



Dipartimento
delle Finanze

Audizione

presso la Commissione Parlamentare per l'attuazione del
Federalismo Fiscale

Assetto della finanza territoriale e
linee di sviluppo del Federalismo Fiscale

Fabrizia Lapecorella
Direttore Generale delle Finanze

30 marzo 2022

Premessa

Nelle audizioni presso questa Commissione ho affrontato più volte negli scorsi anni il tema dello stato di attuazione del federalismo fiscale e dell'evoluzione del percorso avviato dalla legge delega n. 42/2009 (Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione).

Come noto, la legge delega delineava una riforma complessiva dei rapporti finanziari tra i diversi livelli di governo, orientata a:

- i) attribuire maggiore autonomia agli enti territoriali, in modo da assicurare la corrispondenza tra oneri tributari imposti e quantità e qualità dei servizi erogati, attraverso la responsabilizzazione degli amministratori (*accountability*);
- ii) superare i modelli di finanziamento ancorati alla spesa storica, per passare a criteri riferiti alla determinazione di costi standard e livelli essenziali delle prestazioni (LEP), prevedendo la definizione di meccanismi perequativi per regolare l'assegnazione di risorse adeguate anche agli enti dotati di minori capacità di autofinanziamento.

Per perseguire questi obiettivi, l'attuazione del federalismo fiscale avrebbe dovuto assicurare agli enti territoriali risorse finanziarie relativamente stabili e sufficienti in relazione alle funzioni da svolgere, nonché spazi di autonomia tributaria in grado di garantire l'equilibrio dei bilanci e servizi aggiuntivi rispetto agli standard statali.

Dall'approvazione della legge delega, il percorso del federalismo fiscale ha subito rallentamenti e incertezze attuative, soprattutto per alcuni comparti territoriali. Dapprima gli effetti della grave crisi economico-finanziaria e la conseguente necessità di consolidamento dei conti pubblici nel 2011, e poi l'emergenza epidemiologica innescata dal COVID-19 nel 2019, hanno interferito con il processo di riforma in atto, condizionandolo e limitandone i progressi nell'attuazione.

Inoltre, la mancata determinazione di tutti i livelli essenziali delle prestazioni non ha consentito di attuare il principio del finanziamento integrale delle funzioni fondamentali assegnate a ciascun livello di governo.

Sebbene il percorso del federalismo fiscale non possa dirsi completato, sono stati realizzati negli ultimi anni margini di avanzamento importanti, almeno per alcuni livelli di governo.

Per valutare l'evoluzione del federalismo fiscale nell'ultimo decennio è importante ricordare che la crisi economico finanziaria ha compresso gli spazi di autonomia degli enti territoriali, imponendo "tagli" di trasferimenti necessari per raggiungere gli obiettivi sui saldi di finanza pubblica, mentre la *stance* di politica economica espansiva adottata per rispondere all'emergenza pandemica ha contribuito a canalizzare nell'ultimo biennio risorse significative nel sistema di finanziamento degli Enti territoriali, in maniera più evidente nel comparto dei Comuni.

Quando si esaurirà il modello di finanziamento straordinario introdotto a seguito della pandemia, sarà necessario ridefinire il sistema di finanziamento delle Regioni e degli enti locali.

In questo quadro, l'avvio del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) può costituire l'occasione per il completamento di un assetto rimasto incompiuto e saldare il legame tra Piano e riforme a esso sottese, come richiesto dall'Unione Europea.

Se compiutamente realizzati, gli investimenti previsti nel Piano potrebbero infatti contribuire a riequilibrare le differenze territoriali nelle dotazioni, anche infrastrutturali, e porre le premesse per imprimere un'accelerazione alla definizione dei meccanismi perequativi, basati su capacità fiscali e fabbisogni standard per i comparti (regioni e province) per i quali si sono registrati i maggiori ritardi attuativi.

In prospettiva, l'assetto della finanza degli enti territoriali potrà essere interessato dall'attuazione di alcune disposizioni del disegno di legge di delega per la revisione del sistema fiscale (A.C. 3343), che possono incidere, anche in modo significativo, sul grado di autonomia tributaria degli enti territoriali.

In particolare, per questo profilo, rilevano la previsione di trasformazione delle addizionali IRPEF, comunale e regionale, in sovrimposta e la previsione di graduale superamento dell'Irap che priverebbe gli enti regionali di un'importante leva autonoma di finanziamento, delineando un possibile ritorno alla "finanza derivata".

Alla luce di queste premesse, tratterò in questa audizione un quadro dello stato di attuazione del federalismo municipale, provinciale e regionale. Affronterò brevemente le tematiche collegate a una corretta attuazione del PNRR che non può prescindere dall'assetto istituzionale e finanziario dell'attuale sistema di relazioni intergovernative. Infine delinearò i tratti essenziali delle disposizioni in materia di finanza degli enti territoriali contenute nel disegno di legge delega per la revisione del sistema fiscale (A.C. 3343) attualmente in discussione in Parlamento.

1 Lo stato di attuazione del federalismo fiscale

1.1 Federalismo municipale

I maggiori avanzamenti nel percorso di attuazione del federalismo fiscale sono stati registrati a livello municipale. Dall'avvio del percorso, sono stati fiscalizzati i trasferimenti ed è stato costituito un fondo perequativo basato sui fabbisogni *standard* e sulle capacità fiscali. Tali progressi sono stati riconosciuti dalla Commissione europea e – ai fini del completamento della riforma del federalismo fiscale previsto nel PNRR – sono stati assunti come *benchmark* per gli aspetti che devono ancora essere definiti in relazione all'esercizio delle funzioni fondamentali e ai Livelli Essenziali delle Prestazioni (LEP).

In sintesi, l'attuazione del federalismo fiscale municipale negli anni più recenti è avanzata per tre importanti aspetti:

- **la revisione dei fabbisogni standard con l'obiettivo di commisurarli a livelli di servizio uniformi su tutto il territorio nazionale.** Ricordo che il principio della standardizzazione dei livelli di servizio è stato introdotto inizialmente con la revisione dei fabbisogni degli asili nido nel 2019 ed è stato esteso alla funzione del sociale nel 2020.

In passato, i fabbisogni dell'asilo nido erano ancorati alla spesa storica e presentavano il forte limite di attribuire maggiori risorse ai comuni che avevano attivato il servizio (circa 1/3 dei comuni). Le modifiche introdotte consentono di calcolare il fabbisogno degli asili nido applicando un costo standard al numero di bambini cui dovrebbe essere garantito il servizio.

Con l'obiettivo di aumentare il numero dei posti negli asili nido sono stanziati risorse pari a 120 milioni nel 2022, gradualmente incrementate fino a 1.100 milioni a regime dal 2027. Queste risorse saranno ripartite al di fuori del perimetro del fondo di solidarietà comunale, con specifico decreto, tra i comuni delle RSO e di Sicilia e Sardegna.

La legge di Bilancio per l'anno 2022 ha inoltre determinato il livello essenziale delle prestazioni (LEP) relativo ai posti disponibili negli asili nido e ha stabilito che gradualmente si dovrà raggiungere nel 2027, mediante obiettivi di servizio annuali, un livello minimo garantito del 33% considerando anche i servizi privati. Dal 2022 l'obiettivo di servizio, per fascia demografica del comune o del bacino territoriale di appartenenza, dovrà dare priorità ai territori attualmente svantaggiati tenendo conto di una soglia massima del 28,88 per cento.

Per la funzione denominata "servizi sociali", che comprende servizi erogati ad anziani, adulti e minori volti a rispondere a una serie variegata di bisogni che interessano numerose fasce di utenza, il fabbisogno è calcolato con una funzione di spesa in una forma modificata che tiene conto anche di indicatori del livello di servizio offerto (funzione di spesa aumentata). A partire dal 2020 con l'introduzione di una nuova metodologia di stima del fabbisogno, basata sui livelli di servizi e spesa standard, si è superato il limite del precedente calcolo incentrato sul differenziale medio di spesa storica a livello regionale focalizzandosi sulle realtà più virtuose.

Le specifiche risorse destinate allo sviluppo dei servizi sociali, stanziati nell'ambito della dotazione del FSC, sono pari a 255 milioni di euro nell'anno 2022 con un incremento graduale che arriverà a 650 milioni di euro a regime, dal 2030. Contestualmente la Legge di bilancio per l'anno 2022 (art. 1, comma 734) ha individuato il LEP relativo alla presenza degli assistenti sociali nei servizi sociali comunali stabilendo che sia raggiunto, entro il 2026, l'obiettivo di servizio di un rapporto tra assistenti sociali impiegati nei servizi sociali territoriali e popolazione residente pari a 1 a 6.500. Ulteriori risorse aggiuntive (30 milioni di euro per l'anno 2022, gradualmente incrementate fino a 120 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2027) riguardano il trasporto scolastico di studenti disabili da ripartire

previa definizione degli obiettivi di incremento della percentuale di studenti disabili trasportati. Questi obiettivi di incremento devono essere conseguiti con le risorse assegnate prevedendo anche le relative modalità di monitoraggio;

- **la revisione dell'imposizione locale immobiliare (legge n. 160/2019)** che ha unificato l'IMU e la TASI, ha istituito il canone unico patrimoniale (CUP) e ha riformato e razionalizzato il sistema di riscossione delle entrate degli enti locali. A seguito di questa modifica, posso affermare che nel settore della tassazione immobiliare il processo di aggiornamento può considerarsi ormai definito. Tali riforme rappresentano un punto di approdo del processo di evoluzione del federalismo fiscale e della semplificazione per i contribuenti e gli intermediari. In particolare, per i comuni è stata prevista la possibilità di diversificare le aliquote sulle diverse fattispecie immobiliari fino al loro azzeramento. L'entrata in vigore a partire dal 2021 del canone unico patrimoniale (CUP) realizza un'importante semplificazione attraverso l'unificazione di più entrate che insistevano sulle stesse fattispecie impositive. Certo non mancano criticità, soprattutto nel settore delle occupazioni per l'effettuazione dei servizi a rete, che però contrassegnano ogni riforma e sono superabili attraverso il confronto con i soggetti coinvolti;
- **il completo superamento della spesa storica come criterio di riparto delle risorse comunali.** La legge di bilancio per il 2020 ha ridefinito il percorso di transizione del Fondo di Solidarietà Comunale (FSC) eliminando i limiti all'ammontare complessivo della capacità fiscale destinata alla perequazione (c.d. target perequativo). Due sono le principali novità: la prima riguarda il graduale aumento della quota destinata alla perequazione (basata sulla differenza fra i fabbisogni standard e le capacità fiscali), che a decorrere dal 2020, aumenterà del 5 per cento annuo, dal 45 per cento del 2019, sino a raggiungere il valore del 100 per cento a decorrere dall'anno 2030; la seconda riguarda l'incremento del cosiddetto target perequativo che aumenta del 5 per cento annuo sino a raggiungere il valore del 100 per cento a decorrere dall'anno 2029.

1.1.1 La capacità fiscale dei comuni delle Regioni a statuto ordinario

Come noto, uno dei parametri che, insieme ai fabbisogni standard, è utilizzato per la distribuzione delle risorse del Fondo di solidarietà comunale è la **capacità fiscale**.

Più volte ho riferito a questa Commissione sui progressi metodologici della stima della capacità fiscale dei comuni delle Regioni a statuto ordinario (RSO) che rappresenta il gettito potenziale derivante dalle entrate proprie di un ente, date l'aliquota standard e la base imponibile.

Il Dipartimento delle Finanze stima la capacità fiscale sin dal 2015 e, a partire dal 2020, il Legislatore ha previsto che le metodologie e le elaborazioni relative alla determinazione della capacità fiscale sono definite dal Dipartimento e sottoposte all'approvazione della Commissione tecnica per i fabbisogni standard (CTFS), con la stessa procedura già prevista per i fabbisogni standard.

La tabella 1 riporta i risultati delle stime della capacità fiscale per gli anni 2015-2022, evidenziando le principali modifiche che riflettono l'aggiornamento della base dati, i cambiamenti nella normativa (cd aggiornamento a metodologia invariata)¹, ovvero le variazioni della metodologia di stima che sono state adottate da ultimo nel 2017².

Tabella 1 - La stima della capacità fiscale per le RSO (anni 2015-2022)

Anno di applicazione	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
IMU	11.297	11.158	11.158	10.162	10.183	10.183	11.975	11.966
TASI	3.294	1.800	1.800	1.787	1.789	1.789	0	0
Tax gap	182	181	356	318	318	318	318	318
Add. Comunale IRPEF	2.541	2.547	2.547	2.588	2.609	2.609	2.631	2.723
Cap. Fisc. Residuale	5.674	5.661	5.661	4.058	4.060	4.060	4.038	4.099
Totale senza rifiuti	22.987	21.347	21.522	18.913	18.960	18.960	18.961	19.105
Rifiuti	7.606	8.722	7.107	6.305	6.574	6.567	6.665	6.842
Totale	30.593	30.069	28.629	25.218	25.534	25.527	25.626	25.947

In milioni di euro

In particolare, si osservano le seguenti principali variazioni:

- i. la riduzione della TASI standard, tra il 2015 e il 2016, per effetto dell'esenzione dell'abitazione principale dalla base imponibile del tributo (articolo 1, comma 639 della legge n. 147/2013);
- ii. l'aumento del *tax gap* considerato ai fini del calcolo della capacità fiscale che passa dal 5% al 10% del valore complessivo stimato tra il 2016 e il 2017;
- iii. la riduzione dell'IMU standard e della capacità fiscale residuale dovuta all'aggiornamento metodologico del 2017, con effetti sul FSC 2018;
- iv. l'accorpamento dell'IMU standard e della TASI nel 2021 secondo la nuova disciplina del tributo (articolo 1, commi da 738 a 783, della legge n. 160/2019).

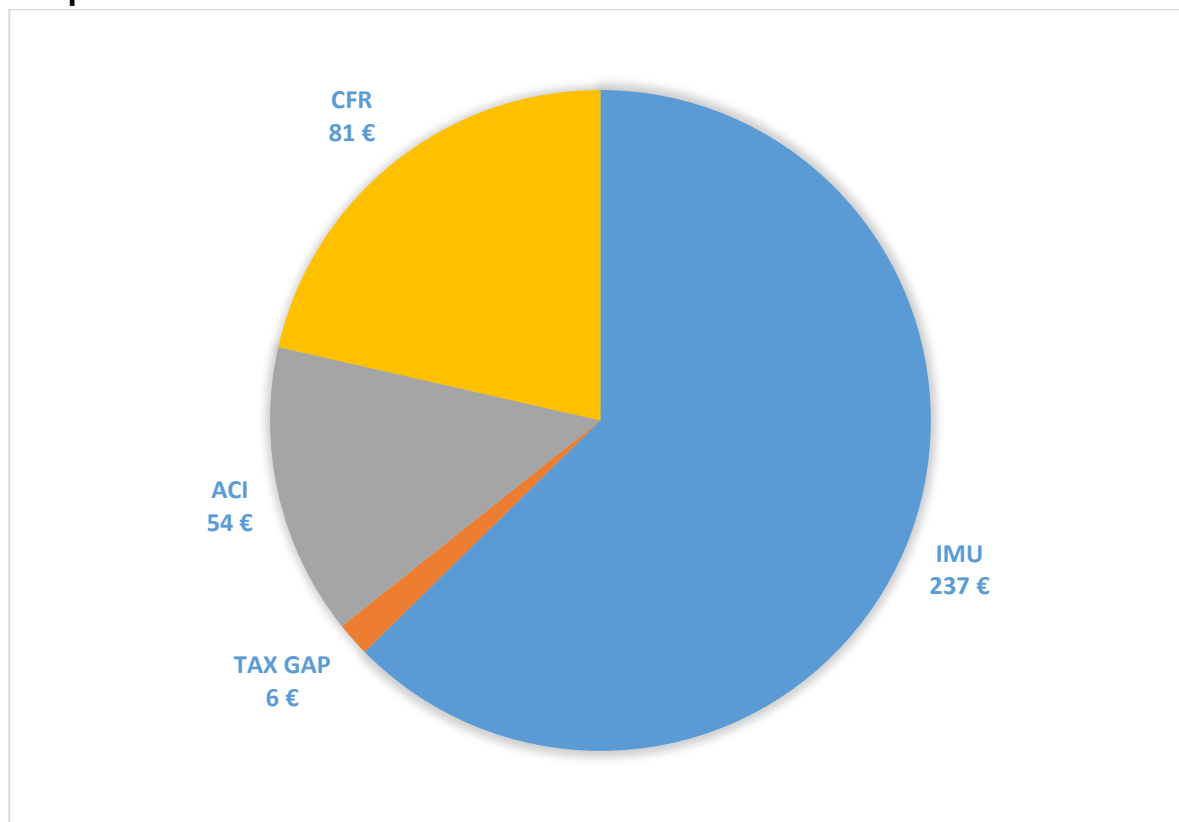
Per il 2022, la capacità fiscale è stata approvata dalla CTFS nella seduta dell'11 ottobre 2021. A seguito dell'intesa in Conferenza Stato-città e autonomie locali, sancita nella seduta del 18

¹ Negli aggiornamenti a parità di metodologia, si prevede la trasmissione dello schema di decreto alla Conferenza Stato-città e autonomie locali, al fine di acquisirne l'intesa; se questa non viene raggiunta entro trenta giorni si può comunque procedere all'emanazione del provvedimento con deliberazione motivata.

² Nel caso di aggiornamento della metodologia, la pubblicazione della nuova nota metodologica è demandata a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previa intesa in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie locali, da trasmettere alle Camere per il parere sia della Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale che delle Commissioni competenti per materia.

ottobre 2021, la stima della capacità fiscale delle RSO è stata adottata con Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 16 dicembre 2021. Tale stima risulta complessivamente pari a **25,9 miliardi di euro**, con una quota al netto della componente rifiuti di **19,1 miliardi di euro** utilizzata per il riparto del fondo. La figura 1 mostra la disaggregazione del valore pro-capite della capacità fiscale 2022 pari a **378,95 euro**, nelle sue diverse componenti.

Figura 1 - Disaggregazione del valore pro-capite della capacità fiscale 2022, al netto della componente rifiuti



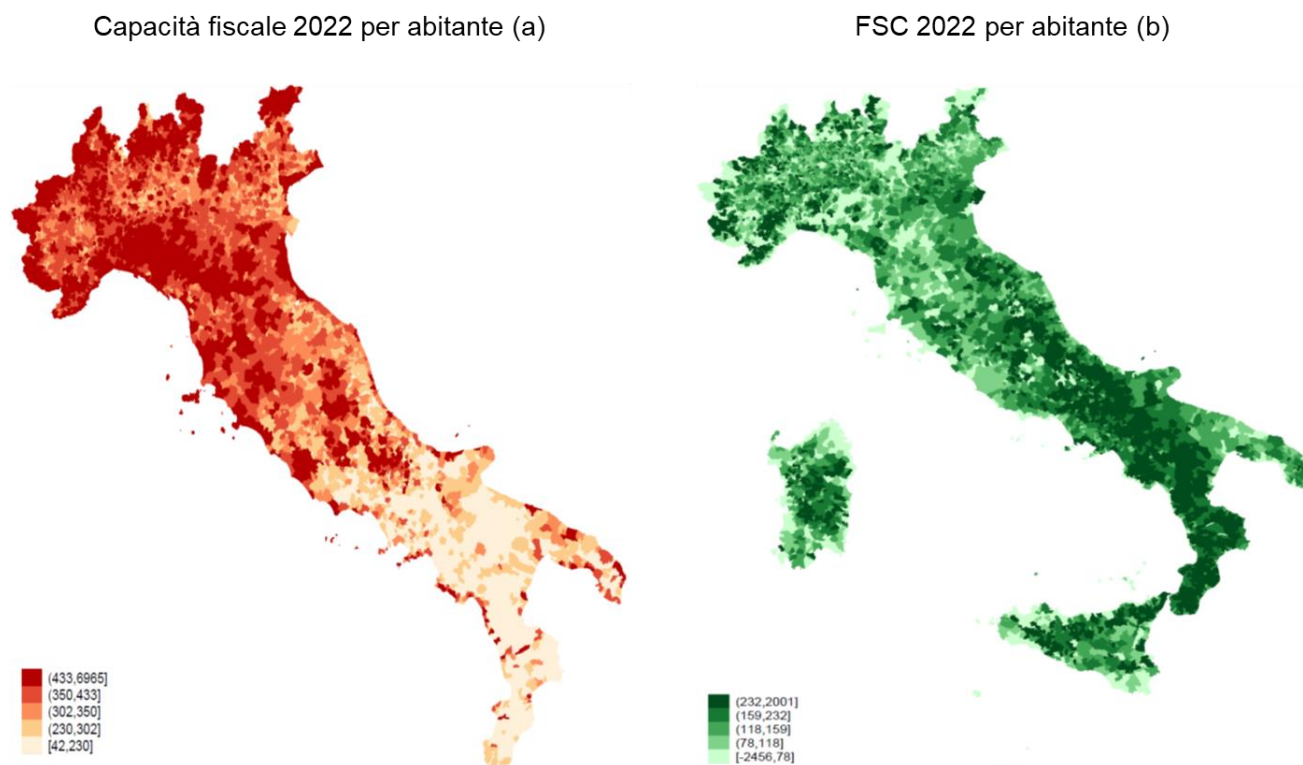
Sotto il profilo territoriale, la capacità fiscale, al netto della componente rifiuti, è maggiormente concentrata nei comuni del Nord del Paese per effetto, in particolare, della maggiore incidenza della componente immobiliare che nel complesso rappresenta oltre il 50% della capacità fiscale dei comuni delle RSO (figura 2.a). Inoltre, i comuni di maggiori dimensioni demografiche e quelli situati sulla fascia costiera mostrano una capacità fiscale più elevata rispetto ai comuni di minori dimensioni e delle aree interne.

La CTFS ha condiviso l'ipotesi di una modifica alla metodologia di stima della capacità fiscale da realizzarsi nel corso del corrente anno, in particolare per ciò che riguarda la c.d. la capacità fiscale residuale che include le entrate tributarie minori e le tariffe. Tali modifiche dovrebbero riguardare sia l'aggiornamento del modello econometrico di stima (e del sottostante *panel* di dati), sia la valutazione specifica dei proventi dei servizi a domanda individuale (asili nido, servizi di trasporto scolastico e mense scolastiche).

Le risorse del Fondo di Solidarietà Comunale (FSC) sono ripartite sulla base dei fabbisogni standard e delle capacità fiscali stimate. A partire dal 2015, infatti l'assegnazione delle risorse non è più ancorata solo a criteri di compensazione della spesa storica, ma riflette anche criteri perequativi.

Le figure 2.a e 2.b mostrano la distribuzione territoriale della capacità fiscale e del FSC per l'anno 2022 (per abitante).

Figura 2.a- 2.b - Capacità fiscale e FSC 2022 valori pro capite



La comparazione delle due figure mostra che i comuni con maggiore capacità fiscale beneficiano di una minore attribuzione dell'FSC a vantaggio dei comuni con minore capacità fiscale.

Una novità recente riguarda l'avvio del processo di stima dei fabbisogni standard e delle capacità fiscali per i comuni delle Regioni a statuto speciale (RSS) e delle province autonome di Trento e Bolzano. Il D.Lgs. n. 216/2010 ha escluso i predetti comuni dal processo di stima dei fabbisogni standard. Per tale motivo i comuni di Sardegna e Sicilia, che pure partecipano al riparto dell'FSC, sono esclusi dal meccanismo perequativo e le risorse del Fondo sono attribuite in base al solo criterio delle risorse storiche. La legge di bilancio per l'anno 2021 (art. 1, comma 807, della legge n. 178/2020) ha invece previsto che gli enti locali delle RSS partecipino alle rilevazioni in materia di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard previo specifico accordo con le singole autonomie. Peraltro, per i comuni della Regione Siciliana la stima dei fabbisogni standard è già avvenuta a seguito dell'accordo del 2017 stipulato tra lo Stato e la Regione.

In relazione alla capacità fiscale, nella seduta del 16 marzo 2022, la CTFS ha approvato la metodologia di stima per i comuni di Sicilia e Sardegna in attuazione di quanto previsto dal comma 565 dell'articolo 1 della legge di bilancio per l'anno 2022. Tale disposizione è strettamente finalizzata all'erogazione di un contributo a favore dei comuni in procedura di risanamento finanziario e non ha quindi risvolti di carattere perequativo. In ogni caso la stima effettuata sulla base di una metodologia il più possibile coerente con quella adottata dai comuni delle RSO è sufficientemente robusta per essere utilizzata nell'ipotesi di un'evoluzione di un meccanismo perequativo che coinvolga anche i comuni delle RSS.

1.1.2 Il Fondo di solidarietà comunale: dotazione, alimentazione e criteri di distribuzione

Il Fondo di solidarietà comunale (FSC) è un fondo a vincolo di bilancio chiuso (*top down*) la cui dotazione di base nell'anno 2022 ammonta a 6,2 miliardi di euro, includendo i comuni delle Regioni a statuto ordinario e delle Regioni Sicilia e Sardegna. Il fondo è alimentato dai Comuni con il 22% del gettito IMU ad aliquota di base per un ammontare complessivo di 2,8 miliardi di euro. A tale ammontare si aggiungono circa 550 milioni di euro a carico dello Stato di cui 255 milioni di euro sono destinati al finanziamento e allo sviluppo dei servizi sociali svolti dai comuni delle RSO e 300 milioni di euro sono ripartiti secondo specifiche esigenze di correzione nel riparto del fondo. La dotazione finale del fondo nell'anno 2022 è di circa 6,8 miliardi di euro.

Il FSC 2022 può essere scomposto in cinque componenti: la quota di alimentazione, la componente perequativa, la componente storica, la componente ristorativa e i correttivi a valle del processo perequativo.

La componente **perequativa** opera in base ai fabbisogni standard e capacità fiscali di ciascun ente per i soli comuni delle RSO. In particolare, la componente perequativa si articola in:

- un fondo orizzontale, che redistribuisce risorse in base alla differenza tra i fabbisogni standard e le capacità fiscali; i comuni con una differenza positiva (4.113 enti) ricevono risorse dal fondo (circa 778 milioni di euro) mentre i comuni con una differenza negativa (2.452 enti) trasferiscono risorse al fondo per un uguale importo;
- un fondo verticale, costituito da una quota (39% nel 2022 e crescente negli anni) della dotazione netta del FSC 2014, pari a 1.090 milioni di euro, da ripartire in base ai coefficienti di riparto dei fabbisogni standard complessivi (circa 425 milioni euro nell'anno 2022);
- l'ulteriore quota del FSC finalizzata allo sviluppo dei servizi sociali (255 milioni per il 2022) che sono distribuiti secondo i fabbisogni standard della sola funzione del settore sociale.

La componente **storica** è diretta a compensare i comuni in relazione ai livelli di spesa storica. Per i comuni di Sicilia e Sardegna le risorse sono attribuite esclusivamente in base a tale criterio. Questa componente si articola in:

- un fondo verticale, costituito da una quota (61% nel 2022 e decrescente negli anni) della dotazione netta del FSC 2014. Si tratta della quota complementare a quella attribuita con i fabbisogni standard per i comuni delle RSO e l'intera dotazione netta di partenza del FSC 2014 per i comuni di Sicilia e Sardegna;
- una componente che include le modifiche alle risorse storiche degli enti, come le riduzioni di risorse disposte per le esigenze di consolidamento della finanza pubblica e le rettifiche puntuali (-1,9 miliardi di euro);
- la quota parte delle risorse aggiuntive di 300 milioni di euro (articolo 1, comma 449, lettera d-quater della legge n. 232/2016) che nel FSC 2022 sono attribuite a parziale ristoro della riduzione di risorse subita dagli enti interessati in attuazione del D.L. n. 66/2014 (circa 166 milioni di euro).

La componente **ristorativa**, pari a complessivi 3,8 miliardi di euro, è diretta a ristorare il minor gettito per i comuni, a seguito dell'introduzione delle agevolazioni IMU e TASI previste dalla legge n. 208/2015 tra cui, in particolare, l'esenzione delle abitazioni principali (non di lusso) dalla TASI per circa 3,5 miliardi di euro.

Al fine di contenere le variazioni nei bilanci comunali tra un anno e l'altro, oltre a prevedere una gradualità nel passaggio dal criterio delle risorse storiche a quello perequativo, sono stati introdotti alcuni correttivi volti a limitare le riduzioni di risorse attribuite agli enti che "alimentano" la perequazione. Nel FSC 2022 anche una quota parte (134 milioni) delle complessive risorse aggiuntive di 300 milioni è stata attribuita per tale finalità. Nel complesso i correttivi ammontano a circa 164 milioni di euro nel FSC 2022.

I dati riportati nella tabella 2 mostrano, a livello regionale, la scomposizione del FSC 2022 nelle componenti illustrate. I comuni delle Regioni del centro-sud presentano valori pro-capite superiori alla media nazionale: il valore pro capite più elevato è quello dei comuni della Basilicata (207 euro pro-capite) mentre il valore più basso è riferito ai comuni della Liguria (62 euro pro-capite).

I comuni della Basilicata presentano importi elevati sia della componente storica (+72 euro pro capite) sia della componente perequativa (ugualmente +72 euro pro capite). I comuni della Liguria, invece, che hanno una capacità fiscale immobiliare più elevata della media, beneficiano di minori trasferimenti perequativi (i flussi sono negativi e pari -48 euro pro capite) e, anche se ricevono ristori IMU-TASI elevati (+103 euro per abitante), i relativi trasferimenti pro-capite attribuiti tramite il FSC risultano tra i più bassi d'Italia.

Tabella 2 - La scomposizione regionale del FSC 2022 tra le sue componenti

Regione	Alimentazione	Componente Storica	Ristori	Componente perequativa	Correttivi	FSC 2022
Abruzzo	46	-10	56	28	2	122
Basilicata	28	72	31	72	4	207
Calabria	30	61	29	71	3	194
Campania	33	56	43	56	4	192
Emilia-Romagna	61	-36	96	-3	4	122
Lazio	59	-69	99	9	0	99
Liguria	90	-90	103	-48	7	62
Lombardia	50	-33	66	-4	5	84
Marche	44	-10	63	27	3	126
Molise	41	17	57	48	2	165
Piemonte	55	-24	82	4	4	121
Puglia	40	-3	55	40	0	132
Sardegna	42	-13	38	0	0	68
Sicilia	35	59	39	0	0	132
Toscana	59	-35	84	-2	3	109
Umbria	42	8	64	29	2	145
Veneto	50	-29	69	-2	4	93
Totale	49	-12	67	12	3	119

Valori in euro pro capite

La tabella 3 mostra invece la scomposizione del FSC aggregando i comuni per classe demografica. I comuni che beneficiano di trasferimenti pro capite più elevati sono quelli di piccolissime dimensioni (249 euro per abitante); i comuni cui vengono attribuite minori risorse pro capite sono quelli di medie dimensioni (gli enti con una popolazione tra i 5.000 e i 10.000 abitanti possono beneficiare in media di 86 euro per abitante).

Va infine segnalato che per i comuni di maggiori dimensioni la componente storica è di importo negativo. Ciò è imputabile alla combinazione di due fattori: da un lato, gli enti con un più alto numero di abitanti sono quelli maggiormente interessati dalle riduzioni di risorse destinate a migliorare i saldi di finanza pubblica, e dall'altro, i trasferimenti attribuiti secondo il criterio delle risorse storiche non compensa la riduzione di risorse prima evidenziata.

Tabella 3 - La scomposizione del FSC 2022 tra le sue componenti per classe demografica di comuni

Classe demografica dei comuni	Alimentazione	Componente Storica	Ristori	Componente Perequativa	Correttivi	FSC 2022
meno 500	83	76	43	19	28	249
500-1.000	61	48	42	16	16	183
1.000-2.000	51	36	43	21	9	160
2.000-3.000	44	31	42	18	8	143
3.000-5.000	44	11	46	14	6	121
5.000-10.000	43	-22	53	10	2	86
10.000-20.000	42	-22	57	12	2	92
20.000-60.000	43	-18	62	13	1	102
60.000-100.000	45	1	63	22	2	133
100.000-250.000	51	1	89	16	1	158
più 250.000	70	-35	112	0	3	150
Totale	49	-12	67	12	3	119

Valori in euro pro capite

La componente ristorativa del FSC è quella che consente di compensare i comuni delle minori entrate che si sono verificate a seguito dell'esenzione dell'abitazione principale dalla base imponibile della TASI e di altre agevolazioni IMU, disposte dalla legge n. 208/2015. Attualmente il ristoro è attribuito in base alle entrate effettivamente riscosse nel 2015: il rimborso, quindi, include sia il gettito standard TASI relativo all'abitazione principale sia la manovrabilità esercitata dai Comuni nel 2015 su quella fattispecie immobiliare (c.d. sforzo fiscale positivo o negativo). In alcune delle audizioni che mi hanno preceduta è stata avanzata la proposta di rivedere il riparto del FSC attraendo nel meccanismo perequativo la quota di componente ristorativa del FSC riconducibile al gettito TASI valutato ad aliquota di base.

La quota parte dei ristori dei comuni delle RSO, finora attribuiti in base al gettito effettivo, da includere in perequazione è rappresentata dal gettito standard TASI sulle abitazioni principali (non di lusso) pari a 1,6 miliardi di euro. Tale importo è incrementato del contributo di 64,7 milioni assegnato per il tramite del FSC a favore degli enti per i quali il ristoro in base al gettito effettivo è inferiore al gettito standard³.

L'importo complessivo di circa 1,7 miliardi potrebbe confluire nella componente verticale del Fondo che viene ripartita in quote di anno in anno crescenti in base ai fabbisogni standard. La restante parte di 2,2 miliardi di euro continuerebbe invece ad essere distribuita con criteri compensativi.

Con queste premesse, gli enti che potrebbero beneficiare di questa ipotesi di modifica sono quelli con elevati fabbisogni standard e quelli con entrate standard TASI sulle abitazioni principali relativamente minori. In particolare, si avrebbe una redistribuzione di risorse a

³ Art. 1, comma 449, lett. b), della Legge n. 232/2016.

favore degli enti di minori dimensioni, anche se la redistribuzione delle risorse andrebbe valutata alla luce dell'impatto sui bilanci degli enti sfavoriti.

Le tabelle seguenti mostrano gli effetti sul riparto del FSC 2022 dell'attribuzione secondo criteri perequativi del ristoro delle minori entrate standard TASI sulle abitazioni principali (per rendere omogeneo il confronto, i valori sono indicati al netto dei correttivi e delle risorse aggiuntive). Dalla distribuzione territoriale degli effetti (tabella 4) risulta che le risorse sarebbero redistribuite tra i comuni delle RSO in modo eterogeneo: i comuni della Liguria e della Lombardia subirebbero una maggiore riduzione di trasferimenti (rispettivamente di -2,9 euro e -2,2 euro per abitante) mentre i comuni della Calabria e della Basilicata guadagnerebbero rispettivamente +4,6 euro e +4,2 euro per abitante.

Tabella 4 - Simulazione dello scenario che include la componente "ristorativa" nel FSC: distribuzione regionale degli effetti pro capite

Regioni	Effetti sul FSC 2022
Abruzzo	1,01
Basilicata	4,18
Calabria	4,64
Campania	2,5
Emilia-Romagna	-0,27
Lazio	-2,18
Liguria	-2,95
Lombardia	0,08
Marche	1,56
Molise	1,15
Piemonte	-0,48
Puglia	-0,05
Sardegna	0
Sicilia	0
Toscana	-1,18
Umbria	1,38
Veneto	-1,26
Totale	0

Valori in euro pro capite

Sulla base della classificazione dei comuni per ampiezza demografica (tabella 5), risulta un trasferimento di risorse dai comuni di maggiori dimensioni (-1,30 euro pro capite per i comuni oltre i 250.000 abitanti) a favore dei comuni di minori dimensioni (circa +3,6 euro per abitante in media per i comuni con una popolazione inferiore ai 2.000 abitanti).

Tabella 5 - Simulazione dello scenario che include la componente "ristorativa" nel FSC: distribuzione per classe demografica dei comuni

Classe demografica dei comuni	Effetti sul FSC 2022
meno 500	5,57
500-1.000	3,03
1.000-2.000	2,09
2.000-3.000	1,1
3.000-5.000	0,65
5.000-10.000	0,1
10.000-20.000	0,08
20.000-60.000	-0,29
60.000-100.000	0,3
100.000-250.000	0,09
più 250.000	-1,29
Totale	0

Valori in euro pro capite

1.2 Federalismo provinciale e città metropolitane

Il processo di attuazione del federalismo fiscale delle province e delle città metropolitane è stato condizionato dalle fasi di congiuntura sfavorevole registrate nell'ultimo decennio al pari del federalismo municipale, in aggiunta ha subito le criticità derivanti da un quadro costituzionale instabile, che sembrava evolvere verso l'abolizione di tali enti.

Gli enti interessati dal percorso delineato dall'attuazione del federalismo provinciale includono anche le città metropolitane come enti di area vasta, in sostituzione delle province, nelle regioni a statuto ordinario, istituite dalla Legge n. 56/2014 (Legge Delrio).

L'assetto della finanza provinciale è sintetizzato di seguito:

- sul versante delle entrate tributarie proprie, le fonti di finanziamento principale sono rappresentate soprattutto dai tributi connessi al trasporto su gomma, ovvero l'imposta provinciale di trascrizione (IPT), l'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile (RCA), che dal 2012 viene classificata come "tributo proprio derivato delle province" e attraverso il tributo per l'esercizio delle funzioni ambientali (Tefa) nonché il canone unico patrimoniale (CUP), che dal 2021 ha sostituito Tosap e Cosap;
- il fondo di riequilibrio cosiddetto "sperimentale" perché avrebbe dovuto avere una durata temporanea (dal 2012 al 2014), aveva la finalità di distribuire le somme che affluivano agli enti in discorso dai diversi tributi e trasferimenti erariali prima incassati dagli stessi enti. Non è stato però ancora realizzato il passaggio dal sistema basato sulle risorse storiche a quello perequativo, anche per effetto della riduzione

significativa di risorse destinate al comparto realizzata attraverso “tagli” applicati dal legislatore statale nei vari provvedimenti di salvaguardia dei saldi di bilancio.

La legge di bilancio per l'anno 2021 (articolo 1, commi da 783 a 785, della legge n. 178/2020 come modificati dall'articolo 1, comma 561, della legge n. 234/2021) ha ridefinito il sistema di finanziamento di province e città metropolitane delle regioni a statuto ordinario, prevedendo:

1. la costituzione di due fondi distinti, uno per le province e uno per le città metropolitane, nei quali far confluire tutti i contributi e i fondi di parte corrente attribuiti agli enti medesimi. I fondi dovranno essere ripartiti tenendo conto progressivamente della differenza tra i fabbisogni standard e le capacità fiscali come approvati dalla CTFS;
2. l'attribuzione di un contributo statale di 80 milioni di euro nell'anno 2022 che gradualmente sarà incrementato fino all'importo di 600 milioni di euro a decorrere dal 2031, destinato al finanziamento delle funzioni fondamentali di province e città metropolitane. Tale contributo, unitamente al contributo alla finanza pubblica a carico di province e città metropolitane, dovrà essere ripartito, su proposta della stessa CTFS, sulla base di fabbisogni standard e della capacità fiscale.

Per definire la ripartizione delle risorse sono state quindi sviluppate nel corso del 2021 le nuove metodologie per stimare i fabbisogni standard (SOSE) e le capacità fiscali (Dipartimento delle Finanze). Tali metodologie e il riparto delle risorse basate su fabbisogni e capacità fiscali (anche in valori monetari) sono state approvate dalla CTFS nella seduta del 2 novembre 2021.

BOX 1: Procedure per la stima della capacità fiscale e dei fabbisogni standard di province e città metropolitane

Nel corso del 2021, i lavori della Commissione Tecnica per i Fabbisogni standard hanno dedicato ampio spazio alla ricognizione delle entrate di Province e città metropolitane funzionale all'individuazione delle entrate da standardizzare e al monitoraggio puntuale dei contributi e fondi di parte corrente, con l'ausilio degli Uffici del MEF e del Ministero dell'Interno nonché dei rappresentanti degli enti territoriali.

All'esito dei lavori istruttori, è stato definito - a fronte di un ammontare complessivo di fondi e contributi di parte corrente pari a 1.336,5 milioni di euro - il contributo alla finanza pubblica che ancora grava su province e città metropolitane delle RSO pari a 2.769 milioni di euro. Il contributo netto (negativo) a carico del comparto è quindi pari a -1.432,5 milioni di euro.

In termini di risorse necessarie per il finanziamento delle funzioni fondamentali, i fabbisogni standard e le capacità fiscali risultano rispettivamente pari a 2.771 milioni (FS) e 3.061 milioni (CF). La capacità fiscale, superiore ai fabbisogni standard, deve però essere valutata alla luce della circostanza che il contributo netto alla finanza pubblica che grava sul comparto viene coperto dalla manovrabilità al rialzo esercitata da province e città metropolitane, ormai vicino al livello massimo possibile.

Con riferimento ai due principali tributi provinciali (IPT e imposta su RC Auto), il gettito effettivamente riscosso da province e città metropolitane delle RSO rappresenta oltre il 99% del gettito potenziale massimo, poiché salvo poche eccezioni gli enti in questione hanno elevato le tariffe al livello massimo.

La stima dei fabbisogni standard individua l'ammontare complessivo di risorse necessario per il finanziamento delle funzioni fondamentali. La capacità fiscale è invece la valutazione ad aliquota (o tariffa) standard del gettito delle entrate tributarie ed extratributarie delle province e città metropolitane, ovvero il gettito effettivo al netto dello sforzo fiscale deliberato dagli enti.

Tabella 6 - Capacità Fiscale Province e CM

Entrate	Totale RSO
IPT	1.230.331.785
RC auto	1.479.485.638
TEFA	257.987.150
Entrate residuali	92.977.475
Capacità fiscale totale	3.060.782.049

In euro

Sono state quindi standardizzate le entrate relative ai tre principali tributi degli enti in questione, ovvero l'imposta principale di trascrizione, l'imposta sulle assicurazioni derivanti dalla Responsabilità Civile Auto (RC Auto) e il tributo provinciale per i servizi di tutela, protezione e igiene dell'ambiente (TEFA) che rappresentano il 94% delle complessive entrate tributarie di province e città metropolitane.

La stima è stata infine completata con la valutazione del gettito standard delle entrate c.d. "residuali" riconducibili alle funzioni fondamentali: Stazione appaltante; Funzioni Generali, Territorio, Trasporti, Ambiente e Polizia. La capacità fiscale residuale è ottenuta in funzione di una percentuale di copertura della spesa standard delle funzioni fondamentali che concorrono a finanziare.

Successivamente, secondo quanto previsto dal comma 785 dell'articolo 1 della legge di bilancio per l'anno 2021, è stata approvata una proposta di riparto delle risorse aggiuntive per il triennio 2022-2024 e di riassegnazione del contributo alla finanza pubblica separando il comparto delle città metropolitane da quello delle province e tenendo conto della differenza tra fabbisogni standard e capacità fiscale. In particolare, la riassegnazione effettuata con tale meccanismo incide nell'anno 2022 per l'8% del contributo netto alla finanza pubblica, nel 2023 per il 10% e nel 2024 per il 13%. La restante parte di contributo alla finanza pubblica a carico degli enti, pari al 92% nel 2022 al 90%, nel 2023 e all'87% nel 2024 segue il criterio storico.

Le risorse aggiuntive, pari a 80 milioni di euro nel 2022, 100 milioni di euro nel 2023 e 130 milioni nel 2024 sono invece ripartite per ciascun ente tenendo conto dei rispettivi valori dei fabbisogni standard dopo aver distinto la quota spettante alle province da quella relativa alle città metropolitane.

La metodologia di riparto proposta dalla CTFS è stata recepita in uno schema di decreto del Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, e nella seduta del 16 marzo scorso della Conferenza Stato città e autonomie locali è stata acquisita l'intesa dell'UPI ma non dell'ANCI che rappresenta le città metropolitane e che lamenta l'insufficienza delle risorse complessive pur avendo condiviso e approvato in sede tecnica i criteri di riparto.

Nel rinviare alle considerazioni già espresse, anche nelle precedenti audizioni, sulla congruità delle risorse effettivamente disponibili per il finanziamento delle funzioni fondamentali di province e città metropolitane, l'auspicio è comunque quello di una rapida approvazione del decreto che rappresenta in ogni caso un primo passo per una redistribuzione, seppure parziale, delle risorse del comparto con finalità perequative in base a fabbisogni standard e capacità fiscale.

1.3 Federalismo regionale

Anche per le RSO nell'attuazione delle norme in materia di federalismo fiscale contenute nel D.Lgs. n. 68 del 2011 si sono riscontrate alcune concrete difficoltà operative.

Il legislatore delegato ha inteso attribuire alle RSO una più ampia possibilità di attuare politiche economiche e sociali attraverso la leva fiscale.

È stata, quindi, ampliata la potestà normativa delle RSO riconoscendo loro la facoltà di istituire tributi regionali e locali riguardo a presupposti non assoggettati ad imposizione da parte dello Stato; sono stati al tempo stesso trasformati in "tributi propri regionali" una serie di tributi propri derivati - quelli cioè istituiti e regolati da leggi statali il cui gettito è attribuito alle regioni - che le stesse possono addirittura sopprimere.

Occorre, però, considerare che negli anni si sono registrati vari interventi legislativi che hanno contribuito a ridurre gli spazi effettivi di autonomia tributaria delle regioni.

Si ricorda, ad esempio, che la manovrabilità delle aliquote sui tributi derivati (in particolare IRAP e addizionale regionale IRPEF) è stata compressa dal «blocco» degli aumenti delle aliquote dal 2016 al 2018 e ha precluso, di fatto, la possibilità di un autonomo sforzo fiscale aggiuntivo. A questi si sono aggiunti interventi che hanno avuto effetti sul gettito IRAP, come quello della deducibilità del costo del lavoro dalla base imponibile del tributo o dell'esclusione dall'applicazione dell'IRAP per le persone fisiche esercenti attività commerciali ed esercenti arti e professioni di cui alle lettere b) e c) del comma 1 dell'art. 3 del D.Lgs. n. 446/1997, disposta dalla legge di bilancio per il 2022. Quest'ultima manovra è stata accompagnata dall'istituzione di un fondo finalizzato a compensare le regioni e le province autonome della riduzione delle entrate fiscali derivanti dall'applicazione dell'aliquota base dell'IRAP.

Ulteriori criticità riguardano, poi, le oggettive difficoltà tecnico-operative connesse ai meccanismi applicativi previsti dalle norme del D.Lgs. n. 68/2011 che hanno indotto, ancora una volta, il legislatore a rinviarne l'entrata in vigore al 2023, come da ultimo disposto dall'art. 31-sexies, del D.L. n. 137/2020. Mi riferisco, in particolare, alla rideterminazione dell'addizionale all'IRPEF delle regioni a statuto ordinario (art. 2) e alla compartecipazione regionale all'IVA (art. 4).

Viene innanzitutto previsto che l'addizionale regionale all'IRPEF sia rideterminata in modo tale da garantire alle RSO entrate corrispondenti al gettito assicurato dall'aliquota di base vigente alla data di entrata in vigore del decreto legislativo e ai trasferimenti statali soppressi ai sensi dell'art. 7, sui quali mi soffermerò di seguito.

A completamento di tale schema, per le RSO, si dispone la riduzione delle aliquote dell'IRPEF di competenza statale al fine di mantenere inalterato il prelievo fiscale complessivo a carico del contribuente. L'applicazione della norma comporterebbe, però, la creazione di due scale di aliquote IRPEF sul territorio nazionale: una per le RSO e una per le RSS. Una modifica in tal senso della disciplina dell'IRPEF, creerebbe un sistema a "doppio binario" e darebbe luogo a ingiustificate discriminazioni tra contribuenti, in manifesta violazione dei principi di uguaglianza e ragionevolezza che devono permeare l'attività legislativa e amministrativa.

Merita attenzione anche il fatto che l'obiettivo di mantenere "inalterato il prelievo fiscale complessivo a carico del contribuente" può perseguirsi solo in una prospettiva macroeconomica ma, inevitabilmente, non può esservi garanzia del raggiungimento di tale risultato a livello del singolo contribuente. Alle gravi distorsioni del sistema fiscale andrebbero, poi, aggiunte le notevoli complicazioni sul piano della gestione amministrativa del tributo che mal si conciliano con le esigenze di semplificazione cui è protesa l'attività del legislatore in materia fiscale.

L'altro campo di azione riguarda il gettito derivante dall'aliquota di compartecipazione IVA che deve essere attribuito alle RSO in conformità con il principio di territorialità, tenendo conto, quindi, degli importi effettivamente riscossi sul territorio che si desumono dai dati forniti dai contribuenti nelle dichiarazioni annuali dell'IVA. Ciò comporterebbe il superamento delle attuali modalità di compartecipazione regionale all'IVA che è attribuita utilizzando come indicatore di base imponibile la media dei consumi finali delle famiglie rilevati dall'ISTAT a livello regionale negli ultimi tre anni disponibili. Tale meccanismo, infatti, mostra i suoi limiti dovuti al fatto che detti dati non tengono conto del fenomeno dell'evasione fiscale.

L'operatività del nuovo sistema previsto dall'art. 4, comma 1, del D.Lgs. n. 68 del 2011, avrebbe dovuto essere avviata dal 2013, ma l'attuazione della norma ha presentato problemi operativi di non facile soluzione che sono tuttora oggetto di approfondimento da parte dei competenti Dipartimenti del Ministero dell'Economia e delle Finanze (Dipartimento delle Finanze e Ragioneria Generale dello Stato). La difficoltà è essenzialmente quella di trovare un adeguato metodo per la regionalizzazione del gettito IVA per la cui determinazione potrebbero essere utilizzati i dati relativi al quadro VT della dichiarazione IVA che ripartisce su base regionale le operazioni effettuate nei confronti dei consumatori finali. Tale criterio consentirebbe una ripartizione più aderente al dettato della norma assicurando una più puntuale identificazione del luogo in cui avviene la cessione dei beni, ovvero dei luoghi di esercizio delle attività.

La norma prevede, poi, l'abbandono del criterio della determinazione *ex post* dell'aliquota di compartecipazione a copertura di spese già sostenute e stabilisce un nuovo criterio per la determinazione dell'aliquota di compartecipazione: tale aliquota deve essere fissata al livello minimo assoluto sufficiente ad assicurare il pieno finanziamento del fabbisogno corrispondente ai livelli essenziali delle prestazioni (LEP) in una sola regione e determinata in modo tale da garantire, in ogni regione, il finanziamento delle spese in materia di sanità, al netto di quanto devoluto alle RSS e delle risorse UE.

Ad impedire la concreta attuabilità della norma è, innanzitutto, la mancata definizione dei LEP e dei relativi fabbisogni standard nei settori extra-sanitari.

Allo stato attuale, pertanto, i criteri di ripartizione della compartecipazione all'IVA continuano ad essere quelli disciplinati dal D.Lgs. n. 56/2000, per cui la compartecipazione regionale, stabilita annualmente con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, è passata dalla misura del 38,55 per cento relativa all'anno 2001 al 70,14 per cento, come determinata in riferimento all'anno 2020 dal DPCM 10 dicembre 2021. L'incremento della percentuale nel corso degli anni riflette anche la necessità di compensare gli effetti negativi registrati sul gettito dell'IRAP destinato al finanziamento della spesa sanitaria, a seguito di vari provvedimenti che hanno ridotto la base imponibile del tributo.

Un ulteriore ostacolo da superare è quello della soppressione per le RSO di tutti i trasferimenti statali di parte corrente e, ove non finanziati tramite il ricorso all'indebitamento, di quelli in conto capitale, aventi carattere di generalità e permanenza e destinati all'esercizio delle competenze regionali. In conseguenza di tale soppressione, come prima accennavo, l'aliquota dell'addizionale regionale IRPEF deve essere rideterminata in modo da garantire al complesso delle RSO entrate corrispondenti ai trasferimenti statali soppressi. La fiscalizzazione dei trasferimenti statali non è stata finora attuata, anche a causa dei "tagli" succedutisi negli ultimi anni.

Non bisogna, infine, sottacere la circostanza che la piena attuazione del federalismo regionale richiede la definizione delle modalità di perequazione. La definizione dei LEP è, infatti, funzionale alla valutazione delle risorse di cui ciascuna regione deve disporre per il finanziamento delle funzioni fondamentali. La quota non coperta dalle entrate regionali, valutate ad aliquota di base, deve essere oggetto di copertura integrale a carico dello Stato.

L'art. 15 del D. Lgs. 68/2011 prevede l'introduzione di due fondi perequativi, tuttora non istituiti, volti ad assicurare il finanziamento delle spese riconducibili alle funzioni fondamentali e alle funzioni non fondamentali. Il primo fondo dovrebbe essere alimentato dal gettito prodotto da una compartecipazione all'IVA determinata in modo tale da garantire in ogni regione il finanziamento integrale delle spese fondamentali mentre il secondo fondo dovrebbe essere alimentato dal gettito dell'addizionale regionale e volto a ridurre (non colmare) le differenze interregionali per il finanziamento delle spese non fondamentali.

2 Il ruolo del PNRR nel percorso di attuazione del federalismo fiscale

Tra le riforme di accompagnamento previste nel PNRR è inclusa l'attuazione della legge n. 42/2009 in materia di federalismo fiscale, con riferimento alle Regioni e alle Province e Città metropolitane.

Il Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) rilancia il federalismo fiscale, prevedendo un imponente programma di investimenti e risorse pari a 191,5 miliardi che dovranno essere impegnate entro la fine del 2023 per consentire di acquisire i finanziamenti entro la fine del 2026.

In particolare, il PNRR prevede un'unica *milestone* per l'attuazione del federalismo fiscale per le Regioni (M1C1-119) e per le Province e le Città metropolitane (M1C1-120) entro il primo trimestre dell'anno 2026.

Box 2: Milestone e target nel PNRR per province e regioni

Nello specifico, il PNRR prevede un preciso cronoprogramma al fine di giungere alla piena attuazione dei meccanismi perequativi per province e regioni entro il primo trimestre del 2026:

- revisione delle capacità fiscali di province e città metropolitane entro giugno 2022. Si evidenzia che tale obiettivo risulta raggiunto in quanto, nella seduta del 2 novembre 2021, la CTFS ha approvato la nota metodologica con la quale viene definita la stima della capacità fiscale;
- definizione fabbisogni standard di province e città metropolitane entro giugno 2022. Anche tale obiettivo risulta di fatto raggiunto con l'approvazione in CTFS della metodologia di stima ma in questo caso occorre procedere alla pubblicazione del DPCM entro la scadenza prefissata;
- istituzione dei fondi perequativi per province e città metropolitane sulla base di fabbisogni standard e capacità fiscali approvate entro il secondo trimestre del 2022. Nell'ambito di questo obiettivo si definirà il decreto di riparto dei fondi, che considera anche le risorse aggiuntive previste dalla legge di bilancio 2022.

Anche per il comparto regionale il PNRR ha fissato come obiettivo la concreta attuazione del federalismo fiscale entro il primo trimestre del 2026, cercando di superare in via definitiva i limiti tecnico-operativi che ne hanno impedito finora l'attuazione. È stato, quindi, definito un cronoprogramma per completare l'attuazione dei meccanismi perequativi che prevede:

- l'aggiornamento della normativa vigente (legge n. 42/2009 e decreto legislativo n. 68/2011) e la soluzione dei limiti tecnico-giuridici attuali (con particolare riferimento al Fondo del trasporto pubblico locale (TPL) e all'addizionale IRPEF) entro dicembre 2023;
- l'individuazione dei trasferimenti dallo Stato alle Regioni a statuto ordinario che saranno fiscalizzati mediante incremento di aliquote di tributi entro dicembre 2023;
- la definizione dei livelli essenziali delle prestazioni e dei fabbisogni standard, entro dicembre 2025.

Si cerca così di rilanciare il federalismo regionale, consapevoli che la corretta attuazione della riforma necessita di una serie complessa di scelte politiche e tecniche quali definizione dei LEP per tutto il territorio nazionale (ivi incluse le autonomie speciali), definizione dei fabbisogni standard e delle capacità fiscali, fiscalizzazione dei trasferimenti erariali ed applicazione del principio della territorialità delle entrate.

L'obiettivo del Piano è quello di dare un impulso a perseguire attraverso *step* successivi i medesimi progressi realizzati nel percorso del federalismo municipale che nel corso degli anni hanno consentito di definire la metodologia per stimare la capacità fiscale e i fabbisogni standard e, successivamente, di utilizzare questi parametri per assegnare le risorse del Fondo di solidarietà comunale, così da sostituire progressivamente i criteri di ripartizione basati sulla spesa storica.

Il ruolo del PNRR, nel percorso di attuazione del federalismo fiscale, è quindi importante sotto due profili.

Un primo profilo è legato agli investimenti in infrastrutture degli Enti territoriali rilevanti per migliorare i servizi ai cittadini. Anche se pone una sfida ambiziosa in termini di capacità progettuali e operative delle Amministrazioni decentralizzate, la realizzazione di questi investimenti, focalizzati su importanti obiettivi come quelli della rigenerazione e risanamento del territorio, della riqualificazione delle periferie, degli interventi nel settore dell'edilizia scolastica, può contribuire a colmare i divari territoriali e per questa via contribuire allo sviluppo del sistema economico locale e all'ampliamento delle basi imponibili.

Nel PNRR l'obiettivo di riduzione del divario infrastrutturale tra le varie aree del Paese prevede che agli enti del Mezzogiorno sia destinato almeno il 40% delle risorse che hanno una specifica destinazione sui territori. Devo ricordare a questo proposito che uno degli aspetti rimasti sostanzialmente inattuati della legge n. 42 del 2009 è legato proprio all'avvio del percorso di perequazione infrastrutturale. Un passo in questa direzione è stato mosso lo scorso anno con l'approvazione del D.L. n. 121/2021 che ha modificato l'art. 22 della legge n. 42/2009 e ha previsto l'istituzione del nuovo fondo della perequazione infrastrutturale. L'attuazione congiunta delle misure previste dal D.L. n. 121/2021 e dal PNRR può quindi dare slancio al definitivo superamento dei divari tra le varie aree e potenziare equità, efficienza e competitività del Paese.

Un secondo profilo è legato alla definizione dei fabbisogni standard basati sui livelli essenziali delle prestazioni (LEP) e la realizzazione di un sistema di perequazione sostenuto dall'intervento verticale e finalizzato a colmare i gap di capacità fiscali, nonché le disuguaglianze dovute ai deficit strutturali di alcune amministrazioni e territori.

Queste sfide e il mutato contesto delineano uno scenario in cui il completamento del processo di attuazione del federalismo fiscale si interseca con la concreta attuazione da parte degli enti locali degli ulteriori interventi previsti dal PNRR.

Se il progetto avrà successo, segnerà non solo una tappa importante per consolidare la coesione territoriale in un contesto regolamentare più favorevole alla crescita economica, ma contribuirà anche a rafforzare il completamento del processo di federalismo.

Il PNRR richiederà però un rafforzamento e un *empowerment* delle strutture tecniche e organizzative delle Amministrazioni, anche a livello locale. Richiederà uno sforzo significativo

per il monitoraggio e la valutazione dei progetti in un contesto in cui la trasparenza e l'*accountability* del policy maker dovranno rappresentare i nuovi pilastri dell'azione pubblica.

Condizione essenziale per il successo del Piano sarà non solo un grande lavoro tecnico ma soprattutto un'intensa collaborazione per l'attuazione dei progetti tra governo ed enti locali, entrambi chiamati a condividere scelte e responsabilità.

3 La legge delega

Il disegno di legge di delega per la revisione del sistema fiscale (AC 3343) interessa anche gli enti territoriali e contiene i principi e i criteri direttivi di seguito enunciati che sono finalizzati a perseguire:

- il graduale superamento dell'IRAP (art. 5);
- l'adozione di norme finalizzate a modificare il sistema di rilevazione catastale degli immobili, prevedendo nuovi strumenti da porre a disposizione dei comuni e dell'Agenzia delle entrate, atti a facilitare l'individuazione e il corretto classamento degli immobili (art. 6);
- la revisione delle addizionali comunali e regionali all'IRPEF e del riparto tra lo Stato e i comuni del gettito dei tributi sugli immobili destinati a uso produttivo (art. 7).

3.1 Il graduale superamento dell'IRAP

L'art. 5 del DDL in esame prevede, nell'ambito della revisione dell'imposizione personale sui redditi e degli interventi sull'IRES e sul reddito d'impresa, il "graduato superamento dell'IRAP", stabilendo che deve essere comunque garantito il finanziamento del fabbisogno sanitario. Quest'ultima precisazione implica l'esigenza che le minori entrate derivanti dall'abolizione del tributo dovranno trovare compensazione in altre tipologie di prelievi.

Nell'ottica della semplificazione, la parte residua dell'Irap dovrebbe essere assorbita nei tributi attualmente esistenti, tenuto conto del fatto che la componente oggi soggetta a tassazione risulta essere, prevalentemente, il reddito d'impresa. Il superamento dell'IRAP potrebbe trovare compensazione con l'introduzione di un'addizionale al reddito d'impresa, cui non sarebbero soggette le imprese non dotate di autonoma organizzazione, attualmente escluse dall'IRAP.

A partire dalla Legge n. 190/2014, che ha introdotto la deducibilità totale dalla base imponibile del costo del lavoro relativamente ai dipendenti assunti a tempo indeterminato, le modifiche che hanno caratterizzato l'IRAP negli ultimi anni ne hanno significativamente ridotto la base imponibile e il gettito.

Dall'analisi dei dati delle dichiarazioni dei redditi (anni 2014-2020), risulta che a partire dal 2014 il gettito IRAP per la componente privata si è notevolmente ridotto passando da un ammontare complessivo di circa 20,9 miliardi di euro del 2014 per la totalità delle regioni

italiane a circa 14 miliardi dell'anno successivo a seguito della deducibilità del costo del lavoro dalla base imponibile. La tabella 7 mostra che il gettito affluito nelle casse regionali si è mantenuto a livelli costanti fino all'anno 2018 con una marcata riduzione nell'anno 2020 (circa 12,4 miliardi di euro) per effetto della crisi pandemica legata al Covid-19⁴.

Tabella 7 - Andamento gettito IRAP privata (Anni 2014-2020)

Anni	Totale IRAP Privata	di cui Totale IRAP privata RSO
2014	20,87	19,42
2015	13,98	12,94
2016	13,19	12,20
2017	13,90	12,87
2018	14,50	13,48
2019	15,16	14,12
2020*	12,43	11,51

*In miliardi di euro. * Il dato relativo all'anno d'imposta 2020 è provvisorio.*

L'ultima modifica prevista dalla legge di bilancio per l'anno 2022 (esclusione dal pagamento del tributo delle persone fisiche esercenti attività commerciali ed esercenti arti e professioni di cui alle lettere b) e c) del comma 1 dell'art. 3 del D.Lgs. n. 446/1997) comporterà a decorrere dal 2022 un'ulteriore riduzione del gettito di competenza annua di circa 1,3 miliardi di euro.

Il DDL di delega fiscale non individua esplicitamente fonti alternative di entrata che possano compensare le Regioni per la perdita di gettito, riconoscendo tuttavia la necessità di garantire adeguate risorse per il finanziamento del sistema sanitario. Le possibili fonti alternative dovranno essere valutate anche tenendo conto della circostanza che l'IRAP riveste un ruolo ancora fondamentale nel sistema attuale della finanza regionale, in quanto destinata al finanziamento della spesa sanitaria.

L'eventuale sostituzione del gettito IRAP con un'addizionale all'imposta sul reddito delle società (IRES) dovrà essere attentamente valutata anche in relazione agli effetti redistributivi connessi all'incidenza del prelievo su una platea di soggetti passivi (le imprese con personalità giuridica che sono tenute al pagamento dell'IRES) più circoscritta rispetto a quella dei soggetti IRAP, e alla differenza tra le basi imponibili anche rispetto alla distribuzione territoriale.

⁴ Gli importi di 15,1 miliardi di euro del 2019 e di 12,4 miliardi di euro per l'anno 2020 si riferiscono all'IRAP dovuta in dichiarazione e risultano di fatto al lordo dell'esonero dal versamento del saldo 2019 e del primo acconto per l'anno 2020, previsto dal D.L. n. 34/2020.

3.2 La riforma del catasto

La revisione del catasto, nella direzione di un complessivo aggiornamento delle categorie di valutazione dei criteri estimativi, delle tecnologie di rilevazione territoriale e di un pieno decentramento delle attività, è un tema dibattuto e rinviato da diversi anni che rimane attuale.

Il disegno di legge di delega sulla riforma del fisco, prevede, tra l'altro, all'art. 6:

- I. la realizzazione di nuovi strumenti da porre a disposizione dei Comuni e degli Uffici dell'Agenzia delle Entrate per facilitare l'individuazione e il corretto classamento degli immobili;
- II. l'integrazione delle informazioni attualmente presenti nel catasto dei fabbricati, in tutto il territorio nazionale, finalizzata ad affiancare alla rendita determinata in base ai criteri oggi vigenti il valore patrimoniale degli immobili e la rendita attualizzata sulla base, ove possibile, dei valori normali di mercato.

Le nuove informazioni devono essere rese disponibili a decorrere dal 1° gennaio 2026.

Lo stesso art. 6 stabilisce espressamente che le informazioni rilevate secondo i principi del valore patrimoniale e della rendita attualizzata non possono essere utilizzate per la determinazione della base imponibile dei tributi la cui applicazione si fonda sulle risultanze catastali né, comunque, per finalità fiscali.

In sostanza, la norma indica principi e i criteri direttivi che dovranno essere utilizzati per l'integrazione delle informazioni presenti nel catasto dei fabbricati.

In particolare, tale integrazione dovrà attribuire all'unità immobiliare un valore patrimoniale e una rendita attualizzata, rilevati in base ai valori di mercato, anche attraverso meccanismi di adeguamento periodico. Per le unità immobiliari riconosciute di interesse storico o artistico sono, inoltre, da introdurre adeguate riduzioni del valore patrimoniale medio ordinario considerati i più gravosi oneri di manutenzione e conservazione.

Tali informazioni che, ripeto, non potranno essere utilizzate per la determinazione della base imponibile dei tributi che si basano sulle risultanze catastali né, comunque, per alcuna finalità fiscale, sono solo ed esclusivamente volte a modificare la disciplina relativa al sistema di rilevazione catastale al fine di modernizzare gli strumenti di individuazione e controllo delle consistenze dei fabbricati.

La previsione contenuta nel disegno di legge delega attualmente in discussione in Parlamento differisce nettamente da quella relativa alla stessa materia contenuta nell'art. 2 della legge 11 marzo 2014, n. 23 che prevedeva il contestuale adeguamento delle aliquote d'imposta al fine di assicurare l'invarianza del gettito fiscale.

I principi contenuti nell'art. 6 del disegno di legge delega vietano espressamente di utilizzare, per la determinazione della base imponibile dei tributi, in particolare mi riferisco all'imposta municipale propria (IMU), i dati acquisiti sulla base dell'attività prevista ai sensi delle lettere, b), c) e d) dello stesso art. 6.

La mappatura affiancherà quindi e non sostituirà alla rendita catastale determinata secondo la normativa esistente, il relativo valore patrimoniale e una rendita attualizzata in base, ove possibile, ai valori normali espressi dal mercato.

Queste precisazioni chiariscono che le innovazioni contenute nel disegno di legge delega non siano suscettibili di determinare un aggravio della tassazione diretta e indiretta sui beni immobili.

Ugualmente è da escludere, sulla base della formulazione attuale, che possano aumentare i valori degli immobili assunti ai fini del calcolo dell'ISEE. Ciò in quanto nella dichiarazione sostitutiva unica per il calcolo dell'ISEE si tiene conto del valore dell'immobile determinato ai fini dell'IMU, che rimarrebbe, come sopra precisato, immutato.

3.3 Sostituzione delle addizionali regionali e comunali con le sovrapposte sull'IRPEF

3.3.1 Regioni

Il disegno di legge delega per la revisione del sistema fiscale prevede anche la sostituzione dell'addizionale regionale all'IRPEF con la sovrapposta sull'IRPEF. Si tratta di un prelievo aggiuntivo che è direttamente commisurato al debito di imposta e non più - come le addizionali - alla base imponibile dell'imposta erariale.

L'aliquota di base della sovrapposta sull'IRPEF potrà essere variata dalle regioni, in aumento o in diminuzione, entro i precisi limiti prefissati dalla norma, in modo da garantire lo stesso gettito che le regioni acquisirebbero applicando l'aliquota di base dell'addizionale all'IRPEF attualmente stabilita dalla normativa statale.

Questa impostazione appare coerente con l'esigenza di assicurare alle regioni un qualche spazio di autonomia nella determinazione del tributo, alla luce dell'art. 119 della Costituzione. Verrebbero salvaguardati anche i principi del federalismo fiscale, in quanto la disciplina della sovrapposta non si tradurrebbe in una sostanziale passiva attribuzione di una quota del gettito dell'IRPEF, ma potrebbe essere accompagnata da un intervento diretto dell'ente territoriale nella determinazione del tributo, pur nei limiti prefissati.

Inoltre, la sovrapposta regionale all'IRPEF avrebbe il pregio di assicurare la neutralità dell'imposizione rispetto alla struttura di progressività dell'imposta erariale, eliminando in tal modo differenziazioni difficilmente giustificabili in termini di equità verticale e orizzontale. Infatti, con la sovrapposta lo Stato avrebbe l'esclusività della determinazione della progressività dell'IRPEF, mentre alle regioni potrebbe essere riconosciuta la possibilità di stabilire un'unica aliquota per tutti i livelli di reddito, da scegliere, eventualmente, all'interno di un *range* prefissato dalla legge statale.

Preciso che in tal modo si eliminerebbe uno degli effetti contraddittori dell'attuale sistema di tassazione rappresentato dal fatto che, superata la fascia di esenzione da IRPEF, le addizionali sono applicate su tutto il reddito, compreso quello non soggetto all'imposta statale. Verrebbe poi superata la criticità derivante dal fatto che il moltiplicarsi di disposizioni

normative, statali e regionali, in materia di agevolazioni genera una indesiderabile variabilità delle aliquote marginali effettive e rende poco trasparente il prelievo.

Un ultimo aspetto da considerare riguarda la previsione dell'incremento obbligatorio della sovrapposta per le regioni sottoposte a piani di rientro per disavanzi sanitari, che dovrà essere calcolato in modo tale da garantire lo stesso gettito che attualmente si ricava dall'applicazione delle aliquote dell'addizionale nella stessa ipotesi, ovvero a seguito dell'applicazione degli "automatismi fiscali" che comportano l'obbligo di applicare la maggiorazione delle stesse aliquote di 0,30 punti percentuali.

3.3.2 Comuni

Per quanto riguarda i comuni il disegno di legge delega prevede la sostituzione dell'attuale facoltà di applicare l'addizionale all'IRPEF con una sovrapposta sull'IRPEF i cui limiti sono determinati in modo da garantire ai comuni nel loro complesso un gettito corrispondente a quello generato dall'applicazione dell'aliquota media dell'attuale addizionale comunale all'IRPEF in base alla legislazione attualmente vigente.

Ricordo che le addizionali comunali all'IRPEF si calcolano applicando un'aliquota al reddito complessivo determinato, ai fini dell'IRPEF, al netto degli oneri deducibili e delle deduzioni per oneri di famiglia riconosciuti ai fini dell'IRPEF stessa e devono essere versate se, per l'anno di riferimento, risulta dovuta l'IRPEF.

Le altre caratteristiche del tributo comunale sono costituite dal fatto che ai fini dell'individuazione del comune competente rileva il domicilio fiscale del contribuente alla data del 1° gennaio dell'anno cui si riferisce l'addizionale stessa.

Inoltre l'efficacia della deliberazione comunale di approvazione dell'aliquota e della soglia di esenzione decorre dalla data di pubblicazione nel sito informatico del Dipartimento delle Finanze.

La variazione dell'aliquota dell'addizionale non può eccedere complessivamente 0,8 punti percentuali. Per Roma Capitale l'aliquota massima è pari allo 0,9 per cento.

Faccio solo un minimo accenno alla circostanza che la legge di bilancio 2022 ha previsto per i comuni sede di capoluogo di città metropolitana con disavanzo pro capite superiore a 770 euro il riconoscimento di un contributo subordinato alla sottoscrizione di un accordo per il ripiano del disavanzo e per il rilancio degli investimenti tra il Presidente del Consiglio dei ministri o un suo delegato e il sindaco, in cui il comune si impegna per tutto il periodo in cui risulta beneficiario del contributo ad assicurare risorse proprie da destinare al ripiano del disavanzo e al rimborso dei debiti finanziari, attraverso alcune misure, tra le quali rientra anche l'addizionale all'IRPEF, oltre i limiti previsti dalla legge.

Inoltre, per garantire la razionalità del sistema tributario nel suo complesso e la salvaguardia dei criteri di progressività cui il sistema medesimo è informato, i comuni possono stabilire aliquote dell'addizionale utilizzando esclusivamente gli stessi scaglioni di reddito stabiliti ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dalla legge statale, nel rispetto del principio

di progressività. Ricordo che la legge di bilancio per l'anno 2022 ha modificato gli scaglioni dell'IRPEF, portandoli da 5 a 4, e ha stabilito conseguentemente che, entro il termine di approvazione del bilancio di previsione 2022, attualmente prorogato al 31 maggio, i comuni per l'anno in corso modificano gli scaglioni e le aliquote dell'addizionale comunale all'IRPEF al fine di conformarsi alla nuova articolazione prevista per l'imposta sul reddito delle persone fisiche. I comuni possono anche introdurre una soglia di esenzione che è stabilita unicamente in ragione del possesso di specifici requisiti reddituali e deve essere intesa come limite di reddito al di sotto del quale l'addizionale comunale non è dovuta e, nel caso di superamento del suddetto limite, la stessa si applica al reddito complessivo.

Il quadro appena descritto si diversifica in vari punti da quello su cui è costruita l'imposta erariale e solo questa constatazione vale a costituire una considerevole complicazione per gli intermediari e i sostituti di imposta nonché per gli stessi contribuenti costretti a seguire le diverse discipline attuate dai comuni, i quali, specialmente nel momento in cui adottano la diversificazione per scaglioni di reddito, introducono ulteriori elementi di frammentazione del sistema che comportano in definitiva una mancanza di trasparenza del prelievo complessivo sui redditi delle persone fisiche.

Il passaggio alle sovraimposte permetterebbe, invece, una semplificazione del sistema di determinazione del gettito del tributo locale, indubbiamente con un effetto meno distortivo di quello determinato dall'attuale assetto delle addizionali, poiché il prelievo aggiuntivo verrebbe commisurato non più alla base imponibile dell'imposta erariale ma direttamente al debito di imposta, evitando quindi il sovrapporsi di differenti strutture di progressività. La progressività resterebbe esclusiva prerogativa erariale esercitata attraverso la determinazione del sistema di aliquote e scaglioni del prelievo personale sui redditi da applicarsi sull'intero territorio nazionale.

Ai comuni in ogni caso sarebbe lasciata la manovrabilità del tributo in linea con l'autonomia impositiva riconosciuta dai principi costituzionali, indubbiamente preferibile rispetto a una forma di compartecipazione al gettito IRPEF.

Il nuovo assetto delineato dal disegno di legge delega presenta però una criticità che emerge dal riferimento al gettito generato all'aliquota media, poiché l'attuazione di detto principio non consentirebbe ai comuni di applicare la sovraimposta sull'IRPEF in modo tale da conservare gli stessi spazi di autonomia tributaria di cui godono attualmente con l'addizionale.

Segnalo che detta criticità è emersa in sede di presentazione degli emendamenti al DDL di delega nei quali si profila il suo superamento attraverso la correzione dell'art. 7 dello schema di legge delega nel senso appena esplicitato.

L'opportunità dell'intervento emerge direttamente dalla lettura dei dati della tabella che segue, che mostra i comuni che attualmente hanno introdotto l'addizionale all'IRPEF, distinguendo quelli che hanno aumentato oltre l'aliquota "media" la manovrabilità concessa attualmente dal Legislatore, e che quindi, una volta realizzato il principio ora contenuto nel disegno di legge delega, vedrebbero indebolita la possibilità di acquisire il medesimo livello di entrate che è assicurato a legislazione vigente.

Risulta infatti che nel 2021 i comuni che non applicano l'addizionale comunale all'IRPEF sono 1.128 e che 6.776 enti applicano il tributo. I comuni che hanno esercitato la manovrabilità massima consentita dalla legge sono circa il 66% degli enti che hanno istituito l'addizionale.

Tabella 8 - Applicazione addizionale comunale IRPEF (Anno di imposta 2021)

Comuni totali	7904
<i>Comuni che non applicano add. IRPEF</i>	1128
<i>Comuni che applicano add. IRPEF</i>	6776
Comuni che applicano aliquota unica	5604
Comuni che applicano aliquote differenziate per scaglioni di reddito	1165
Comuni derivanti da fusione che applicano aliquote differenziate per territorio	7
Comuni che applicano aliquota unica al massimo, vale a dire 0,8% (0,9% per Roma)	2729
Comuni che applicano aliquota unica compresa tra lo 0,6% e lo 0,79%	1386
Comuni che applicano aliquote differenziate con aliquota per il primo scaglione maggiore o uguale a 0,6%	369

Box 3: Dall'addizionale alla sovraimposta sull'IRPEF - un esercizio di simulazione

Il passaggio dall'addizionale alla sovraimposta può determinare effetti redistributivi sugli enti interessati. Sulla base degli ultimi dati dichiarativi pubblicati dal Dipartimento delle Finanze, l'esercizio di simulazione che viene presentato di seguito calcola un'aliquota "di equilibrio" complessiva, data dal rapporto tra il gettito dell'addizionale e la base imponibile della sovraimposta, ovvero l'aliquota che assicurerebbe la parità di gettito per i due tributi a livello nazionale. L'aliquota di equilibrio della sovraimposta regionale sarebbe pari a circa 7,5%, mentre l'aliquota della sovraimposta comunale a circa il 3,1%.

Sono quindi state calcolate con lo stesso criterio le singole aliquote che assicurerebbero a ciascuna regione la parità in termini di entrate (*per l'addizionale comunale i singoli comuni sono stati raggruppati in base alla regione di appartenenza*).

La figura 3 illustra lo scostamento di questi ultimi valori rispetto all'aliquota media nazionale: per raggiungere la parità di gettito a livello regionale, alcune regioni **dovrebbero applicare un'aliquota in alcuni casi superiore di 3 punti percentuali** rispetto all'aliquota media nazionale.

La figura 4 mostra la variazione del prelievo regionale in caso di applicazione **dell'aliquota media nazionale**. In particolare, alcune regioni che attualmente applicano aliquote superiori a quella media registrerebbero **perdite di gettito significative**, mentre gli enti che attualmente applicano l'aliquota di base o comunque un'aliquota più bassa della media registrerebbero un gettito superiore all'attuale.

Sebbene estremamente semplificato, l'esercizio di simulazione restituisce alcuni utili spunti di riflessione. Il testo attuale del disegno di legge indica che per il complesso dei comuni la sovraimposta dovrebbe assicurare un gettito pari a quello determinato dall'attuale aliquota media. I comuni che attualmente hanno un'aliquota superiore a quella media potrebbero non percepire lo stesso ammontare di entrate assicurate dall'addizionale comunale.

Figura 3 - Incidenza del gettito delle addizionali sul gettito IRPEF (aliquote di equilibrio per le due sovrimposte) Scostamento dei valori regionali rispetto al valore medio nazionale

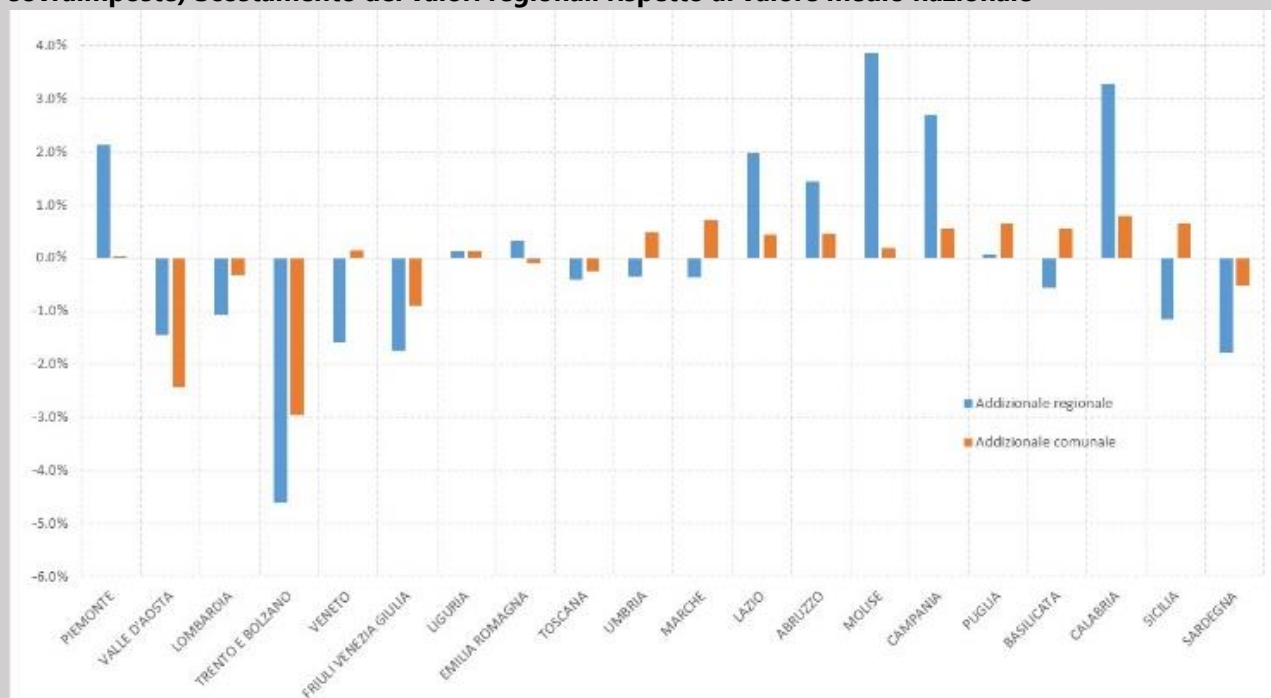
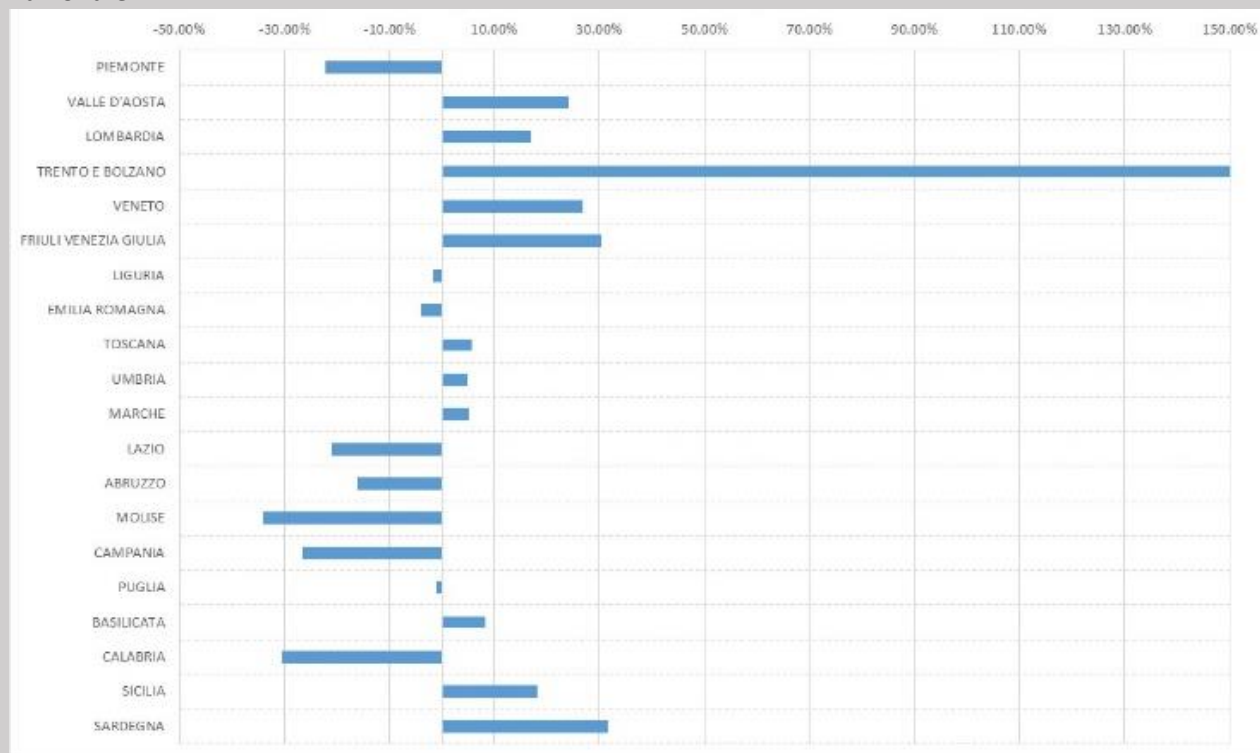


Figura 4 - Variazione del prelievo regionale. Ipotesi sovrimposta con applicazione dell'aliquota media nazionale



Mediante l'utilizzo dei modelli di microsimulazione del Dipartimento delle Finanze è possibile effettuare una prima analisi distributiva degli effetti connessi con l'applicazione del disegno di legge delega in esame.

La figura 5 mostra la percentuale dei contribuenti potenzialmente sfavoriti su base regionale nell'ipotesi in cui ciascuna regione adotti come sovrainposta un'aliquota unica che le assicuri il medesimo gettito dell'attuale addizionale. In tutte le regioni i **soggetti potenzialmente sfavoriti** sono compresi in una fascia tra il 20% e il 30%. Tra i soggetti sfavoriti rientrano anche i residenti nelle province autonome di Trento e Bolzano che all'aliquota di base associano ampie deduzioni, non previste nella simulazione. Per tale motivo le due Province registrano un picco di contribuenti potenzialmente sfavoriti dalla riforma in esame superiore al 70%.

La figura 6 misura la **perdita dei soli contribuenti sfavoriti** in base alla loro distribuzione per reddito complessivo. La **perdita media è in molti casi contenuta**: risulta **inferiore a 40 euro** per i soggetti con reddito fino a 30mila euro, mentre assume valori più rilevanti per i redditi superiori. La sua incidenza sul reddito, in ogni caso, risulta crescente lungo la scala dei redditi e segnala che l'intervento ha carattere progressivo. È inferiore a un quarto di punto percentuale (0,25%) per i redditi fino a 40mila euro e a mezzo punto percentuale per i redditi oltre 55mila.

Figura 5 - Quote di contribuenti sfavoriti dall'introduzione di sovrainposta regionale. (Ipotesi aliquote differenziate per regione con parità dei gettiti regionali)

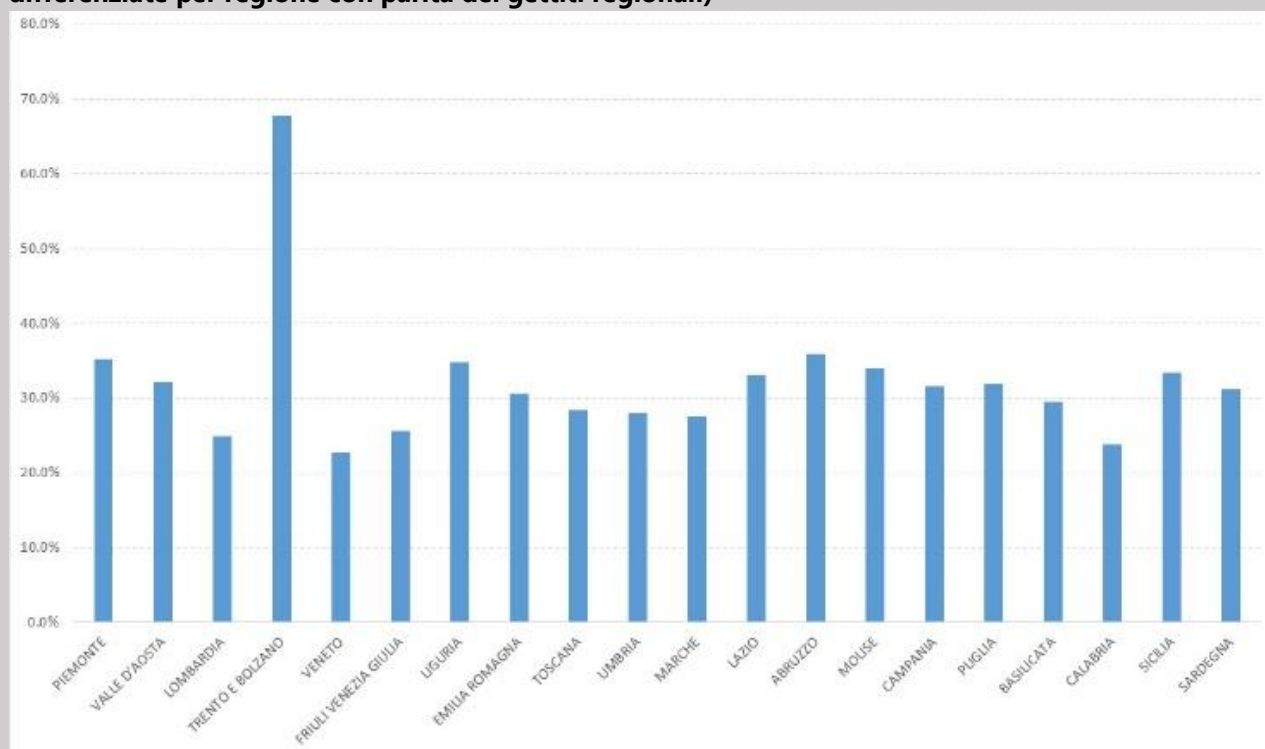
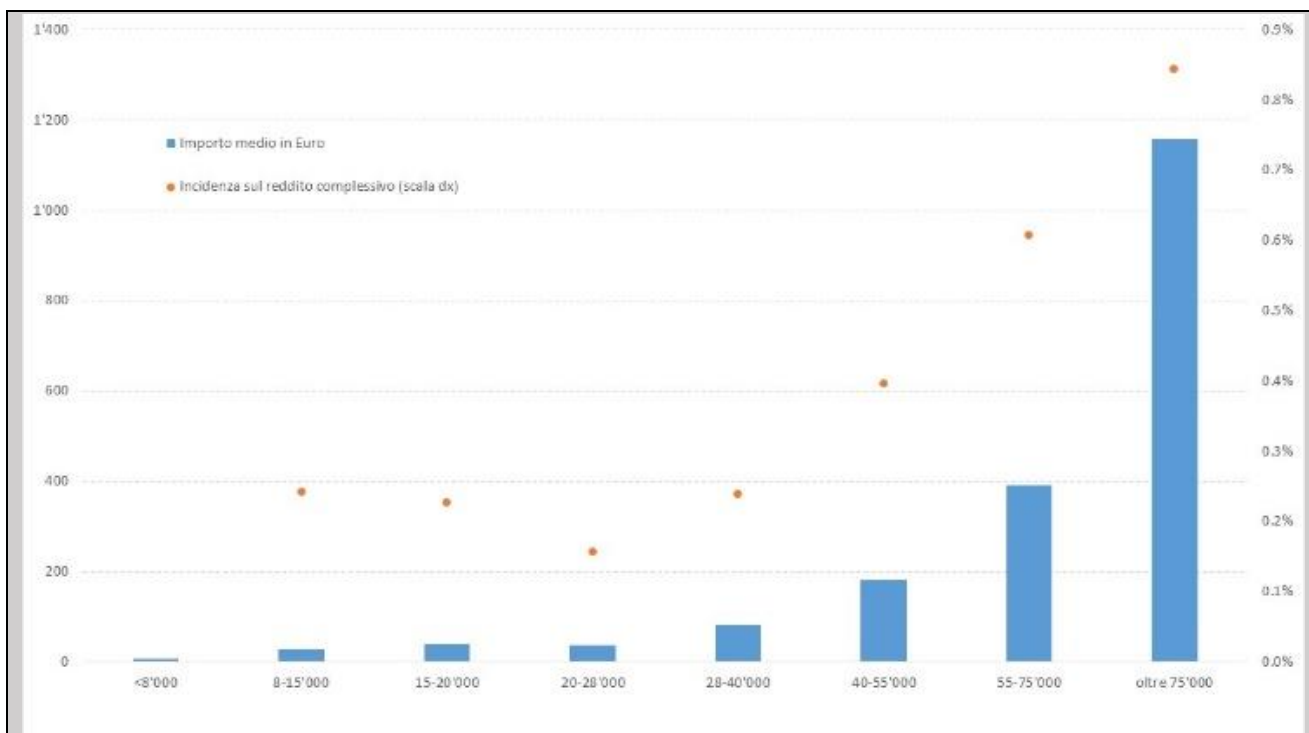


Figura 6 - Ipotesi di sovrainposta regionale con parità dei singoli gettiti regionali. Maggior prelievo sui soggetti sfavoriti: importi medi e incidenza sul reddito complessivo (analisi per classi di reddito complessivo)

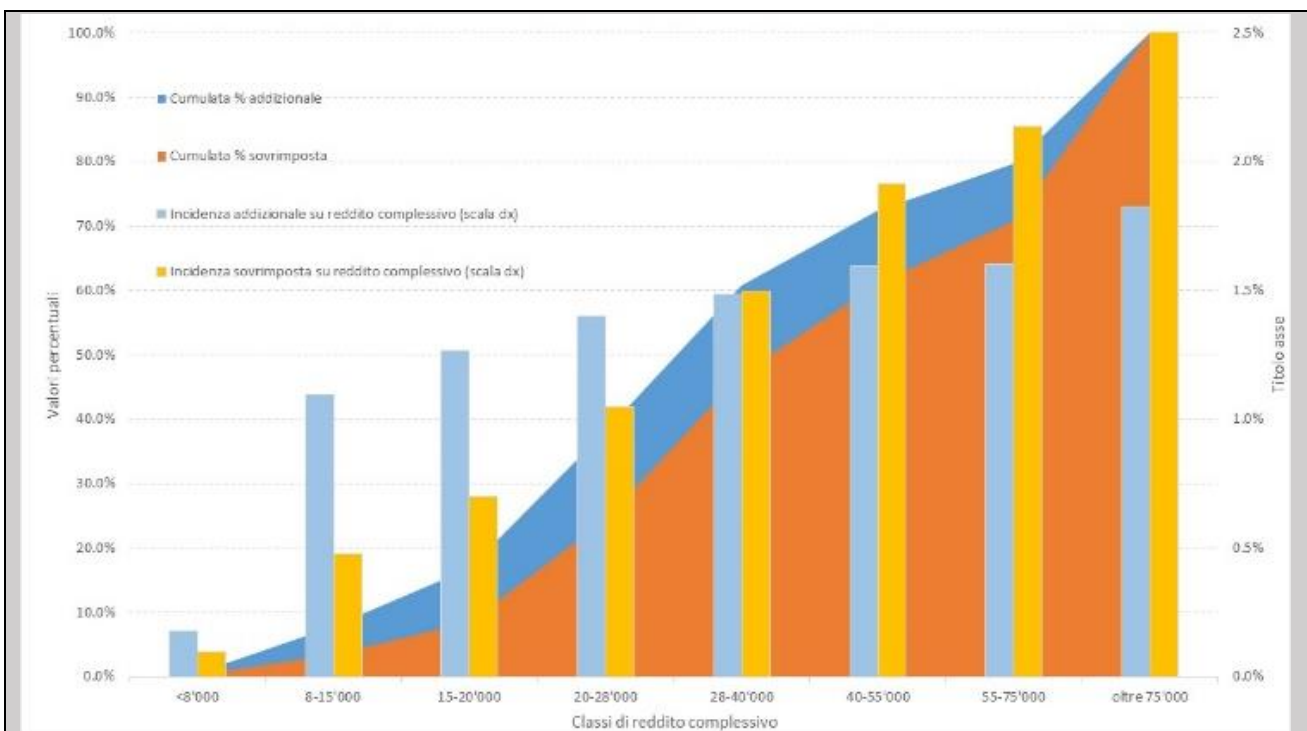


La figura 7 confronta le caratteristiche dei due sistemi di prelievo. Le due aree individuano sulla scala sinistra del grafico la distribuzione cumulata percentuale dei due gettiti lungo la scala del reddito complessivo dei contribuenti. Si osserva che:

- il 38% dell'addizionale è prelevato sui contribuenti con reddito fino a 28mila euro (la sovrainposta ne preleva il 25%);
- il 61% dell'addizionale è prelevato sui contribuenti con reddito fino a 40mila euro (la sovrainposta ne preleva il 47%);
- il 20% dell'addizionale è prelevato sui soggetti con più di 75mila euro di reddito (la sovrainposta il 30%).

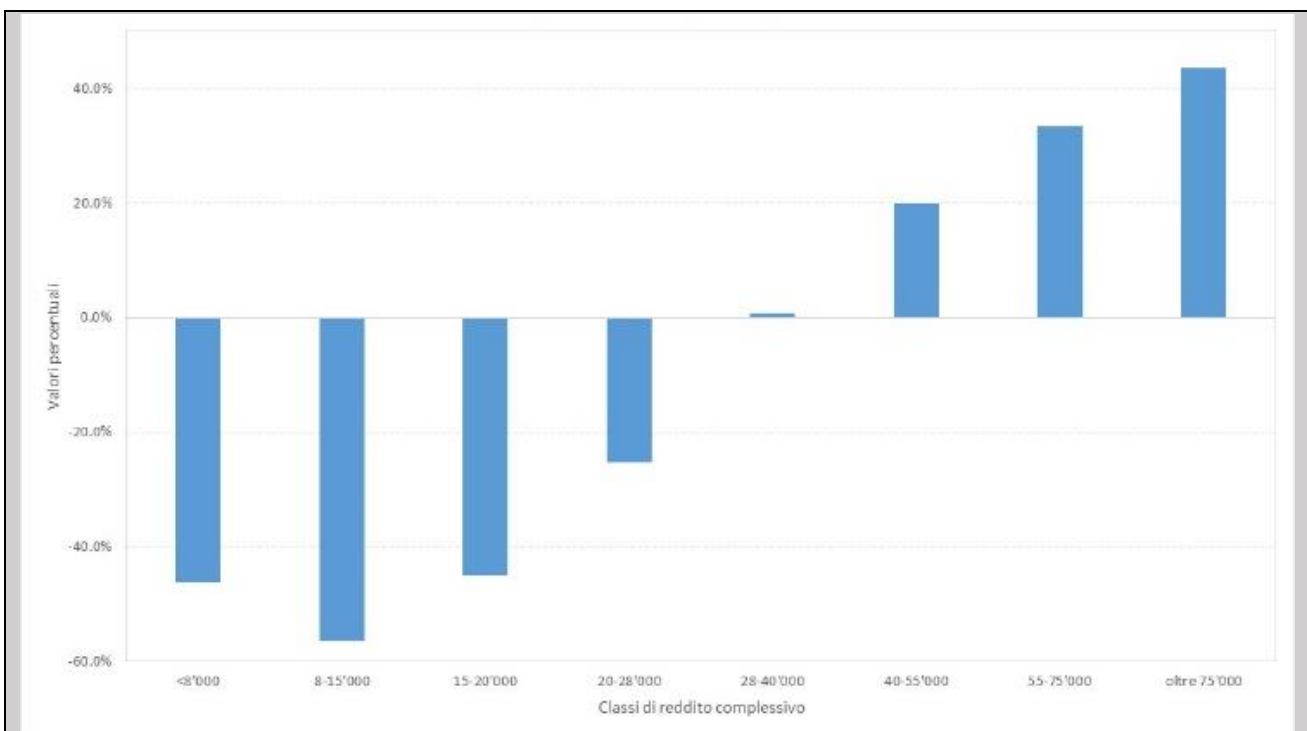
Gli istogrammi, invece, misurano sulla scala destra del grafico l'incidenza del prelievo sul reddito complessivo e mostrano per la **sovrainposta un profilo più marcatamente progressivo di quello dell'addizionale** (l'incidenza cresce in maniera più sensibile al crescere del reddito).

Figura 7 - Percentuale cumulata del prelievo regionale e incidenza sul reddito complessivo per addizionale e sovrainposta regionale (Analisi per classi di reddito complessivo)



La figura 8 mostra che in media i contribuenti delle classi di reddito inferiori registrerebbero un prelievo complessivamente più basso (anche oltre il 40-50%) mentre quelli delle classi con oltre 40mila euro di reddito registrerebbero un prelievo superiore.

Figura 8 - Variazione percentuale del prelievo regionale ipotesi di sovraimposta regionale con parità dei singoli gettiti regionali (Analisi per classi di reddito complessivo)



Queste simulazioni, seppure teoriche ed estremamente semplificate, consentono alcune considerazioni utili al dibattito in corso sulla modalità di attuazione dell'articolo del DDL in esame. Il passaggio da un sistema di addizionali a uno di sovrainposte pone certamente ordine nella struttura progressiva del sistema nel suo complesso con le seguenti implicazioni:

- il grado di progressività dell'intero sistema di prelievo sul reddito delle persone fisiche sarebbe definito dalle politiche di intervento prese a livello centrale coerentemente con gli obiettivi di politica economica;
- il **grado di progressività sarebbe omogeneo** per tutte le Regioni e per tutti i Comuni, i quali sarebbero in grado di agire solamente sul livello della pressione fiscale a seconda della misura di aliquota fissata;
- pur lasciando inalterato il grado di progressività del prelievo, la sovrainposta attraverso l'incremento dell'aliquota media del prelievo **aumenterebbe in ogni caso la portata redistributiva del prelievo stesso**;
- gli Enti godrebbero tuttavia di una **minore autonomia decisionale**, vedendo le proprie scelte subordinate agli interventi deliberati in sede di definizione del prelievo IRPEF.

Si ricorda infine che le attuali addizionali generano un **brusco salto dell'aliquota marginale effettiva** nel momento in cui cominciano a operare, in quanto non sono dovute nel caso in cui il contribuente è esentato dall'IRPEF per via delle detrazioni; mentre se l'imposta è dovuta le addizionali sono **determinate sull'intero reddito imponibile**. Ne consegue che, per esempio, all'uscita dalla zona di esenzione operata dalle detrazioni per lavoro dipendente o pensione (circa 8.150 euro), alla prima unità di imposta IRPEF pagata si aggiunge un carico di addizionali che può superare i 200 euro. Il fenomeno è ancor più evidente in presenza di detrazioni ulteriori a quella da lavoro. **Il passaggio a un sistema di sovrainposta consentirebbe di superare questa distorsione dell'attuale sistema.**

3.3.3 Effetti perequativi della sostituzione dell'addizionale comunale con la sovrainposta sull'IRPEF

La sostituzione dell'addizionale comunale con la sovrainposta sull'IRPEF determina effetti distributivi tra gli enti che si aggiungono a quelli illustrati per i contribuenti. Modificare l'attuale disciplina del tributo comporta una variazione delle entrate incassate da ciascun comune che può essere scomposta in una quota che incide sulla capacità fiscale (ovvero sul gettito ad aliquota standard) e in una quota che incide sullo sforzo fiscale eventualmente deliberato dall'ente. La variazione dello sforzo fiscale si riflette sugli equilibri di bilancio del comune ma non influenza la relativa capacità fiscale; la variazione del gettito standard influenza l'applicazione del meccanismo perequativo modificando il flusso di risorse che è attribuito ai comuni tramite il FSC.

Nell'esercizio presentato di seguito (tabella 9) sono stati simulati gli effetti sul riparto del FSC che deriverebbero dalla sostituzione dell'addizionale comunale con una sovrainposta sull'IRPEF. Gli effetti sono simulati nell'ipotesi di un fondo che a regime (dal 2030) ripartisce integralmente (100%) le risorse sulla base di meccanismi perequativi.

Si assume l'invarianza a livello aggregato della capacità fiscale che però si distribuisce tra i comuni non più in base al reddito imponibile IRPEF (base imponibile dell'addizionale) ma in base all'imposta netta IRPEF (base imponibile della sovrainposta). In altre parole, la capacità fiscale relativa all'imposizione reddituale di ogni ente è calcolata come l'ammontare del gettito netto IRPEF moltiplicato per una aliquota standard (posta pari all'1,88%) che assicura una capacità fiscale aggregata dello stesso importo di quella vigente per l'addizionale comunale (circa 2,7 miliardi di euro).

La sostituzione della capacità fiscale relativa all'addizionale comunale con quella derivante dalla sovrainposta (nell'assunzione di una perequazione al 100%) favorirebbe i comuni di piccole dimensioni che assorbirebbero dal FSC maggiori risorse a svantaggio dei comuni di grandi dimensioni (i comuni oltre i 250.000 abitanti vedrebbero ridursi le risorse loro assegnate di circa -10 euro per ogni abitante). In termini di distribuzione geografica, invece, si registrerebbe una redistribuzione di risorse dai comuni della Lombardia e del Lazio agli altri comuni italiani, in particolare quelli di Puglia, Molise e Basilicata.

Gli effetti indicati riflettono la diversa distribuzione delle basi imponibili cui è applicata l'aliquota standard: i comuni di maggiori dimensioni, e quelli di Lombardia e Lazio, presentano infatti un'imposta netta IRPEF relativamente più elevata rispetto al reddito imponibile IRPEF per effetto della minore incidenza per i contribuenti residenti in questi comuni delle agevolazioni IRPEF.

Tabella 9 - Distribuzione regionale e per classe demografica degli effetti su FSC derivanti dalla sostituzione dell'addizionale comunale con la sovrimposta all'IRPEF

Regioni	CF legislazione vigente (addizionale)	CF con sovrimposta	FSC (perequaz. 100%) legislazione vigente	FSC (perequaz. 100%) con sovrimposta	Differenza su CF	Differenza su riparto FSC	Effetto totale
Abruzzo	331,3	327,1	128,7	132,8	-4,2	4,2	0,0
Basilicata	219,4	213,9	196,8	202,2	-5,5	5,5	0,0
Calabria	203,2	199,0	197,5	201,7	-4,2	4,2	0,0
Campania	230,2	227,8	173,3	175,8	-2,5	2,5	0,0
Emilia-Romagna	446,0	446,1	99,1	99,0	0,1	-0,1	0,0
Lazio	450,5	454,8	126,9	122,5	4,3	-4,3	0,0
Liguria	594,3	594,5	6,4	6,2	0,1	-0,1	0,0
Lombardia	419,2	423,8	60,9	56,3	4,6	-4,6	0,0
Marche	335,3	330,9	130,7	135,1	-4,4	4,4	0,0
Molise	286,5	281,9	173,4	178,0	-4,7	4,7	0,0
Piemonte	415,7	415,3	97,6	98,0	-0,4	0,4	0,0
Puglia	268,7	264,2	154,4	159,0	-4,6	4,6	0,0
Toscana	434,9	433,9	87,3	88,4	-1,0	1,0	0,0
Umbria	345,9	342,5	131,5	134,9	-3,5	3,5	0,0
Veneto	393,0	391,8	71,6	72,9	-1,3	1,3	0,0
RSO	379,0	379,0	108,2	108,2	0,0	0,0	0,0

Valori in euro pro capite

Classe demografica dei comuni	CF legislazione vigente (addizionale)	CF con sovrimposta	FSC (perequaz. 100%) legislazione vigente	FSC (perequaz. 100%) con sovrimposta	Differenza su CF	Differenza su riparto FSC	Effetto totale
meno 500	529,5	523,8	111,9	117,6	-5,7	5,7	0,0
500-1.000	416,5	411,1	94,7	100,1	-5,4	5,4	0,0
1.000-2.000	356,3	351,3	108,2	113,3	-5,1	5,1	0,0
2.000-3.000	330,9	326,3	96,9	101,5	-4,6	4,6	0,0
3.000-5.000	334,6	330,4	89,3	93,4	-4,2	4,2	0,0
5.000-10.000	333,5	330,4	89,0	92,2	-3,1	3,1	0,0
10.000-20.000	328,3	325,4	98,7	101,5	-2,8	2,8	0,0
20.000-60.000	336,1	334,5	107,5	109,1	-1,6	1,6	0,0
60.000-100.000	347,8	347,8	126,7	126,7	0,0	0,0	0,0
100.000-250.000	414,6	417,4	136,8	134,0	2,8	-2,8	0,0
più 250.000	557,5	568,6	124,9	113,9	11,0	-11,0	0,0
RSO	379,0	379,0	108,2	108,2	0,0	0,0	0,0

Valori in euro pro capite

Le variazioni del FSC non si riflettono sui bilanci dei comuni perché a una diminuzione (o aumento) del gettito standard incassato dall'ente corrisponde un aumento (o una diminuzione) di uguale importo del trasferimento perequativo, con il risultato che le risorse standard complessive a disposizione dell'ente rimangono invariate.

3.3.4 Riparto gettito Stato-Comuni dell'IMU D e dei tributi sulle transazioni immobiliari (effetti perequativi)

L'art. 7 del DDL delega affronta la tematica del gettito dell'IMU derivante dagli immobili destinati a uso produttivo appartenenti al gruppo catastale D.

Ricordo che - in attuazione dei principi del federalismo fiscale allo scopo di rafforzare gli elementi di responsabilizzazione e trasparenza nella gestione della finanza locale e in linea con il principio della separazione delle fonti di finanziamento per i diversi livelli di governo - ai decreti legislativi è demandato anche il compito di prevedere la revisione dell'attuale riparto tra lo Stato e i comuni del gettito dei tributi su detti immobili ed eventualmente degli altri tributi incidenti sulle transazioni immobiliari.

Vale la pena di accennare alla circostanza, che per quanto riguarda l'IMU, la legge di bilancio 2020 ha confermato la riserva statale del gettito IMU sugli immobili appartenenti al gruppo catastale D, calcolato ad aliquota dello 0,76 per cento. Tale riserva non si applica agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D posseduti dai comuni e che insistono sul rispettivo territorio.

Al gruppo catastale D appartengono i cd. immobili a destinazione speciale. Inoltre, i comuni possono aumentare l'aliquota fino all'1,06 per cento o diminuirla fino al limite dello 0,76 per cento.

Le attività di accertamento e riscossione relative agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D sono svolte dai comuni, ai quali spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività a titolo di imposta, interessi e sanzioni.

L'attuazione dell'operazione prevista dal disegno di legge delega si presenta come uno dei punti più critici e impegnativi, tanto è vero che sono state avanzate preoccupazioni in merito all'entità degli effetti redistributivi tra comuni che difficilmente potrebbero essere compensati tramite gli attuali trasferimenti e fondi di riequilibrio. Pertanto, è stato proposto di rendere facoltativa l'attuazione di detta riforma lasciando quindi al legislatore delegato di verificare e di valutare la sua fattibilità.

L'attribuzione dell'attuale riserva erariale ai comuni implica una variazione nelle risorse di competenza degli enti locali per la sola quota standard: da un lato, i comuni vedrebbero aumentare il gettito incassato ad aliquota di base, dall'altro ci sarebbero delle variazioni nei flussi perequativi. Dal momento che a legislazione vigente i comuni già incassano il gettito derivante dall'esercizio dello sforzo fiscale sui fabbricati produttivi non ci sarà alcuna variazione su questa parte del gettito.

È interessante, quindi, valutare gli effetti nel sistema perequativo dell'ipotesi in cui il gettito standard IMU-D sia attribuito ai comuni lasciando invariate le altre componenti del FSC. Evidenzio, inoltre, come l'esercizio svolto non consideri al momento alcuna altra variazione

delle risorse attribuite ai comuni, pur se il disegno di legge delega prevede l'invarianza degli effetti finanziari per il Bilancio dello Stato.

L'attribuzione ai comuni del gettito IMU sui fabbricati D, attualmente riscosso dallo Stato, comporta l'incremento della capacità fiscale di ciascun ente. Ricordo che nell'attuale stima della capacità fiscale rientra solo una quota residuale del gettito IMU sui fabbricati D (valutato ad aliquota dell'1 per mille) corrispondente al precedente gettito standard TASI, ora inglobato nell'IMU.

A livello aggregato, la capacità fiscale per i comuni delle RSO aumenta di circa 3,4 miliardi di euro. Tale incremento comporterebbe, ai fini del riparto del FSC, un corrispondente aumento dei fabbisogni standard perequati nel fondo.

Considerando la perequazione a regime nella misura del 100% l'attribuzione del gettito IMU dei fabbricati D determina modifiche dei flussi perequativi: i comuni con maggiore base imponibile relativa a immobili produttivi siti sul loro territorio (i comuni delle regioni con struttura industriale più marcata, come la Lombardia, l'Emilia Romagna e il Veneto) redistribuiscono risorse ai comuni che hanno meno immobili della categoria catastale D (come i comuni della Calabria e della Basilicata). Analoghi flussi perequativi si osservano anche con riferimento ai comuni aggregati in base alle dimensioni demografiche.

Tabella 10 - Distribuzione regionale e per classe demografica degli effetti su FSC derivanti dall'attribuzione ai comuni del gettito standard IMU sui fabbricati D

Regioni	CF legislazione vigente	CF con IMU-D standard	FSC (perequaz. 100%) legislazione vigente	FSC (perequaz. 100%) con IMU-D standard	Differenza su CF	Differenza su riparto FSC	Effetto totale
Abruzzo	331,3	388,5	128,7	137,9	57,2	9,2	66,5
Basilicata	219,4	255,4	196,8	227,7	36,0	30,9	66,9
Calabria	203,2	223,7	197,5	240,6	20,5	43,2	63,7
Campania	230,2	261,7	173,3	203,4	31,4	30,1	61,5
Emilia-Romagna	446,0	542,9	99,1	74,7	96,8	-24,4	72,5
Lazio	450,5	515,7	126,9	139,6	65,3	12,7	78,0
Liguria	594,3	655,1	6,4	23,2	60,7	16,8	77,6
Lombardia	419,2	517,5	60,9	30,4	98,3	-30,5	67,7
Marche	335,3	389,5	130,7	143,5	54,2	12,8	67,0
Molise	286,5	332,0	173,4	195,8	45,5	22,5	68,0
Piemonte	415,7	494,2	97,6	89,4	78,5	-8,1	70,4
Puglia	268,7	303,6	154,4	180,4	34,9	26,0	60,9
Toscana	434,9	497,1	87,3	96,0	62,1	8,7	70,8
Umbria	345,9	407,3	131,5	139,3	61,4	7,8	69,2
Veneto	393,0	476,8	71,6	52,0	83,8	-19,6	64,2
RSO	379,0	447,3	108,2	108,2	68,3	0,0	68,3

Valori in euro pro capite

Classe demografica dei comuni	CF legislazione vigente	CF con IMU-D standard	FSC (perequaz. 100%) legislazione vigente	FSC (perequaz. 100%) con IMU-D standard	Differenza su CF	Differenza su riparto FSC	Effetto totale
meno 500	529,5	597,0	111,9	142,2	67,5	30,3	97,8
500-1.000	416,5	476,0	94,7	112,3	59,5	17,6	77,1
1.000-2.000	356,3	420,5	108,2	113,5	64,1	5,3	69,4
2.000-3.000	330,9	399,6	96,9	92,0	68,7	-4,9	63,8
3.000-5.000	334,6	404,8	89,3	81,1	70,2	-8,2	62,0
5.000-10.000	333,5	406,5	89,0	75,9	73,0	-13,1	59,9
10.000-20.000	328,3	398,6	98,7	88,3	70,4	-10,3	60,0
20.000-60.000	336,1	397,5	107,5	107,9	61,4	0,4	61,9
60.000-100.000	347,8	403,7	126,7	138,5	55,9	11,8	67,6
100.000-250.000	414,6	485,6	136,8	141,8	71,0	5,0	76,0
più 250.000	557,5	634,8	124,9	139,4	77,3	14,5	91,8
RSO	379,0	447,3	108,2	108,2	68,3	0,0	68,3

Valori in euro pro capite

L'incremento del gettito standard dei comuni determina una variazione di segno contrario nel riparto della quota perequativa del FSC che compensa parzialmente gli effetti relativi all'attribuzione del gettito dell'attuale riserva erariale IMU sui fabbricati D⁵.

4 Il Regionalismo differenziato

L'art. 116, terzo comma, della Costituzione contiene una clausola di differenziazione dell'autonomia in favore delle RSO che ne facciano richiesta. Il meccanismo delineato dalla norma è, infatti, finalizzato a realizzare una sorta di "regionalismo differenziato" o, come pure si è sostenuto in dottrina, una "speciale specialità di singole regioni ordinarie", attraverso l'attribuzione di "forme e condizioni particolari di autonomia" mediante un procedimento negoziale bilaterale che trova naturale sbocco in una legge del Parlamento approvata a maggioranza assoluta dei suoi componenti.

La norma, pone, quindi, le basi per un'ulteriore distinzione tra regioni in funzione della quantità e qualità dei poteri devoluti, distinguendo tra:

- regioni speciali, le quali basano il loro regime di autonomia nei singoli statuti;

⁵ La compensazione del FSC non è integrale poiché l'incremento della capacità fiscale determina anche un pari aumento dell'ammontare complessivo dei fabbisogni perequati nel fondo.

- regioni differenziate, che trovano, invece, il fondamento del loro regime di autonomia nelle leggi "atipiche" del Parlamento approvate con una procedura negoziata e rinforzata.

È importante tener conto del fatto che la norma costituzionale prevede che possono essere attribuite alle regioni a statuto ordinario "ulteriori forme e condizioni particolari di autonomia" solo relativamente ad alcune specifiche materie, vale a dire:

- le materie attribuite alla potestà legislativa concorrente Stato-regioni (terzo comma dell'art. 117 della Costituzione);
- alcune materie attribuite alla potestà legislativa esclusiva dello Stato (secondo comma dell'art. 117 della Costituzione) e cioè l'organizzazione della giustizia di pace (lettera l), le norme generali sull'istruzione (lettera n), la tutela dell'ambiente dell'ecosistema e dei beni culturali, (lettera s).

La complessità delle questioni coinvolte ha fatto sì che l'art. 116, comma 3, della Costituzione non abbia ancora trovato attuazione, benché ci siano stati vari tentativi di affrontare la materia, sia pure in modo non completo e risolutivo (ricordo, ad esempio, la legge "La Loggia" n. 131 del 2003 e l'art. 1, c. 571 della legge n. 147/2013).

Sul tema del regionalismo differenziato negli ultimi anni si è concentrata l'attenzione soprattutto di tre regioni - Lombardia, Veneto ed Emilia Romagna - che hanno avviato il percorso negoziale finalizzato ad attuare la norma costituzionale. Le regioni Lombardia e Veneto hanno fatto precedere la richiesta di avvio delle trattative con il Governo dallo svolgimento di un referendum (che ha avuto luogo il 22 ottobre 2017).

Dal negoziato con lo Stato sono scaturiti tre specifici Accordi preliminari che sono stati sottoscritti il 28 febbraio 2018 dal Governo all'epoca in carica. Gli accordi sono stati tradotti in schemi di intesa che presentano contenuti in gran parte simili, differenziandosi essenzialmente per le materie oggetto di autonomia differenziata richieste dalle regioni.

In seguito altre regioni hanno deliberato di avviare i negoziati con il Governo (Campania, Liguria, Lazio, Marche, Piemonte, Toscana e Umbria); altre, invece, come la Basilicata, Calabria e Puglia, hanno assunto solo iniziative preliminari.

Il processo di attuazione del regionalismo differenziato ha subito un arresto anche a causa della situazione eccezionale venutasi a creare in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Da ultimo, nel giugno 2021, presso il Dipartimento per gli Affari regionali e le autonomie è stata istituita un'apposita Commissione di studio con il compito, tra gli altri, di esprimersi sulla c.d. "legge quadro", individuata quale strumento utile per costituire una cornice unitaria per l'attuazione del regionalismo differenziato.

Detta legge dovrebbe delineare l'*iter* procedurale che deve essere seguito dalle Regioni per attivare la richiesta di attribuzione di ulteriori forme e condizioni particolari di autonomia regionale, nonché le fasi del procedimento di approvazione dell'intesa e la durata della

stessa. Deve, inoltre, individuare le modalità per garantire il necessario coinvolgimento del Parlamento sul contenuto dell'intesa.

L'avvio del processo attivazione del regionalismo differenziato implica la necessità di analizzare, innanzitutto, quali siano le materie e funzioni oggetto di devoluzione e, conseguentemente, quali possono essere le modalità di finanziamento delle stesse. Ciò comporta che non può prescindere dalla valutazione della spesa attualmente sostenuta dalle Amministrazioni statali per le funzioni trasferite, dal momento che, a seguito del trasferimento delle stesse funzioni, occorre procedere ad una riduzione degli stanziamenti delle Amministrazioni interessate in misura corrispondente alle maggiori entrate riconosciute alle Regioni.

Sotto il primo profilo si osserva che un elemento che accomuna le proposte avanzate è che, a volte, le richieste regionali non sono del tutto coerenti con i principi stabiliti dall'art. 116, terzo comma, della Costituzione, giacché si riferiscono a materie diverse da quelle elencate nella norma e che, pertanto, non possono essere oggetto di attribuzione. Ciò acquista una significativa importanza in ambito tributario, in quanto tra le norme costituzionali che non possono essere derogate deve ricomprendersi l'art. 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione, che attribuisce allo Stato la competenza legislativa esclusiva in materia di sistema tributario e contabile dello Stato.

Per quanto attiene alla determinazione delle spese si deve considerare che anche in tale ambito la mancata definizione dei LEP e dei relativi costi standard rappresenta un limite, dal momento che la loro quantificazione dovrà avvenire sulla base del costo storico.

Va, ad ogni modo, precisato che gran parte delle materie per cui le Regioni hanno chiesto il trasferimento delle competenze generano una spesa aggiuntiva da finanziare a livello regionale di modesta entità: si tratta, infatti, di funzioni amministrative di carattere organizzativo che comportano il trasferimento di limitate risorse finanziarie e umane. Più criticità genera, invece, la funzione dell'istruzione, con la previsione del definitivo passaggio del personale della scuola dai ruoli dello Stato a quelli delle Regioni ad autonomia differenziata.

Nel passare a esaminare le modalità di finanziamento delle competenze riconosciute alle regioni bisogna ricordare che l'art. 14 della legge n. 42/2009 dispone che *"con la legge con cui si attribuiscono, ai sensi dell'articolo 116, terzo comma, della Costituzione, forme e condizioni particolari di autonomia a una o più regioni si provvede altresì all'assegnazione delle necessarie risorse finanziarie, in conformità all'articolo 119 della Costituzione e ai principi della presente legge"*.

Le modalità di finanziamento devono, quindi, essere quelle previste dall'art. 119 della Costituzione, e cioè: a) entrate e tributi propri, istituiti e disciplinati con legge regionale; b) tributi propri "derivati", istituiti e disciplinati con legge statale il cui gettito è destinato alle Regioni; c) compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibili al territorio regionale; d) trasferimenti di natura perequativa.

Nelle bozze di intesa sull'autonomia differenziata si prevede che il finanziamento delle competenze riconosciute è garantito mediante:

- una compartecipazione al gettito maturato nel territorio regionale dell'IRPEF e di eventuali altri tributi erariali;
- aliquote riservate, nell'ambito di quelle previste dalla legge statale, sulla base imponibile dei medesimi tributi riferibile al territorio regionale.

È tuttora oggetto di discussione la scelta, come strumento di finanziamento, delle "*aliquote riservate*", espressione con cui si vuole intendere una forma di devoluzione alle Regioni di una quota di gettito di un tributo erariale.

In tale contesto deve necessariamente inserirsi una riflessione tra le modalità con cui attuare il regionalismo differenziato e i principi della legge delega sulla riforma fiscale la quale prevede, come ho già illustrato, la sostituzione dell'addizionale regionale all'Irpef con una sovrimposta sull'Irpef.

Dal momento che il legislatore delegato prevede per le regioni un tributo che deve essere calcolato sul debito di imposta, la forma di finanziamento del regionalismo differenziato preferibile sembrerebbe essere quella di una compartecipazione al gettito dell'Irpef. In tal modo si avrebbe, infatti, un sistema ordinato che da un lato garantisce alle regioni l'autonomia impositiva, dall'altro consente loro, di finanziare, attraverso la compartecipazione all'Irpef, le funzioni trasferite.