

è avviata un'anomala inversione di tendenza riconducibile al protratto blocco delle aliquote. La situazione, tuttavia, sembrerebbe invertirsi nuovamente già dal 2011 per effetto sia della ritrovata azionabilità della leva fiscale che dell'applicazione dei previsti tagli ai trasferimenti erariali disposti dalle manovre correttive.

Nel complesso, può dirsi che l'IRAP, l'addizionale regionale all'IRPEF e le tasse automobilistiche rappresentino il pilastro dell'autonomia impositiva delle Regioni, assicurando, mediamente, almeno l'86% del totale del gettito tributario proprio.

In questo quadro, è noto che i vantaggi di una presenza consistente di tributi propri nel complesso delle risorse degli enti decentrati derivano dal conferimento ad essi di una maggiore autonomia e responsabilità nell'attuazione delle scelte. Si ritiene, infatti, che le imposte locali rendano più immediata la percezione del costo dei servizi da parte dei cittadini, sicché gli amministratori saranno incentivati ad agire, sia dal lato del prelievo che da quello della spesa, con metodi più efficienti, che valgano a minimizzare gli sprechi e a conseguire maggiori risultati in termini di soddisfazione delle preferenze dei cittadini.

Altro vantaggio del finanziamento basato su tributi propri è la possibilità di una migliore programmazione dell'attività locale da parte dell'ente, in quanto fondata su più attendibili metodi di previsione delle basi imponibili. Inoltre, consentendo di valutare in anticipo gli impatti sull'economia locale, offre all'Amministrazione la facoltà di utilizzare le imposte ai fini della programmazione dello sviluppo e dell'attuazione di politiche più eque in termini di distribuzione del carico fiscale.

Di converso, si osserva che, per effetto del sensibile ridimensionamento dei trasferimenti erariali di parte corrente e di parte capitale evidenziato dalle precedenti analisi, le Regioni dell'Area Nord hanno visto crescere la loro dipendenza dalle entrate tributarie in modo forse eccessivo, tanto che queste rappresentano ormai, al termine del 2011, quasi il 90% delle loro fonti di finanziamento. L'indice di composizione delle riscossioni di competenza registra, infatti, proventi quasi esclusivamente derivanti da tributi (solo Lombardia e Veneto conservano ancora una quota di riscossioni provenienti da altra fonte superiore al 7%). Ciò le espone, in modo crescente, al rischio di pesanti ricadute finanziarie in caso di andamento recessivo del PIL regionale, i cui riflessi sono immediatamente avvertiti dal gettito tributario con contrazioni tanto più accentuate quanto più tardivi si mostrano gli interventi di stabilizzazione e di supporto alla crescita.

Con riferimento alle entrate tributarie devolute, va ricordato che, accanto alla compartecipazione all'accisa sulla benzina e sul gasolio per autotrazione, le Regioni a statuto ordinario ricevono dallo Stato anche una compartecipazione regionale all'IVA, calcolata secondo una percentuale dell'IVA complessivamente riscossa sul territorio nazionale, al netto di quanto devoluto alle Regioni a statuto speciale e delle risorse proprie Ue, da

suddividere tra le Regioni in base alla media dei consumi finali delle famiglie rilevati dall'ISTAT a livello regionale negli ultimi tre anni disponibili.¹³⁸

La ripartizione dell' IVA tra le Regioni viene poi effettuata secondo un meccanismo di partecipazione al Fondo perequativo nazionale che prevede, come meglio specificato nel paragrafo introduttivo al presente capitolo, una graduale riduzione del peso dei trasferimenti perequativi basati sulla "spesa storica" ed un progressivo aumento della quota risultante da una formula composta da un ammontare pro-capite di compartecipazione basato sul numero di abitanti, corretto in base alla capacità fiscale, al fabbisogno sanitario ed alla dimensione geografica della Regione.

La compartecipazione ai tributi erariali per le Regioni a statuto speciale e le Province autonome continua, invece, a basarsi su un diverso criterio, che prevede la diretta attribuzione annuale di una quota variabile dell' IVA effettivamente riscossa su ciascun territorio regionale, comprensiva talvolta anche di quella riscossa sulle importazioni ivi effettuate.

In particolare, ai sensi del d.lgs. 3 febbraio 2011, n. 12, alla Regione Valle d'Aosta è devoluto l'intero gettito delle imposte erariali sul reddito e sul patrimonio percepite nel territorio regionale, nonché i nove decimi delle tasse e imposte erariali sugli affari (imposta di registro, di bollo, imposte ipotecarie e tasse sulle concessioni governative) e dei canoni per le concessioni di derivazione di acque pubbliche a scopo idroelettrico. E' altresì attribuito alla Regione, in luogo delle precedenti compartecipazioni, l'intero gettito delle accise sui carburanti e sull'energia elettrica, nonché dell' IVA, determinata assumendo a riferimento i consumi finali rilevati nell'ultimo triennio disponibile. Il gettito dell'imposta sul valore aggiunto è attribuito sulla base dei dati rilevati nel bilancio dello Stato nell'anno antecedente a quello cui la devoluzione si riferisce.

Resta, comunque, irrisolto il problema della certezza dell'ammontare e dei tempi di dette devoluzioni erariali alle Regioni, le cui entrate risultano, in gran parte, apparentemente libere da vincoli formali di destinazione, ma sostanzialmente finalizzate alla copertura dei livelli essenziali delle prestazioni in sanità.

¹³⁸ In particolare, la percentuale di compartecipazione regionale all' IVA è stata elevata, con d.p.c.m. 17 maggio 2001, dall'iniziale 25,7% al 38,55% del gettito complessivo realizzato nel penultimo esercizio precedente quello preso in considerazione. Successivamente, è stata rideterminata al 37,39% nel 2002, 38,69% nel 2003, 40,3% nel 2004, 44,28% nel 2005, 43,58% nel 2006, 44,1% nel 2007, 44,72% nel 2008 e, da ultimo, con DPCM 14 novembre 2011, è stata fissata per il 2009 al 44,71% del gettito IVA complessivo realizzato nel 2007.

2 Il sistema di finanziamento delle Regioni a statuto ordinario: le modifiche più recenti

2.1 I problemi di attuazione del federalismo fiscale

La riforma del Titolo V, Parte II, della Costituzione, attuata dalla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, nel porre le premesse per avviare un ampio processo di trasferimento di funzioni tra i diversi livelli istituzionali della Repubblica, ha ampliato le prerogative di autonomia degli enti territoriali, sia sotto il profilo delle funzioni assegnate che sotto quello dell'autonomia finanziaria. L'avvio del federalismo fiscale, in attuazione dell'art. 119 della Costituzione, è dunque un'esigenza imprescindibile per rendere concreta la riforma costituzionale, in quanto solo attraverso l'effettiva affermazione del principio di responsabilità potranno attivarsi meccanismi virtuosi atti a mettere in campo le reali potenzialità della riforma. Mediante l'attuazione della riforma costituzionale si pongono, quindi, le condizioni per rendere effettivo il finanziamento autonomo delle Regioni e per impiegare gli strumenti che possono consentire una ottimizzazione dell'utilizzo dei cespiti fiscali disponibili ed un sostanziale recupero delle basi imponibili con relativo incremento delle rispettive capacità contributive.

La riforma costituzionale del 2001 ha mostrato, tuttavia, una serie di aspetti problematici che hanno comportato difficoltà di attuazione e reso più complessi i rapporti tra Stato ed Autonomie; primo tra questi, la difficoltà di interpretare in modo univoco l'elencazione delle materie contenuta nell'art. 117, cui fanno seguito il problema degli squilibri territoriali esistenti nel Paese (che rendono le basi imponibili delle diverse Regioni non immediatamente confrontabili), la gestione del debito pubblico, la necessità di controllare la pressione fiscale nel suo insieme ed il rispetto del patto di stabilità interno.

Ad un disegno complessivo rivolto allo sviluppo delle Autonomie mediante l'effettivo sostegno di mezzi finanziari propri, ha fatto riscontro, inoltre, un processo attuativo incerto e spesso connotato da ripensamenti, a causa di difficoltà legate alla realizzazione del principio del finanziamento delle funzioni pubbliche assegnate alle Regioni ed agli enti locali, specie con riguardo alle fonti di entrata relative a tributi propri e a compartecipazioni, ai rapporti tra la finanza regionale e la finanza locale e ai criteri e livelli di perequazione finanziaria a favore degli enti con capacità fiscale insufficiente per generare entrate tali da finanziare le relative spese.¹³⁹

Nel contesto di una riforma di così ampio respiro sarebbe risultata di sicuro ausilio la revisione costituzionale dei livelli di governo secondo un generale intento di razionalizzazione. Un assetto istituzionale più funzionale avrebbe potuto favorire, infatti, una miglior definizione

¹³⁹ Infatti, per poter addivenire ad un'equa distribuzione del gettito delle imposte erariali tra centro e periferia in presenza di marcate differenze tra Nord e Sud (in termini di reddito prodotto, di consumi, di popolazione residente, etc.) occorre ricomporre il quadro dei rapporti tra Stato ed Enti territoriali nell'ambito della complessiva valutazione dei costi necessari per sostenere i nuovi poteri devoluti.

degli ambiti di operatività e delle funzioni assegnate ad ogni livello di governo, evitando sovrapposizioni tra le sfere di rispettiva competenza. Ciò avrebbe contribuito, altresì, all'ammodernamento del sistema amministrativo e ad una maggiore efficienza dell'azione del governo locale.

La legge 5 maggio 2009, n. 42, recante delega al Governo in materia di federalismo fiscale ai fini dell'attuazione dell'art. 119 della Costituzione, ha fornito le prime risposte alle indicate questioni di fondo, distinguendo tra funzioni fondamentali (cui assicurare l'integrale finanziamento in base ai fabbisogni *standard*)¹⁴⁰ ed altre funzioni da attuare nel rispetto dei principi di solidarietà e di coesione sociale. Tuttavia, la stessa legge di delega ha determinato solo provvisoriamente le funzioni fondamentali che dovranno costituire il parametro di base sul quale costruire il nuovo modello di finanziamento della finanza locale. In realtà, il punto di maggiore frizione è rappresentato dalla realizzazione del nuovo sistema di finanziamento, il quale dovrebbe completare il disegno autonomistico senza generare ulteriori oneri per la finanza pubblica ma modificando precedenti situazioni di equilibrio e redistribuendo diversamente vantaggi e svantaggi.¹⁴¹

Quanto alla riforma dell'assetto della finanza delle Regioni a statuto speciale e delle Province autonome di Trento e Bolzano, questa rimane circoscritta, ai sensi del secondo co. dell'art. 1, alle sole disposizioni riguardanti il finanziamento delle funzioni delle città metropolitane e degli interventi infrastrutturali nonché il conseguimento degli obiettivi di perequazione e di solidarietà (artt. 15, 22 e 27), così da rendere la disciplina del federalismo fiscale compatibile e coerente con le prerogative dell'autonomia speciale. Con la procedura delle norme di attuazione degli Statuti speciali saranno introdotte, infatti, le modifiche all'ordinamento finanziario delle Regioni a statuto speciale e delle Province autonome nel rispetto dei termini previsti per l'emanazione dei decreti legislativi delegati relativi alle Regioni a statuto ordinario ed agli Enti locali. Al riguardo, si evidenzia, altresì, come norme recanti disposizioni di attuazione del federalismo fiscale per le Regioni ad autonomia speciale, ai fini del conseguimento degli obiettivi di perequazione e di solidarietà, siano state inserite nella legge finanziaria 2010 (legge n. 191/2009), a seguito di intese raggiunte con la Regione autonoma Trentino Alto-Adige e le Province autonome di Trento e Bolzano, e nella legge di stabilità 2011 (legge n. 220/2010), a seguito di intese raggiunte con la Regione

¹⁴⁰ Al riguardo, le linee guida della legge delega stabiliscono che la determinazione del costo e del fabbisogno standard è il criterio che, valorizzando l'efficienza e l'efficacia dell'azione amministrativa, costituisce l'indicatore rispetto al quale comparare e valutare l'azione pubblica. Tale strumento delinea il passaggio dalla spesa storica alla spesa giustificata da fattori strutturali e oggettivi di bisogno, escludendo così la spesa determinata da eventuali inefficienze delle singole Amministrazioni.

¹⁴¹ Nel disegno per la messa a regime del nuovo sistema autonomistico interagiscono, quindi, i provvedimenti di attuazione delle deleghe della legge n. 42 e quelli a carattere ordinamentale che toccano aspetti determinanti, come la definizione delle funzioni fondamentali, le modalità di finanziamento correlate alle funzioni esercitate, la semplificazione degli enti operanti nella sfera di rilievo territoriale sub-regionale, il ricorso obbligatorio alla gestione associata per gli enti di minori dimensioni.

autonoma Valle d'Aosta e la Regione autonoma Friuli Venezia Giulia. In particolare, ai sensi dell'art. 1, co. 152, della legge di stabilità per il 2011, è stabilito che la Regione Friuli Venezia Giulia contribuisca all'attuazione del federalismo fiscale nella misura di 370 milioni di euro annui, che, in attesa della conclusione di accordi per l'individuazione di modalità di assolvimento alternative al pagamento di una somma di denaro, saranno riversati allo Stato, a titolo di regolazione interna, con il rimborso di quote di compartecipazioni erariali.

Il nucleo della disciplina della finanza delle Regioni a statuto ordinario risulta, invece, racchiuso in poche disposizioni collocate al Capo II, artt. 7-10, della legge delega.¹⁴²

In particolare, secondo la ripartizione delle funzioni e dei costi relativi alle materie di competenza legislativa regionale e di competenza esclusiva statale affidate alla competenza amministrativa regionale, il livello delle entrate da assegnare alle Regioni a statuto ordinario è determinato, da un lato, in base al fabbisogno necessario a coprire 'integralmente' l'esercizio ordinario delle funzioni essenziali connesse alle "*prestazioni concernenti i diritti civili e sociali*" di cui all'art. 117, secondo comma, lettera m), della Costituzione (prestazioni che devono essere garantite su tutto il territorio nazionale), dall'altro, in base al gettito dell'aliquota media di equilibrio dell'addizionale regionale all' IRPEF (stabilita ad un livello sufficiente per compensare l'importo dei soppressi trasferimenti erariali utilizzati per le rimanenti funzioni).

Diverse sono, infatti, le modalità di determinazione del gettito per l'esercizio dei due ordini di funzioni, in quanto le aliquote rivolte a finanziare le spese connesse alle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali sono fissate, in modo uniforme, al livello minimo necessario ad assicurare (con il gettito derivante dai tributi propri devoluti, dall'addizionale regionale all' IRPEF e dalla compartecipazione all' IVA) la copertura integrale del fabbisogno (determinato, in prospettiva, secondo i costi *standard*) occorrente per la prestazione dei servizi essenziali in almeno una Regione (lasciando che per le altre concorra la quota del Fondo perequativo ad integrare il gettito che dovesse risultare insufficiente alla copertura integrale dei costi); viceversa, le aliquote delle entrate destinate al finanziamento di funzioni diverse dai livelli essenziali delle prestazioni sono stabilite con riferimento al totale della spesa del complesso delle Regioni, in modo da assicurarne l'intera copertura finanziaria con quote del gettito dell'addizionale regionale all' IRPEF (nessuna perequazione è data, in questo caso, alle Regioni il cui gettito pro-capite dell'addizionale regionale all' IRPEF risulti superiore o uguale

¹⁴² I principi di carattere generale cui si ispira la riforma possono così riassumersi:

- principio dell'integrale finanziamento delle funzioni assegnate per legge alle Regioni;
- principio della territorialità del gettito dei tributi regionali istituiti con legge dello Stato;
- principio della tendenziale corrispondenza tra autonomia impositiva e autonomia di gestione delle risorse proprie, umane e strumentali;
- principio della certezza delle risorse e della stabilità tendenziale del quadro di finanziamento, in misura corrispondente alle funzioni attribuite;
- principio della premialità dei comportamenti virtuosi ed efficienti (e, di converso, della sanzione dei comportamenti inefficienti) nell'esercizio della potestà tributaria e nella gestione finanziaria ed economica.

a quello medio nazionale, mentre le restanti Regioni ricevono una integrazione perequativa in base al predetto parametro della capacità fiscale anziché a quello del fabbisogno di spesa).

In altri termini, mentre la parte destinata alla perequazione delle entrate che finanziano i livelli essenziali delle prestazioni è costituita da una quota indistinta della compartecipazione all'IVA sufficiente ad integrare il fabbisogno di spesa delle Regioni che seguono quella con maggiore capacità fiscale, il concorso della quota perequativa destinata al finanziamento delle altre funzioni è finanziata con una quota del gettito dell'addizionale regionale all'IRPEF, ma la perequazione, in questo caso, non assume come parametro il fabbisogno di spesa bensì la capacità fiscale pro-capite determinata in base al gettito del tributo in ciascuna Regione, così da *"ridurre, ma non annullare"* le differenti capacità fiscali esistenti tra le Regioni.

Sotto il profilo della convergenza dalla spesa storica al fabbisogno determinato secondo i costi *standard*, il processo è invece assistito dalla garanzia che le nuove entrate, nella fase iniziale, non risultino inferiori a quelle sopprese e che, per le funzioni non rientranti nei livelli essenziali delle prestazioni, qualora dovessero emergere *"situazioni oggettive di significativa e giustificata insostenibilità per alcune Regioni"*, di queste possa farsene carico lo Stato con meccanismi correttivi di natura compensativa per un ulteriore periodo di cinque anni.

Mentre gli aspetti connessi alla nuova ripartizione delle funzioni (seppure con le criticità derivanti dalla non univocità dei criteri di riparto) hanno avuto una immediata operatività, il fronte del nuovo sistema di finanziamento si è dimostrato più complesso, sembrando restare tuttora ancorato ad un modello di finanza derivata di stampo "centralistico". Ne risulta una asimmetria tra il livello di spesa assegnato alle Autonomie (che, escludendo la spesa pensionistica e quella per interessi, si eleva a circa la metà della spesa pubblica) e la quota di finanziamento autonomo delle stesse, che si attesta a livelli ben inferiori.

La mancata integrazione del potere di spesa con la responsabilità impositiva rischia di compromettere l'attuale tentativo di frenare la tendenza espansiva della spesa pubblica se la piena attuazione della riforma federalista non sarà in grado di superare la forte disomogeneità territoriale delle fonti di finanziamento individuate per sostituire la complessa rete di trasferimenti erariali, che la funzione compensativa attribuita ai fondi perequativi può solo parzialmente attenuare stante l'impossibilità di conoscere in anticipo l'effettiva disponibilità di risorse che il singolo ente si vedrà riconosciute al termine del processo di ripartizione dei fondi.

Sul piano organizzativo, restano aperte numerose problematiche operative relative alle modalità attuative del federalismo fiscale, fra cui particolare rilievo assumono gli strumenti di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, la strutturazione di centri di servizio regionali per la gestione organica dei tributi erariali, regionali e degli enti locali, l'individuazione di possibili modelli perequativi infraregionali, la messa a punto di soluzioni tecniche per la condivisione delle basi informative e la definizione dei Patti di stabilità territoriale.

Resta aperta, fra le altre, anche la questione relativa alla definizione di un adeguato sistema di valutazione dei criteri di misurazione delle prestazioni e dell'efficienza dell'azione pubblica, come pure la definizione di adeguati livelli di prestazione.¹⁴³

Occorrerebbe, inoltre, individuare per gli enti territoriali, accanto ad un sistema sufficientemente coeso di incentivi e di corrispondenti sanzioni legati a parametri di virtuosità, anche un complesso di più stringenti meccanismi di monitoraggio e tutoraggio, in quanto tali sistemi, se rispettosi della autonomia delle singole gestioni, si confermano in grado di stimolare la responsabilizzazione degli amministratori e la formazione di una maggiore consapevolezza delle criticità gestionali.

Nel delineare un sistema di più accentuato decentramento delle responsabilità di spesa, la legge n. 42/2009 si muove, altresì, nella direzione di un compiuto rispetto degli obiettivi di finanza pubblica con l'introduzione del cd. "patto di convergenza" (art. 18), il quale mira a realizzare l'obiettivo della convergenza dei costi e dei fabbisogni *standard* dei vari livelli territoriali di governo in un percorso dinamico e concertato di riequilibrio economico-patrimoniale nel rispetto dell'autonomia tributaria delle Regioni e degli enti locali.¹⁴⁴

Tale strumento di programmazione dei saldi finanziari e dei livelli di ricorso al debito da rispettare, consentirebbe di assicurare i livelli essenziali delle prestazioni e le funzioni fondamentali, di cui all'art. 117, secondo comma, lettere *m)* e *p)*, della Costituzione, attraverso l'attivazione di un sistema di monitoraggio in grado di rilevare gli enti che si discostano maggiormente dagli obiettivi loro assegnati, con la conseguente adozione, previa intesa in sede di Conferenza unificata, di un "Piano per il conseguimento degli obiettivi di convergenza" volto a stabilire le azioni correttive da intraprendere, anche fornendo la necessaria assistenza tecnica sul modello dei Piani di rientro in sanità. Qualora gli scostamenti dal patto di convergenza dovessero avere carattere permanente e sistematico, il

¹⁴³ Ai fini della soluzione di tali problematiche, con D.P.C.M. del 3 luglio 2009, è stata istituita presso il Ministero dell'economia e delle finanze, ai sensi dell'art. 4 della su richiamata L. n. 42/2009, la Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale (COPAFF), formata da trenta componenti, per metà rappresentanti tecnici dello Stato e per l'altra metà da rappresentanti tecnici degli Enti territoriali, ed avente l'obiettivo di acquisire ed elaborare elementi conoscitivi per la predisposizione dei contenuti dei decreti legislativi attuativi. La COPAFF ha, tra l'altro, il compito di procedere alla stima dei trasferimenti statali e regionali da sopprimere e da sostituire con risorse fiscali partendo dall'applicazione dell'articolo 77, commi 2 bis e 2-ter, del D. L. 25/06/2008 n. 112, convertito con modificazioni dalla L. 6/08/2008 n. 133 che prevede, al fine di pervenire alla successiva sostituzione dei trasferimenti statali in coerenza con l'art. 119 della Costituzione, l'istituzione presso il Ministero dell'economia e delle finanze di un fondo unico in cui far confluire tutti i trasferimenti erariali da individuare con apposito DPCM e da attribuire alle Regioni per finanziare funzioni di competenza regionale.

¹⁴⁴ Gli obiettivi di servizio e fabbisogni standard saranno definiti di concerto con la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica di cui all'art. 5 della legge n. 42/2009., istituita nell'ambito della Conferenza unificata e disciplinata dalle disposizioni recate dal Capo V del d.lgs. n. 68/2011, quale organismo stabile di coordinamento della finanza pubblica con compiti di proposta, monitoraggio e verifica, anche con riguardo all'adeguatezza delle risorse assicurate a ciascun livello di governo rispetto alle funzioni svolte. In quella sede, il Governo, previa valutazione in sede di Conferenza unificata e in coerenza con gli obiettivi e gli interventi enunciati nel Documento di programmazione economico-finanziaria, è tenuto a proporre, nell'ambito del disegno di legge per la stabilità, norme di coordinamento dinamico della finanza pubblica finalizzate ad agevolare il riallineamento dei costi e dei fabbisogni standard dei vari livelli di governo e a stabilire, per ciascun livello di governo territoriale, il livello programmato dei saldi da rispettare, le modalità di ricorso al debito e l'obiettivo programmato della pressione fiscale complessiva.

Governo è chiamato ad adottare misure sanzionatorie commisurate all'entità degli scostamenti, come l'applicazione di maggiorazioni automatiche su aliquote o tariffe relative ad entrate tributarie ed extra-tributarie della Regione, ovvero, nei casi più gravi, l'esercizio dei poteri sostitutivi di cui all'art. 120, secondo comma, della Costituzione, nel rispetto del principio di sussidiarietà e del principio di leale collaborazione.

Con l'armonizzazione dei sistemi contabili, prevista dall'art. 2, co. 2, lettera h), della l. n. 42 del 2009, sarà possibile conseguire, altresì, un recupero della rappresentatività dei documenti contabili di Regioni, Enti locali e loro organismi ed enti strumentali, i quali, con il previsto affiancamento al sistema di contabilità finanziaria di un sistema di contabilità economico-patrimoniale e con l'adozione di principi contabili e schemi di classificazione uniformi, potranno meglio raccordarsi ai sistemi contabili adottati in ambito europeo ai fini della procedura per disavanzi eccessivi.

2.2 I decreti attuativi del federalismo fiscale

Nel definire il nuovo assetto di rapporti economico-finanziari tra lo Stato e le Autonomie territoriali, la legge delega n. 42/2009 ha previsto il progressivo superamento del sistema di finanza derivata e l'attribuzione di una maggiore autonomia di entrata e di spesa a Regioni, Comuni, Province e Città metropolitane, nel rispetto dei principi di solidarietà e di coesione sociale.

Tra i suoi obiettivi principali vi è il passaggio da un sistema di trasferimenti fondato sulla spesa storica ad un sistema di attribuzione di risorse basato sull'individuazione dei costi e dei fabbisogni *standard* necessari a garantire sull'intero territorio nazionale il finanziamento integrale dei livelli essenziali delle prestazioni e delle funzioni fondamentali.

Sul versante delle modalità di finanziamento, la legge delega afferma il principio dell'integrale finanziamento con risorse derivanti da tributi ed altre entrate proprie di Regioni ed Enti locali, da compartecipazioni al gettito di tributi erariali e dal fondo perequativo, da definirsi in un quadro di coerente esercizio dell'autonomia tributaria e di adeguato livello di flessibilità fiscale secondo i principi costituzionali della territorialità, sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza. Conseguentemente, è prevista l'eliminazione dal bilancio statale delle previsioni di spesa per il finanziamento delle funzioni attribuite agli enti territoriali, ad eccezione del fondo perequativo e delle risorse destinate ad interventi speciali.

A differenza del precedente assetto istituzionale, che prevedeva due differenti canali di regolazione pattizia (Stato-Regioni e Stato-Enti locali), il sistema di relazioni finanziarie delineato dal provvedimento assegna alle Regioni un importante ruolo di mediazione in ordine alle principali scelte che attengono alla programmazione finanziaria delle Autonomie locali nel territorio regionale.

Orbene, completata l’emanazione dei provvedimenti legislativi attuativi della l. n. 42/2009, le caratteristiche “federali” del prefigurato sistema di finanza regionale sono ormai note.¹⁴⁵

Insieme al trasferimento, ad opera del d.lgs. 28 maggio 2010, n. 85, dei beni del demanio marittimo e idrico, nonché dei beni del patrimonio disponibile e indisponibile contenuti in appositi elenchi (di cui rimane incerto il concreto impatto che produrranno sui bilanci regionali gli oneri per il mantenimento dei beni trasferiti),¹⁴⁶ le Regioni a statuto ordinario vedranno aumentare, ai sensi del d.lgs. 6 maggio 2011, n. 68, il gettito dell’addizionale regionale all’IRPEF in misura tale da assicurare risorse equivalenti a quelle derivanti da tutti i trasferimenti erariali di parte corrente e dalla compartecipazione regionale all’accisa sulla benzina (entrambi soppressi a decorrere dal 2013).¹⁴⁷ Alle stesse verrà riconosciuta, a partire dal 2013, anche una compartecipazione al gettito IVA che andrà ripartita tra le Regioni sulla base del principio di territorialità (ossia del luogo di effettivo consumo ovvero di cessione del bene o del servizio e di ubicazione degli immobili), con aliquota determinata in ragione del fabbisogno socio-sanitario regionale parametrato in base a quello individuato per una Regione campione presa a riferimento. Per assicurare il finanziamento integrale dei predetti livelli essenziali delle prestazioni di assistenza sanitaria e sociale (nonché di istruzione e trasporto) nelle Regioni ove il gettito tributario (nonostante le entrate proprie del settore sanitario) risultasse insufficiente, concorreranno le quote di un fondo perequativo alimentato con le risorse prodotte dalla stessa compartecipazione al gettito dell’IVA e rapportato ai valori di spesa storica che dovranno progressivamente allinearsi ai costi standard.¹⁴⁸ Per le restanti funzioni, la ripartizione delle quote del fondo perequativo avverrà, senza vincoli di destinazione, in base ad una classificazione delle Regioni che prende a riferimento il gettito medio nazionale *pro capite* dell’addizionale regionale

¹⁴⁵ Il processo di attuazione del c.d. federalismo fiscale si è, infatti, completato con l’adozione dei seguenti provvedimenti legislativi attuativi delle indicate disposizioni della legge n. 42/2009:

- art. 19 (federalismo demaniale): d.lgs. n. 85/2010;
- art. 24 (ordinamento transitorio di Roma Capitale): d.lgs. n. 156/2010;
- artt. 2, 11, 13, 21 e 22 (determinazione dei costi e fabbisogni standard di Comuni, Città metropolitane e Province): d.lgs. n. 216/2010;
- artt. 2, 11, 13, 21 e 26 (federalismo fiscale municipale): decreto legislativo n. 23/2011;
- art. 2 (autonomia di entrata di Regioni a Statuto ordinario e Province nonché determinazione di costi e fabbisogni standard nel settore sanitario): d.lgs. n. 68/2011;
- art. 16 (risorse aggiuntive e interventi speciali per la rimozione degli squilibri economici): d.lgs. n. 88/2011;
- artt. 1 e 2, comma 6 (armonizzazione dei sistemi contabili e dei bilanci delle Regioni, degli Enti locali e dei loro enti e organismi): d.lgs. n. 118/2011;
- artt. 2, 17 e 26 (premi, sanzioni e meccanismi di *governance*): d.lgs. n. 149/2011.

¹⁴⁶ Sotto questo profilo, il predetto trasferimento richiederà forte azione di indirizzo e coordinamento da parte delle Regioni a supporto dei Comuni per la corretta applicazione dei criteri devolutivi della fiscalità immobiliare e del gettito derivante dalla cedolare sugli affitti.

¹⁴⁷ Allo scopo di lasciare inalterato l’onere per i contribuenti, le aliquote Irpef di pertinenza dello Stato saranno corrispondentemente ridotte.

¹⁴⁸ Come si è detto, è prevista una perequazione “integrale” (basata sui fabbisogni e sul costo standard) per il finanziamento dei servizi inerenti diritti costituzionalmente protetti inclusi nei livelli essenziali delle prestazioni di assistenza sanitaria, sociale, istruzione e trasporto (quest’ultimo per le sole spese di investimento); mentre, per tutte le altre funzioni non implicanti diritti fondamentali, è prevista solo una perequazione “parziale” delle differenti capacità fiscali dei territori regionali.

all'IRPEF: alimenteranno il fondo tutte le Regioni il cui gettito medio *pro capite* risulti superiore alla media nazionale, mentre ne beneficeranno tutte coloro il cui gettito medio risulti inferiore. Il principio di perequazione delle differenti capacità fiscali dovrà essere applicato in modo da ridurre le differenze, in misura non inferiore al 75%, tra i territori con diversa capacità fiscale per abitante senza alternarne la graduatoria in termini di capacità fiscale per abitante.

A decorrere dal 2012, come stabilito dall'art. 1, co. 10, del d.l. n. 138/2011, ciascuna Regione, con propria legge, potrà aumentare o ridurre le aliquote dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), fino anche ad azzerarle, sostituendo il relativo gettito con tributi propri regionali.¹⁴⁹ Tuttavia, al fine di evitare uno spostamento del prelievo regionale dalle imprese al lavoro ovvero di innescare una possibile concorrenza fiscale tra le Regioni, le predette riduzioni di aliquota non saranno consentite ove la Regione intendesse sfruttare, contemporaneamente, anche i possibili aumenti d'aliquota dell'addizionale all' IRPEF oltre la soglia dello 0,5% fino al limite massimo fissato al 3,33% (analogo divieto di maggiorazione dell' IRPEF oltre lo 0,5% opera nell'ipotesi inversa di avvenuta riduzione dell' IRAP).¹⁵⁰ Analogamente, in ragione della prevista introduzione di una compartecipazione dei Comuni ai tributi regionali e, principalmente, all'addizionale IRPEF, saranno soppressi, in misura corrispondente, anche i trasferimenti regionali di parte corrente volti al finanziamento delle spese comunali.

È prevista, altresì, la possibilità di istituire con legge regionale, in applicazione dei principi di attuazione del federalismo fiscale contenuti nel d.lgs. n. 68/2011, tributi regionali propri ed autonomi rispetto ai preesistenti tributi erariali, manovrabili dalla Regione in ordine agli ambiti di intervento fiscale, ai presupposti impositivi ed ai soggetti passivi connessi al territorio dell'ente impositore, così da concorrere all'articolazione di un nuovo sistema di finanziamento fondato sui principi di stabilità e unitarietà della finanza pubblica nonché sul sostegno dei principi di autonomia, responsabilità, crescita competitiva, sussidiarietà, coesione, leale collaborazione e cooperazione.

Le illustrate disposizioni si integrano e si completano con quelle dettate dal d.lgs. 31 maggio 2011, n. 88, recante disposizioni in materia di risorse aggiuntive ed interventi speciali per la rimozione di squilibri economici e sociali, nel quale sono definite le norme e le procedure relative alla destinazione e utilizzazione delle risorse supplementari che lo Stato, in aggiunta a quelle finalizzate agli scopi diversi previsti dal quinto comma dell'art. 119 della Costituzione, trasferisce alle Regioni per interventi volti a promuovere lo sviluppo economico,

¹⁴⁹ Si ricorda che, ai sensi dell'art. 8 del d.lgs. n. 68/2011, in aggiunta agli altri tributi derivati riconosciuti alle Regioni a Statuto ordinario, sono trasformati in tributi propri regionali: la tassa per l'abilitazione all'esercizio professionale, l'imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio marittimo, l'imposta regionale sulle concessioni statali per l'occupazione e l'uso dei beni del patrimonio indisponibile, la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche regionali, le tasse sulle concessioni regionali e l'imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili.

¹⁵⁰ Va, al riguardo, ricordato che con l'art. 1, comma 10, del d.l. 13 agosto 2011, n. 138, convertito con modificazioni dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, è stata anticipata al 2012 la possibilità per le Regioni di aumentare le addizionali all' IRPEF.

la coesione sociale e territoriale nonché la rimozione degli squilibri economici e sociali tra le diverse aree del Paese.

Le risorse impegnate negli interventi di rimozione degli squilibri economici e sociali derivano (oltreché da finanziamenti dell'Unione europea) da cofinanziamenti nazionali e dal Fondo per lo sviluppo e la coesione (già Fondo per le aree sottosviluppate), la cui dotazione, determinata dal DEF sulla base delle previsioni macroeconomiche di crescita del PIL e degli obiettivi programmati di finanza pubblica, è destinata al finanziamento di progetti strategici di carattere infrastrutturale e immateriale di rilievo nazionale, regionale e interregionale. Contestualmente alla stipula di apposito "Contratto istituzionale di sviluppo" con le Regioni e le Amministrazioni competenti, le risorse sono trasferite a fondi a destinazione vincolata in modo da assicurare che la ripartizione dell' 85% delle risorse del Fondo sia rivolta ad obiettivi strategici di sviluppo delle Regioni del Mezzogiorno.

Il citato Contratto istituzionale di sviluppo esplicita, per ogni intervento o categoria di interventi, il soddisfacimento di specifici criteri di ammissibilità (tra cui: tempi, risultati attesi, metodi di valutazione, sostenibilità dei piani di gestione ecc.) e definisce il cronoprogramma, le responsabilità dei contraenti, i criteri di monitoraggio e le sanzioni per le eventuali inadempienze, prevedendo anche le condizioni di definanziamento (anche parziale) degli interventi ovvero l'attribuzione delle relative risorse ad altro livello di governo, nel rispetto del principio di sussidiarietà.

Di sicuro impatto sui sistemi contabili regionali è, invece, il d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, recante disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli Enti locali e dei loro organismi. Tale provvedimento mira ad attivare un processo di raccordo e riclassificazione delle contabilità regionali all'interno di un contesto contabile pubblico armonizzato e rispondente, in termini di trasparenza ed effettività, ai vincoli imposti dall'appartenenza all'Unione europea nonché alle esigenze di un'efficace politica di bilancio per la stabilità e di un rapido percorso di quantificazione del costo di funzioni e servizi oltreché di razionalizzazione della spesa pubblica.

L'armonizzazione dei principi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali costituisce, infatti, un'esigenza imprescindibile per disporre di dati di bilancio omogenei da comparare e riclassificare a fini di consolidamento e monitoraggio dei conti pubblici e, più in generale, ai fini del miglior raccordo dei conti delle Amministrazioni pubbliche con il Sistema europeo dei conti nazionali nell'ambito delle comuni rappresentazioni contabili.

Il decreto n. 118/2011, nel dettare principi unitari volti alla produzione di informazioni contabili omogenee tra i diversi enti territoriali, mira anche a realizzare, all'interno del più ampio processo di riforma del federalismo fiscale, la comparazione tra i costi e i fabbisogni *standard* sui quali si basa il funzionamento dei meccanismi perequativi e a garantire la

possibilità di confronto tra i risultati conseguiti dai diversi enti, condizione necessaria all'applicazione dei meccanismi premiali e sanzionatori.

La nuova disciplina si caratterizza per l'assenza di disposizioni operative di diretta applicazione e presenta molteplici tratti di discontinuità rispetto al passato, come la rappresentazione della spesa in "missioni", "programmi" e "macroaggregati",¹⁵¹ l'utilizzazione, a fini conoscitivi, della contabilità economico-patrimoniale accanto a quella finanziaria (garantendo la rilevazione unitaria dei fatti di gestione, nella duplice prospettiva, attraverso l'adozione di un piano dei conti integrato), l'istituzione di un bilancio consolidato con gli enti e gli organismi strumentali ovvero le società controllate e partecipate. A tale ultimo riguardo, va rilevato quanto sia essenziale per l'attuazione del federalismo fiscale che ciascuna Regione si doti di un quadro unitario di tutte le attività finanziarie effettuate a livello regionale e che garantisca, anche ai fini di un consolidamento dei conti pubblici, specifiche elaborazioni per la ricostruzione dei flussi economico-finanziari da parte degli enti, agenzie ed organismi regionali in qualunque forma costituiti o partecipati.

Alla base del nuovo sistema contabile è il concetto di "transazione elementare", a cui viene attribuita una codifica (omogenea alle codifiche SIOPE) che consentirà la rilevazione del fatto di gestione ad essa associato. Con l'attribuzione di una codifica alle transazioni elementari non sarà più consentita l'imputazione provvisoria alle partite di giro e ai servizi per conto terzi, l'assunzione di impegni su fondi di riserva e l'applicazione del principio della prevalenza.

Al fine di garantire il rispetto degli equilibri finanziari dell'ente, è introdotto altresì (in sede di sperimentazione) il nuovo "principio della competenza finanziaria", secondo il quale le obbligazioni (attive e passive) giuridicamente perfezionate sono registrate nelle scritture contabili con l'imputazione all'esercizio nel quale esse vengono a scadenza. Tale principio, per la sua spiccata attenzione al profilo dell'effettività della spesa, avvicina il momento dell'imputazione contabile alla manifestazione finanziaria di cassa ed esclude la possibilità di accertamento attuale di entrate future in attesa dell'effettivo maturare della scadenza del relativo titolo giuridico, con riflessi positivi in termini sia di maggiore attendibilità delle previsioni che di minore produzione di residui attivi e passivi.

Resta ferma, in ogni caso, la necessità di predisporre, sin dal primo esercizio di competenza, l'effettiva, immediata ed integrale copertura finanziaria alle attività ultrannuali

¹⁵¹ Le "missioni" rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti dalle Amministrazioni, mentre i "programmi" rappresentano gli aggregati omogenei di attività volte a perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni. I programmi, inoltre, rappresentano le unità minime di voto per l'approvazione del bilancio di previsione e la realizzazione di ciascun programma è attribuita a un unico centro di responsabilità amministrativa. I "macroaggregati" costituiscono, infine, un'articolazione dei programmi, secondo la natura economica della spesa. Essi si raggruppano in titoli e, ai fini della gestione, sono ripartiti in capitoli ed in articoli che si raccordano con il livello minimo di articolazione del piano dei conti integrato. Dal lato delle entrate, è prevista, invece, la classica ripartizione in Titoli (definiti secondo la fonte di provenienza delle entrate), Tipologie (definite in base alla natura delle entrate), Categorie (definite in base all'oggetto dell'entrata) e Capitoli (che costituiscono le unità elementari ai fini della gestione e della rendicontazione).

di investimento che comportino impegni di spesa che vengano a scadenza in più esercizi finanziari. Tale impostazione, particolarmente rilevante per le attività di investimento, rafforza il ruolo del bilancio pluriennale, che deve dar conto, per il periodo di programmazione, della effettiva copertura finanziaria delle obbligazioni che travalicano la durata del singolo esercizio.

Il processo di attuazione dell'accennato sistema di armonizzazione contabile è, tuttavia, subordinato agli esiti di una fase sperimentale condotta per la durata di due esercizi finanziari (2012-2014) su un numero limitato di enti, individuati in base alla loro collocazione geografica e dimensione demografica, così suddivisi: 5 Regioni (Basilicata, Campania, Lazio, Lombardia e Sicilia), 12 Province e 54 Comuni. Come stabilito dai due d.p.c.m. del 28 dicembre 2011, recanti le modalità di applicazione della suddetta sperimentazione, la stessa è finalizzata alla individuazione delle eventuali criticità del sistema nonché alla verifica dell'effettiva rispondenza del nuovo assetto contabile alle esigenze conoscitive della finanza pubblica. In relazione agli esiti della sperimentazione, saranno emanati decreti integrativi per la modifica della disciplina contabile degli Enti locali e di individuazione delle nuove regole contabili alle quali le Regioni e le Province autonome dovranno adeguarsi.¹⁵²

Momento essenziale per la valorizzazione del processo di armonizzazione dei sistemi contabili e per la compiuta chiusura del disegno di attuazione del federalismo fiscale è rappresentato dall'applicazione del d.lgs. 6 settembre 2011, n. 149, il quale, nel prevedere meccanismi sanzionatori e premiali relativi a Regioni, Province e Comuni, delinea il quadro degli incentivi e delle misure interdittive ritenute necessarie per garantire la tenuta di un sistema ordinamentale di decentramento della *governance* fondato sui principi di responsabilità e di autonomia di entrata e di spesa.

In tale quadro, le Regioni sono tenute a redigere, a presidio di una maggiore responsabilizzazione degli amministratori e del loro pieno coinvolgimento istituzionale nel conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica nazionale, una relazione di fine legislatura da sottoporre a verifica e certificazione da parte degli organi di controllo interno (i neo Collegi dei revisori dei conti regionali) e del Tavolo tecnico interistituzionale istituito presso la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. La relazione deve dare ampio risalto agli eventuali rilievi mossi dall'organo di controllo interno e dalla Corte dei conti, così come alle azioni intraprese per porvi rimedio e per garantire il rispetto dei vincoli di bilancio. In caso di grave dissesto finanziario derivante dal mancato adempimento degli obblighi di redazione ovvero di rispetto del Piano di rientro delle spese sanitarie, viene disposto lo scioglimento del Consiglio regionale nonché la rimozione del Presidente della

¹⁵² La sperimentazione riguarda, in particolare, l'adozione del bilancio di previsione finanziario annuale di competenza e di cassa, la classificazione del bilancio finanziario per missioni e programmi di cui agli articoli 13 e 14 del d.l. n. 118/2011 e la tenuta della contabilità finanziaria sulla base del principio della competenza finanziaria.

Giunta regionale per responsabilità politica nel proprio mandato di amministrazione della Regione, ove sia accertata dalla Corte dei conti la diretta responsabilità, per dolo o colpa grave, del Presidente della Giunta regionale. Il Presidente rimosso, oltre a subire la sanzione politica della incandidabilità alle cariche elettive o di governo a livello locale, regionale, nazionale ed europeo per un periodo di tempo di dieci anni, viene sostituito da un Commissario *ad acta* nominato dal Governo ai sensi dell'art. 120 della Costituzione. Analoghe ipotesi di decadenza ed interdizione dai pubblici uffici conseguono all'accertamento di responsabilità da parte di funzionari regionali e revisori dei conti nell'adozione di atti difformi dalla sana gestione finanziaria ovvero in caso di irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente in grado di provocarne il dissesto.

Nel consolidare l'effettività delle pronunce delle Sezioni regionali giurisdizionali e di controllo della Corte dei conti nel sistema di coordinamento della finanza pubblica, il d.lgs. n. 149/2011 pone particolare enfasi anche sui tradizionali effetti sanzionatori conseguenti al mancato rispetto del patto di stabilità interno, che obbliga le Regioni inadempienti a versare al bilancio dello Stato, nell'anno successivo a quello dell'inadempienza, l'importo corrispondente allo scostamento tra il risultato registrato e l'obiettivo programmatico predeterminato, oltre al divieto di impegnare spese correnti (al netto di quelle per la sanità) in misura superiore all'importo annuale minimo dei corrispondenti impegni effettuati nell'ultimo triennio e al divieto di fare ricorso all'indebitamento e a nuove assunzioni di personale a qualsiasi titolo.

Con riferimento ai meccanismi premiali, si pone invece l'accento sulla compartecipazione sia al gettito derivante dalle attività di recupero dell'evasione fiscale sia ai fondi accantonati per le funzioni conferite alle Regioni da trasferire a quelle che, nel concorrere alla riduzione dei costi degli apparati amministrativi e al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica, abbiano registrato un rapporto fra spesa di personale e spesa corrente uguale o inferiore alla media nazionale.

Per converso, non viene presa in considerazione dal decreto la possibilità che l'applicazione delle sanzioni agli enti inadempienti attivi un meccanismo di alleggerimento degli obiettivi delle altre Regioni che si dimostrino in regola con i vincoli di finanza pubblica, ciò in ragione dell'impatto positivo che ciò potrebbe determinare sull'obiettivo complessivo del comparto.

D'altronde, la delicatezza del provvedimento, messa in luce dal mancato raggiungimento dell'intesa in sede di Conferenza Unificata per le forti perplessità espresse dalle Regioni sulla costituzionalità del testo normativo, denota ampi margini di completamento e ridefinizione della disciplina, specie con riferimento agli enti virtuosi che abbiano rispettato il patto di stabilità interno o che abbiano conseguito apprezzabili risultati

in termini di maggior gettito derivante dall'azione di contrasto all'evasione fiscale, stante i riflessi sulla capacità contributiva presa in considerazione per l'accesso al fondo perequativo.

Profilo complementare del nuovo sistema di finanza regionale previsto dai decreti attuativi del federalismo fiscale, i quali non sembrano, comunque, destinati ad incidere sull'assetto istituzionale cui è affidata la gestione della sanità, è il rafforzamento dei sistemi di controllo interno previsto dall'art. 14, co. 1, lett. e), del d.l. n. 138/2011 nell'ambito delle misure volte alla riduzione dei costi degli apparati istituzionali. Dopo le modifiche introdotte ad opera dell'art. 30, co. 5, della legge di stabilità per il 2012 (l. n. 183/2011), l'istituzione, anche in ambito regionale, di un Collegio dei revisori dei conti *"quale organo di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione dell'ente"* è resa vincolante per le Regioni a prescindere dalle finalità di conseguimento dei parametri di virtuosità previsti dall'art. 20 del d.l. n. 98/2011.

Tale intervento normativo, dichiaratamente finalizzato ad assicurare il coordinamento della finanza pubblica, limita la scelta dei componenti del Collegio all'interno di una rosa di nominativi da estrarre da un elenco, i cui iscritti devono possedere i requisiti previsti dai principi contabili internazionali, avere la qualifica di revisori legali di cui al d.lgs. 27 gennaio 2010, n. 39, ed essere in possesso di specifica qualificazione professionale in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria anche degli enti territoriali, secondo i criteri che la Sezione delle autonomie ha individuato con deliberazione n. 3/SEZAUT/2012/INPR.¹⁵³

¹⁵³ I detti criteri, stabiliti ai fini dell'istituzione dell'elenco da cui estrarre i componenti del Collegio dei revisori dei conti delle Regioni, sono stati sinteticamente declinati dalla Sezione delle autonomie nei seguenti termini:

- anzianità di iscrizione nel registro dei revisori contabili o nell'albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili non inferiore a dieci anni;
- possesso di laurea magistrale, laurea a ciclo unico o diploma di laurea antecedente al D.M. 509/99 M.I.U.R. (vecchio ordinamento), in scienze economiche o giuridiche;
- esperienza maturata, per almeno cinque anni, come revisore dei conti negli enti territoriali di dimensioni medio-grandi (Province e Comuni superiori ai 50.000 abitanti) o negli enti del servizio sanitario, nelle università pubbliche e nelle aziende di trasporto pubblico locale di rilevante interesse in ambito regionale, ovvero, in alternativa, con lo svolgimento di incarichi, di pari durata e presso enti con analoghe caratteristiche, di responsabile dei servizi economici e finanziari;
- acquisizione di almeno n. 10 crediti formativi in materia di contabilità pubblica secondo percorsi di formazione e aggiornamento qualificati dall'acquisizione di speciali competenze nei settori in cui la Corte dei conti esercita funzioni di controllo.

3 L'analisi della spesa

Cons. Adelisa Corsetti

3.1 Il contesto economico e normativo

In un contesto economico nazionale caratterizzato da spinte recessive (l'incremento del PIL, nel 2011, si è arrestato allo 0,4% a fronte dell'1,1% previsto dal DEF 2011), i risultati di finanza pubblica sono stati conseguiti, prevalentemente, grazie alle manovre correttive dei conti pubblici, come evidenziato dalla Corte dei conti nel Rapporto 2012 sul coordinamento della finanza pubblica¹⁵⁴.

Si fa riferimento, in particolare, alle misure di contenimento dei costi degli apparati amministrativi introdotte con l'art. 6, d.l. 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla l. 30 luglio 2010, n. 122, che costituiscono disposizioni di principio ai fini del coordinamento della finanza pubblica per Regioni, Province autonome ed Enti del Servizio sanitario nazionale¹⁵⁵. Le predette norme sono state ritenute legittime dal Giudice delle leggi, con due distinte pronunce, in data 4 giugno 2012, n. 139¹⁵⁶ e 27 giugno 2012, n. 161¹⁵⁷.

¹⁵⁴ Cfr. C. conti, sez. riun., 31 maggio 2012, n. 14/CONTR/12, pag. 5, in cui è messo in luce, tra l'altro, che l'indebitamento è sceso al 3,9% del PIL e che il saldo primario ha registrato un attivo dell'1%, in linea con gli obiettivi assunti nel DEF.

¹⁵⁵ L'art. 6, d.l. n. 78/2010, ha posto una serie di misure di contenimento dei costi degli apparati amministrativi, tra cui:

- rendere onorifica la partecipazione a organi collegiali degli enti che ricevono finanziamenti pubblici e limitare a 30 euro l'importo dei gettoni di presenza (co. 2);
- ridurre del 10%, rispetto al 2010, indennità, compensi, gettoni, retribuzioni e altre utilità corrisposte ai componenti di organi (co. 3);
- limitare il numero dei componenti degli organi di amministrazione e di controllo degli enti e organismi pubblici, rispettivamente, a cinque e a tre (co. 5);
- ridurre del 10% il compenso dei componenti degli organi di amministrazione e di controllo di società a totale partecipazione pubblica o inserite nel conto economico consolidato della pubblica amministrazione (co. 6);
- contenere entro il 20 % del tetto raggiunto nel 2009 sia le spese per studi ed incarichi di consulenza (co. 7), sia le spese per relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e rappresentanza (co. 8); rinunciare integralmente alle spese per sponsorizzazioni (co. 9);
- applicare alle società inserite nel conto economico consolidato della pubblica amministrazione le misure previste dai commi 7, 8 e 9 (co. 11);
- non corrispondere le indennità chilometriche per missioni di servizio effettuate dal personale contrattualizzato con mezzo proprio (co. 12, ultimo periodo), nonché ridurre del 50% rispetto al tetto raggiunto nel 2009 le spese per le missioni (co. 12, primo periodo) e per la formazione (co. 13);
- ridurre dell'80% rispetto al 2009 le spese per la gestione delle autovetture, compresi i buoni taxi (co. 14);
- non effettuare aumenti di capitale, trasferimenti straordinari o aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore di società partecipate in perdita (co. 19).

L'art. 6, co. 20, oltre a stabilire che «le disposizioni del presente articolo non si applicano in via diretta alle regioni, alle province autonome e agli enti del Servizio sanitario nazionale, per i quali costituiscono disposizioni di principio ai fini del coordinamento della finanza pubblica» (primo periodo), prevede incentivi statali a favore delle Regioni che volontariamente si adeguino alle disposizioni dell'art. 6, affidandone la disciplina a un decreto ministeriale non regolamentare, emanato a seguito di consultazione della Conferenza Stato-Regioni (quarto periodo).

¹⁵⁶ La Corte costituzionale, con sentenza n. 139/2012, ha escluso ogni interferenza tra le misure impugnate con le altre disposizioni di competenza esclusiva o concorrente regionale, richiamando la costante giurisprudenza della stessa Corte secondo cui «quando la disposizione impugnata costituisce principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica (art. 117, terzo comma, Cost.), «l'eventuale impatto di essa sull'autonomia finanziaria (art. 119 Cost.) ed organizzativa (artt. 117, quarto comma, e 118 Cost.) della ricorrente si traduce in una "circostanza di fatto come tale non incidente sul piano della legittimità costituzionale"» (da ultimo, sentenza n. 40 del 2010, nonché sentenze n. 169 del 2007 e n. 36 del 2004)>>.

¹⁵⁷ La Corte costituzionale, con sentenza n. 161/2012, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale degli artt. 5, co. 2, 6, co. 3, 4, 6 e 7, 15, co. 4, e 11, co. 8 e 9, della legge della Regione Abruzzo 24 giugno 2011, n. 17, recante «Riordino delle Istituzioni Pubbliche di Assistenza e Beneficenza (IPAB) e disciplina delle Aziende Pubbliche di Servizi alla