

## PREFAZIONE

alla ottava edizione

Un tema tormentato, quello della finanza pubblica. Una osservazione, questa, ripetuta sistematicamente in quasi tutte le prefazioni a questo volume, a dare ragione di un processo riformatore in difficoltà a trovare un suo assetto che se non può, comprensibilmente, essere definitivo non perviene neppure, però, ad una qualche stabilità.

È vero che la crisi, non solo economica, che ha attraversato questi ultimi dieci anni, forse più in Europa che nel resto del mondo e, probabilmente, in Italia più che altrove ha determinato interventi di emergenza, misure di adeguamento che hanno segnato e confermato la mancanza, soprattutto in ambito europeo, di un coerente e pienamente condiviso progetto politico ed economico-finanziario. È anche vero che l'Italia ha dovuto adeguare il suo assetto normativo alle regole stabilite in ambito UE, e non sempre in termini limpidi e coerenti.

Resta, però, che i problemi irrisolti, o almeno non compiutamente risolti, sono sempre gli stessi: dalla armonizzazione al coordinamento della finanza pubblica, in un contesto costituzionale che più volte si è tentato di modificare, sistematicamente senza risultati. Non si può, allora, non ripetere, ancora una volta, che il nostro sistema giuscontabilistico configura una stratificazione di leggi non di rado incoerenti, spesso di ardua interpretazione ed applicazione, in assenza di un disegno compiuto, organico, coerente, improntato da una sistematicità di fondo.

Ne è un esempio relativamente recente la (mancata, incompiuta) riforma in senso federale dello Stato. Ne è un esempio attuale la riforma della legge di contabilità pubblica (legge 4 agosto 2016, n. 163) che, non a caso, si intitola *Modifiche alla legge alla legge 31 dicembre 2009, n. 196, concernenti il contenuto della legge di bilancio, in attuazione dell'art. 15 della legge 24 dicembre 2012, n. 243*, che conclude (ad oggi, naturalmente) il processo di revisione della contabilità pubblica, avviato con la riforma costituzionale del 2012. Processo che con la legge n. 163 riforma il bilancio dello Stato; e con la legge n. 164 del 2016 *Modifiche alla legge 24 dicembre 2012, n. 243, in materia di equilibrio dei bilanci delle regioni e degli enti locali* ridefinisce i termini di riferimento agli enti territoriali.

Questo è il quadro attuale che qui viene esaminato e commentato.

GLI AUTORI



## PREFAZIONE

alla prima edizione

La tradizionale concezione della contabilità pubblica come scienza del diritto contabile, in quanto espressione di uno stato ottocentesco, “limitato”, entra in crisi con l’affermarsi dello Stato sociale.

Gli usuali profili della gestione dei beni pubblici, della produzione di beni e della erogazione di servizi pubblici, ancorché inquadrati in sistema, appaiono inadeguati, per il fatto di essere attenti soprattutto agli aspetti procedurali ed organizzativi, quando l’accento si sposta sui criteri funzionali della gestione finanziaria, sull’importanza dei bilanci pubblici e della programmazione, economica e finanziaria, in tutte le sue articolazioni. Inevitabile, in un certo contesto storico, era che la contabilità pubblica gravitasse nell’orbita del diritto amministrativo, ai cui principi generali si richiamava. Altrettanto inevitabile era che la regola del bilancio periodico, in una prospettiva marcatamente pubblicistica, finisse con il legare la predisposizione di documenti contabili di gestione alla verifica, giuridico-formale, dell’attività posta in essere, con particolare riguardo al momento procedurale.

La contabilità pubblica, in tal modo, finì per qualificarsi essenzialmente come scienza giuridica proiettata all’attività amministrativa di controllo, sia pure non esente da influenze di stampo aziendalistico. L’insufficienza di una simile impostazione metodologica – e, quindi, del tradizionale approccio scientifico ai temi della gestione finanziaria pubblica – diviene sempre più evidente a misura che cresce la funzione di indirizzo dello Stato, in parallelo con l’estendersi dell’intervento pubblico nell’economia. E, da questo punto di vista, la Costituzione repubblicana del 1948 segna un preciso discrimine.

Non può più, dunque, accettarsi la costrizione della contabilità pubblica negli angusti confini di una scienza contabile ridotta allo studio della funzione di controllo della pubblica amministrazione. Prevalenti oggi, infatti, sono la funzione di indirizzo, di coordinamento e di programmazione delle risorse, pubbliche e private, in vista del perseguimento di fini sociali e di un ordinato sviluppo della vita economica e sociale del Paese.

L’individuazione e la raccolta delle risorse; la loro corretta imputazione ad obiettivi individuati come essenziali, secondo una precisa scala di priorità; la definizione di articolati e coerenti documenti previsionali; la puntuale gestione dei limitati mezzi a disposizione; il rigoroso coordinamento, pur nel rispetto delle autonomie, delle scelte finanziarie, ad ogni livello; la predisposizione di un si-

stema di controlli che non si esaurisca nella verifica degli aspetti formali, ma si proponga come fase terminale della gestione finanziaria per individuarne i limiti e come momento di raccordo, propositivo, per il buon andamento futuro della cosa pubblica, nella proiezione del nuovo ciclo finanziario, ad evitare il ripetersi di errori, sprechi, abusi e disfunzioni: tutti questi profili appaiono oggi fondamentali nella moderna prospettiva della contabilità pubblica.

La contabilità, insomma, non è più scienza dei mezzi, e non può esaurirsi nelle discipline giuridiche – cui, peraltro, essenzialmente si ricollega – ma deve estendersi ed integrarsi a principi aziendalistici, economici e politici. Dalla consapevolezza di questa evoluzione concettuale della materia e dal convincimento della inadeguatezza di un approccio tradizionale ai suoi vecchi temi, e soprattutto a quelli nuovi, deriva il tentativo degli Autori di fornire una visione ed una interpretazione in chiave evolutiva dei temi giuscontabilistici. L'opera di ideazione e coordinamento, compiuta dal prof. Ladu, non incide, perciò, sull'originalità e sull'autonomia dei singoli contributi, tutti improntati ad una visione dinamica della materia e ad un taglio problematico, e perciò aperto, dei temi affrontati.

GLI AUTORI

## PREFAZIONE

alla seconda edizione

Si era osservato, nella prefazione alla prima edizione di questo volume, che la tradizionale concezione della contabilità pubblica come mera scienza del diritto contabile era troppo legata ad una visione ottocentesca della finanza pubblica.

I contributi dei singoli Autori erano perciò improntati ad una visione dinamica della materia, in linea con i profili evolutivi di una moderna gestione finanziaria pubblica, quali la funzione di indirizzo, di coordinamento e di programmazione delle risorse, in un quadro di verificate coerenze e compatibilità delle scelte operate nei documenti previsionali e dei criteri operativi.

Le linee di tendenza individuate sembrano trovare piena conferma non solo a livello dottrinale. L'evoluzione della scienza contabilistica è, infatti, proseguita nel senso indicato, anche perché è sempre più evidente l'esigenza di rendere razionali i processi gestionali in campo finanziario e controllabile, in chiave di risultati, il grado di conseguimento degli obiettivi programmati.

In questo senso è da interpretare la legislazione più recente, dal d.lgs. n. 29/1993, che definisce i controlli di efficienza interni a ciascuna pubblica amministrazione, alle leggi nn. 19 e 20/1994, che hanno ridisegnato compiti e funzioni della Corte dei conti, fino al recentissimo d.lgs. 25 febbraio 1995, n. 77, concernente "L'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali". In questo senso la Corte costituzionale, con la sentenza n. 29/1995, ha, non a caso, affermato che in materia di con-

tabilità pubblica è centrale il “faticoso processo di riforma dei bilanci pubblici”, grazie ad una legislazione attenta a configurare “una comprensiva programmazione di bilancio” che tenga conto degli obiettivi da perseguire a fronte dei mezzi finanziari disponibili e “dei processi operativi più idonei al loro raggiungimento sotto il profilo dell’efficacia, dell’efficienza e dell’economicità”.

Alla luce di questi antichi convincimenti e di questi nuovi impulsi, è stata compiuta l’opera di aggiornamento dei singoli contributi.

GLI AUTORI

## PREFAZIONE

alla terza edizione

Il processo di trasformazione della pubblica amministrazione, in tutte le sue articolazioni e configurazioni, avviato all’inizio degli anni ’90, e tuttora in atto, non poteva non fare emergere, in maniera ancora più chiara, i limiti della concezione tradizionale della contabilità pubblica, a sua volta legata ad una visione “limitata” della finanza pubblica.

In realtà, da tempo appariva inadeguata ed insufficiente la cultura dominante in ambito pubblico – quella giuridico-amministrativa –, isterilita in forme procedurali ed attenta agli atti quanto poco propensa – ed attrezzata – a curare i risultati di una gestione. Se è però ovvio pretendere, in uno Stato di diritto, il pieno rispetto di leggi e regolamenti, la necessità di difendere il *welfare state* impone di razionalizzare i processi decisionali, a non disperdere le limitate risorse finanziarie disponibili. Elementi di razionalità economica, insomma, devono innervare i tradizionali canoni giuridici della gestione finanziaria pubblica.

Su questa linea, ancorché non sempre in modo coerente, si sono mossi Governo e Parlamento, con la legislazione più recente, e la Commissione Bicamerale, con il suo tentativo (fallito?, sospeso?) di porre vincoli interni alle scelte finanziarie, in un contesto di coordinamento e programmazione delle risorse. Su questa linea, d’altro canto, pesa il vincolo esterno dei parametri di Maastricht. Su questa linea si è indirizzata, da ultimo, la stessa giurisprudenza della Corte costituzionale, che ha posto la tutela degli equilibri complessivi della finanza pubblica a valore supremo, tenuto conto degli obiettivi da perseguire a raffronto dei mezzi finanziari disponibili e dei canoni dell’economicità, efficienza ed efficacia del “sistema”.

Le “leggi Bassanini”, a Costituzione invariata, disegnano così un assetto di possibile “federalismo amministrativo” che, da un lato, esalta i criteri gestionali – i parametri “aziendali” inoculati negli enti locali – e, dall’altro, semplifica i controlli, riducendo drasticamente l’area del controllo di legittimità a favore di una verifica, in chiave economica, di costi e risultati.

Il “faticoso processo di riforma dei bilanci pubblici” trova, infine, il suo sbocco nella legge n. 94/1997, che ridisegna il processo di formazione del bilancio dello Stato, sottratto alla vecchia logica incrementale; esalta il profilo decisivo, ancorato ad aggregati e funzioni di spesa; rivaluta il momento gestorio, saldandosi con la logica del d.lgs. n. 29/1993, incentrato sul principio della responsabilità; e, di conseguenza, impone di ripensare in chiave evolutiva il sistema dei controlli, sempre più orientati alla verifica dei risultati.

Il quadro di riferimento – non solo normativo, ma innanzitutto culturale – è dunque cambiato in modo radicale, ed è in fase di forte accelerazione evolutiva. Da tale consapevolezza deriva questa nuova edizione, la cui ambizione è un ripensamento piuttosto che un aggiornamento dei singoli contributi.

GLI AUTORI

## PREFAZIONE

alla quarta edizione

Il processo di riforma delle pubbliche amministrazioni, che data ormai dall'inizio degli anni '90, sembra assumere le connotazioni di una transizione infinita.

È incontestabile che lo Stato, in tutte le sue articolazioni, appariva inadeguato perché inefficiente, troppo condizionato da una cultura dominante, quasi esclusiva – quella giuridica –, assurta a “misura” di qualunque manifestazione dei pubblici poteri, e restio ad operare secondo canoni di razionalità economica. Una legislazione datata e le “inerzie mentali” delle pubbliche amministrazioni, sostanzialmente estranee ad una logica di congruenza tra risultati ed obiettivi, incidevano, da un lato, aggravandola, su una situazione finanziaria pubblica di profonda crisi e, dall'altro, si scontravano con i vincoli posti dai Trattati europei, dai quali scaturiva l'esigenza di una “sana gestione finanziaria”.

I numerosi, radicali interventi normativi voluti dal Parlamento, a livello di legislazione ordinaria, hanno determinato significativi mutamenti in chiave di criteri gestionali, con l'adozione anche di criteri e parametri “aziendali”; e, a livello di legislazione costituzionale, altrettanto significativi mutamenti nella stessa conformazione ordinamentale della Repubblica.

Da questo punto di vista, è la riforma del Titolo V, che tanto spazio riconosce alle autonomie, a segnare una svolta di portata decisiva. Che tale riforma sia ampiamente criticabile per certe sue insufficienze ed incongruenze non esclude che la sua attuazione, allo stato in corso, sia dovuta quanto complessa.

Il quadro di riferimento – istituzionale, gestionale, finanziario – è a tal punto modificato che una nuova stagione di riforme si apre, dai contorni e dai termini indefiniti.

Un ripensamento complessivo di tutti i profili della gestione finanziaria pub-

blica era dunque ineludibile. L'unica risposta possibile una radicale revisione dei singoli contributi, in una prospettiva problematica, di apertura alle soluzioni, non solo normative, che si vanno delineando.

GLI AUTORI

## PREFAZIONE

alla ristampa aggiornata della quarta edizione

Nella precedente edizione, si segnalava come la stagione delle riforme allora in corso fosse avviata a soluzioni dai contorni e dai termini indefiniti. Era una conclusione per certi versi interlocutoria: e deve essere ora ripetuta.

Da un lato, l'avvio del federalismo fiscale – che comincia a trovare una sua disciplina, con molto ritardo, dopo la riforma costituzionale del 2001 – apre prospettive tutte ancora da calibrare, demandate ai decreti legislativi che daranno attuazione alla legge delega n. 42/2009, appena approvata dalle Camere. La complessità della materia e la stessa articolazione dei principi e dei criteri direttivi contenuti nella legge delega e l'elevatissima complessità tecnica del testo inducono ad immaginare percorsi non sempre lineari nella fase di transizione, che durerà ben oltre i due anni previsti per la emanazione dei decreti delegati, ed anche a temere complicazioni per la tenuta della finanza pubblica. Ma questo è proprio uno degli snodi su cui si gioca la riuscita della riforma: il coordinamento della finanza pubblica, che va dalla definizione del sistema tributario e contabile dello Stato alla armonizzazione dei bilanci pubblici.

Da un altro lato, la riforma del bilancio dello Stato, l'ennesima in pochi anni, che trova una svolta incisiva, e non per legge, con l'introduzione del bilancio per "missioni e programmi", nel 2007. E, poi, una nuova legge quadro (Atti Senato, n. 1397), attualmente all'esame del Parlamento, in materia di contabilità e finanza pubblica, con delega al Governo, in materia di adeguamento dei sistemi contabili, perequazione delle risorse, efficacia della spesa e potenziamento del sistema dei controlli.

Il tutto, in un contesto internazionale in evoluzione che vincola le scelte nazionali: a tacere del ruolo di supplenza che, dal 2001, la Corte costituzionale va svolgendo in tema di finanza pubblica nell'ottica del federalismo.

Da qui la scelta di una nuova edizione aggiornata, che dia conto, allo stato, dell'evoluzione in atto.

GLI AUTORI

## PREFAZIONE

alla quinta edizione

Nella precedente edizione, si segnalava come la stagione delle riforme allora in corso fosse avviata a soluzioni dai contorni e dai termini indefiniti. Era una conclusione per certi versi interlocutoria. Molto è cambiato, ma molto è ancora in fase di definizione.

Tre grandi leggi di riforma segnano il 2009. La legge sul federalismo fiscale; la “legge Brunetta”; la legge di contabilità e finanza pubblica.

Dopo un lungo intervallo di tempo dalla riforma del Titolo V della Costituzione, segnato dalla giurisprudenza della Corte costituzionale, il federalismo fiscale comincia a ricevere una sua disciplina, che è però destinata a trovare completezza solo in prospettiva, con soluzioni in larga misura ancora da calibrare per mezzo dei decreti legislativi che daranno attuazione alla legge delega n. 42/2009: con implicazioni e riflessi di finanza pubblica tutti da definire.

La “riforma Brunetta”, con la legge n. 15 ed il d.lgs. n. 150, di riassetto complessivo delle pubbliche amministrazioni, rappresenta una sfida verso un effettivo ammodernamento del nostro Paese nel senso della efficienza, della qualità del lavoro, della trasparenza amministrativa: nel solco di un processo avviato almeno venti anni or sono e mai portato a compimento. Ed anche in questo caso, devono essere calcolate e calibrate le ricadute sulla tenuta dei conti pubblici.

Infine, la riforma del bilancio dello Stato, l’ennesima, che trova un presupposto incisivo, e non per legge, con l’introduzione del bilancio per “missioni e programmi”, nel 2007, e poi compimento in una nuova legge quadro, la n. 196, in materia di contabilità e finanza pubblica, con delega al Governo, in materia di adeguamento dei sistemi contabili, perequazione delle risorse, efficacia della spesa e potenziamento del sistema dei controlli.

Una prospettiva di cambiamenti radicali, dunque, è quella che si propone. Ma, a fronte di questo scenario, assume importanza decisiva uno degli snodi su cui si gioca la riuscita delle riforme: il coordinamento della finanza pubblica, che va dalla definizione del sistema tributario e contabile dello Stato alla armonizzazione dei bilanci pubblici, nella direzione di una sana gestione finanziaria, imposta dai Trattati europei e dal processo di globalizzazione della finanza pubblica.

È infatti, ormai, il contesto internazionale in evoluzione a vincolare le scelte nazionali e ad imporre una lettura dei fenomeni economici e finanziari sovranazionale, non ristretta alle sole vicende domestiche.

L’Europa diviene, insomma, sempre più un fattore di politica interna. Si impone, pertanto, l’esigenza di una nuova *governance* dotata di una strumentazione capace di offrire alla politica l’opportunità di affrontare e risolvere il delicato intreccio tra risanamento e crescita.

L’obiettivo europeo è, anche tramite le proposte di modifica del Patto di

Stabilità e Crescita (PSC), di basare il controllo delle finanze pubbliche su un concetto nuovo: una politica di bilancio prudente, in funzione di una effettiva convergenza verso gli Obiettivi di Medio Termine (OMT), con l'introduzione di un ulteriore principio, incardinato sull'evoluzione della spesa, la cui crescita annuale non dovrebbe essere superiore ad un tasso di crescita del PIL a medio termine, a sua volta definito "prudente".

A questa esigenza dà una risposta la legge 7 aprile 2011, n. 39, che impone un coordinamento *ex ante* delle politiche economiche nazionali, con meccanismi e regole più stringenti e rigorosi rispetto al passato, attraverso l'introduzione del "semestre europeo", che si sostanzia in una procedura organica volta appunto al preventivo coordinamento delle politiche economiche e di bilancio degli Stati membri dell'UE. "Semestre europeo" destinato a coprire tutti i profili di sorveglianza economica, dalla disciplina di bilancio alla stabilità macroeconomica, ma anche a favorire la crescita e la competitività, conformemente alla strategia Europa 2020.

Non poteva bastare, dunque, una semplice revisione, un mero aggiornamento delle precedenti edizioni. Si imponeva una rilettura complessiva e coordinata di tutte le novità intervenute, un inquadramento sistematico, anche internazionale, delle linee guida della politica economica e finanziaria, dei criteri gestionali della finanza pubblica.

Occorreva, insomma, un'impostazione nuova, che non poteva non risolversi in una struttura nuova del Manuale. Quella che qui si tenta di proporre.

GLI AUTORI

## PREFAZIONE

alla sesta edizione

La lunga stagione delle riforme sembra, nel nostro Paese, non avere mai fine. Tocca ripetersi: le pur importanti riforme che negli anni appena trascorsi avevano inciso in maniera significativa sugli assetti ordinamentali italiani denunciavano, nondimeno, un loro carattere indefinito, una qualche provvisorietà, una situazione interlocutoria.

Delle tre grandi leggi approvate nel 2009 – la riforma "Brunetta"; la riforma "federale", tra legge delega e decreti delegati; la riforma, l'ennesima, del bilancio dello Stato – non una ha avuto un percorso lineare, non si dice una compiuta attuazione.

Se, per un verso, questa situazione deriva da una sorta di vizio nazionale, dalla incapacità di far sedimentare le leggi, di "sperimentarle" sul campo, di farle metabolizzare dagli apparati pubblici chiamati a dare esecuzione alle nuove re-

gole; per altro verso, la crisi che da anni attanaglia l'Europa ha avuto come ricaduta una copiosa produzione normativa che ha segnato, inevitabilmente, il sistema giuridico, economico, finanziario di tutti gli Stati appartenenti all'Unione europea.

Era stato facile preconizzare che il contesto internazionale, non solo europeo, avrebbe determinato e vincolato il percorso degli Stati nazionali. Di fatto, soprattutto in questi ultimi anni, si assiste ad un fenomeno – peraltro di data non recente, se già M.S. Giannini denunciava la “erosione” dello Stato – noto come “crisi di sovranità”. Sovranità rispetto a sovranazionalità è il tema che, oggi, divide l'Europa: in tema di politiche economiche, misure di austerità, scelte operative a livello nazionale. Divisione che la stessa giurisprudenza costituzionale sembra alimentare, ove si rifletta sulla diversa posizione, su questi temi, della Corte di Germania e della Corte italiana.

Le misure adottate a livello UE negli ultimi anni ne sono la conferma. Dal “Semestre europeo” al *Fiscal Compact* agli altri provvedimenti tipo *Six* e *Two Pack*, l'Unione europea ha optato per regole più rigorose, per una diversa e migliore *governance*, per un più compiuto sistema di controlli delle decisioni nazionali, per una più articolata e più sorvegliata programmazione delle risorse, ancora a livello nazionale.

Tutte queste linee guida europee hanno significato l'adozione di misure appropriate per i singoli Stati aderenti all'Unione. Ma una, su tutte, ha inciso in maniera particolarmente significativa, ed inciderà in misura molto forte in futuro: la scelta della riforma del bilancio, con l'indicazione cogente a favore del pareggio.

L'Italia ha adempiuto con una riforma costituzionale, che ha modificato radicalmente non solo e non tanto l'art. 81 della Costituzione, ma le stesse modalità di gestione del bilancio e della finanza pubblica: non limitatamente allo Stato, ma con riferimento a tutte le pubbliche amministrazioni. Ed ancora più profondamente è destinata ad incidere sulla gestione finanziaria pubblica la legge “rinforzata” approvata in attuazione della riforma costituzionale. Quanto e in che direzione, sotto il profilo della correttezza, della “sana” gestione, della limitazione e del controllo della spesa, della responsabilità gestionale, ad ogni livello di governo, è impossibile dire. D'altro canto, è appena possibile prevedere che profondi mutamenti avverranno anche sui modelli organizzativi delle pubbliche amministrazioni, ben oltre i profili della sola finanza.

Certo, il quadro di riferimento è cambiato in termini significativi. Si è resa perciò necessaria una nuova edizione, capace, da un lato, di dare conto e di spiegare le principali novità intervenute; dall'altro, più accortamente, di formulare dubbi, analisi critiche in ordine agli sviluppi potenziali del nuovo contesto normativo e, talvolta, perplessità su scelte ed indicazioni legislative non sempre convincenti.

Con questo spirito abbiamo risposto alla esigenza di rivedere il nostro lavoro.

## PREFAZIONE

alla settima edizione

“Gli esami non finiscono mai”, scriveva Eduardo De Filippo. E, a quanto pare, neppure la stagione delle riforme, tanto più in tema di finanza pubblica. Si potrebbero, quindi, riprendere e ripetere le parole e le osservazioni già sviluppate nella Prefazione all’edizione precedente, con una notazione aggiuntiva.

Non solo sembra essere un vizio radicato del nostro legislatore quello di stratificare continuamente norme su norme, senza lasciare agli apparati amministrativi, agli operatori, il tempo di capire e sperimentare la nuova legislazione. Non solo sembra mancare, e forse proprio manca, un disegno organico, capace di dare sistematicità ad una materia tanto delicata quanto complessa e decisiva sul funzionamento della Repubblica oltre che determinante per i suoi riflessi sulle scelte economiche e sulla vita stessa dei cittadini. No: molto spesso le norme che si susseguono nel tempo, quasi sempre breve, sono se non contraddittorie di non agevole interpretazione e di ancor più complesso coordinamento.

Non è un caso che, in larga misura, la legislazione più recente si arroveli sul problema della armonizzazione e del coordinamento della finanza pubblica. Non è un caso che due delle grandi riforme varate nel 2009 – la legge n. 196, “Legge di contabilità e finanza pubblica”; e la legge n. 42, “Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell’art. 119 della Costituzione” –, la cui piena attuazione è ancora incompiuta, conoscano un processo applicativo assai contorto. D’altro canto, si deve pur dire che l’*iter* legislativo nazionale è, non di rado, reso più complesso dalla normativa europea, a volte recepita non nel migliore dei modi: e il riferimento è alla riforma del bilancio, con l’introduzione del principio di pareggio – meglio: equilibrio – a livello costituzionale (legge costituzionale n. 1/2012) ed alle regole, difficili, poste dalla connessa legge n. 243/2012, “Disposizioni per l’attuazione del principio di pareggio del bilancio ai sensi dell’art. 81, sesto comma, della Costituzione”.

Non è un caso, infine, che la legge n. 89/2014 preveda tre deleghe al Governo: in tema di completamento della riforma della struttura del bilancio; per il riordino della disciplina della gestione del bilancio dello Stato e per il potenziamento della funzione del bilancio di cassa; e la predisposizione di un decreto legislativo di redazione di un Testo Unico delle disposizioni in materia di contabilità di Stato.

Non resta che augurarsi che questa sia l’occasione per uscire da numerose ambiguità ed oscillazioni riprodotte nelle (troppe) leggi susseguitesesi negli ultimi anni (ad es.: in tema di bilancio: competenza, competenza rafforzata, cassa?) e dare certezza ad un corpo normativo omogeneo e coerente.

Oggi, il nostro impegno è stato nel senso di rendere più intellegibili norme non sempre chiarissime.



# I PRINCIPI COSTITUZIONALI E LA FINANZA PUBBLICA

GIAMPAOLO LADU

SOMMARIO: 1. Lo Statuto albertino. – 2. La Costituzione repubblicana: i principi finanziari. – 3. L’iniziativa economica e la concorrenza. – 4. La finanza pubblica nella Costituzione. – 5. L’autonomia finanziaria. – 6. Il “federalismo fiscale” nella Costituzione. – 7. Il federalismo fiscale. La prima fase di attuazione. – 8. Il federalismo fiscale. La legge delega. – 9. Il processo di integrazione europea ed i Trattati comunitari. – 10. Le competenze del Governo e del Parlamento in tema di finanza pubblica. – 11. L’evoluzione normativa in materia giuscontabilistica. – 12. La legge quadro in materia di contabilità e finanza pubblica. – 13. Armonizzazione della finanza pubblica. – 14. Il nuovo assetto del bilancio. – 15. La disciplina del bilancio nella Costituzione. – 16. Ripartizione di competenze tra Governo e Parlamento in tema di bilancio. – 17. L’obbligo costituzionale di copertura delle spese. – 18. L’esercizio provvisorio. – 19. La riforma costituzionale del bilancio nel contesto delle regole europee. – 20. In particolare: il nuovo assetto costituzionale del bilancio, tra “pareggio” ed “equilibrio”. – 21. La legge di attuazione del principio del pareggio di bilancio. Cenni. – 22. La riforma della legge di contabilità pubblica. – 23. L’attività di controllo nella Costituzione: cenni introduttivi. – 24. I limiti del sistema dei controlli disegnato dalla Costituzione. – 25. Le funzioni giurisdizionali della Corte dei conti. – *Bibliografia essenziale.*

## 1. LO STATUTO ALBERTINO

Lo Statuto albertino, promulgato il 4 marzo 1848 come “legge fondamentale della monarchia”, e rimasto in vigore per circa un secolo fin quasi alle soglie della Costituzione repubblicana, si inserisce nel filone costituzionalistico di ispirazione liberale<sup>1</sup>.

Di tale concezione, inevitabilmente, sono permeati i pochi principi finanziari contenuti nello Statuto, e che più direttamente riguardano il sistema contabile nei suoi diversi aspetti. In accordo con i canoni economici e finanziari dell’epoca, lo Statuto recepisce un’impostazione tipica da finanza neutrale, in forza della quale lo Stato deve limitare i propri interventi in campo economico, ad evitare

---

<sup>1</sup>C. MORTATI, *Istituzioni di diritto pubblico*, Padova, 1967, 76.

di alterare gli equilibri automatici del sistema. Il bilancio dello Stato deve, perciò, tendenzialmente risultare in pareggio ed il prelievo fiscale, improntato a criteri di proporzionalità, non ha quasi alcuna finalità redistributiva. Il rapporto stesso tra bilancio, strumento di spesa, e tributi, strumento di entrata e di redistribuzione del reddito, è quindi estremamente labile.

La prima guerra mondiale, gli sconvolgimenti sociali conseguenti al conflitto, la crisi di Wall Street accelerano il processo di trapasso e di evoluzione dallo Stato liberale allo Stato sociale, che assume il ruolo di soggetto attivo di tale trasformazione, con interventi diretti sugli assetti economico-sociali, in vista di un diffuso godimento dei diritti civili e di un'effettiva uguaglianza di fatto, oltre che giuridica.

L'economia e la scienza delle finanze, d'altronde, avevano profondamente modificato i propri canoni ermeneutici, superando i limiti della concezione liberistica. La finanza sociale insisteva sulla necessità di eliminare gli inconvenienti sociali e di redistribuire il reddito, con appropriati interventi della mano pubblica, mentre si chiariva il nesso esistente tra attività finanziaria ed andamento economico. È però con Keynes che si definisce, nel 1936<sup>2</sup>, la funzione anticiclica della finanza pubblica, per la sua capacità di influenzare l'andamento del reddito e dell'occupazione, anche a fini propulsivi dell'economia nazionale: è la finanza funzionale.

## 2. LA COSTITUZIONE REPUBBLICANA: I PRINCIPI FINANZIARI

La Costituzione repubblicana nasce dal progetto elaborato dalla Commissione dei 75, approvato dall'Assemblea Costituente dopo diciotto mesi di dibattiti, il 22 dicembre 1947: viene promulgata il 27 dicembre 1947 ed entra in vigore il 1° gennaio 1948.

Da alcuni considerata avanzata rispetto alla società italiana del tempo e da altri arretrata in confronto alle esperienze culturali e giuridiche del mondo occidentale, la Costituzione risente di un certo carattere compromissorio tra le forze politiche: ciò che spiega la presenza, nel testo costituzionale, di istituti che esprimono idee contraddittorie o, almeno, di apporti non sempre coerenti<sup>3</sup>.

---

<sup>2</sup>J.M. KEYNES, *Teoria generale. Occupazione, moneta, reddito*, Torino, 1954, tit. orig. *The General Theory of Employment, Interest and Money*, London, 1936.

<sup>3</sup>Sul punto dei diversi filoni culturali presenti nella Costituzione la letteratura è sterminata. Cfr., per tutti, E. CHELI, *Il problema storico della Costituente*, in *Politica del diritto*, 1973, 506 ss.; sui limiti del testo normativo, tra gli altri, G. MARANINI, *Le istituzioni costituzionali*, in *Aspetti della vita italiana contemporanea*, Bologna, 1957; F. PIERANDREI-N. BOBBIO, *Introduzione alla Costituzione*, Bari, 1959; U. RESCIGNO, *Costituzione italiana e Stato borghese*, Roma, 1975; secondo V. ONIDA, *I principi fondamentali della Costituzione italiana*, in G. AMATO-A. BARBERA (a cura di), *Manuale di diritto pubblico*, Bologna, 1997, 91 ss., proprio il carattere compromissorio costituisce la forza e non la debolezza della Costituzione; C. ROSSANO, *Manuale di diritto pubblico*, Napoli,

Alcune norme della Costituzione riguardano, in maniera più o meno diretta, il campo della contabilità pubblica: sicché diviene essenziale ricostruirne il senso in chiave sistematica; e, quindi, verificare quale tipo di concezione finanziaria sia stata recepita dalla Carta costituzionale.

Sul presupposto che la proprietà è pubblica o privata e che i beni economici appartengono allo Stato, ad enti o a privati (art. 42), la Costituzione conferma al titolo III, “Rapporti economici”, che l’iniziativa economica privata è libera (art. 41, 1° comma). Tale principio, che si pone nell’alveo della tradizionale economia di mercato, trova però un immediato temperamento al comma successivo, laddove è stabilito che l’iniziativa economica privata, pur libera, non può svolgersi in contrasto con l’utilità sociale o in modo da recare danno alla sicurezza, alla libertà, alla dignità umana. Il contesto sociale costituisce, dunque, un primo referente di condizionamento dell’iniziativa economica, che ad esso deve ispirarsi. Ma non basta.

La legge, infatti, ai sensi del 3° comma dell’art. 41, è chiamata a determinare i programmi ed i controlli ai quali l’iniziativa economica deve sottostare. Non la sola iniziativa privata è tenuta però a rispettare i vincoli posti dai programmi e dai controlli che lo Stato (“la legge”) ritiene opportuni. Ad essa, infatti, si affianca – con fini, di volta in volta integrativi, di sostegno o, perfino, sostitutivi, secondo le esigenze e le opportunità sociali – l’attività economica pubblica. Ed entrambe devono svolgersi nel contesto dei programmi statali e degli opportuni controlli perché la complessiva attività economica possa essere indirizzata e coordinata a fini sociali.

L’iniziativa economica, pertanto, da un lato, non è più un settore riservato all’intrapresa privata (che pure, in linea di principio, conviene ripeterlo, si è ritenuto di riaffermare libera), dal momento che ampi spazi lo Stato sociale ritiene di dover riservare all’iniziativa pubblica. Il nuovo contesto normativo sottolinea così i fini sociali dell’attività economica (mista); i programmi, che devono guidare le scelte collettive; i controlli, che in questa ottica la Costituzione definisce opportuni. E, d’altro canto, ciò presuppone che l’attività economica, nel rispondere globalmente alla finalità indicata (“indirizzata a fini sociali”), per la sua nuova natura sia anche il frutto di un coordinamento pubblico-privato (“coordinata a fini sociali”).

Un preciso rapporto deve comunque sussistere tra l’iniziativa economica pubblica e quella privata, sicché la prima funge da strumento di indirizzo e

---

2017; sul tema della “costituzionalizzazione debole”, cfr. S. CASSESE, *L’Italia: una società senza Stato?*, Bologna, 2011. Per una disamina della Costituzione “vivente”, cfr. A. CATELANI-S. LABRIOLA (a cura di), *La Costituzione materiale*, in *Quaderni della Rassegna Parlamentare*, Milano, 2001; A. MELONCELLI, *Manuale di diritto pubblico*, Milano, 2006; A. CHIAPPETTI, *La Costituzione vivente italiana*, Torino, 2010. Si vedano anche: R. BIN-G. PITRUZZELLA, *Diritto costituzionale*, Torino, 2017 e A. BARBERA-C. FUSARO, *Corso di diritto costituzionale*, Bologna, 2016; G. BERNARDINI-M. CAU-G. D’OTTAVIO-C. NUBOLA, *L’età costituente, Italia 1945-1948*, Bologna, 2017; A. BARBERA, *La Costituzione della Repubblica Italiana*, Milano, 2016; P. CARETTI-U. DE SIERVO, *Diritto costituzionale e pubblico*, Torino, 2017.

coordinamento della seconda, di cui si erige a supporto integrativo o sostitutivo<sup>4</sup>, attraverso la mediazione dei “programmi”, in riferimento ai quali l’art. 41 delinea una riserva di legge. Nei programmi, infatti, si esprime una politica economica, definita da Parlamento e Governo, che si raccorda poi con la legge di bilancio, strumento operativo rispetto ai fini del piano ed anche in ordine agli impegni di spesa a carattere pluriennale<sup>5</sup>.

A questo nucleo di programmazione delle risorse e degli interventi, di cui all’art. 41, la stessa Costituzione ricollega “i controlli opportuni” che, proprio in quanto mirano a rafforzare le connotazioni sociali dell’attività economica, non sembrano potersi sottrarre ad uno stretto collegamento logico con i criteri in base ai quali la programmazione è stata definita. Detto diversamente, se la programmazione è un insieme coerente di progetti economico-finanziari – ed è perciò stessa costruita con parametri economico-finanziari – i controlli non possono che rispondere alla medesima logica se devono servire a valutare il conseguimento degli obiettivi individuati come essenziali ed in ordine ai quali le limitate risorse delle collettività sono state distribuite. Ma su questo punto la costruzione costituzionale non appare lineare<sup>6</sup>.

---

<sup>4</sup>Cfr. G. LADU, *Il controllo della spesa pubblica*, Rimini, 1984, 18; G. ABBAMONTE, *Stato ed economia nell’ordinamento costituzionale italiano*, in *Giust. civ.*, 1960, IV, 24 ss.; L. CASSETTI, *La cultura del mercato fra interpretazioni della Costituzione e principi comunitari*, Torino, 1999; G. NAPOLITANO, *Regole e mercato nei servizi pubblici*, Bologna, 2005. Sul tema, v. anche G. BOGNETTI, *Cos’è la Costituzione?*, in *Quaderni cost.*, 2008, 1; S. CASSESE (a cura di), *La nuova Costituzione economica*, Bari, 2012; S. CECCANTI, *I cambiamenti costituzionali in Italia*, [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it), 2013.

<sup>5</sup>In senso conforme, C. MORTATI, *op. cit.*, 612-613; A. PREDIERI, *Pianificazione e Costituzione*, Milano, 1963; V. SICA, *Bilancio dello Stato e programmazione economica*, Napoli, 1964, cap. 4; in chiave critica, sul punto della destinazione del risparmio e della proprietà dei mezzi di produzione nella Costituzione, si veda G. TREMONTI, *Il federalismo fiscale*, Bari, 25, 1974; sul punto della iniziativa economica e della concorrenza, per tutti: G. DELLA CANANEA-G. NAPOLITANO, *Per una nuova Costituzione economica*, Bologna, 1998; su programmi e politica economica, da ultimo, C. CHIAPPINELLI, *Modelli di programmazione*, in C. CHIAPPINELLI-L. CONDEMI-M.C. CIPOLLONI, *Programmazione controlli responsabilità nelle pubbliche amministrazioni*, Milano, 2010, 5 ss.

<sup>6</sup>M.S. GIANNINI, *Parlamento e amministrazione*, in S. CASSESE, *L’amministrazione pubblica in Italia*, Bologna, 1974, 232, ritiene che la Costituzione non sia “risolta” in modo omogeneo, ed anzi versi in una situazione “limbica”, 234. Nello stesso senso, G. GUARINO, *Efficienza e legittimità dello Stato: le funzioni della Ragioneria dello Stato nel quadro di una riforma della pubblica amministrazione*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1969, 704, proprio con riferimento alla gestione finanziaria sostiene che la Costituzione propone una concezione “limitata” dello Stato, viziata da una prevalente “ideologia giuridica”. Sui limiti culturali della Costituzione, cfr. B. DENTE, *Politiche pubbliche e pubblica amministrazione*, Rimini, 1989, 145 ss.; sui limiti dell’art. 41 della Costituzione, si veda, tra gli altri, S. CASSESE, *La nuova Costituzione economica*, Bari, 2004, 15 ss.

### 3. L'INIZIATIVA ECONOMICA E LA CONCORRENZA

L'art. 41 non è certo “fra i più perspicui della Costituzione”<sup>7</sup>. Le difficoltà interpretative della norma, non a caso giudicata “contraddittoria” e “disarmonica”<sup>8</sup>, furono previste già in sede di Assemblea costituente, in ragione della sua “sostanziale evanescenza di contenuto” e della “indeterminatezza di alcune proposizioni impiegate dal Costituente”.

L'art. 41 appare insomma come una tipica norma di compromesso, mediazione tra due concezioni contrastanti dei processi economici, emblematica delle “due anime” della vigente Costituzione: e, nondimeno, conserva un suo ruolo fondamentale<sup>9</sup>, sia pure fortemente condizionato dai Trattati europei.

Non interessa tanto, in questa sede, ripercorrere il non risolto dibattito sul significato di “iniziativa economica” (attività di impresa, generica attività economica, atto di investimento ...), quanto inquadrare correttamente il rilievo costituzionale della “iniziativa economica” ed il suo eventuale inserimento nel novero dei diritti fondamentali. Da questo punto di vista, la previsione costituzionale di limiti e controlli (art. 41, 2° e 3° comma) porta ad una conclusione negativa. E tuttavia, proprio la necessaria presenza di regole, che è alla base della iniziativa economica privata, fa emergere la funzione essenziale del mercato, in quanto i valori che vincolano la libertà economica la legittimano “come potere di rilevanza costituzionale”<sup>10</sup>.

Il richiamo al mercato amplia però il tema fino al profilo del principio della concorrenza, da far valere sia nei confronti dello Stato che di tutti gli altri soggetti, a loro volta titolari di analoga libertà di iniziativa. È, questo, uno degli aspetti più problematici della vigente Costituzione – connotata da tratti dirigistici –, specie in rapporto alle soluzioni adottate dai Trattati europei.

Non vi è dubbio che l'Assemblea costituente ha optato per una impostazione non neutrale. Intese e concentrazioni, per quanto espressioni di libertà economica, non possono realizzarsi in contrasto con l'utilità sociale ed i diritti inviolabili dell'uomo; nondimeno, situazioni di monopolio sono considerate legittime in presenza di un fine di interesse generale (art. 43), senza – si ritiene – violazione delle regole della libera concorrenza e del mercato. Di norma, però, le ragioni della concorrenza consistono fundamentalmente nella necessità di evitare ogni distorsione monopolistica, al fine di garantire la correttezza dell'attività economica e di evitare posizioni dominanti. Del collegamento tra libertà di ini-

<sup>7</sup> M.S. GIANNINI, *Diritto pubblico dell'economia*, Bologna, 1995, 177; E. PICOZZA, *Il diritto pubblico dell'economia nell'integrazione europea*, Roma, 1996, 123 ss.

<sup>8</sup> Così M. MAZZIOTTI, *Il diritto al lavoro*, Milano, 1956, 147; e C. MORTATI, *Iniziativa privata ed imponibile di mano d'opera*, in *Giur. cost.*, 1958, 1191.

<sup>9</sup> In tal senso, P. PERLINGIERI, *Commento alla Costituzione italiana*, Napoli, 1997, 284.

<sup>10</sup> Sui limiti, cfr. F. GALGANO, *Rapporti economici*, in *Comm. della Cost.*, a cura di Branca, II, artt. 41-44, Bologna-Roma, 1982, 26 ss.; sul mercato, P. PERLINGIERI, *op. ult. cit.*, 286.

ziativa e concorrenza è, oggi, espressione la legge n. 287/1990 (norme per la tutela della concorrenza e del mercato).

Resta dunque da chiarire il rapporto tra le norme interne e quelle comunitarie e, soprattutto, in che misura e fino a che punto la normativa nazionale e le stesse norme della Costituzione in tema di concorrenza e mercato siano davvero coerenti e compatibili con la normativa europea.

Il problema si pone insomma non tanto per l'asserita "funzionalizzazione dell'attività economica privata al raggiungimento dell'utilità sociale", a mente del disposto dell'art. 41, o per la prevista possibilità di imporre programmi e controlli alle attività economiche pubbliche e private – che certo non si risolve in una negazione della libertà economica, nel sistema economico misto disciplinato dalla Costituzione, anche in chiave di programmazione – quanto dal "grado" di mercato e concorrenza, da misurare ormai secondo parametri sovranazionali.

Ora, siccome l'art. 41 deve essere letto in chiave sistematica con l'art. 42 e con l'art. 43, in una prospettiva solidaristica, ne deriva che il proprietario-imprenditore, di regola libero, vede quanto meno fortemente limitata la sua libertà ove l'impresa rientri in una delle categorie definite dall'art. 43, che prevede il trasferimento di imprese di interesse generale a favore di comunità di lavoratori o di utenti, oltre che dello Stato e di enti pubblici: con un chiaro *favor* verso la proprietà collettiva o comunitaria<sup>11</sup>.

Si ripropone così, per questa via, il problema della coerenza del sistema nazionale con quello comunitario. D'altronde e da tempo, infatti, è stato rilevato che la Costituzione non è ispirata all'economia di mercato, essendo, piuttosto, frutto di "un compromesso tra forze politiche programmaticamente contrarie al mercato"<sup>12</sup>.

Anzi: l'art. 41 è il frutto e la sintesi di esperienze del passato. In realtà, la Costituzione "ignora l'economia di mercato", mentre il monopolio è considerato un male solo se privato: e non a caso, il rimedio previsto è la trasformazione in monopolio pubblico. Di più: il mercato "non riceve né garanzie né tutele costituzionali": sicché la sua disciplina è affidata al codice civile. Nel conflitto, tutt'altro che potenziale, tra la Costituzione ed i Trattati europei, significativo è, allora, che la legge n. 287/1990, nel dichiararsi emanata "in attuazione dell'art. 41 della Costituzione", stabilisca però (art. 1, 4° comma) che "l'interpretazione ... è effettuata in base ai principi dell'ordinamento delle Comunità europee in materia di disciplina della concorrenza": con la paradossale conseguenza che una norma emanata "in attuazione" della Costituzione deve poi essere interpretata in base ai principi di un altro ordinamento<sup>13</sup>.

<sup>11</sup> P. PERLINGIERI, *Introduzione alla problematica della proprietà*, Camerino-Napoli, 1972, 51 ss.

<sup>12</sup> G. AMATO, *La nuova Costituzione economica*, in G. DELLA CANANEA-G. NAPOLITANO, *op. cit.*, 12; inoltre G. TESAURO-M. D'ALBERTI (a cura di), *Regolazione e concorrenza*, Bologna, 2000; sui temi del diritto costituzionale e dell'economia, cfr. F. COCOZZA, *Profili di diritto costituzionale applicato all'economia*, voll. 2, Torino, 2001.

<sup>13</sup> N. IRTI, *Iniziativa economica e concorrenza*, in G. DELLA CANANEA-G. NAPOLITANO, *op. cit.*, 23-27; Per una disamina critica, in chiave economica, dei principi in esame, cfr. P. RANCI, *Concor-*

#### 4. LA FINANZA PUBBLICA NELLA COSTITUZIONE

Laddove lo Statuto albertino non assicurava alcuna garanzia alle autonomie locali, il rispetto di tali autonomie ed il decentramento dell'apparato statale sono le regole alle quali la Repubblica, che tuttavia resta "una e indivisibile", deve adeguare "i principi ed i metodi della sua legislazione" (art. 5).

Già in sede di Assemblea costituente fu riconosciuta l'inopportunità per il Parlamento di formulare leggi troppo "minute e particolareggiate", ritenendosi che solo attraverso il decentramento legislativo fosse possibile dare una risposta adeguata alle esigenze del benessere collettivo<sup>14</sup>, che tuttavia non possono confliggere con l'ulteriore esigenza, primaria, della unitarietà e della coerenza dell'indirizzo economico-finanziario a livello nazionale. Tale programma d'azione, se vincola il legislatore nazionale, supera però i limiti dell'ordinamento centrale per coinvolgere, appunto, le autonomie locali. Non a caso la Costituzione, ai sensi degli artt. 5 e 3, affida alla "Repubblica" – vale a dire anche alle Regioni, alle provincie ed ai comuni, enti territoriali dotati di autonoma funzione di indirizzo politico – il compito di articolare gli interventi economico-finanziari, che devono però essere poi coordinati nel disegno unitario della finanza statale (art. 119). Questa prospettiva si è andata affinando e specificando a far data dalla legge n. 142/1990, di riforma delle autonomie locali, lungo un ventennio di riforme che è sfociato, con le leggi Bassanini, in una forma di "federalismo a Costituzione invariata", per arrivare alla riforma del Titolo V della Costituzione (legge costituzionale n. 3/2001) ed approdare alle recenti riforme datate 2009.

Il disegno di garantire l'eguaglianza dei cittadini è uno dei compiti fondamentali dell'ordinamento statale. Eguaglianza di diritto, innanzitutto, che significa esistenza di limiti precisi alla discrezionalità del legislatore, tenuto ad assicurare trattamenti uguali per uguali situazioni e trattamenti ragionevolmente differenziati per situazioni diverse. Proprio la ragionevolezza della diversità di disciplina normativa in funzione delle diverse posizioni giuridiche costituisce, secondo consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale, il discrimine per valutare il modo in cui il legislatore ha usato il suo potere discrezionale.

Ma lo stesso art. 3, 2° comma, stabilisce anche il principio della eguaglianza di fatto. Compete alla Repubblica di "rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale, che, limitando di fatto la libertà e l'eguaglianza dei cittadini, impediscono il pieno sviluppo della persona umana e l'effettiva partecipazione di tutti i lavoratori all'organizzazione politica, economica e sociale del Paese". Spetta alla Repubblica, nelle sue articolazioni, promuovere oltre che l'eguaglianza di diritto anche quella di fatto: ciò che ripropone, e definisce ulteriormente, il ruolo attivo, l'impegno, che la Repubblica, in tutte le sue articolazioni, deve accol-

---

*renza e servizi pubblici nella Costituzione, ibidem, 33 ss. Si veda, inoltre, A. BALDASSARRE, Una Costituzione da rifare, Torino, 1998.*

<sup>14</sup>M. RUINI, *Atti Cost.*, Roma, 1970, 5202.

larsi, quale soggetto economico-finanziario, per rimuovere ogni ostacolo di ordine economico o sociale che si frapponga ad una effettiva parità di trattamento.

Se nel contesto delle riforme degli anni '90 il ruolo delle autonomie (dalle Regioni agli enti locali) risultava già notevolmente ampliato ed assai più dinamico ed incisivo, con la riforma costituzionale approvata nel 2001 (legge costituzionale n. 3) la stessa struttura della Repubblica conosce una profonda modificazione. Non solo le competenze legislative trovano una nuova ripartizione tra Stato e Regioni (art. 117), ma la stessa incidenza operativa di tutte le articolazioni della Repubblica trova una nuova sistemazione, coerentemente all'adozione di un sistema di governo multilivello.

Ne consegue che oggi è compito tanto dello Stato che delle Regioni e degli enti locali, ciascuno nell'ambito della propria sfera di autonomia, anche se in un disegno di finanza pubblica che deve però risultare omogeneo ed unitario (artt. 117 e 119, ove il riferimento è sempre alla "finanza pubblica") di operare nella prospettiva indicata dall'art. 3. Rispetto alla previgente dizione dell'art. 119 deve però anche essere sottolineato che viene meno il vincolo dei limiti stabiliti da "leggi della Repubblica", sostituito dalla scelta di un "coordinamento" che è la risultante di più apporti (artt. 117 e 119).

In questo contesto di interventi coordinati, è allora possibile, salvo successive specificazioni, un'altra conclusione. La nostra Costituzione, che non si limita a riconoscere un ruolo attivo alla Repubblica in campo economico-finanziario, accoglie una nozione di finanza pubblica di tipo funzionale, volta cioè a determinare le condizioni per una redistribuzione del reddito e di controllo dell'economia nazionale, premessa per il conseguimento dell'eguaglianza di fatto. La stessa Costituzione, d'altronde, coerentemente, delinea un nesso ben preciso tra la fase del prelievo tributario e quella della spesa pubblica, dal momento che l'eguaglianza viene perseguita non solo grazie al momento della spesa, ma anche nella determinazione dei tributi.

La "giustizia finanziaria" (i fini sociali dell'attività economica dello Stato) può dunque essere perseguita attraverso lo strumento dell'entrata e quello della spesa, sia pure, oggi, nei limiti stabiliti dai Trattati europei, a far data da quello di Maastricht del 1997.

Sul primo versante, la Costituzione, in un senso innovativo rispetto ai canoni della finanza neutrale, dispone, all'art. 53, che ogni cittadino deve concorrere alle spese pubbliche e deve farlo in ragione della sua capacità contributiva. Ma non basta: perché il sistema tributario risulta informato a criteri di progressività. Il concorso alle spese pubbliche, insomma, non è proporzionale al reddito di ciascuno, ma cresce progressivamente in funzione della consistenza del "reddito" prodotto. A tutela dei cittadini, la leva fiscale (capacità contributiva e progressività delle imposte) trova però una ulteriore, imprescindibile specificazione nel dettato costituzionale, laddove è previsto che nessun tributo ("nessuna prestazione personale o patrimoniale") può essere imposto se non per legge: ciò che configura, appunto, una riserva di legge, che subordina la stessa esistenza di ogni tributo ad una specifica previsione normativa.

Connesso strumento di giustizia finanziaria e di redistribuzione delle risorse è, sull'altro versante, la spesa pubblica, che trova nel bilancio dello Stato, come disciplinato dall'art. 81, la sua chiave di volta.

In chiave sistematica, si può dunque concludere che la Costituzione si ispira ad un disegno di programmazione economica, nell'ambito della quale sono resi omogenei le iniziative dei privati, gli interventi dello Stato e dei diversi livelli di governo e le misure finanziarie. I canoni della finanza funzionale rappresentano, insomma, la concezione accolta in sede di Assemblea costituente e consacrata nella Carta costituzionale del 1948<sup>15</sup>.

Occorre peraltro notare come le finalità redistributive non esauriscano l'intervento pubblico nell'economia. Gli stessi tributi, infatti, non configurano meri strumenti di redistribuzione, dal momento che sembra sempre prevalere l'aspetto di lungo periodo dell'attività economica pubblica: cioè la programmazione, economica e finanziaria.

Due sono, dunque, i fini salienti: la giustizia finanziaria, da intendersi come redistribuzione del reddito, per il mezzo di un sistema tributario improntato a criteri di progressività e di una appropriata struttura della spesa pubblica; e l'attività finanziaria, intesa come insieme coerente di misure, mirante a garantire la sostanziale stabilità del sistema economico e lo sviluppo del reddito nazionale. Anche da questo punto di vista, dunque, emerge l'esigenza, che peraltro permea il sistema giuridico finanziario della Costituzione, di un rigoroso indirizzo unitario della gestione economica e finanziaria pubblica.

## 5. L'AUTONOMIA FINANZIARIA

Il processo riformatore avviato all'inizio degli anni '90 è, di fatto, largamente incentrato sulla esaltazione del ruolo delle autonomie, al punto che la soluzione adombrata è nel senso del "federalismo", cui danno risposta, ancorché parziale, non organica e non definitiva, la legge costituzionale n. 1/1999 e la legge costituzionale n. 3/2001, di riforma del Titolo V, II parte, della Costituzione.

Per dare effettivo spazio alle autonomie, compiuto e concreto significato al concetto di autonomia finanziaria, occorre necessariamente muovere da un rovesciamento della logica che ispirò la riforma tributaria degli anni 1971-73. L'obiettivo fondamentale, infatti, è quello di ristabilire, ad ogni livello di governo, il legame più stretto ed efficiente tra politica e finanza. Negli anni '70, per

---

<sup>15</sup> Cfr. CAMERA DEI DEPUTATI, *L'Assemblea Costituente*, Roma, 1949; G. LADU, *Il controllo della spesa pubblica*, cit., 19-20; G. ABBAMONTE, *Principi di diritto finanziario*, Napoli, 1981; A. AMATUCCI, *Funzioni e disciplina del bilancio dello Stato*, Napoli, 1970; ID., *L'ordinamento giuridico finanziario*, Napoli, 1981. In ordine alle problematiche più recenti, tra gli altri, S. CASSESE, *La nuova Costituzione economica*, cit.; AA.VV., *La riforma della Costituzione (nelle proposte della Commissione Bicamerale per le riforme costituzionali della XIII legislatura)*, Roma, 1998; A. BALDASSARRE, *Una Costituzione da rifare*, cit.

frenare gli eccessi finanziari ed i disinvolti criteri e metodi gestionali di Regioni ed enti locali, si operò la scelta di restringere, fin quasi ad annullarla, la loro capacità impositiva, attribuendo allo Stato quasi ogni funzione e potere in campo tributario, salvo poi dover definire farraginose procedure di trasferimenti a carico del bilancio dello Stato verso i livelli decentrati di spesa.

Esaltare il ruolo delle autonomie significa, invece, che la finanza regionale e quella locale non devono più vivere di (soli) trasferimenti e che, di conseguenza, è soluzione parziale ed errata anche quella di aggiungere alla finanza statale (solo) una parvenza di finanza locale. L'unica soluzione corretta sembra quindi quella di smontare una parte della finanza nazionale per ricostruirla a livello locale, in modo che sia garantito l'esercizio delle funzioni. Un simile approccio, d'altro canto, appare anche coerente con le scelte operate dai Trattati UE. Laddove il Trattato di Roma prevedeva, *ex art.* 235, il principio di necessità (la Comunità poteva intervenire solo "quando un'azione risulti necessaria per garantire il funzionamento del mercato comune"), il Trattato di Maastricht, *ex artt.* 3 e 33, impone ora il principio di sussidiarietà, in base al quale al livello di governo superiore deve essere riservato solo ciò che non può essere fatto in modo ottimale a livello inferiore.

Posto che in un governo federale (ma, in sostanza, anche in un sistema di reali autonomie) il problema chiave è quello di definire i parametri del finanziamento e che ad ogni livello di governo non può non corrispondere un *budget* (che è "ottimo" se struttura dell'imposizione, della rappresentanza politica e dell'amministrazione coincidono, in coerenza con il principio *no taxation without representation*), la finanza locale non può e non deve essere (solo) finanza addizionale e, tanto meno, di trasferimenti (il *budget* sarebbe, allora, "pessimo"). La semplice introduzione di nuove tasse locali, non sostitutive di quelle erariali, non basta, perché non vi è la possibilità di realizzare, per tale via, una vera autonomia finanziaria di Regioni ed enti locali.

Essenziale e prioritario, perciò, è di stabilire, innanzitutto, "chi fa cosa", per poi definire gli strumenti fiscali: "non indipendentemente, non viceversa". Le tasse, infatti, non sono un *a priori*, ma solo uno strumento, da tarare ed approvare in funzione degli obiettivi e dei fabbisogni finanziari di governo. Definire il modello fiscale, allora, significa partire dalla spesa da finanziare (*prius*), per arrivare all'imposta che la finanzia (*posterius*), in modo da far quadrare spesa, fisco, voto. Si vota, infatti, per chi impone un onere fiscale in funzione di interventi e servizi da lui stesso amministrati e poi, alla fine del ciclo, di nuovo controllati con il voto<sup>16</sup>.

---

<sup>16</sup> Questa impostazione è di G. TREMONTI-G. VITALETTI, *Il federalismo fiscale*, Bari, 1994; degli stessi AA., cfr. *La fiera delle tasse*, Bologna, 1991; inoltre, G. LADU, *Federalismo fiscale, autonomia finanziaria, gestione finanziaria e controlli nel quadro delle riforme in corso in Italia*, in *Studi parlamentari e di politica economica in onore di G. Negri*, Roma, 2002. Interessanti notazioni critiche in A. BARBERA, *Da un federalismo "insincero" ad un regionalismo "preso sul serio"? Una riflessione sull'esperienza regionale* (saggio destinato agli Studi in memoria di Nicola Greco), in [www.forumcostituzionale.it](http://www.forumcostituzionale.it), 2012.

Il concetto di autonomia finanziaria va peraltro inteso in un duplice senso, di autonomia di entrata (impositiva) non meno che di spesa: e, da questo punto di vista, si propone come lo snodo su cui costruire una nozione operativa di “federalismo fiscale”. Non a caso, d'altronde, in una prospettiva “federale” i problemi di finanza pubblica – o meglio: di finanza federale – si giocano, essenzialmente, sui temi delle entrate, delle spese e dei controlli<sup>17</sup>.

## 6. IL “FEDERALISMO FISCALE” NELLA COSTITUZIONE

Nella prospettiva, ancora in via di definizione, di un modello federale, la Costituzione disegna in termini innovativi la finanza pubblica, in tutti i suoi aspetti ed in tutte le sue articolazioni, almeno a livello di principi. Restano, infatti, ancora in certa misura da calibrare le scelte operative che il riassetto costituzionale del 2001 prefigura, tanto che è perfino da revocare in dubbio se sia lecito parlare di “federalismo fiscale” rispetto al vigente sistema costituzionale.

Neppure la formulazione dell'art. 117, che affida alla legislazione concorrente l'armonizzazione dei bilanci pubblici ed il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario consente di superare tale dubbio. Tale principio è oggi, in realtà, superato dalla legge costituzionale n. 1/2012, che riporta la materia della “armonizzazione dei conti pubblici” alla competenza esclusiva dello Stato. Merita, comunque, osservare che, almeno sotto tre profili, l'assetto ordinamentale pregresso appariva inadeguato: la spesa, l'acquisizione delle risorse da parte di Regioni ed enti locali, i raccordi tra i diversi livelli di governo, al punto che, ai fini del Patto di stabilità interna, il Governo centrale non è in condizione di assumere una piena responsabilità nei confronti dell'Unione europea in chiave di “verificazione” della tenuta dei conti pubblici, cioè a dire di capacità di tenere sotto controllo la finanza pubblica<sup>18</sup>.

L'impostazione dell'art. 119 è, tuttavia, innovativa, in quanto comporta una mutazione consistente dei capisaldi del sistema e dei meccanismi di finanziamento di Regioni e di enti locali. Comuni, provincie, città metropolitane e Re-

---

<sup>17</sup> Cfr., tra gli altri, il classico lavoro di P. BUCHANAN, *Federalism and Fiscal Equity*, in *American Economic Review*, 1950 e S. TOSI, *Finanza locale*, Milano, 1989. In proposito, si veda anche F. PICA, *L'autonomia finanziaria dei Comuni e l'attuazione della riforma del Titolo V della Costituzione*, Torino, 2011.

<sup>18</sup> In questo senso, G. DELLA CANANEA, “*Il federalismo fiscale*” italiano è compatibile con l'Unione economica e monetaria europea?, testo dattiloscritto, Cogest, ciclo di conferenze su: “Conti pubblici e controlli: prospettive e problemi”, Roma, 20 ottobre 2002; inoltre, G. LADU, *Il sistema dei controlli in una finanza “federale”. Alcuni profili critici in tema di Tit. V della Costituzione*, in *Studi in memoria di F. Ledda*, Collana Annali Fac. Giur. di Cagliari, Torino, 2004; A. CERRI-G. GALEOTTI-P. STANCATI (a cura di), *Federalismo fiscale tra diritto ed economia. Scenario e prospettive*, Roma, 2010. Sul punto, anche F. GALLO, *Federalismo fiscale e vincolo del pareggio di bilancio*, in *Riv. Corte conti*, 5-6, 2014, 397 ss.; S. GAMBINO (a cura di), *Il federalismo fiscale in Europa*, Milano, 2014.

gioni godono, infatti, di autonomia finanziaria di entrata e di spesa. L'autonomia finanziaria, in altri termini, non è più riconosciuta in capo alle sole Regioni, e per di più "nelle forme e nei limiti stabiliti da leggi della Repubblica", giusta la vecchia formulazione dell'art. 119: tale vincolo cade e, insieme, risulta ampliato lo stesso concetto di autonomia finanziaria, attribuita anche agli altri enti territoriali.

A tutti i livelli di governo viene, infatti, riconosciuta la titolarità di "risorse autonome", nonché il potere di stabilire ed applicare tributi ed entrate propri, "in armonia con la Costituzione", e non già "nelle forme e nei limiti" (vale a dire: vincoli), secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Ad integrare questo primo pacchetto di risorse è anche previsto che gli stessi enti dispongano di "compartecipazioni" al gettito di tributi erariali riferibili al loro territorio.

L'elemento qualificante che emerge dall'art. 119, insomma, è una significativa inversione di tendenza, rispetto alla stessa nozione tradizionale di autonomia finanziaria e tributaria, ed ai limiti che le erano connaturali, che deve ora trovare realizzazione solo "in armonia" con la Costituzione, sia pure in base ai "principi di coordinamento" di cui all'art. 117 ed all'art. 119. A tale elemento se ne assume, però, anche un altro, non meno rilevante: le risorse "proprie" di enti locali e Regioni devono servire a "finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite". Le funzioni attribuite, dunque, rappresentano il momento fondamentale dei singoli livelli di governo e si riconnettono ai servizi che devono essere garantiti ai cittadini.

In questi termini, però, le risorse non basterebbero a garantire l'autosufficienza finanziaria, e le stesse funzioni ne sarebbero vulnerate, specie in un Paese connotato da profonde differenze socio-economiche. Da qui, la previsione di un "fondo perequativo", istituito con legge dello Stato, destinato ad integrare le necessità dei territori con minore capacità fiscale per abitante. Ancora emerge, in nome del principio autonomistico, il richiamo al "territorio", che è il criterio di ancoraggio sia per le compartecipazioni ai tributi erariali che per i trasferimenti a carico del fondo perequativo: con l'avvertenza che l'autonomia vuole che anche le risorse di cui al fondo perequativo non presentino "vincoli di destinazione". Per altro aspetto, il fondo assume a rango costituzionale, con il fine specifico di confermare i principi di solidarietà e di coesione nazionale, a mente dell'art. 5 della Costituzione.

Proprio tali principi impongono allo Stato di porre in essere anche ulteriori interventi, integrativi, mirati alla promozione dello sviluppo economico ed alla rimozione degli squilibri, a garantire l'effettivo esercizio dei diritti della persona o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni: sotto forma di "risorse aggiuntive" ed "interventi speciali" in favore di "determinati" enti esponenziali e per finalità predefinite.

Una siffatta impostazione, di taglio "federale" presuppone, però, che siano anche ripensati gli strumenti gestionali e contabili degli enti territoriali, dal bilancio alla legge finanziaria, dal documento di programmazione economica e finanziaria (DPEF, trasformato in decisione di finanza pubblica DFP, con legge n. 196/2009

e, da ultimo, in documento di economia e finanza – DEF – con legge n. 39/2011) alla programmazione economico-finanziaria: perché le esigenze e le prospettive, anche in dimensione sovranazionale, sono ora profondamente modificate.

Proprio nella prospettiva sovranazionale, europea, ai fini di una più rigorosa impostazione condivisa delle politiche pubbliche e della gestione della finanza pubblica è stata approvata la legge 7 aprile 2011, n. 39, “Modifiche alla legge 31 dicembre 2009, n. 196, conseguenti alle nuove regole adottate dall’Unione europea in materia di coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri”.

Occorre, in sintesi, pervenire ad una “migliore” autonomia, che si fonda e si giustifica, a sua volta (in quanto implica ed impone il rispetto dei canoni di cui all’art. 119), sul cardine di un pieno coordinamento della finanza pubblica – erariale, regionale, locale –. Un coordinamento, però, che non può essere frutto di un’imposizione, in ragione dell’art. 114 della Costituzione: il problema, allora, è di definire *standards* e criteri comuni e condivisi per una corretta gestione finanziaria pubblica, dalle entrate alle spese fino ad un efficace controllo degli equilibri finanziari complessivi.

## 7. IL FEDERALISMO FISCALE. LA PRIMA FASE DI ATTUAZIONE

A dare attuazione alla riforma costituzionale del Titolo V provvede, almeno parzialmente, la legge n. 131/2003. Restano però, a lungo, privi di puntuale disciplina legislativa numerosi profili, sui quali si porta l’attenzione della Corte costituzionale, anche in ragione di un pesante contenzioso Stato/Regioni, in larga misura determinato dall’impreciso, e discutibile, assetto della ripartizione delle competenze, come definito dall’art. 117.

Fatti “salvi gli effetti di eventuali pronunce della Corte costituzionale” è, d’altro canto, quanto stabilito proprio dalla citata legge n. 131/2003, agli artt. 1, 2° comma e 7, 6° comma. Con una certa lungimiranza, infatti, il legislatore sembra prendere atto, in anticipo, che la riforma costituzionale del 2001, anche per come è nata, appare destinata a suscitare un significativo contenzioso di legittimità costituzionale. Per altro verso, tale formula normativa (“fatti salvi gli effetti ...”) suona anche come conferma che la riforma costituzionale troverà attuazione ad opera della Corte costituzionale non meno che del legislatore. Per un altro verso, infine, è da prendere atto che la giurisprudenza della Corte costituzionale risulta condizionata dai mutamenti in corso, tanto che le sentenze “oscillano tra profili didascalici”, orientamenti che sembrano intesi “a rifare le leggi”, “letture di aggiornamento interpretativo delle stesse norme costituzionali”<sup>19</sup>. Certo è, comunque, che con le sue sentenze la Corte ha più volte anticipato le scelte del legislatore e condizionato non pochi contenuti della fase attuativa della riforma.

---

<sup>19</sup> In questi termini, S. LABRIOLA, *Per una storia breve di un lungo decennio*, in *www.constituzionalismo.it*, 2004, 23.

Merita citare tra tutte, perché paradigmatica, la sentenza n. 37/2004, che prefigura e certo, in larga misura, è destinata a condizionare l'architettura del futuro sistema tributario, sotto almeno un duplice profilo. Innanzitutto, in chiave di potestà impositiva dei singoli livelli di governo; in secondo luogo, in termini di riparto delle risorse.

La Corte, in linea con la sua consolidata giurisprudenza, parte dalla constatazione di un sistema "caratterizzato dalla permanenza di una finanza regionale e locale ancora in non piccola parte 'derivata', cioè dipendente dal bilancio statale ... con limitate possibilità riconosciute a Regioni ed enti locali di effettuare autonome scelte". Di fatto, insomma, quasi non esistono tributi "che possano definirsi a pieno titolo 'propri' delle regioni o degli enti locali". Gli enti substatali sono, dunque, condizionati dai principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, *ex art.* 119, 2° comma della Costituzione. E la Corte afferma che "non è ammissibile, in materia tributaria, una piena esplicazione di potestà regionali autonome in carenza della fondamentale legislazione di coordinamento dettata dal Parlamento nazionale", al punto che "si deve tuttora ritenere preclusa alle regioni (se non nei limiti ad esse già espressamente riconosciuti dalla legge statale) la potestà di legiferare sui tributi esistenti, istituiti e regolati da leggi statali", mentre si deve ancora riconoscere al legislatore statale "la potestà di dettare norme modificative, anche nel dettaglio, della disciplina dei tributi locali esistenti". L'unica nota a favore degli enti substatali è che non è lecito procedere "in senso inverso" a quanto ora stabilito dal novellato art. 119: non possono essere soppressi, senza adeguata sostituzione, "gli spazi di autonomia già riconosciuti dalle leggi statali in vigore alle regioni e agli enti locali, o di procedere a configurare un sistema finanziario complessivo che contraddica i principi del medesimo art. 119"<sup>20</sup>.

Spetta insomma allo Stato, secondo la Consulta, fissare non solo "i principi cui i legislatori regionali dovranno attenersi", ma anche "le grandi linee dell'intero sistema tributario", fatto salvo l'unico vincolo, per lo Stato, di operare "in termini non peggiorativi per l'autonomia finanziaria regionale", lasciando spazi agli enti substatali perché possano "finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite"<sup>21</sup>. Resta, marcata, la sensazione che la Corte, con la sua giurisprudenza fortemente restrittiva, sia avviata ad affermare una concezione "statalista" del coordinamento finanziario, sotto vari profili "motore" del nuovo assetto "federale"<sup>22</sup>.

---

<sup>20</sup> Sul punto, M. BARBERO, *Dalla Corte costituzionale un 'vademecum' per l'attuazione dell'art. 119 della Costituzione (nota a Corte Cost., n. 37/2204)*, in *www.federalismi.it*, 2004; e C. SALAZAR, *L'art. 119 Cost. tra (in)attuazione e "flessibilizzazione" (in margine a Corte cost., sentt. nn. 16 e 49 del 2004)*, in *Le Regioni*, n. 4, 2004.

<sup>21</sup> Per un'analisi più puntuale ed articolata, cfr. G. LADU (a cura di), *Percorsi del federalismo in Italia e non solo*, Roma, 2005.

<sup>22</sup> Sul punto, A. BRANCASI, *Continua l'inarrestabile cammino verso una concezione statalista del coordinamento finanziario*, in *Le Regioni*, 2008, 1235 ss.; E. DE MITA, *Le basi costituzionali del*

## 8. IL FEDERALISMO FISCALE. LA LEGGE DELEGA

La legge 5 maggio 2009, n. 42 (“Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell’art. 119 della Costituzione”) rappresenta una risposta più che al problema dell’attuazione dell’art. 119 (come, riduttivamente, recita il titolo della legge) al problema dell’attuazione dell’intero Titolo V.

Si tratta, infatti, di una legge delega, caratterizzata da una certa genericità dei principi e dei criteri direttivi, al punto che non sono mancate perplessità e dubbi sulla sua coerenza al dettato costituzionale: questioni che, peraltro, sembrano non fondate<sup>23</sup>.

L’autonomia finanziaria è, ai sensi dell’art. 119, 1° comma, della Costituzione il cardine gestionale caratterizzante ciascun livello di governo. A tale autonomia, però, corrisponde una potestà normativa differenziata: esclusiva dello Stato, *ex art. 117, 2° comma, lett. e*), sul “sistema tributario e contabile dello Stato” nonché sulla “perequazione delle risorse finanziarie”; concorrente delle Regioni *ex art. 117, 3° comma*, sulla “armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario”; regolamentare degli enti locali. Come già rilevato, la Corte costituzionale ha posto una sorta di precondizione: che sia la legge statale a definire il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, in funzione della imprescindibile istanza di unità della finanza pubblica.

Proprio la complessità della legge delega induce a ritenere che la fase attuativa, da realizzarsi da parte del Governo “entro ventiquattro mesi”, mediante “uno o più decreti legislativi” (art. 2, 2° comma, legge n. 42/2009) sarà caratterizzata da un percorso multiforme quanto fortemente tecnico, per la pluralità di materie eterogenee da disciplinare. “In attuazione dell’art. 119 della Costituzione”, infatti, il Governo dovrà conseguire l’obiettivo di assicurare “autonomia di entrata e di spesa di Comuni, Province, città metropolitane e regioni ... in maniera da sostituire gradualmente il criterio della spesa storica ...” a garantire “la trasparenza del controllo democratico”. Dovrà inoltre stabilire “in via esclusiva i principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario ... ed il funzionamento del fondo perequativo”, con “l’attribuzione di un proprio patrimonio a tutti i livelli di governo” substatali, con la definizione, infine, di norme specifiche per “Roma capitale” (art. 1, 1° comma). È anche per tale ragione che la legge delega evidenzia la necessità di basare la predisposizio-

---

“*federalismo fiscale*”, Milano, 2009. Del resto, anche sul piano legislativo, addirittura di rango costituzionale, si assiste ad “una significativa compressione dell’ambito di autonomia normativa” di Regioni ed enti locali: cfr. G. TERRACCIANO, *La revisione del Titolo V della Costituzione: nuovi equilibri tra livelli di governo e il coordinamento della finanza pubblica*, in *www.federalismi.it*, maggio 2015.

<sup>23</sup> Sul punto, G. RIVISECCHI, *La ridefinizione dei rapporti tra Stato, regioni ed enti locali attraverso il disegno di legge di delega per l’attuazione dell’art. 119 della Costituzione*, in *www.amministrazioneincammino.it*, 2008, sia pure con talune riserve.

ne dei decreti delegati sull'acquisizione ed elaborazione di tutte le informazioni finanziarie, economiche e tributarie indispensabili al disegno riformatore.

Tre nuovi organismi sono chiamati a garantire una collaborazione istituzionale alla realizzazione della riforma. La Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo, innanzitutto, che ha carattere bicamerale e svolge un'attività conoscitiva, con il potere di esprimere pareri sugli schemi dei decreti legislativi, formulando osservazioni e fornendo elementi utili al Governo (art. 3). La Commissione tecnica paritetica, sede di condivisione di tutte le informazioni finanziarie e tributarie, che è composta da quindici tecnici nominati dallo Stato e quindici dagli altri enti territoriali, alla quale tutte le amministrazioni, di ogni livello, devono far pervenire i necessari elementi informativi che, a sua volta, la Commissione deve trasmettere alle Camere ed ai Consigli regionali (art. 4). La Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, composta da rappresentanti dei diversi livelli di governo, che concorre alla definizione degli obiettivi di finanza pubblica, con poteri di verifica del nuovo ordinamento finanziario di tutti gli enti substatali e con l'obbligo di riferire alla Camere ed ai Consigli regionali tutti gli elementi informativi raccolti (art. 5).

Di grande rilevanza è che ogni decreto legislativo deve essere trasmesso alle Camere, per il necessario parere, corredato da una relazione tecnica che evidenzi gli effetti delle relative disposizioni sul saldo netto da finanziare, sull'indebitamento netto delle amministrazioni pubbliche e sul fabbisogno del settore pubblico (art. 2, 3° comma). Le Camere sono così poste in grado di valutare la copertura effettiva delle spese *ex art.* 81 della Costituzione ed anche gli effetti dei decreti sul conto economico delle pubbliche amministrazioni ai fini del rispetto dei vincoli europei (indebitamento) e sui conti consolidati di cassa (fabbisogno).

Tutti i decreti delegati previsti dalla legge n. 42/2009 sono stati approvati. Di particolare rilievo, nel contesto di questa trattazione, appare il decreto n. 118/2011 in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, cui si accompagna una relazione predisposta dal Governo, che esplicita il quadro generale di finanziamento degli enti locali ed un'ipotesi di definizione su base quantitativa della struttura fondamentale dei rapporti finanziari tra lo Stato, le Regioni a statuto ordinario ed a statuto speciale, le Province autonome e gli enti locali, con l'indicazione delle possibili distribuzioni delle risorse<sup>24</sup>.

Non può esservi dubbio, d'altronde, che il federalismo fiscale ed il monitoraggio sulle spese saranno realizzabili solo se gli enti territoriali si doteranno di sistemi contabili omogenei in chiave finanziaria, di conto economico e di stato patrimoniale. È, questa, la conclusione che scaturisce da un seminario a porte chiuse organizzato nel 2008 dalla Segreteria generale di Montecitorio, cui hanno

---

<sup>24</sup> Sui limiti del coordinamento della finanza pubblica e armonizzazione delle procedure contabili, si veda, peraltro, G. RIVOCCHI, *L'indirizzo politico finanziario tra Costituzione italiana e vincoli europei*, Padova, 2008; e M.V. LUPÒ AVAGLIANO, *La riforma del bilancio dello Stato*, Padova, 2010, 171 ss.

partecipato tecnici della Ragioneria generale dello Stato, dell'Istat, dell'Isae e del Cer. Occorre il massimo di coordinamento tra enti ed amministrazione centrale. Non a caso, nella stessa sede è stata auspicata la omogeneizzazione di bilancio per le Regioni e gli enti locali, fino all'esigenza di prevedere un bilancio consolidato per tutti gli enti territoriali, in cui fare confluire i risultati contabili anche delle aziende controllate.

Merita comunque almeno citare, per la particolare rilevanza del tema, il d.lgs. n. 68/2011 in materia di determinazione dei fabbisogni (e dei connessi costi standard), considerati essenziali al fine di superare, finalmente, il criterio della spesa storica<sup>25</sup>.

## 9. IL PROCESSO DI INTEGRAZIONE EUROPEA ED I TRATTATI COMUNITARI

Non è fuor di luogo svolgere qualche ulteriore riflessione sulla gerarchia dei valori costituzionali nella prospettiva dell'Unione europea, sia in ordine ai vincoli fissati dal Trattato di Maastricht alle finanze pubbliche statali, sia alla prevalenza dei principi di liberalizzazione e di apertura dei servizi pubblici alla concorrenza anche a fronte delle scelte di politica sociale (l'“utilità” ed i “fini sociali”) dello Stato<sup>26</sup>.

Il problema della definizione dei confini tra settore pubblico ed autonomia privata si era posto, in tutta la sua evidenza, anche in sede di “Commissione parlamentare per le riforme istituzionali”, istituita con legge costituzionale 24 giugno 1997, n. 1 (che rappresentava il terzo tentativo, anch'esso abortito, di modificare la parte II della Costituzione). In quella sede si era convenuto che, in applicazione del principio di sussidiarietà, sono affidate ai pubblici poteri (comuni, province, Regioni e Stato) solo “le funzioni che non possono essere più adeguatamente svolte dall'autonomia dei privati” (art. 56).

La questione trova ora puntuale soluzione nella Costituzione. Non solo, infatti, è stabilito che le funzioni amministrative sono, di regola, attribuite ai comuni, salvo che esigenze particolari non richiedano l'intervento di livelli superiori di governo, sulla base dei principi di sussidiarietà, differenziazione ed ade-

---

<sup>25</sup> Sul tema, cfr. L. ANTONINI, *Il primo decreto legislativo di attuazione della legge n. 42/2009: il federalismo demaniale*, in *www.federalismi.it*, n. 25/2009; E. JORIO, *Il federalismo fiscale verso i costi standard*, in *federalismi.it*, n. 12, 2010. Per alcune riflessioni critiche, cfr. G.M. SALERNO-A. FERRARA, *Il federalismo fiscale*, Napoli, 2010; L. VANDELLI-F. BASSANINI, *Il federalismo alla prova: regole, politiche, diritti nelle regioni*, Astrid, Bologna, 2012. Si vedano anche R. SCALIA, *La legge nazionale in tema di federalismo fiscale. Principi e criteri*, Istituto Max Weber, Roma, 2009 e R. MURER, *Il federalismo fiscale*, Padova, 2011. Sui decreti delegati, infine, cfr. *Il federalismo fiscale alla prova dei decreti delegati. Atti del LVII Convegno di Studi*, (Varenna, Villa Monastero, 22-24 settembre 2011, Milano, 2012.

<sup>26</sup> S. CASSESE, *Dove va la Costituzione italiana?*, in *Il Mulino*, n. 2, 1997, 324 ss.

guatezza (sussidiarietà verticale, nel caso), *ex art.* 118, 1° comma. È anche previsto che, ancora in forza del principio di sussidiarietà (questa volta orizzontale), debba essere favorita l'autonoma iniziativa dei cittadini, singoli o associati, per lo svolgimento di attività di interesse generale (art. 118, ult. comma).

D'altro canto, con forse ancora maggiore chiarezza, deve però anche rilevarsi che una soluzione analoga ma preferibile, nel senso di un più definito criterio di demarcazione pubblico/privato, è offerta dal Trattato di Maastricht, che sancisce un limite preciso alla politica economica degli Stati membri nel "rispetto dei principi di un'economia di mercato aperta e in libera concorrenza" (art. 102, art. 2, art. 3A, Trattato U.E.).

Tale formulazione ha il pregio di integrare in modo soddisfacente il disposto degli artt. 41, 42 e 43 della Costituzione, tanto più che il "vincolo" comunitario ha natura costituzionale e, quindi, condiziona la stessa "Costituzione economica", dal momento che la Costituzione europea è parte integrante della Costituzione dei singoli Stati membri. Che si accolga la "tesi monista" – secondo cui la disciplina costituzionale non può che essere "mista", risultante di norme nazionali e sovranazionali-; o la "tesi dualista" – fatta propria anche dalla nostra Corte costituzionale: sentenza n. 170/1984, che parla di due ordinamenti, quello italiano e quello europeo, distinti ma "coordinati" e sentenza n. 389/1989, che li definisce "comunicanti" – resta non controverso che le norme comunitarie prevalgono anche su quelle interne di rango costituzionale<sup>27</sup>.

Ecco perché l'art. 41, considerato un "residuo storico", deve essere reinterpretato, giusta anche un'altra sentenza della Corte costituzionale, la n. 168/1991, secondo la quale le norme comunitarie incontrano come unico limite quello dei principi fondamentali e dei diritti inalienabili della persona posti dalla nostra Costituzione. Ecco perché, anzi, "potrebbe dirsi che l'ultimo comma dell'art. 41 ha perduto qualsiasi effettivo vigore"<sup>28</sup>.

La Costituzione italiana deve, dunque, essere concepita come la risultante di norme nazionali e di disposizioni comunitarie, spesso di diretta applicazione nel nostro ordinamento (Corte costituzionale, sentenza n. 389/1989). Il Trattato di Maastricht, infatti, definisce gli strumenti dello sviluppo economico, a tutela di un "elevato grado di convergenza dei risultati economici" (art. 2), che consistono nello "stretto coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri, nella definizione di obiettivi comuni condotta in conformità al principio di un'economia di mercato aperta e in libera concorrenza" (art. 3A).

La tradizionale concezione di Stato sociale – di cui agli artt. 41 e 43 della Costituzione –, basato su continui interventi pubblici in campo economico in funzione di fini sociali (mediante programmi, controlli, forme di nazionalizzazione, collettivizzazione, ordinamenti giuridici sezionali, regolazione autorizzativa dei

---

<sup>27</sup> Conforme G. DELLA CANANEA, *Indirizzo e controllo della finanza pubblica*, Bologna, 1996, 19-24; S. CASSESE, *La nuova Costituzione economica*, cit., 155.

<sup>28</sup> Così N. IRTI, *op. cit.*, 30.

prezzi, ecc.) trova ora, con la creazione di un mercato unico interno, “un drastico ridimensionamento”. Con la conseguenza che l’art. 41 e l’art. 43 della Costituzione devono, quanto meno, essere reinterpretati in chiave critica ed adattati al Trattato di Maastricht. Soluzione, questa, obbligata sia in funzione della giurisprudenza della Corte di Giustizia CEE, da sempre sfavorevole all’attività delle imprese pubbliche; sia perché non è più solo questione di sindacato interno verificare se l’iniziativa economica privata risulti in contrasto con i limiti di cui all’art. 41; sia, infine, perché lo stesso principio di programmazione è assoggettato a controllo comunitario, quanto alla compatibilità dei “fini sociali” con gli obiettivi del Trattato, a garanzia dell’assenza di ogni forma di discriminazione e di tutela del mercato unico comunitario e di una effettiva concorrenza tra imprese e tra operatori economici.

Analoghe considerazioni sono da farsi in ordine all’art. 43, dal momento che l’art. 47 del Trattato obbliga gli Stati membri ad un progressivo riordinamento dei monopoli nazionali, giusta anche la giurisprudenza della Corte di Giustizia CEE, secondo la quale il Trattato impone di evitare che sia falsato l’ambito della concorrenza a danno del mercato unico e che siano create discriminazioni a danno della produzione e della distribuzione.

Non diverso è il discorso per quanto riguarda la programmazione, cui peraltro, in linea di principio, il Trattato non è contrario, purché non intervenga ad alterare la funzione di regolazione e le condizioni del mercato.

Anzi, non a caso, in sede europea è stata definita una procedura, che si sostanzia nel “semestre europeo”, al fine di meglio coordinare, in forma preventiva, le politiche economiche degli Stati membri. Tali indicazioni, come già ricordato, sono state recepite a livello nazionale con la legge n. 39/2011.

I Trattati europei, insomma, soprattutto dopo le modificazioni apportate dall’Atto Unico Europeo e dall’Accordo di Maastricht non privilegiano certo modelli giuridici ed economici misti, fondati su una piena equivalenza tra imprese private e imprese pubbliche” (il “doppio mercato”). Tanto non implica, ovviamente, che l’iniziativa economica pubblica ne risulti inibita: ma ridotta, nel senso di ricondotta alle regole di quella privata, inevitabilmente sì, al punto che la sua stessa funzione di riequilibrio, a forte connotazione “programmatoria” è decisamente ridimensionata. Non è dubbio, d’altronde, lo sfavore della Corte di Giustizia verso la creazione di nuove imprese pubbliche di interesse economico generale, con il mantenimento o la creazione di diritti speciali: e, in ogni caso, le imprese pubbliche sono soggette alle norme sulla concorrenza ed al divieto di norme di favore, compresa la disciplina degli aiuti pubblici.

Il passaggio dalle economie di Stato alle economie di mercato ed il vincolo della concorrenza non implicano, però, un divieto assoluto, a livello nazionale e comunitario, di monopoli, purché si propongano direttamente quali eccezioni alla regola generale e siano giustificati da cause precise e sottoposti a rigidi controlli.

È per questo insieme di ragioni, e per la necessità di rendere compatibile la

Costituzione italiana con il Trattato di Maastricht, che un'interpretazione evolutiva e critica delle norme finanziarie ed economiche della nostra Carta fondamentale appare necessaria<sup>29</sup>.

Un ulteriore problema emerge, però, a fronte della costruzione dell'Europa: problema cui merita di fare un breve accenno. È la crisi dello Stato, quella che si identifica in una sorta di "corrosione" della stessa identità statale e pubblica<sup>30</sup>. Il tema controverso è, in sintesi, quello della sovranità nazionale, in bilico tra scelte effettuate e scelte rimandate in Europa, sia in ambito di politica monetaria che di politica economica e fiscale. Se è vero che, come scrive la Corte costituzionale, "il trasferimento dei poteri alla Comunità non implica ... la radicale privazione della sovranità statale" è però anche vero che la Corte italiana non ha mai preso decisa posizione in ordine ai margini da salvaguardare della sovranità nazionale, almeno in termini di reciprocità<sup>31</sup>.

Al contrario, la Corte costituzionale di Germania ha adottato una linea interpretativa sistematica e rigorosa. Fatta salva la linea della piena legittimità del processo europeo di integrazione, ha tuttavia statuito anche la legittimità del ricorso ai criteri dell'effetto utile e dei poteri impliciti, in base ai quali "la Germania può partecipare solo se è assicurato a livello nazionale che i principi costituzionali trovano pieno rispetto" ed ha affermato che dal Trattato di Maastricht deriva una *Stabilität Union* e che solo nel rispetto di tale vincolo a tutela dell'equilibrio dei conti pubblici non emergono ostacoli alla partecipazione della Germania al Fondo europeo di finanziamento. In altri termini, per giurisprudenza costituzionale, non è ammissibile alcun intervento che possa risolversi in un "salvataggio", cioè in una traslazione di debiti, capace di creare un *vulnus* al potere delle Istituzioni rappresentative di tutelare le rispettive comunità quanto alla possibilità di fronteggiare gli impegni assunti<sup>32</sup>. Di più: la Corte tedesca ha sentenziato che il "Fondo salva Stati" (ESM) può essere considerato non in contrasto con la Costituzione solo a due condizioni. Che vi sia una soglia di esposizione finanziaria massima per Berlino (190 miliardi) e che il Bundestag sia informato di ogni decisione presa per salvare i Paesi in difficoltà<sup>33</sup>.

Solo di recente la Corte costituzionale italiana, con la sentenza n. 193/2012, sembra recepire, almeno tendenzialmente, tale orientamento, sotto il profilo che Governo e Parlamento possono certo operare per tutelare gli equilibri finanziari del Paese, ma non con tagli indiscriminati ed estemporanei, ma solo con vere

<sup>29</sup> In senso conforme e per ulteriori spunti analitici, cfr. E. PICOZZA, *Il diritto pubblico dell'economia*, cit., 115-133.

<sup>30</sup> L'espressione è di M.S. GIANNINI, *Il pubblico potere. Stati e amministrazioni pubbliche*, Bologna, 1986, 189. Sul tema si veda anche S. CASSESE, *L'erosione dello Stato: una vicenda irreversibile?*, in S. CASSESE-G. GUARINO (a cura di), *Dallo Stato monoclasse alla globalizzazione*, in "Quaderni della Rassegna Parlamentare", Milano, 2000, 17.

<sup>31</sup> Sul punto, Corte costituzionale, sentenze n. 170/1984; n. 389/1989; n. 365/2007.

<sup>32</sup> BvG, sentenze del 30 giugno 2009 e del 7 settembre 2011.

<sup>33</sup> BvG, sentenza 19 settembre 2012.