

IL FEDERALISMO FISCALE DIFFERENZIATO E LA SOLIDARIETÀ INTERTERRITORIALE: UNA LETTURA DELL'AUTONOMIA DIFFERENZIATA ITALIANA CON LALENTE DEL REGIONALISMO ASIMMETRICO SPAGNOLO*

di Giuseppe Naglieri**

484

Sommario. 1. Note introduttive. – 2. Solidarietà, corresponsabilità fiscale e asimmetria nel modello di finanziamento delle Comunità Autonome di regime comune in Spagna. – 3. Il finanziamento del regionalismo differenziato e la perdurante inattuazione del federalismo fiscale in Italia. Un *requiem* per la solidarietà. – 4. Federalismo fiscale, asimmetria, meccanismi di perequazione e modelli negoziali in Spagna e Italia.

1. Note introduttive.

A partire dagli anni Novanta del secolo scorso, gli ordinamenti regionali dell'Europa continentale – soggetti, in quella fase storica, a moti di riforma più o meno intensi nel senso del rafforzamento dell'autonomia e dei titoli competenziali attribuiti agli enti intermedi – hanno cominciato a subire, nelle scelte concernenti le relazioni finanziarie intergovernative¹, la fascinazione delle teorie economiche del *fiscal federalism*, mutando “il quadro normativo generale di assegnazione delle funzioni ai differenti livelli di governo e gli strumenti fiscali appropriati per realizzare quelle funzioni”², nella convinzione che il compito di allocazione dei beni e servizi debba spettare anzitutto ai governi locali, i quali “sarebbero in grado di distribuire beni e servizi a costi minori, di soddisfare meglio i bisogni dei cittadini e di favorire la democraticità delle decisioni”³.

* Sottoposto a referaggio.

** Dottore di Ricerca in Principi giuridici ed istituzioni fra mercati globali e diritti fondamentali – Università degli Studi di Bari Aldo Moro. Doctor in Ciencias Jurídicas y Sociales – Università di Malaga.

¹ R. Bifulco, *Le relazioni intergovernative finanziarie negli Stati composti tra Costituzione, politiche costituzionali e politiche di maggioranza*, in V. Atripaldi e R. Bifulco (a cura di), *Federalismi fiscali e Costituzioni*, Torino, 2001.

² W.E. Oates, *An Essay on Fiscal federalism*, in *Journal of economic Literature*, vol. 37(3)/1999, pp. 1120-1121.

³ G.G. Carboni, *Federalismo fiscale comparato*, Napoli, Jovene, 2013, p. 5, la quale cita le teorie di M. Tiebout, *A Pure Theory of Local Expenditure*, in *The Journal of Political Economy*, vol. 64(5)/1956, p. 416 ss., il quale considera i governi locali e i cittadini protagonisti di un mercato, nel quale i primi offrono servizi pubblici e i secondi scelgono dove risiedere, spostandosi da un territorio ad un altro a seconda dell'offerta dei servizi, nonché

Negli Stati regionali, si è dunque assistito all'abbandono di una finanza regionale a forte centralizzazione e pressoché integralmente derivata verso il modello del federalismo fiscale di spesa⁴, caratterizzato dall'attribuzione di ampi poteri di spesa agli enti sub-statali, di limitati poteri impositivi e di forme di perequazione orientate alla garanzia di un livello equivalente di prestazioni in tutte le aree del Paese.

Il presente scritto intende in particolare guardare al modello di finanziamento delle Comunità Autonome spagnole per come riformato dalla *Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas* (LOFCA) del 2009 e alla largamente inattuata riforma della finanza regionale in Italia, operata con la Legge delega sul federalismo fiscale n. 42 del 2009 (e i successivi decreti attuativi), con la finalità di offrire una lettura delle più recenti vicende concernenti l'attuazione di forme di autonomia differenziata in Italia.

L'analisi delle dinamiche del finanziamento in un ordinamento, quello spagnolo, che ha da lungo tempo ceduto parte consistente dei più rilevanti tributi diretti e indiretti, attribuito alle Comunità Autonome poteri normativi idonei a manovrare le imposte cedute e introdotto meccanismi di perequazione atti a livellare, senza annullare, le differenze di capacità fiscale tra territori, nel quadro di un regionalismo che ancora mantiene caratteri di differenziazione, consente di porre in discussione l'assetto, pur inattuato, della nuova finanza regionale italiana, il quadro nel quale si innesta il disegno di differenziazione da ultimo avanzato dal Governo Meloni, e le specifiche proposte avanzate con riguardo al finanziamento delle maggiori competenze derivanti dall'attuazione dell'art. 116, c. 3, Cost., con il fine di preservare la capacità perequativa dello Stato, introdurre meccanismi di perequazione orizzontale e garantire effettivamente livelli uniformi delle prestazioni sul territorio nazionale.

2. Solidarietà, corresponsabilità fiscale e asimmetria nel modello di finanziamento delle Comunità Autonome di regime comune in Spagna.

A quasi quindici anni dall'entrata in vigore della riforma del regime di finanziamento delle Comunità Autonome operata nel 2009, si registrano numerose voci critiche rispetto alla sua

del succitato W.E. Oates, *Fiscal federalism*, New York, Harcourt Brace, 1972, secondo il quale è sempre preferibile attribuire ai governi locali funzioni allocative, giacché così, in presenza di una differenziazione di preferenze su base territoriale, può meglio tararsi l'offerta di servizi pubblici e meglio soddisfare la cittadinanza.

⁴ L'elaborazione si deve a G.G. Carboni, *Federalismo fiscale*, cit.

capacità di rispondere alle debolezze insite nel modello previgente (scarsa capacità normativa sui tributi ceduti, disequilibrio verticale di finanziamento rispetto ai servizi pubblici amministrati, insufficienza dei meccanismi di perequazione orizzontale⁵) e di realizzare gli ambiziosi principi di finanziamento integrale dei servizi pubblici, di equità territoriale nella loro erogazione, di solidarietà interterritoriale e corresponsabilità fiscale che quel modello perseguiva⁶.

Nel valutare gli effetti e le criticità che il sistema ha mostrato non può tuttavia non considerarsi l'impatto della successiva crisi economica dell'eurozona e della conseguente normativa di rango costituzionale e organico finalizzata al contenimento della spesa pubblica e che si è risolta nella centralizzazione delle determinazioni sulla spesa e sull'indebitamento degli enti intermedi, in una perdita di entrate senza precedenti (derivante dalla contrazione del gettito delle imposte dirette e indirette) e dunque in una contrazione dell'autonomia finanziaria delle Comunità e in una degradazione della qualità e quantità dei servizi pubblici offerti sul territorio⁷. Si aggiunga che la crisi si è abbattuta su una situazione di finanziamento e indebitamento delle CCAA già piuttosto impari, ed ha dunque contribuito ad acuire i divari territoriali⁸, nonché una situazione di profondo disequilibrio di risorse tra Stato e Comunità rispetto ai servizi resi⁹.

Una valutazione oggettiva della bontà delle scelte operate nel 2009 necessiterebbe forse di una analisi di contesto, idonea a vagliare, in senso controfattuale, il sistema di finanziamento e i meccanismi perequativi senza il peso delle successive politiche di contrazione dell'autonomia finanziaria delle Comunità Autonome successive alla crisi economica e, per vero, adottate in tutti i Paesi mediterranei. Certo, non possono negarsi l'eccessiva complessità del sistema,

⁵ Una attenta disamina delle criticità del sistema di finanziamento introdotto nel 2001 e del loro superamento con il modello del 2009 è presente in M. Bassols, N. Bosch e M. Vilalta, *El modelo de financiación autonómica de 2009: descripción y valoración*, Generalitat de Catalunya, in *Monografies*, n. 13/2010, p. 17 ss.

⁶ J. J. Rubio Guerrero e S. Álvarez García, *Modelo de financiación autonómica 2009. El fracaso de una reforma política*, in *Papeles Faes*, n. 117/2015.

⁷ G. Massa Gallerano, *Federalismo fiscale in Italia e Spagna. Elementi costitutivi, inattuazione e questioni aperte*, in *Federalismi.it*, n. speciale 2/2018, p. 16.

⁸ Cfr. F. Balaguer Callejón, *Autonomia finanziaria e pluralismo territoriale in Spagna nel contesto della crisi economica*, in S. Gambino (a cura di), *Il federalismo fiscale in Europa*, Milano, Giuffrè, 2014, p. 99 ss.; J.J. Rubio Guerrero e S. Álvarez García, op. cit., p. 10, nonché M. Gómez De La Torre Del Arco, *Hacia un nuevo sistema de financiación autonómica ¿Qué nos queda?*, in *LI Anuario Jurídico y Económico Escurialense*, n. 51/2018, p. 367.

⁹ Si calcolava che, nell'anno 2007, a fronte di un riparto della spesa pubblica tra livelli di governo che vede il 36 per cento a carico delle CCAA, il 13 per cento a carico delle amministrazioni locali, il 22 per cento a carico dell'amministrazione centrale e il 29 per cento a carico della sicurezza sociale, le entrate tributarie fossero ripartite a favore dell'amministrazione centrale, titolare del 43 per cento, con le amministrazioni autonome titolari solo del 22 per cento, quelle locali dell'8 per cento e la sicurezza sociale del 27 per cento. Cfr. M. Bassols, N. Bosch e M. Vilalta, *El modelo de financiación*, cit., p. 20.

l'assenza di un criterio di perequazione esplicito e la necessità di maggiore armonizzazione fiscale da alcuni segnalate¹⁰, e tuttavia, talune scelte, di metodo e di merito, devono essere oggetto di analisi più approfondita, giacché rappresentano un utile punto di equilibrio tra le esigenze di territorializzazione del tributo e di responsabilità fiscale dei decisori a livello regionale e l'attuazione del principio solidaristico.

Proprio ai fini della successiva comparazione con il modello italiano di finanza regionale, occorre anzitutto segnalare come il sistema di finanziamento regolato dalla LOFCA si caratterizzi per la sua natura unitaria, vale a dire per la sua applicabilità indistinta a tutte le Comunità Autonome di regime comune – tutte tranne País Vasco e Navarra, per le quali la stessa Costituzione prevede i regimi speciali del *concierto economico* e del *convenio economico* –. Ciò, si badi bene, si dà nonostante gli elementi di differenziazione in termini di competenze che ancora permangono tra Comunità: nell'ambito dell'articolato sistema di finanziamento designato dalla LOFCA, il *fondo de suficiencia global*, soggetto a revisione costante, funge, tra le altre cose, da strumento di finanziamento delle competenze non omogenee presenti e future. In tale trattamento unitario rientrano i regimi dei tributi ceduti parzialmente e totalmente dallo Stato alle CCAA, i meccanismi di calcolo delle necessità di spesa e della capacità tributaria di ciascuna Comunità, come anche gli strumenti di perequazione verticale e orizzontale.

Come noto, a seguito della riforma, la quota prevalente del finanziamento delle autonomie è costituita dai tributi ceduti, totalmente o parzialmente – nell'anno 2015 rappresentavano il 74,76% delle entrate delle CCAA¹¹ –. In particolare, lo Stato ha ceduto parzialmente le due più rilevanti imposte sul piano del gettito, vale a dire IRPF e IVA, nella misura del 50 per cento, e il 58 per cento delle imposte speciali per la fabbricazione di alcool, tabacco e idrocarburi. A ciò si aggiunge la cessione totale dell'imposta sul patrimonio (la cui quota è stata però azzerata con legge dello Stato, circostanza che ha condotto all'istituzione di una compensazione per le Comunità), dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta sulle trasmissioni patrimoniali e sugli atti giuridici documentati, dei tributi sul gioco, dell'imposta sulla vendita al dettaglio di determinati idrocarburi, dell'imposta speciale su taluni mezzi di trasporto e dell'imposta sull'elettricità.

¹⁰ D. Martínez López, *Las finanzas autonómicas en la pandemia Covid-19. Las disfunciones se multiplican*, in *Revista de Hacienda Canaria*, n. 53/2020, p. 53.

¹¹ J. Ramos Prieto, A. García Martínez, J. M. Martín Rodríguez e J. M. Macarro Osuna, *A propósito de la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen general: problemas y propuestas*, in *Instituto de Estudios Fiscales, Documentos de trabajo*, n. 2/2019, p. 30.

Nel senso della intensificazione delle direttrici del *fiscal federalism* – ed in particolare del principio di corresponsabilità fiscale – la riforma ha attribuito limitati poteri normativi tesi a manovrare gli elementi dei tributi ceduti: tranne che per l’IVA, rispetto alla quale la normativa europea impedisce l’attribuzione di capacità normativa agli enti intermedi, alle Comunità è consentito manovrare il minimo personale e familiare di soggezione all’imposta, il numero e l’ammontare delle aliquote e talune deduzioni e detrazioni del c.d. *tramo autonómico* dell’IRPF, nonché la quasi totalità degli elementi dei tributi ceduti totalmente (soglie di esenzione, formazione della base imponibile, aliquote, deduzioni). Tale estensione della capacità normativa non è andata esente da critiche, se è vero che, soprattutto per quel che attiene ai tributi ceduti totalmente, ha innescato logiche di concorrenza e *dumping* fiscale tra Comunità, che hanno tentato una corsa al ribasso soprattutto sull’imposta di successioni e donazioni, sino ad azzerarne l’aliquota, attraendo così residenti da ogni parte del Paese per le migliori condizioni fiscali¹².

Con riguardo ai meccanismi di perequazione, assume rilievo centrale la dinamica del *Fondo de garantía de los servicios públicos fundamentales*, che opera una redistribuzione (*nivelación*) di tipo parziale tanto in senso orizzontale che verticale. Il fondo è infatti costituito quasi totalmente dal 75 per cento delle entrate tributarie della totalità delle CCAA (ed è qui la perequazione orizzontale) e per una quota del 5 per cento da risorse all’uopo apportate dallo Stato (e dunque in ciò risiede la quota di perequazione verticale), e ha la finalità di attribuire alle Comunità entrate che riequilibrino parzialmente le capacità fiscali e idonee ad assicurare che ogni Comunità Autonoma riceva la medesima somma per abitante per finanziare i servizi essenziali dello stato sociale. La circostanza per cui solo il 75 per cento del totale delle entrate tributarie delle CCAA venga trasferito per il successivo riparto al *fondo de garantía* spiega la natura parziale della perequazione, giacché il restante 25 per cento delle entrate tributarie delle autonomie non è soggetto a perequazione e viene dunque trattenuto sul territorio, così contribuendo a conservare le differenze di capacità fiscale per abitante e dunque nell’erogazione dei servizi pubblici. Ciò si deve tanto alla convinzione del legislatore organico, certamente rivelatasi fallace alla luce delle vicende della crisi economica e della pandemia da COVID-19¹³,

¹² J.L. Peña Alonso, *Competencia territorial de las comunidades autónomas y domicilio fiscal. Reflexiones sobre cuestiones pendientes*, in *Quincena fiscal*, n. 21/2009; J.A. Chamorro y Zarza, *El impuesto sobre Sucesiones y Donaciones como paradigma de la competencia fiscal Comunidades Autónomas. Hacia la necesaria revisión del modelo de cesión*, in *Documentos – Institutos de Estudios Fiscales*, n. 12/2018.

¹³ G. Massa Gallerano, *L’autonomia finanziaria tra crisi economica e crisi pandemica. Il caso italiano nella prospettiva comparata*, in *DPCE Online*, n. speciale/2022.

per cui, all'entrata in vigore della riforma, il solo 75 per cento delle entrate tributarie delle Comunità fosse sufficiente a finanziare l'intera spesa per i servizi pubblici essenziali, e dall'altro dalla necessità di rispettare un supposto *principio de ordinalidad*, inteso come limite alla perequazione, che si ispira al divieto di livellamento (*Nivellierungsverbot*) riconosciuto dal *Bundesverfassungsgericht* nel sistema di finanziamento dei *Länder* in Germania¹⁴, e che implicherebbe il divieto che i meccanismi di perequazione orizzontale e verticale producano situazioni nelle quali i *Länder* con capacità fiscale per abitante originariamente inferiori, superino quei *Länder* che, prima dell'applicazione dei meccanismi di perequazione, avevano una capacità fiscale maggiore¹⁵. Tale principio, che riverrebbe direttamente dallo Statuto di Autonomia catalano, approvato prima della riforma della LOFCA del 2009, risponderebbe alla critica costante mossa dalla *Generalitat* al sistema di finanziamento previgente, ed in particolare ai meccanismi di perequazione orizzontale, finalizzati a redistribuire territorialmente i livelli di reddito, in virtù del quale la Comunità catalana assisteva ad una *sobre-nivelación*, in un apporto, cioè, alle entrate fiscali dello Stato, superiore al totale delle risorse ricevute: al netto dell'applicazione dei meccanismi di livellamento previsti dal previgente *fondo de Suficiencia*, la Catalogna registrava un rapporto negativo tra il reddito familiare disponibile e il PIL regionale.

Non a caso, guardando proprio al meccanismo di livellamento parziale delle capacità fiscali tra Comunità Autonome prodotto dal *Fondo de garantía*, c'è chi ha rilevato come i suoi risultati siano pienamente assimilabili a quelli dei meccanismi di perequazione tra *Länder* in Germania: guardando agli effetti del sistema di finanziamento del 2009, la Catalogna – che possiede entrate tributarie per abitante del 22 per cento superiori alla media delle CCAA – una volta applicati i meccanismi di *nivelación*, dispone di risorse fiscali superiori del 5,6 per cento alla media, cifre assai prossime agli esiti che si avrebbero applicando il medesimo sistema di livellamento della capacità fiscale tra *Länder* presente in Germania, in base al quale questa passerebbe a disporre di risorse fiscali del 5 per cento superiori alla media¹⁶.

¹⁴ K. Von Dohanayi, D. Posser e G. Palm, *Der Verfassungsstreit um den Finanzausgleich*, in *Wirtschaftsdienst*, n. 2/1986; JW. Hidien, *Länderfinanzausgleich und steuerrechtlicher Halbteilungsgrundsatz*, in *Zeitschrift für Rechtspolitik*, n. 7/1998; F. Söllner, *Der Länderfinanzausgleich nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts*, in *Wirtschaftsdienst*, n. 10/2000.

¹⁵ Tale è l'interpretazione dell'art. 206, c. 5, *Estatuto de Autonomía de Cataluña* che dà E. Girón Reguera, *La incidencia de la reforma de los Estatutos de Autonomía en la financiación autonómica*, in *Revista Española de Derecho Constitucional*, n. 80/2007, p. 97, secondo la quale "la más importante limitación está prevista en el art. 206.5 EAC, conforme a la cual la aplicación de los mecanismos de nivelación no podrá alterar la posición de Cataluña en la ordenación de rentas per cápita entre las Comunidades Autónomas antes de la nivelación".

¹⁶ M. Bassols, N. Bosch e M. Vilalta, *El modelo de financiación*, cit., p. 47.

A ben guardare, tale tentativo di limitare l'operatività dei meccanismi di perequazione orizzontale attraverso il *principio de ordinalidad* e il principio di equivalenza dello sforzo fiscale tra Comunità, successivamente introdotto anche negli Statuti di Andalusia, Isole Baleari e Aragona, non rappresenta altro che il tentativo di sottrarre una parte sempre maggiore delle entrate fiscali del territorio alla perequazione, aspirando a raggiungere il livello di entrate per abitante proprio dei territori sottoposti al regime forale¹⁷, in una tendenza oramai consolidata negli Stati composti che hanno ceduto alle sirene del *fiscal federalism*, laddove il processo di territorializzazione delle risorse fiscali ha finito per “evidenziare un nuovo ed inaspettato profilo della crisi della solidarietà: a complicare la tradizionale problematica fiscale della redistribuzione di tipo individuale o familiare, essa assume una dimensione anche territoriale e collettiva dalle incerte prospettive di evoluzione”¹⁸.

Di rilievo ai fini del riconoscimento del grado di tensione all'equità del sistema è altresì la modalità di calcolo delle entrate tributarie che si apportano al *fondo de garantía*, che corrisponde alla nozione di *recaudación normativa*, vale a dire all'ammontare virtualmente riscosso dai tributi spettanti a ciascuna Comunità, senza tenere in considerazione l'eventuale esercizio delle competenze normative atte a manovrarne gli elementi. Ciò assicura dunque che quelle Comunità che decidano di incrementare la pressione fiscale sui propri cittadini possano trattenere quelle entrate addizionali, e che invece quelle Comunità che decidano di esercitare le proprie competenze normative col fine di ridurre le imposte, ne sopporteranno integralmente il peso in termini di trasferimenti dal *fondo de garantía*, senza che il sistema di finanziamento compensi in alcun modo la perdita di entrate¹⁹.

Ai fini del riparto del fondo di garanzia e dei fondi complementari di cui appresso si dirà, il sistema prevede che si parta dalle necessità di spesa (*necesidades de gasto*) di ciascuna Comunità, a cui si sottrae il 75 per cento della capacità tributaria. La formula di calcolo delle necessità di spesa è fondata prevalentemente su fattori demografici sottoposti a ponderazione: un 30 per cento dei fondi disponibili si riparte in proporzione della popolazione di ciascuna

¹⁷ Come segnala E. Girón Reguera, *La incidencia de la reforma de los Estatutos de Autonomía...*, cit., p. 99, tale aspirazione era appalesata dalla disposizione addizionale ottava della proposta di riforma dello Statuto catalano, successivamente rimossa, che prevedeva che “*La capacidad de financiación por habitante de la Generalidad ha de equipararse gradualmente, en un plazo no superior a quince años, a la obtenida en aplicación de los sistemas de concierto y convenio vigentes en las Comunidades Autónomas forales*”.

¹⁸ P. Carrozza, *Riforme istituzionali e sistemi di welfare*, in M. Campedelli, P. Carrozza e L. Pepino (a cura di), *Diritto di welfare. Manuale di cittadinanza e istituzioni sociali*, Bologna, Il Mulino, 2010, p. 239.

¹⁹ A. De la Fuente, *Financiación autonómica: una breve introducción*, in *Estudios sobre la Economía Española*, Fedea, n. 7/2019, p. 3.

Comunità, un 38 per cento in proporzione della quota di popolazione vulnerabile, distribuita in sette gruppi di età altresì ponderati, l'8,5 per cento in proporzione della quota di popolazione con età superiore a 65 anni, il 20,5 per cento per la quota di popolazione con età inferiore a 16 anni. Il dato demografico rappresenta dunque il 97 per cento del meccanismo di calcolo delle necessità di spesa, cui si aggiungono con l'1,8 per cento la superficie della Comunità, e con lo 0,6 per cento rispettivamente, la dispersione e l'insularità. Le Comunità Autonome che, all'esito di tale operazione, riportino necessità di spesa più alte del 75 per cento della propria capacità fiscale dovranno ricevere la corrispondente somma dal *fondo de garantía*, mentre quelle che, al contrario, abbiano un saldo positivo tra necessità di spesa e capacità fiscale, dovranno cedere al fondo tale *surplus*, che sarà trasferito alle Comunità con minore capacità fiscale.

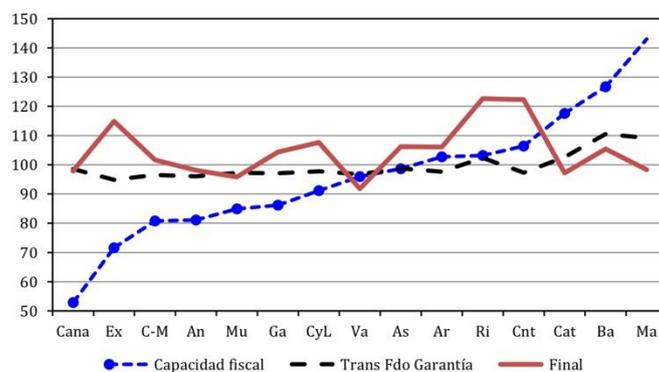
I trasferimenti di tipo orizzontale, in entrata o in uscita, derivanti dal *fondo di garantía*, non completano però il sistema di finanziamento, giacché le Comunità possono ricevere o cedere ulteriori somme, derivanti dall'applicazione del *fondo de suficiencia global*, dal *fondo de competitividad* e dal *fondo de cooperación*.

Di più, può forse affermarsi che, se il sistema si arrestasse all'intervento di perequazione parziale operato dal FGSPF, le contraddizioni, gli effetti distorsivi e l'opacità dei meccanismi di riparto, sarebbero assai meno impattanti: l'intervento successivo dei tre fondi, ed in particolare la funzione di mantenimento dello *status quo* precedente all'entrata in vigore del SFA del 2009 svolta dal *fondo de suficiencia global*, rende opaco e per certi versi irrazionale il sistema, al punto da non consentire di rinvenirvi un criterio di riparto chiaro: come plasticamente emerge dal grafico che segue²⁰, che mostra l'indice di finanziamento per abitante delle quindici CCAA di regime comune a competenze omogenee nelle diverse tappe di applicazione dei diversi meccanismi previsti dalla LOFCA, la significativa differenza di capacità fiscale tra Comunità (che presenta un indice di deviazione standard per abitante pari al 21,6 per cento) si riduce enormemente con l'intervento del FGSPF (la deviazione standard si contrae sino al 4,5 per cento) senza tuttavia alterare l'ordine di capacità fiscale tra Comunità. Sono però i trasferimenti verticali derivanti dal *fondo de suficiencia global*, dal *fondo de competitividad* e dal *fondo de cooperación* a distorcere gli effetti perequativi del FGSPF: la deviazione *standard* del finanziamento per abitante quasi raddoppia, passando dal 4,5 all'8,7, ma soprattutto altera totalmente la scala della capacità fiscale delle CCAA. Le Comunità che

²⁰ Informe de la comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica, 2017. I dati si riferiscono all'anno 2014.

prima dell'applicazione dei meccanismi di trasferimento previsti dai tre fondi complementari si collocavano sopra la media di risorse per abitante (per esempio Madrid, Islas Baleares, Cataluña) si collocano così sotto la media, mentre quelle che erano al di sotto della media (Extremadura, Castilla-La Mancha, Castilla y León) passano a collocarsi al di sopra²¹.

Quanto alle risorse dei due *fondos de convergencia*, deve rilevarsi come i criteri di accesso al riparto e le loro finalità finiscano per intensificare (e financo superare) gli effetti perequativi del riparto del FGSPF, derogando al suindicato *principio de ordinalidad*: il *fondo de competitividad* (costituito originariamente da 2 miliardi e 573 milioni di euro e incrementato annualmente secondo il tasso di crescita delle entrate tributarie dello Stato, ITE) è distribuito tra le sole Comunità che abbiano un indice di finanziamento pro capite inferiore alla media o che abbiano un indice di finanziamento pro capite inferiore alla propria capacità fiscale per abitante, mentre il *fondo de cooperación*, finalizzato a stimolare lo sviluppo regionale e la convergenza in termini di reddito, è ripartito tra le Comunità che abbiano negli ultimi tre anni un PIL pro capite inferiore al 90 per cento della media delle CCAA di regime comune, che abbiano una densità di popolazione inferiore al 50 per cento delle CCAA di regime comune, che negli ultimi tre anni abbiano avuto una crescita della popolazione inferiore al 90 per cento della media delle CCAA di regime comune.



Il *fondo de suficiencia global*, invece, ideato come strumento di chiusura del sistema e di garanzia di un livello di finanziamento non inferiore a quello previgente al 2009, è disciplinato con il fine di mantenere lo *status quo*: il calcolo dei trasferimenti del fondo (in entrata o in uscita

²¹ Un più recente studio, opera la medesima analisi con dati dell'anno 2018, e giunge alle medesime conclusioni. Cfr. N. Bosch, M. Vilalta e I. Lago, *Escenarios para la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas en España: entre los principios técnicos y las preferencias políticas*, in *Revista de Estudios Políticos*, vol. 197/ 2022, p. 239.

per ciascuna Comunità) avviene sottraendo alle necessità di spesa di ciascuna Comunità nell'anno base – vale a dire l'anno di avvio del nuovo sistema di finanziamento, il 2009 – calcolate secondo il metodo di finanziamento previgente (con l'aggiunta delle risorse addizionali accordate dallo Stato alle Comunità nell'introduzione del nuovo sistema) – le entrate di ciascuna Comunità nell'anno base ed i trasferimenti in entrata o in uscita del fondo di garanzia dei servizi pubblici fondamentali. L'ammontare del *fondo de suficiencia global* è poi aggiornato ogni anno in base alla tasso di crescita delle entrate tributarie dello Stato (ITE). Le distorsioni che provocano i meccanismi di riparto del fondo sono evidenti, giacché rendere equivalenti, ai fini del calcolo, le necessità di spesa e la capacità tributaria sommata ai trasferimenti del FGSPF, ancorandole all'anno base, finisce per perpetuare le differenze di finanziamento tra Comunità che si sono andate producendo nel corso degli anni in ragione di una cattiva configurazione e applicazione dei sistemi di finanziamento anteriori²².

Il *fondo de suficiencia global*, strumento flessibile di chiusura del sistema, è sottoposto ad aggiornamento costante: in un ordinamento territoriale aperto e soggetto a continua evoluzione, esso conserva la finalità di fungere da strumento di risposta ai cambiamenti nell'assetto dell'*Estado autonómico*, procedendosi a revisione del fondo quando si proceda al passaggio di competenze ad una o più Comunità, alla cessione di ulteriori figure impositive, o ancora al variare degli elementi dell'IVA o delle imposte speciali.

3. Il finanziamento del regionalismo differenziato e la perdurante inattuazione del federalismo fiscale regionale in Italia. Un *requiem* per la solidarietà.

Il sistema italiano di finanza regionale è, come noto, caratterizzato dal perdurare dell'inattuazione dei principi di cui alla legge delega sul federalismo fiscale e del relativo decreto attuativo, il d.lgs. n. 68/2011, circostanza che mantiene in uno stato di stabile transitorietà l'intero sistema delle relazioni finanziarie intergovernative. A fronte della previsione, contenuta nel decreto²³, della soppressione integrale del regime di finanza regionale

²² J. Ramos Prieto, A. García Martínez, J. M. Martín Rodríguez e J. M. Macarro Osuna, *A propósito de la reforma del sistema de financiación*, cit., p. 45.

²³ Una analisi efficace del nuovo modello di finanza regionale delineata dal d.lgs. n. 68/2011, è presente in A. Petretto, *La finanza delle Regioni a statuto ordinario in attuazione della Legge delega n. 42/2009 e il finanziamento del federalismo differenziato. Una premessa alla richiesta di autonomia rafforzata della Toscana*, in *Osservatorio regionale sul federalismo*, gennaio 2019.

derivata, e del finanziamento integrale delle spese relative ai livelli essenziali delle prestazioni²⁴ (sanità, assistenza, istruzione, trasporto pubblico locale con esclusione delle spese in conto capitale) mediante compartecipazione al gettito dell'IVA, quote di una nuova addizionale regionale all'IRPEF, i proventi dell'IRAP, sino a sua definitiva soppressione, le imposte proprie, e le risorse di un fondo perequativo «alimentato dal gettito prodotto da una compartecipazione al gettito dell'IVA determinata in modo tale da garantire in ogni regione il finanziamento integrale delle spese»²⁵, le maggioranze contingenti hanno costantemente rinviato l'entrata in vigore del nuovo modello, segnandone dapprima la contrazione, in concomitanza con la crisi economica²⁶, e forse poi l'entrata in un lungo e interminabile inverno, dal quale non sembra ancora venir fuori²⁷.

Come noto, l'entrata in vigore di un tale regime è stata costantemente rinviata dal legislatore, ragione per cui risulta ancora oggi vigente un sistema di trasferimenti dello Stato alle RSO, primo tra tutti il regime di compartecipazione all'IVA con il relativo sistema perequativo previsto dal d.lgs. n. 56/2000 per il finanziamento della spesa sanitaria regionale: tale meccanismo, che attribuisce annualmente alle regioni, con d.P.C.M., la quota di compartecipazione all'IVA sulla base della media triennale dei consumi stimati dall'ISTAT in ciascun territorio, è ancorato al criterio della spesa storica. Le regioni la cui quota di IVA fissata per l'anno corrente ecceda il 69,5 per cento della propria spesa storica cederanno il *surplus* al fondo perequativo nazionale, mentre le regioni che non coprano con la quota di IVA annuale la medesima quota della propria spesa storica, otterranno risorse dal fondo perequativo nazionale,

²⁴ A riguardo si veda, almeno, C. Pinelli, *Sui livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali (art. 117, co. 2, lett. m, Cost.)*, in *Diritto Pubblico*, n. 3/2002, p. 881 ss., C. Pinelli, *I livelli essenziali delle prestazioni*, in *Rivista giuridica del mezzogiorno*, n. 3/2018, p. 769 ss. A. D'Aloia, *Diritti e stato autonomistico. Il modello dei livelli essenziali delle prestazioni*, in *Le Regioni*, n. 6/2003, p. 1063 ss., M. Luciani, *Diritti sociali e livelli essenziali delle prestazioni pubbliche nei sessant'anni della Corte costituzionale*, in *Rivista AIC*, n. 3/2016.

²⁵ Art. 15, c. 5, d.lgs. n. 68/2011.

²⁶ Come efficacemente posto in rilievo da L. Gori, *Contributo alla lettura delle diverse stagioni del federalismo fiscale*, in *Le Regioni*, n. 6/2021, a tale momento di contrazione dei principi di cui all'art. 119 Cost., e di superamento dei principi di cui alla l. n. 42/2009, operato con i provvedimenti emergenziali di risanamento delle finanze pubbliche successivi alla crisi finanziaria del 2008, ha fatto da efficace sponda l'attitudine della Corte costituzionale "accogliendo una interpretazione generalmente estensiva delle norme di coordinamento, al fine di conseguire l'obiettivo di risanamento della finanza pubblica", come d'altronde segnalato dall'allora presidente della Corte, nella relazione sulla giurisprudenza del 2013, in cui si legge che "la Corte non è rimasta insensibile al contesto economico-finanziario: si sono moltiplicate pertanto, anche nel 2013, le decisioni giustificatrici di interventi incisivi dello Stato sulle leggi di spesa delle Regioni; decisioni fondate sul parametro, contenuto nel terzo comma dell'art. 117 Cost., costituito dai principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica. Per l'anno 2013 è paradigmatica in proposito la sentenza n. 236". Si veda a riguardo F. Gallo, *Attualità e prospettive del coordinamento della finanza pubblica alla luce della giurisprudenza della Corte costituzionale*, in *Rivista AIC*, n. 2/2017.

²⁷ Di "autunno" e "inverno" nell'attuazione del federalismo fiscale italiano discorre L. Gori, op. cit., p. 1386 ss.

che attribuisce altresì a tutte le regioni il restante 30,5 per cento della quota di compartecipazione annuale, sulla base della capacità fiscale pro capite, del fabbisogno sanitario e della dimensione geografica.

Un tale meccanismo, che si inquadra, per la sua dinamica, tra i trasferimenti statali, attende di essere sostituito, in piena attuazione del novellato art. 119, c. 3, Cost. – che prevede l'istituzione di un fondo perequativo senza vincoli di destinazione²⁸, finalizzato al finanziamento, per le

²⁸ Se il fondo perequativo regionale di cui all'art. 15, d.lgs. n. 68/2011, attuativo dell'art. 119, c. 3, Cost., non ha trovato ancora applicazione, lo stesso non può dirsi invece del fondo perequativo previsto a favore dei Comuni, sempre in attuazione dell'art. 119, c. 3, Cost., che, introdotto nel d.lgs. n. 23/2011 sul federalismo fiscale municipale, è stato attraversato, in ragione della crisi finanziaria e della collegata necessità di reperire risorse per il bilancio dello Stato, da numerose riforme del regime giuridico del divenuto fondo di solidarietà comunale, di fatto risoltesi, variamente, nella decurtazione dal fondo di rilevanti risorse destinate inizialmente ai Comuni. Solo con la legge di bilancio per il 2017 si è giunti ad una determinazione a regime dei meccanismi di funzionamento del fondo. La dotazione del fondo, incrementata della quota ristorativa della perdita del gettito per i comuni derivante dall'esenzione dall'IMU operata nel 2015 (3.753, 3 milioni) e che si riparte sulla base del gettito effettivo di IMU e TASI relativo all'anno 2015 e di altre ulteriori somme introdotte tra il 2017 e il 2021, si riparte, per i comuni delle RSO, sulla base del criterio della spesa storica ed in parte mediante l'applicazione di criteri di tipo perequativo, applicando la differenza tra le capacità fiscali e i fabbisogni standard, come approvati dalla Commissione per i fabbisogni standard entro il 30 settembre dell'anno precedente. Progressivamente, la quota perequativa è andata ampliandosi: si è partiti dal 20 per cento nel 2015, passando per il 30 per cento nel 2016, il 40 per cento nel 2017 e per il 45 per cento per l'anno 2018. La quota, che doveva crescere al 60 per cento per il 2019, all'85 per cento per l'anno 2020 e raggiungere il 100 per cento a decorrere dal 2021, come previsto dalla legge di bilancio per il 2018, è stata tuttavia oggetto di rimodulazione nella legge di bilancio per il 2019, che ha bloccato ne ha bloccato la progressione al 45 per cento. Successivamente, il DL 124/2019 ha determinato un nuovo e più graduale percorso di incremento della quota perequativa, pari al 5 per cento per anno, per raggiungere il 100 per cento nel 2030.

Pur ammettendo i rilevanti stanziamenti introdotti nella legge di bilancio per il 2021, finalizzato all'incremento delle risorse destinate al finanziamento dei servizi sociali comunali (a partire da 215,9 milioni per l'anno 2021 e sino a 650 milioni annui a decorrere dall'anno 2030) e degli asili nido (a partire da 120 milioni per l'anno 2022 e sino a 1.100 milioni annui a decorrere dall'anno 2027), deve rilevarsi, che le disposizioni della legge di bilancio impongono un vincolo di spesa sulle maggiori risorse introdotte, prevedendo che i comuni, in forma singola o associata, garantiscano negli ambiti specifici degli asili nido e dei servizi sociali, il raggiungimento del «livello essenziale della prestazione attraverso obiettivi di servizio annuali», che il contributo costituito dall'incremento del FSC sia ripartito annualmente con decreto ministeriale nonché che con il medesimo decreto siano «disciplinati gli obiettivi di potenziamento dei posti di asili nido da conseguire, per ciascuna fascia demografica del bacino territoriale di appartenenza, con le risorse assegnate, e le modalità di monitoraggio sull'utilizzo delle risorse stesse».

Esattamente tali disposizioni sono state oggetto di impugnativa innanzi alla Corte costituzionale da parte della Regione Liguria, che lamentava come, per il forte vincolo di destinazione imposto alle risorse in oggetto, tale intervento legislativo non poteva trovare spazio nel fondo perequativo ex art. 119, c. 3, Cost. bensì nei fondi perequativi speciali disciplinati dall'art. 119, c. 5, Cost. che consente al legislatore interventi specifici con fini perequativi.

Con la recente sentenza n. 71/2023, la Corte, avallando la tesi regionale, ha rammentato che «nell'unico fondo perequativo relativo ai comuni e storicamente esistente ai sensi dell'art. 119, terzo comma, Cost., non possano innestarsi componenti perequative riconducibili al quinto comma della medesima disposizione, che devono, invece, trovare distinta, apposita e trasparente collocazione in altri fondi a ciò dedicati, con tutte le conseguenti implicazioni, anche in termini di rispetto, quando necessario, degli ambiti di competenza regionali». Operando un bilanciamento tra il vizio di costituzionalità rilevato e «la necessità di non regredire rispetto all'imprescindibile (sentenza n. 220 del 2021) processo di definizione e finanziamento dei LEP (la cui esigenza è stata più volte, come detto, rimarcata da questa stessa Corte)» il Giudice delle leggi ha adottato una pronuncia di inammissibilità con monito, chiamando il legislatore ad «intervenire tempestivamente per superare, in particolare, una soluzione perequativa ibrida che non è coerente con il disegno costituzionale dell'autonomia finanziaria di cui all'art. 119

regioni a minore capacità fiscale, dell'interezza delle rispettive funzioni relative ai livelli essenziali delle prestazioni²⁹ – dal fondo perequativo di cui all'art. 15, c. 5, d.lgs. n. 68/2011, che prevede la convergenza verso il costo e il fabbisogno *standard*, la copertura integrale del fabbisogno finanziario di ciascuna Regione, la copertura del differenziale certificato positivo tra i dati previsionali e l'effettivo gettito dei tributi³⁰.

In un tale stato di cose si innesta il recente progetto governativo di attuazione dell'art. 116, c. 3 Cost., compendiato nel cd. disegno di legge Calderoli, deliberato a marzo dal Consiglio dei Ministri e che, ottenuto il parere favorevole della Conferenza unificata, si appresta a muovere i primi passi in Senato.

Il disegno di legge non si discosta significativamente dalle proposte che lo hanno preceduto nella scorsa legislatura (il cd. d.d.l. Boccia dapprima e il cd. d.d.l. Gelmini poi) per quanto attiene al finanziamento delle competenze regionali derivanti dall'introduzione di forme ulteriori di autonomia alle Regioni a statuto ordinario (d'ora in avanti anche RSO), se è vero che si limita a stabilire che questo avverrà «attraverso compartecipazioni al gettito di uno o più tributi erariali maturato nel territorio regionale, nel rispetto dell'articolo 17 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, nonché nel rispetto di quanto previsto dall'articolo 119, quarto comma, della Costituzione», e che la loro determinazione avverrà con delibera di una Commissione paritetica Stato-Regione, disciplinata a sua volta nell'intesa da approvare con legge.

Tale modello di finanziamento, che, isolatamente considerato, non rappresenterebbe altro se non l'attuazione della legge n. 42/2009 in materia di federalismo fiscale e del relativo decreto

Cost.». Una brillante riflessione sulle sorti del federalismo fiscale municipale, per come regolato dal decreto attuativo è presente in uno scritto dello stesso giudice redattore della sentenza n. 71/2023. Si veda L. Antonini, *La «Caporetto» del federalismo fiscale*, in *Quaderni di ricerca sull'artigianato*, n. 3/2015.

²⁹ Il comma 7 dell'art. 15 del medesimo decreto, prevede delle quote di fondo perequativo anche per il finanziamento delle spese non LEP, disponendo, più dettagliatamente rispetto alla quota del fondo perequativo per spesa LEP, che alimentino tale quota del fondo le regioni con maggiore capacità fiscale, ovvero quelle nelle quali il gettito per abitante dell'addizionale regionale all'IRPEF superi il gettito medio nazionale per abitante, che al riparto vi accedano le regioni con minore capacità fiscale, ovvero quelle nelle quali il gettito per abitante dell'addizionale regionale all'IRPEF sia inferiore al gettito medio nazionale per abitante, e che il principio di perequazione delle differenti capacità fiscali dovrà essere applicato in modo da ridurre le differenze, in misura non inferiore al 75 per cento, tra i territori con diversa capacità fiscale per abitante senza alternarne la graduatoria in termini di capacità fiscale per abitante. Il legislatore precisa, in conformità con il disposto di cui al comma 3 dell'art. 119 Cost., che la differente modalità di calcolo e i diversi principi delle due quote del fondo perequativo (comma 5 e comma 7) comporti un vincolo di destinazione delle spese.

³⁰ Di più, occorre precisare, ai fini della successiva riflessione sull'attuazione dell'autonomia differenziata e sul suo finanziamento, che, nel calcolo della capacità fiscale di ciascuna regione ai fini della definizione delle quote di fondo perequativo, l'art. 15, c. 5, d.lgs. n. 68/2011, prevede che «nel caso in cui l'effettivo gettito dei tributi sia superiore ai dati previsionali, il differenziale certificato è acquisito al bilancio dello Stato».

attuativo, si innesta in realtà in quello stato di perdurante inattuazione³¹ del nuovo modello di finanza regionale proprio in quei testi disegnato: in tempi assai contigui al disegno di legge Calderoli, nel quale si legge l'intento – che si è appena sopra riportato – di coprire i costi sostenuti per l'esercizio delle competenze cedute dalle Regioni che accedano all'autonomia differenziata con compartecipazioni al gettito di uno o più tributi erariali, il Governo si affrettava invece a rinviare, nella legge di bilancio per il 2023, l'entrata in vigore delle disposizioni del d.lgs. n. 68/2011 all'anno 2027.

Come si tenterà di dimostrare, la scelta di dare attuazione prioritaria all'autonomia differenziata regionale, prim'ancora di avere superato il modello di finanza derivata e dato piena attuazione all'art. 119 Cost. attraverso l'attuazione del d.lgs. n. 68/2011, non è politicamente neutra, ed anzi, reca con sé numerose conseguenze sul piano della conformità al regime costituzionale dell'autonomia finanziaria degli enti regionali, ivi compresa la rispondenza al principio di solidarietà interterritoriale, nonché sul piano delle differenze di capacità fiscale tra territori, e, dunque, sul piano dell'accesso ai diritti sociali da parte del cittadino.

Anzitutto, e come è stato da più parti segnalato³², il rischio di un tale approccio parallelo, che attribuisce fin da subito alle regioni che accedano all'autonomia differenziata compartecipazioni al gettito di tributi erariali, incrementandone così l'autonomia finanziaria, e che al contempo mantiene in vita – ancorché fino al 2027 – il modello di finanza derivata per le altre Regioni a statuto ordinario, rischia di tradursi in una nuova forma di specialità, contraria al dettato costituzionale.

Sul piano del diritto sostanziale, ciò che si produce con un tale meccanismo di finanziamento asimmetrico è anzitutto la divaricazione del regime di finanziamento delle Regioni a statuto ordinario, circostanza ancor più aggravata dalla stabile sottrazione di tali risorse dal bilancio dello Stato, che avviene senza meccanismi legali di revisione delle quote o di restituzione del *surplus* nell'ipotesi in cui il costo effettivo del loro esercizio nel corso del tempo dovesse rendersi meno oneroso, ovvero qualora il gettito effettivo dei tributi ceduti in

³¹ M. Benvenuti, *La dimensione finanziaria delle differenziazioni territoriali*, in *Rivista del Gruppo di Pisa*, n. 1/2021, p. 126, ripercorre le constatazioni di inadempimento del nuovo modello costituzionale di autonomia finanziaria delle Regioni nella giurisprudenza costituzionale, la quale ha discusso variamente di “perdurante inattuazione”, “perdurante assenza di organica attuazione”, di “attesa della doverosa attuazione”, “perdurante incompleta attuazione” dell'art. 119 Cost., prima, e poi, con le medesime parole, dell'attuazione della l. n. 42/2009.

³² G. Bonerba, *Il finanziamento delle funzioni nell'autonomia differenziata: una nuova forma di specialità?* in C. Bertolino, A. Morelli e G. Sobrino (a cura di), *Regionalismo differenziato e specialità regionale: problemi e prospettive*, Torino, Quaderni del dipartimento di giurisprudenza dell'Università di Torino, 2020, p. 641 ss.

compartecipazione si dovesse rivelare maggiore di quello previsto³³. Rientra così, pur scevro dalle roboanti dichiarazioni dei Presidenti di Veneto e Lombardia all'indomani delle consultazioni popolari del 2019, il fantasma del residuo fiscale; declinato diversamente, senza riferimenti al trattenimento dei nove decimi, senza la esplicita previsione per cui «l'eventuale variazione di gettito maturato nel territorio della Regione dei tributi compartecipati o oggetto di aliquota riservata rispetto alla spesa sostenuta dallo Stato nella Regione o, successivamente, rispetto a quanto venga riconosciuto in applicazione dei fabbisogni standard, anche nella fase transitoria, è di competenza della Regione»³⁴ che era invece contenuta nelle pre-intese del 2019, ma che pur sempre cela il medesimo intento di sottrarre alla perequazione parte delle entrate tributarie riscosse sul territorio.

A riguardo occorre forse rammentare la oramai costante giurisprudenza costituzionale che ha negato qualsivoglia valore giuridico alla nozione di residuo fiscale, imbracciata fin dal 2015 dalla Regione Veneto e poi entrata con prorompenteza nel dibattito politico sull'autonomia differenziata. La Corte, nella nota sentenza n. 69/2016, ha infatti avuto a sostenere che «fermo restando che l'assoluto equilibrio tra prelievo fiscale ed impiego di quest'ultimo sul territorio di provenienza non è principio espresso dalla disposizione costituzionale invocata, il criterio del residuo fiscale richiamato dalla Regione non è parametro normativo riconducibile all'art. 119 Cost., bensì un concetto utilizzato nel tentativo, storicamente ricorrente tra gli studiosi della finanza pubblica, di individuare l'ottimale ripartizione territoriale delle risorse ottenute attraverso l'imposizione fiscale. Data la struttura fortemente accentrata, nel nostro ordinamento, della riscossione delle entrate tributarie e quella profondamente articolata dei soggetti pubblici e degli interventi dagli stessi realizzati sul territorio, risulta estremamente controversa la

³³ Di più, occorre segnalare come l'art. 10, c. 1, d.d.l. Calderoli, nel precisare che «L'esame degli atti di iniziativa delle Regioni già presentati al Governo, di cui sia stato avviato il confronto congiunto tra il Governo e la Regione interessata prima della data di entrata in vigore della presente legge, prosegue secondo quanto previsto dalle pertinenti disposizioni della presente legge» consentirà, per le tre regioni che hanno già firmato una pre-intesa nel 2019, di riprendere la negoziazione partendo dagli accordi già raggiunti. Ciò determina potenzialmente, sul piano finanziario, che potrà trovare spazio il principio contenuto nelle pre-intese del 2019, ed in particolare il disposto dell'art. 5 comma 4 delle pre-intese firmate dal Governo Conte I con Lombardia, Veneto ed Emilia-Romagna, richiamato alcune righe più in basso. In tal caso, come rileva D. Mone, *Autonomia differenziata come mezzo di unità statale: la lettura dell'art. 116 comma 3 Cost., conforme a Costituzione*, in *Rivista AIC*, n. 1/2019, rispetto agli elementi dei preaccordi più critici, come è il caso della mancata definizione di criteri che contribuiscono a definire le risorse che le regioni potranno utilizzare per garantire i livelli essenziali delle prestazioni, occorre auspicare che tanto il Governo in sede di stipula delle intese, quanto il Parlamento in sede di approvazione delle leggi di conversione delle intese, «tuteli(no) l'unità rispetto ai profili lesivi rilevati nei pre-accordi». Della medesima autrice, si veda, a completamento, Id., *La promozione dell'autonomia nel rispetto dei livelli essenziali delle prestazioni a garanzia dell'uguaglianza e dell'unità*, in *Rivista del Gruppo di Pisa*, n. 3/2020.

³⁴ Art. 5, c. 4, delle pre-intese firmate dal Governo Conte I con Lombardia, Veneto ed Emilia-Romagna.

possibilità di elaborare criteri convenzionali per specificare su base territoriale la relazione quantitativa tra prelievo fiscale e suo reimpiego. L'esigenza di aggregare dati eterogenei secondo metodologie non univocamente accettate ha fatto sì che il concetto di residuo fiscale sia stato utilizzato piuttosto come ipotesi di studio che come parametro di correttezza legale nell'allocazione territoriale delle risorse. L'accentuata disputa circa le modalità appropriate per un calcolo corretto del differenziale tra risorse fiscalmente acquisite e impiego negli ambiti territoriali di provenienza attraversa la forte dialettica politico-istituzionale afferente alle regioni ed agli enti locali. È significativo – con riguardo alle controverse modalità di valutazione – che proprio la ricorrente, la quale lamenta un forte pregiudizio sotto il descritto profilo, risulti la Regione maggiormente beneficiaria, almeno nel primo decennio del secolo attuale, dell'impiego sul proprio territorio di risorse statali per la realizzazione delle infrastrutture strategiche di interesse nazionale».

Ma c'è di più. Spostando l'analisi sul piano delle fonti e del procedimento di determinazione dei tributi da cedere in compartecipazione e della relativa quota, deve darsi conto, come si è accennato, di come il disegno di legge non preveda altro che – come dalla rubrica dell'articolo 5 – principi relativi all'attribuzione delle risorse finanziarie corrispondenti alle funzioni oggetto di conferimento.

Con una tecnica normativa di dubbia precisione, il disegno di legge precisa da un lato che «le risorse umane, strumentali e finanziarie necessarie per l'esercizio da parte delle Regioni di ulteriori forme e condizioni particolari di autonomia sono determinate da una commissione paritetica Stato-Regione, disciplinata dall'intesa di cui all'articolo 2», e dall'altro che sarà l'intesa di cui all'art. 2 a individuare «le modalità di finanziamento delle funzioni attribuite attraverso compartecipazioni al gettito di uno o più tributi erariali maturato nel territorio regionale».

Nulla più dice il disegno di legge. Nulla sui principi che debbono informare le determinazioni della commissione paritetica, nulla circa i tributi da cedere in compartecipazione, né sulla quota relativa.

Certo, nemmeno i meccanismi degli attualmente vigenti artt. 2, c. 4, d.lgs. n. 56/2000 e 15 d.lgs. n. 68/2011, che prevedono procedimenti flessibili attraverso d.P.C.M. – e previo parere della Conferenza unificata – di determinazione annuale del gettito IVA da cedere in compartecipazione alle Regioni, paiono discostarsi da una tale logica che riserva alla legge un ruolo marginale.

E tuttavia, non può non rilevarsi come, non contenendo l'attuale disegno di legge di attuazione dell'art. 116, c. 3, Cost., alcuno specifico criterio o principio unitario per l'attribuzione delle risorse finanziarie, i negoziati con ciascuna regione potrebbero prevedere tributi e meccanismi diversi di compartecipazione.

A ciò si aggiunga che, la natura pattizia dell'intesa, ed in particolare degli accordi che determinano le risorse finanziarie attribuite alla Regione che acceda all'autonomia differenziata, attribuisce alla legge di approvazione dell'intesa una resistenza passiva a modifica o abrogazione, e ciò almeno per la durata di dieci anni³⁵. Ciò, tuttavia, non può in nessun caso privare il Parlamento, in sede di approvazione dell'intesa raggiunta in fase negoziale tra gli esecutivi, del potere di emendare ogni aspetto del disegno di legge, pena lo svuotamento della funzione legislativa e il sovvertimento dei principi concernenti la perequazione, il finanziamento integrale delle funzioni e la capacità di copertura dei livelli essenziali delle prestazioni previsti dall'art. 119 Cost., cui, si ricorderà, deve conformarsi la legge di approvazione delle «ulteriori forme e condizioni particolari di autonomia».

Premessi tali elementi, e considerata altresì l'assenza di qualsivoglia meccanismo che consenta allo Stato di trattenere l'eventuale *surplus* di gettito che eventualmente si dovesse realizzare in ciascuna regione, ne consegue che ogni variazione del gettito effettivamente riscosso rispetto ai tributi ceduti in compartecipazione non potrebbe che restare sul territorio, sfuggendo stabilmente ai meccanismi di perequazione interterritoriale.

Una tale circostanza si pone peraltro in netta antitesi rispetto alla previsione di cui all'art. 15, d.lgs. n. 68/2011, che prevede, per le RSO, che «nel caso in cui l'effettivo gettito dei tributi sia superiore ai dati previsionali, il differenziale certificato è acquisito al bilancio dello Stato».

Ipotizzando invece che la Commissione paritetica deliberi di inserire nell'intesa un meccanismo di determinazione annuale del gettito con atto governativo, limitandosi a fissare i tributi in compartecipazione ed un ammontare minimo di risorse annue, la criticità di fondo nel sistema persisterebbero: da un lato si sottrarrebbe, senza la specifica approvazione del Parlamento,

³⁵ Come segnala in realtà A. Lucarelli, *Regionalismo differenziato e incostituzionalità, diffuse*, in *Rivista di Diritto Pubblico Europeo Rassegna online*, n. speciale 2/2019, p. 3, il procedimento di formazione della legge mediante intesa è tanto complesso (consultazione dei territori, negoziati tra esecutivo regionale e statale e approvazione parlamentare) da potere ritenere che, nella sostanza, si tratti di un procedimento legislativo di fatto irreversibile, blindando così, in un procedimento assai rigido, un fenomeno "che, invece dovrebbe implicare, in *re ipsa*, una certa dose di mutevolezza legata alle modifiche sociali, economiche, logistiche dei singoli territori". A. D'Atena, *A proposito della "clausola di asimmetria" (art. 116 u. c. Cost.)*, in *Rivista AIC*, n. 4/2020, p. 325 ss., ritiene inoltre di negare la possibilità che una legge cornice sull'attuazione dell'art. 116 Cost. possa limitare i contenuti negoziati e dunque la portata della legge di approvazione dell'intesa, che rappresenta, come detto, una legge rinforzata.

tramite legge, una quota rilevante di risorse dal bilancio dello Stato per trasferirlo stabilmente a quello delle Regioni, e dall'altro persisterebbe la differenziazione dei meccanismi di compartecipazione al gettito dei tributi erariali tra regioni ordinarie prive di autonomia differenziata e regioni ordinarie ad autonomia differenziata. Il procedimento di definizione delle risorse finanziarie sarebbe dunque rimesso alla discrezionalità degli esecutivi, nazionali e regionali, con una privazione sostanziale dei poteri delle Camere³⁶.

Coesisterebbero così, sino almeno al 2027, per le regioni a statuto ordinario senza autonomia differenziata e per le regioni ad autonomia differenziata – limitatamente alle sole competenze *ordinarie* – il vecchio regime di finanziamento privo di compartecipazioni al gettito di tributi erariali, escluso il regime di compartecipazione all'IVA regolato dal d.lgs. n. 56/2000, e, per le sole competenze ulteriori attribuite alle regioni ad autonomia differenziata, un ulteriore regime di compartecipazioni al gettito di tributi erariali.

Di più, qualora le intese prevedessero compartecipazioni ulteriori al gettito IVA per le regioni ad autonomia differenziata, il regime ordinario di cui al d.lgs. n. 56/2000 necessiterebbe di modifiche, soprattutto con riguardo al regime dell'ex fondo perequativo.

Vista poi l'ampiezza delle competenze potenzialmente attribuibili alle Regioni in applicazione dell'art. 116, c. 3, Cost.³⁷, e considerato che allo stato attuale il 70,1 per cento del gettito IVA³⁸, al netto di quanto devoluto alle regioni a statuto speciale e delle risorse UE, è ceduto in

³⁶ A. Lucarelli, *Regionalismo differenziato*, cit., p. 11.

³⁷ Il dibattito concernente il novero delle materie da potere devolvere alle regioni mediante l'applicazione dell'art. 116 comma 3 è invero non ancora sopito. Taluni ritengono infatti che la devoluzione di tutto il blocco di materie previste dalla norma costituzionale comportando lo svuotamento della competenza concorrente di cui all'art. 117, c. 3. In tal senso si veda G. Macciotta, *Art.116, terzo comma, una logica di sistema: perché sia efficace e non un privilegio di pochi*, in *Astrid Online*, 25 marzo 2019, p. 4. Rilievi simili sono svolti da A. Lucarelli, cit., p. 11. Contro tale tesi si veda, tra gli altri R. Bifulco, *I limiti del regionalismo differenziato*, in *Rivista AIC*, n. 4/2019, il quale segnala come l'art. 116, c. 3, Cost. nel prevedere l'attribuzione di ulteriori forme e condizioni di autonomia in tutte le materie di competenza concorrente e nelle specifiche materie di competenza esclusiva dello Stato ne ha preveduto l'esito, non potendosi dunque discorrere di contrasto della clausola di asimmetria costituzionale con l'art. 117 comma 3. Con talune differenziazioni, si veda S. Mangiameli, *L'attuazione dell'articolo 166, terzo comma, della Costituzione, con particolare riferimento alle recenti iniziative delle Regioni Lombardia, Veneto ed Emilia-Romagna*, Indagine conoscitiva della Commissione parlamentare per le questioni regionali, del 29 novembre 2017, ISSIRFA, p. 6, il quale segnala come lo spostamento di competenze legislative previsto dall'art. 116 comma 3, incontri alcuni limiti, per esempio, nel caso del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, per via della previsione dell'art. 119 Cost., e in quello dei rapporti internazionali e con l'Unione europea delle Regioni, per le implicazioni di sistema che si desumono dall'art. 117, c. 5 e 9 Cost. Di più, l'autore segnala come le clausole di attrazione della competenza regionale allo Stato introdotte dalla Corte costituzionale in avallo delle pratiche del legislatore statale, continueranno a svolgere un certo rilievo pure nelle materie devolute alle regioni ad autonomia differenziata.

³⁸ Cfr. d.P.C.M. 10 dicembre 2021, Rideterminazione dell'aliquota della compartecipazione regionale all'IVA, relativa all'anno 2020.

compartecipazione alle regioni, è facilmente immaginabile che altri tributi erariali debbano essere ceduti in compartecipazione, prima tra tutti l'IRPEF.

Tale era, peraltro, l'ipotesi concordata nelle pre-intese del 2019, dimenticando forse il parere espresso nel 2005 dall'allora Alta Commissione per la definizione dei meccanismi strutturali del federalismo fiscale (cd. Commissione Vitaletti), la quale giunse alla conclusione che l'IVA fosse l'imposta più idonea a rappresentare la principale entrata tributaria delle regioni, e non già l'IRPEF. Come d'altronde è stato rilevato, la natura particolarmente volatile del gettito IRPEF, determinato basicamente dalle variazioni annuali del reddito, e la sua distribuzione territoriale ampiamente sperequata «rende assolutamente sconsigliabile ipotizzare una compartecipazione regionale al gettito dell'IRPEF o l'applicazione di aliquote riservate sulla base imponibile del medesimo tributo riferibile al territorio regionale»³⁹.

Ora, la cessione di una quota considerevole della principale imposta diretta, per le sole Regioni ad autonomia differenziata, a fronte della permanenza delle altre Regioni ordinarie nel regime di finanza derivata, e per di più attraverso un meccanismo di determinazione di natura pattizia – e ciò vale tanto nel caso in cui il regime di compartecipazione fosse determinato direttamente dall'intesa trasfusa in legge, quanto nel caso in cui l'intesa dovesse rinviare a successivi atti governativi da approvare annualmente o a cadenza determinata – rappresenta chiaramente il tentativo di assimilare la finanza delle Regioni differenziate con quella delle Regioni a statuto speciale: la mancanza di meccanismi di adeguamento delle compartecipazioni ispirati al principio di corrispondenza tra risorse e funzioni di cui all'art. 119, c. 4, Cost., ed idonei a riportare nel bilancio dello Stato l'eventuale *surplus* di gettito che si dovesse manifestare, sottrae una quota potenzialmente relevantissima del gettito IRPEF – giacché allo stato attuale, vale la pena rilevarlo, sarebbero tre tra le Regioni a più alta capacità fiscale ad accedere all'autonomia differenziata – essenziale affinché le imposte dirette possano svolgere quella funzione di compensazione della natura fortemente regressiva di quelle indirette⁴⁰.

Pure immaginando che, nell'orizzonte temporale definito dal Governo nella legge di bilancio per il 2023, e vale a dire entro il 2027, si proceda all'attuazione del nuovo modello di finanza

³⁹ S. Villani, *Regionalismo fiscale differenziato. I privilegi dell'autonomia e i problemi del Mezzogiorno*, in *Rivista economica del Mezzogiorno*, nn. 3-4/2019, p. 972. L'autore rileva come, guardando all'IVA, il divario mezzogiorno-nord tra le basi imponibili sia tutto sommato esiguo (23,2 per cento) e assolutamente risibile la differenza di gettiti raccolti (0,1 per cento), mentre, prendendo in considerazione l'IRPEF, si registrano divari nettamente più ampi, pari al 34 per cento per quanto attiene alle basi imponibili, di oltre il 25,3 per cento tra i prelievi netti dei contribuenti, e un divario tra i gettiti pro capite dei residenti pari al 44,7 per cento.

⁴⁰ *Ibidem*, p. 975.

regionale delineato dal d.lgs. n. 68/2011, questo andrebbe a innestarsi su un quadro normativo già profondamente segnato dall'introduzione dell'autonomia differenziata: i medesimi tributi da cedere in compartecipazione a tutte le regioni a statuto ordinario in attuazione del federalismo fiscale, sarebbero già ceduti, in quote significative, alle regioni ad autonomia differenziata, le quali, a loro volta, parteciperebbero al nuovo fondo perequativo previsto dall'art. 15, d.lgs. n. 68/2011 in misura minore, e difficilmente saranno disposte a mutare la loro posizione di privilegio allorquando si dovesse dare attuazione al nuovo assetto della finanza regionale⁴¹.

Non a caso, di recente, discorrendo dell'accelerazione, dettata dal Governo, nell'attuazione dell'autonomia differenziata, nel quadro di un ulteriore rinvio dell'attuazione della nuova finanza regionale delineata a partire dalla legge delega n. 42/2009, eminente dottrina ha rilevato come tale piano soffra di metacronia, giacché anziché affrontare unitariamente le questioni concernenti la finanza delle regioni a statuto ordinario nella «sede propria della legge di attuazione dell'art. 119 Cost., nell'esercizio delle deleghe previste da quella legge n. 42 del 2009»⁴² si sta dando attuazione al regionalismo differenziato senza avere proceduto al riordino funzionale della finanza regionale, all'attuazione globale dei LEP e dei meccanismi di perequazione, come la logica della buona legislazione avrebbe richiesto⁴³. E proprio con riguardo alla definizione dei LEP emerge nuovamente il preoccupante piano affetto da metacronia del Governo: la legge di bilancio per il 2023, ad onta del richiamo alle espressioni usate dalla Corte costituzionale, allorquando ha definito i LEP «soglia di spesa costituzionalmente necessaria per erogare le prestazioni sociali di natura fondamentale»⁴⁴

⁴¹ C'è pure chi ha sostenuto che il regionalismo differenziato si ponga come un modello sperimentale nel nostro ordinamento regionale, «portato avanti da alcune regioni, ma destinato via via a generalizzarsi per un naturale e già evidente fattore *emulativo*», nonché in ragione del fatto che l'ordinamento repubblicano nel suo complesso non potrebbe a lungo tollerare un «un sistema amministrativo a macchia di leopardo» in cui ogni Regione ha funzioni diverse, scomponendo l'unità amministrativa statale. Di tali riflessioni, note in dottrina, dà conto A. Ferrara, *I criteri e le materie dell'asimmetria*, in *Italian Papers on Federalism*, n. 2/2019, il quale richiama le tesi di R. Bin, *L'attuazione dell'autonomia differenziata*, in *Forum di Quaderni Costituzionali*, 20 aprile 2017, C. Tubertini, *La proposta di autonomia differenziata delle Regioni del Nord: una differenziazione solidale?*, in *Federalismi.it*, n. speciale 7/2018, R. Toniatti, *L'autonomia regionale ponderata: aspettative ed incognite di un incremento delle asimmetrie quale possibile premessa per una nuova stagione costituzionale del regionalismo italiano*, in *Le Regioni*, n. 4/2017, B. Caravita, *L'autonomia del Nord nel perimetro della Costituzione italiana*, in *Federalismi.it*, n. 20/2017. Ora, pure immaginando un tale progressivo accesso dell'interesse delle RSO al regionalismo differenziato, ciò che resterebbe a *macchia di leopardo* per via della natura pattizia del processo, è il sistema di finanziamento, a meno di non rinnegare *in toto* il principio della natura pattizia del regime di finanziamento delle competenze ulteriori, che sino ad oggi è stato sempre mantenuto, in ognuna delle proposte di attuazione dell'art. 116, c. 3, Cost., e di attribuire alla sola legge statale, previa intesa in sede di conferenza unificata, la sua definizione.

⁴² S. Staiano, *Salvare il regionalismo dalla differenziazione dissolutiva*, in *Federalismi.it*, n. 7/2023, p. 10.

⁴³ *Ibidem*, p. 10.

⁴⁴ Corte cost., sentenza n. 220/2021.

nonché «il nucleo invalicabile di garanzie minime» per rendere effettivi tali diritti, ha previsto un meccanismo speciale per la determinazione dei soli livelli essenziali delle prestazioni che ricadano nelle competenze trasferibili ai sensi dell'art. 116, c. 3, Cost., e vale a dire con esclusione dei LEP per le prestazioni sociali (salvo quelli già definiti nella legge di bilancio per il 2022), rinviando ogni altra determinazione in materia che esuli dagli ambiti competenziali toccati dall'art. 116 all'anno 2027.

Ciò appare in contrasto con la finalità, che ha mosso il legislatore costituzionale della riforma del Titolo V, di attribuire all'esclusiva competenza legislativa dello Stato la «determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale», e vale a dire quella di dotare il legislatore statale di «un fondamentale strumento per garantire il mantenimento di una adeguata uniformità di trattamento sul piano dei diritti di tutti i soggetti, pur in un sistema caratterizzato da un livello di autonomia regionale e locale decisamente accresciuto»⁴⁵.

Ancora una volta appare la volontà di accelerare il percorso dell'autonomia differenziata – pur vincolando alla fissazione dei LEP l'attuazione delle forme e condizioni ulteriori di autonomia regionale – lasciando invece le regioni a statuto ordinario nel quadro regolatorio della Costituzione finanziaria provvisoria «che, con modalità largamente derogatorie rispetto all'art. 119 Cost., regola dal 2001 i rapporti finanziari tra lo Stato e le autonomie territoriali»⁴⁶.

Se dunque per taluno la disciplina posta nella legge di bilancio ed il successivo disegno di legge di attuazione dell'autonomia differenziata possono essere considerati «come il primo passo di un più ampio ed esteso processo di definizione delle regole legislative rivolte a presiedere, auspicabilmente anche in senso sistematico, alla precisazione del percorso di attuazione dell'autonomia differenziata»⁴⁷, ciò che pare leggersi dal susseguirsi degli atti di natura legislativa e dalle proposte in campo è invece la volontà di innesto frettoloso e forzato dell'autonomia differenziata in un quadro della finanza regionale ancora ancorato alla provvisorietà, circostanza che rischia, data la potenziale ampiezza delle competenze trasferibili, la natura pattizia della disciplina sul finanziamento delle competenze ulteriori, la perdurante inattuazione in senso organico dei livelli essenziali delle prestazioni⁴⁸, del costo e del

⁴⁵ Corte cost., sentenza n. 88/2003.

⁴⁶ G. Salerno, *Con il procedimento di determinazione dei LEP (e relativi costi e fabbisogni standard) la legge di bilancio riapre il cantiere dell'autonomia differenziata*, in *Federalismi.it*, n. 1/2023, p. 8.

⁴⁷ *Ibidem*, p. 11.

⁴⁸ Come segnala a commento del disegno di legge cd. Calderoli C. Buzzacchi, *Se questo è Regionalismo*, in *lacostituzione.info*, 6 febbraio 2023, il ricorrere dei LEP nel disegno di legge quale condizione preliminare per

fabbisogno *standard*, come l'assenza di meccanismi di controllo della corrispondenza tra mutamenti del gettito dei tributi ceduti e livello di spesa nei servizi ceduti, di aprire un varco nella disciplina del regionalismo italiano, attribuendo alle regioni ad autonomia differenziata un modello e un livello di finanziamento che assomiglia all'autonomia speciale, e che gli consentirebbe di sottrarsi per gran parte ai doveri inderogabili di solidarietà⁴⁹, eventualità nettamente esclusa dalla stessa Corte costituzionale, ben prima del formale avvio delle iniziative delle regioni interessate, allorquando ha chiarito che il finanziamento del regionalismo differenziato non possa in alcun modo alterare gli «elementi strutturali del sistema nazionale di programmazione finanziaria, indispensabili a garantire la coesione e la solidarietà all'interno della Repubblica, nonché l'unità giuridica ed economica di quest'ultima»⁵⁰.

4. Federalismo fiscale, asimmetria, meccanismi di perequazione e modelli negoziali in Spagna e Italia.

Sebbene non manchino in dottrina studi ben più articolati atti a comparare il modello di finanza regionale italiano introdotto con la l. n. 42/2009 con il regime di finanziamento delle Comunità Autonome di regime comune in Spagna⁵¹, il presente lavoro mira a esaminare più nel dettaglio agli effetti dell'attuazione dell'autonomia differenziata sul sistema della finanza regionale italiano, ed in particolare all'impatto sui principi costituzionali di solidarietà ed eguaglianza, guardando al più accentuato tra i modelli di federalismo fiscale negli Stati regionali europei,

l'avvio del percorso che conduce all'autonomia differenziata, non rassicura per due motivi. Da un lato perché negli ambiti dove i LEP esistono si assiste comunque alla loro astrattezza ed il mancato riscontro nella realtà delle amministrazioni pubbliche dei territori più in condizioni di disagio "Dove mancano le condizioni affinché gli apparati pubblici preposti alle infrastrutture ed ai servizi alla persona possano offrire prestazioni ai cittadini, la classificazione di queste ultime con l'intento di fissare le soglie di uniforme erogazione a beneficio di chiunque appare, ormai, un esercizio accademico o di stile, che non ha alcun contatto o riferimento obiettivo con la situazione effettiva". Dall'altro, occorre rammentare come il ddl Calderoli preveda invarianza finanziaria, escludendo così scenari di riaggiustamento delle dotazioni "Né a vantaggio dei territori che si candidano all'intesa, né a vantaggio delle istituzioni che manterranno invariata la qualità della loro autonomia".

⁴⁹ Cfr. G. Della Cananea, *Autonomie e perequazione nell'art. 119 della Costituzione*, in *Istituzioni del Federalismo*, n. 1/2005, nonché S.F. Cociani, *Le basi della perequazione nel federalismo fiscale*, in *Rassegna Tributaria*, n. 1/2011.

⁵⁰ Corte cost., sentenza n. 118/2015.

⁵¹ A riguardo non può non citarsi il volume di G.G. Carboni, *Federalismo fiscale*, cit., o ancora il volume di F. Palermo, E. Alber e S. Parolari (a cura di) *Federalismo fiscale: una sfida comparata*, Padova, Cedam, 2011. Si veda altresì S. Gambino (a cura di) *Il federalismo fiscale in Europa*, Milano, Giuffrè, 2014; F.E. Grisostolo, *Stato regionale e finanza pubblica multilivello. Una comparazione fra Italia e Spagna*, Milano, Cedam, 2020; G. Massa Gallerano, *Autonomia finanziaria e solidarietà. Una comparazione tra Spagna e Italia*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2021.

vale a dire quello spagnolo, e ciò con l'obiettivo di scorgervi gli elementi apprezzabili e le criticità, e contribuire così alla riflessione sull'attuazione del nuovo sistema di finanza regionale nell'ambito di un regionalismo potenzialmente asimmetrico.

Oltre ad avere progressivamente intensificato nel senso delle direttrici del *fiscal federalism* il proprio modello di finanziamento delle autonomie, l'ordinamento spagnolo rappresenta da sempre il sistema regionale differenziato per eccellenza⁵², ragione per cui l'analisi del regime di finanziamento regionale, delle sue modalità di armonizzazione dell'asimmetria di competenze, e degli effetti della spiccata autonomia finanziaria delle Comunità Autonome, è in grado di restituire interessanti elementi di riflessione per il dibattito italiano.

Come noto, tanto in Spagna quanto in Italia convivono oggi due regimi di finanziamento, uno ordinario, fissato con legge per tutte le Comunità Autonome di regime comune o per tutte le regioni a statuto ordinario, ed uno speciale, proprio dei territori dotati di autonomia speciale (*País Vasco* e *Navarra* in Spagna, regioni a statuto speciale in Italia) fondato sull'intesa, e che si sottrae alla solidarietà interterritoriale, operando su principi inversi rispetto a quelli ordinari: ciò vale certamente più in Spagna che in Italia, se è vero che il modello del *concierto económico* con i Paesi Baschi o del *convenio económico* con Navarra, oltre a sottrarre integralmente i due territori forali da qualsivoglia contributo alla finanza pubblica, dispone nel senso della esclusiva titolarità di tutte le imposte riscosse sul territorio alle due Comunità, che restituiscono annualmente allo Stato la sola quota accordata, pari al costo dei servizi delle amministrazioni centrali sul proprio territorio (cd. *aportación económica* della *Comunidad Foral de Navarra* e *cupo* del *País Vasco*)⁵³. Non differisce sensibilmente il sistema di finanza delle regioni a statuto speciale italiane, se è vero che sono gli statuti, approvati con legge costituzionale, a stabilire ambiti e limiti della potestà impositiva, tributaria, finanziaria e contabile di ciascuna regione,

⁵² Con riguardo ai modelli del regionalismo italiano si veda A. D'Atena, *Tra Spagna e Germania. I modelli storici del regionalismo italiano*, in S. Mangiameli (a cura di), *Il regionalismo italiano tra tradizioni unitarie e processi di federalismo. Contributo allo studio della crisi della forma di Stato in Italia*, Milano, Giuffrè, 2012.

⁵³ A. De la Fuente, *Sobre el sistema de financiación foral: notas para un debate necesario*, in *Fedea Policy Papers*, n. 20/2020; J. López Laborda, *Veinticinco años de financiación autonómica: balance y perspectivas*, in *Mediterráneo Económico. Un balance del Estado de las Autonomías*, n. 10/2006, p. 203 ss.; A. Zabalza, *Una nota sobre el ajuste del IVA en el sistema foral de financiación: marco analítico y propuesta de un nuevo mecanismo*, in *Hacienda Pública Española*, n. 3/2012; Come segnalano M. Bassols, N. Bosch, M. Vilalta, *El modelo de financiación*, cit., p. 29 "La diferencia en los resultados que proporciona el modelo foral se debe, en primer lugar, al mismo diseño de los sistemas de cálculo de la cuota (cuantía de recursos que las comunidades forales transfieren al Estado en concepto de las competencias que éste presta en territorio foral). Dicho cálculo se hace determinando las cargas no asumidas por los gobiernos forales y no incluye ninguna aportación al sistema de nivelación de recursos con el resto de comunidades autónomas. En segundo lugar, la diferencia se explica también por la forma en que se cuantifican las cargas asumidas por el Estado a efectos del cálculo de la cuota".

ad elencare i tributi erariali il cui gettito è devoluto, interamente o in parte, alla Regione, come anche la loro quota. Tutti gli statuti prevedono poi che un accordo bilaterale, trasfuso in legge ordinaria, possa variare le aliquote di compartecipazione ai tributi erariali e determinare le modalità di concorso di ciascuna regione agli obiettivi di finanza pubblica. E proprio attraverso gli accordi bilaterali in materia finanziaria, nel corso degli anni della crisi economica, si è prodotto l'incremento di contributi delle regioni a statuto speciale alla finanza pubblica (definitivamente fissato a seguito degli accordi del 2021 con ciascuna regione, che ha determinato in 82 milioni il contributo della Valle D'Aosta, 713 milioni quello della Regione Trentino-Alto Adige, 432 milioni quello del Friuli-Venezia-Giulia, 800 milioni quello della Regione Siciliana e 306 milioni quello della Regione Sardegna), nonché la revisione delle quote di compartecipazione al gettito dei tributi erariali ceduti, che restano per la maggior parte attribuiti alle regioni (si segnala, per esempio, come a decorrere dal 2015, alle Province Autonome di Trento e Bolzano spettino gli 8 decimi dell'IVA e i 9 decimi delle altre imposte erariali, a decorrere dal 2011 alla Regione Valle D'Aosta è attribuito l'intero gettito delle imposte sul reddito e sul patrimonio, nonché dell'IVA, al Friuli-Venezia-Giulia, è stata ridotta la quota di compartecipazione all'IRPEF, da 6 a 5,91 decimi, all'IVA, da 9,1 a 5,91 decimi, e alle accise sull'energia elettrica e i tabacchi, da 9 a 5,91 decimi).

Tale tentativo di richiedere alle regioni a statuto speciale di compartecipare alla solidarietà interterritoriale e di concorrere alla finanza pubblica, che si è realizzato in certa misura in Italia, appare invece assai lontano in Spagna, dove numerose sono le riflessioni sulla necessità di ottenere maggiori risorse per il finanziamento dello stato sociale attraverso un cambio nel regime di finanziamento forale⁵⁴, al fine di avvicinare la misura del reddito pro capite registrato nel *País Vasco* e in *Navarra* a quello, ben più esiguo, delle CCAA finanziate secondo il regime

⁵⁴ Il succitato *Informe de la comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica*, a più riprese sostiene la necessità che i contributi verticali apportati dallo Stato nel sistema di finanziamento comune delle CCAA, siano incrementati “*mediante las aportaciones de las Comunidades forales necesarias para nivelar los recursos de todas las Comunidades para SPF por habitante ajustado, actuando como vehículo para la contribución de las primeras a la solidaridad interterritorial*”.

comune⁵⁵, e ciò attraverso la richiesta di una quota delle entrate tributarie delle due Comunità forali, che possa confluire nei meccanismi di *nivelación*⁵⁶.

E però, anziché agire sulle modalità di calcolo dei contributi delle due Comunità forali per i servizi dello Stato nel loro territorio – ampiamente riconosciute come erronee e poste a eccessivo vantaggio delle finanze forali⁵⁷ – col fine di incrementare le risorse da queste apportate alla fiscalità generale, le maggioranze al governo, a prescindere dal colore politico, si sono progressivamente orientate per una intensificazione dell'autonomia finanziaria delle Comunità di regime comune, cedendo quote sempre più crescenti dei tributi statali, e ciò dietro pressione del nazionalismo catalano: a partire dalla prima cessione dell'IRPF, introdotta nel modello di finanziamento del 1997, successivo agli accordi di governabilità tra il *Partido Popular*, *Convergencia i Unió* e il *Partido Nacionalista Vasco*, che intendeva spingere l'intero modello autonomico in senso fortemente asimmetrico, sino alla definizione dell'attuale regime di finanziamento adottato nella riforma della LOFCA del 2009, ciò che emerge è la volontà della Catalogna di assimilare sempre più il proprio regime di finanziamento al modello forale, e di raggiungere un ammontare di risorse proprie assimilabile alle risorse del *País Vasco* e di *Navarra*. La storia dello Statuto catalano del 2006 è d'altronde quella del tentativo, operato dall'allora Presidente del Governo Zapatero, di trovare “*una solución diferenciada y propia para Cataluña*”⁵⁸, ed in particolare, sul piano dell'assetto finanziario, una soluzione che attribuisse alla *Generalitat*, in un sistema a base negoziale – che rafforzava il ruolo decisivo della *Comisión Mixta de Asuntos Económicos y Fiscales Estado-Generalitat*⁵⁹ – un ammontare

⁵⁵ Secondo M. Bassols, N. Bosch e M. Vilalta, *El modelo de financiación*, cit., p. 29 “*El modelo de financiación que tienen las comunidades autónomas de régimen foral proporciona a sus gobiernos un volumen de recursos claramente superior a los que proporciona el modelo de financiación del régimen común. Concretamente, el Gobierno del País Vasco disponía de un 76% más de recursos por habitante que la media de los gobiernos de las comunidades autónomas de régimen común. Así pues, en el Estado español se da un claro incumplimiento del principio de equidad horizontal, lo que permite afirmar que se está incumpliendo el artículo 138.2 de la Constitución, que establece que los estatutos de autonomía no pueden dar lugar a privilegios económicos y sociales*”.

⁵⁶ Si vedano le proposte di J. Ramos Prieto, A. García Martínez, J. M. Martín Rodríguez e J. M. Macarro Osuna, *A propósito de la reforma del sistema de financiación*, cit., nonché il *Libro blanco sobre la reforma tributaria*, curato dalla *Comisión de personas expertas para elaborar el libro blanco sobre la reforma tributaria*, o ancora il succitato *Informe de la comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica*.

⁵⁷ A. Castells, P. Sorribas e M. Vilalta, *Las subvenciones de nivelación en la financiación de las comunidades autónomas. Análisis de la situación actual y propuestas de reforma*, Barcelona, Publicacions Universitat de Barcelona e Instituto de Estudios Fiscales, 2005.

⁵⁸ J. Claret e M. Santirso, *La construcción del catalanismo. Historia de un afán político*, Madrid, Los libros de la Catarata, 2014, pp. 222-223.

⁵⁹ Successivamente, con la celebre STC n. 31/2010 sullo Statuto Catalano, il *Tribunal Constitucional* ha operato una *interpretación constitucional restrictiva* dell'art. 210 dello Statuto di Autonomia della Catalogna, affermando che le funzioni di determinazione dell'entità delle cessioni dei tributi statali, dei meccanismi di perequazione e le

di risorse maggiore, certo e manovrabile, nonché una amministrazione finanziaria propria. E proprio quello Statuto, assieme agli altri Statuti approvati nel corso della VIII legislatura, e le profonde innovazioni che avevano operato nella cessione dei tributi, nella determinazione dei meccanismi di *nivelación* e negli altri aspetti del sistema di finanziamento, rendevano necessario un aggiornamento della LOFCA, finalizzata ad ampliare i margini di autonomia di entrata, di spesa e impositiva delle CCAA di regime comune.

E però, ciò che non è mai stato messo in discussione nelle numerose riforme della LOFCA, né in quella del 2009, è l'unitarietà del sistema di finanziamento, e ciò, si badi, ad onta di una sensibile asimmetria di competenze che ancora oggi si registra tra le Comunità Autonome. Si pensi alla competenza in materia di polizia autonoma integrale, gestione del traffico, amministrazione della giustizia e sistema penitenziario, ispettorato del lavoro, patrimonio architettonico ed edilizia, trasferite nel tempo solo ad alcune Comunità (segnatamente Catalogna, Galizia e Comunità Valenciana). Il legislatore organico della LOFCA ha optato, nonostante tale asimmetria attuale e potenziale, per mantenere un sistema di finanziamento integrale per tutte le CCAA di regime comune, idoneo però, in un ordinamento territoriale aperto a successivi trasferimenti di competenze attraverso revisioni degli Statuti di Autonomia, nonché ex art. 150, c. 2, CE, a finanziare altresì le cdd. *competencias no homogéneas*. Tale meccanismo flessibile di chiusura del sistema è costituito dal *fondo de suficiencia global*, che, oltre a funzionare a garanzia dello *status quo* precedente alla riforma del 2009 – con le criticità che ciò comporta, come segnalato sopra – costituisce lo strumento di finanziamento delle competenze differenziate: come si è detto, il FSG, che già contiene nel calcolo per l'anno base il costo delle competenze non omogenee attribuite entro l'anno 2009, viene aggiornato annualmente e, qualora nel corso dell'anno sia avvenuto un trasferimento di competenze – che transitoriamente viene finanziato mediante un trasferimento del capitolo di spesa corrispondente dal bilancio dello Stato alla Comunità Autonoma – si procede ad aggiungere, al valore del FSG dell'anno precedente, la quota corrispondente al costo delle competenze

altre funzioni decisorie attribuite allá *Comisión Mixta* dallo Statuto «*no excluyen ni limitan la capacidad de las instituciones y organismos de carácter multilateral en materia de financiación autonómica, no afectan a la reserva de ley orgánica prevista en el art. 157.3 de la Constitución, ni sustituyen, impiden o menoscaban el libre y pleno ejercicio por parte del Estado de sus propias competencias*».

trasferite con il valore dell'anno base (2007), aggiornando poi la somma sulla base della variazione dell'indice delle entrate tributarie dello Stato (ITE) per l'anno in corso⁶⁰.

Pur con tutti i limiti che un tale sistema di finanziamento comporta, ed in particolare la sua riconosciuta opacità, per via dei numerosi fondi e i complessi meccanismi di perequazione, l'ancoraggio all'anno base e la garanzia dello *status quo*, che impedisce il pieno funzionamento dei costi e dei fabbisogni *standard*, il modello unitario fissato dalla LOFCA, concordato nel *Consejo de Política Fiscal y Financiera* e trasfuso in una legge organica, senza negoziazioni e intese bilaterali tra governo statale e singoli governi autonomici, che cede a tutte le CCAA di regime comune i medesimi tributi e le medesime quote, che finanzia le competenze non omogenee presenti e future attraverso un meccanismo automatico di aggiornamento che non altera la logica del sistema, rappresenta certamente, sul piano del metodo, per l'ordinamento italiano, un modello positivo.

Contrariamente a tale approccio, i piani del Governo italiano per l'attuazione dell'autonomia regionale differenziata sono tesi a introdurre un modello negoziale bilaterale di determinazione del regime di finanziamento delle competenze ulteriori da attribuire alle regioni, e ciò mantenendo in piedi, per le tutte le altre RSO, un regime di finanziamento differente, ancorato ai trasferimenti statali e a un modello di compartecipazione all'IVA risalente all'anno 2000, e non rispondente al nuovo parametro costituzionale.

Procedere invece alla piena attuazione del federalismo fiscale, e dunque all'attuazione integrale dei livelli essenziali delle prestazioni, dei fabbisogni e dei costi *standard*, e solo successivamente integrare, in un sistema unitario, un fondo per il finanziamento delle competenze ulteriori che, ai sensi dell'art. 116, c. 3, Cost., tutte le regioni potrebbero richiedere, sottraendo così all'intesa i profili finanziari dell'autonomia differenziata, costituirebbe una assai migliore scelta, per molti aspetti costituzionalmente imposta. Ciò anzitutto perché, in un quadro normativo costituzionalmente conforme, che non tenda a imitare il modello di autonomia speciale, non può che spettare allo Stato la disciplina degli aspetti finanziari delle competenze devolute alle RSO, se è vero che l'attuazione delle forme ulteriori di autonomia deve soggiacere ai limiti di cui all'art. 119 Cost. Come potrebbe allora il fondo perequativo di cui al comma 3 non alimentarsi delle rilevanti quote di tributi erariali che invece, con

⁶⁰ Tale meccanismo è illustrato con dovizia di dettagli nello studio di A. De la Fuente, *La liquidación de 2020 del sistema de financiación de las comunidades autónomas de régimen común*, in *BBVA Research*, Documento de Trabajo, n. 22/08, agosto 2022, p. 7.

l'attuazione delle intese volute dal ddl Calderoli, sarebbero cedute in compartecipazione alle regioni ad autonomia differenziata? Come potrebbe dirsi rispettato il principio di integrale finanziamento delle funzioni, se l'eventuale extra-gettito prodotto dai tributi erariali ceduti in compartecipazione alle regioni che dovessero accedere all'autonomia differenziata secondo il modello indicato dal d.d.l. Calderoli, potrebbe essere da queste trattenuto sul territorio?

Sullo sfondo restano sempre gli affannati tentativi di taluni territori ad alta capacità fiscale di sottrarsi al regime ordinario di finanziamento e alla solidarietà interterritoriale, e di tendere invece ai benefici della specialità: quella secessione dei ricchi che taluno ha invocato⁶¹ e che oggi è ancora possibile, a fronte del meccanismo pattizio posto alla base dell'autonomia differenziata, del perdurare dell'inattuazione del d.lgs. n. 68/2011 e dello sfasamento normativo e finanziario che tale affrettata sovrapposizione produrrà, quando il legislatore deciderà di dare attuazione al federalismo fiscale regionale. In quel momento, in tutta la sua drammaticità, apparirà evidente come le maggiori risorse che le regioni ad autonomia differenziata avranno ottenuto attraverso il meccanismo negoziale, e alle quali certamente non vorranno rinunciare, impediscano il pieno operare del fondo perequativo ex art. 15 d.lgs. n. 68/2011, e con esso del principio di integrale finanziamento delle funzioni delle altre regioni a statuto ordinario. In quel momento però, il principio pattizio impedirà probabilmente il ritorno ad un sistema unitario di finanziamento, segnando così un *requiem* per la solidarietà.

Abstract: Il lavoro intende guardare alle recenti proposte di attuazione del regionalismo differenziato in Italia sul piano dei meccanismi di finanziamento delle competenze ulteriori attribuibili alle Regioni. Tale indagine si avvale della comparazione con il modello di finanziamento delle Comunità Autonome di regime comune vigente in Spagna, in ragione della progressiva intensificazione verso i principi del federalismo fiscale, che però non ha mutato la natura unitaria del *regimen común*. Ciò si è dato nonostante l'asimmetria di competenze che tuttora caratterizza il *modelo autonómico*. Muovendo da tali considerazioni, il contributo segnala come il modello pattizio di attribuzione di risorse alle regioni che accedano all'autonomia differenziata, previsto dai progetti di legge anteriori e mantenuto nel più recente

⁶¹ G. Viesti, *Verso la secessione dei ricchi?*, Bari, Laterza, 2019. Di "secessione di fatto" ha discorso I. Sales, *Nel mezzogiorno scocca l'ora della post nazione*, in *Limes*, n. 2/2019, di "secessione passiva" G. Provenzano, *Le secessioni passive. Così il regionalismo può disgregare l'Italia*, in *Limes*, n. 2/2019, di "cavallo di Troia per mettere in crisi l'unità nazionale" invece M. Olivetti, *Il regionalismo differenziato alla prova dell'esame parlamentare*, in *Federalismi.it*, n. 6/2019.

ddl Calderoli, comporti, a fronte della perdurante inattuazione della riforma del federalismo fiscale regionale, il rischio di una rottura del paradigma costituzionale di cui all'art. 119, ed in particolare dei doveri inderogabili di solidarietà.

Abstract: This paper examines recent proposals for the implementation of differentiated regionalism in Italy at the level of the mechanisms of financing the additional powers that may be conferred on the Regions. This study is aided by a comparison with the financing system of the Autonomous Communities of the common regime established in Spain, on the grounds of the progressive deepening towards the principles of fiscal federalism, which, however, has not altered the unitary nature of the so-called *regimen común*. This occurred despite the asymmetry of competencies that characterize the *autonómico* model. Based on these observations, the paper shows how the bargained model of allocating resources to regions that accede to the differentiated autonomy, provided for by earlier bills and preserved in the more recent Calderoli bill, entails, given the ongoing state of non-implementation of the reform of regional fiscal federalism, the risk of a break with the constitutional paradigm outlined in Article 119, and in particular with the imperative duties of solidarity.

Parole chiave: regionalismo differenziato – finanza regionale – *regimen de financiación* – Comunidades Autonomas – federalismo fiscale.

Key words: differentiated regionalism – regional financing – *regimén de financiación* – Comunidades Autonomas – fiscal federalism.