



LA PREMIALITA' FISCALE COME STRUMENTO PER FAVORIRE LE UNIONI DEI COMUNI

di

Felicita Calzavara *
(*Funzionario Mef*)

28 luglio 2010

1. Introduzione

In uno studio OCSE del 2006¹ viene tra l'altro analizzato il tema delle economie di scala² e della dimensione ottimale dei livelli sub-nazionali e viene preso in considerazione il caso della Danimarca, che ha individuato in 20.000 abitanti la dimensione ottimale dei comuni ed ha di conseguenza impostato la sua recente riforma territoriale con cui ha abolito le contee, sostituendole con 5 regioni e ridotto il numero dei comuni da 271 a 98, redistribuendo le risorse, sia quanto a finanziamenti che a entrate tributarie.

* I contenuti e le opinioni espresse sono da riferirsi esclusivamente all'autore e non impegnano in alcun modo l'istituzione di appartenenza.

¹ OCSE (2006), "The efficiency of sub-central spending", *Workshop proceedings*, OECD Network on fiscal relations across levels of government.

² Nello stesso studio OCSE vengono anche analizzate le differenti conclusioni delle analisi sulle economie di scala effettuate dalla Danimarca in occasione dell'avvio della propria riforma e quelle sino ad allora ritenute più attendibili (in particolare, Byrnes e Dollery, ivi citati) dalle quali risultava grande incertezza sull'esistenza delle economie di scala (v. par. 26 e ss. del doc. OCSE)

Tale situazione tuttavia non è affatto esemplificativa della variegata realtà europea, dove, sia pure tenendo conto delle diverse dimensioni degli Stati, accanto a entità di dimensioni modeste vengono comunque in evidenza dati come quelli di Francia, Italia, Spagna e Germania, con, rispettivamente, 36.683, 8.101, 8.111 e 12.379 comuni. Questi Paesi, unitamente alla Repubblica Ceca, che ne conta 6.248, raccolgono circa l'80% dei comuni dell'intero territorio europeo (dati DEXIA 2008³).

Da anni costituisce oggetto di indagine il fenomeno della frammentazione comunale, diffuso soprattutto tra i Paesi mediterranei, senza che peraltro si siano individuate ipotesi risolutive; va però tenuto conto dell'esperienza francese che dopo diversi tentativi ha negli ultimi anni sperimentato l'approccio della volontaria collaborazione fra enti, incentivata con risorse finanziarie.

2. L'esperienza francese

La Francia, nonostante la sua storica vocazione centralista, ha preso consapevolezza già dagli anni 50 del secolo scorso delle disfunzioni della centralizzazione e dell'esigenza di riequilibrio del territorio (*aménagement du territoire*) ed ha negli ultimi decenni messo mano a una serie di riforme dell'amministrazione locale, volte al decentramento territoriale, da ultimo elevato al rango di principio costituzionale con la legge n. 276 del 2003, che ha tra l'altro autorizzato le collettività territoriali⁴ o i loro raggruppamenti a derogare, a titolo sperimentale e a condizioni fissate per legge, alla disciplina che stabilisce l'esercizio delle proprie competenze⁵.

Nel 1971, nel perseguire un complessivo riordino delle forme di cooperazione intercomunale nel frattempo già create, la legge 71-588 del 16 luglio 1971 privilegia l'istituto della fusione tra comuni, disciplinandone la creazione prioritariamente obbligatoria laddove non in grado di assicurare altrimenti il proprio sviluppo e una corretta amministrazione; i risultati non si sono rivelati peraltro pari alle aspettative. Si intravede nel frattempo che la riforma della fiscalità locale costituisce una tra le principali condizioni del perseguimento del processo di decentralizzazione: il trasferimento di competenze si accompagna al simultaneo trasferimento delle risorse necessarie per il loro esercizio.

³ DEXIA (2008), "Les finances publiques territoriales dans l'Union européenne", *Note de conjuncture*, dicembre 2007. Consultabile su: www.dexia-creditlocal.fr.

⁴ Secondo l'articolo 72 della Costituzione francese, le collettività territoriali della Repubblica sono i comuni, i dipartimenti, le regioni, le collettività a statuto particolare e le collettività d'oltremare disciplinate dall'articolo 74.

⁵ Per espressa previsione dell'articolo 72, quarto comma, della Costituzione, come modificato dall'articolo 5 della legge 276 del 2003.

Con leggi del 1979 e del 1980 viene perciò istituita la dotazione globale di funzionamento (DGF) e disciplinata la fiscalità locale, consentendo ai consigli municipali di fissare le aliquote delle imposte locali *riferite al proprio territorio*. Con la legge “di decentramento” n. 82-213 del 2 marzo 1982 (c.d. “*loi d’orientation*”) viene, tra l’altro, previsto che le regioni diventino collettività territoriali a pieno titolo (l’articolo 72 della Costituzione nel testo allora vigente non le contemplava tra le collettività territoriali ma rinviava alla legge la possibilità della creazione di collettività ulteriori) e che per legge si sarebbe determinata la ripartizione di competenze tra comuni, dipartimenti, regioni e Stato, nonché la ripartizione delle risorse pubbliche come risultanti dalla nuova disciplina della fiscalità locale e dei trasferimenti alle collettività locali; vengono, inoltre, ceduti alle collettività tributi statali.

La legge n. 92-125 del 6 febbraio 1992, relativa all’amministrazione territoriale della Repubblica, rilancia la cooperazione intercomunale e crea la comunità di comuni e la comunità di città. La legge 99-586 del 12 luglio 1999 (c.d. legge *Chevènement*, dal nome del Ministro dell’interno che la propose) è connotata da tre obiettivi: semplificare le diverse norme applicabili agli enti pubblici di cooperazione intercomunale, incentivare lo sviluppo dell’intercomunalità nell’ambiente urbano, incoraggiare l’adozione della tassa professionale unica. Essa propone una nuova architettura istituzionale dell’intercomunalità - sopprimendo i distretti e le comunità di città (che avevano riscosso scarsissimo successo); anche i sindacati di agglomerazione nuova sono destinati a scomparire, per trasformazione in comunità d’agglomerazione, e più in generale si dovrà procedere a un riordino dei sindacati di comuni - e creando una nuova categoria di enti pubblici di cooperazione intercomunale: le comunità di agglomerazione.

Per usare le parole di uno dei più attenti osservatori italiani del fenomeno d’oltralpe⁶, mirando “*a potenziare in tutti i modi, ma soprattutto attraverso incentivi finanziari e fiscali, gli enti cooperativi pubblici*”, “*l’associazionismo intercomunale volontario rappresenta la risposta francese al bisogno di efficienza di un livello di governo comunale afflitto da frammentazione senza uguali.*”.

3. Principali forme di “intercommunalité” in Francia

Le collettività territoriali francesi possono associarsi per l’esercizio delle proprie competenze, sia mediante convenzione, sia creando un organismo pubblico di cooperazione nelle forme e

⁶ Giancarlo Pola, *Il finanziamento del governo comunale con risorse derivate in quattro realtà europee: principi, prassi, insegnamenti*, in *La finanza locale in Italia - Rapporto 2006 e Fusione o collaborazione? Le divergenti vie europee per superare la frammentazione comunale, con focus sui casi svizzero e francese*, in *La finanza locale in Italia - Rapporto 2007*.

alle condizioni previste dalla legge (articolo L. 5111-1 del *Code Général des Collectivités Territoriales* - CGCT).

La cooperazione intercomunale si fonda sulla libera volontà dei comuni di associarsi elaborando un progetto comune di sviluppo del loro territorio in un perimetro comune (articolo L. 5210-1 CGCT) e può assumere diverse forme, delle quali la più diffusa è quella degli enti pubblici di cooperazione intercomunale (*Etablissements publics de coopération intercommunale* - [EPCI](#)). Un EPCI è un ente pubblico, dotato di personalità giuridica e di autonomia finanziaria, connotato, in particolare, dai principi di specialità ed esclusività⁷.

Il principio generale vuole quindi che la costituzione di questi enti si fondi sulla libera scelta dei comuni stessi, che, se intendono esercitare insieme alcune loro competenze, avviano una procedura che vede come attori, oltre ai comuni interessati, il rappresentante dello Stato nel dipartimento (Prefetto) e la Commissione dipartimentale della cooperazione intercomunale (CDCI, presieduta dal Prefetto e composta da rappresentanti dei comuni, dei dipartimenti, delle regioni e degli EPCI).

Secondo l'articolo L. 5211-5 CGCT, la procedura ha inizio con una fase di proposta, che può essere di iniziativa dei comuni e sottoposta al Prefetto, ovvero di iniziativa di quest'ultimo, nel qual caso deve ottenere il parere della CDCI. La proposta consiste nel progetto di costituzione dell'EPCI, e deve contenere i dati essenziali, quali, tra l'altro, il perimetro dell'ente, la lista dei comuni interessati, le competenze da esercitare, le regole di funzionamento dell'organismo. Questa prima fase si conclude con una delibera del Prefetto – che ha anche potere di modifica della proposta dei comuni – da adottarsi entro due mesi.

Successivamente, entro tre mesi, sulla delibera devono esprimersi i consigli municipali dei comuni interessati: per rendere agevole il ricorso alle forme di cooperazione, è sufficiente che si esprimano favorevolmente o i due terzi dei comuni interessati che rappresentano almeno la metà della popolazione oppure almeno la metà dei comuni che rappresentano non meno dei due terzi della popolazione, con taluni requisiti ulteriori che specificano l'espressione del consenso a seconda dei diversi tipi di EPCI. Se la consultazione non si conclude entro il termine, si intende acquisita l'approvazione della delibera. Il Prefetto conclude quindi la

⁷ Il principio di specialità comporta che gli EPCI possano intervenire solo nell'ambito delle competenze che sono loro state trasferite o delegate secondo le regole fissate dall'art. L. 5210-4 CGCT (principio di specialità funzionale) e all'interno del proprio perimetro territoriale (principio di specialità territoriale). Non possono dunque intervenire né operativamente né finanziariamente nell'ambito delle competenze che i comuni hanno mantenuto per sé. Il principio di esclusività implica che solo gli EPCI possano esercitare le funzioni nell'ambito delle competenze loro trasferite; parallelamente, la creazione dell'EPCI comporta quindi normalmente la cessazione immediata e totale delle funzioni dei comuni nelle competenze trasferite.

procedura mediante adozione di un decreto di costituzione dell'EPCI e di approvazione dello statuto.

Gli EPCI sono amministrati da un organo deliberativo, composto da rappresentanti eletti dai consigli municipali dei comuni membri; i rappresentanti devono essere membri dei consigli municipali stessi e sono eletti a scrutinio segreto e a maggioranza assoluta (artt. L.5211-6 e L.5211-7 CGCT). Vi è poi un organo esecutivo, composto da un Presidente e da una Giunta, formata dal Presidente, da uno o più Vicepresidenti e da uno o più ulteriori membri. L'organo esecutivo è eletto dall'organo deliberativo.

I comuni possono scegliere tra differenti strumenti e strutture di cooperazione, riconducibili essenzialmente a due tipologie: la cooperazione intercomunale di natura associativa, connotata da un livello di integrazione meno intenso per quanto riguarda l'esercizio di competenze delegate e senza regime di fiscalità propria, e quella di natura federativa, con maggior livello di integrazione e regime di fiscalità propria⁸.

Si possono quindi distinguere gli *Établissements publiques de coopération intercomunale* (EPCI) senza fiscalità propria e quelli a fiscalità propria. Più in particolare, i primi si identificano coi *Syndicats de communes* (equivalenti ai consorzi di comuni noti al nostro ordinamento), suddivisi in tre categorie principali: *syndicats intercommunaux à vocation unique* (SIVU), *syndicats intercommunaux à vocation multiple* (SIVOM), *syndicats mixtes* (SM)⁹. Gli EPCI a fiscalità propria (*Groupements à fiscalité propre* - GFP) essenzialmente si configurano nelle *Communautés*¹⁰, enti che raggruppano più comuni secondo il principio di “continuità territoriale” (in uno spazio unico e senza interruzioni territoriali), dei quali si

⁸ La forma associativa, essenzialmente sviluppatasi in ambiente rurale, consente ai comuni di gestire in comune delle attività o dei servizi pubblici; il suo finanziamento proviene da contributi finanziari o di natura fiscale dei comuni membri. La forma federativa, a vocazione essenzialmente urbana, tende a raggruppare i comuni per far fronte alle sfide poste dallo sviluppo urbano e si basa su un progetto volto allo sviluppo locale ed alla migliore gestione del territorio; il suo finanziamento è in buona parte assicurato dalla fiscalità diretta locale (*taxes foncières, d'habitation ou professionnelle*) prelevate direttamente dagli EPCI, connotati perciò da un regime di fiscalità propria.

⁹ I *syndicats intercommunaux à vocation unique* (SIVU), creati dalla legge del 22 marzo 1890, sono delle associazioni di comuni anche non limitrofi raggruppati per gestire in forma associata un servizio d'interesse comunale; i *syndicats intercommunaux à vocation multiple* (SIVOM), estensione dell'ambito di attività dei SIVU operata con l'ordinanza del 5 gennaio 1959, permettono ai comuni di associarsi per gestire più attività, a differenza dei SIVU; i *syndicats mixtes* (SM), creati con decreto-legge del 30 ottobre 1935 e modificati con decreto 55-606 del 20 maggio 1955, costituiscono una ulteriore, nuova forma di ente pubblico che permette di associare ai comuni altre persone giuridiche di diritto pubblico, collettività territoriali ovvero enti pubblici quali le camere di commercio e dell'industria, dell'agricoltura e dei mestieri.

¹⁰ Per completezza si soggiunge che tra gli EPCI a fiscalità propria sono da ricomprendersi anche i *syndicats d'agglomération nouvelle* (SAN), istituiti nel 1983 (legge n. 83-636 del 13 luglio 1983) per sostituire i sindacati intercomunali a vocazione unica (SIVU) e multipla (SIVOM); a partire dal 2001 molti SAN si sono trasformati in comunità d'agglomerazione.

rinvengono tre forme principali: *communautés urbaines* (CU), *communautés de communes* (CC), *communautés d'agglomération* (CA)¹¹.

4. Il finanziamento delle strutture intercomunali francesi

Come si è anticipato, diverse sono le modalità di finanziamento a seconda che le strutture siano di carattere associativo o di carattere federativo. Le prime, quale che sia la loro forma (*syndicats intercommunaux à vocation unique* o SIVU, *syndicats à vocation multiple* o SIVOM, *syndicats mixtes*) non hanno fiscalità propria, quindi non possono deliberare le aliquote dei tributi locali e non hanno alcun potere di disporre agevolazioni fiscali.

Le loro risorse provengono principalmente da contributi finanziari dei comuni consorziati¹², ai quali si aggiunge il contributo finanziario da parte dello Stato¹³. Infine, gli EPCI senza fiscalità propria possono beneficiare di altre entrate, ad esempio il gettito delle tasse, contributi o diritti percepiti per i servizi che forniscono (come la raccolta dei rifiuti).

Le strutture intercomunali federative (*communautés de communes*, *communautés d'agglomération*, *communautés urbaines*) sono invece automaticamente collocate in regime

¹¹ Le *communautés urbaines* (CU), istituite dalla legge n. 66-1069 del 31 dicembre 1966, raggruppano più comuni che debbono formare un ente con un numero di abitanti superiore a 500.000 all'atto della creazione e che si associano per elaborare un progetto comune di sviluppo urbano e di riassetto del proprio territorio; esercitano obbligatoriamente funzioni in diciannove materie, raggruppate in sei blocchi di competenze, e talune competenze supplementari su decisione dei consigli municipali. Le competenze obbligatorie sono di interesse comunitario, alcune per natura (sviluppo economico-sociale), altre per funzione (strade, trasporti, rifiuti) e in nessun caso possono essere esercitate a livello comunale. All'obbligatorietà di tali competenze è associato il regime fiscale a tassa professionale unica. Le comunità urbane in ragione delle loro competenze sono gli EPCI a fiscalità propria più integrati; sono create senza limite di durata e senza possibilità per i comuni membri di ritirarsi. Le *communautés de communes* (CC) sono state istituite dalla legge n. 92-125 del 6 febbraio 1992; per esse non sono richieste condizioni particolari di popolazione complessiva. Il trasferimento di competenze riguarda competenze obbligatorie e almeno una tra sei blocchi opzionali di cui la legge definisce l'ambito d'intervento. I comuni scelgono liberamente quali competenze trasferire definendone l'ampiezza. L'integrazione funzionale tra i comuni membri e la comunità è di livello medio, maggiore rispetto ai sindacati di comuni e minore rispetto alle comunità di agglomerazione e urbane. In origine riguardanti territori di carattere rurale, si sono estese progressivamente alle aree urbane di media dimensione. Possono determinare liberamente il loro regime fiscale (fiscalità addizionale o tassa professionale unica). Le *communautés d'agglomération* (CA), istituite dalla legge *Chevènement*, n. 99-586 del 12 luglio 1999, devono essere formate da un insieme di più di 50.000 abitanti, attorno ad uno o più comuni di 15000 abitanti; il "progetto comunitario" deve riflettere l'elevato grado d'integrazione della comunità; esercitano quattro blocchi di competenze obbligatorie e almeno tre opzionali tra sei possibili.

¹² I Comuni contribuiscono con trasferimenti finanziari o fiscalità aggiuntiva. Nel primo caso i contributi sono prelevati direttamente dal bilancio di ciascun comune per essere versati al raggruppamento intercomunale. Nel secondo caso si stabiliscono prelievi addizionali sui contribuenti a favore del loro raggruppamento intercomunale e tale imposizione addizionale costituisce quindi un supplemento alla fiscalità comunale, riscossa per ciascuna delle quattro locali imposte dirette (le due imposte fondiari, la tassa professionale (TP), la tassa di abitazione) a beneficio della struttura intercomunale. L'importo di tali addizionali varia in base ad una ripartizione prevista nello statuto dell'EPCI.

¹³ Il sostegno finanziario dello Stato può assumere varie forme, tra le quali il fondo di compensazione dell'IVA (FCTVA), che rimborsa dopo due anni su una base forfetaria e globale il pagamento dell'IVA che i gruppi sostengono sulle spese per investimenti, e la dotazione globale di equipaggiamento (DGE), che viene versata ai gruppi la cui popolazione è inferiore a ventimila abitanti (trentacinquemila per le comunità d'oltremare).

di fiscalità propria¹⁴, che trova applicazione secondo due distinte modalità: a) il regime a fiscalità addizionale; b) il regime della *taxe professionnelle unique* (TPU).

Nel regime a fiscalità addizionale¹⁵ l'ente ha la stessa potestà impositiva di un comune: fissa le aliquote e percepisce il gettito dei quattro tributi locali diretti, ma la sua fiscalità si sovrappone a quella dei comuni, che continuano a esercitare la loro imposizione relativamente ai quattro medesimi tributi.

Nel regime della tassa professionale unica (TPU)¹⁶ l'EPCI gradualmente si sostituisce ai comuni nella gestione e nella percezione del gettito della *taxe professionnelle* nel suo territorio. Il gruppo percepisce il gettito della *taxe professionnelle* dei comuni raggruppati, stabilisce l'aliquota e le agevolazioni. I Comuni, tuttavia, mantengono integralmente gli altri tributi.

Il gettito della *taxe professionnelle* viene utilizzato principalmente per finanziare l'EPCI, ma la legge prevede due tipi di ridestinazione ai comuni associati: l'"attribuzione di compensazione", per compensare finanziariamente l'attribuzione del gettito della *taxe professionnelle* all'EPCI; la "dotazione di solidarietà", che è lo strumento di politica di redistribuzione e di perequazione del gettito della TP tra i comuni associati.

Nel regime della tassa professionale unica si viene pertanto a creare una tendenziale specializzazione nell'imposizione territoriale: le tasse "domestiche" (tasse di abitazione, tasse fondiari) competono ai comuni, la *taxe professionnelle* ai gruppi.

Inoltre, in entrambi i regimi, è previsto un meccanismo di bilanciamento per cui l'aliquota della TP fissata annualmente è strettamente correlata all'andamento dell'aliquota degli altri tre tributi, essendo fissati dei limiti (sia per le collettività territoriali che per gli EPCI), alle variazioni di aliquota, verso l'alto o verso il basso, agganciati alle variazioni di aliquota degli altri tributi.

L'altra importante fonte di finanziamento delle strutture intercomunali a fiscalità propria consiste nei trasferimenti da parte dello Stato, tra i quali il principale è la dotazione globale di funzionamento (DGF); tra le voci in cui si ripartisce la DGF vi è la dotazione

¹⁴ Applicabile anche ai vecchi tipi di EPCI, soppressi o in via di trasformazione, quali *districts*, *communautés de ville*, *syndicats d'agglomération nouvelle* (SAN).

¹⁵ Che concerne essenzialmente le *communautés de communes* che non hanno optato per la *taxe professionnelle unique*, e le *communautés urbaines* esistenti prima della legge del 12 luglio 1999.

¹⁶ Che si applica: di diritto, per le *communautés d'agglomération*, le *communautés urbaines* create dopo la pubblicazione della legge del 12 luglio 1999 e i *syndicats d'agglomération nouvelle*; opzionalmente per le *communautés de communes*; di diritto, dal 1° gennaio 2002, salvo contraria deliberazione di almeno la metà dei Consigli municipali dei comuni interessati, per le *communautés urbaines* create prima della legge del 12 luglio 1999 e per le *communautés de communes* con oltre 500.000 abitanti.

d'intercomunalità, composta da una dotazione di base e da una dotazione di perequazione, il cui importo è calcolato anche sulla base di un coefficiente di integrazione fiscale (CIF)¹⁷.

Complessivamente, il sistema costruito dal legislatore francese ha conseguito un notevole successo nell'allocazione dell'esercizio delle funzioni al livello più adeguato, mediante l'incentivazione dell'intercomunalità. In particolare, con gli strumenti introdotti dalla legge *Chevènement* da un lato si è incardinata l'autonomia finanziaria in capo alle associazioni di comuni, consentendo a tali enti di decidere in materia delle proprie entrate tributarie, dall'altro si è previsto un meccanismo competitivo che basa l'entità dei trasferimenti statali anche sul coefficiente di integrazione fiscale, che aumenta in proporzione al valore della fiscalità intercomunale, in connessione, pertanto, all'assunzione di maggiori funzioni.

Va poi evidenziata l'importanza del c.d. "interesse comunitario", concetto introdotto dalla legge n. 125 del 1992 ma il cui ambito è stato esteso dalla legge *Chevènement*, che sostanzialmente consiste nell'applicazione del principio di sussidiarietà, creando un discrimine tra le funzioni che si ritiene debbano essere mantenute in capo ai comuni e quelle che per essere meglio esercitate è opportuno che vengano assunte dalle strutture intercomunali¹⁸.

Rispetto all'esperienza francese, tuttavia, non sono mancate voci critiche, in particolare accentratesi sui costi dell'intercomunalità, con specifico riferimento ad un maggior carico della fiscalità locale, sul tasso di democraticità delle sue istituzioni, sull'efficacia del riparto di competenze tra istituzioni intercomunali e comuni che ne fanno parte e su un possibile approccio opportunistico dei soggetti coinvolti, che avrebbero in primo luogo perseguito le opportunità di incentivazione anziché una visione di efficienza dell'esercizio delle funzioni correlata agli ambiti territoriali ottimali. Tutti questi profili di criticità sono ampiamente analizzati nel *Rapport Dallier* presentato al Senato francese nel 2006.

Profilo fortemente oggetto di rilievi, tra gli altri, è la circostanza che complessivamente il processo di decentralizzazione francese non si sarebbe tradotto in una semplificazione nella

¹⁷ "Quest'ultimo, definito dalla legge del 12 luglio 1999, rappresenta il peso della fiscalità intercomunale in rapporto alla fiscalità totale, comunale e intercomunale. Esso varia da 0 a 1. Per migliorare il coefficiente d'integrazione fiscale le EPCI devono scegliere le competenze opzionali (es. raccolta e trattamento rifiuti e depurazione delle acque), in quanto il CIF è composto dalle quattro tasse dirette locali, più la tassa o il canone di raccolta e trattamento dei rifiuti urbani ed il canone di depurazione. I GFP sono incentivati a gestire direttamente i servizi e le politiche e non a sovvenzionare le azioni dei Comuni. Più il coefficiente è elevato più la DGF sarà elevata.", così Fiorillo - Pola, *Forme di incentivo all'associazionismo*, Working paper SIEP n. 466/2005, p. 22.

¹⁸ La finalità dell'interesse comunitario è essenzialmente di garantire, in particolare per talune competenze individuate dalla legge (e ad esclusione di quelle per le quali la legge impone il trasferimento totale), che il livello di competenza comunale possa essere esercitato se più idoneo, trasferendo agli EPCI le funzioni che per costo, ampiezza o carattere strutturale, siano connaturate ad una gestione intercomunale (messa in comune delle risorse, realizzazione di economie di scala e elaborazione di un progetto di sviluppo del territorio).

gestione delle competenze ma, al contrario, in una stratificazione di poteri decisionali (c.d. *mille-feuille administratif français*)¹⁹.

Non può peraltro non tenersi presente la recentissima soppressione della *taxe professionnelle* disposta dalla legge finanziaria 2010 francese, che ha previsto modalità compensative per i mancati introiti degli enti locali (compresi quelli intercomunali); tale circostanza produrrà evidentemente una rivoluzione nelle modalità di finanziamento delle collettività territoriali, del cui impatto occorrerà attendere almeno un periodo minimo di applicazione prima di poter effettuare valutazioni attendibili. Infine, occorre dar conto di taluni disegni di legge che recano disciplina di riforma delle collettività territoriali pendenti presso il Parlamento, che, se approvati, apporteranno ulteriori aggiustamenti, in particolare, in direzione di una maggiore semplificazione del sistema e di un incremento del tasso di democraticità delle istituzioni intercomunali.

5. La situazione italiana

In Italia esistono 8101 comuni, dei quali circa 5700 classificabili come piccoli comuni, in quanto aventi popolazione residente inferiore a 5000 abitanti (fonte Istat 2008); i piccoli comuni rappresentano il 70% dei comuni italiani e in essi risiede circa 1/6 della popolazione italiana (10,397 milioni di abitanti)²⁰. Inoltre, guardando ai comuni di minore ampiezza demografica, si può rilevare che quelli situati nelle fasce demografiche da 0 a 999 abitanti sono circa 1960 e rappresentano circa il 24% del numero totale, mentre quelli situati nella fascia da 1000 a 1999 sono circa 1640 e rappresentano circa il 20% del totale nazionale, ancorché la popolazione dei comuni con numero di abitanti inferiore a 2000 rappresenti complessivamente solo il 6% circa del totale della popolazione nazionale.

Come si colloca questa situazione rispetto all'ormai costituzionalizzato principio di adeguatezza che, insieme a quelli di sussidiarietà e differenziazione, deve ispirare la corretta allocazione delle funzioni amministrative (art. 118, primo comma, Cost.)? I comuni che non dispongono delle condizioni di efficienza e di efficacia per gestire servizi e funzioni in maniera adeguata, possono far ricorso a forme di gestione associata dei servizi, ovvero ad un processo di riorganizzazione sovracomunale. Seguendo un percorso in parte simile a quello

¹⁹ In tal senso, e con forti sottolineature dei diversi profili critici, anche le riflessioni svolte da B. Poujade nel corso del seminario “*Regimi e forme di finanziamento delle aree metropolitane nel diritto comparato*” organizzato da Anci, IFEL e Cittalia a Roma il 5 febbraio 2010. Si veda inoltre la relazione governativa al “*projet de loi de réforme des collectivités territoriales*”, atto Senato n. 60, tuttora in corso di esame presso il Parlamento francese.

²⁰ Dati ricavati da CITTALIA - *Atlante dei piccoli comuni italiani*, 2009, cui si fa rinvio, unitamente a “*IFEL – I numeri dei piccoli comuni*, 2007, per approfondimenti su dati statistici.

francese, si era in un primo momento tentata la strada delle fusioni obbligatorie, salvo poi prender atto dell'attaccamento all'identità storico-culturale dei singoli Comuni, e ripensare gli strumenti associativi in un senso che consentisse una maggior flessibilità²¹.

Procedendo ad un sintetico *excursus* del quadro normativo nazionale, si può notare che il primo esempio di esercizio associato di servizi di interesse comune risale - tralasciando i consorzi di cui alle leggi per l'unificazione amministrativa del Regno d'Italia - al Testo unico comunale e provinciale (regio decreto 3 marzo 1934, n. 383), che, all'articolo 156, prevedeva forme associative volontarie (*"i comuni hanno facoltà di unirsi in consorzio (...) per provvedere a determinati servizi od opere di comune interesse"*) e forme obbligatorie all'articolo 157 (*"più comuni possono essere riuniti in consorzio fra di loro o con la provincia per provvedere a determinati servizi od opere di carattere obbligatorio"*). Per un incisivo intervento di disciplina della materia dell'esercizio associato tra enti locali di funzioni o di servizi pubblici, occorre però attendere la legge n. 142 del 1990, che ha dedicato un apposito capo (VIII) alle forme associative e di cooperazione ed ha, all'art. 11, previsto che, a norma degli artt. 117 e 133 Cost., *"le Regioni possono modificare le circoscrizioni territoriali dei Comuni sentite le popolazioni interessate nelle forme previste dalla legge regionale"*.

Per affrontare il problema dei "comuni polvere" la legge n. 142 del 1990, all'art. 26, ha previsto, in particolare, l'istituzione dell'unione di comuni, statuendo che entro dieci anni dalla costituzione dell'unione dovesse procedersi alla fusione, e che qualora non si pervenisse alla fusione, l'unione sarebbe stata sciolta (comma 6); la fusione si rendeva obbligatoria, altresì, dopo 10 anni, qualora la Regione avesse sostenuto ed incentivato con contributi aggiuntivi la costituzione dell'unione, mostrando che intendimento della disciplina fosse, più che concepire l'unione come strumento per favorire le forme associate di gestione di pubblici servizi o funzioni, quello di indurre i comuni più piccoli a fondersi per dare vita ad un ente maggiore. La prospettiva della fusione obbligatoria non ha ricevuto il gradimento degli enti locali, che, analogamente a quanto accaduto nel panorama francese, hanno mostrato di preferire il mantenimento della propria identità storico-culturale e optato per forme di gestione associata di servizi e funzioni più flessibili, quali le convenzioni e i consorzi, previsti dalla medesima legge n. 142.

²¹ Al concetto di flessibilità quale chiave di lettura della disciplina delle forme associative contenuta nel testo unico sulle autonomie locali si ispira Civitarese Matteucci, nell'analizzare le forme di cooperazione tra enti locali, in Del Federico - Robotti, *Le associazioni fra comuni: forme organizzative, finanziamento e regime tributario*, Milano, 2008.

Preso atto dei risultati non incoraggianti, il legislatore nazionale ha rivisto la propria strategia, ispirandola, a partire dalle leggi cc. dd. “Bassanini” ad una maggiore gradualità, alla volontarietà ed all’incentivazione delle formule associative.

In particolare, la legge n. 265 del 1999, apportando una serie di modifiche alla legge n. 142 citata, ha disposto la predisposizione di un programma inteso ad individuare (compito affidato alle Regioni) gli ambiti correlati ai livelli ottimali di esercizio delle funzioni e servizi in gestione associata sovracomunale, da concordare in sedi di concertazione con le rappresentanze degli enti locali. La medesima legge, ha poi, tra l’altro, eliminato l’obbligatorietà della fusione per le unioni e previsto che le Regioni provvedessero “*a disciplinare, con proprie leggi (...) le forme di incentivazione dell’esercizio associato delle funzioni da parte dei comuni, con l’eventuale previsione nel proprio bilancio di un apposito fondo*”, fornendo i principi ai quali le regioni si sarebbero dovute attenere. Nel frattempo, con la “Bassanini 1” (legge n. 59 del 1997) si erano esplicitamente indicati i principi di adeguatezza, sussidiarietà e differenziazione cui attenersi nel conferimento delle funzioni.

Questa struttura ordinamentale è sostanzialmente confluita nel testo unico degli enti locali (TUEL, decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267), che al Capo V contempla le forme associative, in particolare:

- le convenzioni (art. 30), che non comportano la nascita di un nuovo soggetto giuridico ma consistono in un accordo del *genus* di quelli previsti dall’articolo 15 della legge n. 241 del 1990, soggetti ai principi civilistici, strumento flessibile comunemente utilizzato dagli enti locali;
- i consorzi (art. 31), che comportano la nascita di un distinto soggetto, dotato di propria soggettività giuridica, assoggettato alla disciplina delle aziende speciali, “*per la gestione associata di uno o più servizi e l’esercizio associato di funzioni*” (da ultimo, i consorzi di funzioni sono stati soppressi dal comma 186 dell’articolo 2 della legge n. 191 del 2009);
- le unioni di comuni (art. 32), “*enti locali costituiti da due o più comuni di norma contermini, allo scopo di esercitare congiuntamente una pluralità di funzioni di loro competenza*”, concretizzano il livello più alto di integrazione fra enti locali, hanno subito un sensibile sviluppo dopo le modifiche normative che hanno eliminato l’obbligo della fusione, riscuotono un buon livello di gradimento, tanto da essere passate dal numero di 16 antecedentemente al 1999 all’attuale di 291 (dati ANCI aggiornati al maggio 2009).

Va altresì evidenziato che l’articolo 27 del TUEL contempla le comunità montane, unioni di comuni costituite fra comuni montani e parzialmente montani, anche appartenenti a province

diverse, *“per la valorizzazione delle zone montane per l’esercizio di funzioni proprie, di funzioni conferite e per l’esercizio associato delle funzioni comunali”*.

Le unioni di comuni sono state oggetto di numerose analisi, ci si è domandato *“quali siano le finalità che la normativa e i comuni associati assegnano alle unioni, quali siano i vantaggi e gli svantaggi dell’associazionismo intercomunale realizzato attraverso questo strumento istituzionale, se altri strumenti istituzionali possono realizzare meglio le finalità perseguite”* e *“il risultato principale mostra che l’Unione risulta la forma associativa ottimale se il numero di Comuni associati non è né troppo elevato né troppo basso e nel caso in cui l’elasticità di sostituzione tra i servizi forniti è alta”*²².

In particolare, si è indagato il sistema del finanziamento delle unioni, che appare un elemento centrale nella valutazione degli enti locali, poiché la certezza di risorse finanziarie costituisce requisito essenziale per le forme di associazionismo e che si è rivelato non adeguatamente incentivante, soprattutto per quanto riguarda i contributi erariali, che vengono sostanzialmente confermati anno per anno e sono suscettibili di subire decurtazioni, come tutti i trasferimenti per gli enti locali, in ragione delle esigenze di contenimento della spesa pubblica, senza contare che, anche se nel migliore dei casi restano di ammontare invariato, a fronte dell’aumentare del numero delle unioni la quota di risorse spettante a ciascuna automaticamente si riduce.

Per quanto concerne le modalità di attribuzione dei contributi, nel 2004 il Consiglio di Stato, in sede di parere sullo schema di decreto che introduceva modifiche al d.m. n. 318 del 2000 (regolamento concernente i criteri di riparto dei fondi erariali destinati al finanziamento delle procedure di fusione tra i comuni e l’esercizio associato di funzioni comunali), ha esortato, tenendo conto delle modifiche recate dalla riforma operata con la legge n. 3 del 2001 al titolo V, parte seconda, della Costituzione, e sulla base del principio costituzionale di leale collaborazione, a dare avvio immediato ad un tavolo di lavoro misto tra Stato, Regioni ed associazioni nazionali rappresentative delle autonomie locali, trattandosi di *“interventi che risultavano sicuramente ammissibili nel precedente contesto costituzionale, trovano con difficoltà una collocazione normativa coerente nel nuovo contesto segnato da un riparto di competenze legislative e soprattutto regolamentari assai più netto e preciso”* e *“dell’esercizio di un potere di regolazione che non sembra più intestato allo Stato ma direttamente alle Regioni”*.

²² Ermini e Fiorillo, *Le Unioni di Comuni, tra principio di adeguatezza e esigenze di finanziamento*, in “La finanza locale in Italia - Rapporto 2007”, che nella loro accurata disamina fanno frequente rinvio a Fiorillo e Robotti (a cura di), *L’unione di comuni. Teoria economica ed esperienze concrete*.

I lavori del tavolo hanno condotto all'adozione di due intese in Conferenza Unificata, del 2005 e del 2006, che sostanzialmente hanno stabilito che i fondi non sarebbero più stati erogati direttamente alle unioni, ma alle Regioni che avrebbero provveduto ad attribuirli secondo regole proprie; tuttavia i criteri generali su cui si basa il riparto non sono risultati molto differenti dai criteri previsti nei decreti ministeriali²³. Le preoccupazioni emerse nel poc'anzi citato parere del Consiglio di Stato sono solo la punta dell'iceberg del dibattito emerso in dottrina con riferimento alla competenza a regolare le forme associative tra enti locali dopo la riforma del titolo V della parte seconda della Costituzione; il TUEL aveva infatti visto la luce in vigenza di un diverso ordinamento, nel quale l'articolo 128 della Costituzione riservava alle leggi dello Stato la disciplina dell'ordinamento degli enti locali.

Successivamente alla riforma costituzionale emerge subito una tesi secondo cui la riforma ha travolto la preesistente unitarietà dell'ordinamento degli enti locali, producendovi una rottura²⁴. Tale tesi, fatta propria dalle Regioni, va quindi nel senso di *“riservare alla Regione il potere di individuare le regole e la tipologia delle forme associative tra enti locali, ovvero i loro tratti ordinamentali, salvaguardando al contempo l'autonomia statutaria e normativa dell'ente locale per la parte concernente, rispettivamente, la forma di governo e l'organizzazione interna”*²⁵. Tuttavia, le stesse Regioni, nella persistente mancanza di posizioni univoche e condivise²⁶, hanno assunto un atteggiamento di prudenza, non adottando atti di disciplina dell'ordinamento delle unioni di comuni ma limitandosi all'adozione di interventi di incentivazione (per cui le unioni trovano sostanzialmente ancora riferimento nel modello uniforme identificato nel TUEL) e nel disciplinare l'ordinamento delle comunità montane senza discostarsi particolarmente dalla disciplina del TUEL.

Ed a fornire un inequivocabile pronunciamento sulla titolarità della potestà legislativa in materia di forme associative successivamente alla riforma del 2001 non è intervenuta,

²³ Per maggiori approfondimenti sul punto si rinvia a Ermini e Fiorillo (2007) cit..

²⁴ In particolare, Merloni, *Il destino dell'ordinamento degli enti locali e del relativo Testo Unico nel nuovo Titolo V della Costituzione*, in Regioni, 2002; Ferrara, *L'incerta collocazione dell'ordinamento degli enti locali tra federalismo e municipalismo e il nodo delle funzioni fondamentali*, in www.federalismi.it. Per una disamina della non univoca posizione della giurisprudenza, v., inoltre, Pajno, *Lo strano caso della competenza legislativa in materia di enti locali. Un percorso attraverso la giurisprudenza costituzionale*, in www.federalismi.it.

²⁵ Regione Emilia Romagna, collana *“Riforme per i diritti”*, Seconda relazione sullo stato di attuazione del programma di riordino territoriale, p. 23.

²⁶ Sembra il caso di rammentare che l'articolo 2, comma 2, della legge n. 131 del 2003 (Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, c.d. legge La Loggia) conteneva una delega per provvedere, nell'ambito della competenza legislativa dello Stato, alla revisione delle disposizioni in materia di enti locali. All'uopo venne costituito in seno al Ministero dell'interno un apposito Comitato di indirizzo e coordinamento tecnico-scientifico, che ha manifestato opinioni difformi su varie questioni rilevanti, ivi compresa la titolarità della competenza a disciplinare le forme associative e le comunità montane; in ogni caso, forse anche per il mancato raggiungimento di posizioni univoche, la specifica delega è rimasta inattuata (i lavori del Comitato sono formalizzati in una relazione consegnata il 6 febbraio 2004 al Ministero (e consultabile all'indirizzo <http://www.federalismi.it/federalismi/document/24032004035129.pdf>).

peraltro, la Corte costituzionale, che, tuttavia, si è occupata più volte della *vexata quaestio* delle comunità montane, di recente con le sentenze n. 237 del 2009 e n. 27 del 2010. Come è noto, negli ultimi anni le comunità montane sono state spesso oggetto di riflessioni, con particolare riguardo al dibattito sui costi della politica²⁷.

Con la sentenza 237/2009 la Corte costituzionale, pronunciandosi su un intervento di riordino tentato dalla legge finanziaria 2008²⁸, riprende lo scrutinio sul riparto di potestà legislativa tra Stato e Regioni in ordine alla disciplina delle comunità montane, dopo che con tre sentenze precedenti aveva stabilito che la materia delle comunità montane rientrasse nella competenza residuale regionale (sentenze 244/2005, 456/2005 e 397/2006). Ciò che ai nostri fini rileva in tale decisione è che in materia di enti montani non risultano preclusi interventi legislativi dello Stato, purché trovino titolo di legittimazione nella competenza relativa all'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica ancorché, segnatamente, siano connotati - come nel caso di specie - da finalità di contenimento della spesa pubblica.

La sentenza n. 237 sembra inoltre corroborare la tesi sostenuta in dottrina secondo cui dalla tassatività dell'elencazione di cui all'art. 117, comma 2, lett. p), della Costituzione, come ribadita dalla Corte, in particolare, in una precedente sentenza in tema di comunità montane (la n. 244 del 2005), si può ricavare che l'area della potestà legislativa residuale delle regioni possa essere estesa, preso atto del venir meno dell'unitarietà dell'ordinamento locale, alla disciplina delle forme associative tra enti locali²⁹.

²⁷ È salita agli onori del dibattito la circostanza che talune leggi regionali hanno interpretato in modo "estensivo" i parametri di riconoscimento delle comunità montane costituendone anche in situazioni che poco sembrerebbero aver a che fare con la valorizzazione di zone montane (cfr. S. RIZZO – G.A. STELLA, *Comunità montane senza montagne (ma molti sussidi)*, in *Il Corriere della sera*, 29 aprile 2007, p. 1).

²⁸ L'articolo 2 della legge n. 244 del 2007 aveva prescritto (commi 17 e ss.) alle Regioni di provvedere al riordino della disciplina delle Comunità montane presenti sul proprio territorio, ai fini del contenimento della spesa pubblica, con l'obiettivo della riduzione in una certa misura della quota del fondo ordinario con cui lo Stato concorre al finanziamento dei bilanci delle Comunità montane, fornendo, tra l'altro, gli indicatori fisico-geografici, demografici e socio-economici cui parametrare la riduzione. In caso di inadempimento, accertato mediante ricognizione, si sarebbero prodotti degli automatici effetti di riduzione del numero delle comunità sulla base di criteri fissati dalla legge medesima. Si evidenzia che in materia di soppressione di comunità montane sono attualmente contenute disposizioni nel disegno di legge recante "Individuazione delle funzioni fondamentali di Province e Comuni, semplificazione dell'ordinamento regionale e degli enti locali, nonché delega al Governo in materia di trasferimento di funzioni amministrative, Carta delle autonomie locali. Riordino di enti ed organismi decentrati", approvato dal Consiglio dei Ministri e pendente presso il Parlamento (A.S. 2259), che all'articolo 16 fa rinvio a leggi regionali che "possono prevedere la soppressione delle comunità montane, isolate e di arcipelago esistenti e possono attribuire le funzioni già spettanti a tali comunità, nel rispetto dei principi di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza".

²⁹ Si veda, in particolare, con specifico riferimento alla sentenza 244/2005, SCIULLO, *L'ordinamento degli enti locali e la competenza legislativa regionale*, in *Giornale di diritto amministrativo*, 10/2005, p. 1038, e la dottrina ivi citata.

È pur vero, infatti, che *“la piena riconducibilità delle comunità montane alle unioni di comuni (e con essi alle forme associative) è impedita dal riconoscimento alle prime di una dote funzionale più ampia. La quale spazia dall’esercizio associato di funzioni comunali, all’esercizio di ogni altra funzione conferita dai comuni uti singuli, dalla provincia e dalla regione, fino a contemplare ogni altro compito attribuito dalla legge”*³⁰. Ma si deve, per altro verso, considerare che l’articolo 114 della Costituzione, nella formulazione risultante dalla riforma, laddove elenca tassativamente le istituzioni costitutive della Repubblica consente di sostenere che *“la creazione di livelli istituzionali locali diversi da quelli previsti dalla costituzione è possibile solo a patto che ad essi si imprima una caratterizzazione meramente associativa”*³¹.

In altre parole, se, prima della riforma, la Costituzione non conteneva un’enumerazione tassativa degli enti locali ed il legislatore (statale e regionale) poteva, godendo di ampia discrezionalità, configurare le comunità montane alla stregua di veri e propri soggetti di governo o di figure associative dei comuni, ora quel che può suscitare dubbi di costituzionalità è la titolarità in capo ad esse di funzioni proprie, mentre nulla dovrebbe ostare a che esse (e, analogamente, le altre forme associative) esercitino funzioni loro conferite dai comuni, laddove ciò equivalga alla scelta, in nome dei principi di differenziazione ed adeguatezza, della dimensione ottimale per l’esercizio delle funzioni stesse³².

La sentenza n. 27 del 2010, nel confermare che la disciplina delle comunità montane rientra nella competenza residuale delle Regioni, ha da ultimo ribadito che un intervento del legislatore statale consistente nella decurtazione di trasferimenti erariali a favore delle comunità montane trova legittimazione nella competenza relativa all’armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica, a patto che - anche in ossequio al principio di leale collaborazione - si realizzi però *“il pieno coinvolgimento delle Regioni nella individuazione dei criteri da adottare per la realizzazione della riduzione del fondo da destinare alle comunità montane, esistendo, come sostiene la Regione, una connessione*

³⁰ Così De Martin e Di Folco, *Un orientamento opinabile della giurisprudenza costituzionale in materia di comunità montane*, Giur. Cost., 2009, 4, 2970.

³¹ De Martin e Di Folco, op. cit..

³² O, per dirla con le parole di Merloni, *“Identificate le funzioni comunali, si tratta di porre i Comuni in condizione di svolgere le funzioni comunali, mentre problema diverso è quello dello svolgimento a livello sovracomunale di funzioni non attribuibili ai Comuni. Di qui la ricorrente confusione tra funzioni intercomunali e funzioni sovracomunali: l’intercomunalità, ormai lo dobbiamo dire con chiarezza, non ha nulla a che vedere con funzioni sovracomunali o di area vasta, l’intercomunalità è il terreno della collaborazione tra Comuni per svolgere funzioni comunali. Da questo punto di vista il caso delle Comunità montane mi sembra un caso assolutamente esemplare”* (Merloni, *Le funzioni sovracomunali tra Provincia e Regione*, in *Le istituzioni del federalismo*, supplemento 5/2006).

*indissolubile tra i problemi del finanziamento e i problemi della stessa esistenza ed articolazione delle comunità montane*³³.

6. Spunti di riflessione per una possibile incentivazione all'associazionismo nel sistema italiano

Posto che, come si è rilevato, sussistono profonde analogie tra la situazione francese e quella italiana relativamente alla estrema frammentazione del territorio nazionale, è il caso di verificare se in occasione dell'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione sussistano spazi per sperimentare modelli di incentivazione all'associazionismo che traggano frutto dell'esperienza francese, non trascurando valutazioni che tengano conto delle criticità verificatesi.

La legge delega in materia di federalismo fiscale (n. 42 del 2009) contiene sia talune disposizioni che tengono conto dell'adeguatezza delle caratteristiche demografiche degli enti locali³⁴ sia previsioni di favore verso le forme di aggregazione³⁵; in particolare l'articolo 12, comma 1, lettera f) tra i principi e criteri direttivi concernenti il coordinamento e l'autonomia di entrata e di spesa degli enti locali contempla la *“previsione di forme premiali per favorire unioni e fusioni tra comuni, anche attraverso l'incremento dell'autonomia impositiva o maggiori aliquote di compartecipazione ai tributi erariali”*. Tale disposizione è stata oggetto di riscrittura tra l'esame preliminare e quello definitivo dello schema di disegno di legge da

³³ Sentenza n. 27/2010, par. 4.4 del “Considerato in diritto”.

³⁴ L'articolo 11, tra i principi e criteri concernenti il finanziamento delle funzioni di comuni, province e città metropolitane, reca al comma 1, lettera g), la *“valutazione dell'adeguatezza delle dimensioni demografiche e territoriali degli enti locali per l'ottimale svolgimento delle rispettive funzioni e salvaguardia delle peculiarità territoriali, con particolare riferimento alla specificità dei piccoli comuni, ove, associandosi, raggiungano una popolazione complessiva non inferiore a una soglia determinata con i decreti legislativi (...)”*. Inoltre, con riferimento ai criteri concernenti l'entità e il riparto dei fondi perequativi per gli enti locali, l'articolo 13 prevede che la definizione delle modalità di computo della spesa corrente standardizzata avvenga sulla base di una quota uniforme per abitante, corretta per tenere conto della diversità della spesa in relazione all'ampiezza demografica, alle caratteristiche territoriali, con particolare riferimento alla presenza di zone montane, alle caratteristiche demografiche, sociali e produttive dei diversi enti e che il peso delle caratteristiche individuali dei singoli enti nella determinazione del fabbisogno sia determinato tenendo conto anche della spesa relativa a servizi esternalizzati o svolti in forma associata (comma 1, lettera d); che la definizione delle modalità in base alle quali, per le spese relative all'esercizio delle funzioni diverse da quelle fondamentali, il fondo perequativo per i comuni e quello per le province e le città metropolitane siano diretti a ridurre le differenze tra le capacità fiscali, tenendo conto, per gli enti con popolazione al di sotto di una soglia da individuare con i decreti legislativi, del fattore della dimensione demografica in relazione inversa alla dimensione demografica stessa e della loro partecipazione a forme associative (lettera f).

³⁵ L'attenzione della dottrina verso forme di un migliore esercizio delle funzioni da parte degli enti di limitate dimensioni è costante e naturalmente trova collocazione anche nelle riflessioni che hanno accompagnato l'entrata in vigore della legge 42; al riguardo, nel corso della “tavola rotonda” *Federalismo fiscale tra autonomia e solidarietà*, tenutasi presso l'Università degli studi di Brescia il 30 gennaio 2009, D'Andrea, tra i nodi di maggior portata da sciogliere con immediatezza, rileva la necessità di *“precisare sin dove potrà spingersi l'autonomia organizzativa degli enti territoriali minori in vista di aggregazioni funzionali rispetto all'esercizio di funzioni proprie”*.

parte del Consiglio dei Ministri e certamente tiene conto dei suggerimenti delle associazioni rappresentative degli enti locali, dalle quali è stata salutata con grande favore³⁶.

La prima delle riflessioni che competeranno al legislatore delegato sarà di verificare l'ambito di riferimento dell'autonomia impositiva³⁷ cui la citata disposizione attribuisce la possibilità di incremento. Sull'autonomia tributaria³⁸ degli enti locali e sulle relative fasi storiche, e sul rapporto tra l'articolo 119 e l'articolo 23 della Costituzione, la produzione dottrinale è amplissima³⁹, ed anche la giurisprudenza costituzionale, in particolare dopo il nuovo titolo V, ha avuto modo di esprimersi⁴⁰; nel caso di specie, occorrerà spingere l'indagine sulla

³⁶ Così il coordinatore nazionale dei piccoli comuni e delle unioni dell'ANCI, Mauro Guerra, in una dichiarazione dell'ottobre 2008: *“da tempo l'Associazione ha chiesto di prevedere nel nostro ordinamento una forma di incentivazione finanziaria per le Unioni di Comuni che fosse meno episodica, occasionale e precaria del contributo che viene definito ogni anno dalla Finanziaria o dalle normative regionali. Da tempo abbiamo chiesto una leva di autonomia impositiva specifica premiale per i Comuni che partecipano alle Unioni e che questa sia la forma principale di finanziamento. La nostra richiesta – ha detto – ha trovato accoglimento dentro la legge delega sul federalismo fiscale che prevede una maggiore autonomia impositiva di premialità a favore dei Comuni che gestiscono i servizi in forma associata attraverso le Unioni. E' un risultato importante – ha concluso Guerra – ora si dovrà lavorare per dare concreta attuazione e in tempi rapidi ad una norma dentro un quadro che possa offrire certezze in più dal punto di vista della effettiva autonomia tributaria e finanziaria a disposizione dei Comuni”*.

³⁷ Per autonomia impositiva intendendosi *“il concreto potere-dovere dell'ente di compiere atti volti alla realizzazione della concreta pretesa dell'ente stesso alla prestazione tributaria. Tale potestà può spettare ad enti anche differenti da quelli cui compete la potestà (normativa) tributaria”*, così come specificato da Giovanardi, *L'autonomia tributaria degli enti territoriali*, p. 60, nota 61 (v. anche autori ivi citati).

³⁸ Secondo la pregevole ricostruzione che nel 1979 ha offerto Gallo, ne *“L'autonomia tributaria degli enti locali”*, *“l'autonomia finanziaria costituisce l'indeclinabile premessa per lo svolgimento – seppur ad un sotto ordinato livello di governo e di scelte politiche e nello specifico ambito delle loro funzioni – di quell'autonomo potere di indirizzo politico e politico-amministrativo nel quale consiste la autonomia locale garantita dalle norme-principio dei richiamati artt. 5 e 128 Cost.. Senza sufficienza di mezzi e libertà di spesa non può concepirsi, infatti, alcuno sviluppo dell'autonomia <<politica>> dell'ente locale né può pensarsi di recuperare una maggiore responsabilità dell'amministrazione locale verso il corpo elettorale nella gestione delle risorse a livello del proprio governo. Ma dovrebbe essere anche altrettanto scontato che, nel sistema delle autonomie locali tracciato dal Costituente, l'autonomia finanziaria, per consentire in una qualche misura il perseguimento di questo autonomo indirizzo senza ingerenza dello stato, non può avere solo il ristretto significato di libertà di impiego delle risorse messe a disposizione dallo stato medesimo o dalle regioni senza vincolo sovraordinato di destinazione: pur se la Costituzione sembra riconoscerlo solo per le regioni, essa dovrebbe, con riguardo anche agli altri enti territoriali, comprendere in sé l'autonomia tributaria, intendendo quest'ultima come capacità di liberamente autodeterminare, nell'ambito dei tributi propri ad essi attribuiti e da essi eventualmente amministrati, parte delle entrate tributarie e di esserne titolari in funzione di un più pieno svolgimento dell'autonomia locale. L'autonomia tributaria si esprime in particolare nell'esercizio di un potere di imposizione che, per suscitarsela, non potrà però essere solamente nominale e di mera attuazione della legge statale, ma dovrebbe svolgersi avendo contenuto normativo e in misura tale da consentire, appunto, agli enti medesimi l'effettivo perseguimento in determinate materie di una <<certa>> politica autonoma nell'ambito del loro territorio.”* (pagg. 11-12).

³⁹ Paradigmatica e quanto mai attuale l'opera di Gallo, *“L'autonomia tributaria degli enti locali”*, cit., ma v. anche, tra gli altri: la relazione di Uricchio *“Federalismo fiscale: la cornice costituzionale e il modello delineato dalla riforma Calderoli”* svolta in seno alla “tavola rotonda” *Federalismo fiscale tra autonomia e solidarietà*, tenutasi presso l'Università degli studi di Brescia il 30 gennaio 2009, in *Diritto e pratica tributaria*, 2/2009, p. 277, e, in particolare, la dottrina ivi citata in nota 5; Ferrari, *Inquadramento generale dei rapporti finanziari tra lo Stato e gli enti locali*, in Nicotra, Pizzetti e Scozzese (a cura di), *Il federalismo fiscale*, 2009; Buratti, *La fiscalità locale dopo l'approvazione della legge n. 42/2009: possibili evoluzioni*, in *“La finanza locale in Italia - Rapporto 2009”*.

⁴⁰ In particolare, per una disamina della giurisprudenza che ha evidenziato taluni punti chiave per l'attuazione del nuovo articolo 119 [tra tutte v. la sentenza n. 37 del 2004, che ha fornito, tra le altre indicazioni, le seguenti: *“Per*

possibilità di porre tale autonomia in capo a quegli enti specificamente costituiti per l'esercizio in forma associata di funzioni (e pertanto, allo stato, non ricompresi nell'elencazione degli enti costitutivi offerta dall'articolo 114 della Costituzione).

Nel testo unico degli enti locali più volte richiamato (da rammentare, antecedente alla riforma del 2001) compaiono sia disposizioni secondo cui *“alle unioni competono gli introiti derivanti⁴¹ dalle tasse, dalle tariffe e dai contributi sui servizi ad esse affidati”* (articolo 32, comma 5) che disposizioni dettagliate in materia di finanza, propria e derivata⁴², quali quelle contenute nell'articolo 149, che prevede che la legge assicuri agli enti locali potestà impositiva autonoma. Ma, ancorché l'articolo 2 del TUEL medesimo espliciti che *“ai fini del presente testo unico si intendono per enti locali i comuni, le province, le città metropolitane, le comunità montane, le comunità isolate e le unioni di comuni”*, per cui sembrerebbe logico ritenere che ai fini dell'applicazione dell'intero testo unico, ivi compresa la disciplina recata dall'articolo 149, siano da comprendere tutti gli enti appena elencati, è comunemente ritenuto che le disposizioni dell'articolo 149 si rivolgano a comuni e province, espressamente contemplati nelle specifiche previsioni, e, dunque, non siano di per sé sufficienti a fondare forme di specifica potestà impositiva⁴³ né in capo alle unioni di comuni né ad altre possibili forme associative.

Se ed in quanto potrebbe risultare maggiormente incentivante ai fini della decisione dei comuni di aggregarsi, sarebbe auspicabile che alle unioni (ovvero ad altre forme associative

*quanto poi riguarda i tributi locali si deve aggiungere che, stante la riserva di legge che copre tutto l'ambito delle prestazioni patrimoniali imposte (art. 23 della Costituzione), e che comporta la necessità di disciplinare a livello legislativo quanto meno gli aspetti fondamentali dell'imposizione, e data l'assenza di poteri legislativi in capo agli enti sub-regionali, dovrà altresì essere definito, da un lato, l'ambito (sempre necessariamente delimitato in forza appunto della riserva di legge) in cui potrà esplicarsi la potestà regolamentare degli enti medesimi; dall'altro lato, il rapporto fra legislazione statale e legislazione regionale per quanto attiene alla disciplina di grado primario dei tributi locali: potendosi in astratto concepire situazioni di disciplina normativa sia a tre livelli (legislativa statale, legislativa regionale, e regolamentare locale), sia a due soli livelli (statale e locale, ovvero regionale e locale)”, si rinvia ad Antonini, *Dal federalismo legislativo al federalismo fiscale*, in Riv. dir. fin. 2004, 3, 400.*

⁴¹ L'utilizzo della formula *“competono gli introiti derivanti..”*, peraltro, indurrebbe a ritenere che più che ad una potestà impositiva ci si riferisca ai gettiti dei tributi citati.

⁴² *“La legge assicura, altresì, agli enti locali potestà impositiva autonoma nel campo delle imposte, delle tasse e delle tariffe, con conseguente adeguamento della legislazione tributaria vigente. A tal fine i comuni e le province in forza dell'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni possono disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e dell'aliquota massima dei singoli tributi, nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti. Per quanto non regolamentato si applicano le disposizioni di legge vigenti.”* (articolo 149, comma 3, TUEL).

⁴³ Non può prescindere, sul punto, dalla tradizionale definizione enucleata dalla dottrina tributaristica, da Micheli in poi, che distingue tra potestà normativa tributaria e potestà amministrativa d'imposizione. Né, altresì, può trascurarsi che gli enti locali sono sforniti del potere legislativo indispensabile, secondo l'articolo 23 Cost., per esercitare la potestà impositiva (se non nei limiti che sono tradizionalmente riconosciuti una volta che siano stati individuati i cc.dd. elementi essenziali del tributo, e che ora sono ulteriormente specificati dalla legge n. 42 del 2009). Si veda, tra gli altri, Antonini, *Art. 23 Cost.*, in *Commentario alla Costituzione*, a cura di Bifulco, Celotto, Olivetti, par. 2.4.3.

che il legislatore decidesse di prevedere⁴⁴) competesse la titolarità della potestà impositiva; occorre perciò verificare se sia possibile ipotizzare una lettura in chiave evolutiva delle disposizioni costituzionali, in particolare quelle riformate nel 2001, che consenta tale impostazione.

Una accurata analisi della percorribilità di tale ipotesi viene effettuata da Marini e Verrigni⁴⁵ che, pur partendo dal presupposto che *“il rispetto del fondamentale principio della responsabilità politica diretta nei confronti del corpo elettorale non sembra tollerare che le scelte in materia di politica impositiva e tariffaria siano demandate ad organi elettivi di secondo grado, ad organi derivati come le unioni”*, ipotizzano che in base all'estrema ampiezza della disciplina demandata allo statuto dell'unione in base al comma 2 dell'articolo 32 del TUEL si potrebbe forse consentire un'opzione diversa rimessa all'autonomia degli stessi enti aderenti all'unione⁴⁶. Tuttavia, i citati Autori ritengono allo stato *“più ragionevole la tesi che riconosce solo agli enti locali che costituiscono l'unione un'autonomia tributaria che si estrinseca attraverso la potestà regolamentare”*, reputando che *“una diversa costruzione, per essere compatibile con il dettato costituzionale, avrebbe necessità di una serie di disposizioni abilitative da parte del legislatore ordinario che nel caso di specie mancano del tutto”*.

Quindi, in sostanza, seguendo la ricostruzione operata dai predetti Autori, una potestà impositiva autonoma per le unioni (e per altre forme associative), nelle forme e limiti consentiti agli enti locali costituzionalmente rilevanti, non parrebbe vietata ma, semplicemente, non è ancora prevista dal legislatore ordinario, e, quindi, non sussisterebbero particolari motivi che ostino ad un'estensione in tal senso della potestà impositiva regolamentare, in un contesto, quale quello dell'attuazione dell'articolo 119, che già deve occuparsi di meglio definire l'autonomia tributaria degli enti territoriali. E, si aggiunge,

⁴⁴ Assumendo che la nuova stesura del titolo V che abbandona il “numero aperto” degli enti locali segnali che – al di fuori del comune, della provincia e della città metropolitana – la materia “enti locali” sia stata, per così dire, decostituzionalizzata, non già che i soli enti locali siano quelli espressamente nominati in Costituzione (come fa Pellegrini, richiamando Martines, Ruggeri, Salazar, *Lineamenti di diritto regionale*, in *Le unioni di comuni nell'allocatione delle funzioni amministrative*, in Del Federico - Robotti (a cura di), *Le associazioni fra comuni - Forme organizzative, finanziamento e regime tributario*).

⁴⁵ *Il finanziamento delle associazioni fra comuni. Quadro costituzionale e principi generali*, in Del Federico - Robotti (a cura di), *Le associazioni fra comuni - Forme organizzative, finanziamento e regime tributario*, cit.. Nella medesima opera, Basilavecchia e Lovecchio hanno dedicato la loro attenzione al regime tributario delle associazioni fra comuni, verificando quale sia il regime tributario applicabile alle unioni e se agevolazioni esistenti per gli enti locali possano ad esse estendersi.

⁴⁶ E citano in tal senso il caso dell'unione dell'Alto Appennino reggiano costituitasi nel 1999, che avrebbe adottato un proprio regolamento per la gestione della tassa per lo smaltimento e la raccolta dei rifiuti solidi urbani.

sarebbe tanto più auspicabile che contestualmente si addivenisse alla definizione delle funzioni fondamentali degli enti locali ed a un razionale riordino degli enti decentrati⁴⁷.

Ancor più possibilista la posizione di Renzi, che non ravvisa alcuna norma che vieti esplicitamente di affidare la potestà regolamentare in materia tributaria all'unione di comuni, ma ritiene anzi consigliabile affidare il potere regolamentare all'unione al fine di garantire un migliore sfruttamento degli spazi di autonomia, tra l'altro, in tema di politica tariffaria e pressione fiscale e deduce pertanto che *“La questione, dunque, sembra essere non tanto se le Unioni possano o meno esercitare il potere normativo, quanto capire che cosa i Comuni vogliano veramente trasferire alle Unioni.”*⁴⁸.

In conclusione, seppur, come rileva la dottrina maggioritaria, gli enti enumerati dall'articolo 114 siano dotati di autonomia ed abbiano una diversa rilevanza costituzionale rispetto agli altri poi creati dal legislatore ordinario⁴⁹, quali le unioni, che sono considerate enti derivati o di secondo livello⁵⁰, non sembra del tutto irrealistica l'ipotesi che il legislatore – statale o regionale – possa individuare o istituire tributi relativamente ai quali le forme associative dei comuni estrinsechino una qualche forma di potestà impositiva.

L'incremento dell'autonomia impositiva previsto dall'articolo 12, comma 1, lettera f), della legge 42 per talune forme associative (unioni e fusioni, espressamente individuate), potrà perciò consistere nel concorrere alla disciplina del tributo secondo gli spazi consentiti alla potestà regolamentare, certo non maggiore di quella di cui sono dotati i comuni che ne fanno parte⁵¹. Ciò è tanto più plausibile se si riconosce che l'autonomia che spetta ai comuni possa estrinsecarsi nella decisione di autolimitare l'esercizio delle funzioni di propria competenza devolvendone una quota all'ente unione, contestualmente rinunciando ad una corrispondente quota del proprio potere d'imposizione, in ossequio al principio di adeguatezza (e in analogia al sistema vigente in Francia). Se non si ritenesse percorribile tale

⁴⁷ Come, peraltro, il disegno di legge delega citato *sub* nota 27 si proporrebbe di fare.

⁴⁸ Renzi, *Le problematiche fiscali: competenze e gestione dei servizi*, in Del Federico – Robotti, op. ult. cit., nota 17.

⁴⁹ E' da rammentare che la riforma della parte II della Costituzione bocciata dal referendum del 2006 aveva introdotto nell'articolo 118 una disposizione (ultimo comma) che demandava ad una legge (bicamerale) la previsione di misure che favorissero l'esercizio in forma associata delle funzioni dei piccoli comuni e dei comuni montani, attribuendo a tali forme associative la stessa autonomia riconosciuta ai Comuni.

⁵⁰ Cavino (*La rappresentanza delle comunità locali e le unioni dei comuni*, in *Le autonomie al centro*, a cura di Scudiero) ritiene che si possa concludere che il legislatore ordinario, negli anni dal 1990 al 2000, abbia interpretato nella propria discrezionalità le disposizioni costituzionali relative alle autonomie locali disponendo gli enti locali su due livelli differenti. *“Al livello primario ha collocato comuni, province e città metropolitane, gli enti locali necessari in quanto espressamente previsti dalla Costituzione, riconoscendo che il loro ordinamento costituisce la forma di integrazione giuridico-amministrativa della autonomia politica delle comunità locali. Al livello secondario ha invece collocato gli altri enti (.....) il cui ordinamento non costituisce una forma per l'integrazione politica delle comunità locali ma uno strumento di razionalizzazione e di semplificazione dell'azione amministrativa dei primi.”*

⁵¹ Così come delineata dall'articolo 52 del d. lgs. n. 446 del 1997.

ipotesi, la locuzione “*anche attraverso l’incremento dell’autonomia impositiva*”, contenuta nella disposizione della legge 42 ora citata, potrebbe essere interpretata solamente nel senso che l’incremento riguarda la potestà impositiva dei singoli comuni che fanno parte dell’unione, ma in tal senso non sembra che verrebbero superate le resistenze all’aggregazione che, come è noto, dipendono anche dal forte senso di identità dei piccoli comuni, che temono di perdere spazi nei confronti delle esigenze dei comuni maggiori.

Ulteriori e più complesse valutazioni che spetteranno al legislatore in sede di attuazione della specifica delega di cui alla citata lettera f) del comma 1 della legge 42 del 2009, saranno quelle concernenti la scelta fra la migliore politica di incentivazione tra l’eventuale incremento di autonomia impositiva e la maggiorazione della compartecipazione a tributi erariali, che dovrà tener conto del ventaglio di scelta fra tributi locali possibili, anche di nuova concezione, quali potrebbero essere tributi strettamente correlati ad un presupposto ambientale, ovvero l’individuazione di tributi che possano ritenersi “tipici” delle unioni⁵².

Non può trascurarsi di evidenziare, infine, che il disegno di legge in materia di individuazione delle funzioni fondamentali degli enti locali, attualmente in sede di esame da parte del Parlamento, prevede per i comuni con popolazione fino a 5000 abitanti l’esercizio di una serie di funzioni fondamentali obbligatoriamente in forma associata; occorrerà attendere la conclusione dell’iter di approvazione del provvedimento per la formulazione definitiva di tali disposizioni.

7. in particolare, ipotesi per un tributo dedicato

Come abbiamo visto, la formulazione della disposizione di cui all’articolo 12, comma 1, lettera f), nella sua genericità, lascia libero il legislatore delegato di decidere se sia preferibile disporre l’incremento dell’autonomia impositiva in capo ai comuni che si associno, o attribuire - nei limiti sopra analizzati - una forma di autonomia impositiva *sub* forma di potestà normativa (*i.e.*, regolamentare), alle unioni⁵³, consistente nella possibilità di concorrere alla disciplina del tributo, oltre alla potestà amministrativa d’imposizione.

Addirittura, il legislatore potrebbe altresì individuare tributi da attribuire alle unioni, costruendo per l’occasione la loro autonomia impositiva *sub* forma di potestà normativa (*i.e.*, regolamentare), nei noti limiti consentiti agli enti locali dall’articolo 23 Cost. in cambio delle

⁵² V. al riguardo i commenti di Cerulli Irelli, De Martin e Osculati, dedicati all’associazionismo ed agli incentivi finanziari per i piccoli comuni, in Nicotra, Pizzetti e Scozzese (a cura di), *Il federalismo fiscale*, 2009, cit..

⁵³ Come evidenzia Osculati, in Nicotra, Pizzetti e Scozzese (a cura di), *Il federalismo fiscale*, 2009, cit., p. 274, ritenendo peraltro l’ipotesi molto ardua, e, in ogni caso, specificando che si tratterebbe di assegnazione di gettiti dei tributi.

funzioni - da individuare espressamente - che queste eserciterebbero in luogo dei comuni (similmente a come avviene in Francia).

Il legislatore delegato dovrà inoltre effettuare le dovute riflessioni in ordine alla scelta di operare incisive manovre di ristrutturazione dell'ordinamento tributario in nome del perseguimento della razionalità e coerenza dei singoli tributi e del sistema tributario nel suo complesso nonché della sua semplificazione, in uno con la riduzione degli adempimenti a carico dei contribuenti⁵⁴.

Nel contempo, non può tralasciarsi che l'associazionismo, per poter funzionare, necessita di certezza di risorse, come sopra evidenziato. Pertanto, quale che sia la modalità di estrinsecazione del *surplus* di autonomia impositiva, dovrà in ogni caso garantire una minima stabilità di gettito. Notoriamente è ritenuto che il presupposto d'imposizione costituito dalla proprietà immobiliare garantisca stabilità ed anche una certa equità di distribuzione sull'intero territorio nazionale; inoltre, le proprietà immobiliari per definizione beneficiano dei servizi offerti dall'ente più prossimo, che, in coerenza col principio di correlazione, è quindi legittimato a imporre un prelievo che finanzia tali servizi.

In tal senso, non occorre evidenziare che una delle principali fonti di entrata degli enti locali era rappresentata dall'imposta locale sugli immobili (ICI), prima che con il decreto-legge n. 93 del 2008 si introducesse l'esclusione dall'imposizione per la "prima casa"⁵⁵. E' possibile che il legislatore delegato operi un *restyling* dell'imposizione sugli immobili, nel senso della semplificazione, come già auspicato sia nel Libro bianco del 1994 che nella Relazione conclusiva ACoFF. Lo stesso Libro bianco prefigurava sia un possibile sdoppiamento di aliquota del TLI⁵⁶ (una fondata sul presupposto della proprietà, l'altra sui trasferimenti), sia la possibilità di fondare il presupposto non solo sulla mera proprietà ma anche sull'effettivo utilizzo/godimento del bene immobile⁵⁷.

⁵⁴ In ossequio alla lettera c) del comma 2 dell'articolo 2 della legge delega; in tale occasione potrebbero scaturire nuove fattispecie impositive a livello locale, quale potrebbe essere l'accorpamento dei tributi cosiddetti minori in un unico tributo (TABS – tributo sugli altri beni e servizi) come suggeriva il Libro bianco "La riforma fiscale" del 1994 del Ministero delle finanze. Sul punto, cfr. anche, nella suddivisione offerta nella relazione conclusiva ACoFF, la voce "prelievi sull'automobile", p. 78.

⁵⁵ Che l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo debba essere esclusa da forme di imposizione patrimoniale è divenuta convinzione politica consolidata, tant'è che nella legge n. 42 si è sentito il bisogno di esplicitarla tra i principi e criteri direttivi concernenti il coordinamento e l'autonomia di entrata e di spesa degli enti locali: articolo 12, comma 1, lettera b).

⁵⁶ Tributo locale immobiliare, avente come soggetto attivo il comune.

⁵⁷ Come ricorda Osculati, o.u.c., p. 260. È il caso di evidenziare, inoltre, che fra i tributi locali francesi si trova una differenziazione basata sul presupposto tra le tasse fondiari (sulle proprietà non costruite e sulle proprietà costruite) e la tassa di abitazione, dovuta dalle persone fisiche o giuridiche che dispongono di un'abitazione, sia di proprietà che a titolo di locazione od altro titolo.

Altra ipotesi da prendere in considerazione è la possibilità di operare mediante un'addizionale a un tributo erariale⁵⁸, consentendo ai Comuni che si associano di poter stabilire un'aliquota più elevata rispetto alle altre vigenti ovvero introducendo un addizionale a favore delle unioni. Occorrerebbe tuttavia che ciò non determini un inasprimento della pressione fiscale sui soggetti passivi, e che tale circostanza sia messa in evidenza nei confronti dei cittadini, dimostrando, ad esempio, che a fronte dell'istituzione dell'addizionale a favore delle unioni viene disposta la riduzione in misura corrispondente del tributo erariale.

Ma un'ipotesi innovativa di imposizione a beneficio dell'associazionismo potrebbe risultare quella della fiscalità ambientale.

In particolare, attingendo a fattispecie esistenti in talune Comunità autonome spagnole⁵⁹, si potrebbe pensare all'introduzione di un tributo sulle grandi superfici commerciali. Come è noto, negli ultimi anni vi è stata una proliferazione di centri commerciali e dei cc.dd. *outlet*, con una distribuzione tutto sommato omogenea rispetto all'intero territorio nazionale. Tali strutture normalmente vengono avviate nelle zone periferiche dei centri urbani se non addirittura in siti extraurbani, magari raggiungibili mediante percorsi autostradali, e sono caratterizzate da estese superfici di vendita, normalmente suddivise tra varie attività merceologiche.

Esulano dall'ambito di questa indagine valutazioni delle conseguenze in termini di concorrenza con i piccoli esercizi commerciali preesistenti, come quelle di carattere sociologico sulle nuove abitudini dei consumatori, che hanno modificato finanche la gestione del proprio tempo libero⁶⁰. Ciò che invece rileva sono le conseguenze ambientali della diffusione di tale nuova modalità di distribuzione: di norma, l'apertura di tali centri comporta consistenti spostamenti dell'utenza con veicoli a motore, con forte incidenza di congestionamento e di emissioni inquinanti, che, ancorché possano risultare più o meno direttamente dannose per i cittadini dei comuni interessati a seconda della vicinanza del sito commerciale, possono ragionevolmente essere valutate sotto il profilo della lesività al bene pubblico ambiente nel suo complesso (tralasciando l'usura delle infrastrutture stradali interessate).

⁵⁸ Ipotesi presa in considerazione da Osculati, o.u.c., p. 274, che tuttavia evidenzia talune criticità intrinseche all'ipotesi stessa, di cui tener conto.

⁵⁹ Catalogna (legge 16/2000), Asturie (legge 15/2002), Navarra (legge 23/2001) e Aragona (d. l.vo 1/2007). Tra le quattro fattispecie si può rilevare qualche differenza nella struttura impositiva, come evidenziato da Rozas Valdés, *La tassazione ambientale in Spagna*, in Antonini (a cura di), *L'imposizione ambientale nel quadro del nuovo federalismo fiscale*.

⁶⁰ Nel caso si volesse approfondire tale ultimo aspetto si rinvia, tra gli altri, a Cazzullo, *Outlet Italia*, 2007.

Analizziamo brevemente come è stata definita la struttura di un simile tributo nella realtà spagnola. La legge 16/2000 della Comunità catalana ha identificato il presupposto dell'imposta nell'utilizzazione di grandi superfici con finalità commerciali, in ragione dell'impatto che ciò può provocare al territorio, all'ambiente e al tessuto del commercio urbano. Per utilizzazione si intende quella effettuata dai grandi stabilimenti commerciali che effettuano vendita al dettaglio, che dispongono di una superficie di vendita non inferiore a 2500 metri quadri (articolo 4). L'imposta colpisce la capacità economica correlata all'instaurazione della sede su una grande superficie, reputando tale circostanza idonea all'assunzione di una posizione dominante nel settore commerciale e nel contempo suscettibile di generare esternalità negative sul territorio e sull'ambiente (articolo 2). L'imposta presenta sia i connotati di un tributo di scopo, per via della destinazione del gettito in parte all'adozione di misure per la modernizzazione del commercio urbano e in parte allo sviluppo delle aree interessate dall'installazione dei grandi centri (articolo 3), sia quelli di un tributo paracommutativo⁶¹ che può ricomprendere nel presupposto la necessità di compensare un costo causato dal contribuente. Sembra insomma un tributo ibrido, e tuttavia, ancorché nel preambolo della stessa legge catalana n. 16 del 2000 venga specificato che si tratti di un'imposta con carattere marcatamente extrafiscale, non sembra così lontano dal concretizzare un tributo ambientale in senso proprio⁶².

In ogni caso, anche qualora tale tributo assumesse le sembianze di un tributo ambientale in senso funzionale, le scelte di politica fiscale sottese ad una tale forma di imposizione potrebbero perseguire più di un obiettivo, responsabilizzando sia gli amministratori locali nella gestione del territorio⁶³ che i cittadini, orientandoli verso scelte più compatibili con

⁶¹ Per i tributi paracommutativi, non può prescindere dagli scritti di Del Federico, tra i quali si rinvia, in particolare, a *I tributi paracommutativi e la teoria di Antonio Berliri della tassa come onere nell'attuale dibattito su autorità e consenso*, in Riv. dir. fin., 2009, 1, 69.

⁶² Si rinvia, sul punto, alle pregevoli analisi di Gallo, dapprima in Gallo - Marchetti, *I presupposti della tassazione ambientale*, in *Rassegna tributaria* 1/1999, pag. 115, indi in *Profili critici della tassazione ambientale*, in *Rassegna tributaria* 2/2010, pag. 303, laddove, in particolare, si evidenzia come "il problema che ha sempre afflitto i fautori della nozione di capacità contributiva intesa nel senso più pregnante di "capacità economica qualificata" è stabilire se l'unità fisica che determina o può determinare un danno ambientale (o, meglio, incidere sull'ambiente) possa essere costituzionalmente assunta a presupposto del tributo ai sensi dell'art. 53 Cost., e cioè come fatto, atto o situazione esprimente una ricchezza economica attuale e concreta.". Ci sia consentito affermare che l'identificazione, da parte della legge catalana, del presupposto dell'imposta nell'utilizzazione di grandi superfici con finalità commerciali, non appare, nella sostanza, così lontana da tale obiettivo.

⁶³ Da non trascurarsi la circostanza che, oltre a trattarsi di funzioni già in parte collocate a livello comunale, secondo le previsioni contenute nel disegno di legge recante "Individuazione delle funzioni fondamentali di comuni, province e città metropolitane, semplificazione dell'ordinamento regionale e degli enti locali, nonché delega al Governo in materia di trasferimento di funzioni amministrative, Carta delle autonomie locali, razionalizzazione delle Province e degli Uffici territoriali del Governo. Riordino di enti ed organismi decentrati", all'esame del Parlamento, ai comuni spetteranno, tra l'altro, le funzioni concernenti il coordinamento delle

l'ambiente. Senza contare - per riprendere spunti di carattere sociologico in precedenza appena accennati - che gli amministratori locali potrebbero decidere di utilizzare le risorse di tale forma impositiva anche per iniziative di valorizzazione dei centri urbani o di carattere culturale, che consentano di reindirizzare le abitudini dei cittadini di frequentare i centri commerciali come surrogato di attività da compiere nel tempo libero, rivelando, in ultima istanza, anche valenza "pedagogica".

attività commerciali e dei pubblici esercizi, in coerenza con la programmazione regionale, nonché la pianificazione urbanistica, anche con riferimento agli interventi di recupero del territorio.