Fondata nel 1981 - *Diretta da Francesco Tesauro e Mario Trimeloni*

la FINANZA LOCALE

6

GIUGNO 2007

RIVISTA MENSILE DI CONTABILITÀ E TRIBUTI DEGLI ENTI LOCALI E DELLE REGIONI

IN QUESTO NUMERO

DATI EUROSTAT E CONTI PUBBLICI ITALIANI
Migliora l'andamento economico, ma non si può "abbassare la guardia" sul debito pubblico

IL FINANZIAMENTO DELLE ASSOCIAZIONI FRA COMUNI
Gli strumenti che consentono di finanziare le diverse strutture associative

AREE EDIFICABILI ED IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI
Interpretazione delle norme alla luce della legislazione più recente

PATTO DI STABILITÀ E SPESE DELLE ISTITUZIONI
Verso l'esclusione del computo delle spese?

IL BILANCIO DI PREVISIONE 2007 E I VINCOLI POSTI DALLA NORMATIVA
Quali effetti produrrà il rispetto del Patto di stabilità

MAGGIOLI EDITORE

Sped. in a.p. 45% art. 2 comma 20/b legge 662/96 DCI Umbria ISSN 0394-8307

IREZIONE,
MMINISTRAZIONE
DISTRIBUZIONE
laggioli Editore
resso c.p.o. Rimini
ia Coriano, 58
7900 Rimini
l. 0541/628111
x 0541/622100
laggioli Editore
un marchio Maggioli s.p.a.

ervizio Abbonamenti
l. 0541/628779
x 0541/624457
bbonamenti@maggioli.it
ww.periodicimaggioli.it

UBBLICITÀ
ublimaggioli
oncessionaria di
ubblicità per Maggioli s.p.a.
a del Carpino, 8
7822 Santarcangelo
Romagna (RN)
l. 0541/628439-628427
x 0541/624887
ublimaggioli@maggioli.it
ww.publimaggioli.it

liali
ILANO
a F. Albani, 21
)149 Milano
l. 02/48545811
x 02/48517108

OLOGNA
a Caprarie, 1
)124 Bologna
l. 051/229439-228676
x 051/262036

OMA
a Dandolo, 19
)153 Roma
. 06/5896600-58301292
x 06/5882342

egistrazione
esso il Tribunale di Rimini
l 5 dicembre 1980 al n.
8/80

aggioli Spa
ienda con Sistema Qualità
rtificato
O 9001:2000
critta al registro
eratori della
municazione

ampa
anlito – Dogana R.S.M.

5 **Editoriale**
PAOLA MORIGI
Dati Eurostat e conti pubblici italiani. Migliora l'andamento economico, ma non si può "abbassare la guardia" sul debito pubblico

9 **Dottrina**
GIUSEPPE MARINI, CATERINA VERRIGNI
Il finanziamento delle associazioni fra comuni

35 **Appunti e discussioni**
PAOLO BORGHINI
La nozione di area edificabile ai fini dell'Imposta comunale sugli immobili

Giurisprudenza

65 **Note e osservazioni a decisioni:**
Mario Trimeloni, Sulla nozione di "abitazione principale" nella disciplina dell'Ici (Cassazione civile, sez. tributaria, 16 marzo 2007, n. 6192)

84 **Canone occupazione spazi ed aree pubbliche (Cosap)** – Controversia giurisdizione – Modificazione disposta dall'art. 3-*bis*, comma 1, del decreto legge n. 203 del 2005, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 248 del 2005 – Giurisdizione del giudice tributario – Sussistenza.
Comuni – Contratti – Cessione al comune di area destinata al demanio comunale – Cessione di area con riserva a favore del cedente di diritto su parti individuate di essa – Presupposto dell'occupazione di spazi ed aree pubbliche – Esclusione (Cassazione civile, sez. un., 25 gennaio 2007, n. 1611)

82 **Imposta comunale sugli immobili** – Atto amministrativo avente valenza tributaria – Deliberazione del comune in materia di aliquote dell'imposta – Controversia – Giurisdizione del giudice amministrativo – Sussistenza (Cassazione civile, sez. un., 25 gennaio 2007, n. 1616)

90 **Imposta comunale sugli immobili – Tributi** – Accertamento dell'imposta – Rendita catastale – Controversie – Processo tributario – Sospensione necessaria *ex* art. 295 c.p.c. (Cassazione civile, sez. V, 11 dicembre 2006, n. 26380)

59 **Imposta comunale sugli immobili** – Casa coniugale assegnata al coniuge in sede di separazione personale o divorzio – Costituzione di diritto reale di godimento – Esclusione – Soggettività passiva dell'Ici del coniuge assegnatario – Esclusione (Cassazione civile, sez. tributaria, 16 marzo 2007, n. 6192)

55 **Processo tributario** – Poteri istruttori delle Commissioni tributarie art. 77, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992 – Mancata previsione del potere di ordinare alle parti, nei limiti dei fatti dedotti, di produrre documenti ritenuti necessari per la decisione – Questione di legittimità costituzionale per violazione degli artt. 3 e 24 della Costituzione – Infondatezza della questione (Corte Costituzionale, 29 marzo 2007, n. 109)

67 **Responsabilità della pubblica amministrazione** – Enti locali – Comuni – Strade pubbliche – Danno a utenti delle strade – Responsabilità del comune – Esame della possibilità del comune di esercitare la custodia sul bene demaniale – Responsabilità del comune – Sussistenza – Condizioni e limiti.
Responsabilità della pubblica amministrazione – Enti locali – Comuni – Strade pubbliche – Danno a utenti delle strade – Strada scivolosa – Insidia – Onere della prova a carico dell'utente della strada – Responsabilità del comune anche per tre situazioni di responsabilità colposa – Sussistenza – Limiti.
Responsabilità della pubblica amministrazone – Enti locali – Comuni – Strade pubbliche – Danno a utenti delle strade – Strada scivolosa – Visibilità dello stato di pericolo – Comportamento del danneggiato – Valutazione di tale comportamento – Idoneità di esso ad interrompere il nesso eziologico tra causa del danno e danno medesimo – Ipotesi di responsabilità del comune per concorso di colpa – Sussistenza (Cassazione civile, sez. III, 8 marzo 2007, n. 5308)

75 **Tassa occupazione spazi ed aree pubbliche** – Passo carraio – Attuazione di intervalli mediante dislivelli del marciapiedi – Presupposto della tassa – Sussistenza (Cassazione civile, sez. tributaria, 26 febbraio 2007, n. 4293)

77 **Tributi in genere** – Amministrazione finanziaria – Atti tributari – Notificazione a

mezzo di messi di conciliazione – Mandato *ex lege* – Notificazione tardiva degli atti dell'amministrazione finanziaria – Decadenza dell'amministrazione – Richiesta di risarcimento del danno – Non spettanza per la mancata indicazione del termine per l'esecuzione della notificazione degli atti tributari (Cassazione civile, sez. I, 26 gennaio 2007, n. 1743)

Controllo e responsabilità
A CURA DI FRANCESCO PETRONIO
E ANDREA LUPI

97 **L'esclusione dal computo delle spese rilevanti per il patto di stabilità di quelle attuate attraverso le istituzioni**
FRANCESCO PETRONIO

106 **Contabilità pubblica** – Patto di stabilità interno – Spesa per il personale comandato alle istituzioni – Assoggettabilità al limite di cui all'art. 1, comma 198, legge n. 266/2005 – Sussiste.
Contabilità pubblica – Patto di stabilità interno – Spesa per i trasferimenti alle istituzioni – Esclusione dal computo della spesa rilevante – Non è ammissibile (Corte dei conti, sezione regionale di controllo per le Marche, pronuncia n. 22/2006)

123 **Rassegna normativa**
A CURA DI PAOLA MORIGI

Focus – Bilancio e contabilità
A CURA DI CARMINE COSSIGA
E FRANCESCA MANES ROSSI

129 **Gli effetti del Patto di stabilità interno sui bilanci di previsione degli enti locali per il 2007**
MARZIA BARDASCINO

EuroPA
SALONE DELLE AUTONOMIE LOCALI

141 **Il governo delle entrate e la gestione del catasto**

142 **Le entrate degli enti locali**

143 **Scadenze di luglio e agosto**
A CURA DI CARMINE COSSIGA
E PINO TERRACCIANO

161 **Novità in libreria**
A CURA DI PAOLA MORIGI

Hanno collaborato a questo numero

Marzia Bardascino
Dottoressa in Economia delle amministrazioni pubbliche

Paolo Borghini
Università degli studi dell'Insubria

Carmine Cossiga
Professore a contratto di Economia delle aziende e delle amministrazioni pubbliche – Università "Federico II" di Napoli – Componente dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali

Andrea Lupi
Consigliere della Corte dei conti

Francesca Manes Rossi
Collaboratrice ad attività di ricerca in Economia aziendale – Facoltà di Economia – Università "Federico II" di Napoli

Giuseppe Marini
Straordinario di Diritto tributario – Università di Bergamo

Paola Morigi
Segretario generale della Camera di commercio di Ravenna – Dottore commercialista e revisore contabile – Pubblicista

Francesco Petronio
Consigliere della Corte dei conti

Pino Terracciano
Funzionario regionale

Caterina Verrigni
Professore a contratto di Diritto processuale e delle procedure tributarie – Università di Chieti – Pescara

M05080503

Il finanziamento delle associazioni fra comuni (*)

Giuseppe Marini

Straordinario di Diritto tributario – Università di Bergamo

Caterina Verrigni

Professore a contratto di Diritto processuale e delle procedure tributarie – Università di Chieti – Pescara

L'associazionismo intercomunale assume una forte rilevanza anche alla luce della riforma costituzionale che ha determinato un mutamento, in senso federalista, dei rapporti tra le diverse forme di governo.
Le unioni di comuni si costituiscono prevalentemente per l'esercizio congiunto di una pluralità di funzioni.
Le fonti di finanziamento sono costituite dalle entrate, derivanti da tasse, tariffe e contributi sui servizi affidati.
Ciò comunque, non implica il riconoscimento di autonomia impositiva, giacché la spettanza sul piano finanziario delle entrate tributarie (e non), connesse ai servizi di propria competenza, non determina l'attribuzione della relativa potestà normativa.
Alle unioni vengono altresì attribuiti incentivi statali e regionali che rappresentano uno strumento determinante delle politiche di sostegno ai processi di aggregazione sovracomunale.
In un'ottica propositiva, le politiche intraprese per la formazione delle unioni di comuni potrebbero essere sviluppate (anche) attraverso l'attivazione di leve tributarie, facendo diventare la struttura associativa un centro di imputazione di nuove potestà impositive.

Premessa

Nell'attuale contesto storico le diverse forme di associazionismo (1) tra enti

(*) Il paragrafo 2 è stato curato dal prof. Giuseppe Marini; i paragrafi 1, 3, 4 e 5 sono stati curati dalla dott.ssa Caterina Verrigni. Il presente studio è stato elaborato nell'ambito del progetto di ricerca sull'associazionismo intercomunale promosso da OPERA – Osservatorio Politiche Economiche Regionali Ancona.

(1) Lo strumento dell'associazionismo fra enti locali, concepito per l'esercizio di funzioni e prestazioni di servizi, che meglio realizzerebbero il principio dell'efficienza in ambito intercomunale, comporta l'istituzione di un nuovo soggetto pubblico, deputato alla cura di un determinato settore di interessi. Vi si possono ricondurre figure quali:

locali assumono grande interesse anche alla luce della riforma costituzionale del 2001, che ha innovato in chiave federalistica il Titolo V della Costituzione.

Le unioni di comuni erano state disciplinate in origine dall'art. 26 della legge 8 giugno 1990, n. 142, che prevedeva limiti in relazione alla dimensione demografica dei comuni, imponeva che i comuni interessati fossero contigui e appartenenti alla stessa provincia, e, soprattutto, poneva un vincolo di futura fusione obbligatoria (2). Tale caratteristica iniziale, sebbene oggi superata, data l'abolizione dell'obbligo di fusione, induce ancora a considerare l'unione una forma ibrida tra collaborazione fra comuni e consolidamento dei medesimi in una nuova autorità che li comprenda tutti al fine di assorbirne le principali attività e responsabilità.

La struttura delle unioni, introdotta dalla l. n. 142/1990, ha dimostrato una scarsa capacità espansiva per cui il legislatore con la legge 3 agosto 1999, n. 265, ha introdotto significative modifiche (recepite dal d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 - Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali), eliminando gli originari limiti e vincoli. In particolare, al fine di favorire l'esercizio associato delle funzioni nei comuni di minore dimensione demografica, si affida alle regioni il compito di individuare *"livelli ottimali"* di esercizio delle funzioni stesse o, per mutare la terminologia della l. n. 265/1999, *"gli ambiti per la gestione associata sovracomunale di funzioni e servizi"* concordandoli in sede di concertazione con le rappresentanze degli enti locali (3).

---

i consorzi amministrativi fra enti locali, le comunità montane ed isolane, le associazioni e le unioni di comuni. Sui profili giuridico-amministrativi delle diverse forme di associazionismo fra enti locali, v. VANDELLI, *Le forme associative tra gli enti locali*, Milano, 1992, 17; DI IASIO, *Gestioni associate e cooperazione tra enti: indagine sui nuovi modelli organizzativi*, in "Guida agli enti locali", 2002, 79 ss.; CIVITARESE-MATTEUCCI, *Le forme flessibili di gestione associata*, relazione presentata in occasione dell'incontro di studio svoltosi a Pescara il 9 maggio 2006, su "Le associazioni fra comuni: forme organizzative, finanziamento e regime tributario". Per i profili economici dell'associazionismo intercomunale si rinvia a: FRASCHINI-OSCULATI, *La teoria economica dell'associazionismo tra enti locali*, in AA.VV., *L'Unione di comuni. Teoria economica ed esperienze concrete*, a cura di FIORILLO-ROBOTTI, Milano, 2006, 39 ss.; BARTOLINI-FIORILLO, *Le associazioni tra comuni: un approccio teorico*, *ibidem*, 73 ss.

(2) L'unione infatti non era stata concepita come forma stabilizzata di cooperazione intercomunale alla stregua, ad esempio, dei consorzi ma, come necessario stadio prodromico alla fusione. Secondo l'art. 26, comma 8, l. n. 142/1990 "le regioni promuovono le unioni dei comuni ed a tal fine provvedono alla erogazione di contributi aggiuntivi a quelli normalmente previsti per i singoli comuni. In caso di erogazione di contributi aggiuntivi, dopo dieci anni dalla costituzione l'unione di comuni viene costituita in comune con legge regionale, qualora la fusione non sia stata deliberata prima di tale termine su richiesta dei comuni dell'unione". Per la dottrina di riferimento v.: CREA, *Alcune considerazioni sulle unioni di comuni*, in "Amm. civ.", 1996, 20; CASTRONOVO, *Piccoli comuni: criteri di efficienza, efficacia ed economicità ne rendono urgente l'accorpamento*, in "L'amm. it.", 1996, 1023; FORTE, *Commento all'art. 32*, in AA.VV., *Commentario breve al testo unico sulle autonomie locali*, Padova, 2006, 189 ss.

(3) Il problema dell'individuazione del livello dimensionale ottimale è stato inizialmente considerato dalla normativa di settore; si pensi alla legge Galli (5 gennaio 1994, n. 36) che disciplina il servizio idrico integrato, o al decreto Ronchi (d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22), che riguarda il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti. Tuttavia, anche le leggi finanziarie, al fine di ridurre la spesa pubblica, hanno valutato la cooperazione intercomunale; si pensi all'art. 6, commi 10 e 24, l. 24 dicembre 1993, n. 537, che ha previsto per i comuni la possibilità di associarsi, attraverso convenzioni, per la costituzione di uffici comuni per l'espletamento di gare per l'acquisto di beni e servizi, allo scopo di ottenere condizioni contrattuali più favorevoli.

M050805 03

ɔrma costituzionale del
della Costituzione.
: dall'art. 26 della legge
ıe alla dimensione de-
sati fossero contigui e
a un vincolo di futura
:ne oggi superata, data
ısiderare l'unione una
amento dei medesimi
ssorbirne le principali

)0, ha dimostrato una
: 3 agosto 1999, n. 265,
.8 agosto 2000, n. 267
, eliminando gli origi-
ercizio associato delle
si affida alle regioni il
funzioni stesse o, per
r *la gestione associata*
di concertazione con

iazioni e le unioni di comuni.
ti locali, v. VANDELLI, *Le forme*
erazione tra enti: indagine sui
ATTEUCCI, *Le forme flessibili di*
si a Pescara il 9 maggio 2006,
itario". Per i profili economici
ca dell'associazionismo tra enti
a di FIORILLO-ROBOTTI, Milano,
idem, 73 ss.
ıe intercomunale alla stregua,
ondo l'art. 26, comma 8, l. n.
alla erogazione di contributi
di contributi aggiuntivi, dopo
: regionale, qualora la fusione
er la dottrina di riferimento v.:
ovo, *Piccoli comuni: criteri di*
1996, 1023; FORTE, *Commento*
ı, 2006, 189 ss.
e considerato dalla normativa
idrico integrato, o al decreto
ıto dei rifiuti. Tuttavia, anche
ione intercomunale; si pensi
ı la possibilità di associarsi,
gare per l'acquisto di beni e

L'unione ha perso così la caratteristica originaria di strumento di natura transitoria, proiettato al raggiungimento della fusione di due o più comuni, ed è assurta, a pieno titolo, al rango di ente locale costituito in modo più o meno stabile al fine di esercitare, in modo congiunto e coordinato, la gestione di una pluralità di funzioni e servizi; essa costituisce ai sensi degli artt. 2 e 32 del d.lgs. n. 267/2000, un ente locale dotato di personalità giuridica, di autonomia statutaria, regolamentare, organizzativa e finanziaria al quale si applicano, in quanto compatibili, i principi previsti per l'ordinamento dei comuni (come si desume inequivocabilmente dalle norme).

Orbene, passando in rassegna le varie forme di associazionismo intercomunale ed analizzando le modalità di finanziamento, si evince che i risultati insoddisfacenti raggiunti dalle unioni costituitesi sotto la vigenza della legge n. 142/1990, sono probabilmente legati a ragioni politico-amministrative mentre da un punto di vista strettamente normativo già allora si prevedevano forme di finanziamento non del tutto trascurabili, che avrebbero consentito a quegli enti di far fronte ai costi di funzionamento ([4]).

In un'ottica propositiva, i comuni dovrebbero associarsi in primo luogo per ridurre i centri di spesa al fine di svolgere funzioni e servizi ai quali i piccoli comuni non sarebbero altrimenti in grado di far fronte. Tuttavia, al di là di tale obiettivo, l'associazionismo intercomunale dovrebbe rappresentare anche uno strumento di incentivazione finanziaria e amministrativa nel senso che il vincolo associativo dovrebbe costituire la condizione necessaria per ottenere l'erogazione di contributi regionali e statali e per acquisire determinate funzioni amministrative (sul punto v. *infra* § 1).

In futuro il collegamento tra associazionismo comunale e decentramento dovrebbe essere rafforzato in sede di attuazione del Titolo V della Costituzione, che assegna, in via di principio, ai comuni la titolarità di tutte le funzioni amministrative.

1. Le unioni di comuni e le funzioni di loro competenza

Lo scopo delle unioni risulta espresso nel dato normativo, tant'è che l'art.

(4) L'esercizio associato di funzioni o di servizi si accompagnava alla disposizione secondo cui "all'unione competono le tasse, le tariffe ed i contributi sui servizi dalla stessa gestiti" (art. 26, comma 7, l. n. 142/1990), mentre si operava un rinvio al regolamento per la disciplina delle finanze dell'unione e dei rapporti finanziari con i comuni (art. 26, comma 5, l. n. 142/1990). È chiaro che, nonostante l'identica formulazione normativa, la potestà impositiva attribuita all'unione è espressamente limitata all'ambito delle sole tasse (e delle tariffe e dei contributi aventi natura di prestazioni imposte); con esclusione delle imposte, addizionali e compartecipazioni a tributi erariali e regionali, previste, invece, per i comuni e le province.

32, comma 1, d.lgs. n. 267/2000, stabilisce che "le unioni di comuni sono enti locali costituiti da due o più comuni... allo scopo di esercitare congiuntamente una pluralità di *funzioni* di loro competenza". Tali funzioni, con le risorse corrispondenti, sono indicate nei singoli Statuti che regolano altresì le modalità di costituzione degli organi rappresentativi (presidente, consiglio e giunta).

Il termine *funzione* può, peraltro, considerarsi omnicomprensivo ed includere anche i servizi pubblici in quanto:

a) l'attuale struttura del bilancio considera i servizi come segmenti delle funzioni;

b) l'ultimo periodo del comma 5 dell'art 32 cit. dispone che competono alle unioni "gli introiti derivanti dalle tasse, dalle tariffe e dai contributi sui *servizi ad esse affidati*", pertanto il finanziamento dei servizi dell'unione si attua essenzialmente per il tramite delle relative entrate, in sintonia con il principio generale di cui all'art. 149, comma 8, d.lgs. n. 267/2000, secondo cui "a ciascun ente locale spettano le tasse, i diritti, le tariffe e i corrispettivi sui servizi di propria competenza. ...";

c) le unioni di comuni possono partecipare alla costituzione dei consorzi e i consorzi gestiscono servizi pubblici (art. 31, comma 1, del t.u.e.l.);

L'art. 32, comma 1, richiede l'esercizio congiunto di "*una pluralità di funzioni*": l'unione non può, quindi, costituirsi per l'esercizio di una sola funzione. Tale natura "plurifunzionale" dell'unione la caratterizza e la differenzia rispetto a forme di cooperazione limitate ad una unica funzione, quali gli accordi di programma e le convenzioni (5).

L'unione assume la titolarità delle funzioni ad essa conferite dai comuni associati, ma è da ritenersi che non possa assumere una potestà regolamentare in materia tributaria autonoma rispetto alla potestà impositiva riconosciuta ai singoli comuni che ne fanno parte (v. *infra* § 2).

Tale peculiarità pone dei problemi relativamente alla natura giuridica delle funzioni attribuibili all'unione.

Ai sensi dell'art. 32 cit., i singoli comuni possono conferire all'unione l'esercizio di *funzioni di loro competenza*. Deve segnalarsi, in proposito, che l'art. 2, comma

(5) Trattasi di istituti che non comportano di per sé la nascita di persone giuridiche pubbliche differenziate; essi testimoniano "il manifestarsi dell'attività amministrativa non tanto come provvedere unilaterale, autoritario ed imperativo, quanto piuttosto attraverso atti bilaterali di individuazione consensuale di linee di comune interesse", così Falcon, *Convenzioni e accordi amministrativi*, in "Enc. giur.", Roma, 1988. Tali formule organizzative hanno l'obiettivo di trarre, dalla gestione associata, le condizioni per l'esercizio ottimale dei compiti pubblici. Sul punto v. Travi, *Le forme collaborative tra gli enti locali verso i modelli di diritto comune*, in "Reg.", 1991, 383; Bruti Liberati, *Accordi pubblici*, in "Enc. dir.", vol. V, agg., 29 ss.; Civitarese Matteucci, *Accordo di programma*, in "Enc. dir.", vol. III, agg., 13.

M050B0503

i di comuni sono enti
itare congiuntamente
ni, con le risorse cor-
altresì le modalità di
siglio e giunta).
prensivo ed includere

e segmenti delle fun-

che competono alle
contributi sui *servizi*
nione si attua essen-
on il principio gene-
o cui "a ciascun ente
ui servizi di propria

ione dei consorzi e i
t.u.e.l.);
luralità di funzioni":
sola funzione. Tale
ifferenzia rispetto a
li gli accordi di pro-

rite dai comuni as-
està regolamentare
tiva riconosciuta ai

tura giuridica delle

ll'unione l'esercizio
che l'art. 2, comma

ubbliche differenziate; essi
unilaterale, autoritario ed
linee di comune interesse",
rmule organizzative hanno
ompiti pubblici. Sul punto
", 1991, 383; Bruti Liberati,
gramma, in "Enc. dir.", vol.

4, lett. *n)*, della legge 5 giugno 2003, n. 131 (rimasta in gran parte inattuata), prevedeva che il Governo, nel porre in essere la delega per l'attuazione dell'art. 117, comma 2, lett. *p)*, della Costituzione, dovesse attenersi al principio di "valorizzare le forme associative anche per la gestione dei *servizi di competenza statale* affidati ai comuni (6)".

Da una indagine condotta dal Formez si evince che le funzioni ed i servizi maggiormente esercitati in forma associata riguardano i seguenti settori: polizia municipale, servizi sociali, servizio tecnico, contabilità, servizi scolastici, servizio raccolta rifiuti solidi urbani. Sul piano empirico risulta comprovato che la gestione associata ha migliorato i servizi in termini di efficacia e di efficienza (7).

L'interesse politico-istituzionale ad incentivare le forme di associazionismo intercomunale emergeva anche dall'art. 7, l. n. 131/2003 (c.d. legge La Loggia), dedicato all'attuazione dell'art. 118 della Costituzione, che, dopo aver precisato le condizioni che consentivano di attribuire ai livelli superiori le responsabilità amministrative, affermava che "tutte le altre funzioni amministrative non diversamente attribuite spettano ai comuni, che le esercitano in forma singola o associata, anche mediante le comunità montane e le unioni di comuni".

2. Le forme associative tra enti locali e la potestà impositiva

Un problema preliminare sul quale è opportuno soffermarsi è quello della titolarità della potestà legislativa in tema di forme associative tra enti locali; si tratta di vedere se il soggetto competente a disciplinare la materia (attualmente contenuta, com'è noto, nel Capo V del Titolo II del testo unico degli enti locali) sia lo Stato o la singola regione.

Prima della riforma costituzionale del 2001 l'abrogato art. 128 Cost. riservava allo Stato l'intera disciplina dell'ordinamento degli enti locali, ed in tale contesto il d.lgs. 267/2000 aveva previsto le forme tipiche di cooperazione tra enti locali, demandando ai legislatori regionali solo un ambito assai limitato di disciplina, in materia di comunità montane e di incentivazione alla costituzione di forme associative.

(6) La prassi ha reso possibile instaurare in capo all'unione i compiti nei servizi di pertinenza statale come l'anagrafe e lo stato civile, con creazione di un unitario centro di servizi, utilizzo di locali e apparecchiature comuni, fermo restando la competenza di certificazioni in capo al sindaco di ciascun comune, o di un suo delegato; possono poi essere sicuramente trasferite all'unione le funzioni inerenti alla gestione dei servizi locali. Su tali profili v.: Maggiora, *Commento all'art. 32*, in Aa.Vv., *Il testo unico degli enti locali*, Milano, 2000, 384; Bazzani, *Commentario al nuovo T.U. degli enti locali*, a cura di Tomei-De Marzo, Padova, 2002, 248.

(7) Formez, *I piccoli comuni e la gestione associata di funzioni e servizi*, Roma, 2003.

Attualmente l'art. 117, comma 2, lett. *p)* Cost., riserva al legislatore statale esclusivamente "la disciplina degli organi elettivi e delle funzioni fondamentali dei comuni, delle province e delle città metropolitane", ponendo il dubbio che competa ancora allo Stato individuare in modo uniforme i modelli associativi tra enti locali.

Anche all'interno del Comitato di indirizzo e coordinamento tecnico-scientifico per l'attuazione della delega (finalizzata alla revisione delle disposizioni in materia di enti locali) contenuta nell'art. 2 della legge n. 131/2003, costituito dal Ministro dell'interno, sono emerse sul punto tesi differenti.

La prima opinione è nel senso di riservare alla regione il potere di individuare le regole e la tipologia delle forme associative tra enti locali ([8]), fermo restando che tale potestà non includerebbe comunque il potere di creare nuovi enti territoriali equiordinati a quelli dell'art. 114, dovendo mantenersi entro i limiti che derivano dalla esigenza di rispettare l'autonomia costituzionalmente riconosciuta in via primaria ai comuni.

Un'altra tesi riserva all'autonomia normativa degli enti locali stessi la scelta delle soluzioni associative e di cooperazione.

L'ultima tesi – che appare preferibile – rinviene invece nell'art. 2, comma 4, lett. *c)*, della legge n. 131/2003 (che nell'ambito della definizione delle funzioni fondamentali dei comuni, individua nello Stato il potere di determinare il livello ottimale per la gestione "anche associata" delle funzioni medesime) il fondamento della competenza legislativa statale in tema di disciplina delle forme associative.

Si ricorda, infine, che l'art. 40, del disegno di legge costituzionale n. 2544-B, di modifica della parte seconda della Costituzione, sottoposto a referendum nel maggio 2006, prevedeva una disposizione, modificativa dell'art. 118 Cost., che avrebbe demandato ad una futura legge bicamerale il compito di favorire "l'esercizio in forma associata delle funzioni dei piccoli comuni e di quelli situati

(8) Tale orientamento è stato avallato anche dalla Corte costituzionale (sent. 14 dicembre 2005, n. 456) tornata a pronunciarsi sul tema delle "comunità montane" dopo essersi già espressa con la sentenza 20 giugno 2005, n. 244, circa la connotazione delle medesime alla luce della riforma costituzionale del Titolo V. Viene confermata la natura giuridica della comunità montana quale ente locale autonomo, caso speciale di unione di comuni, la cui disciplina, tuttavia, rientra nella competenza legislativa residuale delle regioni ai sensi dell'art. 117, comma 4, Cost., che attribuisce alle stesse la potestà legislativa in riferimento ad ogni materia non espressamente riservata alla legislazione dello Stato. Sul punto è opportuno richiamare il parere reso dal Consiglio di Stato (sez. consultiva per gli atti normativi, 30 agosto 2004, n. 9345) sullo schema di regolamento predisposto dal Ministero dell'interno a modifica ed integrazione del d.m. 1° settembre 2000, n. 318, disciplinante la ripartizione dei contributi spettanti ai comuni istituiti a seguito di procedure di fusioni, alle unioni di comuni ed alle comunità montane che svolgono l'esercizio associato di funzioni comunali. Il Consiglio di Stato ribadisce che le regioni, sulla base degli strumenti di coordinamento vigenti, avrebbero potuto trovare opportune intese per ripartire i fondi statali, sulla base di programmi regionali, assunti nell'esercizio dei rispettivi poteri regolamentari.

M050805503

erva al legislatore statale
lle funzioni fondamentali
", ponendo il dubbio che
rme i modelli associativi

namento tecnico-scienti-
one delle disposizioni in
. 131/2003, costituito dal
enti.
e il potere di individuare
ocali (8), fermo restando
i creare nuovi enti terri-
enersi entro i limiti che
ionalmente riconosciuta

iti locali stessi la scelta

e nell'art. 2, comma 4,
inizione delle funzioni
di determinare il livello
ni medesime) il fonda-
disciplina delle forme

stituzionale n. 2544-B,
oposto a referendum
iva dell'art. 118 Cost.,
il compito di favorire
nuni e di quelli situati

licembre 2005, n. 456) tornata
la sentenza 20 giugno 2005, n.
l Titolo V. Viene confermata la
le di unione di comuni, la cui
sensi dell'art. 117, comma 4,
a non espressamente riservata
siglio di Stato (sez. consultiva
osto dal Ministero dell'interno
izione dei contributi spettanti
nunità montane che svolgono
oni, sulla base degli strumenti
e i fondi statali, sulla base di

nelle zone montane, attribuendo a tali forme associative la medesima autonomia riconosciuta ai comuni" (tale progetto è ormai superato a causa dell'esito negativo del referendum).

La rapida rassegna normativa si è resa opportuna per chiarire che ci si muove su un terreno ordinamentale ancora incerto. Ciò premesso, la disciplina delle forme associative trova ancora oggi, quale unico riferimento normativo, il d.lgs. n. 267 del 2000, e ad esso occorre richiamarsi.

L'ordinamento degli enti locali prevede una diversificata tipologia di "forme associative" nel cui contesto si possono distinguere formule che hanno valenza istituzionale (consorzi (9) e unioni di comuni, disciplinati, rispettivamente, dagli artt. 31 e 32 del d.lgs. n. 267/2000), da altre che hanno contenuto solo organizzativo e non danno vita a nuovi enti dotati di propria personalità giuridica (le convenzioni (10) *ex* art. 30 e gli accordi di programma *ex* art. 34 del d.lgs. n. 267 del 2000).

In questa sede viene trattato specificamente il tema delle unioni di comuni, per verificare la possibilità o meno di riconoscere a tali enti una potestà impositiva autonoma rispetto a quella attribuita ai singoli comuni che ne fanno parte.

Proprio quest'ultimo aspetto è stato concretamente incentivato dai risultati della Commissione di studio per il decentramento fiscale risalenti al 1996, presieduta dal prof. Franco Gallo, là dove si sono evidenziate l'esigenza "di semplificare il sistema dei tributi locali e, soprattutto, di ampliare al massimo l'autonomia tributaria delle amministrazioni locali, vale a dire il loro potere di disciplinare con regolamenti di autonomia tutti gli aspetti degli istituti tributari di loro competenza" e, al tempo stesso, l'opportunità di estendere il potere normativo

(9) In termini generali un consorzio è un'associazione di persone fisiche o enti, liberamente creata o anche imposta dalla legge, per il soddisfacimento in comune di un bisogno proprio di tali soggetti. A sua volta l'art. 31, comma 1, d.lgs. n. 267/2000, dispone, che gli enti locali, "per la gestione associata di uno o più servizi e l'esercizio associato di funzioni", possono costituire un consorzio, al quale è peraltro ammessa la partecipazione anche di altri enti pubblici a mezzo dei rispettivi rappresentanti legali, se a ciò autorizzati dalle leggi che ne disciplinano l'organizzazione e l'attività. Per i riferimenti essenziali v.: Benvenuti, *Gli ordinamenti consortili e i loro sviluppi*, in Aa.Vv., *Coordinamento e collaborazione della vita degli enti locali*, Atti Varenna 17-20 settembre 1959, Milano 1961, 95; Pizzetti, Consorzi, in "Guida alle autonomie locali", a cura di S. Cassese, Roma, 1980, 106 ss.; Vandelli, *I modelli associativi nei progetti di riforma del Governo locale*, in "Regione e Governo locale", 1982, 3 ss.; Dente, *I consorzi di enti locali: quale futuro per gli special districts all'italiana?*, in "Le forme associative tra enti territoriali", a cura di L. Vandelli, Milano, 1992, 198 ss.; Civitarese-Matteucci, *Commento all'art. 31*, in Aa.Vv., *Commentario al testo unico*, cit., 182 ss.

(10) La convenzione costituisce la forma più duttile di collaborazione e di coordinamento tra enti locali. L'obiettivo della sua introduzione nel 1990 era proprio quello di favorire un più ampio ricorso all'esercizio in modo coordinato di funzioni e servizi senza giungere alla costituzione di un nuovo soggetto – come l'unione di comuni ed il consorzio – ma attraverso strumenti comunque giuridicamente impegnativi per gli enti coinvolti. Sul tema v.: Romano, *Consorzi amministrativi*, in "Enc. giur.", Roma, 1988; Bernardi, *Consorzi tra enti locali*, in "Enc. dir. IX", 421; Vandelli, *Autonomie locali: disposizioni generali soggetti*, a cura di Randelli-Barusso, Rimini, 2004, 939; Civitarese-Matteucci, Commento all'art. 30, in Aa.Vv., *Commentario al testo unico*, cit., 177 ss.

dei comuni "a tutti gli aspetti della disciplina del tributo che non riguardino il presupposto e i soggetti passivi ([11])".

Le istanze riformatrici avanzate dalla Commissione Gallo sono state accolte (in buona parte) con la l. 23 dicembre 1996, n. 662 e con il d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.

Come noto, con l'art. 3, comma 143, lett. *e)*, l. n. 662 è stata conferita al Governo una delega diretta (come precisato al comma 149 dell'art. 3, lett. *a)* l. cit.) alla attribuzione ai comuni "del potere di disciplinare con regolamento tutte le fonti delle entrate locali, nel rispetto dell'art. 23 Cost., per quanto attiene a soggetti passivi, fattispecie imponibile ed aliquota massima, nonché delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti" con l'invito (comma 149 dell'art. 3, lett. *f)* l. cit.) rivolto al legislatore delegato, per quanto riguarda l'Ici, di individuare le materie suscettibili di disciplina regolamentare.

La delega è stata attuata con il d.lgs. n. 446 del 1997, che all'art. 52 istituisce la potestà regolamentare generale delle province e dei comuni e all'art. 59 la potestà regolamentare in materia di imposta comunale sugli immobili ([12]).

Il testo unico degli enti locali, confermando quanto stabilito dal d.lgs. n. 446/1997, cui fa espresso rinvio, prevede all'art. 149, comma 3 che "la legge assicura, altresì, agli enti locali potestà impositiva autonoma nel campo delle imposte, delle tasse e delle tariffe, con conseguente adeguamento della legislazione tributaria vigente".

Si tratta di verificare se l'art. 149, nell'attribuire "agli enti locali potestà impositiva autonoma nel campo delle imposte, delle tasse e delle tariffe ...", abbia inteso riconoscere tale autonomia solo ai comuni ed alle province, espressamente

(11) Si rinvia a *Proposte per la realizzazione del federalismo fiscale*, in "Fisco", 1996, 5389 ss. Nella relazione viene sottolineato che il riassetto della finanza comunale e provinciale deve essere ispirato ai "principi della sussidiarietà (i servizi pubblici vanno gestiti dalle amministrazioni sovraordinate solo quando la dimensione locale non consenta di operare efficacemente), della responsabilità (deve esserci una palese relazione tra imposte pagate e prestazioni pubbliche, per consentire il controllo politico dei cittadini-contribuenti sull'operato degli amministratori) e dell'autonomia (devono essere le collettività locali a scegliere il volume delle risorse da destinare ai servizi pubblici, i servizi da privilegiare, la ripartizione dei relativi oneri)".

(12) In ordine al rapporto esistente tra gli artt. 52 e 59 del d.lgs. n. 446/1997 si può osservare che l'art. 52, nell'attribuire al comune la generale potestà regolamentare di disciplinare le entrate tributarie, si pone come norma di carattere generale. In questi termini si è espresso anche il Ministero delle finanze (circ. 31 dicembre 1998, n. 296/E, in "Fisco", 1999, 862 ss.) il quale ha peraltro affermato doversi intendere le disposizioni *ex* art. 59 "come finalizzate ad individuare talune fattispecie, tra le tante possibili, sulle quali richiamare l'attenzione del comune nelle sue scelte in sede di esercizio del proprio potere regolamentare". Per un'analisi dei profili caratterizzanti l'autonomia finanziaria degli enti locali v. per tutti: TRIMELONI, *L'evoluzione dell'autonomia finanziaria e tributaria degli enti locali*, in "L'evoluzione dell'ordinamento tributario italiano", Atti del convegno "I settanta anni di Diritto e Pratica tributaria", Genova 2-3 luglio 1999, Padova, 2000, 487 ss.; MARINI, *Contributo allo studio dell'imposta comunale sugli immobili*, Milano, 2000, 23 ss.; TUNDO, *Contributo allo studio dell'autonomia tributaria dei comuni*, Padova, 2002, 343; GIOVANARDI, *L'autonomia tributaria degli enti territoriali*, Milano, 2005, 170 ss.

M050805 03

:o che non riguardino il

Gallo sono state accolte
on il d.lgs. 15 dicembre

ata conferita al Governo
art. 3, lett. *a)* l. cit.) alla
golamento tutte le fonti
ıanto attiene a soggetti
onché delle esigenze di
on l'invito (comma 149
er quanto riguarda l'Ici,
ımentare.
ıe all'art. 52 istituisce la
ıni e all'art. 59 la potestà
ımobili ([12]).
) stabilito dal d.lgs. n.
comma 3 che "la legge
onoma nel campo delle
guamento della legisla-

enti locali potestà im-
e delle tariffe ...", abbia
rovince, espressamente

96, 5389 ss. Nella relazione viene
ato ai "principi della sussidiarietà
a dimensione locale non consenta
tra imposte pagate e prestazioni
operato degli amministratori) e
se da destinare ai servizi pubblici,

7 si può osservare che l'art. 52,
te tributarie, si pone come norma
anze (circ. 31 dicembre 1998, n.
le disposizioni *ex* art. 59 "come
hiamare l'attenzione del comune
analisi dei profili caratterizzanti
utonomia finanziaria e tributaria
ıvegno "I settanta anni di Diritto
ntributo allo studio dell'imposta
utonomia tributaria dei comuni,
o, 2005, 170 ss.

contemplati nella norma, o anche alle città metropolitane ([13]) (art. 23 e ss.), ai consorzi tra comuni e province (art. 31), alle unioni di comuni (art. 32), alle comunità montane (art. 27 e ss.).

All'unione è riconosciuta (comma 4) potestà regolamentare per la disciplina della propria organizzazione, per lo svolgimento delle funzioni ad essa affidate e per i rapporti anche finanziari con i comuni, ma non si dice nulla a proposito della potestà impositiva; tuttavia la potestà regolamentare in materia di organizzazione non trova fondamento a livello costituzionale, infatti l'art. 117, comma 6, Cost. disciplina la sola potestà regolamentare di comuni, province e città metropolitane.

Anche le comunità montane sono espressamente definite dall'art. 27, comma 1, d.lgs. n. 267/2000, come unioni di comuni; si tratta di una particolare fattispecie di unione che si connota per le caratteristiche del territorio dei comuni associati, ed il cui regime è parzialmente differenziato (è appena il caso di evidenziare l'impossibilità di coesistenza, nell'ambito di uno stesso territorio montano, della comunità montana e dell'unione di comuni).

È opportuno ricordare che l'art. 2, comma 1, d.lgs. n. 267 del 2000, ai fini del nuovo testo unico, include fra gli enti locali i comuni, le province, le città metropolitane, le comunità montane ([14]), le comunità isolane e le unioni di comuni. In sostanza, le "forme associative" si riducono – a parte i consorzi – a comunità montane, comunità isolane e unioni di comuni; ma l'elencazione qui risente di una impostazione tradizionale, superata dalla definizione dell'art. 27, d.lgs. n. 267/2000, secondo cui le comunità montane, semplicemente, "sono unioni di comuni". Il comma 2 afferma, a sua volta, che le norme sugli enti locali, previste dal testo unico, si applicano, salvo diverse disposizioni, anche ai consorzi cui partecipano enti locali, con esclusione di quelli che gestiscono attività aventi rilevanza economica ed imprenditoriale.

(13) Con la riforma del Titolo V della Costituzione le città metropolitane sono state costituzionalizzate atteso che l'art. 114, comma 1, Cost., stabilisce che "la Repubblica è costituita dai comuni, dalle province, dalle città metropolitane, dalle regioni e dallo Stato". Non solo: il comma 6 dell'art. 117 Cost., riconosce espressamente alla città metropolitana, così come a comuni e province, la potestà regolamentare in ordine alla disciplina dell'organizzazione e dello svolgimento delle funzioni loro attribuite. Al riguardo v. Fenucci, *I regolamenti di autonomia locale*, Milano, 2005, 143 ss.

(14) Le comunità montane furono istituite, con la l. 3 dicembre 1971, n. 1102, come enti locali associativi disciplinati e costituiti con legge regionale, con finalità essenzialmente legate alla pianificazione per lo sviluppo economico e sociale delle zone montane. Nell'evoluzione successiva, la l. n. 142 del 1990 assegnò alle comunità montane tre tipi di finalità affiancando all'originario scopo di promuovere la valorizzazione delle zone montane, ed a quello via via affermatosi in relazione all'esercizio associato delle funzioni comunali, l'obiettivo di perseguire la fusione di tutti o parte dei comuni associati. Infine, la l. n. 265/1999 ha inteso ridefinire le comunità montane, qualificandole come enti locali inquadrati nella categoria delle unioni. In argomento v.: Osti, *L'azione delle comunità montane*, in "Amm.", 1996, 123; Rinaldi, *Natura e ruolo della comunità montana in base alla legge 3 agosto 1999, n. 265*, in "Comuni d'Italia", 2000, 1509-1522; Guida, *Comunità montane: un quadro in evoluzione*, in "Amm. civ.", 2003, 40.

A prescindere dalla configurazione soggettiva di tali entità il problema del riconoscimento di una propria autonomia impositiva può essere risolto in base ad un'interpretazione logico-sistematica delle varie disposizioni di carattere finanziario.

La lettera dell'art. 149 mostra come la norma sia concepita per i comuni e per le province, a più riprese menzionati (commi 2, 4, 8, 13), mentre non si fa riferimento espresso né alle città metropolitane, né ai consorzi, né alle unioni di comuni, né alle comunità montane; enti ai quali, ai sensi dell'art. 2, comma 1, si applicano le disposizioni del testo unico (compreso quindi, evidentemente, il citato art. 149). Ciò, infatti, non esclude che talune disposizioni di carattere generale, ivi contenute, possano risultare indistintamente applicabili a tutti gli enti locali; si pensi, ad esempio, alla riserva di legge (comma 1), all'attribuzione all'ente di tasse o tariffe per i servizi di propria competenza (comma 8), al ruolo finanziario delle regioni (comma 12).

Per quanto attiene specificamente all'autonomia impositiva, seppure la relativa disposizione parla genericamente di "enti locali" (comma 3), il conseguente quadro delle entrate è delineato con riferimento esclusivo ai comuni ed alle province (comma 4); d'altro canto, le norme relative alle comunità montane ed alle unioni di comuni si limitano ad attribuire a tali enti le tasse e le entrate commutative ([15]) sui servizi di propria competenza, mentre le norme relative ai consorzi ed alle città metropolitane non contemplano alcunché in materia di potestà impositiva ([16]).

Da qui il dubbio se anche le unioni di comuni siano titolari di una autonoma potestà impositiva ([17]).

---

(15) Sulla tipologia delle entrate pubbliche con particolare riferimento ai tributi che caratterizzano la finanza degli enti locali v. Del Federico, *Tasse, tributi paracommutativi e prezzi pubblici*, Torino, 2000, 265, ss. È chiaro che, nonostante l'identica formulazione normativa, la potestà impositiva attribuita all'unione è espressamente limitata all'ambito delle sole tasse (e delle tariffe e dei contributi aventi natura di prestazioni imposte); con esclusione delle imposte, addizionali e compartecipazioni a tributi erariali e regionali, previste, invece, per i comuni e le province.

(16) Per il risalente dibattito v. Gallo, *L'autonomia tributaria degli enti locali*, Bologna, 1979; Del Federico, *I lineamenti della nuova finanza locale ed i relativi margini di autonomia statutaria*, in "Riv. dir. fin.", 1992, I, 76-77; Id., *Il finanziamento delle autonomie locali: linee di tendenza e principi generali tra dettato costituzionale e legislazione ordinaria*, in Aa.Vv., *L'autonomia finanziaria degli enti territoriali*, Roma, 1994, 99.

(17) Il riconoscimento di essa in capo ai comuni risultava sancito espressamente, ed in via generale, dall'art. 54, comma 3, l. n. 142/1990. Con tale disposizione il legislatore aveva assicurato a tali enti una "potestà impositiva autonoma", ma aveva altresì previsto il conseguente "adeguamento della legislazione tributaria". Successivamente, con l'art. 52, d.lgs. n. 446 del 1997 è stata attuata una scelta autonomistica e di delegificazione. Una razionalizzazione del sistema è stata offerta infine dal d.lgs. n. 267 del 2000, che conferma i principi enunciati nell'art. 54, l. n. 142/1990 e nell'art. 52, d.lgs. n. 446/1997, cristallizzandone le previsioni e ribadendone quindi la valenza pur a fronte dell'evoluzione ordinamentale. In questo quadro normativo va inserita la riforma del Titolo V della Costituzione che ha avuto il grande merito di aver reso esplicita, dotandola di espressa copertura costituzionale, l'autonomia finanziaria e tributaria dei comuni. In dottrina, per il dibattito sulla potestà regolamentare degli enti locali in materia tributaria v.: Granelli, *Profili costituzionali della potestà impositiva dei comuni*, in questa Rivista, 1982, 25;

M05080503

i entità il problema del
uò essere risolto in base
isposizioni di carattere

ncepita per i comuni e
8, 13), mentre non si fa
consorzi, né alle unioni
sensi dell'art. 2, comma
quindi, evidentemente,
isposizioni di carattere
te applicabili a tutti gli
nma 1), all'attribuzione
nza (comma 8), al ruolo

sitiva, seppure la relati-
nma 3), il conseguente
sivo ai comuni ed alle
lle comunità montane
nti le tasse e le entrate
tre le norme relative ai
lcunché in materia di

olari di una autonoma

ti che caratterizzano la finanza
Torino, 2000, 265, ss. È chiaro
ita all'unione è espressamente
a di prestazioni imposte); con
egionali, previste, invece, per i

Bologna, 1979; Del Federico, *I*
in "Riv. dir. fin.", 1992, I, 76-77;
tato costituzionale e legislazione

, ed in via generale, dall'art. 54,
di enti una "potestà impositiva
e tributaria". Successivamente,
icazione. Una razionalizzazione
cipi enunciati nell'art. 54, l. n.
e quindi la valenza pur a fronte
del Titolo V della Costituzione
ra costituzionale, l'autonomia
olamentare degli enti locali in
uni, in questa Rivista, 1982, 25;

Sennonché, fatta eccezione per le città metropolitane, cui il novellato art. 114 Cost. riconosce la stessa autonomia di comuni e province, per i restanti enti e, quindi, per le unioni di comuni (cui sono assimilabili le comunità montane) non è consentito affermare un'autonoma potestà tributaria.

Ciò risulta, in prima analisi, dalla stessa interpretazione letterale del disposto dell'art. 32, comma 5, ultimo capoverso, ai sensi del quale "alle unioni competono gli introiti derivanti dalle tasse, dalle tariffe e dai contributi sui servizi ad esse affidati": la norma, infatti, fa riferimento agli introiti, e non alle fonti di entrata, con la conseguenza che la titolarità delle stesse rimane in capo ai singoli comuni.

Questa conclusione è rafforzata sul piano logico-sistematico dalla considerazione che solo i comuni e le province sono enti autonomi ai sensi dell'art. 114, 118 e 119 Cost. Essi (solo) sono titolari di autonomia statutaria, normativa, organizzativa e amministrativa, nonché di autonomia impositiva e finanziaria, e rappresentano le rispettive comunità, curandone gli interessi e promuovendone lo sviluppo.

Il rispetto del fondamentale principio della responsabilità politica diretta nei confronti del corpo elettorale non sembra tollerare che le scelte in materia di politica impositiva e tariffaria siano demandate ad organi elettivi di secondo grado, ad organi derivati come le unioni.

Si potrebbe sostenere che l'estrema ampiezza della disciplina demandata allo statuto dell'unione in base al comma 2 del citato art. 32 ("lo statuto individua le funzioni svolte dall'unione e le corrispondenti risorse") possa consentire una opzione diversa rimessa all'autonomia degli enti aderenti all'unione ([18]).

Tuttavia, si ritiene più ragionavole la tesi che riconosce solo agli enti locali, che costituiscono l'unione, un'autonomia tributaria che si estrinseca attraverso la potestà regolamentare. Una diversa costruzione, per essere compatibile con il dettato costituzionale, avrebbe necessità di una serie di disposizioni abilitative da parte del legislatore ordinario che nel caso di specie mancano del tutto.

Putzolu, *L'autonomia tributaria degli enti territoriali (profili giuridici del federalismo fiscale)*, Padova, 1996, 123; Fedele, *La potestà normativa degli enti locali*, in "Riv. dir. trib.", 1998, I, 113. Sull'evoluzione del dibattito in base al nuovo Titolo V, v.: Preziosi, *I nuovi poteri tributari delle autonomie locali*, in "Riv. dir. trib.", 2005, 557; Selicato, *La nuova autonomia degli enti territoriali*, in "Dir. prat. trib.", 2005, I, 1177. Sull'influenza della riforma costituzionale sull'ordinamento degli enti locali e, in particolare, sul testo unico, v. Merloni, *Il destino dell'ordinamento degli enti locali (e del relativo testo unico) nel nuovo Titolo V della Costituzione*, in "Le Regioni", 2002, 409 ss.; Morrone, *La potestà tributaria degli enti locali nell'ordinamento costituzionale*, in "Trib. loc. reg.", 2005, 26.

(18) L'unione dei comuni dell'Alto Appennino reggiano, costituitasi nel 1999 per volontà di diversi comuni, ha adottato un proprio regolamento per la gestione della tassa per lo smaltimento e la raccolta dei rifiuti solidi urbani; tale realtà, a quanto ci consta, rappresenta l'unico esempio di struttura associativa intercomunale dotata di potestà regolamentare in materia tributaria.

Questo appare il punto decisivo: non si tratta di affermare l'esistenza di una potestà impositiva autonoma in carenza di una disposizione che limiti l'intervento dell'unione in materia, ma, invece, proprio dell'inesistenza del potere di cui trattasi perché non previsto dal legislatore ordinario.

Non sembra, invece, preclusa la disciplina delle procedure tributarie ed in particolare della riscossione e dei controlli, così come si evince dall'art. 52, d.lgs. n. 446/1997, che consente agli enti territoriali di gestire direttamente i tributi o tramite la propria struttura organizzativa o attraverso le forme associative previste dal d.lgs. n. 267/2000. Tale opportunità consente, soprattutto ai comuni di ridotte dimensioni demografiche, di realizzare economie di spesa e di agire con criteri uniformi, rendendo più agevole tutta l'attività di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi ([19]).

In tale contesto si pensi all'art. 1, l. 2 dicembre 2005, n. 248, il quale, per potenziare l'azione di contrasto all'evasione fiscale, prevede la partecipazione dei comuni all'attività di accertamento, condotta dagli organi dell'amministrazione finanziaria, incentivandoli con il riconoscimento di una quota pari al 30% delle maggiori somme, relative a tributi statali, riscosse a titolo definitivo; nel comma 2 si dispone altresì che la collaborazione può materialmente attuarsi "anche attraverso società ed enti partecipati dai comuni e comunque da essi incaricati per le attività di supporto ai controlli fiscali sui tributi comunali".

Invero, si tratta di un tentativo inattuato, giacché non è stato mai emanato il provvedimento direttoriale previsto dalla norma che avrebbe dovuto determinare le modalità tecniche "di accesso alle banche dati e di trasmissione ai comuni, anche in via telematica, di copia delle dichiarazioni relative ai contribuenti in essi residenti" e avrebbe dovuto individuare le "ulteriori materie per le quali i comuni partecipano all'accertamento fiscale ..." ([20]).

D'altra parte è ipotizzabile l'utilità di attivare rapporti convenzionali tra le agenzie delle entrate e i comuni associati, con la creazione di appositi uffici che

---

(19) L'esperienza dimostra che la maggior parte delle unioni si occupa della gestione associata di tutte le fasi del servizio tributi, ad eccezione della riscossione che rimane nella competenza del concessionario o dell'ente locale. Su tali profili v.: TROVATO, *Controlli, accertamenti, riscossione: la gestione associata dei tributi locali*, in "Guida agli enti locali", 2004, 117; RENZI, *La gestione dell'accertamento, della riscossione e del contenzioso in materia di tributi comunali, mediante forme associative fra comuni*, Relazione presentata in occasione dell'incontro di studio svoltosi a Pescara il 9 maggio 2006, su "Le associazioni fra comuni: forme organizzative, finanziamento e regime tributario".

(20) Su tali profili si rinvia a: FOLIGNO-RICCIARDI, *La partecipazione incentivata dei comuni al contrasto all'evasione fiscale dei tributi erariali*, in "Trib. loc. e reg.", 2006, 661 ss.; GIOVANARDI, *La partecipazione dei comuni all'accertamento dei tributi erariali: linee guida e concrete possibilità operative*, relazione tenuta al Convegno su "Federalismo fiscale e affidamenti *in house*: cosa cambia nelle prospettive e nella pratica della finanza locale", svoltosi a Bologna il 16 e 17 novembre 2006.

M05080503

ermare l'esistenza di una
sizione che limiti l'inter-
inesistenza del potere di
io.
ocedure tributarie ed in
evince dall'art. 52, d.lgs.
re direttamente i tributi
rso le forme associative
e, soprattutto ai comuni
omie di spesa e di agire
à di liquidazione, accer-

n. 248, il quale, per po-
de la partecipazione dei
ni dell'amministrazione
quota pari al 30% delle
lo definitivo; nel comma
lmente attuarsi "anche
unque da essi incaricati
comunali".
è stato mai emanato il
bbe dovuto determinare
rasmissione ai comuni,
ative ai contribuenti in
i materie per le quali i

ti convenzionali tra le
ne di appositi uffici che

tione associata di tutte le fasi del
concessionario o dell'ente locale.
iata dei tributi locali, in "Guida
e e del contenzioso in materia di
occasione dell'incontro di studio
izzative, finanziamento e regime

comuni al contrasto all'evasione
zione dei comuni all'accertamento
convegno su "Federalismo fiscale
locale", svoltosi a Bologna il 16

convoglino le risorse di più comuni di un medesimo ambito territoriale con la stipula di reciproche convenzioni per promuovere interventi di cooperazione finalizzati al contrasto all'evasione mirati sulle specifiche realtà territoriali.

3. Le modalità di finanziamento delle strutture associative

Per quanto concerne le risorse finanziarie utilizzate dalle unioni, dall'indagine Formez del 2003 risulta una positiva evoluzione: al 31 ottobre 2001 il 50% delle unioni risultava utilizzare esclusivamente contributi esterni (statali e regionali); alla data del 31 agosto 2002, invece, soltanto il 23,9% delle unioni utilizzava esclusivamente fondi statali e regionali, e più di un terzo delle restanti unioni copriva il 50% dei costi dei servizi associati con risorse proprie.

In tema di finanziamento degli enti locali, l'art. 54 della l. n. 142/1990, ha comportato il superamento dei criteri di finanza prevalentemente derivata con l'adozione di un nuovo modello nel quale figuravano, al fianco di risorse erariali trasferite ed in misura equiordinata, anche entrate proprie di carattere tributario ed entrate proprie di carattere extratributario.

In particolare si affermavano due importanti principi:

- i trasferimenti erariali dovevano essere finalizzati al solo finanziamento dei servizi indispensabili dell'ente, mentre le entrate proprie (fiscali ed extrafiscali, ivi comprese le tariffe ovvero le relative risorse compensative) dovevano garantire l'assolvimento dei servizi pubblici ritenuti necessari;
- l'ordinamento della finanza locale poteva essere disciplinato e modificato esclusivamente con espressa legge dello Stato.

Pertanto l'art. 54, avendo formalmente condizionato il prelievo comunale al principio generale del collegamento funzionale rispetto alla spesa e, avendo ribadito l'obbligatorietà del pareggio di bilancio, di fatto accreditava la capacità degli enti di definire il livello delle entrate proprie entro l'ambito assicurato dall'intervento legislativo al fine di perseguire autonome finalità di politica territoriale.

L'art. 149 ha modificato alquanto incisivamente l'art. 54 della l. n. 142/1990, nel senso che:

- i trasferimenti erariali sono stati esclusi dal rispetto assoluto della regola del collegamento funzionale, poiché non si prescrive più che essi debbano essere necessariamente ancorati all'ammontare dei servizi indispensabili. Resta invece l'affermazione che i tributi propri finanziano le spese ritenute necessarie;

• nel riaffermare e specificare la riserva di legge *ex* art. 23 Cost., si aggiunge che l'ordinamento della finanza locale è coordinato mediante legge, con la finanza statale e con quella regionale.

Peraltro bisogna considerare anche la riforma del Titolo V della Costituzione che ha valorizzato il ruolo degli enti locali attraverso l'art. 119; relativamente all'autonomia tributaria di tali enti prevede che "i comuni, le province, le città metropolitane e le regioni hanno risorse autonome. Stabiliscono ed applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario... ([21])".

Per ciò che concerne le risorse delle unioni, determinante appare il ruolo affidato allo statuto, cui spetta individuare – quanto meno sul piano delle linee fondamentali – le entrate necessarie per il funzionamento dell'unione e per l'esercizio delle funzioni ad esso demandate, tracciando i criteri di riparto tra i comuni partecipanti. In ogni caso, competono alle unioni le entrate derivanti da tasse, tariffe e contributi sui servizi affidati.

I servizi gestiti dall'unione non possono più essere compresi, sia per quanto concerne l'entrata, sia per quanto concerne la spesa, nel bilancio dei comuni partecipanti all'unione, bensì esclusivamente nel bilancio di quest'ultima.

A queste risorse, poi, dovranno aggiungersi gli incentivi sia statali che regionali previsti dall'art. 33, d.lgs. n. 267/2000, che, nel prevedere nuove forme di incentivazione, assegna un ruolo centrale alle regioni, demandando la predisposizione del programma degli ambiti per la gestione associata sovracomunale di funzioni e servizi ([22]).

L'art. 33, d.lgs. n. 267/2000, dettando disposizioni in materia di forme di incentivazione dell'associazionismo comunale da parte delle regioni, statuisce che la promozione delle unioni di comuni deve essere svincolata da obblighi di successiva fusione, con previsione, comunque, di benefici ulteriori per quelle unioni che, autonomamente, deliberino di procedere alla fusione stessa.

Così spetta ugualmente alle regioni disciplinare con legge, nell'ambito del pro-

(21) Per un'analisi sui profili costituzionali v. per tutti TESAURO, *Le basi costituzionali della fiscalità regionale e locale*, in questa Rivista, 2005, (n. 9), 13 s.; FANTOZZI, *Riserva di legge e nuovo riparto della potestà normativa in materia tributaria*, in AA.VV., L'attuazione del Titolo V della Costituzione, Milano, 2005, 667 ss.; FREGNI, *Riforma del titolo V della Costituzione e federalismo fiscale*, in "Rass. trib.", 2005, 683; VENTRE, *La fiscalità locale dopo la riforma costituzionale*, Napoli, 2005, 63.

(22) Il Ministero dell'interno – Dipartimento per gli affari interni e territoriali – "Osservatorio permanente Uffici Territoriali del Governo" – ha avviato, nell'ottobre del 2002, una approfondita indagine sulle unioni di comuni mediante invio di questionari dettagliati. Si osserva che, mentre nell'anno 2000 è stato possibile attribuire per intero alle unioni i contributi previsti dalla legge finanziaria, nel 2001 e nel 2002 i contributi erogati sono stati inferiori ai contributi teorici spettanti, i quali sono stati attribuiti solo in percentuale, a causa dell'insufficienza delle risorse economiche.

M05080503

23 Cost., si aggiunge che
nte legge, con la finanza

olo V della Costituzione
l'art. 119; relativamente
uni, le province, le città
abiliscono ed applicano
e e secondo i principi di
butario... (21)".
inante appare il ruolo
no sul piano delle linee
nento dell'unione e per
o i criteri di riparto tra
ioni le entrate derivanti

mpresi, sia per quanto
el bilancio dei comuni
io di quest'ultima.
ivi sia statali che regio-
vedere nuove forme di
mandando la predispo-
ciata sovracomunale di

materia di forme di in-
delle regioni, statuisce
incolata da obblighi di
ici ulteriori per quelle
a fusione stessa.
ge, nell'ambito del pro-

zionali della fiscalità regionale e
parto della potestà normativa in
, 2005, 667 ss.; FREGNI, *Riforma*
NTRE, *La fiscalità locale dopo la*

Osservatorio permanente Uffici
ndagine sulle unioni di comuni
è stato possibile attribuire per
2 i contributi erogati sono stati
tuale, a causa dell'insufficienza

gramma territoriale (23), le forme di incentivazione dell'esercizio associato delle funzioni, con eventuale previsione nel proprio bilancio di un apposito fondo.

A tale scopo, l'art. 33, comma 4, d.lgs. n. 267/2000, contiene l'esplicitazione dei principi fondamentali che devono informare l'attività legislativa regionale nella previsione degli incentivi alle forme di collaborazione, privilegiando, nell'erogazione dei contributi, le forme più intense di collaborazione, come ad esempio le unioni.

In concreto, dunque, i criteri di incentivazione rappresentano uno strumento determinante delle politiche di sostegno ai processi d'aggregazione sovracomunale. Tuttavia, l'applicazione di medesimi criteri può dare luogo ad effetti molto diversi in relazione al contesto territoriale ed istituzionale nel quale sono applicati (24).

Il Ministero dell'interno, con d.m. 1° settembre 2000, n. 318, ha dettato i criteri di riparto dei fondi di provenienza statale:

a) alle unioni di comuni spetta il 60% dei contributi stanziati dalla finanziaria di riferimento per comunità montane, fusioni e unioni;

b) il contributo destinato alla singola unione è determinato sulla base dei seguenti parametri:

– popolazione complessiva dell'unione;
– numero dei comuni associati;
– numero dei servizi gestiti in forma associata;

c) in alcune ipotesi sono previste delle maggiorazioni:

– esercizio associato dei servizi demografici (nel senso sopra chiarito);
– esercizio associato dell'ufficio tecnico;
– coincidenza con l'ambito territoriale ottimale (popolazione complessiva compresa tra 10.000 e 100.000 abitanti).

Nell'ambito dei criteri di finanziamento è intervenuta successivamente, la legge 20 maggio 2003, n. 116, che ha modificato, con l'art. 1-*quater*, i commi 7, 8 e 9, di

(23) Il programma ha lo scopo di individuare gli ambiti per la gestione associata, le eventuali modifiche alle circoscrizioni comunali ed i criteri per la corresponsione dei contributi. Sulla natura e sulla efficacia del programma, v. TUBERTINI, *Le forme associative e di cooperazione fra enti locali tra principi di autonomia e di adeguatezza*, in "Le istituzioni del federalismo", 2000, 320.

(24) Per quanto concerne gli incentivi regionali occorre osservare : – se essi sono previsti; – l'ammontare delle risorse stanziate; – la natura degli incentivi (contributi, trasferimenti, sgravi fiscali, priorità di accesso ad altri contributi); – i beneficiari degli incentivi; – le tipologie di forme associative privilegiate per l'allocazione dei fondi; – i criteri impiegati per il loro riparto. L'erogazione di incentivi, i criteri di riparto e di assegnazione rappresentano infatti un forte stimolo per l'adozione di strategie collaborative e possono significativamente orientare le decisioni degli enti in ordine alla numerosità dei soggetti partecipanti all'accordo, alla dimensione demografica complessiva, alla tipologia di servizi da gestire in forma associata. Su tali profili v. ZUFFADA, *Il ruolo della regione nello sviluppo delle forme di gestione associata*, in "Az. pubb.", 2002, 513 ss.

cui al d.m. 318/2000, al fine di ridurre gli effetti distorsivi determinati da alcuni parametri. Infatti, nel definire i criteri di incentivazione è necessario conciliare le diverse esigenze, elaborando meccanismi che incentivino e premino le gestioni associate che realizzano la più ampia aggregazione tra le strutture ([25]).

Nel nuovo testo unico, così come nella l. n. 142/1990, l'autonomia politico-amministrativa ed impositiva è prevista solo per i comuni e per le province (art. 3, commi 1 e 4). Ai consorzi ed alle città metropolitane il d.lgs. n. 267/2000 (artt. 31 e 23) non solo non riconosce potestà impositiva, ma addirittura non attribuisce espressamente neppure le tasse, i diritti ed i corrispettivi sui servizi da essi espletati ([26]).

L'attribuzione all'ente locale delle "entrate commutative o paracommutative per i servizi di propria competenza, costituisce però principio generale nel sistema della finanza delle autonomie locali (art. 149, comma 8), applicabile anche in caso di silenzio di specifiche disposizioni. Ciò non implica peraltro il riconoscimento di autonomia impositiva, sia pure limitata alle tasse ed ai diritti, ad ogni ente locale, giacché la spettanza sul piano finanziario delle entrate tributarie (e non) connesse ai servizi di propria competenza non comporta necessariamente l'attribuzione a tali enti della relativa potestà normativa (che infatti è distintamente contemplata nell'ottavo comma, seconda parte, dell'art. 149, d.lgs. n. 267/2000) ([27])".

Pertanto, alla luce di tali ultime considerazioni, si può affermare che gli enti locali che costituiscono forme associative potrebbero gestire la maggior parte dei servizi pubblici territoriali; tali servizi potrebbero essere finanziati, in primo luogo, attraverso le entrate correlate e poi mediante trasferimenti di risorse dall'ente locale, titolare della potestà impositiva, alla struttura associativa, ottimizzando attraverso la gestione associata dei servizi, le risorse finanziare globali.

4. Federalismo, decentramento e finanza locale

Le modalità di finanziamento delle diverse forme associative fra enti locali

(25) Sui profili riguardanti gli incentivi regionali a favore delle unioni si rinvia a De Angelis, *La disciplina dell'Unione dei comuni fra legislazione statale e legislazione regionale*, relazione presentata in occasione dell'incontro di studio svoltosi a Pescara il 9 maggio 2006, su "Le associazioni fra comuni: forme organizzative, finanziamento e regime tributario". Per valutazioni di carattere economico in tema di incentivi, si rinvia a: Fiorillo-Pola, *Forme di incentivo all'associazionismo*, in Aa.Vv., *L'Unione di comuni*, cit., 117 ss.

(26) La legge n. 142/1990 riconosceva alle città metropolitane, e non alle comunità montane, le tasse, le tariffe ed i contributi sui servizi ad essa attribuiti. Sul tema delle città metropolitane v. Pastori, *Aree metropolitane*, in "Dig. disc. pubbl., app.", Torino, 1996, 657; Piraino, *L'ordinamento complesso di Roma: capitale della Repubblica e città metropolitana*, in "Le istituzioni del federalismo", 2003, 795 ss.

(27) Così Del Federico, *I lineamenti*, cit., 77-78.

M05083503

vi determinati da alcuni
e è necessario conciliare
ino e premino le gestioni
le strutture ([25]).
0, l'autonomia politico-
muni e per le province
tane il d.lgs. n. 267/2000
iva, ma addirittura non
corrispettivi sui servizi

ive o paracommutative
principio generale nel
comma 8), applicabile
non implica peraltro il
ata alle tasse ed ai dirit-
nanziario delle entrate
petenza non comporta
potestà normativa (che
seconda parte, dell'art.

affermare che gli enti
ire la maggior parte dei
inanziati, in primo luo-
enti di risorse dall'ente
ociativa, ottimizzando
nziare globali.

ociative fra enti locali

ANGELIS, *La disciplina dell'Unione*
ccasione dell'incontro di studio
zzative, finanziamento e regime
IORILLO-POLA, *Forme di incentivo*

à montane, le tasse, le tariffe ed
ORI, *Aree metropolitane*, in "Dig.
capitale della Repubblica e città

assumono rilevanza anche nell'ambito della riforma del Titolo V della Costituzione che ha determinato un mutamento in senso federalista nel rapporto tra Stato, regioni ed enti locali per ciò che concerne sia il potere normativo in materia di tributi, sia, e di conseguenza, il riparto delle risorse finanziarie (v. *retro* § 3). Si tratta, invero, di un mutamento ancora *in itinere*, in quanto aspetti fondamentali della sua attuazione sono tuttora oggetto di acceso dibattito ([28]); inoltre i numerosi interventi della Corte Costituzionale ([29]) hanno compresso fortemente l'autonomia tributaria degli enti locali.

Ovviamente lo sviluppo dell'autonomia politico-amministrativa delle comunità locali comporta conseguenze sul piano finanziario, con il passaggio da un sistema di finanza derivata, in cui il funzionamento degli enti è assicurato prevalentemente mediante trasferimenti e quote di compartecipazione ai tributi erariali, ad un sistema di finanza originaria, in cui il funzionamento degli enti è più significativamente assicurato dalle entrate locali proprie. Peraltro, nella maggior parte dei casi ci si trova di fronte a sistemi più o meno equilibrati, di così detta finanza mista, in cui l'esperienza comparatistica e le pregresse fasi storiche dell'ordinamento finanziario italiano dimostrano che le preferenze per l'una o l'altra fonte di finanziamento sono influenzate dalle esigenze perequative e dalle contingenze politico-economiche, fermi restando, in ogni caso, i vincoli del Patto di stabilità europeo ([30]).

Stante l'assoluta centralità dell'imposizione tributaria nell'ambito della finanza pubblica, il potenziamento dell'autonomia finanziaria e tributaria degli enti

(28) Tra gli autori che esprimono una certa sfiducia nella riforma v. per tutti: CARETTI, *Una seconda riforma peggiore della prima: note critiche sulla riforma del Titolo V della Costituzione*, in "Le Regioni", 2004, 775 ss.

(29) Corte Cost. 26 settembre 2003, n. 296 e n. 297 in "Corr. Trib." 2003, 3579 con commento di BODRITO; Corte Cost. 15 ottobre 2003, n. 311; Corte Cost. 26 gennaio 2004, n. 37 e Corte Cost. 19 luglio 2004, n. 241. Con tali sentenze, in sintesi, si è chiarito: - che i tributi anteriori alla riforma del Titolo V, istituiti e disciplinati da norme statali, ancorché con gettito riservato alle autonomie locali, non possono essere mai considerati tributi propri; - che lo Stato, anche dopo la riforma, può modificare e abrogare i tributi propri ancorché sia previsto un potere normativo integrativo da parte dell'ente locale, salvo il limite del non poter sopprimere, senza sostituirli, spazi di autonomia già riconosciuti; - che il nuovo sistema delle competenze non può avviarsi, se non previa fissazione di principi di coordinamento da parte della legge statale; - che la scelta tra due o tre livelli di intervento normativo sul sistema tributario locale deve considerarsi riservata alla legge sui principi di coordinamento. Su tali aspetti v. le puntuali osservazioni di BASILAVECCHIA-DEL FEDERICO-OSCULATI, in AA.VV., *Per lo sviluppo. Un federalismo fiscale responsabile e solidale*, a cura di A. ZANARDI, Bologna, 2006, 123, secondo gli autori i presupposti individuati dalla giurisprudenza della Corte, per procedere all'attuazione dell'autonomia tributaria "rivelano certamente una lettura prudente e sostanzialmente restrittiva del nuovo assetto, e tuttavia non del tutto vincolante dato che la maggiore o minore portata dell'autonomia viene affidata alla legislazione sui principi di coordinamento".

(30) Sui profili comparatistici e sull'influenza dei vincoli comunitari nell'attuazione del federalismo si rinvia a: CARINCI, *Autonomia tributaria delle regioni e vincoli del Trattato dell'Unione europea*, in "Rass. trib.", 2004,1201; BIZIOLI, *Il finanziamento delle associazioni fra comuni. Profili comparatistici e comunitari*, relazione presentata in occasione dell'incontro di studio svoltosi a Pescara il 9 maggio 2006, su "Le associazioni fra comuni: forme organizzative, finanziamento e regime tributario".

locali pone in primo luogo il problema della tipologia dei tributi e del riparto delle materie imponibili tra i vari livelli di governo.

Come è noto la riforma ha interessato anche la materia fiscale, che ne risulta fortemente sollecitata ad una modifica in chiave federalista ([31]). Si ricorda innanzitutto l'art. 117, che attribuisce alla legislazione esclusiva dello Stato la disciplina del sistema tributario e contabile dello Stato e della perequazione delle risorse finanziarie (comma 2, lett. *e)*), mentre inserisce nella legislazione concorrente l'armonizzazione dei bilanci pubblici ed il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario (comma 3), lasciando alle regioni "la potestà legislativa in riferimento ad ogni materia non espressamente riservata alla legislazione dello Stato" (comma 4).

I poteri di autonomia attribuiti dalla riforma agli enti locali sono disciplinati dall'art. 119, il quale statuisce al comma 2, che "i comuni, le province, le città metropolitane e le regioni hanno risorse autonome. Stabiliscono ed applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio".

La dottrina maggioritaria tende decisamente a svalutare la portata della riforma in punto di specifica attribuzione di una potestà impositiva in favore dei comuni e degli altri enti locali anche alla luce dei numerosi interventi della Corte Costituzionale che hanno fortemente condizionato l'esercizio della potestà legislativa delle regioni, congelata sino a quando verrà emanata la legge sui principi di coordinamento ([32]).

Rispetto all'interpretazione dell'art. 119, comma 2, Cost., si osserva che nulla sembra essere cambiato rispetto al passato in quanto il potere normativo degli enti locali è di tipo regolamentare e, quindi, il suo esercizio presuppone una legge che ponga, come richiede l'art. 23 della Costituzione, le basi della prestazione

---

(31) Sul carattere innovativo della riforma per l'assetto della finanza territoriale v.: GIARDA, *Le regole del federalismo fiscale nell'art. 119: un economista di fronte alla nuova Costituzione*, in "Le Regioni", 2001, 1426; BRANCASI, *L'autonomia finanziaria degli enti territoriali: note esegetiche sul nuovo art. 119 della Costituzione*, in "Le Regioni", 2003, 41 ss., secondo cui risulta radicalmente diverso il contesto (dell'assetto autonomistico dell'ordinamento) entro cui la norma va collocata, anche perché mutano gli enti a cui si riferisce (non più solo le regioni, ma anche gli enti locali); in senso conforme v.: GALLO, *Prime osservazioni sul nuovo art. 119*, in "Rass. trib.", 2002, 585 ss.; ID., *Federalismo fiscale e ripartizione delle basi imponibili tra Stato, regioni ed Enti locali, ibidem*, 2002, 2007; ID., *Quando l'attuazione del federalismo fiscale?*, in "Riv. dir. trib.", 2003, I, 387. Maggiore scetticismo in BERTOLISSI, *Autonomia finanziaria e distribuzione delle risorse*, in AA.VV., *Le autonomie territoriali dalla riforma amministrativa alla riforma costituzionale*, Atti del Convegno – Roma, 9 gennaio 2001, a cura di BERTI e DE MARTIN, Milano, 2001, 115 ss.; FREGNI, *Riforma del Titolo V della Costituzione e federalismo fiscale*, cit., 683 ss.

(32) In tal senso v.: DEL FEDERICO, *Orientamenti di politica legislativa regionale in materia di tributi locali*, in questa Rivista, 2003, 521; SCALINCI, *Riserva di legge e primato della fonte statale nel "sistema" delle autonomie fiscali*, in "Riv. dir. trib.", 2004, II, 215; URICCHIO, *Tributi regionali propri e impropri alla luce della riforma del Titolo V della Costituzione e della giurisprudenza della Corte Costituzionale*, in questa Rivista, 2006, (n. 6), 24.

M050B0503

ia dei tributi e del riparto

ateria fiscale, che ne risul-
federalista ([31]). Si ricorda
ne esclusiva dello Stato la
tato e della perequazione
nserisce nella legislazione
d il coordinamento della
lasciando alle regioni "la
espressamente riservata

iti locali sono disciplinati
nuni, le province, le città
tabiliscono ed applicano
ne e secondo i principi di
ributario. Dispongono di
e al loro territorio".
alutare la portata della
stà impositiva in favore
umerosi interventi della
ato l'esercizio della pote-
rrà emanata la legge sui

ost., si osserva che nulla
l potere normativo degli
io presuppone una legge
e basi della prestazione

v.: Giarda, *Le regole del federalismo*
Regioni", 2001, 1426; Brancasi,
ella Costituzione, in "Le Regioni",
autonomistico dell'ordinamento)
non più solo le regioni, ma anche
19, in "Rass. trib.", 2002, 585 ss.;
nti locali, ibidem, 2002, 2007; Id.,
aggiore scetticismo in Bertolissi,
riali dalla riforma amministrativa
Berti e De Martin, Milano, 2001,
583 ss.
materia di tributi locali, in questa
stema" delle autonomie fiscali, in
ce della riforma del Titolo V della
006, (n. 6), 24.

imposta ([33]). Sul piano delle garanzie la norma non indica qualità e quantità delle risorse, limitandosi a rappresentare un mero quadro di riferimento, che potrà essere riempito dalla legislazione ordinaria in prospettiva più o meno federalista, a seconda delle opzioni di fondo esercitate dallo Stato e dalle regioni nell'ambito delle loro rispettive potestà legislative, esclusive e concorrenti che siano ([34]).

Comunque sia già prima della riforma del Titolo V il potere regolamentare degli enti locali in materia tributaria era stato riconosciuto in modo significativo ([35]) (v. *retro* §2).

L'altra disposizione rilevante è quella contenuta nell'art. 117, comma 6, Cost., che riconosce una potestà regolamentare allo Stato nelle materie di legislazione esclusiva, delegabile alle regioni, ed una potestà regolamentare delle regioni in ogni altra materia. Si aggiunge altresì che i comuni, le province e le città metropolitane hanno potestà regolamentare in ordine alla disciplina dell'organizzazione e dello svolgimento delle funzioni loro attribuite.

Quindi, in un contesto che si caratterizza per l'equiordinazione degli enti, compreso lo Stato, che costituiscono la Repubblica e per l'indubitabile riconoscimento in capo ad essi della potestà di intervenire sulla disciplina del tributo – la ripartizione delle competenze operate dall'art. 117, Cost., induce a sostenere che, mentre alle regioni spetti, fatti salvi i principi statali di coordinamento, l'esclusiva competenza a legiferare in materia di tributi regionali e locali, per gli enti locali si ravvisa nella nuova formulazione dell'art. 119 Cost. la cristallizzazione a livello costituzionale del principio di cui all'art. 52, d.lgs. n. 446/1992,

(33) Contrari a tale orientamento: Piraino, *Linee per l'attuazione dell'art. 119 della Costituzione*, e Sammartino, *L'autonomia tributaria degli enti locali*, in Aa.Vv., *Il nuovo modello costituzionale della finanza locale*, a cura di Piraino, ed. Rubettino, 2004, che riconoscono agli enti locali potestà normativa primaria; Preziosi, *I nuovi poteri tributari delle autonomie locali*, cit., 581 ss., secondo cui "è verosimilmente aprioristica e preconcetta l'opinione di chi sostiene l'impossibilità di riconoscere alla disposizione dell'art. 119, comma 2, Cost., una portata realmente innovativa in ordine all'autonomia normativa degli enti locali minori in quanto privi di competenze legislative e perciò sempre soggetti alla riserva dell'art. 23 (seppure oramai da riferirsi alla regione e non più allo Stato). Va invero obiettato, già sul piano preliminare delle forme, che siffatta impossibilità non può sussistere affatto per l'obiettivo motivo che l'art. 119, comma 2, ha inconfutabilmente costituzionalizzato talune competenze specifiche in capo alle autonomie locali, competenze che per loro stessa natura si oppongono – seppur nel circoscritto ambito della materia dei "tributi propri" – al concetto di competenza generale ed incondizionata assegnata in materia di prestazioni imposte alla legge".

(34) Per un'articolata analisi sull'evoluzione del federalismo fiscale v.: Basilavecchia-Del Federico-Osculati, *Il finanziamento delle regioni mediante tributi propri e compartecipazioni*, in Aa.Vv., *Per lo sviluppo. Un federalismo fiscale responsabile e solidale*, cit., 115 ss.; Giarda, *Competenze regionali e regole di finanziamento: qualche riflessione sul federalismo fiscale in Italia*, in "Riv. dir. fin.", 2006, 94 ss.; Vitaletti, *Il sistema tributario nel contesto federalista: le proposte dell'Alta Commissione, ibidem*, 52 ss.

(35) Sull'art. 52 del d.lgs. n. 446/1997 e sul d.lgs. n. 267/2000 si sofferma Tundo, *Contributo allo studio dell'autonomia tributaria dei comuni*, Padova, 2002, 335 ss., che, esaminando i limiti della potestà regolamentare dei comuni, sostiene che, nel rispetto della riserva di legge, "le norme secondarie poste dall'ente locale possono concorrere a delineare in concreto i singoli tributi"; Giovanardi, *L'autonomia tributaria degli enti territoriali*, cit. V. altresì Marini, *Contributo allo studio dell'imposta comunale sugli immobili*, Milano, 2000, che esamina la potestà regolamentare dei comuni sia in generale (pag. 28 ss.), sia in materia di Ici (pag. 42 ss.).

che già di per sé implicava la cedevolezza delle norme statali disciplinanti gli aspetti del prelievo non coperti dalla riserva di legge.

5. L'evoluzione della finanza degli enti locali

La finanza degli enti locali italiani è sempre stata caratterizzata da una grande disomogeneità, dovuta a svariate e risalenti ragioni, tra cui assumono un ruolo preminente gli squilibri demografici, economici e territoriali.

In occasione della Riforma tributaria del 1971, anche per porre rimedio a tali endemici squilibri, l'autonomia finanziaria e tributaria dei comuni e delle province è stata fortemente ridimensionata, in quanto si è preferito costruire la finanza locale come sistema di finanza derivata, basato sui trasferimenti dello Stato e soggetta a pesanti vincoli di destinazione; di conseguenza, la rilevanza delle entrate proprie degli enti locali è stata ridotta al minimo.

Lo Stato interveniva in modo pervasivo sull'utilizzo delle risorse, che venivano destinate ad una pluralità di fondi, ciascuno con destinazione specifica e con propri criteri di alimentazione e riparto (per esempio, il Fondo sanitario nazionale, il Fondo nazionale trasporti, ecc.), e ad un Fondo ordinario, senza vincoli di destinazione specifica, che garantiva alle regioni quasi in funzione perequativa la copertura delle spese relative alle funzioni man mano trasferite. In sostanza, le regioni e gli enti locali si limitavano a gestire questi trasferimenti statali, che peraltro erano decisi e contrattati anno per anno ([36]).

A partire dagli anni Novanta si registra, anche sul piano normativo, una decisa inversione di tendenza, attestata, in particolare, da una serie di interventi, che prendono le mosse dal riconoscimento agli enti locali di una "autonomia finanziaria fondata su certezza di risorse proprie trasferite", ai sensi dell'art. 54 della l. n. 142/1990, e di una potestà impositiva che si sostanzia in imposte proprie, addizionali, tasse e diritti per servizi pubblici ([37]).

---

(36) Sulle ragioni dell'accentramento v.: Falsitta, *Manuale di diritto tributario*. Parte speciale, Padova, 2003, 668 ss., il quale rileva che la preferenza per la finanza derivata, secondo l'opinione prevalente, non sembrava in contrasto con la Costituzione; la scelta centralistica di quegli anni non era comunque di per sé irragionevole: "la giustificavano esigenze di coordinamento della finanza pubblica e di perequazione tra le diverse zone del Paese, onde consentire a tutti gli enti locali di svolgere le loro funzioni essenziali; l'impostazione del sistema dei tributi diretti secondo il principio della personalità e la necessità di armonizzare a livello comunitario quelli sui consumi, che portavano a privilegiare le imposte erariali; la sfiducia nella capacità delle amministrazioni locali di assicurare efficienza, economicità, trasparenza ed imparzialità nell'accertamento". V. anche Ceriani, *Federalismo, perequazione e tributi*, in "Rass. trib.", 2002, 1664 ss.

(37) In argomento v.: Del Federico, *I lineamenti della nuova finanza locale*, cit., 59 ss.; Id., *Il finanziamento delle autonomie locali: linee di tendenza e principi generali tra dettato costituzionale e legislazione ordinaria*, in Aa.Vv., *L'autonomia finanziaria degli enti locali territoriali*, ricerca diretta da Leccisotti, Marino, Perrone, Roma-Milano,

M060B0603

ıe statali disciplinanti gli

atterizzata da una grande
a cui assumono un ruolo
itoriali.
che per porre rimedio a
ıtaria dei comuni e delle
si è preferito costruire la
to sui trasferimenti dello
onseguenza, la rilevanza
minimo.
elle risorse, che venivano
:inazione specifica e con
il Fondo sanitario nazio-
ordinario, senza vincoli
i in funzione perequativa
ıo trasferite. In sostanza,
trasferimenti statali, che

ıo normativo, una decisa
a serie di interventi, che
li una "autonomia finan-
ai sensi dell'art. 54 della
nzia in imposte proprie,

rio. Parte speciale, Padova, 2003,
ıione prevalente, non sembrava in
nunque di per sé irragionevole: "la
:ione tra le diverse zone del Paese,
ıpostazione del sistema dei tributi
llo comunitario quelli sui consumi,
mministrazioni locali di assicurare
: CERIANI, *Federalismo, perequazione*

., 59 ss.; ID., *Il finanziamento delle*
e legislazione ordinaria, in AA.VV.,
I, MARINO, PERRONE, Roma-Milano,

Ciò determina dapprima una riforma della finanza locale, incentrata in specie sull'introduzione dell'Ici (con d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504) che ha riconosciuto ai comuni un potente strumento di autonomia tributaria, mentre, prima ancora, la legge n. 142/1990 ha innovato i fondamenti della finanza comunale. In una prospettiva di progressivo superamento del modello della finanza derivata, nuove entrate tributarie hanno sostituito i trasferimenti erariali: la tassa automobilistica e i contributi sanitari del 1992, la compartecipazione sull'accisa sulla benzina del 1995, e soprattutto l'Irap la quale, istituita con d.lgs. n. 446/1997 ([38]), secondo la relazione di accompagnamento, avrebbe dovuto realizzare un "significativo decentramento del prelievo dallo Stato alle regioni ed agli enti locali, dotando questi livelli di governo dell'autonomia finanziaria necessaria per svolgere un'autonoma e responsabile politica di bilancio, presupposto di una evoluzione in senso federale dello Stato".

La riforma del Titolo V ha, infine, dato una cornice costituzionale ad un'ulteriore fase di trasformazione del nostro Paese in senso federale ([39]).

Invero, le ragioni delle spinte autonomistiche in campo finanziario, andavano rinvenute nell'esigenza primaria di "non gravare" il bilancio dello Stato, sostituendo parte dei trasferimenti agli enti locali con tributi propri degli stessi.

Così, l'art. 119 Cost. riconosce a ciascuna regione e a ciascun ente locale "risorse autonome", costituite da tributi ed entrate proprie e da compartecipazioni a tributi erariali. Queste risorse, singolarmente considerate, garantiscono agli enti autonomia di spesa e, ancor prima, una posizione di indipendenza finanziaria dalle decisioni dei livelli di governo sovraordinati. Inoltre, se considerate nel loro complesso, esse assicurano altresì autonomia di entrata, poiché, mediante la possibilità di manovrare i tributi e le entrate proprie, gli enti sono posti in grado

1994, 162 ss.; nonché DE MITA, *Commento all'art. 54*, in AA.VV., *Le autonomie locali. Legge 8 giugno 1990, n. 142* (con il coordinamento di Italia e Bassani), tomo II, Milano, 1990, 709 ss., il quale rileva che il comma 1 dell'art. 54, in specie, indicava i tipi di tributi che potevano astrattamente concorrere a costituire la finanza locale: imposte, addizionali e compartecipazioni ad imposte erariali o regionali; in tale contesto, "non si dice quali siano le entrate fiscali localmente elette, non si dà cioè un fondamento alla potestà tributaria locale che orienti in qualche modo le future leggi, ma si assegna ai tributi locali una funzione finanziaria: la copertura dei servizi pubblici ritenuti necessari per lo svolgimento della comunità e la integrazione per la contribuzione erariale dei servizi pubblici essenziali".

(38) Sulle relazioni tra Irap e federalismo fiscale v.: BORIA, *Le scelte di federalismo fiscale realizzate con il d.lgs. n. 446 del 15 dicembre 1997*, in AA.VV., *Commento agli interventi di riforma tributaria a cura di Miccinesi*, Padova, 1999, 880 ss. Parla di spirito anticipatore del d.lgs. n. 446/1997 rispetto alla modifica del Titolo V della Costituzione, FANTOZZI, *Riserva di legge e nuovo riparto della potestà legislativa normativa in materia tributaria*, cit., 670.

(39) V. GALLO, *Il federalismo fiscale "cooperativo"*, in "Rass. trib.", 1995, 277; TOSI, *Finanza locale*, in "Dig. disc. priv. sez. comm. agg.", Torino, 2000, 285 e 295 ss.; MOSCHETTI, *Federalismo e procedimento di applicazione del tributo: occasione per un confronto tra diverse culture*, in TOSI-GIOVANARDI (a cura di), *Federalismo e controlli fiscali*, Padova, 2002.

di espandere o contrarre le entrate complessive di cui dispongono in funzione delle politiche che vogliono perseguire.

Il finanziamento delle autonomie territoriali è dunque destinato a compiersi principalmente attraverso i tributi istituiti con legge statale, ma con limitati spazi di autonomia aperti dalla previsione della potestà legislativa regionale nei limiti consentiti dai principi del coordinamento statale.

Per quanto concerne poi la disciplina dei tributi istituiti dal legislatore statale, spetterà alla legge di coordinamento definire gli spazi lasciati all'autonomia legislativa e regolamentare delle regioni e degli enti locali, comunque in misura rispettosa del principio generale di autonomia affermato dall'art. 119.

Ulteriori spazi si ricavano, come evidenziato dall'Alta Commissione ([40]), dal testo del comma 2 dell'art. 119, nel senso di riconoscere alle regioni e agli enti locali un'autonoma potestà tributaria estesa anche a fasi del procedimento di prelievo (liquidazione, riscossione, accertamento), nei limiti stabiliti dai principi statali di coordinamento.

In via di estrema sintesi, si può dire che la finanza comunale è rimasta, dal lato dei tributi propri derivati, quella disegnata negli anni Novanta. Essa è imperniata sull'Ici, su taluni tributi specificamente locali, quali, per esempio, la tassa sull'occupazione del suolo e delle aree pubbliche e quella sullo smaltimento dei rifiuti urbani, su ampi poteri regolamentari per quel che concerne la gestione dei tributi locali, sull'introduzione ed il potenziamento dell'addizionale Irpef e, infine, sulle addizionali locali all'imposta sul consumo di energia elettrica, così come riordinate dalla l. 13 maggio 1999, n. 133.

Essa si basa, poi, su un insieme di entrate di natura extratributaria, come i proventi dalla vendita di beni e servizi (tra cui rientra, in termini di contabilità nazionale, anche la Tarsu e, a maggior ragione, la Tia), che hanno un ruolo assai significativo.

Infine, vi sono i trasferimenti erariali e quelli regionali, sia correnti che per il finanziamento delle spese di investimento.

---

(40) L'Alta Commissione è stata istituita con il compito di indicare al Governo, sulla base dell'accordo in sede di conferenza unificata tra Stato, regioni ed enti locali sui meccanismi strutturali del federalismo fiscale, i principi del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario ai sensi degli artt. 117, comma 3, 118 e 119 della Costituzione varata nel 2001. In argomento assumono particolare rilevanza le considerazioni riportate nel n. 1/2006 della Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze: MAJOCCHI-MURARO, *Verso l'attuazione del federalismo fiscale*, 3; CARUSO-FONTANA-PETRINA-RICCI, *Sintesi dei principali documenti prodotti dall'alta Commissione di studio per la definizione dei meccanismi strutturali del federalismo fiscale*, 8 ss.; VITALETTI, *Il sistema tributario nel contesto federalista: le proposte dell'Alta Commissione*, 52, con commenti di GIARDINA e PEDONE; GIARDA, *Competenze regionali e regole di finanziamento: qualche riflessione sul federalismo fiscale in Italia*, 94, con commenti di FAUSTO e ZANARDI; PATRIZII-RAPALLINI-ZITO, *I "Patti" di stabilità interni*, 136, con commenti di ESPA E PISAURO.

M0508503

ui dispongono in funzione

que destinato a compiersi
e statale, ma con limitati
tà legislativa regionale nei
ale.
ituiti dal legislatore stata-
pazi lasciati all'autonomia
cali, comunque in misura
nato dall'art. 119.
Alta Commissione ([40]), dal
ere alle regioni e agli enti
fasi del procedimento di
limiti stabiliti dai principi

munale è rimasta, dal lato
i Novanta. Essa è imper-
uali, per esempio, la tassa
ella sullo smaltimento dei
che concerne la gestione
o dell'addizionale Irpef e,
o di energia elettrica, così

ra extratributaria, come i
, in termini di contabilità
, che hanno un ruolo assai

ali, sia correnti che per il

no, sulla base dell'accordo in sede di
ali del federalismo fiscale, i principi
degli artt. 117, comma 3, 118 e 119
nza le considerazioni riportate nel n.
ARO, *Verso l'attuazione del federalismo*
dotti dall'alta Commissione di studio
ETTI, *Il sistema tributario nel contesto*
PEDONE; GIARDA, *Competenze regionali*
, con commenti di FAUSTO e ZANARDI;
E PISAURO.

Il sistema dei trasferimenti erariali è fondato ancora sui criteri indicati dalla riforma attuata con il d.lgs. n. 504/1992. Tuttavia, il fulcro della riforma, ovvero la riduzione graduale del 5% annuo per sedici anni dei fondi ordinari, per una riassegnazione agli enti, con uno scarto, rispetto al fabbisogno superiore alla media, è stato attuato solo nel 1994.

Dal 1996 si è verificata una situazione di stallo, con un mero incremento percentuale uguale per tutti dei trasferimenti, o con provvedimenti specifici per i comuni di piccole dimensioni ([41]). In altri termini, si può dire che con gli anni Novanta si è chiuso il ciclo del sistema della finanza derivata. Ciò è andato di pari passo con le riforme delle istituzioni locali (l. n. 142/1990, d.lgs. n. 267/2000), accrescendo la connessione tra responsabilità politica e responsabilità di bilancio, mediante un riallineamento dei centri decisionali delle spese con quelli relative alle entrate ([42]).

Conclusioni

Come è noto, la realtà italiana è caratterizzata dalla presenza di una miriade di enti territoriali di piccole dimensioni. Ciò rende difficile la predisposizione di strumenti di programmazione e di pianificazione territoriale e determina, spesso, una certa casualità nella definizione delle priorità degli interventi da effettuare.

Il piccolo comune è connotato da risorse economiche limitate, da insufficienti professionalità e capacità tecniche, da una conoscenza del territorio confinata nel ristretto ambito di appartenenza. Emerge quindi l'opportunità di individuare degli enti che possano svolgere una funzione propulsiva; che siano in grado, per dimensione territoriale e demografica, per omogeneità di caratteristiche ed esigenze economiche e sociali, di avviare e favorire, con una serie di azioni concertate, lo sviluppo di un dato territorio.

L'unione di comuni sembra essere, tra le forme di associazionismo previste

(41) Da una elaborazione dell'Istat e del Ministero dell'interno emerge che la composizione delle entrate correnti dei comuni, anno 2004, è così rappresentata: il 35,2% sono tributi propri (Ici), il 24,2% sono trasferimenti erariali, il 18,8% sono contributi ed oneri di urbanizzazione, il 9,4% sono trasferimenti regionali; il 12,4% sono entrate extratributarie. Si evince chiaramente il peso che assumono i trasferimenti erariali e regionali, 1/3 circa del totale delle entrate correnti dei comuni. Prima dell'introduzione dell'Ici, i trasferimenti rappresentavano quasi il 60% delle entrate correnti degli enti locali; tale quota si è dunque di gran lunga ridimensionata.

(42) Per valutazioni di carattere economico-finanziario sull'assetto della finanza degli enti locali si rinvia a: GUERRIERI, *La finanza di comuni e province*, in *Per lo sviluppo. Un federalismo fiscale responsabile e solidale* cit., 179 ss.; ID., *La tassazione immobiliare: criteri e potenzialità per i comuni*, in "La finanza locale in Italia", Rapporto ISAE 2006, Roma, cap. 10.

dal nostro ordinamento, quella maggiormente in grado di assolvere a questa funzione di promozione della trasformazione e dello sviluppo dei servizi pubblici legati al territorio, in quanto consente di affrontare in modo congiunto tutte le problematiche ad esso connesse e di determinare a livello unitario le linee di sviluppo. L'unione di comuni permette, infatti, di effettuare analisi congiunte delle peculiarità, delle esigenze, degli aspetti problematici di più enti (con un evidente risparmio di spesa); facilita gli accordi tra i comuni che ne fanno parte e, soprattutto, tra questi e gli altri enti contribuisce a favorire l'attività di programmazione degli enti territoriali di livello superiore.

In linea generale, dalle pregresse esperienze, è stato possibile rilevare che i comuni costituiscono unioni o spontaneamente, per svolgere le proprie funzioni fondamentali, o condizionatamente, per avviare le funzioni amministrative conferite dallo Stato e dalla regione, secondo le rispettive competenze legislative, nell'impossibilità di svolgere tali funzioni in proprio e avendo rinunciato a ricorrere ad altre forme di gestione associata.

La maggior parte delle unioni di comuni costituitesi in Italia, tuttavia, si limita a realizzare la gestione di servizi e funzioni in forma associata. I servizi pubblici gestiti in forma associata vengono finanziati in parte con proprie entrate ed in parte con incentivi provenienti dallo Stato e dalla regione; tuttavia, nonostante l'attribuzione di entrate di natura tributaria non può essere riconosciuta alle unioni una potestà impositiva, distinta ed autonoma, rispetto a quella riconosciuta ai comuni che ne fanno parte.

Per quanto riguarda le forme di finanziamento, per le unioni le risorse proprie sono stabili, mentre la maggior parte degli introiti derivano dagli incentivi erogati dallo Stato e dalle regioni; tali finanziamenti, benché scarsi, assumono un livello significativo, soprattutto in ragione del nuovo panorama della finanza locale.

Pertanto, sebbene l'analisi finanziaria dimostri che non può essere la previsione di incentivi a spingere i comuni all'associazione, questi saranno costretti a costituire forme di collaborazione al fine di realizzare economie di scala. Inoltre, poiché è difficile ipotizzare la costruzione di un sistema di autonomia tributaria e di un sistema di finanziamento che possa andar bene per tutte le dimensioni di comuni, va evidenziato che i problemi di bilancio connessi alla dinamicità del gettito degli enti locali, sono tanto maggiori quanto minori risultino le dimensioni demografiche a cui corrispondono normalmente "piccole" basi imponibili.

Quindi, pur ritenendo alquanto difficile ripensare radicalmente il sistema dei tributi locali in relazione alla dimensione dei comuni, si ritiene necessario assumere consapevolezza del problema, soprattutto in relazione ai nuovi spazi

M06080503

ado di assolvere a questa
viluppo dei servizi pubblici
a modo congiunto tutte le
livello unitario le linee di
ettuare analisi congiunte
natici di più enti (con un
omuni che ne fanno parte
a favorire l'attività di pro-
e.
o possibile rilevare che i
volgere le proprie funzio-
funzioni amministrative
tive competenze legislati-
rio e avendo rinunciato a

n Italia, tuttavia, si limita
sociata. I servizi pubblici
con proprie entrate ed in
one; tuttavia, nonostante
essere riconosciuta alle
rispetto a quella ricono-

unioni le risorse proprie
ano dagli incentivi erogati
arsi, assumono un livello
na della finanza locale.
on può essere la previsio-
uesti saranno costretti a
conomie di scala. Inoltre,
di autonomia tributaria
e per tutte le dimensioni
nessi alla dinamicità del
ri risultino le dimensioni
ole" basi imponibili.
radicalmente il sistema
ni, si ritiene necessario
relazione ai nuovi spazi

di autonomia finanziaria e tributaria introdotti con la riforma del Titolo V della Costituzione.

In particolare, proprio le politiche intraprese per la formazione delle unioni di comuni, potrebbero essere sviluppate ed incentivate (anche) mediante l'attivazione di leve tributarie altrimenti inibite, facendo diventare la struttura associativa un centro di imputazione di nuove potestà impositive.

Con la riforma del Titolo V della Costituzione si è voluto riconoscere agli enti territoriali un'autonomia fiscale significativa rispetto alle loro ampie competenze di spesa, responsabilizzandoli nella gestione anche in relazione ai vincoli finanziari internazionali assunti dall'Italia, e riconoscendo la possibilità di differenziazioni tra territori nei livelli dell'intervento pubblico; ma, al contempo, si è voluto garantire al sistema della finanza regionale e locale un adeguato grado di solidarietà tra territori differentemente dotati in termini di gettiti potenziali e diversamente caratterizzati in termini di bisogni.

L'entità delle modifiche della finanza locale cui porterà l'attuazione del Titolo V dipendono in gran parte dall'esito del processo di riallocazione delle funzioni amministrative tra Stato, regioni ed enti locali, in base agli artt. 117 e 118 della Costituzione. Per i comuni, tuttavia, un peso significativo continueranno ad averlo i trasferimenti di natura perequativa e, dunque, è possibile che non si assista a grandi modifiche nella composizione delle entrate correnti.

La riforma del Titolo V ha delineato, per gli enti territoriali "minori", nuovi compiti e nuove funzioni. Tra i nuovi compiti c'è quello, espressione tipica del principio di sussidiarietà, di tradurre in azioni concrete le istanze dei cittadini operanti nella zona. Gli enti locali non possono, quindi, non rivestire, oggi, un ruolo determinante nella scelta delle strategie di sviluppo complessivo del territorio di loro competenza.

Per lo sviluppo del territorio è fondamentale una programmazione economica tempestiva, efficiente e correttamente rapportata alle caratteristiche e alle peculiarità dell'area interessata.

In tale contesto è evidente il ruolo strategico delle unioni fra comuni, che per un verso potranno realizzare adeguatamente, in ambito territoriale, il corretto e coordinato finanziamento dei servizi pubblici, e per l'altro potranno ottenere la piena occupazione delle risorse disponibili e la riduzione dei centri di spesa attraverso il conseguimento di economie di scala.