

2. GLI ORDINAMENTI FINANZIARI DELLE REGIONI SPECIALI IN PROSPETTIVA COMPARATA: LA SPECIALITÀ FINANZIARIA COME CATEGORIA?

di Alice Valdesalici e Nicolò Paolo Alessi*

1. Introduzione

L'assetto finanziario delle regioni speciali italiane è uno degli elementi che maggiormente contribuisce a differenziare non solo gli enti speciali da quelli ordinari, ma anche le autonomie speciali tra di loro. La ragion d'essere di tale pluralità ordinamentale è riconducibile al principio pattizio e alla bilateralità dei rapporti stato-ente, quali criteri che informano le procedure di modifica delle rispettive 'costituzioni finanziarie'¹. Tale elemento di natura procedurale permette da un lato, di realizzare un bilanciamento tra autonomia e coordinamento², dall'altro, costituisce il veicolo attraverso il quale i 'fattori distintivi'³ – di natura economica, politica o socio-culturale – esercitano un impatto sulla dimensione sostanziale della finanza speciale.

Alla luce di tale quadro composito, il presente contributo offrirà una comparazione giuridico-costituzionale degli ordinamenti finanziari delle autonomie speciali effettivamente vigenti. Partendo da una ricostruzione del modello cui s'informano, verrà successivamente svolta una comparazione degli istituti che contribuiscono a contraddistinguere i sistemi l'uno dall'altro. Nel

* Pur nella comune concezione del capitolo, Alice Valdesalici è principalmente responsabile per i paragrafi 2, 2.2., 3, 3.1, 3.2., 3.3., 3.4. e 4, mentre Nicolò P. Alessi per i paragrafi 1, 2.1 e 3.5.

¹ Con il termine 'costituzioni finanziarie' si fa riferimento alle disposizioni degli statuti di autonomia dedicate all'assetto finanziario, nonché alle relative norme di attuazione (incluse altre disposizioni normative di rango quasi-costituzionale che regolano la materia.

² Sul nesso tra principio negoziale e coordinamento finanziario: Guella F. (2014), "Il principio negoziale nei rapporti finanziari tra livelli di governo", *Le Regioni*, 1/2: 131-173.

³ In tal senso: Toniatti R., e Guella F. (2014), *La specialità dell'equilibrio tra separatezza ed unità nel coordinamento finanziario delle Regioni ad autonomia differenziata*, in Toniatti R., Guella F., a cura di, *Il coordinamento dei meccanismi di stabilità finanziaria nelle regioni a statuto speciale*, Editoriale Scientifica, Napoli, 1-22, 6.

procedere, la disamina del quadro normativo sarà integrata dai dati dei bilanci, al fine di offrire una lettura dell'assetto finanziario che dia atto del suo funzionamento⁴.

In particolare, il contributo si soffermerà sulle seguenti regioni speciali: Friuli-Venezia Giulia, Sardegna, Sicilia e Valle d'Aosta. La Regione Trentino-Alto Adige non verrà invece trattata in questa sede⁵, poiché con l'adozione dello Statuto del 1972 le due Province autonome di Trento e Bolzano hanno assunto sul relativo territorio il ruolo di soggetti primari dell'autonomia. Un tale cambiamento è stato accompagnato da uno spostamento di competenze dalla Regione TAA alle due Province autonome, con una ricaduta sul relativo assetto finanziario, per cui la finanza regionale riveste attualmente un peso residuale. Al suo posto verranno dunque analizzati i due sistemi provinciali; ciò con l'avvertenza che gli assetti finanziari delle Province autonome di Trento e Bolzano sono ricompresi, e quindi osservati, all'interno di una cornice normativa unitaria, ovvero il titolo VI dello Statuto del Trentino-Alto Adige/*Südtirol* (TAA) e le relative norme di attuazione, mentre si differenziano sul piano della resa operativa, del livello di sviluppo economico e quindi delle risorse complessivamente a disposizione, essendo ciascuna provincia dotata di autonomia politica e finanziaria.

2. Esiste un modello di specialità finanziaria?

Nonostante la profonda differenziazione riscontrabile tra gli ordinamenti finanziari delle autonomie speciali (di cui si darà atto nei paragrafi successivi), guardando al quadro giuridico-costituzionale si rinvencono alcuni tratti comuni che contribuiscono a distinguere la finanza delle regioni speciali da quella delle regioni ordinarie. Tali aspetti connotativi includono elementi sia di ordine formale – legati al piano delle fonti del diritto e delle procedure – sia di ordine sostanziale – ovvero riguardanti la struttura dell'ordinamento

⁴ La fonte dei dati relativi ai bilanci riportati nel presente capitolo è costituita da: ISTAT, *I bilanci consuntivi delle Regioni e Province autonome – Anno 2019*, disponibile al sito <https://www.istat.it/it/archivio/257087>. I dati sono relativi agli accertamenti, dal totale sono escluse le partite di giro. Salvo diversamente specificato, sono riferiti all'esercizio finanziario 2019. Va osservato che le tavole a disposizione sono state redatte seguendo la classificazione adottata nel piano dei conti così come previsto dal D.lgs. n. 118/2011 e che l'estrapolazione dei dati relativi a compartecipazioni e tributi propri si basa sull'identificazione dei tributi propri nella categoria "imposte tasse e proventi assimilati", mentre le compartecipazioni sono da ritenersi incluse all'interno della categoria "tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali".

⁵ L'assetto finanziario dell'ente 'Regione Trentino-Alto Adige/*Südtirol*' è tuttavia oggetto del capitolo 13 del presente volume.

finanziario. Questo contributo, dopo una breve panoramica comparata sulle fonti e sugli strumenti che caratterizzano le costituzioni finanziarie delle autonomie speciali, dedicherà maggiore attenzione all'analisi della seconda dimensione, quella sostanziale⁶.

2.1. *Una panoramica sulle fonti e sugli strumenti della specialità finanziaria: principi comuni, attuazioni differenziate*

Come visto, un primo aspetto connotativo degli ordinamenti finanziari delle autonomie speciali è dato dagli strumenti giuridici che contribuiscono alla loro definizione.

La disciplina della materia finanziaria è, per tutti gli enti in esame, l'esito di procedure pattizie, in ossequio al principio di specialità. La negoziazione bilaterale e paritaria costituisce invero il nucleo della specialità e informa in modo molto rilevante anche i meccanismi di definizione degli assetti finanziari delle autonomie speciali⁷. Tale elemento procedurale costituisce l'unica caratteristica comune a tutti gli enti presi in esame, ma riveste una importanza tale da connotare la specialità finanziaria come una categoria generale contrapposta al modello valevole per le regioni ordinarie. In altre parole, è possibile distinguere la specialità finanziaria come modello caratterizzato da una caratteristica comune ben precisa, ossia dalla presenza di assetti finanziari definiti in modo concordato da Stato ed enti autonomi.

Ogni regione speciale e provincia autonoma presenta poi modalità differenti di attuazione del principio di negoziazione paritaria in ambito finanziario. Pertanto, se tale principio costituisce l'elemento che più accomuna le autonomie speciali, allo stesso tempo la sua concreta realizzazione è l'aspetto che le distingue maggiormente. Ogni autonomia speciale presenta infatti un mix distinto di fonti e procedure concordate per la definizione del suo assetto finanziario. Ciò è riscontrabile ponendo innanzitutto l'attenzione su quanto previsto a livello statutario.

⁶ Per un approfondimento comparato sul tema delle fonti del diritto relativamente agli ordinamenti finanziari delle regioni speciali, si veda: *amplius*, Parolari S. (2018), *La specialità e le fonti del diritto*, in Palermo F. e Parolari S., a cura di, *Le variabili della specialità*, ESI, Napoli, 77-98.

⁷ Su questo, v. Parolari S. (2018), *La specialità*, cit., 92; ed anche, *ex multis*, Corte cost., sent. n. 60/2013, che afferma che "l'accordo è lo strumento [...] per conciliare e regolare in modo negoziato [...] il concorso alla manovra di finanza pubblica delle Regioni a statuto speciale". V. *amplius* capitolo 6 del presente volume.

In primo luogo, è possibile osservare che vi sono statuti che prevedono una disciplina – sostanziale o procedurale – della definizione concordata dell’ordinamento finanziario e altri che, al contrario, non recano disposizioni in materia. Appartiene a quest’ultima categoria la sola Sicilia, mentre in tutti gli altri casi si rinviene una – almeno stringata – disciplina statutaria. Va detto che, tra essi, la Valle d’Aosta costituisce un caso particolare, posto che la principale disposizione in materia, l’art. 50 St., si limita a statuire che «entro due anni dall’elezione del Consiglio della Valle, con legge dello Stato, in accordo con la Giunta regionale, sarà stabilito [...] un ordinamento finanziario della regione», senza pertanto prevedere alcuna esplicita disciplina per l’eventuale revisione dello stesso.

In secondo luogo, gli statuti speciali presentano differenze in relazione alla tipologia della disciplina in materia finanziaria e al grado di dettaglio della stessa. Quanto alla tipologia della disciplina, alcuni statuti recano una regolamentazione prevalentemente procedurale, ossia definiscono i meccanismi mediante i quali è possibile definire e modificare l’assetto finanziario dell’ente; altri invece contengono, in aggiunta, norme di carattere sostanziale.

Nella prima categoria ricade, come visto, lo Statuto valdostano, mentre nella seconda quelli friulano, sardo e trentino-altoatesino. Nello specifico, gli Statuti del Friuli-Venezia Giulia e della Sardegna includono diverse disposizioni in materia finanziaria, tra le quali spiccano gli articoli che definiscono le quote di compartecipazione delle due regioni ai tributi dello Stato⁸. Lo Statuto del Trentino-Alto Adige presenta (oggi) il maggior grado di dettaglio: oltre alle disposizioni in materia di compartecipazioni, esso contiene, tra le altre cose, anche una disciplina particolareggiata delle modalità di concorso dei tre enti al conseguimento obiettivi di finanza pubblica⁹.

Un terzo fattore di differenziazione attiene specificatamente alle fonti per la revisione degli ordinamenti finanziari. Se per tutti gli enti speciali è previsto che la regolamentazione della materia finanziaria sia, oltre che pattizia, decostituzionalizzata¹⁰, la sua concreta revisione è affidata – almeno sulla carta – a fonti diverse. Gli Statuti sardo, friulano e trentino-altoatesino pre-

⁸ In particolare, lo Statuto delle Sardegna dedica il titolo III (artt. 7-14) alla materia finanziaria (insieme a demanio e patrimonio) e, all’art. 8, definisce le fonti di entrata della regione, la cui parte più rilevante è costituita dalle compartecipazioni ai tributi dello Stato; lo Statuto della Regione Friuli-Venezia Giulia prevede norme sull’ordinamento finanziario al titolo IV (finanze-demanio e patrimonio della regione, artt. 48-57) e definisce all’art. 49 le quote di compartecipazione della Regione FVG.

⁹ Per un approfondimento, v. capitoli 4 e 5 del presente volume.

¹⁰ Il che implica che essa possa essere modificata con procedure diverse e meno aggravate rispetto a quelle previste per la revisione costituzionale.

vedono che la fonte deputata alla revisione dell'ordinamento finanziario sia una legge ordinaria, adottata a seguito di accordo tra Stato e autonomie speciali¹¹. Lo Statuto valdostano, come visto, attribuisce alla medesima fonte il compito di istituire l'ordinamento finanziario, di talché ci si potrebbe attendere che mediante la stessa fonte sia possibile modificarlo. Al contrario, dopo l'introduzione dell'art. 48-*bis* St. VdA – che disciplina il procedimento di approvazione delle norme di attuazione – il d.lgs. n. 320 del 1994 ha attribuito lo status di norma di attuazione a tutte le leggi concordate adottate in questa materia¹². Nel caso della Sicilia, in assenza di riferimenti statutari, si è proceduto a definire e modificare l'ordinamento finanziario mediante norme di attuazione (o norme parificate a norme di attuazione) e leggi concordate con lo Stato¹³.

Per avere una panoramica complessiva in materia di fonti degli ordinamenti finanziari, è necessario muoversi oltre al dato statutario. Invero, va rilevato che la fonte designata dagli statuti per la revisione degli assetti finanziari non è l'unico strumento utilizzato a questo fine dalle autonomie speciali. Gli ordinamenti che attribuiscono alla legge concordata questa funzione hanno infatti diverse volte e con diversa ampiezza utilizzato anche le norme di attuazione per diversi fini¹⁴, con ciò facendo talvolta emergere questioni giuridiche problematiche. Ad esempio, il Friuli-Venezia Giulia ha recentemente adottato una norma di attuazione (D.lgs. n. 154/2019) che ha introdotto una disciplina della regolamentazione concordata dei rapporti finanziari tra Stato e regione che attribuisce una posizione molto rilevante alla

¹¹ Così sanciscono gli artt. 54, c. 5, St. Sardegna, 63, c. 5 St. FVG e 104, c. 1 St. TAA; sebbene le disposizioni stabiliscano che gli enti debbano essere “sentiti”, è da ritenersi orientamento consolidato, anche a seguito di rilevanti sentenze della Corte costituzionale, che sia necessario raggiungere un accordo con le autonomie speciali per ritenere legittima la disciplina.

¹² V. art. 1, D.lgs. n. 320/1994, che sancisce che “[...] l'ordinamento finanziario della regione stabilito, ai sensi dell'art. 50, comma 3, dello statuto speciale, con la legge 26 novembre 1981, n. 690, e con l'art. 8, comma 4, della legge 23 dicembre 1992, n. 498, possono essere modificati solo con il procedimento di cui all'art. 48-*bis* del medesimo statuto speciale”. Sul tema, v. Curto F. (2020), *L'autonomia finanziaria*, in Costanzo P., Louvin R. e Trucco L., a cura di, *Lineamenti di diritto costituzionale della Regione Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste*, Giappichelli, Torino, 287-307.

¹³ V. *infra*.

¹⁴ Come rilevato da Parolari S. e Valdesalici A. (2021), “La funzione legislativa tra federalismo esecutivo e specialità finanziaria”, *DPCE Online*, 2021/fasc. speciale: 1409-1429, 1414, in diversi casi le norme di attuazione sono utilizzate per dare attuazione alle parti degli accordi finanziari tra Stato e autonomie speciali che determinano i trasferimenti di competenza in favore di queste ultime; tuttavia, l'utilizzo di questa fonte non è stato limitato a questa funzione; per esempio, si veda il caso delle Province autonome di Trento e Bolzano descritto *infra* al capitolo 3.

normativa di attuazione¹⁵, e che evidentemente pone qualche interrogativo, se confrontato con quanto previsto dall'art. 63, c. 5, St., secondo cui «Le disposizioni contenute nel titolo IV possono essere modificate con leggi ordinarie, su proposta di ciascun membro delle Camere, del Governo e della regione e, in ogni caso, sentita la regione». Specularmente, ordinamenti come quello valdostano che attribuiscono alle norme di attuazione il ruolo di fonte centrale per la regolazione dei rapporti finanziari con lo Stato, fanno anche utilizzo dello strumento della legge concordata, soprattutto in materia di contributo al risanamento della finanza pubblica¹⁶.

Tale situazione concorre a rendere particolarmente complesso lo studio della materia in analisi. In effetti, in entrambi i casi non pare chiaro quale sia il criterio alla base della scelta di regolare un determinato ambito dell'ordinamento finanziario con una fonte piuttosto che con un'altra. Inoltre, la combinazione di questi due strumenti a volte comporta distorsioni nella gerarchia delle fonti e non irrilevanti problemi di intellegibilità delle norme in materia finanziaria. Un esempio paradigmatico è dato dalla L. n. 190 del 2014, che modifica lo Statuto del Trentino-Alto Adige secondo la procedura prevista dall'art. 104 St., introducendo una disposizione (art. 75-bis, c. 3-bis, ultimo periodo) che abroga espressamente alcuni articoli del d.lgs. n. 268 del 1992, recante norme di attuazione in ambito finanziario. È stata pertanto utilizzata una legge ordinaria rinforzata – il cui contenuto modifica testualmente lo statuto speciale – per abrogare una norma di attuazione, seguendo pertanto un procedimento diverso da quello previsto dallo statuto per questa peculiare fonte.

Il tasso di complessità aumenta se si muove l'attenzione oltre la lettera delle disposizioni formali in materia finanziaria. Invero, la regolamentazione dei sistemi finanziari degli ordinamenti speciali mostra un ulteriore elemento comune, o quantomeno alquanto generalizzato, dai profili problematici. Invero, la centralità dell'accordo (politico) bilaterale nella definizione dei rapporti finanziari talvolta produce effetti che possono essere definiti patologici, o distorsivi, in quanto la forza dell'accordo pare in alcuni casi prevalere anche su esigenze di rispetto delle norme procedurali, di intellegibilità delle disposizioni finanziarie e, in definitiva, di certezza del diritto. Ciò avviene

¹⁵ Art. 2, D.lgs. n. 154/2019 (rubricato “metodo dell'accordo”): “1. Lo Stato e la Regione, con il metodo dell'accordo, regolano i rapporti finanziari tra lo Stato e il sistema integrato e disciplinano l'applicazione al medesimo sistema delle norme statali in materia di contenimento della spesa. 2. Nel rispetto del principio di leale collaborazione, le trattative dirette alla conclusione dell'accordo si svolgono in un tempo adeguato ad un confronto effettivo, mediante scambio di proposte e controproposte motivate e orientate al superiore interesse pubblico. [...] 4. Le disposizioni contenute negli accordi conclusi ai sensi del comma 1 sono recepite in apposite norme di attuazione statutaria”.

¹⁶ Da ultimo, v. art. 1, comma 559, L. n. 234/2021.

laddove gli accordi, o parti di essi, non vengano recepiti in fonti formali¹⁷, o quando essi vengano ufficialmente stipulati solo in seguito all'adozione dell'atto (presumibilmente in via informale) concordato¹⁸, o ancora nei casi in cui tali accordi siano recepiti mediante legge concordata come previsto dagli statuti ma non modifichino testualmente le disposizioni statutarie¹⁹.

In sintesi, anche in ambito finanziario la specialità si caratterizza per essere una categoria differenziata (rispetto al regime regionale ordinario) e multiforme, ma allo stesso tempo ben riconoscibile nei suoi principi (e nelle connesse problematiche) comuni.

2.2. La struttura degli ordinamenti finanziari delle autonomie speciali

Guardando alla macrostruttura dei diversi ordinamenti emerge un modello di finanziamento in cui le compartecipazioni ai tributi erariali assumono un peso predominante²⁰. Ogni ente speciale si vede infatti attribuita una quota parte del gettito di determinati tributi erariali, in una percentuale fissata direttamente nello statuto o, in alcuni casi, in norme di attuazione. I dati dei relativi bilanci registrano infatti al 2019 un'incidenza media di questa voce di entrata, al netto della Sicilia, pari al 74%. Invero ciò vale anche per la Sicilia, perché nei fatti le compartecipazioni costituiscono la fonte di finanziamento prevalente; tuttavia il peso di questa fonte di entrata nel relativo bilancio appare di molto inferiore, anche a causa della consistenza dei trasferimenti statali in favore della regione medesima.

Un altro elemento in comune è costituito dal peso marginale dei trasferimenti erariali, che raggiungono un'incidenza media pari appena al 6%

¹⁷ Sul tema: Parolari S. e Valdesalici A. (2021), *La funzione legislativa*, cit., 1414.

¹⁸ Ad esempio, la L. n. 205/2017 ha introdotto, tra le altre cose, una modifica dell'art. 49 St. FVG in materia di compartecipazioni ai tributi dello Stato senza fare riferimento ad alcun accordo con la regione medesima; accordo che è stato stipulato (almeno formalmente) solo successivamente, in data 30 gennaio 2018.

¹⁹ La maggior parte delle norme relative al concorso delle autonomie speciali agli obiettivi di finanza pubblica viene approvata con questa procedura ma non viene inserita all'interno degli statuti; un'eccezione è costituita dallo Statuto del TAA; su questo, v. capitoli 3, 4 e 5 del presente volume.

²⁰ Lo Statuto siciliano (art. 36) caratterizza l'ordinamento finanziario come un ordinamento separato da quello statale, contemplando in via potenziale un sistema *sui generis* rispetto al panorama regionale, finanziato per lo più tramite il ricorso a tributi propri della Regione. Ciò malgrado, in fase di attuazione la scelta è ricaduta su un sistema di finanziamento di tipo derivato, fondato in maniera preponderante su compartecipazioni al gettito di tributi erariali (cfr. D.P.R. n. 1074/1965, come modificato da ultimo *ex* D.lgs. n. 251/2016). In tal senso: Corte cost., sent. n. 111/1999; in senso conforme: Corte cost., sentt. n. 138/1999 e n. 306/2004.

(2019), Sicilia esclusa²¹. Questa caratteristica è il risultato delle modifiche intervenute nell'ultimo decennio per garantire il coordinamento della finanza speciale con quella statale ed è altresì rappresentativo della tendenza in atto verso la fiscalizzazione delle entrate regionali, avviata per le regioni ordinarie con la riforma costituzionale del 2001 e confermata dalla legge 42/2009 (ad oggi ancora in parte inattuata)²². A conferma di tale tendenza si possono confrontare i dati dei relativi bilanci. Per esempio, nel periodo ricompreso tra il 2009 e il 2019, il peso di questa posta di entrata è passato per il Friuli-Venezia Giulia dal 9 al 3% e per la Valle d'Aosta dal 4 al 3,5%, ed è destinato a diminuire progressivamente con il passare degli anni²³.

Nel complesso quindi la specialità finanziaria è riconducibile ad un modello di finanziamento che, da un lato, assume natura derivata – trattandosi di tributi statali quanto alla fonte – e, dall'altro, si basa su entrate di origine tributaria riferibili al territorio di ciascun ente – assicurando in questo modo un legame con la capacità fiscale e quindi con l'andamento dell'economia locale.

I vantaggi si registrano per entrambi gli attori del processo. Lo Stato ha ridotto i trasferimenti, realizzando un risparmio per l'erario. D'altro canto, gli enti speciali possono contare su un sistema di finanziamento più stabile nel tempo e su una maggiore certezza delle risorse a disposizione, rendendo così possibile una programmazione delle politiche sul medio periodo; ciò anche considerato che l'ammontare dei trasferimenti veniva negoziato con lo Stato su base annuale.

Altro tratto che accomuna gli enti speciali – invero tutte le regioni italiane – è il ruolo residuale dei tributi propri, autonomi e derivati. Per le regioni speciali in media tale valore rappresenta il 10% delle entrate complessive, al netto della Sicilia. Peraltro, all'interno di questa categoria di entrata, un peso preponderante è rivestito dai tributi propri derivati, ovvero quei tributi isti-

²¹ In cui l'incidenza della voce "trasferimenti" nel 2019 è pari al 22%.

²² La 'fiscalizzazione' delle entrate regionali è uno degli obiettivi della L. n. 42/2009, disposizione attuata con riferimento al sistema di finanziamento delle regioni ordinarie ex D.lgs. n. 68/2011. Nonostante le disposizioni ex L. n. 42/2009 non trovino applicazione nelle autonomie speciali (con l'eccezione degli artt. 15, 22, 27), questo criterio ha finito per ispirare le riforme degli ordinamenti speciali intervenute in epoca successiva alla sua entrata in vigore, in virtù della previsione di cui all'art. 27 della legge medesima.

²³ Tale progressiva diminuzione deriva dalla contabilizzazione nel bilancio delle somme che lo Stato sta ancora pagando e che sono riconducibili a debiti maturati dallo Stato a favore della regione. Queste sono infatti destinate ad esaurirsi nel tempo. Lo stesso vale anche per altri enti speciali, con l'eccezione della Sicilia; va comunque notato che in alcuni anni l'andamento riscontra anche tendenze opposte, soprattutto per quanto riguarda le regioni insulari: per esempio, la Sardegna ha visto aumentare la quota di trasferimenti dal 3% all'8% dal 2016 al 2019; in ogni caso, a parte il caso della Sicilia, la percentuale dei trasferimenti rimane esigua.

tuiti e regolati (in buona parte) dallo Stato, rispetto ai quali spetta agli enti speciali l'intero gettito e un certo potere legislativo, ancorché limitato all'introduzione di benefici fiscali o alla variazione dell'aliquota, entro i limiti massimi fissati dalla legge dello Stato.

3. Una comparazione tra gli ordinamenti finanziari delle autonomie speciali

Pur collocandosi all'interno di una cornice comune, gli ordinamenti finanziari degli enti speciali sono caratterizzati da differenze marcate e ciò almeno per due ragioni. Da un lato, il fatto che l'assetto vigente è il risultato di negoziazioni bilaterali tra il singolo ente e lo Stato, attraverso le quali si traccia sia il quadro normativo (statuto), sia il grado di effettiva implementazione (norme di attuazione) e quindi il suo funzionamento in concreto²⁴. Dall'altro, per la natura strumentale della dimensione finanziaria rispetto alla dimensione politica dell'autonomia. Detto altrimenti, poiché le autonomie speciali hanno un grado di autonomia politica differenziato le une dalle altre – in virtù sia del diverso assetto competenziale fissato dallo statuto, sia del diverso grado di implementazione del quadro statutario – tale differenziazione non può non riverberarsi sul sistema di finanziamento che della prima costituisce un elemento essenziale e condizionante. Nei paragrafi seguenti verranno quindi analizzati da una prospettiva comparata gli istituti che maggiormente contribuiscono ad accentuare tale pluralità ordinamentale. Un approccio investigativo di questo tipo è funzionale a far risaltare la differenziazione esistente sia tra i rispettivi ordinamenti finanziari, sia tra gli assetti competenziali che alla prima si legano in forma sostanziale. D'altro canto, l'estensione dell'autonomia di spesa di un ente è data dal combinato disposto delle competenze legislative ed amministrative ad esso conferite e da esso effettivamente esercitate.

3.1. Le declinazioni del modello di finanza partecipata

Pur confermandone il ruolo di pilastro portante dei diversi sistemi di finanziamento, le partecipazioni al gettito di tributi erariali costituiscono al tempo stesso uno degli elementi che maggiormente contribuiscono a dif-

²⁴ Per un'analisi dettagliata dei sistemi finanziari degli enti speciali: numero monografico "Regioni a statuto speciale e federalismo fiscale" (2012), *Le istituzioni del federalismo*, 1.

ferenziare gli ordinamenti in esame. A riprova si può osservare come questa voce assuma nei rispettivi bilanci un peso variabile tra il 71% di Bolzano e il 77% della Provincia di Trento (2019)²⁵. La ragione della variazione si può ricondurre alla combinazione di fattori di natura sia economica sia giuridica. Da un lato, l'origine tributaria di tali entrate, nonché le modalità di riparto del gettito espressione del principio di territorialità, fanno dipendere la dotazione finanziaria dall'andamento dell'economica locale, di cui la capacità fiscale costituisce espressione. Dall'altro, sul peso delle devoluzioni incidono anche fattori di natura giuridica. Le previsioni normative di cui agli statuti e alle norme di attuazione contengono infatti l'elencazione del paniere di tributi devoluti, la quota di gettito ceduta ed infine i criteri di riparto del gettito. Da una comparazione degli ordinamenti finanziari speciali rispetto ai tre parametri indicati si possono osservare differenze anche molto profonde.

Quanto al primo elemento le variazioni tra un ente e l'altro erano particolarmente significative in passato ma con il tempo si sono ridotte, almeno per quanto concerne le previsioni normative. Un tempo, infatti, si riscontravano differenze sia quanto alla lunghezza dell'elenco dei tributi erariali compartecipati, sia quanto alla rilevanza dei tributi compartecipati rispetto al sistema tributario complessivo. Si pensi ad esempio al fatto che non a tutte era riconosciuta una compartecipazione all'Irpef. Attualmente si segnala tuttavia la presenza per tutti gli enti speciali di una clausola generale, che riconosce una compartecipazione al gettito non solo delle entrate specificatamente elencate, ma anche di tutte le altre entrate tributarie erariali, comunque denominate, percepite sul territorio, ancorché con eccezioni variabili tra un caso e l'altro, anche di portata rilevante quanto al gettito²⁶.

Le differenze sono più marcate per quanto concerne le quote di gettito di spettanza del singolo ente. Queste spaziano infatti a seconda del tributo e, soprattutto, dell'ente, passando dai 3/10 su alcune accise ai 9/10 dell'imposta sull'energia elettrica nel caso del Friuli-Venezia Giulia (art. 49 St.), o ancora, dai 5 ai 9/10 per la Sardegna (art. 8 St.)²⁷, attestandosi sui 9/10 per tutti i

²⁵ Ancora al netto della Sicilia.

²⁶ La previsione è contenuta nello Statuto del Trentino-Alto Adige, del Friuli-Venezia Giulia e della Sardegna (rispettivamente, art. 75, lett. g., art. 49, art. 8, c. 2); si rinvia invece in una norma di attuazione nel caso della Valle d'Aosta e della Sicilia. Per la Valle d'Aosta l'art. 4, D.lgs. n. 12/2011, dà attuazione a quanto concordato con lo Stato in materia finanziaria in data 11 novembre 2010, integrando sul punto l'art. 4 della L. n. 690/1981, recante revisione dell'ordinamento finanziario regionale. Per la Sicilia l'art. 4, D.lgs. n. 251/2016 interviene a modifica ed integrazione di norma di attuazione, il D.P.R. n. 1074/1965.

²⁷ Ad esempio, ex art. 8 St., c. 1, spettano alla Sardegna i 7/10 del gettito delle imposte sul reddito delle persone fisiche e sul reddito delle persone giuridiche riscosse nel territorio della

tributi nel caso delle Province autonome di Trento e Bolzano, con l'eccezione dell'Iva di cui spettano gli 8/10 (art. 75 St.). Nel caso della Valle d'Aosta la devoluzione è pari ai 9/10, nonché – dal 2011 – per l'intero per diversi e rilevanti tributi, quali l'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle società²⁸.

Peraltro, se il dato in questione viene rapportato al numero di norme di attuazione adottate per il trasferimento al singolo ente di funzioni amministrative, nonché legislative, e dei relativi oneri finanziari, emerge il legame di fatto esistente tra competenze esercitate ed entrate compartecipate. In virtù di questa equazione, maggiori saranno le competenze effettivamente esercitate, maggiori saranno le spese da sostenere e quindi maggiori saranno le quote di gettito di spettanza dell'ente sub-statale²⁹. A conferma di tale impostazione si può richiamare il caso della Regione Sicilia la quale – a prescindere dalle previsioni dello statuto che le riconoscerebbe l'intero gettito per buona parte dei tributi – si vede di fatto riconosciuti i 7/10 dell'Irpef e il 3,64% dell'Iva (esclusa l'Iva all'importazione). Un altro esempio è costituito dal Friuli-Venezia Giulia che, con il passaggio della spesa sanitaria a carico del bilancio regionale a partire dall'esercizio finanziario 1997, ha rinegoziato con lo Stato le quote delle compartecipazioni, con conseguente modifica dell'art. 49 St.³⁰.

La necessità di assicurare una corrispondenza tra funzioni e risorse è sancita anche dalla Consulta in diverse pronunce, tra queste la sentenza n. 6/2019, in cui la Corte richiamando un proprio precedente (sent. n. 118/2012) sottolinea il principio di necessaria proporzione tra risorse e funzioni, nonché la sua natura strumentale al principio inderogabile dell'equilibrio di bilancio.

Sulla resa dell'istituto delle compartecipazioni incide infine il terzo dei fattori sopra richiamati, ovvero i criteri applicati per il calcolo del gettito riferibile al territorio. Tale elemento è stato uno aspetto particolarmente controverso per tutti gli enti, alimentando negli anni una forte conflittualità con lo Stato, ancorché in misura variabile tra un caso e l'altro. Ciò si è verificato nonostante la previsione di un criterio correttivo, che – nel calcolare il gettito generato da un tributo – stabilisce che «sono comprese anche quelle (entrate) che, sebbene

Regione (lett. a.), ed i 9/10 del gettito dell'Iva generata sul territorio regionale sulla base dei consumi regionali delle famiglie rilevati annualmente dall'ISTAT (lett. f.).

²⁸ Ex art. 2, D.lgs. n. 12/2011.

²⁹ In tal senso: Cerea G. (2010), *La finanza delle autonomie speciali: le previsioni originarie, la realtà e le prospettive del «federalismo»*, in Woelk J., a cura di, *Federalismo fiscale tra differenziazione e solidarietà*, Eurac Research, Bolzano, 69-94, 79-83.

³⁰ L'accordo per la revisione dell'art. 49 St. è stato recepito nella L. n. 662/1996, cc. 144-146 e, tra le varie modifiche, ha aumentato la compartecipazione da 4 a 6/10 per l'imposta sul reddito, mentre sul valore aggiunto è stata elevata a 9,10/10 (con L. n. 296/2006).

relative a fattispecie tributarie maturate nell'ambito regionale, affluiscono, in attuazione di disposizioni legislative o per esigenze amministrative, ad uffici finanziari situati fuori del territorio»³¹. D'altro canto, la Consulta ha accolto un'interpretazione restrittiva del criterio, ammettendo la deroga solo nel caso in cui le entrate affluiscono ad uffici finanziari situati fuori dal territorio regionale/provinciale per esigenze contingenti, di natura meramente «amministrativa» ed interne all'amministrazione finanziaria, restando così esclusa la possibilità di far valere ragioni inerenti all'architettura del tributo³².

A tal proposito può essere interessante evidenziare come il problema si sia riscontrato in tutte le autonomie speciali, pur con dimensioni (e soluzioni concordate) differenti. Non è un caso, dunque, che i rispettivi ordinamenti finanziari hanno subito negli anni diverse modifiche relative proprio alla precisazione dei criteri con cui declinare il principio di territorialità. Rappresentativo è il caso noto come 'vertenza entrate', ovvero il conflitto tra lo Stato e la Sardegna che trae origine sul punto³³. La Regione si considera 'bistrattata', poiché entrate ad essa formalmente spettanti ai sensi dello statuto, sono invece trattate dallo Stato. Per porre fine alla contesa nel 2016 è stata adottata la norma di attuazione dell'art. 8 dello statuto³⁴. Oltre alla riproposizione del criterio generale del luogo di riscossione corretto, di cui sopra, la norma contiene la specificazione dei criteri da applicare al singolo tributo nel calcolo del gettito riferibile al territorio. Cionondimeno, la diatriba è lungi dal potersi considerare conclusa, come dimostra una decisione relativamente recente della Corte costituzionale (sent. n. 6/2019), in cui si dichiara l'incostituzionalità di una legge dello Stato, che sottraendo alla regione una quota cospicua di risorse risulta "incongruente con il fisiologico finanziamento delle funzioni regionali".

Una situazione di conflitto si è registrata anche tra lo Stato e la Sicilia, nonostante lo statuto (art. 37), a parziale deroga rispetto alla regola del luogo di riscossione, riconosca alla regione il gettito derivante dai redditi delle imprese che hanno stabilimenti ed impianti in Sicilia, ma la sede centrale fuori. La norma è rimasta a lungo disattesa, alimentando numerosi conflitti. La stessa norma di attuazione del 2005 ne ha sostanzialmente rinviato l'attuazione, poi-

³¹ Questa la formulazione del comma 2, art. 8, St. Sardegna, così come modificato, prima, dall'art. 1, L. n. 122/1983, e, successivamente, dal c. 834, dell'art. 1, L. n. 296/2006.

³² Corte cost., sent. n. 116/2010. Conformi, sentt. n. 81/1973, n. 111/1999; *contra*, sent. n. 306/2004.

³³ Così, Pala C. (2013), *La Sardegna tra indipendentismo e autonomia finanziaria*, in De Muro G., Mola F., e Ruggiu I., a cura di, *Identità e autonomia in Sardegna e Scozia*, Maggioli, Rimini, 156-180.

³⁴ Si tratta del D.lgs. n. 114/2016.

ché fa ricorso a una formulazione vaga e ambigua³⁵. D'altronde, lo Stato viene operando un'implicita compensazione per le spese sostenute sul territorio nell'esercizio di funzioni che – ai sensi dello statuto – spetterebbero invece alla regione³⁶.

Nel 2016 è poi intervenuto un accordo tra Stato e Regione Sicilia³⁷, con cui in cambio del riconoscimento di maggiori entrate – relative a imposte quali Irpef e Iva – la regione si impegna a ridurre le spese correnti. Lo stesso anno è stata altresì approvata la norma che fissa le modalità di calcolo della quota Irpef spettante alla regione³⁸. A decorrere dal 2018 sono dunque attribuiti alla Sicilia i 7/10 dell'Irpef, afferente all'ambito regionale compresa quella affluita, in attuazione di disposizioni legislative o amministrative, ad uffici situati fuori del territorio regionale. La norma prosegue poi specificando una serie di criteri "convenzionali" per stabilire la quota di spettanza regionale, i quali nel complesso integrano il criterio legato al luogo di riscossione con una serie di criteri atti a valutare il "maturato" regionale.

Nel caso del Friuli-Venezia Giulia il contenzioso ha riguardato invece la compartecipazione sulle ritenute Irpef sui redditi da pensione e ha trovato soluzione nel 2010, quando la regione ha ottenuto il riconoscimento di una quota pari ai 6/10 del gettito³⁹. Anche nelle Province autonome di Trento e Bolzano si sono registrati ritardi e controversie nella definizione del gettito dei tributi compartecipati afferenti all'ambito provinciale, ma riscossi fuori. L'adozione, nella seconda metà degli anni Novanta, di due norme di attuazione non ha risolto la contesa⁴⁰, tanto che – prima con l'accordo di Milano e, poi, con il patto di garanzia – sono state concordate diverse modifiche statutarie destinate a rafforzare il legame con la "reale" capacità fiscale del territorio⁴¹ (cfr. *amplius* capitolo 8).

Nel complesso si segna il passo verso il superamento di un'applicazione stringente del principio di riscossione, che lega la compartecipazione al gettito amministrativamente riscosso in un determinato territorio, a favore della regola dell'origine del gettito, ovvero della valorizzazione del luogo in cui

³⁵ Il D.L. n. 35/2013 ha introdotto un regime transitorio per l'attuazione della disposizione *de qua*. Per un approfondimento: Di Gregorio S. (2014), *L'autonomia finanziaria della Regione siciliana: il contenzioso con lo Stato ed il ruolo della Corte costituzionale nell'attuazione della disciplina statutaria*, Jovene, Napoli, 21-37.

³⁶ Cfr. Cerea G. (2010), *La finanza delle autonomie speciali*, cit., 82.

³⁷ Si tratta della L. n. 232/2016 (legge di bilancio dello Stato per il 2017), art. 1, cc. 509-516.

³⁸ Cfr. D.lgs. n. 251/2016.

³⁹ Cfr. art. 1, c. 151, L. n. 220/2010.

⁴⁰ Si tratta, rispettivamente, del D.lgs. n. 268/1992 e del D.lgs. n. 432/1996.

⁴¹ Sul punto: Parolari S. e Valdesalici A. (2012), "La Provincia Autonoma di Trento: verso il consolidamento dell'autonomia finanziaria?", *Le Istituzioni del Federalismo*, 1: 101-142.

viene a maturazione la fattispecie tributaria; ciò in modo da riflettere l'effettiva capacità fiscale del territorio. In questa direzione va interpretata la precisazione a livello statutario (o di norma di attuazione) di criteri specifici riferiti a figure tributarie ben determinate, declinati in base all'architettura del singolo tributo e della sua base imponibile.

Nei fatti, tuttavia, la soluzione cui sono pervenuti gli enti speciali è differente tra un caso e l'altro; cionondimeno, la soluzione raggiunta dalle Province autonome di Trento e Bolzano già nel 2010 ha per certi aspetti influenzato l'esito cui sono pervenuti gli altri enti speciali. Peraltro, se la comparazione con le altre realtà fa risaltare la tendenza comune all'introduzione di criteri "correttivi" del riparto informati al principio di territorialità, tra questi il caso degli enti alpini è di maggiore rilievo. La Valle d'Aosta, ad esempio, ripropone pedissequamente la clausola residuale prevista dallo Statuto del Trentino-Alto Adige⁴², disponendone tuttavia l'applicazione ad una figura specifica, le imposte sugli intrattenimenti⁴³. Peraltro, nella norma di attuazione del 2011 la Valle d'Aosta ha ripreso anche altri criteri già applicati dalle Province autonome di Trento e Bolzano, quali quelli relativi all'Iva, o alle accise sui prodotti petroliferi e sugli altri prodotti energetici⁴⁴. In Friuli-Venezia Giulia il progressivo superamento del criterio del riscosso a favore di quello del maturato è stato avviato con un'intesa raggiunta in tempi più recenti (30 gennaio 2018), che ha portato all'adozione di una norma di attuazione (D.lgs. n. 45/2018). In essa si concorda, tra il resto, la valorizzazione del luogo di produzione della ricchezza, prevedendo vengano introitate anche le quote di gettito relative ad aziende che producono all'interno dei confini regionali, ma pagano le imposte al di fuori.

3.2. *Il ruolo dei trasferimenti erariali*

Benché, come anticipato al paragrafo 2, i trasferimenti erariali registrino un andamento decrescente per tutti gli enti speciali (Sicilia esclusa)⁴⁵, anche

⁴² Così, art. 4, comma 6, D.lgs. n. 12/2011.

⁴³ Già prima c'erano stati degli aggiustamenti su tali aspetti. Si pensi alla modifica (2001) delle modalità di calcolo del gettito di spettanza regionale dell'imposta di fabbricazione della birra. Prima il parametro era costituito dal luogo di fabbricazione, successivamente è stato legato alla sede legale dell'azienda. La modifica si è risolta a vantaggio della Regione, visto che la Heineken Italia ha la propria sede legale lì.

⁴⁴ Sempre, art. 4, D.lgs. n. 12/2011.

⁴⁵ Secondo Cerea G. (2014), "La legge delega sul federalismo fiscale e la sua coerente applicazione alle autonomie speciali", *Le Regioni*, 1-2: 71-120, 84 ss., tra i trasferimenti si rinven-

rispetto a questa voce di entrata si riscontrano discrepanze tra i singoli ordinamenti, sia sul piano economico-finanziario, del peso che questa voce assume nel rispettivo bilancio, sia sul piano giuridico, delle forme di trasferimenti previste.

Il divario esistente è riconducibile a diversi fattori.

Vale la pena considerare che nel panorama della specialità sono ricomprese regioni economicamente più forti e regioni economicamente più deboli, destinate per tali ragioni di forme di ‘perequazione’⁴⁶. In ogni caso, la partecipazione delle autonomie speciali ai meccanismi di perequazione delle risorse costituisce un’eccezione (è il caso, ad esempio, della Sicilia che partecipa al Fondo Sanitario Nazionale), mentre in linea di massima i trasferimenti perequativi sono legati a deficit infrastrutturali. Un esempio è rappresentato dal piano di rinascita previsto per la Sardegna (art. 8 e 13 St.), le cui risorse si sono tuttavia esaurite nel 2017⁴⁷, nonché dal fondo di solidarietà per la Sicilia. Lo Statuto siciliano prevede all’articolo 38 un trasferimento annuale dallo Stato alla regione, a titolo di solidarietà nazionale. Tuttavia tali risorse sarebbero formalmente soggette a vincolo di destinazione ed andrebbero utilizzate per l’esecuzione di lavori pubblici, ovvero per spese in conto capitale. Negli anni, e in particolare dagli anni Ottanta, le entrate a valere sul fondo hanno registrato una progressiva contrazione fino al blocco di tali trasferimenti negli anni Novanta e il successivo ripristino dal 2000⁴⁸.

Diversamente, gli statuti delle regioni alpine non contemplano alcuna forma di solidarietà, nemmeno di tipo infrastrutturale, bensì solamente la possibilità – comune a tutte le regioni – di beneficiare di contributi speciali, ovvero entrate aggiuntive che possono essere destinate unicamente a scopi determinati che non rientrino nelle normali funzioni dell’ente. In tal senso dispongono ancora lo Statuto valdostano (art. 12, c. 3) e quello friulano (art. 50). Nel caso invece delle Province autonome di Trento e Bolzano, lo statuto non contempla più alcun riferimento né ai contributi speciali, né ad altre

gono tre sottocategorie: quelli per una determinata regione, quelli comuni alle regioni ordinarie, quelli a copertura delle spese per le funzioni delegate (e non trasferite).

⁴⁶ Da intendersi in senso lato poiché le regioni speciali – ex L. n. 42/2009 – sono escluse dal fondo di perequazione *ivi* previsto (così come in generale la legge in questione non si applica ad esse, con l’eccezione degli artt. 15, 22, 27). Cionondimeno alcune partecipano ai fondi a finalità perequativa ancora esistenti (quali il fondo sanitario nazionale), vista la non-attuazione del sistema ex L. n. 42/2009.

⁴⁷ Il programma di finanziamento avrebbe dovuto chiudersi nel 1999, ma il saldo finale è intervenuto 18 anni dopo: la Regione Sardegna non aveva ancora presentato il rendiconto e residuavano 90 milioni di euro (circa il 10%).

⁴⁸ Sull’andamento dei trasferimenti a valere sul fondo: Profeti S. (2012), “La Sicilia. Alla prova del federalismo fiscale”, *Le istituzioni del federalismo*, 1: 179-213, 191.

forme di solidarietà da attivarsi in favore delle due province in caso di congiuntura economica negativa, in questo rappresentando un *unicum* rispetto al panorama regionale italiano.

3.3. *Il grado di autonomia di spesa*

Un altro elemento di profonda asimmetria tra gli ordinamenti finanziari in esame concerne l'estensione dell'autonomia di spesa, su cui influiscono una pluralità di fattori di natura sia metagiuridica che giuridica. Tipicamente sull'autonomia di spesa di un ente incidono elementi di tipo economico, demografico, geomorfologico, sociale⁴⁹. Cionondimeno, il margine di autonomia degli enti dotati di autonomia politica è il risultato delle competenze materiali conferite e soprattutto esercitate, attraverso la funzione legislativa e, in particolar modo, amministrativa. Detto altrimenti, l'autonomia di spesa non trova una disciplina esplicita negli statuti, potendosi desumere in via meramente implicita dal grado di autonomia politica riconosciuto ed effettivamente esercitato dagli enti in esame.

Già da una prima disamina del quadro statutario, emergono evidenti discrepanze tra i singoli ordinamenti, potendosi ravvisare sia assetti competenziali caratterizzati da una forte decentralizzazione (quali quelli di Trentino-Alto Adige, Sicilia e Valle d'Aosta), sia sistemi con un grado decisamente inferiore di decentramento, più assimilabile a quello delle regioni ordinarie (è il caso di Sardegna e Friuli-Venezia Giulia).

Muovendo poi dalle previsioni formali alla realtà istituzionale, la situazione diviene ancora più complessa, poiché l'elencazione statutaria delle competenze delimita solo il quadro potenziale, che non sempre trova corrispondenza nei fatti. Al di là del ruolo svolto dalla Corte costituzionale nel condizionare il margine di azione concreto dei diversi enti, viene in rilievo il fatto che le previsioni statutarie non sono da sole sufficienti né a determinare la latitudine del trasferimento, né ad attivare l'effettivo esercizio delle competenze, entrambi elementi da cui dipende il grado effettivo di autonomia di spesa. Questa situazione è infatti il risultato dell'intreccio tra due fattori: in primo luogo, il fatto che i termini e le condizioni di passaggio delle competenze (soprattutto ma non solo) amministrative devono trovare definizione nelle norme di attuazione; in secondo luogo, la funzione che la Consulta ri-

⁴⁹ Per una valutazione economica dei fattori che incidono sui livelli di spesa delle autonomie speciali: Cerea G. (2014), *Le autonomie speciali italiane e il caso del Trentino-Südtirol*, in Palermo F. e Parolari S., a cura di, *Riforma costituzionale e Regioni. Riflessioni a prima lettura sul nuovo titolo V della Costituzione*, Eurac Research, Bolzano, 73-90.

conosce alle norme di attuazione, quali fonti a «competenza separata e riservata»⁵⁰, che può essere «materialmente determinata non solo in relazione alla definizione delle competenze regionali, ma anche in ordine all'integrazione delle disposizioni dello statuto, purché questa non sia contraria allo Statuto stesso e sia giustificata da un rapporto di strumentalità logica rispetto all'attuazione di disposizioni del medesimo»⁵¹. Tale interpretazione ha infatti reso possibile l'adozione di norme di attuazione *praeter legem*, che hanno integrato lo statuto anche aggiungendo qualche cosa, con il solo limite del rispetto delle disposizioni e delle finalità statutarie⁵².

Declinando questo impianto teorico sul piano concreto della specialità regionale, il criterio per determinare la latitudine dell'autonomia di spesa non potrà pertanto essere il semplice parametro statutario, ma si dovrà procedere ad un'integrazione del medesimo per mezzo delle norme di attuazione che fissano l'estensione dell'esercizio delle competenze: solo così procedendo si potrà ricostruire in modo verosimile il grado di autonomia di spesa del singolo ente. Tra queste ultime poi, vengono in particolar modo in rilievo quelle disposizioni che disciplinano il trasferimento di compiti e competenze di natura amministrativa, nonché in parte legislativa, con oneri a carico della finanza sub-statale. Rappresentativo in tal senso è il Trentino-Alto Adige: i tre enti autonomi che lo compongono hanno adottato il maggior numero di norme di attuazione sia in assoluto sia con specifico riferimento al trasferimento, o delega, di funzioni amministrative, ed in parte anche legislative, con oneri a carico dei bilanci regionale e provinciali⁵³. Al 2022 sono state complessivamente adottate 168 norme di attuazione, di cui 62 relative al trasferimento di competenze (o compiti specifici) con oneri a carico dei bilanci provinciali. Al secondo posto si colloca la Valle d'Aosta, con uno scarto comunque considerevole: 49 norme in totale e 30 con trasferimento di funzioni e oneri. Seguono poi il Friuli-Venezia Giulia che ne ha adottate 44, di cui 25 con oneri, la Sicilia con 44 norme di attuazione di cui 20 con oneri, e la Sardegna con 26 atti in totale, di cui 16 con oneri per la finanza regionale⁵⁴.

⁵⁰ Così, Corte cost., sent. n. 213/1998; nonché: sentt. n. 237/1983, n. 180/1990, n. 137/1998.

⁵¹ Così, Corte cost., sent. n. 260/1990. Conformi: sentt. n. 20/1956, n. 180/1980, n. 237/1983.

⁵² In tal senso, Corte cost., sent. n. 20/1956.

⁵³ Al di là delle competenze previste dallo statuto (ad es. sanità, istruzione ed enti locali), vi sono diverse funzioni il cui titolo legittimante non è lo Statuto ma una norme di attuazione: ad es. le competenze in materia di pensioni di invalidità, motorizzazione civile, catasto, e più recentemente quelle relative a università (D.lgs. n. 142/2011), ammortizzatori sociali (D.lgs. n. 28/2013), o ancora le funzioni amministrative, organizzative e di supporto riguardanti la giustizia, con esclusione di quelle del personale di magistratura, nonché quelle relative al parco nazionale dello Stelvio (D.lgs. n. 16/2017; D.lgs. n. 77/2017; D.lgs. n. 51/2016; D.lgs. n. 14/2016).

⁵⁴ I numeri aggiornano al 2022 i dati di: Cerea G. (2013), *Le autonomie speciali. L'altra ver-*

Anche se il dato riflette la diversa quantificazione degli oneri economici associati, la distanza numerica è tale da restituire un'efficace rappresentazione di sintesi del divario esistente tra i singoli enti in termini di estensione competenziale, il quale non può che avere un impatto rilevante sul grado di autonomia di cui gode ciascun ente su questo fronte. Volendo fare qualche esempio, si può osservare come non tutti gli enti finanzino in via esclusiva la sanità: mentre le regioni alpine ne sostengono interamente i costi dagli anni '90, la Sardegna vi provvede solo dal 2007, ricevendo comunque un'integrazione dal fondo sanitario nazionale. Di un certo rilievo sono anche le competenze in materia di finanza locale e di pensioni d'invalità, a carico delle sole regioni alpine, nonché l'istruzione scolastica sostenuta unicamente dalla Valle d'Aosta e dalle Province autonome di Trento e Bolzano, anche per quanto riguarda le spese del personale, docente e non. Vi sono poi una serie di compiti e competenze che solo in Trentino-Alto Adige sono finanziate dalla dotazione finanziaria provinciale: ad esempio gli ammortizzatori sociali, i conservatori di musica e le università anche statali, l'amministrazione e l'organizzazione della giustizia, nonché la gestione del parco dello Stelvio.

Quale conseguenza dell'evoluzione registrata dai diversi sistemi nel tempo, le responsabilità sul fronte della spesa divergono profondamente tra un ente e l'altro, in termini sia qualitativi che quantitativi. A fronte di autonomie che si accollano il costo di quasi tutte le competenze esercitate sul loro territorio, anche oltre le previsioni statutarie (Trentino-Alto Adige e Valle d'Aosta), troviamo regioni speciali che sotto questo aspetto sono assimilabili alle regioni ordinarie, in parte in forza della stessa assegnazione delle competenze operata a livello statutario (nel caso del Friuli-Venezia Giulia), in parte perché le previsioni statutarie sono rimaste inattuato (Sicilia). Nel caso della Sardegna, poi, l'esito è riconducibile alla combinazione di entrambi i fattori.

3.4. Il concorso al riequilibrio della finanza pubblica: atto primo

Anche per quanto concerne il concorso al riequilibrio della finanza pubblica ed alla solidarietà nazionale, si ravvisano profonde differenze tra gli enti speciali, le quali riguardano sia il *quantum* che il *quomodo* con cui ciascun ente contribuisce. La ragione di tale asimmetria è legata, in parte, alle modalità con cui si è realizzato il coordinamento tra la finanza speciale e quella statale, quale richiesto ex art. 27, L. n. 42/2009, in parte, alla diversa

sione del regionalismo, fra squilibri finanziari e possibile equità, Franco Angeli, Milano-Roma, 26.

incidenza sulla finanza regionale del concorso finanziario previsto dalle manovre statali che si sono susseguite.

L'art. 27 della L. n. 42/2009, al comma 1, richiede che gli enti speciali coordinino il proprio sistema finanziario con la finanza statale, ciò al fine di garantire il concorso «al conseguimento degli obiettivi di perequazione e di solidarietà [...], nonché al patto di stabilità interno e all'assolvimento degli obblighi posti dall'ordinamento comunitario, secondo criteri e modalità [...]» espressione del principio pattizio⁵⁵.

Adottando un punto di vista formale, la definizione del concorso alla solidarietà e al riequilibrio finanziario ha riguardato in un primo momento solo gli enti alpini: in particolare, le Province autonome di Trento e Bolzano che nel 2009 hanno siglato un accordo in tal senso con il Governo centrale (c.d. accordo di Milano)⁵⁶, seguite nel 2010 da Friuli-Venezia Giulia e Valle d'Aosta (*sub tab.* 1).

Tab. 1. – Modifiche agli ordinamenti finanziari post 2009

ENTE	ACCORDI POLITICI	RIFERIMENTI NORMATIVI
T-AA/Südt	accordo del 30 novembre 2009 (c.d. accordo di Milano)	art. 1, commi 106-125, l. 191/2009
VdA/Vda	accordo dell'11 novembre 2010 (c.d. accordo Rollandin-Tremonti)	art. 1, commi 160-164, l. 220/2010
FVG	accordo del 29 ottobre 2010 (c.d. accordo Tondo-Tremonti)	art. 1, commi 151-159, l. 220/2010

Gli enti che sono addivenuti ad una modifica formale del proprio ordinamento finanziario sono riusciti a pervenire a soluzioni – almeno in parte e almeno in un primo momento – espressione del principio pattizio⁵⁷. Al contempo la ridefinizione dei rapporti finanziari ha costituito l'occasione per un consolidamento del grado di autonomia, attraverso un'opera di revisione che ha permesso sia la manutenzione del sistema sia la correzione di alcuni degli elementi più critici e controversi.

⁵⁵ Il necessario rispetto del principio consensualistico trova conferma anche nella successiva giurisprudenza costituzionale: *ex plurimis*, Corte cost., sentt. n. 71/2012, n. 241/2012.

⁵⁶ Per un'analisi del concorso della specialità al riequilibrio della finanza, con particolare riferimento alle Province autonome: Postal G. (2011), "Il concorso delle autonomie speciali agli obiettivi di finanza pubblica: il Trentino-Südtirol dalle norme di attuazione statutaria del 1992 all'accordo di Milano", *Le Regioni*, 5: 937-966.

⁵⁷ In tal senso: *ex pluribus*, Corte cost., sentt. n. 71/2012, n. 60/2013.

Da un punto di vista economico-finanziario, gli accordi hanno risposto a logiche redistributive, ovvero si sono tradotti in un risparmio di spesa a vantaggio del bilancio statale per un ammontare variabile tra un ente e l'altro. Mentre da un punto di vista giuridico, le intese, nel realizzare il coordinamento della finanza sub-statale con quella statale, non hanno solamente fissato il contributo della specialità al riequilibrio della finanza pubblica, ma – nella maggior parte dei casi – hanno anche comportato una valorizzazione dell'autonomia.

Per tutti gli enti alpini si registra infatti una riduzione delle risorse complessivamente disponibili, attraverso la cancellazione di rilevanti fonti di entrata per lo più riconducibili alla voce “trasferimenti erariali”⁵⁸. Nella stessa direzione va letta l'assunzione da parte di alcuni degli enti interessati dell'esercizio di funzioni statali, con oneri a carico del proprio bilancio ed un conseguente un risparmio per il bilancio statale.

Per quanto concerne invece il consolidamento dell'autonomia nella sua dimensione finanziaria, vengono in particolare in rilievo quelle modifiche che hanno determinato una valorizzazione delle compartecipazioni ai tributi erariali, con cui si è garantito un legame più forte con la ricchezza prodotta dal territorio⁵⁹. Quanto alla dimensione politica dell'autonomia, la circostanza che l'art. 27 della L. n. 42/2009 preveda, tra le modalità del concorso al riequilibrio finanziario, la possibilità di assumere il finanziamento di funzioni statali, anche delegate, non solo comporta come visto sopra un risparmio per lo Stato, ma al tempo stesso contribuisce ad espandere il margine di autonomia. D'altro canto, il passaggio non riguarda solo il finanziamento di compiti e competenze statali, ma include altresì l'esercizio delle relative funzioni di natura amministrativa e, in alcuni casi, anche legislativa. Emblematico è il caso delle Province autonome di Trento e Bolzano a cui sono state trasferite, o delegate, diverse funzioni attraverso l'adozione delle relative norme di attuazione: ad esempio in materia di Università degli studi di Trento, di cassa integrazione, disoccupazione e mobilità, nonché le funzioni amministrative, organizzative e di supporto riguardanti la giustizia civile, pe-

⁵⁸ Tra le fonti di entrata eliminate: i contributi a valere sulle leggi di settore (per tutti gli enti), la cosiddetta quota variabile (per il TAA), la somma sostitutiva all'Iva all'importazione (per la VdA e il TAA). Per il TAA la soppressione è stata integrale dal 2010, mentre per la VdA l'art. 1, D.lgs. n. 12/2011 ne fissa la riduzione progressiva.

⁵⁹ Gli accordi e la disciplina attuativa hanno rivisto, alternativamente o cumulativamente, il paniere di tributi compartecipati, la quota devoluta e/o i criteri di riparto del gettito. Ad esempio, la Valle d'Aosta con norma di attuazione (D.lgs. n. 12/2011) ha modificato la L. n. 690/1981, ridefinendo l'intero impianto delle devoluzioni. Il Friuli-Venezia Giulia ha risolto il contenzioso pendente sulla compartecipazione alle ritenute Irpef sui redditi da pensione. Cfr. *amplius* par. 3.1.

nale e minorile (con esclusione di quelle legate al personale di magistratura), e quelle relative alla gestione del parco nazionale dello Stelvio⁶⁰. Per la Valle d'Aosta il fenomeno ha riscontrato dimensioni più ridotte, ma comunque di rilievo, attraverso il trasferimento dei servizi pubblici di trasporto ferroviario, di interesse regionale e locale⁶¹. Per il momento nulla invece si è ancora concretizzato in tal senso per il Friuli-Venezia Giulia, anche se *medio tempore* è stata adottata la norma di attuazione D.lgs. n. 154/2019, in cui si stabilisce che il contributo del sistema integrato regionale al riequilibrio della finanza pubblica può realizzarsi anche tramite la realizzazione sul territorio regionale di opere pubbliche aventi rilevanza nazionale, concordate con lo Stato e le cui risorse siano iscritte sui pertinenti stati di previsione del bilancio statale, con oneri a proprio carico.

Il progressivo deterioramento del quadro economico-finanziario, insieme ai vincoli sempre più stringenti imposti dall'UE alla finanza pubblica statale⁶², hanno tuttavia messo a dura prova l'autonomia finanziaria, quale garantita dagli statuti e dalle norme di attuazione, andando ad incidere sugli assetti finanziari di tutti gli enti speciali, Sicilia e Sardegna incluse. Anche queste ultime hanno infatti subito modifiche del loro ordinamento finanziario attraverso misure imposte unilateralmente dallo Stato a tutte le autonomie speciali, nel quadro delle manovre finanziarie che si sono susseguite a partire dal 2010. Tra tali misure si possono menzionare il taglio dei trasferimenti, la previsione di accantonamenti, il ricorso a riserve all'erario, i limiti imposti all'autonomia di spesa, nonché il contributo richiesto al patto di stabilità interno⁶³. Nei fatti quest'ultimo si è tradotto in limitazioni all'autonomia di spesa, poiché lo Stato

⁶⁰ Ciò si è verificato sia all'esito dell'accordo di Milano, sia in seguito all'intesa confluita nel comma 515, art. 1, L. n. 147 del 2013. Per un'analisi delle modifiche apportate dall'accordo di Milano, cfr. capitolo 4 del presente volume.

⁶¹ Per la Valle d'Aosta la norma di attuazione di riferimento è il D.lgs. n. 12/2011; v. Buglione E. (2011), *Una prima valutazione degli accordi ex legge 42/2009 conclusi dalle regioni speciali e dalle province autonome*, in Palermo F., Alber E. e Parolari S., a cura di, *Federalismo fiscale: una sfida comparata*, Cedam, Padova, 307-324.

⁶² La situazione è stata aggravata dalla mancanza di una riforma istituzionale che ridisegnasse nelle sue fondamenta i tratti dello stato regionale italiano. Il ripensamento del disegno autonomistico, viceversa, è stato alla base di isolate e frammentate modifiche apportate dalle manovre finanziarie che si sono susseguite nell'alveo della competenza statale in materia di 'principi fondamentali di coordinamento finanziario' e che sono state legittimate dalla stessa Consulta in forza della situazione di contingenza finanziaria, nonché del carattere funzionalistico riconosciuto alla sopra richiamata competenza statale.

⁶³ È denominato 'accantonamento' quello strumento «[p]er mezzo [del quale], poste attive che permangono nella titolarità della regione, cui infatti spettano in forza degli statuti e della normativa di attuazione (Corte cost., sent. n. 23/2014), sono sottratte a un'immediata disponibilità per obbligare l'autonomia speciale a ridurre di un importo corrispondente il livello delle spese» (Corte cost., sent. n. 188/2016).

ha introdotto ‘tetti di spesa’ validi anche per gli enti speciali, con l’eccezione del Trentino-Alto Adige a cui è stato garantito un margine di manovra più ampio, essendo il relativo contributo al patto di stabilità interno fissato in termini di saldo programmatico di competenza mista⁶⁴.

D’altro canto, nonostante l’inclusione nelle misure statali delle cosiddette ‘clausole di salvaguardia’, ciò non ha comportato l’esclusione degli enti speciali dal contributo al consolidamento dei conti pubblici, ma solamente la subordinazione dell’applicazione delle misure all’adeguamento del rispettivo ordinamento nel rispetto del principio pattizio. La stessa Consulta, da un lato, riconosce come il metodo dell’accordo sia funzionale a garantire il bilanciamento tra l’autonomia e l’unità, rappresentando lo strumento attraverso cui «[...] conciliare e regolare in modo negoziato il doveroso concorso delle regioni a statuto speciale alla manovra di finanza pubblica e la tutela della loro autonomia finanziaria, costituzionalmente rafforzata»⁶⁵, ma dall’altro ha premura di evidenziare che «il contenuto dell’accordo deve essere compatibile con il rispetto degli obiettivi del patto di stabilità, della cui salvaguardia anche le regioni a statuto speciale devono farsi carico [...]»⁶⁶.

3.5. (segue) *Il concorso al riequilibrio della finanza pubblica: atto secondo*

La situazione ricostruita nel paragrafo precedente ha subito un’ulteriore accelerazione in seguito alla costituzionalizzazione del principio del pareggio di bilancio. Si tratta di una competenza statale *sui generis*, che trova la propria base giuridica nell’art. 81 Cost. e nell’art. 5, L. cost. n. 1/2012⁶⁷, e ammette l’adozione da parte dello Stato di misure, anche di dettaglio, destinate a dare attuazione ai principi dell’equilibrio di bilancio e di sostenibilità

⁶⁴ Sull’evoluzione della disciplina del patto di stabilità interno con riferimento alle autonomie speciali: Pace A. (2014), *I rapporti finanziari tra Provincia autonoma di Trento e Stato. L’evoluzione della disciplina del patto di stabilità interno nei confronti delle Regioni speciali*, in Toniatti R. e Guella F., a cura di, *Il coordinamento dei meccanismi di stabilità finanziaria*, cit., 135-154.

⁶⁵ Corte cost., sent. n. 99/2014. Conformi: Corte cost., sentt. n. 60/2013; n. 118/2012; n. 82/2007; n. 353/2004. Ciò vale *a fortiori* trattandosi di impegni assunti in sede sovranazionale (*ex plurimis*, Corte cost., sent. n. 19/2015).

⁶⁶ Sempre, Corte cost., sent. n. 99/2014; ed anche, sent. n. 118/2012. Il principio è sancito formalmente anche dal D.lgs. n. 154/2019 (art. 2) per il Friuli-Venezia Giulia.

⁶⁷ Così: Salerno G. M. (2012), *Equilibrio di bilancio, coordinamento finanziario e autonomie territoriali*, in ARSAE, a cura di, *Costituzione e pareggio di bilancio*, Jovene, Napoli, 145-176, 168-169.

del debito. Per comprendere meglio come il principio del pareggio si collochi nel sistema delle relazioni finanziarie tra lo Stato e le autonomie speciali, appare utile richiamare una decisione del 2014⁶⁸, in cui la Consulta si è pronunciata sulla legittimità di diverse disposizioni della L. n. 243/2012 ed ha ritenuto dirimente la circostanza che la stessa L. cost. n. 1/2012 preveda l'adozione con legge dello Stato (invero rinforzata) di una disciplina attuativa che non è limitata alla determinazione dei principi generali, ma è destinata a porre «un contenuto eguale per tutte le autonomie» e «dettagliato», che in quanto tale sarà legittimo anche nel caso introduca una disciplina «più rigorosa di quella contenuta negli statuti delle ricorrenti (si legga: regioni speciali e province autonome)». D'altro canto – è lo stesso legislatore costituzionale che ha optato per disciplinare puntualmente sia la fonte competente a darvi attuazione, sia i suoi contenuti necessari – per cui «il nuovo sistema di finanza pubblica disegnato dalla Legge costituzionale n. 1 del 2012 ha dunque una sua interna coerenza e una sua completezza, ed è pertanto solo alla sua stregua che vanno vagliate le questioni di costituzionalità sollevate nei confronti della legge (L. n. 243/2012)»⁶⁹. Detto altrimenti, «la garanzia dell'omogeneità della disciplina è connaturata alla logica della riforma»⁷⁰, per cui – in analogia con quanto già statuito per l'indebitamento – non si può «ammettere che ogni ente faccia in proprio le scelte di concretizzazione»⁷¹.

È dunque alla luce di questo rinnovato contesto economico e giuridico che vanno lette le intese siglate in materia finanziaria da tutti gli enti speciali dal 2014 in poi (*sub* tab. 2). Al di là dell'effetto deflattivo sul contenzioso costituzionale pendente⁷², gli accordi in questione hanno costituito la sede in cui rideterminare su base bilaterale il concorso degli enti speciali agli obiettivi europei della finanza pubblica, fissando al contempo anche le condizioni materiali e temporali per superare il patto di stabilità interno e passare alla regola del pareggio di bilancio⁷³.

⁶⁸ Corte cost., sent. n. 88/2014.

⁶⁹ In tal senso, sempre, Corte cost., sent. n. 88/2014.

⁷⁰ Ancora, Corte cost., sent. n. 88/2014.

⁷¹ Così, Corte cost., sent. n. 425/2004.

⁷² Cfr. Senato della Repubblica (2017), *Aspetti di rilievo costituzionale del federalismo fiscale*, Dossier XVII legislatura, 55.

⁷³ Anche in questo caso l'intesa ha costituito l'occasione per operare una manutenzione dell'assetto finanziario. È il caso ad es. del Trentino-Alto Adige che con l'accordo del 2014 ha inserito a livello statutario la disciplina delle riserve all'erario ed ha ulteriormente ritoccato i criteri di riparto del gettito tributario che rimanevano ancora controversi.

Tab. 2. – Modifiche agli ordinamenti finanziari post 2012

ENTE	ACCORDI POLITICI	RIFERIMENTI NORMATIVI
TAA		Art. 1, commi 515-520, L. 147/2013
	Accordo del 15 ottobre 2014	Art. 1, commi 406-413, L. 190/2014
		Art. 1, commi 502-504, L. 232/2016
	Accordo del 27 ottobre 2021	Art. 1, commi 548-552, L. 234/2021
FVG	Protocollo d'intesa del 23 ottobre 2014	Art. 1, commi 512-523, L. n. 190/2014
	Intesa del 30 gennaio 2018 ⁷⁴	Art. 1, commi 815-826, L. n. 205/2017 D.lgs. n. 45/2018
	Accordo del 25 febbraio 2019	Art. 1, commi 875-bis-875-septies) L. n. 145/2018 (come modificato dal D.L. n. 34/2019, convertito in L. n. 58/2019) D.lgs. n. 154/2019
	Accordo del 22 ottobre 2021	Art. 1, commi 553-558 L. n. 234/2021 D.lgs. n. 86/2022
VdA	Accordo del 21 luglio 2015	Art. 8-bis, D.L. n. 78/2015 Art. 1, commi 517-518, L. n. 232/2016
	Accordo del 16 novembre 2018	Art. 1, commi 876-879, L. n. 145/2018
	Accordo del 30 ottobre 2021	Art. 1, comma 559, L. n. 234/2021
Sardegna	Accordo del 21 luglio 2014	Art. 42, commi 9-13, D.L. n. 133 del 2014, convertito in L. n. 164/2014 Art. 1, commi 402-403, 478-bis, L. n. 190/2014 (l'ultimo introdotto con D.L. n. 78/2015, convertito in L. n. 125/2015)
	Accordo del 7 novembre 2019	Art. 1, commi 866-873, L. n. 160/2019
	Accordo del 14 dicembre 2021	Art. 1, commi 543-544, L. n. 234/2021
Sicilia	Accordo del 9 giugno 2014	Art. 42, comma 5, D.L. n. 133/2014, convertito in L. n. 164/2014
	Accordo del 20 giugno 2016	Art. 11, D.L. n. 113/2016, convertito in L. n. 160/2016 Art. 1, comma 509, L. n. 232/2016 D.lgs. n. 251 del 2016
	Accordo del 12 luglio 2017	D.lgs. n. 16/2018 (recepisce la parte dell'accordo che riguarda la compartecipazione all'iva modificando il D.P.R. n. 1074/1965)
	Accordo del 19 dicembre 2018	Art. 1, commi 880-886, L. n. 148/2018
	Accordo del 15 maggio 2019	Art. 38-quater, D.L. n. 34 del 2019, convertito in L. 58/2019
	Accordo del 16 dicembre 2021	Art. 1, commi 545-547, L. n. 234/2021

⁷⁴ Stando ai documenti della Camera dei Deputati a disposizione (consultabili al seguente sito: <https://temi.camera.it/leg19DIL/post/accordi-bilaterali-con-la-regione-autonoma-friuli-venezgia-giulia.html?tema=temi/la-finanza-regionale>) l'accordo con il Friuli-Venezia Giulia viene formalizzato solo in data 30 gennaio 2018, mentre la legge di bilancio è stata adottata in data 27 dicembre 2017; pertanto pare che l'accordo sia stato recepito nella legge prima di essere formalizzato.

Analizzando gli accordi emerge un primo dato comune, ovvero la portata transattiva: si tratta infatti di intese siglate principalmente con lo scopo di concordare e stabilizzare i contributi dei singoli enti al riequilibrio della finanza pubblica⁷⁵. Il risultato è che ad oggi il patto di stabilità interno non trova più applicazione in alcun ordinamento speciale a favore dell'applicazione generalizzata del principio del pareggio di bilancio; cionondimeno è ancora richiesto un concorso alla finanza pubblica, in termini di saldo netto da finanziare, per un ammontare variabile tra un caso e l'altro, in base a quando concordato nei rispettivi accordi finanziari⁷⁶. Anche in questo caso poi per alcuni enti gli accordi hanno costituito l'occasione per una manutenzione dell'ordinamento finanziario: d'altro canto, se l'autonomia politica non può che essere dinamica, ciò vale *a fortiori* per la dimensione finanziaria che assume rispetto alla prima natura strumentale.

4. Conclusioni comparate

L'analisi svolta conferma la premessa offerta in apertura: l'assetto finanziario su cui si regge l'autonomia delle regioni speciali (Valle d'Aosta, Friuli-Venezia Giulia, Sardegna e Sicilia) e delle Province autonome di Trento e Bolzano è uno degli elementi che maggiormente concorrono a contraddistinguere gli enti speciali non solo da quelli ordinari, ma anche all'interno dei confini della specialità. Pur potendosi ravvisare alcuni principi e pilastri comuni, la comparazione dei diversi ordinamenti fa emergere la presenza di differenze anche marcate nella duplice dimensione economico-finanziaria e giuridico-costituzionale.

Di questa pluralità ordinamentale, le compartecipazioni ai tributi erariali costituiscono lo strumento che maggiormente concorre ad unire e, al tempo stesso, a diversificare i sistemi in esame. D'altro canto, la stessa natura tributaria, ancorché prevalentemente derivata, della specialità finanziaria permette che le differenze economiche esercitino un impatto sul sistema, informando la fisionomia in concreto assunta dai rispettivi ordinamenti finanziari.

⁷⁵ Cfr. Guella F. (2014), *Garanzie e rinunce nella ridefinizione dei rapporti finanziari tra Stato e Regioni a Statuto speciale. I contenuti degli accordi 2014 per il Trentino-Alto Adige/Südtirol e per il Friuli-Venezia Giulia*, in Toniatti R. e Guella F., a cura di, *Il coordinamento dei meccanismi di stabilità finanziaria*, cit., 169-190, 177.

⁷⁶ Nel 2014, ad esempio, il contributo richiesto ha avuto un'incidenza sui rispettivi bilanci variabile tra il 39,1% della Valle d'Aosta (49,6% se si esclude la spesa per la sanità) e il 15% della Sicilia (32,4% se si esclude la sanità). I dati sono di: Dalmonego I. (2014), *Le autonomie speciali nel processo di riequilibrio della finanza pubblica*, in Toniatti R. e Guella F. (a cura di), *Il coordinamento dei meccanismi di stabilità finanziaria*, cit., 93-114, 112.

Ciò vale non solo per le difformità che caratterizzano la struttura delle entrate compartecipate (paniere di tributi, quota devoluta e criteri di riparto), ma soprattutto in considerazione delle tendenze in atto alla valorizzazione del principio di territorialità ed alla riduzione del peso dei trasferimenti, nonché alla valorizzazione del margine di flessibilità fiscale quale strumento con cui incidere sull'andamento dell'economia locale.

Un altro fattore di differenziazione deriva poi dalla natura strumentale dell'autonomia finanziaria rispetto all'autonomia politica, soprattutto se quest'ultima viene letta nella sua dimensione dinamica, ovvero del funzionamento dei sistemi e della loro evoluzione nel tempo. Come emerso nei paragrafi precedenti, le responsabilità assunte ed esercitate divergono profondamente tra un ente e l'altro e sono difficilmente comparabili, poiché ad assetti competenziali del tutto inediti per il panorama regionale italiano, si accostano sistemi che *de jure* o *de facto* sono invece del tutto assimilabili a quelli delle regioni ordinarie. Peraltro questo profilo si lega intimamente al primo, considerato il legame di fatto esistente tra competenze effettivamente esercitate, responsabilità di spesa ed entrate compartecipate.

Se letta in questo senso, la diversità che contraddistingue i sei ordinamenti finanziari speciali è dunque elemento connaturale alla profonda asimmetria che caratterizza l'estensione dell'autonomia politica nella sua concreta attivazione. Ciò malgrado, gioverebbe all'istituto della specialità nel suo complesso se la pluralità di soluzioni ordinamentali fosse il risultato dell'applicazione di parametri di riferimento comuni, a valorizzazione della trasparenza e della corrispondenza tra funzioni e risorse. L'istituto della specialità ne uscirebbe rafforzato: chi già fa bene non ha nulla da nascondere, chi ha margini di miglioramento avrebbe un incentivo in tal senso, dosando il grado di autonomia che intende perseguire nella pratica in base alle proprie necessità. In questo modo i termini della comparazione sarebbero oggettivati e la pluralità ordinamentale sarebbe ricondotta entro canoni di comparabilità più intellegibili.