anche prodotto effetti contro tendenti rispetto ai principi del federalismo fiscale. Innanzitutto, a seguito della crisi economico-finanziaria, di cui si è già parlato in precedenza, attraverso l'articolo 13 del decreto legge n. 201 del 2011⁴⁰, l'entrata in vigore dell'Imu è stata anticipata a decorrere dall'anno 2012; per di più, tale legge - oltre ad aumentare il gettito rispetto alla precedente Ici per via della rivalutazione dei valori catastali necessari a definire la base imponibile, e ad applicare il tributo anche all'abitazione principale - aveva riservato allo Stato la metà del gettito derivante dalla tassazione sulla seconda casa, realizzando un'impensabile compartecipazione statale su un tributo locale; a questo si deve aggiungere un importante taglio al Fondo sperimentale di riequilibrio⁴¹ (di cui si dirà nel paragrafo successivo) destinato agli enti locali e istituito a fini perequativi. Queste misure hanno, dunque, intaccato il principio del beneficio su cui si basa la finanza locale, ossia l'esistenza di una correlazione tra il pagamento dell'imposta tributaria da parte del contribuente e il vantaggio che egli ricava dai servizi e beni pubblici alimentati dal gettito derivante dall'imposta stessa.

Nei dieci anni successivi, l'Imu è stata oggetto di numerosi interventi normativi molto spesso scoordinati tra loro, che hanno reso sempre più confuso il quadro legislativo; tra i più importanti si possono segnalare la legge 24 dicembre 2012, n. 228⁴², con la quale sono stati soppressi la "compartecipazione" dello Stato relativa al gettito Imu, sopra citata, e il Fondo sperimentale di riequilibrio; con la legge 27 dicembre 2013, n. 147⁴³ è stata introdotta l'Imposta unica comunale (Iuc), che comprendeva nel medesimo tributo l'Imu, la Tari e la Tasi; la legge 27 dicembre

³⁹ La citazione è tratta dalla nota n. 28 di C. FERRARIO, V. FERRI, *I comuni italiani e l'autonomia finanziaria: una scomoda opportunità?*, in *Scienze Regionali*, vol. 22, 1/2023, p. 114.

⁴⁰ Decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201 recante *Disposizioni urgenti per la crescita, l'equità e il consolidamento dei conti pubblici* (cosiddetto *Salva Italia*), convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

⁴¹ Il fondo sperimentale di equilibrio è stato introdotto dal d. lgs. n. 23 del 2011, articolo 2, comma 3.

⁴² Cosiddetta *Legge di stabilità 2013*.

⁴³ Cosiddetta *Legge di stabilità 2014*.

2019, n. 160⁴⁴ ha istituito una complessiva riforma del sistema di imposizione immobiliare locale, abolendo la Iuc e unificando l'Imu e la Tasi in un unico tributo. Attualmente, l'assetto dell'imposizione immobiliare, relativo alla finanza locale, si basa, quindi, sul gettito Imu e Tari, risultando come conseguenza di un'evoluzione normativa molto spesso poco chiara e non sempre coordinata con il sistema tributario locale.

La Tassa sui rifiuti (Tari) è il tributo con il quale sono finanziati integralmente i costi relativi al servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti, dovuto da possessori o detentori di locali o aree scoperte soggetti alla produzione di rifiuti urbani. È stata introdotta dalla legge n. 147 del 2013, quale tributo facente parte della Iuc, in sostituzione del Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (Tares)⁴⁵, vigente solamente per l'anno 2013 e che a sua volta era subentrata ai già previsti tributi relativi alla gestione dei rifiuti (Tarsu, Tia1, Tia2)⁴⁶. Come si può vedere dalla tabella 2.1, la Tari è l'imposta che costituisce il secondo maggior gettito derivante dal sistema tributario locale (dopo l'Imu), pari a circa 10 miliardi di euro relativamente alle annualità precedenti al 2020. La tariffa per la gestione del servizio di gestione dei rifiuti è approvata dal consiglio comunale, entro il termine relativo all'approvazione del bilancio di previsione del comune, secondo il piano finanziario redatto dal gestore del servizio; inoltre, l'Autorità di regolazione per l'energia le reti e l'ambiente (Arera), con delibera del 31 ottobre 2019 n. 443/2019/R/rif ha definito il nuovo metodo tariffario, nella prospettiva di un miglioramento del servizio agli utenti, composto dalle seguenti componenti: a) costi operativi; b) costi d'uso capitale; c) componente a conguaglio⁴⁷.

⁴⁴ Cosiddetta *Legge di bilancio 2020*.

⁴⁵ Introdotta dal già citato decreto legge n. 201 del 2011 (cd. *Salva Italia*).

⁴⁶ La Tarsu è stata prevista dal d. lgs. n. 507 del 1993, la Tia1 dal d. lgs. n. 22 del 1997 (con decorrenza dall'anno 1999), la Tia2 introdotta dal d. lgs. n. 152 del 2006 (con entrata in vigore della tariffa dal 2010).

⁴⁷ Per un approfondimento relativo alla disciplina della Tari, si veda COMMISSIONE PARLAMENTARE PER L'ATTUAZIONE DEL FEDERALISMO FISCALE, *Relazione semestrale sull'attuazione della legge delega 5 maggio 2009, n. 42, sul federalismo fiscale*, XVIII legislatura, Stabilimenti tipografici Carlo Colombo, 15 dicembre 2021, pp. 51 ss.

TAB. 2.1. *Il gettito delle principali entrate comunali su base annua relative alle annualità precedenti al 2020 (in miliardi di euro)*

Imu/Tasi ¹	16,00
Addizionale comunale all'Irpef	5,00
Tari/Taric	10,00
Imposta di soggiorno ²	0,55
Tosap/Cosap ³	0,85
Imposta pubblicità ³	0,42
Totale comuni	32,82

¹ Dal 2020 il gettito Tasi è incluso nell'Imu.

² Include anche il gettito del contributo di soggiorno (Roma) e del contributo di sbarco (isole minori).

³ Dal 2021 Tosap/Cosap, imposta di pubblicità e canone di pubblicità sono sostituiti dal canone unico patrimoniale.

Fonte: COMMISSIONE PARLAMENTARE PER L'ATTUAZIONE DEL FEDERALISMO FISCALE, *Relazione semestrale sull'attuazione della legge delega 5 maggio 2009, n. 42, sul federalismo fiscale*, XVIII legislatura, Stabilimenti tipografici Carlo Colombo, 15 dicembre 2021, pp. 54.

Il terzo principale tributo su cui si basa la fiscalità comunale è l'Addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche (Irpef), istituita dal decreto legislativo 28 settembre 1998, n. 360 a decorrere dall'anno 1999. Tale decreto prevede che i comuni, con apposito regolamento da emanare entro il termine fissato dalle leggi dello Stato per la deliberazione del bilancio di previsione, possano introdurre l'addizionale manovrando l'aliquota in misura non superiore allo 0,8% del reddito imponibile del contribuente (salvo deroghe); le successive modifiche normative hanno dato la facoltà ai comuni di definire una soglia di esenzione per i redditi più bassi e articolare le aliquote secondo gli scaglioni di reddito previsti per l'Irpef nazionale. La legge n. 208 del 2015⁴⁸, come modificata dalla legge n. 232 del 2016⁴⁹, ha però previsto che «al fine di contenere il livello complessivo della pressione tributaria, in coerenza con gli equilibri generali di finanza pubblica, per gli anni 2016 e 2017 è sospesa l'efficacia delle leggi regionali e delle deliberazioni

⁴⁸ Cosiddetta *Legge di stabilità 2016*.

⁴⁹ Cosiddetta *Legge di stabilità 2017*.

degli enti locali nella parte in cui prevedono aumenti dei tributi e delle addizionali attribuiti alle regioni e agli enti locali con legge dello Stato rispetto ai livelli di aliquote o tariffe applicabili per l'anno 2015», impedendo, quindi, ai comuni di aumentare l'aliquota dell'Addizionale all'Irpef e delle altre imposte; l'Addizionale comunale all'Irpef si configura, quindi, come un tributo proprio di tali enti, grazie alla facoltà, prevista dalla legge, di definirne le caratteristiche.

In questo senso, però, la Corte costituzionale ha rilevato che, «data l'assenza di poteri legislativi in capo agli enti sub-regionali» e la riserva di legge prevista all'articolo 23 della Costituzione⁵⁰, la disciplina legislativa sui tributi locali può articolarsi su «tre livelli» (legge statale, legge regionale e regolamento locale) o su «due livelli» (legge statale o regionale e regolamento locale); pertanto, gli enti locali non possono istituire *ex novo* un tributo locale, ma solo disciplinare e applicare la normativa, a livello locale, di tributi statali o regionali⁵¹. Nello stesso periodo, la Corte ha stabilito, quindi, che non esistevano «tributi che possano definirsi a pieno titolo propri (...) degli enti locali in quanto frutto di una loro autonoma potestà impositiva», in carenza di una legislazione di coordinamento dettata dal Parlamento⁵².

Tra le imposte che generano un gettito molto più modesto rispetto a quello dei tributi esaminati in precedenza possono essere individuate l'Imposta di soggiorno (e il contributo di sbarco) e l'Imposta di scopo (Iscop). La prima è stata istituita⁵³ a livello nazionale dall'articolo 4 del decreto legislativo n. 23 del 2011, come tributo a destinazione vincolata necessaria a «finanziare interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, [nonché] interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali»; tale imposta può essere istituita da «i comuni

⁵⁰ Secondo l'articolo in questione «Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge».

⁵¹ Sentenza n. 370 del 2003 della Corte costituzionale.

⁵² Per un approfondimento sul tema, si veda A. TALLARIDA, *Federalismo fiscale e nuova finanza locale*, in *Legislazione e attualità, Rassegna Avvocatura dello Stato*, aprile-giugno 2014, pp. 245 ss.

⁵³ In realtà l'Imposta di soggiorno fu prevista già dalla legge n. 863 del 1910, per poi essere abolita dal decreto legge n. 66 del 1989 convertito in legge n. 144 del 1989. Successivamente, è stata reintrodotta dal decreto legge n. 78 del 2010, convertito in legge n. 122 del 2010, relativamente al Comune di Roma.

capoluogo di provincia, le unioni di comuni nonché i comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte» nei confronti di tutti coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate in questi enti. Il contributo di sbarco per le isole minori, invece, è stato introdotto dall'articolo 4, comma 2-*bis* del decreto legge n. 16 del 2012, sostituito poi dall'articolo 33 della legge n. 221 del 2015; quest'ultimo prevede che «I comuni che hanno sede giuridica nelle isole minori e i comuni nel cui territorio insistono isole minori possono istituire, (...) in alternativa all'imposta di soggiorno (...), un contributo di sbarco» nei confronti dei passeggeri che approdano in questi luoghi. Il gettito derivante da questa imposta è «destinato a finanziare interventi di raccolta e di smaltimento dei rifiuti, gli interventi di recupero e salvaguardia ambientale nonché interventi in materia di turismo, cultura, polizia locale e mobilità nelle isole minori».

Queste due imposte, nel 2018, erano applicate da 1020 Comuni, di cui 997 prevedevano l'Imposta di soggiorno, mentre i restanti il contributo di sbarco, per un totale di circa il 13% dei comuni italiani (Federalberghi, 2019; Conti *et al.*, 2018)⁵⁴. Inoltre, il disegno di legge per il bilancio di previsione relativo all'anno finanziario 2024⁵⁵, attualmente in sede di discussione in Parlamento, ha previsto la possibilità, a partire dal 2025, di aumentare l'imposta di soggiorno di due euro a pernottamento, utilizzando l'extra-gettito generato dall'incremento del tributo per finanziare il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti; la misura in questione ha, dunque, l'obiettivo di compensare l'impatto che l'aumento dei flussi turistici ha sulle città, facendo contribuire i visitatori al pagamento dei servizi pubblici.

L'Imposta di scopo (Iscop) è stata introdotta dall'articolo 1, comma 145, della legge 27 dicembre 2006, n. 296⁵⁶ con l'obiettivo di finanziare, solo per massimo il 30%, le spese relative la realizzazione di determinate opere pubbliche; i comuni, con apposito regolamento, individuavano l'opera da realizzare e la relativa spesa da sovvenzionare, applicavano un'aliquota dello 0,5‰ aggiuntiva alla base imponibile

⁵⁴ C. FERRARIO, V. FERRI, *I comuni italiani e l'autonomia finanziaria: una scomoda opportunità?*, in *Scienze Regionali*, vol. 22, 1/2023, p. 119.

⁵⁵ MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, *Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2024 e bilancio pluriennale per il triennio 2024-2026*, in DDL S. 926, Senato della Repubblica, XIX Legislatura, 03 novembre 2023.

⁵⁶ Cosiddetta *Legge finanziaria 2007*.

dell'Ici e stabilivano le eventuali esenzioni in favore di determinate categorie di soggetti; inoltre, l'imposta poteva avere una durata massima di cinque anni. Il tributo è stato applicato, nei cinque anni seguenti, da appena venti comuni, comportando un introito complessivo molto esiguo; per ridare slancio all'imposta, l'articolo 6 del decreto legislativo n. 23 del 2011 dettò rilevanti novità, quali l'estensione delle opere pubbliche finanziabili con il tributo, l'aumento della durata massima di applicazione dell'imposta (dieci anni) e la possibilità che il gettito finanzi l'intera opera. Nonostante queste novità, l'applicazione dell'Isco non è stata incrementata da parte dei comuni, soprattutto per evitare di gravare ulteriormente sull'imposizione immobiliare.

Per ultima, la fiscalità urbanistica ha sempre costituito un ruolo fondamentale nella finanza locale, come si può anche vedere dalla figura 2.1, in quanto è considerata la tradizionale entrata tributaria destinata a sovvenzionare gli investimenti dei comuni. In particolare, già con la legge n. 10 del 1977 era stato introdotto il contributo di urbanizzazione, che diventò il primo pilastro dell'autonomia fiscale locale. L'obiettivo di questo strumento è il finanziamento delle infrastrutture urbane attraverso la spartizione dei costi pubblici, relativi alla trasformazione urbana, tra gli attori coinvolti nella realizzazione; tuttavia, negli ultimi vent'anni, gli oneri di urbanizzazione sono stati utilizzati per finanziare anche la spesa corrente, e non esclusivamente la spesa per gli investimenti delle infrastrutture. Solamente negli ultimi anni, «è stata ripristinata la loro funzione originaria di compartecipazione alle spese dello sviluppo urbano»⁵⁷. Nel 2014, l'articolo 17 del decreto legge n. 133 del 2014 ha introdotto, a livello nazionale, il Contributo straordinario di urbanizzazione (Csu) in favore dei comuni⁵⁸, le cui risorse possono essere utilizzate anche per finanziare, in parte, la spesa corrente per opere pubbliche di interesse generale, oltre ad attività urbanistiche a servizio del territorio.

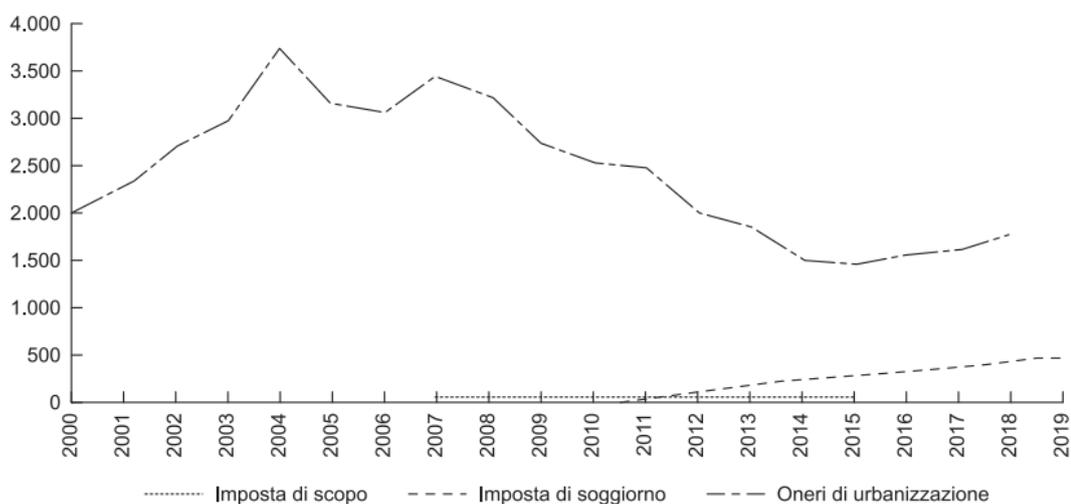
I tributi appena analizzati soddisfano il principio del beneficio su cui si basa la tassazione locale, aumentano l'autonomia e la manovrabilità delle entrate fiscali, oltre che l'*accountability* degli amministratori locali, i quali sono vincolati a

⁵⁷ V. FERRI, *Il contributo straordinario per le trasformazioni urbane, l'imposta di scopo e il bilancio partecipativo: tre strumenti per il finanziamento della città pubblica*, *Archivio di Studi Urbani e Regionali*, 2020.

⁵⁸ In precedenza, il Contributo straordinario era stato introdotto solo dal Comune di Roma nel 2008.

spendere tali risorse secondo la destinazione stabilita dalla legge. Tuttavia, molti di questi tributi, come l'Imposta di soggiorno e l'Imposta di scopo, hanno avuto un'applicazione limitata da parte dei comuni, soprattutto per non gravare sulla già elevata pressione fiscale a cui sono sottoposti i contribuenti. Dalla figura 2.1 emerge che la fiscalità urbanistica comporta un gettito molto superiore rispetto alle due imposte appena citate, anche se l'imposta di soggiorno ha assunto un andamento crescente sin dalla sua introduzione.

FIG. 2.1. Le entrate da Imposta di scopo, Imposta di soggiorno e oneri di urbanizzazione. Anni 2000 2019 (valori in milioni di euro).

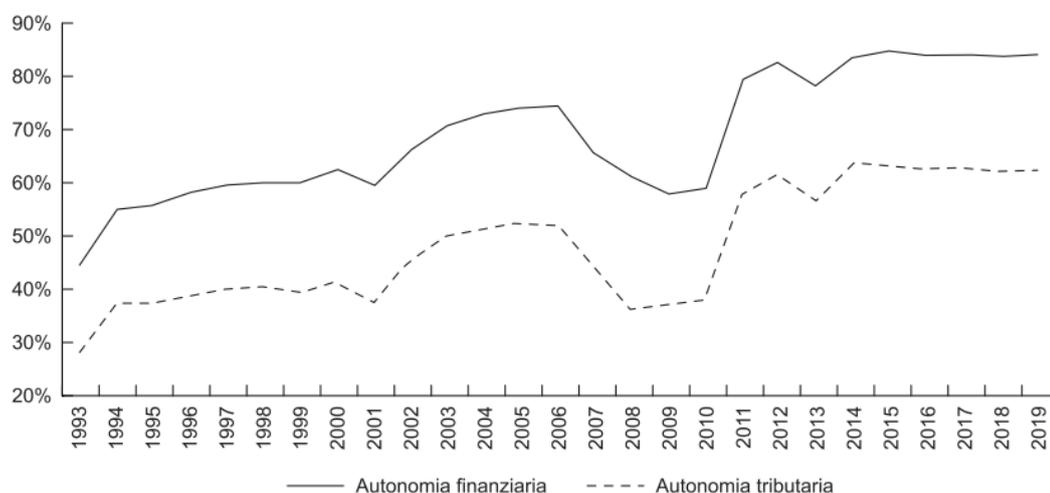


Fonte: C. FERRARIO, V. FERRI, *I comuni italiani e l'autonomia finanziaria: una scomoda opportunità?*, in *Scienze Regionali*, vol. 22, 1/2023, p. 118.

Negli ultimi anni, come si è visto, la finanza locale ha più volte cambiato fisionomia determinando un'elevata instabilità nei bilanci comunali e creando un assetto fiscale molto spesso costituito da elementi di transitorietà. Tuttavia, come emerge dalla figura 2.2, i comuni sono gli enti che, a seguito della legge n. 42 del 2009 e dei successivi decreti legislativi, hanno ottenuto una maggiore autonomia di entrata e di spesa, nella prospettiva di una concreta attuazione del disegno federalista da questi previsto; emerge, però, che, dal 2012, tale processo ha subito un congelamento al quale è ancora oggi sottoposto, e nel quale si devono anche considerare le limitate risorse a disposizione a causa della riduzione dei

trasferimenti erariali - di cui si dirà tra poco - che, per sopperire a tale contrazione, hanno obbligato il comparto a tagliare le spese e a manovrare l'imposizione locale nei limiti loro attribuiti dalla legge.

FIG. 2.2. *L'autonomia finanziaria e tributaria dei Comuni dal 1993 al 2019*



Fonte: C. FERRARIO, V. FERRI, *I comuni italiani e l'autonomia finanziaria: una scomoda opportunità?*, in *Scienze Regionali*, vol. 22, 1/2023, p. 116.

I trasferimenti erariali e il Fondo di solidarietà comunale

La legge n. 42 del 2009 aveva disposto la «soppressione dei trasferimenti statali e regionali diretti al finanziamento delle spese» riconducibili alle funzioni fondamentali, nonché quelle relative alle cosiddette altre funzioni - fatti salvi gli «stanziamenti destinati a fondi perequativi»⁵⁹ - nella prospettiva di creare un assetto fiscale basato sul superamento del sistema incentrato sulla finanza derivata, come previsto dall'articolo 119 della Costituzione, commi 2 e 3. Per giungere all'attuazione di queste disposizioni, l'articolo 2 del decreto legislativo n. 23 del 2011 ha previsto l'istituzione del Fondo sperimentale di riequilibrio, a carattere provvisorio, composto dal gettito delle imposte erariali relative ai trasferimenti e alle locazioni degli immobili situati nel territorio comunale⁶⁰, oltre che dall'intero

⁵⁹ Legge n. 42 del 2009, articolo 11, comma 1, lettera e).

⁶⁰ Si fa riferimento alla cosiddetta *fiscalità immobiliare*, secondo il comma 1 dell'articolo 2 del d. lgs. n. 23 del 2011 composta da: a) le imposte di registro e di bollo sugli atti indicati all'articolo 1

gettito dell'Irpef riconducibile ai redditi fondiari (escluso il reddito agrario); per tale Fondo era stata prevista una durata triennale, il cui scopo era quello di fiscalizzare i trasferimenti statali preesistenti, in attesa dell'entrata a regime del fondo previsto dall'articolo 13 dello stesso atto legislativo. A questi tributi si aggiungeva una compartecipazione al gettito dell'Imposta sul valore aggiunto (Iva) assumendo come «riferimento il territorio su cui si è determinato il consumo che ha dato luogo al prelievo»⁶¹. Tale Fondo sperimentale sarebbe rimasto in vigore «fino alla data di attivazione del fondo perequativo previsto dall'articolo 13 della citata legge n. 42 del 2009»⁶², il quale dettava i criteri direttivi su cui doveva basarsi il sistema perequativo: *a)* per le spese relative alle funzioni fondamentali, il fondo doveva avere carattere verticale, vale a dire alimentato attraverso la fiscalità generale, per colmare le differenze fra i fabbisogni standard e le capacità fiscali necessarie a garantire l'integrale fabbisogno misurato al livello essenziale delle prestazioni; *b)* per le spese relative alle funzioni non fondamentali, i trasferimenti perequativi erano basati su un sistema orizzontale, erano cioè alimentati attraverso le risorse dei comuni, al fine di ridurre in parte le disuguaglianze relative alle capacità fiscali standard degli stessi enti. Le disposizioni appena delineate sono state attuate dall'articolo 13 del decreto legislativo n. 23 del 2011, il quale aveva stabilito - a decorrere dall'anno 2014 - la creazione di un fondo perequativo comunale, oltre che di quello provinciale, che, però, contrastava con i principi stabiliti dalla legge n. 42 del 2009; infatti, tale articolo prevede che il fondo sia alimentato totalmente attraverso le risorse proprie dei comuni, secondo l'intesa sancita in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie.

La legge 24 dicembre 2012, n. 228⁶³, con l'articolo 1, comma 380, lettera b), sostituisce il Fondo sperimentale di riequilibrio con il Fondo di solidarietà

della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al DPR n. 131 del 1986; *b)* imposte ipotecaria e erariali (salvo quanto disposto dal comma 5 del suddetto articolo); *c)* imposta di registro e imposta di bollo sui contratti di locazione relativi ad immobili; *d)* tributi speciali catastali; *e)* tasse ipotecarie; *f)* cedolare secca sugli affitti di cui all'articolo 3, con riferimento alla quota di gettito determinata ai sensi del comma 8 dell'articolo in questione.

⁶¹ D. lgs. n. 23 del 2011, articolo 2, comma 4. La compartecipazione verrà poi abolita dall'articolo 1, comma 729, lettera h) della legge n. 147 del 2013.

⁶² D. lgs. n. 23 del 2001, articolo 2, comma 3.

⁶³ Cosiddetta *Legge di stabilità 2013*.

comunale, anticipando di un anno (2013) l'entrata in vigore del fondo perequativo appena descritto, divenuto definitivo dall'anno successivo⁶⁴. Il Fondo di solidarietà era composto, in origine, da un sistema misto basato su una componente orizzontale, che comprendeva una quota del gettito Imu pari al 38,23%, e una componente verticale minoritaria, cioè finanziata dallo Stato, che corrispondeva ad appena il 28% della dotazione complessiva⁶⁵. Inoltre, il Fondo si basava su criteri perequativi, cioè che tengono conto dei costi e dei fabbisogni standard⁶⁶, e su criteri compensativi, ossia che considerano le variazioni relative alle risorse disponibili dei comuni in seguito ai tagli di spesa avvenuti nel decennio scorso, basati sul criterio della spesa storica; l'applicazione dei primi è stata avviata solamente a partire dall'anno 2015, quando la legge n. 190 del 2014⁶⁷ ha stabilito che il 20% della dotazione del Fondo dovesse essere ripartita secondo i fabbisogni e le capacità fiscali standard, prevedendo un aumento della percentuale perequativa negli anni seguenti⁶⁸; la stessa legge ha poi previsto che dal medesimo anno sarebbe cessato il contributo statale (che corrisponde alla componente verticale), stabilendo che la quota perequativa sarebbe stata finanziata esclusivamente attraverso le risorse dei comuni e rendendo, di fatto, il Fondo a carattere orizzontale. La quota compensativa, invece, è stata incrementata a seguito dell'introduzione del sistema di esenzione dell'Imu e della Tasi previsti dalla legge n. 208 del 2015, «al fine di garantire, nel suo ambito, le risorse necessarie a compensare i comuni delle relative

⁶⁴ Il comma 729 della legge n. 147 del 2013 (*Legge di stabilità 2014*) elimina la temporaneità del fondo.

⁶⁵ Come afferma Bergo «Il concorso dello Stato al finanziamento del FSC era fissato in 1.833,5 milioni di euro, che portava la dotazione complessiva del fondo nel 2013 a circa euro 6,5 miliardi (di cui, quindi, circa 4,7 miliardi erano di apporto comunale)». M. BERGO, *A vent'anni dalla riforma del Titolo V. L'autonomia finanziaria regionale e locale, tra Costituzione, legge n. 42 del 2009 e prassi*, in F. FABRIZZI, A. POGGI, G.M. SALERNO, (a cura di), *Ripensare il Titolo V a vent'anni dalla riforma del 2001*, in *Federalismi.it*, n. 20/2022, p.408.

⁶⁶ Secondo l'articolo 3, comma 3 del decreto legge n. 78 del 2015, tale criterio si basa sulla differenza tra le capacità fiscali e i fabbisogni standard.

⁶⁷ Cosiddetta *Legge di stabilità 2015*.

⁶⁸ Secondo quanto sancito dalla legge n. 208 del 2015 (*Legge di stabilità 2016*), la quota perequativa è stata fissata al 30% per il 2016, al 40% per il 2017 e per il 55% per il 2018. Secondo la legge n. 205 del 2017 (*Legge di stabilità 2018*) tale quota avrebbe dovuto raggiungere il 100% a decorrere dal 2021.

perdite di gettito»⁶⁹.

Attualmente, quindi, il Fondo di solidarietà comunale, relativo ai comuni delle Regioni a Statuto ordinario e i comuni delle Regioni Sicilia e Sardegna, è alimentato - per la quota destinata alla perequazione - esclusivamente da una parte del gettito Imu di spettanza dei comuni (ridotta al 22,43%⁷⁰ rispetto quanto previsto in origine) da ripartire secondo le differenze tra le capacità fiscali e i fabbisogni standard, ovvero «gli enti locali, che hanno un saldo positivo tra la capacità fiscale e il fabbisogno, cedono risorse che vengono assorbite dagli enti aventi un saldo negativo»⁷¹; in tal modo, il Fondo si limita a redistribuire le risorse tra gli stessi enti, piuttosto che aumentare le disponibilità a favore di questi attraverso la fiscalità generale. Questo assetto è uno dei tanti aspetti critici che possono essere individuati nell'applicazione del meccanismo perequativo, in quanto esso contrasta con il disegno normativo previsto dalla legge n. 42 del 2009, che fissava la componente verticale allo scopo di finanziare almeno le funzioni fondamentali, e dall'articolo 119, comma 3 della Costituzione; a ciò si aggiungono le imperfezioni relative ai criteri di calcolo della capacità fiscale che hanno rallentato il passaggio a tale modello. In particolare, il riferimento è all'aggiornamento delle rendite catastali, in relazione alle quali i comuni si sono mossi in ordine disseminato; infatti,

qualora un Comune aggiorni la rendita catastale dei propri immobili, di fatto aumenta la base imponibile dell'imposta (immobiliare), elemento determinante ai fini del calcolo della capacità fiscale. La mancanza di un meccanismo correttivo che consideri gli effetti dell'aggiornamento dei valori catastali produce una irragionevole penalizzazione per quei Comuni che hanno aggiornato le rendite catastali degli immobili e premia con la perequazione quelli che presentano ancora le rendite obsolete⁷².

⁶⁹ COMMISSIONE PARLAMENTARE PER L'ATTUAZIONE DEL FEDERALISMO FISCALE, *Relazione semestrale sull'attuazione della legge delega 5 maggio 2009, n. 42, sul federalismo fiscale*, XVIII legislatura, Stabilimenti tipografici Carlo Colombo, 15 dicembre 2021, p. 54.

⁷⁰ Secondo quanto stabilito dal d.P.C.m. 28 marzo 2020.

⁷¹ G. BERNABEI, *Il ruolo della perequazione nel sistema multilivello di finanza locale*, in *Federalismi.it*, n. 20/2018, p. 14.

⁷² M. BERGO, *A vent'anni dalla riforma del Titolo V. L'autonomia finanziaria regionale e locale, tra Costituzione, legge n. 42 del 2009 e prassi*, in F. FABRIZZI, A. POGGI, G.M. SALERNO, (a cura di), *Ripensare il Titolo V a vent'anni dalla riforma del 2001*, in *Federalismi.it*, n. 20/2022, pp. 410-411.

Proprio sotto questo aspetto, la Regione Liguria, su istanza del Consiglio delle autonomie locali, ha promosso una questione di legittimità dinanzi la Corte costituzionale in quanto i comuni liguri, avendo provveduto all'aggiornamento delle rendite degli immobili, risultavano più virtuosi rispetto agli enti che non avevano operato la nuova stima dei dati catastali⁷³; la Corte, con sentenza n. 220 del 2021, nel dichiarare non fondate le questioni di legittimità costituzionale afferma che la sperequazione lamentata «da un lato, discende da tale mancato adeguamento in numerose realtà comunali, (...) dall'altro è amplificata dal carattere meramente orizzontale che aveva assunto il [Fondo]» e che, pertanto, è alquanto necessario l'intervento del legislatore statale per porre fine a queste discrepanze. Durante l'emergenza da Covid-19, i decreti legge n. 34 e 104 del 2020 hanno trasferito importanti stanziamenti «per garantire ai comuni il progressivo reintegro delle risorse decurtate a titolo di concorso alla finanza pubblica negli anni 2014-2018, ai sensi dell'articolo 47 del decreto legge n. 66 del 2014 (tale concorso è venuto meno nel 2019)»⁷⁴; in particolare, l'articolo 106 del decreto legge n. 34 del 2020 ha previsto l'istituzione di un fondo per finanziare le funzioni fondamentali delle autonomie locali in relazione alla riduzione di gettito prevista a causa della pandemia, in seguito integrato con risorse aggiuntive anche per gli anni successivi. Per concludere, questi trasferimenti hanno in parte ricostituito la componente verticale del Fondo di solidarietà, facendo emergere un'urgente necessità di attuare le previsioni costituzionali relative la determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni, e di completare il superamento del criterio della spesa storica in favore del criterio dei costi standard per realizzare una chiara e trasparente ripartizione delle risorse nei confronti degli enti locali.

⁷³ Per un approfondimento, si veda L. ANTONINI, *Un requiem per il federalismo fiscale*, in *Federalismi.it*, n.16/2016, pp. 18 ss.

⁷⁴ COMMISSIONE PARLAMENTARE PER L'ATTUAZIONE DEL FEDERALISMO FISCALE, *Relazione semestrale sull'attuazione della legge delega 5 maggio 2009, n. 42, sul federalismo fiscale*, XVIII legislatura, Stabilimenti tipografici Carlo Colombo, 15 dicembre 2021, p. 56.

2. Il federalismo fiscale delle Province e delle Città metropolitane

Le disposizioni che la legge n. 42 del 2009 ha dettato per i comuni sono state attribuite anche alle province e alle città metropolitane delle Regioni a Statuto ordinario, attuate, diversamente, con il decreto legislativo n. 68 del 2011 recante *Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario*. Tale legge regola, dall'articolo 16 all'articolo 22, le fonti che contribuiscono a determinare l'autonomia di entrata delle province, mentre gli articoli 23 e 24 prescrivono, rispettivamente, le disposizioni relative all'istituzione del fondo perequativo per le province e le città metropolitane, e al sistema finanziario delle città metropolitane.

L'articolo 16, comma 1, del decreto in esame ha statuito - «in attesa della soppressione o la razionalizzazione» dell'ente provinciale, che sarebbe dovuta avvenire con una riforma costituzionale - l'abolizione dei trasferimenti statali e regionali, sostituiti da risorse perequative e da tributi “propri” derivati senza vincolo di destinazione, previsti dagli articoli successivi. Innanzitutto, l'articolo 17 del decreto legislativo ha stabilito che a «decorrere dall'anno 2012 l'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore, esclusi i ciclomotori, costituisce tributo proprio derivato delle province», le quali possono determinare l'aliquota secondo i limiti sanciti dal comma 2; viene, inoltre, ricondotta a tale categoria (“Tributi propri connessi al trasporto su gomma”) l'Imposta provinciale di trascrizione (Ipt) istituita presso il Pubblico Registro Automobilistico, già prevista dal decreto legislativo n. 446 del 1997. I due articoli successivi sanciscono che i trasferimenti statali soppressi vengano rimpiazzati attraverso la rideterminazione della compartecipazione provinciale all'Irpef⁷⁵, già introdotta dalla legge n. 133 del 1999, mentre ai trasferimenti regionali, aboliti dall'anno 2013, subentra una compartecipazione alla tassa automobilistica regionale⁷⁶. Inoltre, ai sensi dell'articolo 20, comma 1, «salvo quanto previsto dagli articoli 17 e 18, spettano alle province gli altri tributi ad esse riconosciuti, nei

⁷⁵ D. lgs. n. 68 del 2011, articolo 18, commi 1 e 2.

⁷⁶ D. lgs. n. 68 del 2011, articolo 19. Secondo quanto affermato in SERVIZIO STUDI, *Città metropolitane e province*, Camera dei deputati, XIX legislatura, 27 ottobre 2022, la stessa compartecipazione alla data corrente non risulta ancora stabilita.

termini previsti dalla legislazione vigente alla data di entrata in vigore del presente decreto, che costituiscono tributi propri derivati», vale a dire il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi⁷⁷, il cosiddetto tributo ambientale⁷⁸, il canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria⁷⁹, la tassa per l'ammissione ai concorsi⁸⁰, e i diritti di segreteria⁸¹; infine, il comma 2 prevede la possibilità di istituire un'imposta di scopo provinciale, secondo quanto previsto dall'articolo 6 del decreto legislativo n. 23 del 2011.

Per quanto concerne le città metropolitane - già previste dalla legge n. 142 del 1990, costituzionalizzate con la riforma del 2001, ma istituite solamente dalla legge n. 56 del 2014 ai sensi della quale tali enti succedono alle province omonime «in tutti i rapporti attivi e passivi»⁸² - l'articolo 24, comma 2, del decreto legislativo n. 68 del 2011 sancisce che le entrate fiscali dell'ente sono composte da una compartecipazione al gettito dell'Irpef prodotto sul territorio della città metropolitana, una compartecipazione alla tassa automobilistica regionale, l'Imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile (come previsto dall'articolo 17), l'Imposta pubblica di trascrizione e gli eventuali tributi di cui all'articolo 20 del medesimo decreto legislativo.

A queste risorse di province e città metropolitane si aggiunge l'istituzione (inizialmente solo per il comparto provinciale) del Fondo sperimentale di riequilibrio - di durata biennale, che sarebbe cessato con l'entrata in vigore del fondo perequativo previsto dall'articolo 13 della legge n. 42 del 2009 - alimentato dalla compartecipazione provinciale all'Irpef, al fine di attuare l'autonomia di entrata delle province in forma progressiva ed equilibrata; il riparto sarebbe dovuto avvenire secondo le capacità e i fabbisogni standard, superando il criterio della spesa storica, che, invece, è stato mantenuto a causa del significativo ridimensionamento delle risorse destinate all'ente in seguito alla crisi economico-

⁷⁷ Legge n. 549 del 1996, articolo 3.

⁷⁸ D. lgs. 504 del 1992, articolo 19.

⁷⁹ Legge n. 160 del 2019, articolo 1, comma 816; tale contributo sostituisce il canone per l'occupazione di spazi e aree pubbliche.

⁸⁰ Regio decreto n. 2361 del 1923, articolo 1.

⁸¹ Legge n. 604 del 1962, articolo 40.

⁸² Legge n. 56 del 2014, articolo 1, comma 16 (cosiddetta *Legge Delrio*).

finanziaria, e alle riforme istituzionali⁸³ che stabilivano la soppressione del comparto provinciale, determinando un assetto finanziario e istituzionale incerto e cristallizzato. Per effetto di tali fattori, si è giunti all'azzeramento del Fondo sperimentale, che ha inciso fortemente sulle funzioni svolte dalle province, comportando la realizzazione dei cosiddetti trasferimenti negativi a carico degli enti provinciali, o, per meglio dire, a favore dello Stato⁸⁴; per ovviare a tale problematica, sono stati riconosciuti, a decorrere dall'anno 2015, contributi straordinari annuali, ma non continuativi, per coprire le spese decurtate⁸⁵ e per garantire l'equilibrio finanziario degli enti stessi.

L'articolo 1, commi 783-785, della legge n. 178 del 2020⁸⁶ ha avviato una fase di riforma relativa al riordino della finanza delle province e delle città metropolitane allo scopo di realizzare un assetto definitivo a partire dall'anno 2022, coerente con il progetto normativo del federalismo fiscale e basato su un meccanismo perequativo fondato sulla differenza tra i fabbisogni e le capacità standard, superando progressivamente il criterio storico. La disciplina, oggetto di revisione da parte dell'articolo 1, comma 561, della legge n. 234 del 2021⁸⁷, ha introdotto un contributo statale relativo al finanziamento delle funzioni fondamentali degli enti di area vasta, e due fondi unici (uno destinato alle province e uno alle città metropolitane) nei quali riversare le risorse già previste per tali soggetti. Il riparto dei fondi avviene attraverso dei criteri perequativi costituiti da una componente orizzontale, basata sul meccanismo sopra descritto che arriverà a regime dall'anno 2031⁸⁸, e una componente verticale attraverso la quale destinare risorse aggiuntive secondo le necessità previste dai fabbisogni standard di ciascun ente.

Il dibattito sul tema del riordino istituzionale delle province e delle città

⁸³ Il riferimento è alla legge n. 56 del 2014.

⁸⁴ Si veda al riguardo, il D.M. Interno 8 marzo 2021.

⁸⁵ I tagli di spesa operati a carico delle province e delle città metropolitane sono stati previsti dalla legge n. 190 del 2014, articolo 1, comma 418 (cosiddetta *Legge di stabilità 2015*).

⁸⁶ Cosiddetta *Legge di bilancio 2021*.

⁸⁷ Cosiddetta *Legge di bilancio 2022*.

⁸⁸ Per il criterio perequativo è stato previsto un iter progressivo: 8% nel 2022, 10% nel 2023, 13% nel 2024, 15% nel 2025, 20% nel 2026, 25% nel 2027, 30% nel 2028, 40% nel 2029, 50% nel 2030 e 60% nel 2031. La restante percentuale è finanziata secondo il criterio della spesa storica. I dati provengono da SERVIZIO STUDI, *Città metropolitane e province*, Camera dei deputati, XIX legislatura, 27 ottobre 2022.

metropolitane resta tutt'oggi di fondamentale importanza, soprattutto a seguito dell'esito negativo risultante dal referendum costituzionale del 4 dicembre 2016. Nonostante il riordino finanziario appena descritto, l'intervento del legislatore statale è necessario per superare il regime transitorio previsto dalla *Legge Delrio*, che ha trasformato il comparto provinciale in enti di secondo livello in attesa della loro soppressione; lo stesso provvedimento, poi, è stato oggetto di diverse sentenze della Corte costituzionale, che ha ritenuto essenziale la realizzazione di un riordino relativo la governance degli enti di area vasta, al fine di giungere all'attuazione di un assetto istituzionale definitivo, così come avvenuto con le recenti modifiche normative relative alla stabilizzazione del sistema finanziario delle province e delle città metropolitane.

Capitolo III

I PRINCIPI FONDAMENTALI DEL SISTEMA DI FINANZIAMENTO DEGLI ENTI LOCALI

Come si è visto nel capitolo precedente, i trasferimenti erariali e regionali sono stati sostituiti da appositi fondi perequativi attraverso i quali viene garantito un finanziamento integrale delle funzioni attribuite agli enti locali, come previsto dall'articolo 119, comma 4 della Costituzione. I suddetti trasferimenti erano ancorati al criterio della spesa storica, secondo il quale il costo delle funzioni esercitate dall'ente era stabilito sulla base di quanto corrisposto nell'esercizio finanziario precedente, o in una serie di esercizi precedenti; ma tale principio celava spesso distorsioni e disuguaglianze che andavano a penalizzare gli enti più virtuosi, e premiare, invece, quelli che adottavano comportamenti inefficienti. Per porre rimedio a tale fenomeno, la legge n. 42 del 2009 ha stabilito «il superamento graduale, per tutti i livelli istituzionali, del criterio della spesa storica a favore: 1) del fabbisogno standard per il finanziamento dei livelli essenziali di cui all'articolo 117, secondo comma, lettera m), della Costituzione, e delle funzioni fondamentali di cui all'articolo 117, secondo comma, lettera p), della Costituzione; 2) della perequazione della capacità fiscale per le altre funzioni»⁸⁹.

Tale disposizione, dunque, ha introdotto tre parametri, oggetto di studio in questo capitolo, che costituiscono i pilastri del disegno federalista previsto dalla legge delega: il fabbisogno standard, la capacità fiscale, e i livelli essenziali delle prestazioni (Lep).

1. I fabbisogni standard

Il decreto legislativo 26 novembre 2010, n. 216, recante *Disposizioni in materia di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard di Comuni, Città metropolitane e Province*, è l'atto giuridico col quale si è giunti alla definizione delle modalità necessarie a sostituire il criterio sopra descritto, e realizzare un nuovo assetto per il

⁸⁹ Legge n. 42 del 2009, articolo 2, comma 2, lettera m).

finanziamento completo delle funzioni degli enti locali. In particolare, come asserisce l'articolo 1, comma 2, della legge in esame «i fabbisogni standard (...) costituiscono il riferimento cui rapportare (...) il finanziamento integrale della spesa relativa alle funzioni fondamentali e ai livelli essenziali delle prestazioni», tralasciando le cosiddette “altre funzioni”. In altre parole, i fabbisogni standard sono la misurazione del livello di spesa necessaria ad esercitare, in condizioni di efficienza, una determinata funzione fondamentale o riconducibile ai livelli essenziali delle prestazioni; a livello più pratico, essi possono, quindi, essere definiti come la quantificazione monetaria derivante dalla moltiplicazione di un costo (cosiddetto “costo standard”) e una certa quantità di servizio erogata dall'ente.

Come si è visto finora, si prevede che i fabbisogni standard siano determinati per due tipologie di funzioni: quelle riconducibili ai livelli essenziali, che riguardano i diritti basilari di cittadinanza (come, per esempio, assistenza e istruzione) e quelle fondamentali, che sono indicate, provvisoriamente, dall'articolo 3, comma 1, del decreto legislativo, il quale individua per i comuni delle Regioni a Statuto ordinario: *a)* le funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo; *b)* le funzioni di polizia locale; *c)* le funzioni di istruzione pubblica, compresi i servizi relativi agli asili nido e all'assistenza scolastica e refezione, nonché l'edilizia scolastica; *d)* le funzioni riguardanti la viabilità e i trasporti; *e)* le funzioni connesse alla gestione del territorio e dell'ambiente, salvo il servizio idrico integrato, il servizio di edilizia residenziale pubblica e locale e i piani di edilizia; *f)* le funzioni del settore sociale⁹⁰. Per le province, invece, le funzioni fondamentali, individuate dallo stesso comma, sono: *a)* le funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo; *b)* le funzioni di istruzione pubblica, compresa l'edilizia scolastica; *c)* le funzioni relative ai trasporti; *d)* le funzioni per la gestione del territorio; *e)* le funzioni attinenti la tutela dell'ambiente; *f)* le funzioni nel campo dello sviluppo economico, in particolare quelle per i servizi del mercato del lavoro⁹¹.

L'individuazione dei fabbisogni standard è avvenuta attraverso una metodologia complessa, stabilita dall'articolo 4 del decreto in questione, la cui realizzazione è

90 Le funzioni fondamentali sono state poi stabilite, in via definitiva, dall'articolo 19, comma 27, del decreto legge n. 95 del 2012.

91 Per le funzioni di province e città metropolitane, si veda la legge n. 56 del 2014.

stata affidata a diversi soggetti, in un'ottica fortemente partecipativa, individuati nella Società Soluzioni per il sistema economico (Sose s.p.a.), coadiuvata dall'Istituto per la finanza e l'economia locale (Ifel), in qualità di ente scientifico, e dalla supervisione della Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale (Copaff)⁹². Il primo risultato raggiunto è stata l'approvazione delle note metodologiche di tutte le funzioni fondamentali di comuni e province, avvenuta il 22 dicembre 2013, attraverso la quale si è stabilito l'ammontare di trasferimenti da ripartire a ciascun ente secondo i fabbisogni standard; l'avvio di tale sistema, previsto in modo graduale a partire dall'anno successivo, è stato rinviato al 2015 a causa dei tardivi pareri richiesti al Parlamento e alla Conferenza Stato-città e autonomie locali. Tale rinvio, però, oltre a portare a degli aggiustamenti riguardanti il calcolo dei fabbisogni rilevati negli anni precedenti, ha consentito un passo in avanti nell'ottimizzazione di tale criterio, attraverso l'introduzione della capacità fiscale standard all'interno del processo di ripartizione dei fondi; infatti, con il d.P.C.m. 29 dicembre 2016, sono state riviste le note metodologiche per il calcolo dei fabbisogni standard relative a tutte le funzioni fondamentali per ciascun comune delle Regioni a Statuto ordinario, mentre solamente l'anno seguente, con il d.P.C.m 21 luglio 2017, sono stati adottati la nota metodologica e i coefficienti di riparto dei fabbisogni delle funzioni fondamentali delle province e delle città metropolitane, come ridefinite dalla legge n. 56 del 2014.

Nel corso della XVIII legislatura, sono stati emanati una molteplicità di atti amministrativi per l'aggiornamento dei fabbisogni, in quanto, secondo l'articolo 7 del decreto legislativo n. 216 del 2010 «al fine di garantire continuità ed efficacia al processo di efficientamento dei servizi locali, i fabbisogni standard vengono sottoposti a monitoraggio e rideterminati, non oltre il terzo anno successivo alla loro precedente adozione». In particolare, il decreto legge n. 124 del 2019 ha stabilito una fase transitoria che sarà conclusa nel 2030, quando il sistema perequativo sarà basato esclusivamente sulla differenza tra fabbisogni e capacità fiscali standard, eliminando il criterio storico che, fino a quel momento, caratterizzerà, per una determinata quota, la perequazione; più specificamente,

⁹² Con la legge n. 208 del 2015 (cosiddetta *Legge di stabilità 2016*) tale Commissione è stata sostituita dalla Commissione tecnica per i fabbisogni standard (Ctfs).

l'articolo 57⁹³ di tale legge prevede che il Fondo di solidarietà comunale, per l'anno 2019, è ripartito per il 45% secondo la differenza tra le capacità fiscali e i fabbisogni standard (mentre la frazione restante viene distribuita secondo la spesa storica), e che, a partire dall'anno 2020, tale quota viene «incrementata del 5% annuo (...) sino a raggiungere il valore del 100% a decorrere dall'anno 2030», quando sarà, salvo future modifiche, completamente abolito il vincolo storico.

Per quanto riguarda le province e le città metropolitane, invece, nel 2018 si è provveduto all'aggiornamento, a metodologia invariata, dei fabbisogni standard attraverso il d.P.C.m 22 febbraio 2018, mentre nel 2021 e nel 2022 sono state approvate rispettivamente, dalla Commissione tecnica per i fabbisogni standard, la nota metodologica per la loro determinazione, e le modalità di riparto dei fondi perequativi previsti dal nuovo sistema di finanziamento di tali enti - di cui si è già parlato nel capitolo precedente - introdotto dalla legge n. 178 del 2020, successivamente modificata dalla legge n. 234 del 2021.

La determinazione dei fabbisogni standard è uno dei risultati raggiunti dalla riforma federalista, originata dalla legge costituzionale n. 3 del 2001 e poi attuata dalla legge n. 42 del 2009, che ha consentito di raccogliere numerosi dati relativi alla spesa degli enti locali e i fattori che la condizionano; tuttavia, degli sforzi sono ancora necessari per arrivare alla concreta definizione di un assetto completo, come l'approvazione della, già più volte citata, *Carta delle autonomie*, necessaria a individuare le funzioni fondamentali delle enti territoriali e a garantirne l'integrale finanziamento.

2. Le capacità fiscali

Il secondo pilastro su cui si basa il federalismo fiscale è la capacità fiscale, che può essere definita come l'entrata economica di un ente locale derivante dal gettito potenziale dei tributi "propri". Tale capacità, oltre a essere stata introdotta all'interno del sistema di redistribuzione delle risorse, relativo alle funzioni fondamentali e a quelle riconducibili ai livelli essenziali delle prestazioni,

⁹³ L'articolo in questione apporta modifiche alla lettera c) del comma 449 dell'articolo 1 della legge n. 232 del 2016 (cosiddetta *Legge di stabilità 2017*).

presentato nel paragrafo precedente con i fabbisogni standard, è utilizzata come parametro a fini perequativi per le funzioni diverse da quelle fondamentali; in particolare, le amministrazioni locali che non riescono a finanziare una funzione rientrante in questa tipologia (le cosiddette “altre funzioni”), ottengono un determinato ammontare di risorse che si basa sulla capacità che tali soggetti riescono a ottenere dalle proprie entrate finanziarie, allo scopo di riequilibrare le diverse capacità fiscali degli enti e di ridurre la forbice tra i territori con maggiore e quelli con minore capacità fiscale; infatti, la legge n. 42 del 2009 prevede la «garanzia della trasparenza delle diverse capacità fiscali e delle risorse complessive per abitante prima e dopo la perequazione, in modo da salvaguardare il principio dell'ordine della graduatoria delle capacità fiscali e la sua eventuale modifica a seguito dell'evoluzione del quadro economico territoriale»⁹⁴. Ciò significa che la riduzione delle differenze tra le diverse capacità fiscali degli enti locali non può concretizzarsi in una loro parificazione, né, attraverso le risorse perequative, può realizzarsi una mutazione di una graduatoria che determini l'ordine delle capacità stesse; in sintesi, ad una minore capacità fiscale corrispondono maggiori risorse perequative, e viceversa, tuttavia, il volume delle risorse perequative attribuite a un ente deve conservare l'assetto delle capacità fiscali dei territori.

Le capacità fiscali dei comuni sono state determinate per la prima volta dal Ministero dell'Economia, in collaborazione con l'Istituto per la finanza e l'economia locale (Ifel), attraverso la nota metodologica, adottata nel marzo 2015, con la quale sono state definite la procedura di calcolo e la stima delle capacità di ciascun comune delle Regioni a Statuto ordinario; con il decreto ministeriale 16 novembre 2017 si è, successivamente, giunti all'adozione della nuova metodologia di calcolo, attualmente vigente⁹⁵, del parametro in esame. Per calcolare la capacità fiscale basterebbe identificare l'ammontare del gettito effettivo derivante dalle entrate dell'ente riferibile al bilancio di un anno, o il valore medio calcolato su più

⁹⁴ Legge n. 42 del 2009, articolo 17, comma 1, lettera a).

⁹⁵ Il 29 agosto 2023, è stato presentato al Senato e alla Camera lo schema di decreto ministeriale recante l'approvazione della stima delle capacità fiscali per singolo comune delle regioni a statuto ordinario e della nota metodologica relativa alla procedura di calcolo (Atto del Governo n. 83). L'atto è in attesa di ricevere il parere, da rendere entro il 28 ottobre 2023, da parte della Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale e della Commissione Bilancio.

anni; tuttavia, tale sistema andrebbe a favorire gli enti che esercitano uno sforzo fiscale, cioè una pressione fiscale, minore rispetto a quelli che invece presentano un sistema di fisco basato su aliquote superiori - a parità di base imponibile - perché, in tal modo, risulterebbe una minore capacità fiscale che farebbe ottenere maggiori risorse perequative. Inoltre, le entrate effettive dipendono anche dall'evasione fiscale e dal ruolo che gli amministratori locali giocano nel contrastare tale fenomeno, sfavorendo, molto spesso, coloro che si impegnano maggiormente nell'adottare misure che vadano a inficiare l'evasione dei tributi locali. Per ovviare a tali difformità quindi, il legislatore ha deciso di commisurare le risorse perequative, basate sulla capacità fiscale, in relazione a un gettito fiscale standard, ovvero attraverso un «metodo [che] consiste nel calcolare l'ammontare delle entrate tributarie standard a partire dai dati sulle basi imponibili e sulle aliquote fiscali legali»⁹⁶; con tale criterio si giungerebbe alla definizione di un gettito prodotto da tutti i territori, qualora questi applicassero alle basi imponibili le stesse aliquote, eliminando, così, il principio del gettito effettivo, ritenuto non adeguato perché condizionato sia da scelte di politica fiscale sia dal grado di evasione fiscale presente in un determinato territorio⁹⁷. Nel caso in cui tale metodo (definito RTS⁹⁸) non sia applicabile, è previsto un secondo approccio (denominato RFCA⁹⁹), basato su analisi statistiche e tecniche econometriche, utilizzabile qualora non siano fissate aliquote legali oppure non è possibile determinare la base imponibile.

Le componenti esaminate allo scopo di calcolare la capacità fiscale sono state distinte in due principali tipologie di entrata: *a)* imposte e tasse, di cui fanno parte l'Imposta municipale propria, l'addizionale comunale all'Irpef e le altre imposte e tasse minori; *b)* tariffe sui servizi comunali diverse da quella relativa al servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti. Relativamente alle prime due imposte citate, per determinare la capacità standard è stato utilizzato il metodo RTS, in quanto la legge

⁹⁶ G. BERNABEI, *Il ruolo della perequazione nel sistema multilivello di finanza locale*, in *Federalismi.it*, n. 20/2018, p. 21.

⁹⁷ MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, *La stima delle capacità fiscali dei Comuni delle RSO, marzo 2015*, disponibile al sito https://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/.galleries/Documenti/statistiche/Relazione_capacita_fiscale_integrazioni_stabilita_1_24_03_14.pdf.

⁹⁸ Representative Tax System.

⁹⁹ Regression-based fiscal capacity approach.

statuisce per tali tributi un'aliquota standard, mentre ai tributi minori e ai proventi da servizi a domanda individuale - come, per esempio, asili nido e trasporto scolastico - è stato applicato l'approccio basato sulle stime econometriche, dato che le aliquote relative a siffatte entrate non sono facilmente determinabili.

È attualmente presente in Parlamento, in attesa di ricevere il parere delle commissioni pertinenti, lo schema di decreto ministeriale relativo la stima delle capacità fiscali per ciascun comune delle Regioni a Statuto ordinario, che prevede l'aggiornamento della nota metodologica necessaria a definire la relativa procedura di calcolo; le novità del decreto riguardano soprattutto il valore del gettito standard dell'Imu, che viene revisionato e rapportato all'anno 2019, (mentre la nota metodologica approvata nel 2017 si basava sul gettito riferito all'anno 2015) e la capacità fiscale residuale, cioè riferita alle entrate delle imposte minori ed extratributarie - di cui si è parlato nel capitolo II - determinate con l'approccio RFCA. Lo stesso schema di decreto ministeriale, come si può vedere dalla tabella 3.1, prevede che il gettito ad aliquota base dell'Imu corrisponda al 63% della capacità fiscale complessiva, mentre quella dell'addizionale comunale all'Irpef e la capacità fiscale residuale risultano essere rispettivamente il 14,6% e il 21% della capacità complessiva.

Relativamente alle province e le città metropolitane, in vista del nuovo sistema di finanziamento introdotto dalla legge n. 178 del 2020, la Commissione tecnica per i fabbisogni standard ha incominciato, nel 2021, lo studio delle entrate di tali enti per definire le capacità fiscali standard, le quali sono state determinate con la nota metodologica approvata il 18 gennaio 2022, poi modificata - a causa dell'emergenza di errori materiali - con un nuovo testo adottato il 13 aprile 2022, allegato al decreto del Ministero dell'interno del 26 aprile 2022, relativo al riparto dei fondi per il triennio 2022-2024. Le componenti utilizzate per la definizione della capacità fiscale del comparto sono l'Imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore, l'Imposta provinciale di trascrizione (Ipt), il Tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente (Tefa) - per le quali è stato utilizzato il metodo RTS, essendo previste aliquote legali o standard - e alcune entrate extratributarie

TAB. 3.1. *La capacità fiscale 2023 per i Comuni delle Regioni a statuto ordinario*

Tipologia di entrata	Gettito	Capacità fiscale	Sforzo fiscale
IMU*	13.799.944.585	11.930.515.501	1.869.429.084
di cui IMU ABP lusso	66.907.577	66.140.258	767.319
di cui IMU altri fabbricati (escluso D)	11.652.758.127	10.358.287.927	1.294.470.200
di cui IMU immobili D	934.307.680	503.717.434	430.590.246
di cui IMU terreni	381.093.623	312.451.537	68.642.086
di cui IMU aree fabbricabili	764.877.579	689.918.345	74.959.234
Add.le comunale IRPEF**	4.605.230.646	2.740.625.151	1.864.605.495
Capacità residuale	9.481.682.996	3.990.348.494	5.491.334.502
di cui proventi da mense	703.382.698	305.603.245	397.779.453
Totale	27.886.858.227	18.661.489.146	9.225.369.081
Tax gap IMU		326.099.379	
Totale CF senza rifiuti		18.987.588.525	

*Per l'IMU è indicato il gettito (fonte: deleghe di versamento F24) dell'anno 2019, inclusi i ritardati versamenti.

**Per l'add. com. IRPEF è indicata l'imposta dovuta per l'anno 2019 desunta dalle dichiarazioni IRPEF presentate nell'anno 2020.

Fonte: MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, *Schema di decreto ministeriale recante l'approvazione della stima delle capacità fiscali per singolo comune delle regioni a statuto ordinario e della nota metodologica relativa alla procedura di calcolo*, in *Atto del governo sottoposto a parere parlamentare*, n. 83, Allegato B, trasmesso alla Presidenza del Senato il 29 agosto 2023.

residuali. In particolare, come emerge dalla tabella 3.2, la capacità fiscale complessiva della RC Auto e dell'Ipt determinano oltre l'88% della capacità fiscale totale del comparto relativo agli enti di area vasta, mentre un impatto minore è rappresentato dal tributo relativo alle funzioni ambientali e dalle entrate provenienti da proventi minori. Tale capacità verrà quindi utilizzata come parametro, assieme ai fabbisogni standard, per ripartire le risorse perequative del fondo unico provinciale e del fondo unico delle città metropolitane.

TAB. 3.2. *La capacità fiscale di province e città metropolitane (in euro)¹⁰⁰*

Entrate	Totale RSO
IPT	1.230.331.785
RC auto	1.479.485.638
TEFA	257.987.150
Entrate residuali	92.977.475
Capacità fiscale totale	3.060.782.049

Fonte: MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, *Capacità fiscale delle Province e delle Città Metropolitane delle Regioni a Statuto Ordinario*, in *nota metodologica*, 2 novembre 2021

¹⁰⁰ I dati derivano dalle entrate relative l'anno 2019.

3. I livelli essenziali delle prestazioni

La piena attuazione della legge delega n. 42 del 2009, e dunque del federalismo fiscale, passa anche - o meglio, soprattutto - attraverso la definizione dei livelli essenziali delle prestazioni relativi i diritti civili e sociali, che, secondo l'articolo 117, comma 2, lettera m), della Costituzione «devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale». Lo stesso articolo prevede che spetti allo Stato la competenza di questa materia, e, dunque, solo il legislatore statale ha il potere esclusivo di emanare una normativa al fine di colmare un vuoto giuridico che, finora, ha privato il sistema di un elemento imprescindibile.

I livelli essenziali delle prestazioni possono essere definiti come un livello minimo relativo a un determinato servizio garantito alla cittadinanza ed erogato dall'ente locale, che viene assicurato, attraverso risorse finanziarie dell'ente stesso o con contributi perequativi, all'interno della sua giurisdizione; in particolare, costituiscono «il riferimento per poter quantificare le risorse aggiuntive necessarie per rafforzare le prestazioni nei comuni in cui risultano carenti»¹⁰¹. Garantire i livelli essenziali significa, innanzitutto, che questi vengano definiti in termini quanti-qualitativi per ciascun ente, poi che venga calcolato il costo standard per la loro fornitura (cioè la soglia di spesa necessaria per erogare la prestazione), e infine che sia attribuito il fabbisogno standard all'ente stesso; esiste, dunque, una forte correlazione tra il fabbisogno e il livello essenziale della prestazione, in quanto il primo può essere visto come il risultato della moltiplicazione tra il costo standard e una determinata quantità di prestazione (il livello essenziale). Come infatti prevede la legge delega, il fabbisogno standard è necessario per determinare il finanziamento, oltre che delle funzioni fondamentali degli enti locali, anche delle funzioni relative i livelli essenziali delle prestazioni connessi ai diritti di cittadinanza, vale a dire, principalmente, l'assistenza, l'istruzione e il trasporto pubblico locale (e i servizi a questi collegati). Ma se per le prime, che riguardano

¹⁰¹ G. ARACHI, *Audizione del Presidente della Commissione tecnica per i fabbisogni standard sullo stato di attuazione e sulle prospettive del federalismo fiscale, anche con riferimento ai relativi contenuti del Piano nazionale di ripresa e resilienza*, Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale, 6 ottobre 2021, p. 10

l'erogazione di servizi indivisibili rivolti alla collettività¹⁰², non è necessario individuare dei livelli essenziali per determinare il fabbisogno standard - in quanto tali livelli sono già definiti in modo implicito dagli obblighi e vincoli normativi in capo alle amministrazioni, che consentono di determinare la standardizzazione della fornitura garantita ai cittadini secondo l'analisi dei dati storici - per le seconde, che corrispondono solitamente ai servizi a domanda individuale, per i quali la legge prevede margini di discrezionalità a favore dell'ente locale limitatamente la loro fornitura, è necessario definire i livelli essenziali delle prestazioni per determinare il fabbisogno standard, in modo tale da assicurare a chiunque un adeguato livello di tutela dei diritti civili e sociali costituzionalmente garantiti, nel rispetto del principio di uguaglianza stabilito dall'articolo 3 della Costituzione. In tal senso, anche la Corte costituzionale ha valutato negativamente l'immobilismo del legislatore statale nella mancata definizione dei livelli essenziali, in quanto questi raffigurano «il nucleo invalicabile di garanzie minime per rendere effettivi tali diritti», e la loro mancata definizione «rappresenta un ostacolo non solo alla piena attuazione dell'autonomia finanziaria degli enti territoriali, ma anche al pieno superamento dei divari territoriali nel godimento delle prestazioni inerenti ai diritti sociali»¹⁰³.

La legge n. 42 del 2009 ha previsto un avvicinamento graduale ai livelli essenziali delle prestazioni attraverso delle tappe intermedie, stabilendo i cosiddetti “obiettivi di servizio”¹⁰⁴ - cioè dei livelli minimi che gli enti devono garantire relativamente a un determinato servizio, in attesa della determinazione dei livelli essenziali - ai quali è stato affiancato un meccanismo di monitoraggio e delle misure sanzionatorie¹⁰⁵; ciò perché la definizione di tali livelli determina un peso nel bilancio dello Stato, ovvero nel momento in cui viene stabilito un livello essenziale, taluno deve essere garantito dagli enti attraverso la finanza propria e, qualora questa non sia in grado di coprirne totalmente la spesa, le risorse statali perequative. Per le amministrazioni che presentano elevate differenze rispetto gli obiettivi di servizio,

¹⁰² Ivi, p. 45. Il riferimento è alle «attività amministrative, le attività contabili, la gestione del personale, la viabilità, il territorio, l'ambiente, lo stato civile, l'anagrafe, lo smaltimento dei rifiuti, l'elettorale, la Leva, gli uffici tecnici, i servizi di segreteria, il protocollo, l'urbanistica, l'edilizia, il servizio tributi, la polizia locale e la polizia amministrativa»

¹⁰³ Sentenza n. 220 del 2021 della Corte costituzionale.

¹⁰⁴ Il riferimento è all'articolo 2, comma 2, lettera f), secondo periodo, della legge citata.

¹⁰⁵ Articolo 2, comma 2, lettera z), della stessa legge delega.

la legge stabilisce un procedimento, denominato *Piano per il conseguimento degli obiettivi di convergenza*, il cui scopo è quello di accertare le cause degli scostamenti e prevedere azioni correttive¹⁰⁶. Questo sistema ha assunto un ruolo importante nella ripartizione del Fondo di solidarietà comunale; infatti, la legge n. 178 del 2020, e successivamente la legge n. 234 del 2021, hanno aumentato la dotazione del Fondo perequativo relativamente ai servizi sociali e attivato il meccanismo di monitoraggio necessario ad assicurare che le risorse stanziati comportino un effettivo potenziamento dei servizi; inoltre, con i d.P.C.m 1 luglio 2021 e 13 ottobre 2022 sono stati individuati gli obiettivi intermedi per ciascun comune, in riferimento agli anni in questione, allo scopo di definire il livello dei servizi offerti e le risorse necessarie al finanziamento e allo sviluppo dei servizi sociali. In attesa della definizione dei livelli essenziali concernenti i diritti sociali, l'individuazione degli obiettivi di servizio ha consentito che i fabbisogni standard si basassero, quindi, su questi obiettivi intermedi, e non più secondo il criterio della spesa storica di copertura dei servizi sociali - ritenuto non coerente con la tutela di tali diritti - avvicinandosi, seppur gradualmente, all'applicazione dei livelli essenziali. La stessa legge n. 234 del 2021 ha individuato, per la prima volta, il livello essenziale delle prestazioni attinente alla determinazione dei posti negli asili nido¹⁰⁷ e la presenza degli assistenti sociali nei servizi sociali comunali¹⁰⁸; inoltre, secondo il comma 159 della suddetta legge

«i livelli essenziali delle prestazioni sociali (LEPS) sono costituiti dagli interventi, dai servizi, dalle attività e dalle prestazioni integrate che la Repubblica assicura, sulla base di quanto previsto dall'articolo 117, secondo comma, lettera m), della Costituzione e in coerenza con i principi e i criteri indicati agli articoli 1 e 2 della legge 8 novembre 2000, n. 328, con carattere di universalità su tutto il territorio nazionale per garantire qualità della vita, pari opportunità, non discriminazione,

¹⁰⁶ Legge n. 42 del 2009, articolo 18.

¹⁰⁷ Il livello minimo garantito su base locale è pari al 33% dei bambini compresi nella fascia d'età tra 3 e 36 mesi, da raggiungere gradualmente entro il 2027.

¹⁰⁸ È stato stabilito, come livello essenziale, un rapporto pari a 1 a 6.500 tra assistenti sociali e popolazione residente nello stesso territorio.

prevenzione, eliminazione o riduzione delle condizioni di svantaggio e di vulnerabilità».

Nel corso degli ultimi tre anni, quindi, sono stati approvati dalla Commissione tecnica per i fabbisogni standard gli obiettivi di servizio connessi a diversi servizi riguardanti i diritti sociali, e le rispettive modalità di monitoraggio e di rendicontazione delle risorse del Fondo di solidarietà comunale con i quali vengono finanziati. La decisione da parte del legislatore di procedere attraverso l'individuazione degli obiettivi intermedi può essere vista come un passo in avanti verso l'introduzione graduale dei livelli essenziali delle prestazioni, sia per realizzare un percorso di convergenza di tali tappe intermedie ai livelli essenziali, sia per non creare tensioni sul bilancio pubblico - in quanto, come già detto, tali livelli devono essere accompagnati da adeguate risorse perequative che consentano a ciascun ente locale di garantire alla cittadinanza la possibilità di accedere a un determinato servizio. In tal senso, un ruolo fondamentale è giocato dal *Piano nazionale di ripresa e resilienza* che prevede la definizione dei livelli essenziali delle prestazioni per diversi servizi sociali stanziando, al tempo stesso, le risorse necessarie alla loro realizzazione¹⁰⁹.

¹⁰⁹ Al riguardo, ad esempio la Missione 4, Componente 1, Investimento 1.1, prevede lo stanziamento di 4.6 miliardi di euro fino al 2026 per finanziare il Piano per asili nido e scuole dell'infanzia e servizi di educazione e cura per la prima infanzia

Capitolo IV

CENNI SULL'ARMONIZZAZIONE DEI BILANCI E SUL COORDINAMENTO DELLA FINANZA PUBBLICA

L'autonomia finanziaria e, più in generale, il federalismo fiscale sono basati su diversi principi ispiratori, ma, tra i tanti, possono ritenersi essenziali la responsabilità e la trasparenza nell'utilizzo delle risorse pubbliche da parte degli amministratori locali; infatti, attraverso quella che oggi viene definita *accountability*, i cittadini possono valutare l'operato degli eletti e determinare le conseguenze delle loro azioni. In questa prospettiva assume un ruolo determinante il «carattere funzionale del bilancio dell'ente territoriale, quale strumento di rappresentazione e verifica dell'operato dei pubblici amministratori, alla cui mancata approvazione, non a caso, si riconnette il venir meno del consenso della rappresentanza democratica»¹¹⁰. Dunque, al fine di una corretta realizzazione di un sistema finanziario autonomo, si presentano come elementi fondamentali il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario e l'armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali; tali temi sono strettamente collegati tra loro perché, come afferma la Corte costituzionale «la finanza pubblica non può essere coordinata se i bilanci delle amministrazioni non hanno la stessa struttura e se il percorso di programmazione e previsione non è temporaneamente armonizzato con quello dello Stato»¹¹¹. Infatti, se ogni ente territoriale elaborasse il proprio bilancio secondo parametri propri e regole contabili non uniformi verrebbero meno quei principi di cui si è detto sopra, facendo allontanare la ragione stessa del federalismo fiscale, vale a dire la confrontabilità delle politiche pubbliche¹¹². Tale situazione era venuta a crearsi in seguito alla riforma costituzionale n. 3 del 2001, quando la

¹¹⁰ G. RIVOSSECCHI, *L'armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali: orientamenti e prospettive alla luce della giurisprudenza costituzionale*, in *Federalismi.it*, n.17/2016, p. 24.

¹¹¹ Sentenza n. 184 del 2016 della Corte costituzionale.

¹¹² Si tratta del fenomeno che Antonini definisce “dialetti contabili”. Cfr. L. ANTONINI, *Il cosiddetto federalismo fiscale. Un giudizio d'insieme su una riforma complessa*, in *Le Regioni*, nn. 1-2/2014 e sempre L. ANTONINI, *Armonizzazione contabile e autonomia finanziaria degli enti territoriali*, in *Rivista AIC*, 02 febbraio 2017, n. 1/2017.

materia “armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario” era stata ricondotta alla potestà legislativa concorrente tra lo Stato e le regioni, secondo il presupposto che l’armonizzazione dovesse lasciare autonomia di scelta agli enti territoriali nella definizione delle politiche. Ma già all’indomani dell’entrata in vigore della riforma, la giurisprudenza costituzionale ha escluso la possibilità di rendere immediatamente operativa la potestà impositiva di regioni ed enti locali in quanto, anche ai sensi della riserva di legge prevista all’articolo 23 della Costituzione - e in combinato disposto con quanto stabilito all’articolo 119 della Carta - è la legislazione statale che deve definire i principi sui cui si basa la normativa regionale e le linee entro cui si determina l’intero sistema finanziario e tributario, individuando nella legge generale di coordinamento della finanza pubblica e dell’armonizzazione dei bilanci la propedeuticità per poter applicare il disegno autonomistico, e limitare le competenze finanziarie e tributarie degli enti territoriali, al fine di armonizzare tale potestà impositiva con le esigenze di coordinamento della finanza dello Stato, delle regioni e degli enti locali.

Al fenomeno dell’incompatibilità tra il federalismo contabile e l’autonomia finanziaria è stato posto rimedio attraverso la legge n. 42 del 2009, che prevede, all’articolo 2, comma 2, lettera h), una serie di criteri direttivi che rendono uniformi e omogenei il sistema contabile e gli schemi di bilancio degli enti territoriali¹¹³, in

¹¹³ In particolare, l’articolo in questione recita: «adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato; adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite; adozione di un bilancio consolidato con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema comune; affrancamento, a fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale ispirati a comuni criteri di contabilizzazione; raccordabilità dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali con quelli adottati in ambito europeo ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi; definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche di cui alla presente legge tenute al regime di contabilità civilistica, ai fini del raccordo con le regole contabili uniformi; definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni ai diversi enti territoriali; al fine di dare attuazione agli articoli 9 e 13, individuazione del termine entro il quale regioni ed enti locali devono comunicare al Governo i propri bilanci preventivi e consuntivi, come approvati, e previsione di sanzioni ai sensi dell’articolo 17, comma 1, lettera e), in caso di mancato rispetto di tale termine»

modo tale che questi siano elaborati con le stesse metodologie e soddisfino le esigenze del «coordinamento informativo statistico e informatico dei dati dell'amministrazione statale, regionale e locale»¹¹⁴. Alla legge delega è stata data attuazione con il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 recante *Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42* - integrato successivamente dal decreto legislativo n. 126 del 2014 - il quale istituisce la creazione di un sistema di contabilità molto più minuzioso rispetto alle regole fino ad allora previste che non garantivano la trasparenza nell'utilizzo delle risorse e l'omogeneità dei documenti di bilancio.

Il decreto è stato apprezzato dalla Corte dei conti, la quale ha affermato che «nell'intenso dibattito sul federalismo fiscale è rimasto in ombra il tema dell'armonizzazione dei principi contabili e degli schemi di bilancio, considerato, forse, ristretto all'ambito delle mere tecnicità [invece] si è in presenza (...) di uno snodo essenziale per il concreto avvio ed il consolidamento del federalismo fiscale»¹¹⁵; la stessa Corte ha assunto, inoltre, un ruolo determinante in tale contesto, in quanto vigila sul rispetto delle regole che assicurano la completezza, la veridicità e la correttezza dei bilanci pubblici. Questa funzione di controllo¹¹⁶ ha assunto maggiore peso in seguito all'emanazione della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 recante *Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale*, che ha modificato gli articoli 81, 97, 117 e 119 della Costituzione.

Relativamente al problema dei cosiddetti “dialetti contabili”¹¹⁷, la riforma ha corretto l'assetto costituzionale riportando¹¹⁸ la materia “armonizzazione dei bilanci pubblici” nella competenza esclusiva dello Stato, scorporandola dal “coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario” che resta, invece,

¹¹⁴ Articolo 117, comma 2, lettera r) della Costituzione.

¹¹⁵ CORTE DEI CONTI, *Audizione sullo schema di decreto legislativo n. 339*, Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale, maggio 2011.

¹¹⁶ Com'è noto, il controllo rappresenta lo strumento di misurazione del grado di autonomia in ogni disegno federalista.

¹¹⁷ Per un approfondimento si rimanda alla nota 110.

¹¹⁸ Nel testo previgente della Carta, tale materia non era ricompresa all'interno dell'elenco stabilito dall'articolo 117, dunque era da considerarsi competenza esclusiva dello Stato.

materia di competenza concorrente tra lo Stato e le regioni. Tale scelta compiuta dal legislatore costituzionale ha consentito che l'autonomia finanziaria fosse svolta in modo armonico ai principi del federalismo fiscale, ponendo fine a quella «confusione contabile»¹¹⁹ di cui si è parlato in precedenza.

Per quanto riguarda, invece, l'introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta, il nuovo articolo 81 stabilisce che «lo Stato assicura l'equilibrio tra le entrate e le spese del proprio bilancio, tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico» (comma 1), e che «il ricorso all'indebitamento è consentito solo al fine di considerare gli effetti del ciclo economico» (comma 2); mentre, per gli enti locali l'indebitamento è previsto solamente in seguito alla «contestuale definizione di piani di ammortamento e a condizione che per il complesso degli enti di ciascuna Regione sia rispettato l'equilibrio di bilancio»¹²⁰. Emerge, quindi, un disallineamento tra i vincoli che deve rispettare lo Stato e quelli che devono essere rispettati dagli enti territoriali relativamente alla possibilità di contrarre debiti - anche perché la stessa legge costituzionale, inserendo un comma all'inizio dell'articolo 97, obbliga tutte le pubbliche amministrazioni ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico - in quanto per le amministrazioni sub-statali ciò è possibile solo se nel territorio di ciascuna Regione al disavanzo di determinati enti corrispondono, per lo stesso ammontare di denaro, altri enti con un bilancio in avanzo, mentre lo Stato può sia indebitarsi sia contravvenire ai vincoli previsti in caso di eventi straordinari¹²¹. Questa asimmetria di trattamento è stata poi attuata, e forse si potrebbe dire anche attenuata, dalla legge n. 243 del 2012 - prevista come legge rinforzata dall'articolo 81, comma 6 della Costituzione e successivamente modificata dalla legge n. 164 del 2016 - che introduce le condizioni grazie alle quali gli enti territoriali possono rincorrere all'indebitamento e stabilisce che lo Stato, in presenza di fasi avverse del ciclo economico, deve «concorrere al finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni

¹¹⁹ Cfr. L. ANTONINI, *Armonizzazione contabile e autonomia finanziaria degli enti territoriali*, in *Rivista AIC*, 02 febbraio 2017, n. 1/2017, p. 2.

¹²⁰ Articolo 119, comma 6, della Costituzione.

¹²¹ Cfr. A. DE SIANO, *Autonomia finanziaria degli enti territoriali e politiche pubbliche di coesione*, in *Federalismi.it*, 2015, p. 17; L. ANTONINI, *Armonizzazione contabile e autonomia finanziaria degli enti territoriali*, in *Rivista AIC*, 02 febbraio 2017, n. 1/2017, pp. 7-8.

e delle funzioni fondamentali inerenti ai diritti civili e sociali, secondo [le] modalità definite con leggi dello Stato»¹²².

Le disposizioni costituzionali e la legislazione attuativa sono state fortemente influenzate dalla crisi economico-finanziaria che ha colpito il debito pubblico dello Stato, e dalle conseguenti politiche europee che hanno obbligato il legislatore statale a risanare i conti pubblici, andando soprattutto a gravare sia sulle entrate sia sulla spesa degli enti territoriali - quest'ultima, come si è già visto, oggetto di tagli lineari nel corso del decennio scorso - imponendo a tal fine agli stessi enti di conseguire bilanci in avanzo. Le previsioni legislative hanno, dunque, rafforzato ed esteso il ruolo di coordinamento dello Stato - che più volte non si è limitato solamente a determinare i principi fondamentali, ma ha dettato norme dettagliate all'interno di una competenza concorrente - che ha determinato una limitazione allo svolgimento dell'autonomia decantata dalla riforma costituzionale del 2001 e una centralizzazione delle decisioni in materia finanziaria e tributaria, finendo per ridimensionare il peso degli enti territoriali nella finanza pubblica. Eppure, sono proprio le situazioni emergenziali che dovrebbero indurre il legislatore a fare emergere il vero carattere del federalismo fiscale, vale a dire la responsabilità nella gestione dei conti pubblici e coinvolgere maggiormente gli attori sub-statali nell'assunzione di provvedimenti finanziari e tributari che li riguardano. In questo contesto, però, la giurisprudenza costituzionale ha cercato di favorire la cooperazione tra lo Stato e gli enti territoriali nel conseguire gli obiettivi di finanza pubblica attraverso il sistema delle Conferenze, provando ad allentare la «morsa che ha stretto le autonomie territoriali»¹²³ tra il progressivo ampliamento del coordinamento della finanza pubblica e l'introduzione del pareggio di bilancio a cui tali amministrazioni sono soggette; in tal senso, come afferma Rivosecchi «[il principio autonomistico presuppone] che la funzione di coordinamento sia esercitata nel rispetto delle (...) attribuzioni originarie costituzionalmente garantite [agli enti territoriali], in un processo di convergenza tra soggetto coordinante e soggetto coordinato verso il conseguimento di obiettivi comuni e condivisi»¹²⁴,

¹²² Legge n. 243 del 2012, articolo 11, comma 1.

¹²³ G. RIVOSECCHI, *Autonomie territoriali e assetto della finanza locale*, in *Federalismi.it*, n. 22/2017, p. 12.

¹²⁴ Ivi, p. 13.

auspicando un maggiore coinvolgimento di tali soggetti ai procedimenti legislativi. Per concludere, all'interno di un assetto federalista che presenta forme di autonomia in favore degli enti decentrati, si ritiene essenziale la presenza di un sistema contabile armonizzato che consenta l'aggregabilità, l'omogeneità e la raffrontabilità dei documenti di bilancio delle amministrazioni pubbliche, in modo tale da realizzare un corretto coordinamento della finanza pubblica e un'adeguata gestione del federalismo fiscale.

Conclusioni

L'obiettivo che questa dissertazione si è posta è stato quello di studiare il tema del federalismo fiscale in Italia, introdotto con la riforma costituzionale n. 3 del 2001 e poi avviato con la legge n. 42 del 2009, all'interno di una prospettiva nella quale osservare più da vicino l'assetto dell'autonomia finanziaria delle amministrazioni locali. Più specificamente, il percorso sin qui sviluppato è iniziato spiegando come la finanza locale si è evoluta dagli albori del Regno d'Italia fino ai giorni odierni - passando per il periodo della Destra e della Sinistra Storica e dell'età giolittiana, poi analizzando le modifiche introdotte dal regime fascista, le novità predisposte dalla Costituzione, alle quali è seguito un periodo in cui sono stati realizzati numerosi mutamenti alla legislazione vigente in materia fino all'inizio del nuovo secolo, quando il Titolo V della stessa Carta è stato oggetto di una revisione che ha avviato una nuova fase a favore del decentramento finanziario degli enti locali. Successivamente, sono state analizzate le principali entrate che compongono il bilancio delle autonomie locali, come le imposte, i tributi o altri proventi simili, a cui è seguito un *focus* sul tema della soppressione dei trasferimenti erariali sostituiti da appositi fondi perequativi e relativamente ai quali sono state notate diverse criticità. Il tracciato è proseguito ulteriormente esaminando tre elementi fondamentali che formano la base del sistema federalista e che sono necessari alla sua attuazione, come i fabbisogni standard - che costituiscono uno degli obiettivi raggiunti dalla riforma - le capacità fiscali e i livelli essenziali delle prestazioni, sui quali, invece, c'è ancora molta strada da percorrere. Infine, si è accennato ai temi del coordinamento e dell'armonizzazione della finanza pubblica, ritenuti determinanti per garantire un corretto svolgimento del federalismo fiscale.

Come è stato ripetuto più volte, l'autonomia finanziaria comporta una maggiore responsabilità per gli amministratori locali che devono decidere l'utilizzo delle risorse pubbliche e, di conseguenza, determina una maggiore efficienza della gestione della spesa, evitando sprechi e distorsioni nei conti pubblici; proprio per questo motivo si ritiene fondamentale superare definitivamente il sistema di finanza derivata, attribuendo alle amministrazioni locali maggiori poteri di entrata e di spesa nel rispetto dei principi di solidarietà e di riequilibrio territoriale, ovvero

consentendo agli enti con livelli di reddito inferiori di poter garantire determinate funzioni essenziali per la cittadinanza. In questa prospettiva, dal presente studio possiamo notare come per il comparto comunale, nonostante la riduzione delle risorse attribuite nel corso del decennio scorso, l'attuazione del federalismo fiscale si trova in uno stato più avanzato grazie alla fiscalizzazione dei trasferimenti e all'istituzione del Fondo di riequilibrio, anche se quest'ultimo è stato fortemente caratterizzato dalla componente orizzontale piuttosto che da quella verticale; diversamente, per quanto concerne gli enti di area vasta, grava tuttora l'incerto assetto istituzionale - inizialmente transitorio - al quale sono stati sottoposti attraverso la legge n. 56 del 2014, che ha fatto registrare significativi ritardi nell'attuazione del disegno federalista attuato con il decreto legislativo n. 68 del 2011.

Numerose tematiche dovranno, perciò, essere affrontate dal legislatore - e per le quali si auspica un intervento normativo che possa affrontarle a breve termine - per giungere ad una completa concretizzazione della riforma introdotta dalla legge n. 42 del 2009, soprattutto relativamente ai livelli essenziali delle prestazioni, in attesa dei quali sono stati posti degli obiettivi intermedi per giungere ad una loro graduale definizione, alla riorganizzazione istituzionale del comparto provinciale, nel solco di quella finanziaria introdotta all'inizio di questo decennio, o ancora al completo superamento del criterio della spesa storica nella ripartizione dei fondi perequativi a favore dell'approccio basato sui fabbisogni e sulle capacità fiscali standard. Da questo punto di vista, un importante impulso può essere dato dal *Piano nazionale di ripresa e resilienza* che, oltre a stanziare ingenti risorse finalizzate alla crescita economica e gestite dagli enti locali, prevede il completamento del progetto del federalismo fiscale entro il primo semestre del 2026; tuttavia, determinante per raggiungere questo obiettivo sarà la sussistenza della volontà politica degli attori pubblici, in assenza della quale non potrà mai realizzarsi quella nuova strada la cui destinazione è rappresentata da una chiara ripartizione dei rapporti finanziari tra lo Stato e gli enti locali e da una maggiore responsabilità e trasparenza - che si traducono in efficienza - nella gestione delle finanze pubbliche, le quali possono essere identificate come le "massime" che formano la spina dorsale dell'autonomia finanziaria.

Bibliografia

COMMISSIONE PARLAMENTARE PER L'ATTUAZIONE DEL FEDERALISMO FISCALE, *Relazione semestrale sull'attuazione della legge delega 5 maggio 2009, n. 42, sul federalismo fiscale*, XVIII legislatura, Stabilimenti tipografici Carlo Colombo, 15 dicembre 2021.

CORTE DEI CONTI, *Audizione sullo schema di decreto legislativo n. 339*, Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale, maggio 2011.

MINISTERO PER LA COSTITUENTE, *Rapporto della Commissione economica presentato all'Assemblea costituente*, vol. V, Finanza, 1946.

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, *La stima delle capacità fiscali dei Comuni delle RSO*, marzo 2015, disponibile al sito https://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/.galleries/Documenti/statistiche/Relazione_capacita_fiscale_integrazioni_stabilita_1_24_03_14.pdf

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, *Capacità fiscale delle Province e delle Città Metropolitane delle Regioni a Statuto Ordinario*, in *nota metodologica*, 2 novembre 2021.

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, *Schema di decreto ministeriale recante l'approvazione della stima delle capacità fiscali per singolo comune delle regioni a statuto ordinario e della nota metodologica relativa alla procedura di calcolo*, in *Atto del governo sottoposto a parere parlamentare*, n. 83, Allegato B, trasmesso alla Presidenza del Senato il 29 agosto 2023.

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE, *Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2024 e bilancio pluriennale per il triennio 2024-2026*, in *DDL S. 926*, Senato della Repubblica, XIX Legislatura, 03 novembre 2023.

SERVIZIO STUDI, *Città metropolitane e province*, Camera dei deputati, XIX legislatura, 27 ottobre 2022.

SERVIZIO STUDI, *Federalismo fiscale*, Camera dei deputati, XIX legislatura, 10 gennaio 2023.

- L. ANTONINI, *Il cosiddetto federalismo fiscale. Un giudizio d'insieme su una riforma complessa*, in *Le Regioni*, nn. 1-2/2014.
- L. ANTONINI, *Un requiem per il federalismo fiscale*, in *Federalismi.it*, n. 16/2016.
- L. ANTONINI, *Armonizzazione contabile e autonomia finanziaria degli enti territoriali*, in *Rivista AIC*, 02 febbraio 2017, n. 1/2017.
- L. ANTONINI, *Federalismo fiscale (dir. Costituzionale)*, in *Enc. Dir.*, 2017.
- G. ARACHI, *Audizione del Presidente della Commissione tecnica per i fabbisogni standard sullo stato di attuazione e sulle prospettive del federalismo fiscale, anche con riferimento ai relativi contenuti del Piano nazionale di ripresa e resilienza*, Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale, 6 ottobre 2021.
- M. BERGO, *A vent'anni dalla riforma del Titolo V. L'autonomia finanziaria regionale e locale, tra Costituzione, legge n. 42 del 2009 e prassi*, in F. FABRIZZI, A. POGGI, G.M. SALERNO, (a cura di), *Ripensare il Titolo V a vent'anni dalla riforma del 2001*, in *Federalismi.it*, n. 20/2022.
- G. BERNABEI, *Il ruolo della perequazione nel sistema multilivello di finanza locale*, in *Federalismi.it*, n. 20/2018.
- A. DE SIANO, *Autonomia finanziaria degli enti territoriali e politiche pubbliche di coesione*, in *Federalismi.it*, 2015.
- L. EINAUDI, *La ripartizione delle imposte e la pressione tributaria in Italia*, in *Corriere della Sera*, 18 novembre 1913.
- C. FERRARIO, V. FERRI, *I comuni italiani e l'autonomia finanziaria: una scomoda opportunità?*, in *Scienze Regionali*, vol. 22, 1/2023.
- V. FERRI, *Il contributo straordinario per le trasformazioni urbane, l'imposta di scopo e il bilancio partecipativo: tre strumenti per il finanziamento della città pubblica*, *Archivio di Studi Urbani e Regionali*, 2020.
- F. GALLO, *Federalismo fiscale*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, XIV, Roma, 1996.

L. GORI, *Contributo alla lettura delle diverse stagioni del federalismo fiscale*, in *Le Regioni*, n. 6, dicembre 2021.

G. MARONGIU, *Storia dei tributi degli enti locali (1861-2000)*, CEDAM, 2001.

G. MENEGATTO, *Per un recupero dei principi del federalismo fiscale in tema di finanza degli enti locali*, in *Federalismi.it*, 2021.

S. PIPERNO, *La finanza decentrata in Italia*, Bologna, Il Mulino, 2013.

G. POLA, *La finanza locale e regionale*, in *Amministrare*, Il Mulino, agosto-dicembre 2016.

G. RIVOSSECCHI, *L'armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali: orientamenti e prospettive alla luce della giurisprudenza costituzionale*, in *Federalismi.it*, n.17/2016.

G. RIVOSSECCHI, *Quel che resta dell'autonomia finanziaria degli enti locali*, in *Diritti regionali*, n. 2/2017.

G. RIVOSSECCHI, *Autonomie territoriali e assetto della finanza locale*, in *Federalismi.it*, n. 22/2017.

T. SCIPIONE, *La finanza locale in Italia nel periodo 1945-65*, Milano, Giuffrè, 1965.

A. TALLARIDA, *Federalismo fiscale e nuova finanza locale*, in *Legislazione e attualità, Rassegna Avvocatura dello Stato*, aprile-giugno 2014.

C. TUCCIARELLI, *Lost in transition: la relazione parlamentare sull'attuazione del federalismo fiscale*, in *Federalismi.it*, n. 7/2018.

E. VIGATO, *Il federalismo fiscale in Italia. Dal paradigma costituzionale ai tentativi per la sua realizzazione*, Dottorato di ricerca in giurisprudenza, Università di Padova, 2008-2009.