

La Provincia autonoma di Trento. Verso il consolidamento dell'autonomia finanziaria (*)

Sara Parolari e Alice Valdesalici

Abstract

Il presente contributo si concentra sull'assetto finanziario della Provincia autonoma di Trento alla luce della recente riforma statutaria che ha preso avvio con la sottoscrizione del cosiddetto Accordo di Milano, ovvero l'intesa siglata nel novembre 2009 dal governo con le due Province autonome di Trento e Bolzano e la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol. In particolare, viene fornita un'analisi del quadro diacronico e sincronico delle entrate, nonché della struttura della spesa pubblica, per passare quindi a considerare i più recenti sviluppi legati all'attuazione del cosiddetto "federalismo fiscale" italiano. Ciò nella consapevolezza che i dati riportati risentono del graduale cospicuo passaggio alla Provincia di competenze da parte dello Stato avvenuto dall'emanazione dello statuto di autonomia del 1972 sino ad oggi.

1. Introduzione

L'assetto finanziario della Provincia autonoma di Trento (PAT) – così come della Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol e della vicina Provincia autonoma di Bolzano – è regolato dal Titolo VI dello statuto di autonomia del 1972 come più volte modificato, da ultimo dalla recente riforma che ha preso avvio con la sottoscrizione del cosiddetto

(*) Per quanto le riflessioni qui riportate costituiscano il frutto di impressioni e valutazioni integralmente condivise, il paragrafo 3 è da attribuire a Sara Parolari, i paragrafi 2 e 4 ad Alice Valdesalici, mentre i paragrafi 1 e 5 sono opera di entrambe. Si ringraziano la dott.ssa Paola Piasente, responsabile del servizio entrate, finanza e credito, e la dott.ssa Luisa Tretter, responsabile del servizio sistema finanziario pubblico provinciale, per averci messo a disposizione la loro esperienza professionale, fornendo informazioni e utili spunti. Un ringraziamento al prof. Francesco Palermo per i commenti ad una prima versione di questo contributo.

Accordo di Milano¹. Si tratta dell'intesa siglata il 30 novembre 2009 dal governo con le due Province autonome e la Regione, per quanto di rispettiva competenza, il cui contenuto è stato successivamente recepito nella legge 191/2009 (Finanziaria 2010) andando per questa via a modificare proprio le disposizioni statutarie in materia².

L'esigenza di una riforma dell'autonomia finanziaria del Trentino-Alto Adige/Südtirol è sorta in seguito all'adozione della legge delega 42/2009 per l'attuazione del federalismo fiscale. Tale disposizione normativa ha confermato la specialità finanziaria delle Rss, affermata più volte dalla giurisprudenza costituzionale già prima dell'emana-zione della legge 42/2009³. È noto, infatti, che la legge delega in questione formalmente non trova applicazione nelle Regioni speciali e nelle Province autonome, se non per alcune disposizioni specifiche tra le quali l'art. 27 che impone il coordinamento della finanza di tali enti con quella statale e la loro partecipazione al riequilibrio della finanza pubblica, affidandone la relativa disciplina allo strumentario predisposto da ciascuno statuto di autonomia (revisione statutaria "concertata" e norme di attuazione). In altre parole, se da un lato l'assetto finanziario delle autonomie speciali non è direttamente regolato dalle norme di cui alla legge delega e relativi decreti attuativi, ciò non di meno a garanzia dell'unitarietà del sistema italiano tali enti sono chiamati a partecipare alla solidarietà nazionale e alla perequazione delle risorse finanziarie, nel rispetto di tutti i vincoli ad essa imposti sia interni che internazionali. L'Accordo di Milano è espressione di

(1) Si tratta del d.P.R. 31 agosto 1972, n. 670, così come successivamente modificato, da ultimo con legge 191/2009. Si rinvia per il rapporto Regione-Province autonome al paragrafo 2.1 del presente contributo.

(2) La base giuridica è l'art. 104 dello statuto di autonomia del 1972 e successive modifiche (cfr. nota precedente).

(3) Si veda, *ex plurimis*, Corte cost., sentenza 79/2004, punto 2 del considerato in diritto; Corte cost., sentenza 190/2008, punto 4 del considerato in diritto; e anche Corte cost., sentenza 102/2008, punto 5 del considerato in diritto. Pur contemporaneamente affermando in alcune circostanze la legittimità di temporanee compressioni dell'autonomia finanziaria, laddove sia necessario operare un bilanciamento tra la specialità e il riequilibrio della finanza pubblica complessiva, purché giustificate da esigenze straordinarie e urgenti (sul punto, Corte cost., sentenza 120/2008, punto 9.1 del considerato in diritto).

questo contemperamento: tra le esigenze dell'autonomia finanziaria della specialità, da un lato, e la concretizzazione della consapevolezza di essere parte di un unico ordinamento, attraverso la previsione di forme di partecipazione alla perequazione delle risorse finanziarie, dall'altro. Si pensi, ad esempio, alla soppressione di entrate anacronistiche e non più giustificate⁴, al trasferimento di funzioni statali ed all'assunzione dei relativi oneri a carico della finanza provinciale.

Se tale è il contesto di riferimento, occorre svolgere una serie di ulteriori considerazioni preliminari per meglio inquadrare l'analisi dell'ordinamento finanziario della PAT nel contesto complessivo della specialità. In primo luogo, si deve tener presente come la bilateralità che caratterizza le relazioni, anche finanziarie, delle autonomie speciali (e quindi anche della PAT⁵) con lo Stato, produca inevitabilmente una profonda differenziazione dell'assetto competenziale nell'ambito della stessa specialità⁶. In altre parole, non tutte le autonomie speciali hanno competenza (legislativa, amministrativa e, di conseguenza, anche finanziaria) negli stessi settori. Si pensi ad esempio alle funzioni legate all'Università su cui la PAT ha competenza di spesa, per effetto del già citato Accordo di Milano, contrariamente a quanto avviene nelle altre Regioni speciali⁷. Tale dato occorrerà tener presente nella

(4) Per un approfondimento sulle autonomie speciali prima e dopo la riforma del Titolo V della Costituzione, con particolare riferimento alla differenziazione per quanto riguarda compiti e funzioni attribuite, R. CHIEPPA, *Le esperienze delle commissioni paritetiche e il valore delle norme di attuazione degli statuti speciali regionali*, in *Le Regioni*, n. 6, 2008, pp. 1051-1076.

(5) Si osservi come le negoziazioni con lo Stato vengano portate avanti, per buona parte, congiuntamente dalle due Province, insieme alla Regione, per quanto di rispettiva competenza.

(6) Tanto che si parla di specialità nella specialità. Cfr. sul punto F. PALERMO, *Il nuovo regionalismo e il ruolo delle autonomie speciali*, in *Rassegna parlamentare*, n. 4, 2000, pp. 935-971.

(7) In base alla previsione contenuta nell'Accordo di Milano del trasferimento in capo alla Provincia autonoma di Trento delle funzioni statali relative all'Università degli studi di Trento, insieme al relativo finanziamento, è stato adottato il decreto legislativo 18 luglio 2011, n. 142, ovvero la norma di attuazione dello statuto di autonomia rubricata "Delega di funzioni legislative ed amministrative statali alla Provincia di Trento in materia di Università degli studi".

lettura del bilancio provinciale sia con riferimento alle entrate che sotto il profilo delle spese complessive.

Inoltre, va fatta un'ulteriore precisazione con riferimento alle funzioni in cui è ripartita la spesa provinciale nel bilancio che, anche nel caso in cui si faccia riferimento a competenze attribuite a tutti gli enti autonomi, non sono necessariamente omogenee sotto il profilo delle specifiche attività e prestazioni ivi ricomprese; ciò anche nell'ipotesi in cui vengano classificate sotto identico, o quantomeno analogo, *nomen juris*. Si pensi, ad esempio, che per la PAT nella funzione "politiche sociali" sono ricomprese anche le pensioni agli invalidi civili e gli interventi in materia di previdenza integrativa, cosa che non sempre vale per tutte le Rss.

Infine, nell'analizzare l'evoluzione delle voci a bilancio, soprattutto per quanto concerne la spesa pubblica provinciale, è opportuno considerare che, a causa del mutare dei criteri di classificazione di quest'ultima all'interno del bilancio provinciale, si possono verificare difformità nel tempo con riferimento alle funzioni ed al loro contenuto qualitativo e quantitativo.

Analogo ragionamento si può svolgere con riferimento alla composizione delle entrate che è stata oggetto negli anni di diverse riforme strutturali (come si vedrà nel paragrafo 2.1) e che ha rispecchiato il mutare del ruolo attribuito alla Provincia connesso al passaggio di competenze in suo favore da parte della Regione, ma anche dello Stato, venendo ad assumere una fisionomia molto diversa rispetto a quella che emergeva nel bilancio fino al 1972⁸.

Il presente contributo cercherà di fornire una lettura dell'assetto finanziario della PAT partendo dalle origini per arrivare ai più recenti sviluppi. In particolare, si analizzerà il quadro diacronico e sincronico delle entrate, nonché la struttura della spesa sempre sotto queste due prospettive, tenendo conto delle considerazioni preliminari sopra svolte.

(8) Anno in cui è entrato in vigore il d.P.R. 670/1972 (cfr. nota 1) che ha modificato l'assetto dell'autonomia provinciale sia sul versante competenziale che coerentemente sul fronte finanziario. Si rinvia al paragrafo 2.1 del presente contributo.

2. *L'autonomia finanziaria*

2.1. *L'evoluzione dell'assetto finanziario: un ritorno alle origini*

L'autonomia finanziaria speciale di cui gode la PAT risale allo statuto di autonomia adottato con legge costituzionale 5/1948, sebbene nel lasso temporale intercorso di oltre 50 anni sia stata interessata da profondi interventi di revisione, di cui è utile ripercorrere i tratti salienti al fine di comprendere il significato del sistema attuale.

Originariamente – nello statuto di autonomia del 1948 – la posizione preminente attribuita alla Regione sul piano competenziale si riscontrava anche sul lato delle risorse; conseguentemente, la finanza regionale era di dimensioni ben maggiori di quella provinciale e la Provincia era finanziariamente dipendente, indirettamente, dallo Stato e, direttamente, dalla Regione, anche in considerazione del fatto che a livello provinciale non era riconosciuta alcuna potestà di istituire tributi propri, ma solo una limitata facoltà di sovrapposta su tributi regionali previa autorizzazione della Regione (art. 69). Le fonti di finanziamento del sistema regionale erano individuate dallo statuto ed erano costituite essenzialmente da compartecipazioni in quote fisse a gettiti erariali di pertinenza locale e, in parte, da tributi propri, oltre che da una quota variabile riferibile al prelievo di determinati tributi statali riscossi sul territorio della Regione, da definirsi annualmente sulla base di un'intesa tra il governo e il Presidente della Giunta regionale (art. 60). Si creava così un sistema in cui l'andamento della finanza pubblica era collegato alla capacità fiscale del territorio e quindi dipendente dall'andamento dell'economia locale, mentre all'opposto il peso dei trasferimenti statali era residuale⁹. Nel vigore dello statuto del 1948 dunque alla Provincia veniva riservata la compartecipazione ad alcuni limitati tributi statali, ma per la parte più rilevante la finanza provinciale era costituita da una quota di entrate tributarie regionali, che veniva determinata annualmente dal Consiglio regionale in proporzione al gettito ricavato sul territorio di riferimento (art. 70).

(9) Si veda G. CERIA, *Regionalismi del passato e federalismo futuro: cosa insegna l'esperienza delle autonomie speciali*, in *Le Regioni*, n. 3-4, 2009, pp. 466-469.

Con lo statuto di autonomia, adottato con d.P.R. 31 agosto 1972, n. 670, si verificava un cambio degli attori protagonisti essendo previsto un ampio trasferimento di competenze dalla Regione – ma anche dallo Stato – alla Provincia, da cui derivava parallelamente una riduzione della finanza regionale e un conseguente rafforzamento della dotazione finanziaria provinciale.

Nonostante le modifiche introdotte, il sistema di finanziamento rimaneva nel complesso di tipo derivato: anche dopo il 1972 le entrate provinciali erano – e lo sono oggi ancora di più – costituite principalmente da compartecipazioni al gettito di imposte riferibili al territorio e in parte da tributi propri provinciali. A tal riguardo può essere interessante osservare come, già nel 1973, le entrate tributarie proprie e le compartecipazioni a tributi erariali riferibili al territorio (comprehensive delle somme riconducibili alla quota fissa e alla quota variabile) rappresentassero complessivamente il 64% del bilancio, mentre i trasferimenti provenienti dallo Stato raggiungevano appena il 16,2%¹⁰.

Tuttavia, in parziale analogia con l'assetto finanziario delineato dallo statuto del 1948 per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, si osserva come anche nello statuto di autonomia del 1972 le fonti di finanziamento fossero costituite da compartecipazioni a tributi erariali, in parte fissate direttamente nello statuto (c.d. quota fissa), in parte, invece, definite annualmente di concerto tra la Provincia e il governo (c.d. quota variabile).

Nelle intenzioni del legislatore la c.d. quota variabile era uno strumento pensato esclusivamente “allo scopo di adeguare le finanze provinciali al raggiungimento delle finalità e all'esercizio delle funzioni stabilite dalla legge”¹¹, tanto che nel 1973 costituiva il 25,9% delle entrate¹². La *ratio* di questa previsione legislativa si può ricondurre alla

(10) I dati percentuali relativi all'evoluzione nel tempo della struttura provinciale delle entrate (1972-2009) sono tratti dal contributo di C. DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDA, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, in M. MARCANTONI, G. POSTAL, R. TONIATTI, *Quarant'anni di autonomia. Le istituzioni e la funzione legislativa*, vol. I, Milano, Franco Angeli, 2011, pp. 421-422, rispettivamente tabella 2 (per i dati in valore assoluto) e tabella 3 (per i dati in percentuale).

(11) Così l'art. 78 d.P.R. 31 agosto 1972, n. 670, nel testo storico.

(12) Si confrontino i dati come indicati nella nota 10.

separazione tra potestà impositiva – riservata per la parte più rilevante allo Stato centrale – e autonomia legislativa-amministrativa – attribuita alla Provincia – da cui sarebbe potuto derivare uno scollamento tra le risorse economiche a disposizione e il fabbisogno finanziario¹³. Tuttavia, se è vero che la quota variabile trovava sempre nello statuto la propria base giuridica ed era legata ad entrate tributarie riferibili al territorio, è pur vero che si trattava di una fonte di finanziamento che doveva essere negoziata annualmente con lo Stato dalla PAT, insieme a quella di Bolzano, così facendo venir meno quell'effetto virtuoso sulla programmazione finanziaria di lungo periodo che solo la certezza delle entrate è in grado di sostenere e rimettendo invece la sua concreta quantificazione alla forza contrattuale delle parti.

L'effetto distorsivo è ancora più evidente se si considera l'evoluzione che la fonte "variabile" ha registrato nel bilancio provinciale. Infatti, nonostante l'art. 78 affidasse alla quota variabile una funzione meramente integrativa, di fatto, il rapporto tra quota fissa e quota variabile si è nel tempo invertito, trasformando la funzione di quest'ultima da fonte supplementare a fonte di finanziamento principale della finanza provinciale. Si osservi infatti come questa voce sia aumentata in soli quindici anni – dal 1973 al 1988 – di ben 32 punti percentuali¹⁴.

Le ragioni di questa espansione sono riconducibili alla lettera della norma statutaria dedicata alla sua disciplina, la quale a causa della sua formulazione generica ha dato adito ad incertezze interpretative che nei fatti hanno finito per legittimare una dilatazione notevole del peso di questa voce di entrata nel bilancio provinciale, ben oltre le intenzioni del legislatore. In particolare, il comma 2 dell'art. 78 dello statuto del 1972, nel testo storico, prevedeva solamente che per la sua determinazione si dovessero adottare come parametri la consistenza demografica e l'estensione del territorio provinciale, "tenuto anche conto" delle spese affrontate dallo Stato per interventi generali "nella restante parte del territorio nazionale e negli stessi settori di competenza provinciale".

(13) Cfr. DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDA, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, cit., p. 370.

(14) Come risulta dai dati dei conti consuntivi del bilancio della PAT.

A questa situazione di incertezza interpretativa si affiancava peraltro la mancanza di una disciplina di attuazione del disposto statutario, la quale avrebbe dovuto trovare la propria fonte nelle norme di attuazione, da adottarsi entro due anni dall'entrata in vigore dello statuto medesimo. Tuttavia, a causa della mancanza di un accordo tra lo Stato e le Province sulle modalità applicative della quota variabile e della necessità di valutare l'impatto della riforma tributaria statale nel frattempo intervenuta¹⁵, la norma di attuazione in materia di finanza è stata adottata solo vent'anni dopo, nel 1992¹⁶. In questo lasso temporale l'applicazione dell'ordinamento finanziario statutario è stata affidata alla prassi, la quale ha peraltro dovuto confrontarsi con l'aumento del fabbisogno finanziario provinciale connesso al progressivo trasferimento di nuove competenze.

Di fatto, tanto la vaghezza della base giuridica della quota variabile, quanto la mancanza di una normativa di attuazione che ne definisse la disciplina di dettaglio, hanno legittimato la "trasformazione" di quello che nella formulazione della disposizione statutaria poteva essere interpretato come mero criterio guida nel criterio oggettivo per la determinazione della quota variabile. Conseguentemente, nei negoziati annuali con lo Stato si è proceduto con un calcolo puramente aritmetico, rapportando le spese statali generali nelle materie di competenza provinciale al parametro dell'incidenza media della popolazione e del territorio provinciale rispetto a quello nazionale¹⁷. Il risultato è stata una inversione del peso relativo della quota fissa rispetto a quella variabile favorito sia dalla dinamica esponenziale della spesa pubblica statale sia dall'aumento delle competenze provinciali. Infatti, mentre la prima è stata degradata a fonte secondaria, passando in termini percentuali dal 37% nel bilancio del 1973 al 7,5% del 1988, la seconda ha all'opposto registrato una crescita considerevole passando dal 25,9% del 1972 al 58,1% del 1988, così determinando un

(15) Legge 9 ottobre 1971, n. 825.

(16) D.lgs. 16 marzo 1992, n. 268.

(17) Così DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDA, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, cit., pp. 372-373.

impatto negativo sulla certezza delle entrate e conseguentemente sulla possibilità di programmare la spesa pubblica oltre il breve termine annuale per cui veniva negoziata¹⁸.

Rispetto a questa tendenza, un ruolo cruciale è stato rivestito dalla riforma del sistema tributario nazionale realizzata con la legge delega 825/1971. La nuova norma disponeva, infatti, la soppressione di molti dei tributi ricompresi dallo statuto di autonomia del 1972 tra le compartecipazioni a tributi erariali¹⁹ e imponeva conseguentemente un necessario coordinamento delle disposizioni statutarie con il nuovo sistema statale²⁰. Peraltro, laddove i tributi soppressi fossero stati ricompresi nella quota fissa, si contribuiva ulteriormente ad indebolire, oltre al peso in termini assoluti di questa voce di entrata, anche il suo peso relativo, se rapportato a quello nel frattempo rafforzato della quota variabile²¹.

La normativa di coordinamento del sistema finanziario provinciale con quello statale è stata adottata solo sedici anni più tardi²². Il ritardo con cui sono stati avviati i negoziati con lo Stato è in parte collegato all'opportunità di attendere il completamento del processo di trasferimento di nuove competenze in capo alla Provincia, avviato a partire dallo statuto di autonomia del 1972, al fine di garantire un ammontare di risorse adeguato rispetto al fabbisogno finanziario²³.

(18) Si confrontino ancora una volta i dati come richiamati nella nota 10.

(19) Tra questi si menzionano – a titolo esemplificativo – l'imposta sui redditi di ricchezza mobile o l'imposta complementare progressiva sul reddito complessivo.

(20) L'art. 12 della legge 825/1971 prevedeva che tale coordinamento dovesse essere contenuto in una legge statale da adottarsi di concerto con la Provincia, nel rispetto quindi della procedura prevista dallo statuto di autonomia medesimo (art. 104) per la revisione della parte dedicata all'assetto finanziario.

(21) Per un approfondimento sull'evoluzione delle risorse con riferimento al periodo 1973-1988 si veda DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDA, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, cit., pp. 425-427.

(22) Si tratta della legge 30 novembre 1989, n. 386 di cui si parlerà oltre nel paragrafo.

(23) Ad esempio tra il 1987 e il 1988 sono state adottate le norme di attuazione per il passaggio di rilevanti funzioni tra cui si menzionano l'assistenza scolastica e l'Opera universitaria, la scuola e il personale amministrativo, i trasporti, incluse le linee ferroviarie in concessione, il sostegno finanziario alla cooperazione, oltre al trasferimento e alla delega di funzioni amministrative dello Stato di cui al d.P.R. 616/1977.

Nel lasso temporale intercorso tra la riforma tributaria statale e la riforma statutaria ha trovato applicazione una disciplina transitoria, la quale prevedeva il pagamento da parte dello Stato delle c.d. somme sostitutive dei tributi soppressi, da determinarsi sulla base del gettito devoluto nell'ultimo anno di vigenza del tributo soppresso e soggetto ad adeguamento annuale, predeterminato per le c.d. quote fisse, da determinare mediante accordo, per la c.d. quota variabile. Questa situazione di provvisorietà dei criteri di attribuzione dei tributi – inizialmente prevista come soluzione transitoria – è stata ripetutamente prorogata, contribuendo a legittimare per questa via quella crescita del valore della quota variabile illustrata poco sopra.

Finalmente nel 1988 è stato raggiunto un accordo tra lo Stato e la PAT (insieme a quella di Bolzano e alla Regione, per quanto di rispettiva competenza)²⁴, successivamente recepito dal Parlamento nella legge 30 novembre 1989, n. 386 rubricata “Norme per il coordinamento della finanza della Regione e delle Province autonome con la riforma tributaria”, attraverso la quale le compartecipazioni provinciali venivano adeguate ai nuovi tributi erariali introdotti dalla riforma tributaria. A questa sono seguite alcune norme di attuazione: una prima norma è il d.lgs. 16 marzo 1992, n. 268; una seconda, adottata solo pochi anni dopo, è il d.lgs. 24 luglio 1996, n. 432 con il quale si precisava, integrava ed in parte modificava la precedente disposizione del 1992. Da un lato, perché la norma del 1992 aveva ingenerato nella sua applicazione alcuni dubbi interpretativi, dall'altro, per ragioni di carattere sostanziale: si pensi ad esempio ai ritardi nella definizione delle intese relative alla quota variabile o ai tributi afferenti all'ambito provinciale, ma riscossi fuori, oppure alle conseguenze derivanti dalle manovre statali o ancora alla riduzione notevole del gettito dell'Iva relativa all'importazione, a seguito del nuovo regime comunitario degli scambi²⁵.

(24) Non solo per coordinare la finanza provinciale e regionale con quella nazionale, adeguandola al nuovo sistema statale tributario vigente, ma anche perché le trattative annuali con il governo centrale erano diventate sempre più estenuanti.

(25) Per un approfondimento sulle cause della revisione della norma di attuazione del 1992 e per un'analisi dettagliata del rispettivo contenuto delle due disposizioni, si veda

Nella sostanza la riforma statutaria del 1989 è riuscita a ripristinare l'originario rapporto tra quota fissa e quota variabile, da un lato attraverso l'estensione delle voci tributarie compartecipate e delle relative quote fisse di spettanza provinciale, dall'altro attraverso la previsione di limiti di crescita alla quota variabile. Infatti, se nel 1988 (ultimo anno di vigenza del regime transitorio) la quota variabile ha raggiunto il 58,1% delle entrate, solamente quattro anni più tardi (nel 1993) la stessa è diminuita vertiginosamente, contando appena per il 7,2% rispetto alle entrate complessive²⁶. In questo modo, oltre a recuperare sul fronte della certezza delle entrate e della programmabilità della spesa sul lungo periodo, si è legata la disponibilità finanziaria non tanto al fabbisogno provinciale quanto alla capacità fiscale del territorio, in controtendenza rispetto a quanto avviene nelle Regioni a statuto ordinario in cui invece le risorse a bilancio per l'esercizio delle competenze attribuite sono legate alla spesa storica (almeno fino a quando non si realizzerà il passaggio al nuovo sistema basato su fabbisogni e costi standard).

Ciò è stato possibile in primo luogo per la previsione di un'estensione delle compartecipazioni in quota fissa – in una percentuale determinata dallo statuto medesimo – a gran parte dei tributi riscossi localmente: infatti, oltre ad un elenco di tributi e relative quote da devolversi all'ente provinciale, è stata introdotta una clausola residuale in base alla quale confluivano nella dotazione finanziaria provinciale il 90% delle entrate tributarie, dirette o indirette, ad eccezione di quelle di spettanza regionale o di altri enti pubblici. Un rafforzamento di questa voce di entrata è inoltre derivato dall'inclusione nella base per il calcolo dell'ammontare di spettanza della PAT anche delle entrate che, pur riferibili a presupposti d'imposta maturati sul territorio provinciale, sono di fatto affluite, in attuazione di disposizioni legislative od amministrative, ad uffici situati fuori dal territorio di riferimento. In secondo luogo, la riforma ha ridimensionato la quota variabile pre-

DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDÀ, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, cit., pp. 382-403.

(26) Fonte: cfr. nota 10.

vedendo che la contrattazione annuale tra il governo e il Presidente della Provincia fosse ancorata al gettito dell'IVA relativa all'importazione e fissandone al contempo il tetto massimo pari ai 4/10 del gettito, pur lasciando inalterata la modalità con cui procedere alla relativa determinazione, che rimaneva ancora legata ai parametri popolazione e territorio e alla spesa statale in settori di competenza provinciale sul resto del territorio nazionale²⁷.

Pertanto, l'ordinamento finanziario quale risulta dopo la riforma del 1989, costituito per il 90,9% da compartecipazioni a tributi erariali in quota fissa o variabile e da tributi propri²⁸, legando le entrate provinciali all'andamento dell'economia locale ha realizzato quella responsabilizzazione finanziaria tipica dei sistemi di c.d. federalismo fiscale, anticipando e sperimentando percorsi che verranno solo successivamente intrapresi dal legislatore statale per gli enti territoriali "ordinari" con plurimi interventi riformatori, da ultimo con la riforma costituzionale del 2001 e con la legge delega 42/2009.

Dopo l'adozione della norma di attuazione del 1996, l'assetto finanziario della PAT è poi rimasto immutato fino alla riforma intervenuta nel 2009 con la legge 191/2009 (Finanziaria 2010). Nella disposizione normativa, entrata in vigore il 1° gennaio 2010, è stato trasfuso all'art. 2, commi 106-126, il testo dell'Accordo di Milano, siglato il 30 novembre 2009 tra il governo centrale e la Provincia autonoma di Trento, insieme a quella di Bolzano e alla Regione.

Questa modifica recupera sul fronte della certezza delle entrate favorendo così una programmazione delle risorse di lungo periodo e il recupero dello spirito originario dell'autonomia finanziaria, in base al quale le devoluzioni di tributi erariali in quota fissa rappresentavano l'elemento costitutivo di un ordinamento finanziario solido, mentre le entrate su base negoziale e i trasferimenti statali dovevano essere di

(27) La legge 386/1989 (art. 4) ha riscritto la norma dello statuto del 1972 relativa alla quota variabile (art. 78) e le successive norme di attuazione nel precisarne la disciplina di dettaglio hanno codificato quanto già si era affermato nella prassi. Dopo la riforma, infatti, la quota variabile veniva di fatto determinata sulla base di un preciso calcolo aritmetico.

(28) Fonte: dati esercizio finanziario 1993 (cfr. nota 10).

Tab. 1. *Quadro sinottico e cronologico dei tributi erariali devoluti alla Provincia Autonoma di Trento, come previsti dallo Statuto in base all'evoluzione legislativa*

	Artt. 67-68 legge cost. 5/1948 (Statuto di Autonomia del 1948)	Artt. 70-71, 75-77 d.P.R. 670/1972 (Statuto di Autonomia del 1972)	Artt. 2-4 legge 386/1989 (revisione Tit. VI, Statuto del 1972; rif.: artt. 70-71, 75)	Art. 2, commi 106-126 legge 191/2009 (revisione Tit. VI, Statuto del 1972; rif.: artt. 70-71, 75)
Imposte sui terreni e fabbricati, sui redditi agrari	9/10	soppresse ¹	soppresse ¹	soppresse ¹
Imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF)	9/10	9/10	9/10	9/10
Imposta sui redditi di ricchezza mobile e imposta sulla società ed obbligazioni, <i>poi</i> IRPEG, <i>da</i> <i>ultimo</i> IRES ²	9/10 (dell'imposta sui redditi di ric- chezza mobile)	9/10	9/10	9/10
Imposta generale sull'entrata rela- tiva al territorio regionale (IGE), <i>successivamente</i> Imposta sul valore aggiunto (IVA), esclusa quella relativa all'importazione	variabile	variabile	7/10	7/10
Imposta sul valore aggiunto (IVA) relativa all'importazione			4/10	9/10
Imposta di registro e di bollo, tasse di concessione governativa	9/10	9/10	9/10	9/10

(segue)

(segue)

Imposta di fabbricazione sulla benzina, oli da gas e gas petroliferi liquefatti, <i>successivamente</i> Accisa sulla benzina, sugli oli da gas e sui gas petroliferi liquefatti		9/10	9/10
Imposta erariale sul consumo dell'energia elettrica e (<i>fino al 1972</i>) sui gas	10/10	10/10	10/10
Canone annuale per le concessioni di grande derivazione di acque pubbliche	9/10	9/10	9/10
Imposta sul consumo dei tabacchi	9/10	9/10	9/10
Tassa di circolazione relativa ai veicoli immatricolati nel territorio provinciale	9/10	9/10	9/10
Tutte le altre entrate tributarie erariali, dirette o indirette, ad eccezione di quelle di spettanza regionale o di altri enti pubblici	non prevista	9/10	9/10

(1) Imposte soppresse dalle riforme tributarie degli anni 1971-72 e successivamente sostituite dall'Imposta comunale sugli immobili (ICI), d.lgs. 504/1992.

(2) L'imposta di ricchezza mobile sulle società ed obbligazioni (in vigore dal 1864 al 1973) è stata successivamente sostituita dall'Imposta sulle persone giuridiche (IPEG), introdotta con la legge delega 9 ottobre 1971, n. 825 per la riforma tributaria, ed infine, con il d.lgs. 12 dicembre 2003, n. 344, dall'Imposta sui redditi delle società (IRES).

Fonte: Elaborazione propria sulla base delle disposizioni normative riferite ai tributi indicati.

importanza secondaria, così limitando il potere statale di variazione del volume delle risorse da destinare alla Provincia e, contemporaneamente, responsabilizzando l'ente medesimo. A tal riguardo, si menziona la cancellazione dalle voci del bilancio delle entrate riconducibili alla quota variabile, alle assegnazioni statali provenienti da leggi di settore (ad eccezione dei fondi comunitari) e alla somma sostitutiva dell'IVA relativa all'importazione²⁹, contestualmente al rafforzamento delle compartecipazioni in quota fissa e del principio di territorialità delle medesime, le quali vengono a costituire l'elemento cardine dell'assetto finanziario provinciale attualmente vigente.

2.2. La struttura delle entrate provinciali: il modello finanziario in vigore dal 2010

Il consolidamento dell'autonomia e della responsabilizzazione finanziaria della Provincia, seguito alla revisione del Titolo VI dello statuto a cui si è fatto riferimento in chiusura del paragrafo precedente, risulta con evidenza dalla lettura della composizione percentuale delle entrate del bilancio per l'esercizio finanziario 2010. Infatti, pur essendo confermata la natura derivata dell'ordinamento finanziario della PAT (solo il 10,8% del bilancio è riconducibile alla voce tributi propri), il 93,2% del bilancio complessivo è costituito da fonti di finanziamento collegate al gettito di tributi riferibili al territorio, e quindi alla capacità fiscale, e solo per il 2,9% da trasferimenti statali (cfr. bilancio PAT, 2010). Si tratta di un rafforzamento che riflette una tendenza riscontrabile già negli esercizi finanziari 2008 e 2009 nei quali infatti le

(29) La vicenda della somma sostitutiva dell'IVA relativa all'importazione è legata in qualche modo alla quota variabile, in quanto anche quest'ultima riferita ad una quota parte dei proventi derivanti dall'IVA alle importazioni. La vicenda è riconducibile alla previsione di una clausola di garanzia, introdotta dall'art. 6 della legge 386/1989 con l'obiettivo di salvaguardare le finanze provinciali in caso di modifica del regime di imposta dell'IVA all'importazione derivante dalla disciplina comunitaria in materia di mercato interno e di unione doganale. La clausola prevede che nel caso dovesse verificarsi l'ipotesi sopra prospettata, il gettito del tributo sarebbe dovuto essere sostituito con un'attribuzione a favore della Provincia di somme sostitutive a carico dello Stato, comunque legate alla dinamica del gettito provinciale di un altro tributo da individuare d'intesa tra il governo e il Presidente della Provincia (la situazione si è verificata proprio nel 1993).

Tab. 2. *Struttura delle entrate del bilancio provinciale 2008-2009 (valori assoluti e percentuali)*

Entrate	2008		2009	
	val. ass.	%	val. ass.	%
Avanzo di amministrazione	494.855.000		603.352.000	
Tributi propri	442.160.000	11,2	442.400.000	11,4
Quote fisse di tributi erariali	3.116.300.000	79,2	3.126.270.000	80,7
Quota variabile di tributi erariali	30.000.000	0,8	27.500.000	0,7
Trasferimenti dello Stato	181.030.000	4,6	146.513.000	3,8
Trasferimenti della Regione	46.227.000	1,2	41.889.000	1,1
Trasferimenti dell'UE	14.132.000	0,4	12.030.000	0,3
Trasferimenti da altri soggetti	12.000.000	0,3	8.000.000	0,2
Entrate extratributarie e patrimoniali	90.988.000	2,3	71.238.000	1,8
Mutui e prestiti	–		–	
Totale entrate*	4.427.691.000	100,0	4.479.190.000	100,0

(*) Al netto delle anticipazioni di cassa e, solo per i dati in percentuale, anche al netto dell'avanzo di amministrazione.

Fonte: Conti consuntivi per gli esercizi finanziari 2008 e 2009 del bilancio della Provincia Autonoma di Trento.

entrate tributarie legate al principio di territorialità costituivano rispettivamente il 91,2% e 92,9%.

Anche l'autonomia impositiva ne esce rafforzata, tra il resto, attraverso il riconoscimento in capo alla Provincia della facoltà di variare le aliquote e di prevedere deduzioni, esenzioni o agevolazioni con riferimento a quei tributi erariali (o anche propri derivati, come ad esempio l'IRAP) per i quali lo Stato ammette questa possibilità e nei limiti delle aliquote superiori definite dal centro. Inoltre, la PAT si vede riconosciuto il potere di istituire, con riferimento alle materie di competenza provinciale, nuovi tributi locali, andando ad integrare la competenza provinciale in materia di finanza locale.

2.2.1. *La finanza compartecipata*

Una delle novità più rilevanti dell'assetto finanziario post-riforma è rappresentata – come anticipato – dall'ulteriore consolidamento delle

entrate provenienti da compartecipazioni in quota fissa a tributi erariali: dal 2010 la quota provinciale di compartecipazione si assesta per tutti i tributi al 90% del gettito e include tutte le voci tributarie riferibili al territorio, rafforzando il principio di territorialità dei tributi e, per questa via, legando le risorse disponibili alla ricchezza prodotta dal territorio, così guadagnando in termini di responsabilizzazione finanziaria dell'ente medesimo.

Nel bilancio per l'esercizio finanziario 2010 la quota fissa rappresenta, infatti, l'82,4% del totale delle entrate riferibili all'esercizio finanziario del 2010. In questo senso peraltro la revisione statutaria del 2009 rappresenta una conferma di un trend già avviato con la riforma del 1989: anche negli anni 2008 e 2009 la voce compartecipazioni in quota fissa costituiva una percentuale sull'ammontare complessivo di bilancio, rispettivamente pari al 79,2 e all'80,7%. Infatti, poiché la quota variabile era ormai legata ad un calcolo automatico effettuato prendendo come parametro le spese per interventi generali dello Stato sul territorio nazionale era comunque destinata ad un progressivo azzeramento per il venir meno della base presa a riferimento nel calcolo del suo ammontare (cfr. tab. 2)³⁰.

L'incidenza delle compartecipazioni in quota fissa risulta potenziata dal rafforzamento del principio di territorialità dei tributi compartecipati favorito dalla previsione statutaria del recupero non solo delle entrate percette sul territorio, ma più in generale di quelle afferenti all'ambito regionale e provinciale, benché affluite ad uffici situati fuori dal territorio di riferimento (art. 75-*bis*), disposizione, questa, espressione della necessità di introdurre criteri "correttivi" atti a legare l'ammontare della quota fissa alla "reale" capacità fiscale riferibile al territorio.

Una siffatta disciplina, pur riproponendo il testo di una disposizione

(30) Si osservi inoltre che per molti esercizi finanziari le somme riconducibili alla quota variabile non sono state di fatto erogate dallo Stato alla Provincia. Sul punto nell'Accordo di Milano si è raggiunta un'intesa proprio per l'erogazione degli arretrati dovuti, tra il resto, per le somme riconducibili alla quota variabile nell'arco temporale che va dal 2000 al 2009. È seguita l'adozione del d.P.R. 3 febbraio 2011, recante "Determinazione della quota variabile per gli anni 2000-2005 spettante alle Province autonome di Trento e di Bolzano"; manca ancora la determinazione degli arretrati per il periodo 2006-2009.

normativa già presente nello statuto di autonomia nel suo testo storico del 1972, essendo divenuta oggetto di una norma *ad hoc*, sembra legittimarne un'applicazione estesa a tutti i tributi³¹.

La norma richiamata codifica a livello statutario un criterio generale per la determinazione dell'ammontare di spettanza della Provincia, in base al quale si devono prendere come riferimento indicatori o altra documentazione idonea per valutare i fenomeni economici che hanno luogo sul territorio interessato. Inoltre, per alcune singole voci tributarie viene specificata la modalità del calcolo del gettito di spettanza provinciale attraverso criteri che variano in base all'architettura del tributo e della sua base imponibile. Si pensi, ad esempio, all'imposta sulle assicurazioni, il cui gettito viene calcolato attraverso uno speciale meccanismo che tiene conto della distribuzione provinciale dei premi, così come contabilizzati dalle imprese di assicurazione e accertati dall'ISVAP – Istituto per la vigilanza delle assicurazioni private e di interesse collettivo. Oppure ancora alle accise sui prodotti petroliferi e sugli altri prodotti energetici, in cui il parametro di riferimento è costituito, rispettivamente, dall'ubicazione degli impianti di distribuzione nel territorio delle Province e dal luogo di consumazione. Per quanto riguarda, infine, il gettito dell'Iva relativa all'importazione si devono prendere come riferimento i consumi finali, mentre per l'IRES, nel caso in cui non si possa procedere in base al criterio generale sopra illustrato, la quantificazione avviene considerando l'incidenza media del tributo sul PIL nazionale in rapporto al PIL provinciale, al fine di far confluire nella base del calcolo anche il gettito legato ad attività produttive che ineriscono al territorio provinciale, pur aventi sede legale fuori dal medesimo.

2.2.2. *La finanza “propria”*

Mentre una competenza di sovrainposta su tributi regionali era già riconosciuta alla PAT, benché previa autorizzazione regionale³², è solo

(31) La disposizione prima era contenuta nell'art. 75, comma 2, dello statuto nel testo storico del 1972, con riferimento ai soli tributi indicati nei commi precedenti del medesimo articolo.

(32) Così l'art. 73, comma 2, d.P.R. 670/1972 (Statuto di autonomia) nel suo testo storico.

con la riforma statutaria del 1989 che la potestà impositiva è stata estesa anche alla Provincia, laddove – nel sistema antecedente – era appannaggio della sola Regione: nel modificare gli artt. 72 e 73 dello statuto si è riconosciuto infatti in capo all'ente provinciale la specifica potestà di istituire imposte e tasse sul turismo e, più in generale, la facoltà di istituire tributi propri, purché si rientri in settori di propria competenza e l'esercizio avvenga in armonia con i principi del sistema tributario statale. Inoltre, con il d.lgs. 432/1996 la potestà impositiva ha subito un ulteriore rafforzamento venendo estesi anche alla PAT i poteri nel frattempo riconosciuti alle Regioni ordinarie. A questa disposizione ha fatto seguito l'istituzione della tassa automobilistica provinciale e dell'imposta provinciale di trascrizione, a conferma di una evoluzione progressiva del sistema in senso federale³³. In controtendenza si richiama tuttavia la vicenda dell'imposta provinciale sul turismo riconosciuta dallo statuto e non ancora istituita, pur essendo stata oggetto di disciplina di dettaglio tanto nel d.lgs. 268/1992 quanto nel d.lgs. 432/1996³⁴.

In seguito alla revisione statutaria intervenuta con l'Accordo di Milano anche la potestà impositiva – come anticipato poc'anzi – ne è uscita rafforzata. In particolare, le novità di maggior rilievo riguardano il riconoscimento in capo alla PAT, in primo luogo, della potestà di manovrare le aliquote di tributi erariali e, in secondo luogo, della competenza ad istituire tributi propri locali.

Di particolare interesse è il primo punto ovvero l'attribuzione alla Provincia della potestà di variare le aliquote e di prevedere deduzioni, esenzioni o agevolazioni, con riferimento a quei tributi erariali per i quali lo Stato ammette questa possibilità e nei limiti del tetto massimo fissato con legge statale (*ex art. 73, comma 1-bis*). In questo modo si crea uno spazio per lo sviluppo di una propria politica fiscale.

(33) Il riferimento normativo è costituito dalla l.p. 10/1998, rispettivamente agli artt. 4 e 5. Si veda C. DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDA, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, cit., pp. 402-403.

(34) Le disposizioni richiamate hanno dato di tale potere una interpretazione estensiva, così ricomprendendo nel relativo ambito di applicazione non solo le attività turistiche *stricto sensu*, ma anche quelle "inerenti al turismo". Cfr. art. 3, comma 2, d.lgs. 268/1992, così come modificato *ex art. 1, comma 2, d.lgs. 432/1996*.

Infatti, laddove la legge statale consente una manovra sulle aliquote, la Provincia risulta legittimata ad incidere sulla determinazione della pressione fiscale, con l'unico limite del rispetto delle aliquote superiori (tetto massimo) determinate dallo Stato, come chiarito dalla stessa Corte costituzionale con riferimento ai tributi propri derivati³⁵. Tra i tributi interessati si richiamano l'IRAP, l'ICI (con l'eccezione dell'ICI sulla prima casa che è stata abolita), l'addizionale comunale e regionale IRPEF, l'addizionale sui consumi di energia elettrica.

Tuttavia, su questo aspetto sono ancora in corso le trattative per l'adozione della norma di attuazione, in cui dovranno trovare puntuale definizione la portata ed i limiti dei poteri fiscali attribuiti all'ente provinciale con l'Accordo di Milano, anche al fine di evitare l'insorgere di controversie tra lo Stato e la Provincia. Infatti, nonostante la disciplina statutaria sia abbastanza chiara e precisa, tanto da poter essere direttamente applicata, la stessa ha già dato adito a controversie giudiziarie tra lo Stato e la PAT. A tal riguardo può essere emblematico richiamare l'impugnazione avanti alla Corte costituzionale da parte del governo di una legge provinciale che si riteneva avesse ecceduto la competenza riconosciuta dallo statuto, così invadendo la competenza esclusiva statale in materia di tutela del sistema tributario. Si tratta nella specie della legge finanziaria provinciale per il 2011, in cui è stata disposta, tra il resto, una detrazione all'imposta sul reddito delle attività produttive per determinati soggetti passivi indicati nella legge medesima³⁶. Il governo ha giustificato il ricorso ritenendo che la modalità di intervento sull'IRAP, ovvero la detrazione di imposta, non fosse contemplata dalla normativa statale (si legga: legge or-

(35) Corte cost., sentenze 357/2010 e 323/2011.

(36) La disposizione normativa impugnata è l'art. 27 della legge provinciale 27 dicembre 2010, n. 27, rubricata: "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale 2011 e pluriennale 2011-2013 della Provincia autonoma di Trento (legge finanziaria provinciale 2011)" e pubblicata nel B.U. del 28 dicembre 2010, n. 52, supplemento n. 1. La detrazione è disposta per il periodo di imposta in corso al 1° gennaio 2011 e per i due successivi, nei confronti dei soggetti passivi che versano contributi agli enti bilaterali che erogano prestazioni di sostegno al reddito sulla base di criteri definiti dalla Giunta provinciale ed è pari al 90% dell'importo del contributo versato, nel corrispondente periodo di imposta.

dinaria), che prevede la sola possibilità di variazione dell'aliquota. E questo nonostante l'art. 73 dello statuto del 1972 (si legga: legge costituzionale), nel testo vigente dal 2010, preveda testualmente che "Le Province, relativamente ai tributi erariali per i quali lo Stato ne prevede la possibilità, possono in ogni caso modificare le aliquote e prevedere esenzioni, detrazioni e deduzioni", con il solo limite delle aliquote superiori definite dallo Stato. Da questa vicenda emerge con tutta evidenza l'urgenza di definire attraverso l'adozione di una norma di attuazione la disciplina di dettaglio dei "nuovi" poteri fiscali riconosciuti in capo alla Provincia da ormai due anni (ovvero a partire dal 1° gennaio 2010).

Nel frattempo la Corte costituzionale si è pronunciata sul ricorso governativo con effetto dirimente sul punto (sent. 323/2011). La Consulta infatti nel rigettare il ricorso statale perché infondato fornisce anche l'interpretazione del disposto statutario (art. 73, comma 1-*bis*) ed afferma richiamando un proprio precedente (sent. 357/2010) che la disposizione statutaria di cui si discute va interpretata "nel senso che, nell'ipotesi in cui il gettito di un tributo erariale sia interamente devoluto alle Province, queste, ove la legge statale consenta loro una qualche manovra sulle aliquote, sulle esenzioni, sulle detrazioni o sulle deduzioni ('ne prevede la possibilità'), possono liberamente ('in ogni caso') compiere una qualsiasi di tali manovre, purché essa non abbia l'effetto economico di superare il limite delle 'aliquote superiori' fissate dalla legge statale". Ne consegue che entro tali limiti la PAT potrà prevedere esenzioni, deduzioni o detrazioni anche nell'ipotesi in cui la legge statale – come nel caso di specie avviene per la norma che disciplina l'IRAP (d.lgs. 446/1997) – consenta solo la variazione dell'aliquota.

Prima di fornire alcuni dati è opportuna una precisazione per comprendere la reale portata della voce "tributi propri", ricompresa nella tabella 2 cui si rinvia. Infatti, nella struttura delle entrate del bilancio provinciale, sotto questa voce sono ricompresi non solo i tributi propri autonomi, ovvero quelli istituiti con legge della Provincia e le addizionali provinciali a tributi erariali, ma anche i c.d. tributi propri derivati, i quali, pur essendo di spettanza provinciale quanto al gettito, sono istituiti con legge statale, essendo riservato invece alla Provincia un

potere di variazione dell'aliquota e di intervento attraverso esenzioni, detrazioni o agevolazioni, nel rispetto del tetto massimo posto dalla legge dello Stato. Rientrano ad esempio sotto il capitolo di bilancio imposte di notevole rilievo quanto al gettito quali l'IRAP, l'addizionale provinciale IRPEF o ancora l'addizionale provinciale all'imposta sul consumo di energia elettrica, il tributo speciale per lo smaltimento dei rifiuti solidi e la tassa per il diritto allo studio universitario³⁷. Ciò detto si osservi come, in seguito al riconoscimento – intervenuto con la riforma del 1989 – di una potestà impositiva provinciale, sia derivato un incremento del peso relativo dei tributi propri nel bilancio provinciale. Si osservi, infatti, come le entrate riconducibili a questa fonte di finanziamento siano passate dallo 0,6% del 1988 all'11,5% del 1993, toccando la punta massima del 12,6% del 1998³⁸.

Dal 1998 al 2009 invece non è intervenuta alcuna variazione significativa del peso di questa voce nel bilancio, anzi la stessa ha subito una pur lieve flessione, attestandosi nel 2009 intorno all'11,4%. Anche i dati del 2010 non presentano significative variazioni, se non per un debole calo, collocandosi, infatti, intorno al 10,9% e quindi mezzo punto percentuale in meno rispetto al 2009. Ciò nonostante l'Accordo di Milano sia intervenuto sull'autonomia impositiva consolidandola (cfr. tab. 2)³⁹.

(37) Un elenco completo è disponibile online sul sito della Trentino Riscossioni s.p.a., al seguente link: www.trentinoriscossionispa.it/portal/server.pt?open=512&objID=225&&PageID=6095&mode=2&in_hi_userid=6015&cached=true. Per una descrizione dei tributi provinciali si veda: C. DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDA, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, cit., pp. 415-418.

(38) Cfr. i dati richiamati nella nota 10.

(39) Se si va a guardare le modifiche introdotte sul punto con la riforma del 2009 si potrebbero svolgere alcune considerazioni potenzialmente capaci di spiegare le ragioni di questa invarianza. Infatti, ad eccezione della competenza provinciale ad istituire tributi propri locali, la novità più significativa riguarda la potestà di variare le aliquote di determinati tributi erariali già esistenti, non solo in aumento, ma anche introducendo deduzioni, detrazioni ed esenzioni, ovvero elementi che potenzialmente potrebbero incidere sulla voce tributi propri riducendone il peso. Questo riconoscimento assume infatti notevole importanza, oltre che sul versante quantitativo, ovvero dell'aumento delle aliquote di determinati tributi, in particolare, per le aperture verso lo sviluppo di una politica fiscale su base provinciale, la semplificazione amministrativa e la riduzione dei costi burocratici. L'Accordo di Milano invece ha lasciato inalterata la situazione

2.2.3. *I trasferimenti statali*

La tendenza in atto a livello statale verso una maggiore responsabilizzazione finanziaria degli enti territoriali, anche sul versante del reperimento delle risorse, si riflette inevitabilmente sull'andamento della voce "trasferimenti statali" del bilancio provinciale che nel 2009 costituiscono appena il 3,8% del bilancio e registrano un trend decrescente raggiungendo nel 2010 un ammontare pari al 2,9% delle entrate complessive. (cfr. tab. 2 e bilancio PAT 2010).

Peraltro, i trasferimenti provenienti dallo Stato hanno fin dalle origini rivestito un ruolo marginale, essendo l'autonomia finanziaria provinciale – come sopra illustrato – basata per la parte più rilevante su compartecipazioni in quota fissa o variabile, ma comunque riferibili alla capacità fiscale del territorio. Già nel 1973, anno successivo all'entrata in vigore dello statuto di autonomia del 1972, rappresentavano infatti solo il 15,8% del bilancio provinciale.

Tuttavia, un ampliamento consistente di questa voce si è registrata in epoca successiva quando, a partire dagli anni settanta, a livello statale è stato introdotto il meccanismo delle leggi di settore a valere quale strumento per il finanziamento delle funzioni regionali, incluse quelle degli enti speciali. La punta più elevata è stata raggiunta nel 1983, anno in cui i trasferimenti statali hanno raggiunto la percentuale del 44,8%⁴⁰.

Una prima contrazione si è riscontrata già pochi anni dopo a seguito dei "tagli" alle assegnazioni statali a valere sul Fondo sanitario che si sono succeduti a partire dal 1991 e sono culminati nel 1994 con la previsione del passaggio in capo alla Provincia della competenza a provvedere al finanziamento del servizio sanitario sul proprio territorio, senza oneri a carico dello Stato⁴¹. Se a questa tendenza si aggiun-

preesistente per quanto concerne i tributi propri provinciali. Infatti, pur essendo formalmente previsto nelle materie di competenza della PAT il potere di istituire con legge tributi propri, i margini per poter incidere in questa direzione sono ridotti, poiché la parte quantitativamente più rilevante delle basi imponibili è di fatto occupata da tributi istituiti dallo Stato.

(40) Fonte: cfr. nota 11.

(41) La base giuridica di riferimento è l'art. 34 della legge 724/1994.

ge che a partire dal 1990 si è perseguita a livello statale una politica generale volta alla riduzione dei trasferimenti statali, è facile anche spiegare la flessione della voce “trasferimenti statali” nel bilancio provinciale, la quale è passata dal 31% del 1988 al 3% del 1993⁴².

Si osservi inoltre che sotto questa voce di entrata dovrebbero essere ricompresi i finanziamenti statali per l'esercizio delle funzioni delegate all'ente provinciale. In proposito proprio lo statuto (art. 16, comma 2) prevede infatti che “l'onere delle spese per l'esercizio delle funzioni stesse sia a carico dello Stato”. Quello che è avvenuto nella prassi si discosta parzialmente dalla lettera della norma. Negli ultimi anni lo Stato ha fatto spesso ricorso al potere di delega alla PAT (come anche alla Provincia di Bolzano) ad esempio in materia di viabilità statale, motorizzazione civile, collocamento al lavoro, catasto e opere idrauliche per citarne alcune, ma – contrariamente alle previsioni statutarie – le deleghe di funzioni hanno comportato anche oneri finanziari per il bilancio provinciale. Infatti, il passaggio delle funzioni statali alla Provincia è stato accompagnato da un trasferimento di risorse finanziarie molto limitato o, in alcuni casi, senza alcun trasferimento statale⁴³. Per questa via la PAT ha contribuito già prima dell'Accordo di Milano al risanamento della finanza pubblica statale attraverso l'esercizio di nuove competenze con contestuale assunzione dei relativi oneri finanziari, ovvero a costo zero per lo Stato (ad es. scuola e strade). Infine, in seguito alla riforma statutaria da ultimo intervenuta e la conseguente cancellazione delle assegnazioni statali provenienti dalle leggi di settore, che ancora residuavano a favore del bilancio provinciale, si prevede che, una volta esauriti i trasferimenti statali addebitabili agli arretrati maturati con riferimento tanto alla voce “quota variabile” quanto alle “funzioni delegate”, il peso relativo di questa entrata nel bilancio provinciale subirà un'ulteriore flessione verso lo zero.

(42) Fonte: cfr. nota 11. Sulla vicenda si veda C. DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDA, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, cit., pp. 428-429.

(43) Tanto che nell'Accordo di Milano è stato anche definito un ammontare forfettario per gli arretrati accumulati proprio con riferimento alle funzioni delegate.

3. *La spesa e le politiche provinciali*

La programmazione finanziaria provinciale trova il proprio fondamento giuridico in strumenti, quali la legge finanziaria e quella di bilancio, che rappresentano la sintesi delle scelte di politica economica e finanziaria in termini di entrate e di spese⁴⁴. Si tenga presente che la manovra economico-finanziaria della Provincia è tenuta a concorrere al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica nazionale, con particolare riferimento agli obblighi di carattere finanziario posti dall'ordinamento comunitario.

Anche in ragione della necessità di partecipare al necessario risanamento finanziario del paese, nonché al rispetto degli obblighi assunti in sede europea e in considerazione della stazionarietà del quadro finanziario provinciale, negli ultimi anni la PAT ha ritenuto opportuno implementare misure di controllo e di governo della spesa⁴⁵. Si tratta di una tendenza che proseguirà inevitabilmente anche in futuro in seguito agli impegni presi con l'Accordo di Milano che, come detto, ha ribadito l'obbligo per le Province autonome di Trento e Bolzano (nonché per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol) di concorrere – tramite le misure ivi previste⁴⁶ – agli obiettivi di solidarietà e perequazione nazionali, nonché al patto di stabilità interno ed ai vincoli comunitari. Con riferimento, in particolare, al patto di stabilità ciò significa che la Provincia negozia annualmente su base bilaterale con lo Stato le modalità attraverso cui rispettare gli obblighi ad esso conseguenti. A tal riguardo una novità di un certo interesse è quella che si riferisce ai meccanismi con cui pervenire al rispetto degli obiettivi complessivi, ovvero non più attraverso il principio dei tetti di spesa, bensì con quello dei saldi di bilancio. Così procedendo, si dovrebbero limitare le interferenze dello Stato nelle decisioni decentrate, poiché

(44) La disciplina di riferimento è quella contenuta nella legge provinciale 7/1979 "Norme in materia di bilancio e contabilità generale della Provincia autonoma di Trento", sottoposta a plurime modifiche, tra cui si ricorda la legge provinciale 10/1997 "Misure per la razionalizzazione della finanza provinciale" e la legge provinciale 1/2002 "Misure collegate con la manovra di finanza pubblica per l'anno 2002".

(45) Cfr. il contributo di C. DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDA, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, cit., p. 461 ss.

(46) Cfr. l'art. 79 dello statuto di autonomia così come modificato *ex lege* 191/2009.

la Provincia dovrebbe essere libera di scegliere le modalità con cui raggiungere gli obiettivi prefissati, rimanendo indifferente per lo Stato se vi si pervenga attraverso l'aumento delle entrate o la riduzione della spesa e potendo peraltro la Provincia decidere le aree di intervento, modulando eventuali tagli sulla spesa ai bisogni che emergono dal territorio. In proposito, è interessante notare come sia la manovra finanziaria statale del 2010 che quella del 2011 presentino degli elementi di criticità tanto da aver spinto la PAT ad impugnare entrambe le leggi con separati ricorsi davanti alla Corte costituzionale per violazione, sotto diversi profili, di quanto stabilito con l'Accordo di Milano con riferimento alla definizione delle modalità per giungere al rispetto del patto di stabilità e, in particolare, del principio di bilateralità quale cardine della specialità⁴⁷.

Nell'ambito dell'opera di controllo e limitazione della spesa pubblica sinora posta in essere, la PAT ha intrapreso una serie di azioni di razionalizzazione e qualificazione della stessa attraverso, tra le altre cose, la responsabilizzazione della dirigenza ed il controllo della spesa del personale, l'attivazione di strumenti di accertamento economico interno ed il contenimento delle spese di natura discrezionale (quali quelle relative a studi ed incarichi di consulenza). Ciò è avvenuto in particolare con riferimento alla spesa corrente, con l'obiettivo ultimo di mantenere un rapporto tra spesa corrente e spesa in conto capitale il più possibile equilibrato (nel 2008 e 2009 la spesa corrente si attestava intorno al 60% della spesa complessiva, contro il 40% della spesa in conto capitale; cfr. le tabelle 3 e 4 che riportano dati tratti dai conti consuntivi della Provincia per gli anni 2008 e 2009)⁴⁸ e così ga-

(47) Si tratta del ricorso avverso il d.l. 78/2010 convertito nella legge 122/2010 su cui la Corte costituzionale si è pronunciata con l'ordinanza 342/2011, nonché del successivo ricorso avverso il d.l. "estivo" 138/2011 convertito nella legge 148/2011, tuttora pendente.

(48) Da notare che dal 1972 al 2008 la spesa corrente si era sempre mantenuta al di sotto del 60% del totale di bilancio, garantendo così agli investimenti più del 40% delle risorse di bilancio. L'aumento della spesa corrente a partire dal 2009 è conseguenza, tra l'altro, delle risorse stanziare a sostegno delle fasce deboli maggiormente toccate dalla crisi economica. Cfr. C. DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDA, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, cit., in particolare la tabella 6 a p. 465 che riporta la composizione della spesa sul bilancio provinciale dal 1972 al 2009.

Tab. 3. *Spesa corrente e in conto capitale in valori assoluti e in percentuale rapportata al totale di spesa per ciascuna funzione. Dati tratti dal conto consuntivo della PAJ, anno di riferimento 2008 – dati di competenza*

Funzioni	Stanziamanti correnti	%	Stanziamanti di parte capitale	%	Totale	%
Funzionamento degli organi istituzionali	19.524.555				19.524.555	100
Servizi generali	103.128.145	54	88.000.134	46	191.128.279	100
Finanza locale	280.620.701	49	287.271.248	51	567.891.949	100
Scuola e formazione	662.075.123	91	69.199.259	9	731.274.382	100
Istruzione universitaria e ricerca	22.527.009	13	145.112.500	87	167.639.509	100
Cultura e sport	41.504.242	48	45.862.757	52	87.366.999	100
Politiche sociali	237.730.329	74	84.315.000	26	322.045.329	100
Sanità	976.272.122	92	80.161.000	8	1.056.433.122	100
Agricoltura	14.472.574	15	83.241.723	85	97.714.297	100
Politiche produttive e per lo sviluppo locale	19.714.696	6	337.992.662	94	357.707.358	100
Edilizia abitativa	4.541.368	6	76.986.963	94	81.528.331	100
Infrastrutture per mobilità e reti	125.785.937	40	184.959.869	60	310.745.806	100
Governo del territorio	101.923.396	42	138.804.147	58	240.727.543	100
Oneri non ripartibili	14.664.555	23	47.752.713	77	62.417.268	100
Fondi di riserva e per nuove leggi	3.410.825	3	130.135.388	97	133.546.213	100
Totale	2.627.895.577	59	1.799.795.363	41	4.427.690.939	100

Fonte: Provincia Autonoma di Trento, Dipartimento Affari finanziari e programmazione, Servizio Sistema finanziario pubblico provinciale, 2011.

Tab. 4. *Spesa corrente e in conto capitale in valori assoluti e in percentuale rapportata al totale di spesa per ciascuna funzione. Dati tratti dal conto consuntivo della Pat, anno di riferimento 2009 – dati di competenza*

Funzioni obiettivo	Stanziamenti correnti	Stanziamenti di parte capitale	Stanziamenti totali	% sul totale per settori funzionali
Funzionamento degli organi istituzionali	16.057.618		16.057.618	0,4
Servizi generali	101.725.908	69.335.265	171.061.173	3,8
Finanza locale	285.273.877	303.619.959	588.893.836	13,1
Scuola e formazione	704.951.385	64.884.659	769.836.044	17,2
Istruzione universitaria e ricerca	26.471.534	83.252.000	109.723.534	2,4
Cultura e sport	42.420.181	46.937.764	89.357.946	2,0
Politiche sociali	252.784.771	84.957.591	337.742.362	7,5
Sanità	1.037.585.374	116.079.500	1.153.664.874	25,8
Agricoltura	16.251.906	83.700.097	99.952.003	2,2
Politiche produttive e per lo sviluppo locale	20.804.922	374.266.600	395.071.522	8,8
Edilizia abitativa	4.690.644	91.360.907	96.051.551	2,1
Infrastrutture per mobilità e reti	149.091.588	201.485.710	350.577.298	7,8
Governo del territorio	105.049.158	113.684.566	218.733.724	4,9
Oneri non ripartibili	14.436.406	44.052.843	58.489.249	1,3
Fondi di riserva e per nuove leggi	10.599.150	13.388.538	23.987.688	0,5
Totale	2.788.194.422	1.691.006.000	4.479.200.422	100,0

Fonte: Provincia Autonoma di Trento, Dipartimento Affari finanziari e programmazione, Servizio Sistema finanziario pubblico provinciale, 2011.

rantire un ammontare di risorse da destinare agli investimenti idoneo a sostenere il processo di sviluppo economico provinciale (la spesa in conto capitale, ovvero quella diretta alla realizzazione di investimenti diretti o indiretti, si attestava nel 2008 intorno a 1,8 miliardi di euro e nel 2009 intorno ad 1,7 miliardi di euro; cfr. ancora le tabelle qui sopra riportate).

Va peraltro considerato che buona parte della spesa corrente della Provincia è rappresentata da trasferimenti ad enti esterni (cfr. fig. 1). Proprio in considerazione dell'entità di tali trasferimenti, la Provincia si è dotata di un insieme di strumenti (patto di stabilità provinciale con i Comuni, direttive nei confronti delle agenzie, degli enti strumentali e delle società controllate, accordi di programma con le fondazioni, ecc.) volti a responsabilizzare gli enti e soggetti a finanza derivata nel perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica. Tali strumenti hanno assunto un ruolo ancor più rilevante con l'Accordo di Milano, che ha attribuito alla Provincia la competenza esclusiva in ordine alla disciplina degli obblighi relativi al patto di stabilità ed alle funzioni di coordinamento di tutti gli enti finanziati dalla Provincia stessa in via ordinaria (tra cui, enti locali, enti e organismi strumentali, aziende sanitarie, università non statali, camere di commercio), fermo restando gli obiettivi complessivi di finanza pubblica.

Inoltre, la PAT (insieme a quella di Bolzano), pur dovendo agire nei limiti degli obiettivi complessivi fissati su base bilaterale con lo Stato, diventa conseguentemente responsabile a cascata della vigilanza sul rispetto di tali obblighi e del controllo successivo sulla gestione, finora esercitato dalla sezione di controllo della Corte dei conti⁴⁹.

Nel considerare il rapporto tra spesa corrente e spesa in conto capitale è necessario tener presente che, a partire dallo statuto di autonomia del 1972, la PAT (così come la Provincia di Bolzano) è stata interessata

(49) Così comma 3, art. 79, del secondo statuto nel testo vigente dal 2010. Alla Corte rimane tuttavia la funzione giurisdizionale. Si richiama a tal proposito l'adozione della relativa norma di attuazione; si tratta del decreto legislativo 14 settembre 2011, n. 166, rubricato "Norme di attuazione dello Statuto speciale per la Regione Trentino-Alto Adige recanti modifiche ed integrazioni al decreto del Presidente della Repubblica 15 luglio 1988, n. 305, in materia di controllo della Corte dei conti", pubblicato in G.U. 8 ottobre 2011, n. 235.

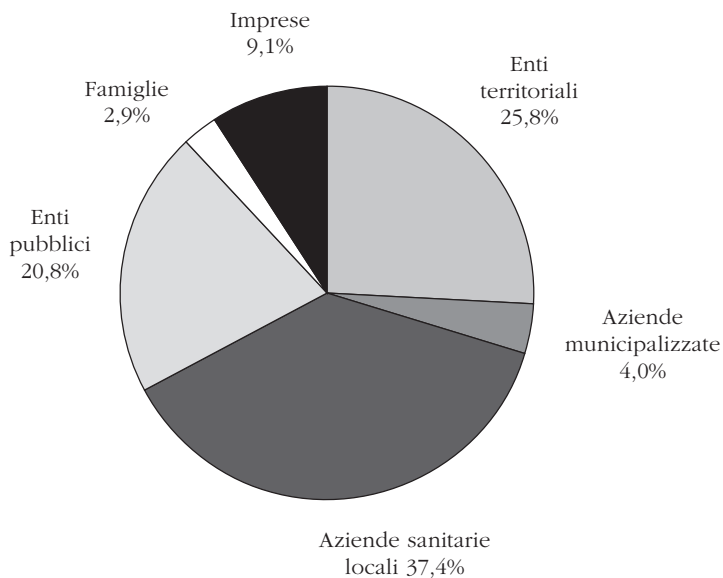


Fig. 1. *Disaggregazione per principali destinatari dei trasferimenti in c/corrente e c/capitale effettuati dalla PAT – dati di competenza, anno 2009 (composizione percentuale)*

Fonte: ISSIRFA, *Osservatorio finanziario regionale*, 2009, vol. 32, reperibile al sito www.issirfa.cnr.it/download/File/OFR%2032_TABELLE/Tab%202_10.pdf.

– oltre che da un generale accrescimento dei propri ambiti di intervento a fronte della riduzione di quelli assegnati alla Regione dallo statuto di autonomia del 1948 – da un progressivo trasferimento e/o delega di competenze da parte dello Stato. Si tratta di nuove competenze che hanno fatto lievitare la spesa pubblica in termini generali e, più in particolare, in quei settori che incidono maggiormente sulla spesa corrente⁵⁰. Si pensi, ad esempio, alla competenza in materia di istruzione primaria e secondaria⁵¹ cui ha fatto seguito un aumento

(50) Si confronti ancora una volta C. DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDA, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, cit., p. 466 ss.

(51) Il riferimento è alle norme di attuazione dello statuto in materia di ordinamen-

della spesa complessiva relativa al settore, in termini percentuali sul totale di bilancio, dal 12% del 1972 al 18,2% del 2009 ed un conseguente aumento della spesa corrente relativa al settore, sempre sul totale di bilancio, dal 15% del 1972 al 25% del 2009⁵². Si pensi, inoltre, alle competenze in materia di finanza locale, quelle in materia di avviamento e collocamento al lavoro, di motorizzazione civile e di trasporti pubblici regionali⁵³. Analogamente, nello stesso periodo si è registrata una delega di funzioni da parte della Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol alla PAT (nelle materie catasto e libro fondiario, camere di commercio e di promozione, nonché sviluppo e vigilanza sugli enti cooperativi) anch'essa produttiva di effetti sulla spesa provinciale complessiva e, in particolare, sulla spesa corrente⁵⁴.

Peraltro, si può notare come l'attribuzione alla PAT della competenza di spesa in un numero crescente di settori abbia prodotto l'effetto non solo di aumentare la spesa pubblica provinciale complessiva e, in particolare, quella corrente, ma anche di determinare una corrispondente

to scolastico della Provincia di Trento e, in particolare, al d.P.R. 405/1988, al d.lgs. 433/1996 e al d.lgs. 346/2003.

(52) Si noti come il dato percentuale qui riportato relativo alla funzione "istruzione primaria e secondaria" (18,2%) non corrisponda al dato percentuale indicato nella tabella 4 con riferimento alla funzione "scuola e formazione" (17,2%). I dati percentuali relativi all'evoluzione nel tempo della spesa provinciale sono tratti dal contributo di C. DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDA, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, cit., nelle tabelle 7, 8 e 9 alle pp. 510, 511, 512. Si precisa che tra i dati nei valori assoluti, così come tra la classificazione per settori riportata in tali tabelle, da un lato, ed i dati e le funzioni obiettivo riportate nei bilanci relativi agli anni presi in esame, dall'altro, possono verificarsi discrepanze dovute alla necessità di riclassificare la spesa al fine di ricostruirne l'evoluzione storica dal 1972 ad oggi, tenendo conto delle numerose modifiche della normativa sulla contabilità pubblica medio termine intervenute.

Si fa inoltre presente che i valori assoluti corrispondenti ai dati percentuali tratti dal contributo citato comprendono i trasferimenti regionali per le funzioni delegate che tuttavia non transitano sul bilancio provinciale perché, ad esempio, confluiscono direttamente nel bilancio di agenzie provinciali costituenti, dal punto di vista giuridico, enti esterni alla Provincia, seppur ad essa collegati.

(53) Cfr. d.lgs. 429/1995 e d.lgs. 430/1995.

(54) La delega è stata disposta dalla legge regionale 3/2003 con efficacia per la Provincia di Trento a partire dal 1° agosto 2004 (per quella di Bolzano dal 1° febbraio del medesimo anno). Le deleghe delle funzioni statali in materia di catasto fondiario e urbano di cui al d.lgs. 280/2001 sono invece state trasferite a partire dal 1° settembre 2004.

riduzione della spesa nei settori di intervento per così dire “storici” (ovvero di competenza provinciale già prima dello statuto di autonomia del 1972) evidentemente a favore degli ambiti di intervento di nuova attribuzione (ovvero appunto post statuto di autonomia del 1972). Si pensi, ad esempio, tra i settori c.d. “storici”, a quello dell’edilizia abitativa che dal 16% del totale di bilancio del 1972 è passato al 10,3% del 1978, al 3,5% del 2002, sino al 2,1% del 2009⁵⁵.

Se consideriamo infine il quadro della spesa complessiva provinciale per l’anno 2009 si può notare come le principali voci di spesa fossero quelle relative a competenze assunte dalla Provincia o implementate nel periodo di vigenza dello statuto di autonomia del 1972, quali sanità (25,8% del totale di bilancio), scuola e formazione (17,2%) e finanza locale (13,1%) (cfr. tab. 4). In particolare, la spesa relativa alla sanità risultava già in fase di crescita nel 2008, attestandosi su una percentuale del 25,7% del totale di bilancio.

Al conferimento di nuove competenze di spesa a carico del bilancio provinciale ha inevitabilmente fatto seguito la necessità di un complessivo riordino delle politiche di intervento della Provincia, nonché delle leggi di spesa relative. Soprattutto in anni più recenti, la produzione legislativa nei settori di nuova attribuzione è stata cospicua e con chiare finalità di sistematizzazione. Si può ricordare, a titolo di esempio, il riordino del sistema della ricerca ed innovazione (area in cui peraltro la Provincia investe l’1,20% del Pil) tramite la legge provinciale 14/2005, il riordino del sistema di welfare con la legge provinciale 13/2007 o il riordino del sistema educativo avvenuto con la legge provinciale 5/2006.

Ai nuovi settori di intervento della Provincia a partire dallo statuto di autonomia del 1972 ad oggi, vanno infine aggiunte le nuove competenze di spesa frutto dell’Accordo di Milano in base al quale il concorso della PAT agli obiettivi di solidarietà e perequazione nazionali ed ai vincoli comunitari e del patto di stabilità deve avvenire anche tramite l’assunzione di oneri relativi all’esercizio di funzioni statali, anche delegate, nonché con il finanziamento di iniziative e progetti per la valo-

(55) Per questi dati si rinvia ancora una volta a C. DE GASPERI, L. TRETTER, M. ZAMBARDA, L. RICCADONNA, *La finanza provinciale*, cit., alle tabelle 7, 8 e 9.

rizzazione, lo sviluppo economico e sociale, l'integrazione e la coesione dei territori dei Comuni appartenenti a Regioni a statuto ordinario confinanti. L'impatto finanziario sul bilancio provinciale delle nuove competenze assunte dalla Provincia (funzioni relative all'Università degli studi di Trento e in materia di gestione della cassa integrazione, disoccupazione e mobilità, compreso il relativo finanziamento) è stato quantificato in complessivi 100 milioni di euro annui, di cui 40 milioni di euro da destinarsi alle iniziative per i territori confinanti menzionate al paragrafo che precede. In base a tale accordo, dell'assunzione di tali maggiori oneri si dovrebbe tener conto nella determinazione degli obiettivi del patto di stabilità che la Provincia concorderà annualmente con lo Stato in base alle nuove norme in materia di federalismo fiscale. Sarà interessante verificare se e in che misura la spesa pubblica provinciale complessiva risentirà di eventuali ulteriori funzioni statali che la Provincia si dovesse accollare, sempre previa intesa tra le parti, come previsto dall'Accordo quale ulteriore mezzo attraverso cui concorrere al riequilibrio della finanza pubblica nazionale.

4. Il federalismo fiscale: le negoziazioni in corso

In seguito all'entrata in vigore della legge 42/2009 si è resa necessaria – come anticipato nel paragrafo introduttivo – una modifica dell'assetto finanziario della PAT per adeguare le norme fondamentali della finanza provinciale al nuovo assetto della finanza statale che si sta progressivamente delineando in applicazione dei principi costituzionali del c.d. federalismo fiscale, introdotti all'art. 119 con la riforma del Titolo V, seconda parte, della Costituzione e determinare per questa via il contributo della Provincia al conseguimento degli obiettivi di perequazione e di solidarietà ed all'esercizio dei diritti e doveri da essi derivanti, nonché al patto di stabilità interno ed all'assolvimento degli obblighi posti dall'ordinamento comunitario (così art. 27 legge 42/2009).

Dal punto di vista procedurale per l'adeguamento è stato necessario procedere attraverso una revisione statutaria, in particolare, del Titolo VI dello statuto di autonomia dedicato – come detto – all'assetto finanziario tanto della Provincia autonoma di Trento, quanto di quella di Bolzano e della Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol.

Le norme che vengono in rilievo a tal proposito sono rispettivamente l'art. 104, per la revisione statutaria, e l'art. 107, per l'adozione delle norme di attuazione. In entrambi i casi si tratta di disposizioni normative espressione del principio pattizio, ovvero benché statali quanto alla fonte – rispettivamente legge ordinaria del Parlamento per la revisione statutaria e decreto legislativo per le norme di attuazione – sono norme il cui contenuto è sostanzialmente negoziato su base paritaria e bilaterale con lo Stato.

In particolare, l'art 104 nel disciplinare la procedura di revisione dell'assetto statutario delle finanze, da un lato, deroga rispetto alla procedura "ordinaria" prevista per la revisione delle altre norme statutarie, dall'altro, disciplina un procedimento capace di garantire la parità nelle relazioni tra lo Stato e la PAT (o meglio le due Province autonome e la Regione). Infatti, per la modifica dell'assetto statutario delle finanze non è necessaria una legge costituzionale – come è invece normalmente richiesto per le revisioni dello statuto – bensì una legge statale. Si tratta tuttavia di una legge rinforzata⁵⁶, il cui contenuto deve essere fatto oggetto di accordo tra il governo, la Provincia autonoma di Trento, quella di Bolzano e la Regione, per quanto di rispettiva competenza. È quanto è avvenuto attraverso i negoziati che hanno portato alla stipula dell'Accordo di Milano, cui si è più volte fatto riferimento nei paragrafi precedenti. La previsione di questo peculiare procedimento trasforma le leggi in questione in fonti atipiche⁵⁷, permettendo di garantire contemporaneamente la piena sovranità del Parlamento nella politica di bilancio e l'autonomia finanziaria provinciale, non essendo possibili variazioni dell'assetto finanziario imposte unilateralmente dallo Stato centrale⁵⁸.

(56) Per una definizione di legge rinforzata, cfr. T. MARTINES, *Diritto costituzionale*, Milano, Giuffrè, 1994, p. 112 ss.

(57) Così, F. PALERMO, *La revisione dello statuto e i suoi limiti*, in J. MARKO, S. ORTINO, F. PALERMO (a cura di), *L'ordinamento speciale della Provincia autonoma di Bolzano*, Padova, CEDAM, 2001, p. 845 ss.

(58) Così, F. PALERMO, *Implementation and Amendement of the Autonomy Statute*, in J. WOELK, F. PALERMO, J. MARKO, *Tolerance through Law*, Leiden-Boston, Martinus Nijhoff, 2008, p. 155.

Le stesse considerazioni si possono riproporre in generale anche per le norme di attuazione, laddove si mantiene la veste formale di decreto legislativo del governo centrale, ma si tratta di norme riconducibili ad una fonte atipica, che si pone al di fuori della delega legislativa: sia per la mancanza della delega preventiva parlamentare (tanto che si parla di delega permanente⁵⁹), sia perché sulle disposizioni normative è previsto il parere di una commissione paritetica. Nel caso delle norme di attuazione che riguardano la PAT la disciplina di riferimento è contenuta nell'art. 107 dello statuto di autonomia, il quale dispone che le norme in questione siano adottate sentita una commissione paritetica c.d. Commissione dei Dodici (perché composta da dodici membri) garantendo così una rappresentanza paritaria Stato-Provincia (o più correttamente costituita da rappresentanti della Regione e delle due Province autonome)⁶⁰.

In questo modo il principio pattizio – che come visto sopra caratterizza le fonti della specialità anche finanziaria – va ad incidere sulla sostanza dell'autonomia finanziaria provinciale, dando vita ad un assetto finanziario fortemente diversificato non solo rispetto a quello delle Regioni ordinarie, ma anche nell'ambito della specialità stessa⁶¹, in ragione di svariati fattori che caratterizzano ciascun ente speciale, quali le competenze assunte ed esercitate, i limiti fissati nello statuto, il livello di sviluppo socio-economico e infrastrutturale e – non da ultimo – il peso politico⁶².

(59) La Corte costituzionale parla appunto di delega permanente: al governo è consentito l'esercizio delle funzioni legislative rispetto a tali competenze in via permanente (cfr. Corte cost. 212/1984).

(60) Benché formalmente la previsione statutaria attribuisca alla Commissione dei Dodici un ruolo meramente consultivo, di fatto la stessa ha assunto nella prassi un ruolo “quasi legislativo”. Sulla natura delle commissioni paritetiche e delle norme di attuazione, e in particolare sul principio e sugli effetti della supremazia procedurale affermato dalla Corte costituzionale, si veda F. PALERMO, *Implementation and Amendment of the Autonomy Statute*, cit., pp. 143-159.

(61) Tanto che si parla di specialità nella specialità. Cfr. sul punto F. PALERMO, *Il nuovo regionalismo e il ruolo delle autonomie speciali*, in *Rassegna Parlamentare*, 4, 2000, pp. 935-971.

(62) Sul punto si veda D. IMMORDINO, *La specialità finanziaria alla prova del federalismo*, in *Federalismo fiscale*, n. 1, 2010, p. 162.

Passando all'essenza del nuovo ordinamento finanziario provinciale, si ritrova nell'Accordo di Milano il nuovo punto di equilibrio tra le specificità e le prerogative dell'autonomia finanziaria, da un lato, e il concorso agli obiettivi di perequazione e di solidarietà, nonché al rispetto degli obblighi di carattere finanziario posti dall'ordinamento comunitario, dal patto di stabilità interno e dalle altre misure di coordinamento della finanza pubblica stabilite dalla normativa statale, dall'altro. Inoltre, nel fissare le modalità con cui l'ente provinciale concorre al riequilibrio della finanza pubblica è stata inserita nell'Accordo una clausola di salvaguardia, che dovrebbe porre l'autonomia al riparo da interventi imposti unilateralmente dallo Stato, così estrinsecandosi quel principio pattizio che rappresenta la quintessenza della specialità: infatti, per rivedere le condizioni del concorso provinciale al riequilibrio della finanza pubblica si può procedere solo previa intesa tra le parti⁶³.

In particolare, l'Accordo, nel definire le modalità con cui la Provincia concorre agli obiettivi perequativi e di solidarietà e più in generale contribuisce agli obiettivi della finanza pubblica, incide sul volume delle entrate a bilancio riducendone l'ammontare complessivo (cfr. tabella 5). Il contributo della PAT si traduce non solo nella rinuncia a specifiche voci di entrata e nell'assunzione di nuove funzioni e/o competenze statali, ma anche negli obblighi concordati annualmente con lo Stato in termini di patto di stabilità. Si prevede, in primo luogo, la cancellazione delle entrate riconducibili alla quota variabile, delle assegnazioni provenienti dalle leggi di settore e della somma sostitutiva dell'Iva all'importazione, così determinando una riduzione delle risorse pari a circa 700 milioni di euro; in secondo luogo, l'assunzione degli oneri finanziari, oltre che delle relative funzioni o servizi, riferibili a competenze statali esercitate sul territorio provinciale, nonché a progetti ed iniziative di competenza statale a favore dei Comuni confinanti, per sopperire ai disagi legati alla loro peculiarità di "territori

(63) Nei fatti non è sempre stato così: come spiegato nel paragrafo precedente il principio pattizio è stato spesso violato e la Provincia ha dovuto ricorrere alla Corte costituzionale, la quale ha deciso le diverse questioni sempre e comunque affermando il valore costituzionale del principio stesso.

di confine". Gli oneri derivanti dall'assunzione di ulteriori funzioni e/o competenze statali sono fissati nel loro tetto massimo per un ammontare complessivo pari a 100 milioni di euro annui; di questi, 40 milioni sono versati in un fondo speciale destinato ad attività rivolte ai Comuni di Regioni ordinarie situate sul confine, mentre i restanti 60 milioni sono destinati, a partire dal 2010, al finanziamento di ulteriori funzioni e competenze statali, determinando in questo modo un risparmio per lo Stato. Infine, sempre per assicurare il concorso dell'ente provinciale agli obiettivi della finanza pubblica, si prevede che la Provincia concordi annualmente con lo Stato gli obblighi relativi al patto di stabilità interno con riferimento ai saldi di bilancio da conseguire in ciascun periodo mentre si esclude espressamente l'applicabilità sul territorio provinciale delle misure previste dallo Stato per le altre Regioni, estendendo l'esclusione tanto all'attuazione degli obiettivi di perequazione e solidarietà, quanto al rispetto degli obblighi derivanti dal patto di stabilità interno. In questo modo se da un lato la Provincia è tenuta a contribuire al riequilibrio della finanza pubblica, dall'altro viene inserita una clausola di salvaguardia espressione di quel principio di bilateralità che come abbiamo visto nel corso di questo contributo costituisce il principio cardine della specialità, anche finanziaria.

In cifre, si può evincere dai dati riportati nella tabella 5 come l'Accordo di Milano abbia determinato per la PAT una riduzione delle entrate pari a circa 650 milioni di euro, una maggiorazione delle spese derivanti dall'assunzione a carico della Provincia dei costi e della gestione di funzioni e competenze statali pari a 100 milioni di euro annui e maggiori entrate derivanti dalla piena applicazione del principio di territorialità alle compartecipazioni a tributi erariali in quota fissa pari a circa 316 milioni di euro, con un impatto finanziario di segno negativo a carico del bilancio complessivo pari a 434 milioni di euro. Quanto previsto nell'Accordo, in particolare con riferimento alle nuove funzioni e/o competenze assunte, necessita tuttavia di una disciplina di attuazione e integrazione. Mentre per quanto riguarda il sostegno allo sviluppo socio-economico, all'integrazione e alla coesione dei Comuni confinanti (per un ammontare annuo pari a 40 milioni di euro) il sistema è già operativo, essendo già intervenuta la relativa

Tab. 5. *Impatto finanziario dell'Accordo di Milano (dal 1° gennaio 2010)*

	Minori entrate	Maggiori spese	Maggiori entrate
Quota variabile	270 milioni ca.		
Somma sostitutiva IVA importazione	300 milioni ca.		
Contributi provenienti da leggi di settore	80 milioni ca.		
Nuove competenze/ funzioni statali a carico della PAT		100 milioni	
Compartecipazioni in quota fissa			316 milioni ca.
Totale	650 milioni	100 milioni	316 milioni

Fonte: Elaborazione propria di dati tratti dal sito della PAT.

disciplina di dettaglio⁶⁴, i negoziati per l'adozione delle norme di attuazione relative al trasferimento e/o delega di funzioni statali sono chiusi solo in parte. In particolare, nell'accordo si prevede la delega alla PAT della competenza in materia di ammortizzatori sociali, nonché il trasferimento del finanziamento e delle funzioni statali relative all'Università degli Studi di Trento, fermo il limite di 60 milioni annui (ovvero 100 milioni meno i 40 destinati ai Comuni confinanti). Si osservi a tal riguardo come, nonostante gli oneri per l'esercizio delle ulteriori funzioni a carico del bilancio provinciale siano stati puntualmente definiti dall'Accordo di Milano nel loro tetto massimo e siano già passati a carico del bilancio provinciale a partire dall'esercizio finanziario 2010, la definizione dettagliata dei confini e delle modalità di esercizio delle specifiche funzioni statali da trasferirsi appartenga alla competenza delle norme di attuazione. Mentre per il finanziamento e le funzioni relative all'Università la relativa norma è già stata

(64) D.P.C.M. 14 gennaio 2011 (Modalità di riparto dei fondi per lo sviluppo dei Comuni siti nelle Regioni Veneto e Lombardia confinanti con le Province autonome di Trento e Bolzano).

adottata⁶⁵, i negoziati sono invece ancora in corso per la definizione del contenuto della competenza in materia di ammortizzatori sociali (ovvero mobilità, cassa integrazione e previdenza integrativa)⁶⁶.

Così come sono ancora in corso le trattative per l'adozione delle altre norme di attuazione tra cui quella contenente la disciplina di dettaglio dei poteri fiscali riconosciuti alla Provincia con l'Accordo (come anticipato nel paragrafo 2.2.2), ma l'auspicio è che vengano adottate nel breve periodo onde permettere al sistema di funzionare a pieno regime esprimendo tutte le sue potenzialità.

Nonostante l'impatto finanziario dell'Accordo di Milano sia di segno negativo stante la riduzione delle entrate e la previsione di maggiori spese a carico del bilancio provinciale, ne deriva un vantaggio per la PAT in termini di maggiore autonomia potendo in questo modo adeguare le scelte politiche relative alle nuove funzioni e/o competenze assunte ai bisogni emergenti dal territorio⁶⁷. Pertanto, se da un lato l'Accordo di Milano consegue l'obiettivo posto dall'art. 27 della legge 42/2009 del coordinamento della finanza delle Rss e delle Province autonome, determinando la partecipazione della PAT agli obiettivi della solidarietà e della perequazione, nonché le modalità del concorso provinciale al rispetto degli obblighi comunitari e dei vincoli posti dal patto di stabilità interno, dall'altro, ne rafforza l'autonomia *lato sensu* competenziale, anche rispetto alle altre Rss.

5. Conclusioni

La riforma del 2009, pur riducendo le risorse economiche disponibili, ha consolidato l'autonomia non solo competenziale ma anche fiscale

(65) Si tratta del decreto legislativo 18 luglio 2011, n. 142, rubricato "Norme di attuazione dello statuto speciale per la Regione Trentino-Alto Adige recanti delega di funzioni legislative ed amministrative statali alla Provincia di Trento in materia di Università degli studi", pubblicato in G.U. 23 agosto 2011, n. 195.

(66) Ancora più indefinito è il quadro delle funzioni statali che passeranno alla Provincia di Bolzano, per la cui definizione i negoziati sono ancora in corso.

(67) Un rafforzamento dell'autonomia deriva altresì dall'introduzione di un meccanismo di accredito diretto dei gettiti erariali di spettanza provinciale, oltretutto dalla previsione del coinvolgimento della Provincia nell'attività di accertamento dei tributi (di fatto nella possibilità di indirizzare controlli). Cfr. art. 82, secondo statuto di autonomia, nel testo vigente dal 2010.

dell'ente provinciale, contribuendo a responsabilizzarlo sul versante finanziario in continuità con quella tendenza le cui origini risalgono allo statuto di autonomia del 1948. Infatti, pur conservando la sua natura derivata, l'ordinamento finanziario provinciale – costituito per la parte più rilevante da compartecipazioni a tributi statali in quota fissa – si connota ora più che mai, con la cancellazione della quota variabile, per il legame sempre più solido con la capacità fiscale del territorio e quindi con l'andamento dell'economia locale, perseguendo per questa via quell'effetto di responsabilizzazione finanziaria che caratterizza le politiche fiscali statali in senso federale, le quali intendono “fiscalizzare” le entrate degli enti territoriali, attraverso la soppressione dei trasferimenti statali e la loro sostituzione con entrate legate al gettito tributario riferibile al territorio.

Se si tralascia quindi l'impatto finanziario di segno negativo a carico del bilancio complessivo, si riscontra un duplice vantaggio sia in termini di maggiore certezza delle entrate sia in termini di maggiore autonomia per l'amministrazione provinciale. Per quanto concerne il primo aspetto si osserva come essendo ora le entrate provinciali basate essenzialmente su compartecipazioni a tributi erariali determinati in quota fissa dallo statuto medesimo in conseguenza dell'abolizione delle fonti di finanziamento negoziate annualmente con il governo (quota variabile), sarà possibile in futuro una programmazione delle risorse di medio-lungo periodo. Con riferimento al secondo aspetto, si può osservare come tanto il rafforzamento della potestà impositiva attraverso il riconoscimento in capo alla Provincia della potestà di istituire tributi propri locali, della facoltà di manovrare le aliquote di determinati tributi e di prevedere deduzioni, detrazioni ed esenzioni, quanto il trasferimento in capo alla PAT di ulteriori funzioni statali e della responsabilità per il rispetto dei vincoli del patto di stabilità per l'intero comparto territoriale, rappresentino un elemento aggiuntivo atto a consolidare ulteriormente l'autonomia provinciale.

Se oggetto dell'Accordo di Milano è essenzialmente una riduzione e contemporaneamente una revisione della struttura delle entrate quale contributo al riequilibrio della finanza pubblica, è pur vero che da tale intesa importanti effetti si producono anche sul versante della spesa pubblica provinciale. È pacifico che l'attribuzione di funzioni

statali a carico del bilancio provinciale rideterminerà una complessiva rimodulazione della struttura della spesa che dovrà tenere conto degli oneri ad essa conseguenti. Ciò non di meno l'obbligo per la Provincia di concorrere agli obiettivi della finanza pubblica e, tra questi, agli obblighi relativi al patto di stabilità interno porrà non solo un limite alla crescita della spesa ma, per certi settori pur definiti dalla Provincia stessa, una riduzione, potendo anche finire per incidere sul rapporto sinora "virtuoso" tra spesa corrente e spesa in conto capitale.

A fronte di questi aspetti di natura sostanziale, occorre svolgere alcune precisazioni su profili di carattere formale inevitabilmente connessi ai primi.

Da un lato, lo strumento dell'accordo, quale espressione del principio pattizio, permette di blindare l'assetto finanziario provinciale rispetto a variazioni imposte unilateralmente dal governo centrale, in quanto ogni successiva modifica dovrà necessariamente essere negoziata tra le parti su base bilaterale e paritaria.

Dall'altro, si osserva come la competenza a dare attuazione alle disposizioni statutarie, chiarendo in questo modo la portata della riforma medesima, appartenga alle norme di attuazione dello statuto, il cui contenuto, fatta eccezione per quella sull'Università e sulle funzioni di controllo della Corte dei conti, è attualmente ancora in fase di negoziazione.

Rispetto a questi due profili di rilevanza procedurale ma di valenza costituzionale, essendo le relative norme di riferimento contenute nello statuto di autonomia, si sono registrati alcuni sviluppi nella prassi di segno contrastante. Si pensi alle vicende menzionate nei paragrafi precedenti relative rispettivamente alle modalità con cui le recenti manovre finanziarie hanno imposto alla PAT il contributo annuale al patto di stabilità interno e all'impugnativa da parte del governo della legge provinciale con cui si prevede una detrazione dell'IRAP a vantaggio di determinati soggetti.

Nel primo caso, la PAT si è vista costretta a ricorrere alla Corte costituzionale per veder affermato il principio di bilateralità violato dalle ultime manovre finanziarie (cfr. ricorsi e ordinanza menzionati alla nota 48 del presente contributo). Nel secondo caso, si può osservare come la Corte si sia pronunciata fornendo l'interpretazione che deve

essere data alla norma statutaria ancor prima dell'adozione della norma di attuazione contenente la disciplina di dettaglio dei poteri fiscali della PAT i cui negoziati sono ancora in corso.