

Elementi di riflessione sull'attuazione del federalismo fiscale

Dicembre 2008

Executive summary

Il sistema di finanziamento degli enti territoriali in Italia lascia poco spazio all'autonomia finanziaria, non responsabilizza le amministrazioni e pregiudica gli equilibri di finanza pubblica. L'attuazione del federalismo fiscale fornisce l'occasione per superare queste carenze; ma vi è il rischio di un peggioramento dei saldi di finanza pubblica se i compromessi politici prevarranno sulla chiarezza del disegno. Occorre quindi seguire i principi di un federalismo responsabile e disciplinato. In particolare:

- a) è fondamentale istituire un più stretto collegamento tra le decisioni sulla spesa e quelle sulle entrate: ciò richiede non solo il severo rispetto del vincolo di bilancio da parte di tutte le amministrazioni decentrate, ma anche che una parte significativa delle spese delle amministrazioni locali sia finanziata con tributi propri (inclusi quelli "derivati") manovrabili, così che le scelte sull'offerta di servizi e la loro copertura siano chiaramente imputabili alle amministrazioni;
- b) il nuovo sistema dovrà garantire adeguati trasferimenti perequativi, ma allo stesso tempo salvaguardare gli incentivi all'efficienza e al pieno sfruttamento della capacità fiscale di ciascun territorio; coinvolgere le regioni a statuto speciale nel finanziamento della perequazione offre l'occasione per riequilibrare le ingiustificate asimmetrie nei trasferimenti dello Stato che favoriscono in maniera iniqua alcune regioni;
- c) occorre garantire con norme di immediata applicazione che la transizione al nuovo sistema non comprometta gli equilibri complessivi di finanza pubblica, in tutte le fasi del trasferimento delle funzioni di entrata e di spesa.

Il disegno di legge delega sul federalismo fiscale (AS 1117) fissa una serie di principi e criteri direttivi sulla base dei quali dovranno essere adottati, entro due anni, uno o più decreti legislativi per dare attuazione all'articolo 119 della Costituzione. Esso prevede un percorso graduale di superamento del criterio della spesa storica per tutti i livelli di governo; per i servizi essenziali sarà garantita la copertura del fabbisogno a costi standard, in modo da coniugare il

principio costituzionale di solidarietà con quello di buona amministrazione. Sono dettati principi e criteri direttivi per l'individuazione dei panieri di tributi e compartecipazioni con cui finanziare le spese delle regioni e degli enti locali e sono indicate le caratteristiche degli interventi di perequazione. Inoltre, sono previste norme di coordinamento tra i diversi livelli di governo volte ad assicurare l'efficienza e gli equilibri complessivi di finanza pubblica.

Il quadro complessivo delineato dal disegno di legge è ben costruito, ma restano aperte alcune questioni centrali per l'esito complessivo della riforma.

Costituisce motivo di preoccupazione il fatto che molte delle variabili da cui dipenderanno gli equilibri finanziari e distributivi del federalismo (livelli essenziali delle prestazioni, costi standard, funzioni fondamentali degli enti locali) non siano ancora chiaramente identificate, né appaiono sufficientemente definiti i criteri direttivi in base ai quali il legislatore delegato prenderà le sue decisioni. Vi è il rischio che le scelte fondamentali siano attuate attraverso negoziati politici su singoli aspetti, compromettendo l'equilibrio generale del sistema per ottenere il consenso delle diverse parti in causa.

Sulle fonti di finanziamento degli enti territoriali, il sistema delineato dal disegno di legge appare confuso e indifferenziato: l'Irpef finanzia, con le sue addizionali e le compartecipazioni, ogni livello di governo; i tributi propri assegnati dalla legge dello Stato al finanziamento delle province e dei comuni non sono identificati. Per evitare una delega in bianco, occorre perlomeno identificare i presupposti impositivi dei tributi da assegnare a ogni livello di governo, rispettando i principi di ottimalità indicati dalla scienza delle finanze.

Bisogna in particolare recuperare il principio della correlazione tra prelievo fiscale e funzioni svolte dall'amministrazione. Per i comuni, applicare questo principio implica incentrare una parte importante dei tributi propri sull'imposizione fiscale immobiliare, come avviene in prevalenza negli altri paesi con sistemi fiscali federali. Analogamente, è ragionevole attribuire alle province le imposte connesse alla circolazione.

Per preservare l'integrità del sistema tributario, occorre mantenere una fisionomia unitaria dei tributi sul reddito. Va rigorosamente evitata ogni deroga al divieto di intervenire a livello regionale o locale sulla base imponibile. Per

l'imposizione sulle persone fisiche non si può permettere che emergano sistemi di progressività differenziati a livello regionale: si dovrebbe quindi includere tra i principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario fissati nel disegno di legge la riserva allo Stato del compito di assicurare la progressività del sistema.

Appare inoltre necessario evitare duplicazioni di controlli e di accertamenti sul singolo contribuente, che comporterebbero il rischio di esiti contraddittori e grave danno per la certezza del diritto.

Come ha osservato la Corte dei conti, l'attuazione del disegno di legge può comportare un aumento della spesa pubblica e del prelievo fiscale complessivo, soprattutto nel periodo di transizione verso l'assetto definitivo. Difficilmente la legge di attuazione dell'articolo 119 della Costituzione potrebbe contenere un generale divieto all'aumento del prelievo, in quanto ciò contrasterebbe con le prerogative di autonomia finanziaria dei livelli di governo.

Tuttavia, andrebbe almeno evitato che l'aumento delle imposte discenda come risultato non voluto del trasferimento delle funzioni, ad esempio per l'incapacità di assicurare il pieno trasferimento del personale dal centro alla periferia o per la concessione di benefici e privilegi a particolari enti o categorie di enti locali al fine di ottenere il loro sostegno al provvedimento. E' essenziale, più in generale, che l'impegno politico al contenimento della pressione fiscale venga assunto, in maniera coordinata tra tutti i livelli di governo, in sede di programmazione dei conti pubblici.

Quanto ai nuovi assetti istituzionali, il disegno di legge affida ampie responsabilità di indirizzo e controllo alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, che opererà nell'ambito della Conferenza unificata. La Conferenza permanente può effettivamente svolgere un ruolo centrale nel monitoraggio dell'efficienza della spesa ai diversi livelli di governo e, in generale, nella vigilanza sul funzionamento del federalismo fiscale. Ma sembra inappropriato affidarle funzioni più strettamente politiche che appartengono alle assemblee elettive, prima tra tutte il Parlamento, come la fissazione degli obiettivi di finanza pubblica o la proposta di modifiche del sistema. Tali funzioni dovrebbero rientrare tra i compiti del costituendo Senato federale.

In prospettiva, il buon funzionamento del federalismo richiede anche il riordino della ripartizione delle competenze legislative tra Stato e regioni. Il sistema delineato dall'articolo 117 della Costituzione, confuso e mal coordinato, alimenta i conflitti tra livelli di governo e può compromettere gli equilibri di finanza pubblica. Pertanto, andrebbe ripreso il disegno di legge di riforma costituzionale del 2005, che opportunamente riconduceva alla competenza legislativa esclusiva statale alcune materie che richiedono una disciplina unitaria su tutto il territorio nazionale.

ELEMENTI DI RIFLESSIONE SULL'ATTUAZIONE DEL FEDERALISMO FISCALE

"Tutti ormai vogliono la riforma. Tutti deprecano gli inconvenienti dell'attuale legislazione, ma pochi sono disposti ad accettare uno schema che non consenta i privilegi di cui godono attualmente"
(Cesare Cossiani, 1967)

1. L'attuale sistema della finanza locale*

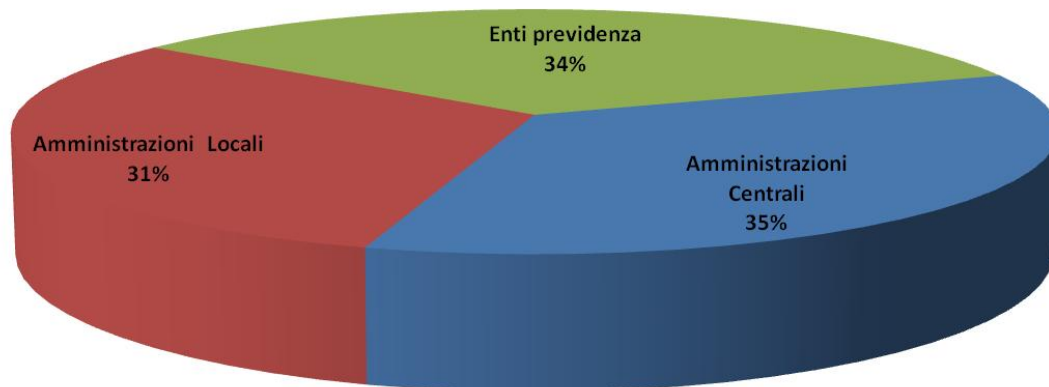
Da quarant'anni è in atto in Italia un processo di decentramento della spesa pubblica. La creazione, all'inizio degli anni Settanta, delle quindici regioni a statuto ordinario è stata seguita, nel 1978, dalla devoluzione alle regioni della spesa sanitaria, che già all'epoca costituiva da sola più di un decimo della spesa totale. Negli anni Novanta nuove riforme hanno condotto a un più ampio decentramento delle funzioni amministrative¹. Con la modifica del Titolo V della Costituzione nel 2001 sono aumentate le competenze legislative delle regioni (articolo 117) ed è stato sancito il principio del massimo decentramento delle funzioni amministrative (articolo 118).

La quota di spesa pubblica gestita dalle autonomie locali nel 2006 era pari al 31 per cento della spesa pubblica complessiva (230 miliardi di euro su un totale di 746 miliardi; cfr. FIGURA 1).

* Questo documento è stato elaborato nell'ambito di un gruppo di lavoro Assonime, coordinato da Stefano Micossi e composto da Marco Boccaccio, Ginevra Bruzzone, Demetrio Buono, Loredana Carpentieri, Miriam Cassella, Paola Parascandolo e Fabrizia Peirce. Le idee e i suggerimenti dei professori Piero Giarda e Massimo Bordignon sono stati preziosi per l'elaborazione di questo studio. La responsabilità per eventuali imprecisioni ed errori è esclusivamente del gruppo di lavoro.

¹ La legge delega 15 marzo 1997, n. 59, ha disposto il conferimento alle regioni e agli enti locali di tutte le funzioni e i compiti amministrativi, ad esclusione di quelli individuati in un apposito elenco. Il quadro dei compiti attribuiti ai diversi livelli di governo è stato definito con il decreto legislativo 31 marzo 1998 n. 112 e una serie di leggi regionali. Successivi decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri hanno trasferito le risorse umane, strumentali e monetarie dallo Stato agli enti decentrati.

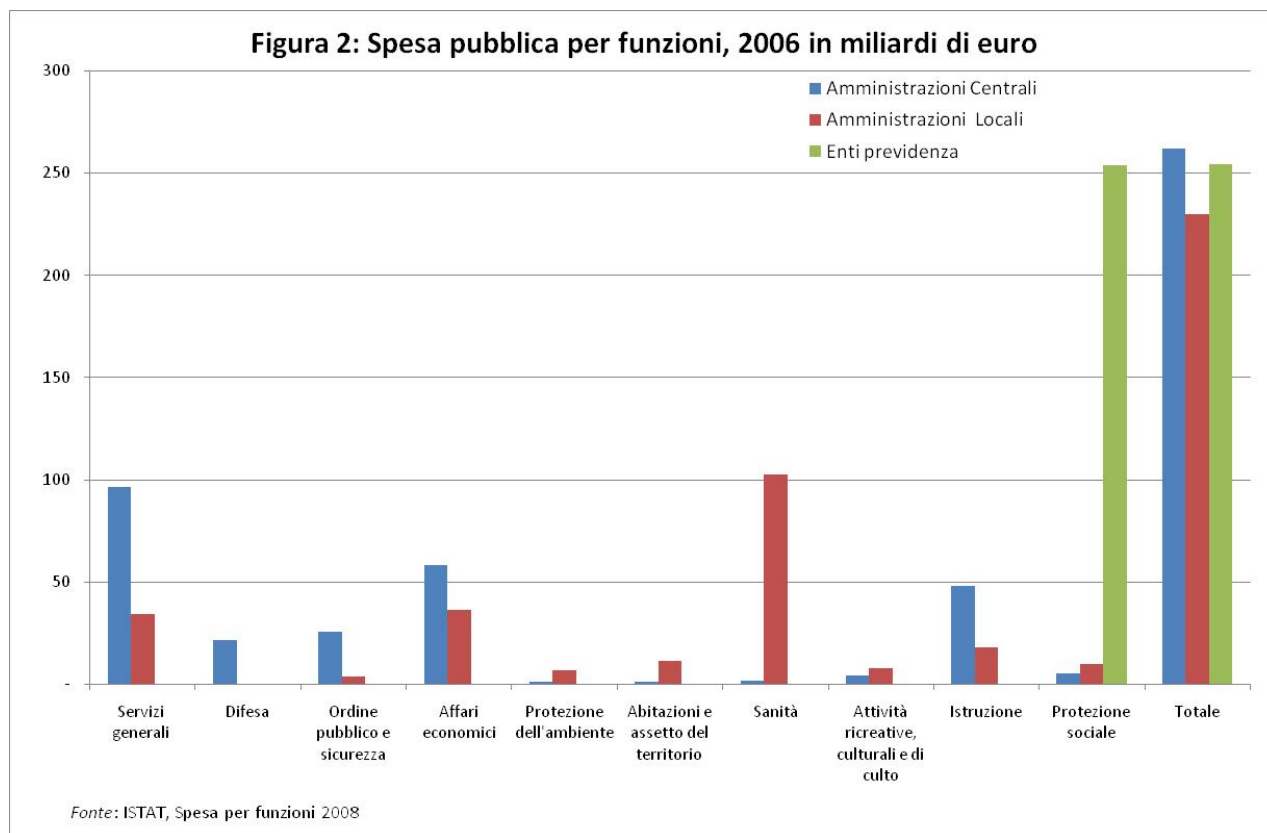
Figura 1: Spesa pubblica per ente erogatore, 2006 (in %)



Fonte: ISTAT, Spesa per funzioni 2008

Le spese pubbliche per la sanità (oltre 100 miliardi di euro nel 2006), per le abitazioni e l'assetto del territorio (11 miliardi) e per la protezione dell'ambiente (6,5 miliardi) sono quasi interamente amministrate a livello decentrato². La spesa pubblica per gli affari economici e a sostegno dello sviluppo economico dipende dalle amministrazioni locali per il 40 per cento (36 miliardi), quella per l'istruzione per il 30 per cento (18 miliardi) (FIGURA 2).

² La quota della spesa gestita dalle amministrazioni locali sulla spesa pubblica totale per ciascuna di queste funzioni è pari, rispettivamente, al 98, al 91 e all'85 per cento.



Con la compiuta attuazione della riforma del 2001 -- che prevede l'integrale devoluzione dell'istruzione e degli interventi per lo sviluppo economico -- la quota della spesa delle autonomie locali sulla spesa pubblica totale supererebbe il 40 per cento³.

Il decentramento delle decisioni di spesa non è stato accompagnato da un analogo decentramento delle decisioni di entrata⁴. Con la riforma tributaria degli anni Settanta sono state eliminate le principali forme di prelievo a livello locale e si è passati a un sistema basato su tributi erariali e trasferimenti statali. Negli anni Novanta vi sono stati tentativi di accrescere l'autonomia finanziaria degli enti territoriali, riducendo il ruolo dei trasferimenti e assegnando a regioni

³ Isae, *Rapporto sull'attuazione del federalismo*, febbraio 2005.

⁴ Per l'analisi delle diverse fasi di decentramento e accentrimento nelle relazioni finanziarie tra Stato e enti locali in Italia, cfr. Gianni Marongiu, *Storia dei tributi degli enti locali (1861-2000)*, Padova, Cedam, 2001 e Piero Giarda, *Decentralization and Intergovernmental Fiscal Relations in Italy: a Review of Past and Recent Trends*, Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze, 2004, n. 4, 527-561.

ed enti locali alcuni tributi istituiti dalla legge dello Stato, con qualche margine di manovra (Ici, Irap, addizionali Irpef). Ciononostante, il sistema di finanziamento della spesa decentrata è rimasto un sistema di finanza derivata, dipendente dal bilancio statale e con scarsa autonomia finanziaria⁵. Nel 2007 il 45 per cento delle entrate delle autonomie locali era ancora costituito da trasferimenti⁶.

Inoltre, dalla metà degli anni Settanta il finanziamento degli enti territoriali ha seguito una logica di copertura della spesa storica e di contrattazione opaca tra centro e periferia⁷. Quando si trattava di ottenere risorse, chi aveva speso di più otteneva di più; dunque il sistema incitava gli amministratori locali ad accrescere la spesa. Nella sanità il finanziamento a piè di lista dei disavanzi è stato la regola; lo Stato non ha potuto evitare di intervenire sia per la presenza di vincoli costituzionali all'erogazione di determinati servizi su tutto il territorio nazionale, sia per l'incapacità di legare i trasferimenti erariali a validi indicatori di fabbisogno.

E' dunque emerso un modello di finanziamento nei fatti privo del vincolo di bilancio per le amministrazioni regionali e locali. I disavanzi sono stati sistematici e ingenti. Gli amministratori hanno tratto i vantaggi politici derivanti dall'espansione della spesa facendo ricadere l'onere della sua copertura sullo Stato o sulle amministrazioni successive, nella certezza che

⁵ Cfr. Corte costituzionale, sentenze n. 37, n. 320 e n. 423 del 2004.

⁶ Fonte Istat. Cfr. anche Banca d'Italia, audizione nell'ambito dell'Indagine conoscitiva sul disegno di legge in materia di federalismo fiscale presso le Commissioni riunite 1^a, 5^a e 6^a del Senato, 18 novembre 2008. Il dato sui trasferimenti include la compartecipazione all'Iva delle regioni a statuto ordinario. Per queste ultime, secondo i bilanci di competenza relativi al 2006 pubblicati da Issirfa, le entrate sono costituite per il 54 per cento dalla devoluzione di tributi erariali (principalmente compartecipazione Iva) e da trasferimenti, per il 30 per cento da tributi locali istituiti con legge dello Stato (principalmente Irap e addizionali Irpef), per il 13 per cento da mutui ed obbligazioni e per il 3 per cento da entrate patrimoniali.

⁷ Il criterio della copertura della spesa storica fu introdotto dai decreti Stammati (decreto legge 17 gennaio 1977, n. 2, convertito dalla legge 17 marzo 1977, n. 62, e decreto legge 29 dicembre 1977, n. 946, convertito dalla legge 27 febbraio 1978) in un contesto in cui gli enti locali avevano fatto un ampio ricorso all'indebitamento. Lo Stato si fece carico del debito accumulato, eliminò la possibilità per gli enti locali di ricorrere al credito bancario per il finanziamento della spesa corrente e si impegnò a finanziare la differenza tra le entrate di ciascun ente e la spesa dell'anno precedente, aumentata di una quota fissa. Il metodo per il calcolo dei trasferimenti venne rivisto a metà degli anni Ottanta, ma la logica della copertura della spesa storica è rimasta radicata nel sistema.

prima o poi un ripiano sarebbe stato inevitabile – basti pensare ai recenti casi della regione Lazio e dei comuni di Catania e di Roma.

Gli sfondamenti nei bilanci sono stati più frequenti per le regioni rispetto a province e comuni, principalmente a causa della spesa sanitaria, la quale rappresenta circa il 60 per cento della spesa totale delle regioni a statuto ordinario e circa il 75 per cento di quella corrente. Peraltro, le situazioni delle regioni sono molto diverse: secondo la Relazione generale sulla situazione economica del paese, nel 2007 sette regioni e la provincia autonoma di Bolzano registravano un avanzo nel comparto della sanità, mentre dodici regioni -- incluse tutte quelle del Mezzogiorno -- e la provincia autonoma di Trento presentavano un disavanzo. L'85 per cento del deficit del Servizio sanitario nazionale è imputabile a tre sole regioni – il Lazio, la Campania e la Sicilia. In alcuni casi si è avuta anche un'ingente accumulazione di disavanzi fuori bilancio; le continue revisioni dei conti della spesa sanitaria regionale ne forniscono testimonianza.

Vi sono notevoli differenze tra regioni anche per quanto concerne la qualità della spesa. Nel settore sanitario, ad esempio, la spesa pubblica pro-capite è all'incirca uguale su tutto il territorio nazionale, ma il diverso livello qualitativo dei servizi induce i residenti delle regioni meridionali a ricorrere frequentemente alle strutture sanitarie del Nord Italia⁸. I dati indicano chiaramente che in molti ambiti si spende troppo perché si spende male; lo sviluppo della sanità privata ha condotto a un aumento dei costi, ma spesso non della qualità dei servizi, in assenza di adeguati controlli sugli standard di prestazione.

Questi risultati hanno generato risentimenti sia nelle aree che ritengono di essere state ingiustamente private di risorse per finanziare una spesa

⁸ OCSE, *Making Federalism Work in Italy*, Economics Department Working Paper no. 590, 20 dicembre 2007, punto 16. I divari regionali nella qualità dei servizi erogati dalle amministrazioni sono documentati anche dall'indice generale di buon governo elaborato dal Formez. Cfr. *Le misure di cambiamento nella PA: indicatori di performance*, Quaderni Formez, Roma, 2006; *Innovazione amministrativa e crescita del paese: rapporto con raccomandazioni*, Quaderni Formez, Roma, 2008. Cfr., inoltre, i risultati di indagini della Banca d'Italia relative all'esistenza di divari quantitativi e qualitativi nelle aree della giustizia civile, dell'istruzione, della sanità e dei servizi pubblici locali, descritti in Luigi Cannari, Marco Magnani, Guido Pellegrini, *Quali politiche nazionali per il Sud?*, luglio 2008, in corso di pubblicazione.

inefficiente in altri territori, sia in quelle che ritengono di non avere ricevuto risorse adeguate⁹.

La necessità di superare il modello della finanza derivata per arrivare a un sistema caratterizzato da una maggiore responsabilizzazione delle amministrazioni, sia per le entrate che per la spesa, è ormai diffusamente riconosciuta. L'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione, oggi all'esame del Parlamento, fornisce l'occasione per migliorare il funzionamento delle amministrazioni, la qualità della spesa e gli equilibri di finanza pubblica. Ma vi sono rischi ingenti di mancare tutti e tre gli obiettivi, se il disegno istituzionale non rispetterà precisi criteri e risponderà prevalentemente alle esigenze di compromesso politico tra le molte parti in causa – amministrazioni centrali e amministrazioni locali, regioni a statuto ordinario e regioni a statuto speciale, province, comuni, partiti a base elettorale nel nord e partiti a base elettorale nel sud.

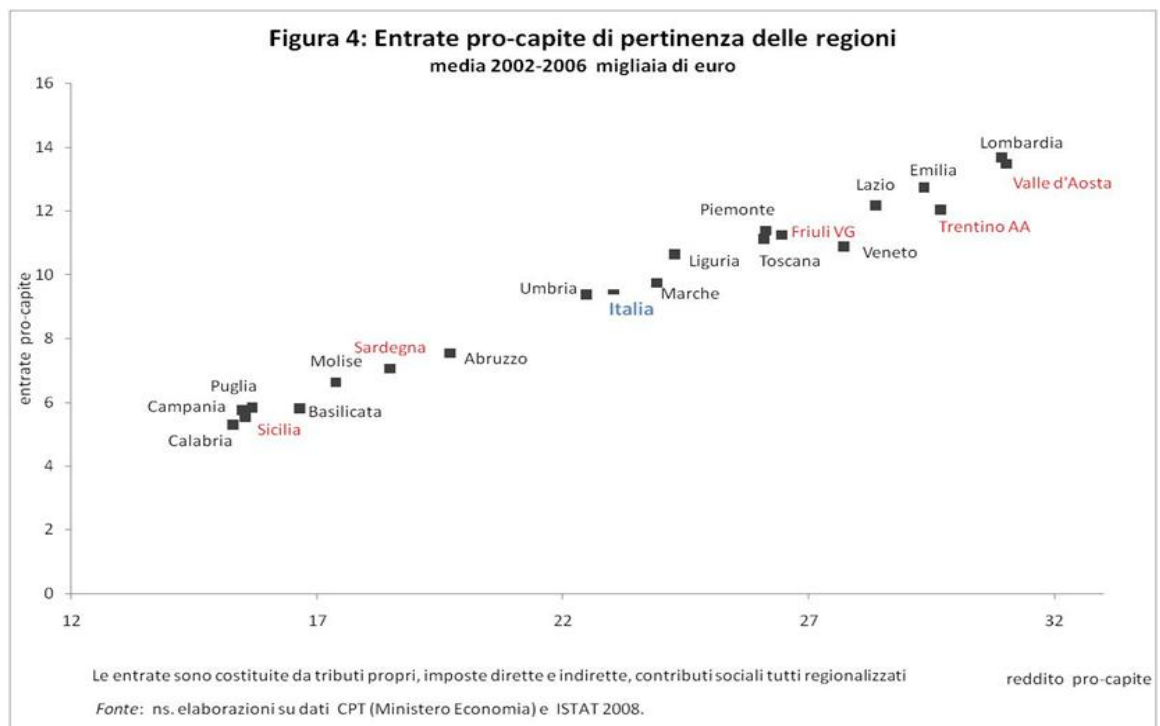
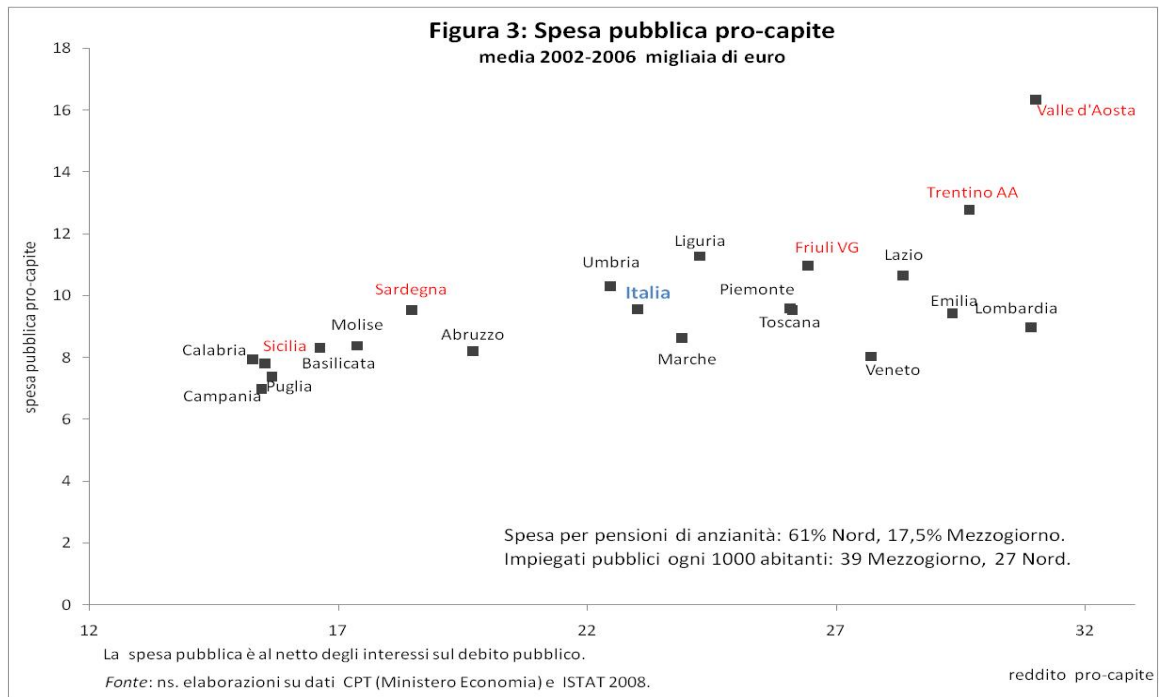
La revisione del sistema di finanziamento degli enti decentrati di governo richiede, in via preliminare, di decidere in quale misura si è disposti ad accettare che differenti capacità fiscali dei territori si traducano in differenti capacità di spesa delle amministrazioni regionali e locali. La questione è centrale e, inevitabilmente, molto controversa, dato che la distribuzione territoriale dei redditi e delle capacità fiscali oggi diverge sostanzialmente dalla distribuzione della spesa pubblica pro-capite.

Infatti, la spesa pubblica complessiva pro-capite è distribuita in modo relativamente uniforme tra le regioni¹⁰ (FIGURA 3), mentre la capacità fiscale --

⁹ Cfr., al riguardo, l'intervento dell'Assessore alle finanze della Regione Lombardia all'Indagine conoscitiva sull'attuazione dell'articolo 119 presso la Commissione parlamentare per le questioni regionali (8 ottobre 2008): "A un certo punto, lo Stato "fotografò" i debiti del sistema delle autonomie, ripianandoli. Tuttavia questa fu la conseguenza meno seria di quell'intervento; più grave fu il fatto che quella fotografia costituì la base per lo sviluppo dei finanziamenti successivi. In altri termini, chi aveva speso di più (a debito, tra l'altro) si trovò con un *plafond* di partenza molto superiore a chi aveva gestito in modo oculato. All'interno di questo scenario, tutte le regioni erano consapevoli del fatto che il sistema presentava oggettive ingiustizie".

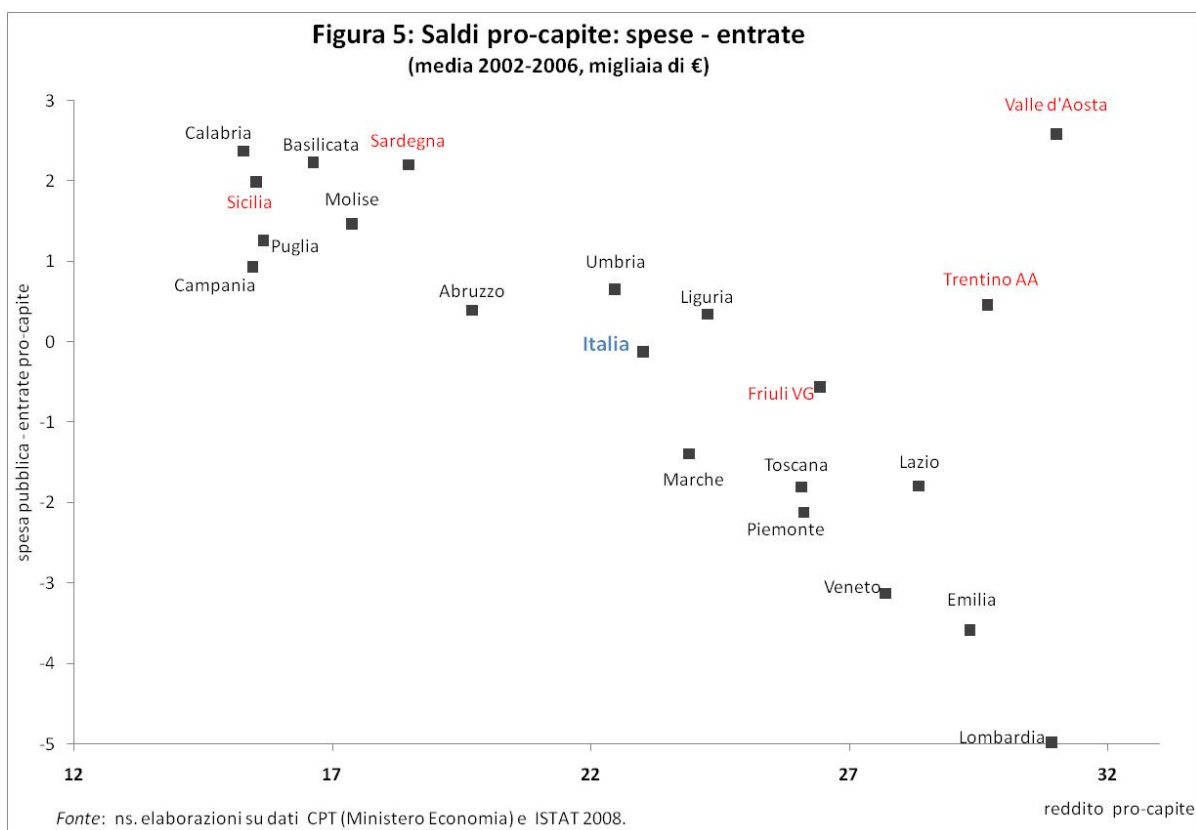
¹⁰ Dati Conti pubblici territoriali (CPT), media 2002-06. La composizione della spesa varia invece tra macro-aree geografiche. Al Nord prevale la componente costituita dalla spesa previdenziale (in particolare, la spesa per le pensioni di anzianità è pari al 61 per cento del totale al Nord rispetto al 17,5 per cento nel Mezzogiorno); nel Mezzogiorno incide soprattutto l'elevato numero di dipendenti pubblici (39 per 1000 abitanti, contro una media di 27 per 1000 abitanti nelle regioni settentrionali). Cfr. anche l'audizione di Banca d'Italia del 18 novembre 2008, cit.

misurata sommando i tributi propri (Irap, addizionale Irpef, ecc.) alla quota regionalizzata dei tributi erariali e dei contributi sociali -- è sostanzialmente proporzionale al reddito pro-capite (FIGURA 4).



Nel periodo 2002-2006, le entrate pro-capite più elevate si registrano in Lombardia e sono pari a quasi 14 mila euro per abitante, le più basse sono quelle della Calabria e ammontano a 5300 euro pro-capite¹¹.

Pertanto, in alcune regioni, soprattutto quelle del Mezzogiorno, la spesa pubblica pro-capite è ben superiore alle entrate pro-capite di pertinenza¹² mentre, all'opposto, alcune regioni del nord presentano sensibili avanzi e appaiono come finanziatori netti del sistema. I casi più evidenti sono quelli della Lombardia (con un avanzo di oltre 5000 euro pro-capite), dell'Emilia e del Veneto (con un avanzo di oltre 3000 euro pro-capite) (FIGURA 5)¹³.



¹¹ Dati CPT, media 2002-2006.

¹² Due regioni a statuto speciale ad alto reddito pro-capite (Valle d'Aosta e Trentino Alto Adige) hanno spesa pubblica pro-capite nettamente superiore alle entrate fiscali pro-capite. Esse peraltro svolgono un maggior numero di funzioni rispetto alle regioni a statuto ordinario.

¹³ Dati CPT, media 2002-2006.

Questi dati sottolineano la questione centrale: dove fissare il punto di equilibrio tra le esigenze di responsabilizzazione degli amministratori e quelle di solidarietà tra i cittadini, mantenendo la perequazione a un livello sufficiente ad assicurare l'offerta efficiente dei servizi essenziali.

In questo contesto, merita una riflessione la posizione delle regioni a statuto speciale. Gli statuti, con valore di legge costituzionale, assegnano alle regioni a statuto speciale funzioni ulteriori rispetto a quelle previste per le regioni a statuto ordinario, sia pure in modo non omogeneo, e una diversa attribuzione di fonti di entrata¹⁴.

Si rileva, in particolare un maggior peso della devoluzione di gettito di tributi erariali (56 per cento delle entrate rispetto al 35 per cento delle regioni a statuto ordinario) e dei trasferimenti (20 per cento delle entrate rispetto al 12 per cento nelle regioni a statuto ordinario)¹⁵. Quanto ai saldi tra le spese e le entrate, solo il Friuli Venezia Giulia risulta "finanziatore netto" del sistema. Le spese sono superiori alle entrate di pertinenza del territorio sia in regioni a basso reddito pro-capite, quali la Sicilia e la Sardegna, sia in regioni a reddito elevato quali il Trentino Alto Adige e la Valle d'Aosta¹⁶. Anche tenendo conto delle maggiori funzioni svolte rispetto ad altre regioni, dati i livelli di reddito di questi ultimi territori si tratta di un privilegio iniquo e indifendibile.

La revisione delle regole di finanziamento degli enti territoriali in Italia non può quindi escludere le regioni a statuto speciale dalla riforma. In alcuni casi, i tributi assegnati al finanziamento della regione e persino la percentuale di compartecipazione al gettito dei tributi erariali sono fissati negli statuti, e quindi la loro modifica richiederebbe una legge costituzionale. Vi sono comunque spazi per rivedere il contributo delle regioni a statuto speciale al sistema senza dover ricorrere a leggi costituzionali. Per alcune regioni (Sardegna, Friuli Venezia Giulia e Trentino Alto Adige) le disposizioni degli statuti in materia di autonomia finanziaria possono essere modificate con legge

¹⁴ Sul tema, cfr. ad esempio Alberto Zanardi, *Per lo sviluppo. Un federalismo fiscale responsabile e solidale*, Bologna, Il Mulino, 2006, cap. 6.

¹⁵ Dati Issirfa su bilanci regionali, 2006.

¹⁶ Dati Cpt. Sul tema, cfr. Maria Flavia Ambrosanio, Massimo Bordignon, Floriana Cerniglia, *Constitutional reforms, fiscal decentralization and regional fiscal flows in Italy*, novembre 2008.

ordinaria dello Stato, previo accordo con la regione interessata¹⁷. Inoltre, gran parte dei presenti squilibri può essere corretta tramite il disegno della perequazione, tenendo conto non solo dei livelli della spesa pubblica, ma anche dei pagamenti alle diverse regioni per le pensioni di anzianità – che sono in senso proprio un sussidio a carico del bilancio dello stato.

Nella generale revisione delle regole di finanziamento degli enti territoriali richiesta per dare attuazione all'articolo 119 della Costituzione, si impongono tre principi direttivi:

- a) occorre istituire un più stretto collegamento tra le decisioni di entrata e di spesa: a tal fine, una parte preponderante delle spese deve essere coperta con tributi almeno in parte manovrabili da parte degli enti di governo decentrati, così che la responsabilità degli amministratori per la qualità dei servizi e le risorse prelevate sia resa più evidente agli occhi dei contribuenti;
- b) occorre che i trasferimenti perequativi, pur assicurando in tutte le regioni risorse adeguate per garantire il livello necessario dei servizi essenziali, non compromettano gli incentivi all'efficienza e all'aumento della capacità fiscale di ciascun territorio;
- c) occorre non solo assicurare in ogni fase il rispetto degli equilibri complessivi di finanza pubblica, tenuto conto degli obblighi europei relativi al Patto di stabilità e crescita, ma anche evitare un aumento della pressione fiscale complessiva, che già risulta tra le più elevate, a fronte di servizi pubblici assai scadenti.

2. Il Titolo V della Costituzione

Il Titolo V della Costituzione si articola in tre pilastri: la ripartizione della competenza legislativa tra Stato e regioni (articolo 117); la disciplina delle competenze amministrative (articolo 118) e la cornice di finanza pubblica (articolo 119).

¹⁷ Cfr. Giuseppe Lauricella, *Le autonomie speciali nel federalismo fiscale*, relazione al seminario di studio su "Il federalismo fiscale. Modelli a confronto", Camera dei Deputati, 4 luglio 2008.

L'articolo 117 individua le materie di competenza legislativa esclusiva dello Stato e quelle di competenza legislativa concorrente, in cui lo Stato fissa i principi fondamentali e le regioni determinano la disciplina di dettaglio. Per le materie non espressamente indicate, la competenza legislativa è attribuita in via residuale alle regioni.

L'articolo 118 affida le competenze amministrative ai comuni, facendo salva la possibilità di conferirle a un livello di governo superiore (provincia, città metropolitana, regione o Stato) al fine di assicurarne l'esercizio unitario, sulla base dei principi di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza¹⁸. Il richiamo ai principi di sussidiarietà e adeguatezza condiziona la competenza a svolgere determinate funzioni amministrative al raggiungimento di una dimensione adeguata da parte dell'ente locale, individualmente o in unione con altri. Si tratta di un'esigenza importante in ragione dell'estrema frammentazione del sistema degli enti locali in Italia: solo il 28 per cento degli oltre ottomila comuni ha una popolazione superiore a 5000 abitanti¹⁹.

L'articolo 119 sancisce il principio dell'autonomia finanziaria di entrata e di spesa di regioni, comuni, province e città metropolitane; delinea le fonti da cui essi trarranno le risorse necessarie per finanziare le funzioni pubbliche loro attribuite; prevede un fondo perequativo senza vincoli di destinazione per i territori con minore capacità fiscale per abitante; consente allo Stato di destinare risorse aggiuntive per speciali finalità; riconosce a regioni e enti locali un proprio patrimonio; limita il ricorso all'indebitamento delle regioni e degli enti locali alle sole esigenze di finanziamento delle spese di investimento, escludendo ogni garanzia dello Stato.

2.1 *La competenza legislativa per l'attuazione del federalismo fiscale*

Sono affidati in via esclusiva alla legge statale il sistema tributario e contabile dello Stato e la perequazione delle risorse finanziarie (articolo 117, comma 2, lettera e), la definizione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i

¹⁸ E' stato così superato il principio del parallelismo tra funzioni legislative e funzioni amministrative delle regioni. Sul tema, cfr. Astrid, *Semplificare l'Italia. Stato, regioni, Enti locali*, Firenze, Passigli, 2008.

¹⁹ Sulle forme di esercizio associato delle funzioni amministrative, cfr. l'audizione dei rappresentanti dell'Unione nazionale comuni, comunità, enti montani (UNCCEM) nell'ambito dell'Indagine conoscitiva sull'attuazione dell'articolo 119 presso la Commissione parlamentare per le questioni regionali, 1° ottobre 2008.

diritti civili e sociali che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale (articolo 117, comma 2, lettera m), la fissazione delle funzioni fondamentali degli enti locali (articolo 117, comma 2, lettera p), nonché il coordinamento dei dati dell'amministrazione statale, regionale e locale (articolo 117, comma 2, lettera r).

I livelli essenziali delle prestazioni e le funzioni fondamentali degli enti locali sono richiamati nel secondo comma dell'articolo 117 con diverse finalità. La lettera m) richiede alla legge dello Stato di garantire i livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali, che sono diritti dell'individuo, su tutto il territorio nazionale, prevedendo implicitamente che sia lo Stato ad assicurarne residualmente il finanziamento.

Invece, la fissazione da parte della legge statale delle funzioni fondamentali di comuni, province e città metropolitane, di cui alla lettera p), ha un obiettivo diverso: si tratta di "tutelare le aree di intervento di tali enti da eventuali invasioni di campo reciproche o da parte delle regioni, individuando funzioni amministrative a loro distintamente riservate"²⁰. Anche se in taluni ambiti (ad esempio in materia di assistenza e di istruzione) le funzioni fondamentali di cui sopra possono riguardare l'offerta al cittadino di livelli essenziali di prestazioni concernenti i diritti civili e sociali, non vi è una necessaria coincidenza tra le due categorie, ma solo un'eventuale e parziale sovrapposizione.

Il comma 3 dell'articolo 117 include il coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario tra le materie di competenza legislativa concorrente di Stato e regioni. Quindi, spetta allo Stato determinare i principi fondamentali della disciplina. Secondo la giurisprudenza costituzionale, costituiscono principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario la ripartizione tra livelli di governo dei presupposti d'imposta o l'eventuale fissazione di un determinato rapporto percentuale in termini di base imponibile o di gettito tra tributi statali e tributi regionali o locali²¹.

²⁰ Cfr. su questo tema Alberto Zanardi, *Ma regioni e Comuni non sono la stessa cosa*, www.lavoce.info, 6 novembre 2008.

²¹ Corte costituzionale, sentenza n. 102 del 2008.

Rientra invece nella competenza legislativa esclusiva delle regioni la materia tributaria “non espressamente riservata” alla legislazione dello Stato, con riguardo ai presupposti d’imposta collegati al territorio di ciascuna Regione²².

2.2 L’articolo 119 alla luce della giurisprudenza costituzionale e comunitaria

Le prescrizioni dell’articolo 119 riguardo al sistema della finanza pubblica e ai rapporti tra i diversi livelli di governo vanno lette nel loro insieme e alla luce della giurisprudenza costituzionale degli ultimi anni²³.

Un prima questione riguarda i confini dell’autonomia finanziaria di entrata e di spesa che il primo comma dell’articolo 119 sancisce per comuni, province, città metropolitane e regioni, senza distinzioni “gerarchiche” tra enti decentrati. La riserva di legge, prevista dall’articolo 23 della Costituzione per ogni prestazione personale o patrimoniale, subordina l’introduzione di qualsiasi tributo a un intervento legislativo. Pertanto, sul fronte delle entrate le regioni potranno esercitare la loro autonomia anche tramite la competenza legislativa, mentre gli enti locali, che non dispongono di proprie competenze legislative, potranno farlo solo entro i confini stabiliti dalla legge statale o regionale - ad esempio, modificando le aliquote all’interno di un intervallo altrove fissato²⁴.

Quanto alle spese, la Corte costituzionale ha riconosciuto la possibilità per la legge dello Stato di porre limiti all’autonomia degli enti decentrati per “esigenze complessive di finanza pubblica”, ad esempio, con riferimento al Patto di stabilità interno. Anche nelle materie di competenza delle regioni, il legislatore statale può fissare principi di coordinamento di finanza pubblica che impongano “agli enti autonomi, per ragioni di coordinamento finanziario connesse ad obiettivi nazionali, condizionati anche dagli obblighi comunitari, vincoli alle politiche di bilancio, anche se questi si traducono, inevitabilmente, in limitazioni indirette all’autonomia di spesa degli enti”. Trattandosi di principi di coordinamento, la legge statale può stabilire solo un “limite

²² Corte costituzionale, sentenza n. 102 del 2008.

²³ Per una dettagliata ricognizione della giurisprudenza costituzionale, cfr. Servizio studi del Senato e Servizio studi della Camera, *Aspetti di rilievo costituzionale del federalismo fiscale*, Temi del federalismo fiscale, ottobre 2008.

²⁴ Cfr. Corte costituzionale, sentenza n. 37/2004.

complessivo, che lascia agli enti stessi ampia libertà di allocazione delle risorse fra i diversi ambiti e obiettivi di spesa”²⁵.

Anche il diritto comunitario pone alcuni limiti all'autonomia finanziaria degli enti territoriali: ad esempio, eventuali misure per la fiscalità di sviluppo a livello regionale o locale devono rispettare la disciplina comunitaria degli aiuti di stato. La Corte di giustizia europea ha precisato, a questo riguardo, che le misure di fiscalità di vantaggio non costituiscono aiuti di stato a condizione che (a) esse siano adottate da un'autorità regionale o locale autonoma dal governo centrale; (b) non sia possibile un intervento di quest'ultimo in relazione al contenuto della misura; e, (c) le conseguenze economiche dell'agevolazione non siano compensate dal contributo di altre regioni o del governo centrale. Queste tre condizioni possono essere soddisfatte anche in presenza di trasferimenti perequativi da parte dello Stato, purché non si tratti di una compensazione specifica²⁶. Il diritto comunitario vieta anche alle regioni di istituire tributi con effetti equivalenti a un dazio, essendo la competenza in materia di tariffazione doganale e politica commerciale riservata all'Unione europea²⁷.

Nel delineare le fonti di entrata delle autonomie locali, il secondo comma dell'articolo 119 della Costituzione prevede che tutti gli enti decentrati, a ogni livello (comuni, province, città metropolitane e regioni) hanno risorse autonome, stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri in armonia con la Costituzione e con i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, e dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio.

La Corte costituzionale ha chiarito che non sono tributi propri, ai sensi del secondo comma dell'articolo 119, i tributi istituiti con legge dello Stato, anche qualora il gettito sia attribuito alla regione o al comune unitamente a competenze attuative della legge statale, all'attività amministrativa connessa alla riscossione del tributo e a un limitato potere di variazione dell'importo del

²⁵ Cfr. tra le altre le sentenze n. 36/2004, n. 417/2005 e n. 449/2005.

²⁶ Cfr. Corte di Giustizia, sentenza 11 settembre 2008, cause riunite da C-428/06 a C-434/06, *Union General de Trabajadores de La Rioja (UGT-Rioja)*, e la giurisprudenza ivi citata.

²⁷ Corte di giustizia, sentenza 21 giugno 2007, causa C-173/05, *Commissione c. Repubblica italiana*, su una tassa ambientale introdotta dalla Regione Sicilia. Sulla preclusione per le regioni di adottare norme che si traducono in un dazio o in un ostacolo alla libera circolazione delle persone e delle cose, cfr. anche Corte costituzionale, sentenza n. 102/2008.

tributo stesso o dell'aliquota applicabile. In tale modo è stata esclusa la natura di tributo proprio dell'Irap, dell'addizionale regionale Irpef, dell'Ici e della tassa automobilistica.

Da questa lettura discende che ogni tributo istituito con legge statale rientra nella competenza legislativa esclusiva dello Stato in materia di tributi erariali: pertanto, le regioni non possono intervenire con propria legge su tali tributi²⁸ e i loro margini di autonomia si esplicano solo nei limiti previsti dalla legge statale²⁹.

In tema di perequazione, il comma 3 dell'articolo 119 prevede l'istituzione di un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante³⁰. La preclusione del vincolo di destinazione è volta a superare il sistema dei trasferimenti statali con destinazione vincolata, tipico di un sistema di finanza locale derivata, ma antitetico a un sistema di vera autonomia finanziaria³¹. La norma costituzionale non richiede la perequazione completa, dunque consente di mantenere gli incentivi al rafforzamento della capacità fiscale nei singoli territori³².

La Costituzione lascia al legislatore statale due compiti: l'individuazione dei territori con minore capacità fiscale che saranno beneficiari del fondo e la determinazione della misura della perequazione.

²⁸ Tra le altre, cfr. sentenze n. 296 e 297 del 2003 e n. 451 del 2007. Nella sentenza n. 297/2003 la Corte ha riconosciuto la natura di tributo proprio alla tassa di concessione per la ricerca dei tartufi, istituita con legge regionale in base ad autorizzazione contenuta nella legge statale. In questo caso la regione, nell'esercizio della propria competenza legislativa, aveva infatti la facoltà di non applicare il tributo.

²⁹ Questi tributi sono comunemente denominati "tributi propri derivati", per distinguerli dai tributi propri in senso stretto istituiti con legge regionale.

³⁰ La capacità fiscale di un territorio va valutata, secondo la Corte costituzionale, in relazione ai rapporti tributari che hanno in quel territorio "il loro radicamento, vuoi in ragione della residenza fiscale del soggetto produttore del reddito ... vuoi in ragione della collocazione nell'ambito territoriale ... del fatto cui si collega il sorgere dell'obbligazione tributaria" (ad esempio, per l'Irap la realizzazione del territorio regionale del valore della produzione netta). Cfr. sentenza n. 138/1999.

³¹ Nel nuovo contesto costituzionale, la Corte ha escluso la legittimità di leggi dello Stato che destinavano fondi a finalità specifiche in ambiti rientranti in materia di competenza legislativa residuale o anche concorrente delle regioni. Cfr. ad esempio la sentenza n. 105/2007.

³² Sul tema, cfr. Piero Giarda, *L'esperienza italiana di federalismo fiscale*, Bologna, Il Mulino, 2005.

A questo riguardo, assumono rilievo altre due disposizioni del Titolo V. La prima è contenuta nel citato articolo 117, comma 2, lettera m) e prescrive che lo Stato debba in ogni caso assicurare il finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali, se necessario anche tramite interventi perequativi. La seconda, contenuta nel quarto comma dell'articolo 119, prescrive che l'insieme delle risorse derivanti dalle entrate degli enti locali, compresa la perequazione, deve essere sufficiente a consentire agli enti territoriali "di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite".

Quest'ultima previsione viene talora letta nel senso di garantire integralmente il finanziamento della spesa storica degli enti decentrati. Una tale lettura sarebbe in contrasto con l'obiettivo di un federalismo fiscale responsabile, fondato sull'autonomia finanziaria e sulla responsabilizzazione. Secondo una diversa lettura, che a noi pare condivisibile, il quarto comma dell'articolo 119 va letto più strettamente come una clausola di salvaguardia volta a evitare che lo Stato, in sede di attuazione del Titolo V, disegni un sistema in cui le fonti di finanziamento delle funzioni attribuite alle autonomie locali nel loro complesso risultino strutturalmente insufficienti³³.

La giurisprudenza costituzionale sembra concordare con questa seconda lettura: nel senso che il quarto comma dell'articolo 119 vada applicato considerando complessivamente le risorse destinate a ciascun livello di governo e verificando che non vi sia un "grave squilibrio" rispetto a quanto necessario per l'adempimento dei compiti istituzionali. La mera circostanza della riduzione dei trasferimenti e degli stanziamenti da parte dello Stato, in un

³³ "This sentence can be read as a safeguard clause against the temptation for the national government to take advantage of devolution and reduce spending in the functions assigned to regional competence. Under this reading, the clause should apply in the transition process and be of temporary effect; it would apply to the overall expenditure figures for each function or activity transferred from national to regional governments competence. Many commentators, however, take it to be a permanent feature of the financing model and to apply individually to each Region rather than to the regional system. Under this interpretation, the pattern of regional spending (and of existing interregional differences) will be permanently frozen on the levels prevailing in the last year before decentralization is implemented. A situation that would present the paradox of a "quasi federal system", crystallized on the spending pattern existing under the pre-reform, unitary, Constitution". Cfr. Piero Giarda, *Decentralization and Intergovernmental Fiscal Relations in Italy: a Review of Past and Recent Trends*, *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, n. 4/2004, 550.

contesto di recupero di efficienza, non è stata ritenuta sufficiente a integrare una violazione del disposto costituzionale³⁴.

Il quinto comma dell'articolo 119 delimita gli ambiti in cui lo Stato può destinare risorse aggiuntive ed effettuare interventi speciali in favore di determinati enti territoriali al fine di promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, rimuovere gli squilibri economici e sociali, favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona o provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni degli enti territoriali. La Corte costituzionale ha chiarito che questo canale di finanziamento è utilizzabile solo per interventi riferibili a finalità enunciate dalla norma costituzionale che siano estranei alle materie di competenza legislativa regionale, aggiuntivi rispetto al finanziamento integrale delle funzioni degli enti territoriali e indirizzati a determinati enti territoriali o categorie di enti territoriali³⁵. Viene quindi esclusa la possibilità che questa disposizione possa applicarsi al finanziamento ordinario delle autonomie locali.

3. Il superamento del criterio della spesa storica

Il disegno di legge delega in materia di federalismo fiscale presentato dal Governo al Parlamento (AS 1117) fissa una serie di principi e criteri direttivi in base ai quali dovranno essere adottati, nei due anni successivi all'approvazione da parte del Parlamento, uno o più decreti legislativi per dare attuazione all'articolo 119. La relazione di accompagnamento al disegno di legge sottolinea che si tratta di principi di coordinamento e di soluzioni in tema di perequazione che hanno ottenuto un'ampia e comune condivisione nell'ambito degli approfondimenti sull'attuazione dell'articolo 119 successivi alla riforma costituzionale³⁶.

³⁴ Cfr. le sentenze n. 17/2004, n. 29/2004, n. 431/2004, n. 155/2006, n. 256/2007 e n. 145/2008.

³⁵ Sentenze n. 16/2004, n. 451/2006 e n. 105/2007.

³⁶ Il disegno di legge richiama, oltre alla giurisprudenza costituzionale, i lavori dell'Alta commissione di studio per la definizione dei meccanismi strutturali del federalismo fiscale (2003-2006), il disegno di legge governativo elaborato nella XV legislatura (AC 3100), il documento della Conferenza permanente Stato-Regioni sui principi di applicazione dell'articolo 119 e i contributi delle associazioni degli enti locali. Per un'analisi del disegno di legge, cfr., tra gli altri, Luca Antonini, *Il federalismo fiscale ad una svolta: il nuovo disegno di legge*, in

Tra i principi caratterizzanti dell'intero progetto vi è quello del superamento del criterio della spesa storica, che dovrà essere sostituito o da un criterio di spesa efficiente determinato in base ai costi standard di prestazione (fabbisogno standard) o dal riferimento alla capacità fiscale.

Il criterio dei costi standard non è univocamente definito; esso viene in generale inteso come un riferimento ai costi del prestatore più efficiente, oppure a una media di prestatori efficienti del servizio. I costi standard sono a loro volta riferiti a livelli quantitativi e qualitativi di servizio tali da soddisfare le prescrizioni costituzionali in materia di servizi essenziali.

Il criterio dei costi standard si applicherà a tutti quei servizi che rientrano nella categoria dei servizi essenziali il cui finanziamento deve essere garantito su tutto il territorio nazionale (articolo 117, comma 2, lettera m), e inoltre al finanziamento del trasporto pubblico a livello regionale e delle funzioni fondamentali degli enti locali (articolo 117, comma 2, lettera p). Per queste spese, laddove la capacità fiscale non è sufficiente a coprire il fabbisogno standard, interverrà la perequazione.

Per le funzioni diverse da quelle sopra indicate, il disegno di legge non prevede garanzie di finanziamento: ciascun livello di governo dovrà pertanto provvedere con la propria capacità fiscale. Tuttavia, per le regioni con minore capacità fiscale -- identificate come le regioni con gettito per abitante di una specifica addizionale Irpef inferiore alla media nazionale -- sarà assicurata una perequazione volta a "ridurre adeguatamente" le differenze tra i territori. Si tratta, cioè, di una perequazione parziale; il disegno di legge richiede che essa non alteri l'ordine tra i territori in termini di capacità fiscali e non ne impedisca la modifica nel tempo conseguente all'evoluzione del quadro economico territoriale. Anche per province e comuni è previsto un intervento perequativo per il finanziamento delle spese non riconducibili alle funzioni fondamentali (cfr. il successivo paragrafo 4.2).

L'abbandono del criterio della spesa storica avverrà in modo graduale. Per i servizi essenziali e assimilati il disegno di legge prevede che il passaggio

www.federalismi.it, 2008. Le disposizioni sul finanziamento delle città metropolitane e di Roma capitale e sul patrimonio degli enti territoriali non saranno oggetto di approfondimento in questa sede.

avvenga “in un periodo di tempo sostenibile”, non meglio definito. Per gli altri servizi, il passaggio al sistema basato sulla capacità fiscale dovrebbe avvenire in cinque anni.

Il disegno di legge contiene alcune indicazioni sulla categoria dei servizi cui si applicherà il principio dei costi standard, che tuttavia non sono sufficienti a delimitarne con precisione i confini.

Per le regioni, è specificato che tra le spese riconducibili al vincolo di cui all’articolo 117, comma 2, lettera m) rientrano quelle per la sanità, l’assistenza e l’istruzione. Esse rappresenteranno, quando l’istruzione sarà integralmente devoluta, circa il 90 per cento delle spese delle regioni.

L’individuazione delle funzioni fondamentali di cui all’articolo 117, comma 2, lettera p), è rimandata a un ulteriore intervento legislativo. Il disegno di legge prevede che in sede di prima applicazione il legislatore delegato quantifichi il fabbisogno connesso alle funzioni fondamentali in modo forfettario in misura pari all’80 per cento del fabbisogno complessivo relativo all’insieme delle funzioni svolte. Tale specificazione almeno esclude, implicitamente, che le funzioni fondamentali coincidano con l’insieme delle funzioni storicamente svolte dalle amministrazioni.

La definizione dei livelli di servizio e dei criteri per individuare i relativi costi standard per i servizi essenziali e per quelli assimilati, oltre che per le funzioni fondamentali degli enti locali, viene affidata ai decreti legislativi del governo³⁷.

E’ già chiaro, comunque, che le spese di cui non sarà garantito il finanziamento dei costi standard sono una parte minore del totale – meno del 10 per cento. Emerge qui la resistenza ad accettare una effettiva differenziazione nella prestazione dei servizi pubblici in funzione dei livelli di reddito, che genera una pressione all’estensione indefinita della categoria dei servizi essenziali e assimilati. Pertanto, l’attuazione del principio di responsabilità sarà affidata soprattutto al miglioramento della qualità e dell’efficienza della spesa implicito nel passaggio dalla spesa storica ai costi standard.

³⁷ Sui metodi per identificare i livelli essenziali delle prestazioni, cfr. l’audizione dell’Isae all’indagine conoscitiva sul disegno di legge n. 1117, 13 novembre 2008. Sul tema dei costi standard, cfr. in particolare l’allegato n. 1 della relazione sull’attività svolta dall’Alta Commissione per la definizione dei meccanismi strutturali del federalismo fiscale.

4. Le fonti di finanziamento

Nel disegno di legge all'esame del Parlamento il finanziamento delle regioni, delle province, dei comuni è affidato, come nel sistema attuale, a un paniere di tributi e compartecipazioni³⁸. Per la definizione di tale paniere sono fissati alcuni principi generali e alcune indicazioni specifiche per ogni livello di governo.

L'attribuzione di risorse autonome alle regioni e agli enti locali dovrà avvenire secondo il principio di territorialità (articolo 2, comma 2, lettera b). La composizione del paniere deve assicurare "un'adeguata flessibilità fiscale, articolata su più tributi con una base imponibile stabile e distribuita in modo tendenzialmente uniforme sul territorio nazionale" tale da consentire anche agli enti territoriali con minore capacità fiscale di finanziare, attivando le proprie potenzialità, le spese non riconducibili ai livelli essenziali delle prestazioni e alle funzioni fondamentali degli enti locali (*ibidem*, lettera p). Per coniugare autonomia e responsabilità, la composizione del paniere deve essere rappresentata in misura rilevante da tributi manovrabili (lettera o). Inoltre, è richiesta una "tendenziale correlazione tra prelievo fiscale e beneficio connesso alle funzioni esercitate sul territorio", in modo da favorire la corrispondenza tra responsabilità finanziaria e amministrativa (lettera f).

Viene esplicitamente esclusa ogni doppia imposizione "sul medesimo presupposto, salvo le addizionali previste dalla legge statale" (lettera e) e sono parimenti vietati gli interventi sulle base imponibili e le aliquote dei tributi che non siano del proprio livello di governo (lettera i).

4.1 Finanziamento delle regioni

Le regioni potranno contare su tributi propri in senso stretto; tributi propri derivati, istituiti e regolati da leggi statali; aliquote riservate su basi imponibili dei tributi erariali; compartecipazioni al gettito di tributi erariali. Tutti i trasferimenti statali dovranno essere soppressi.

Gli strumenti di finanziamento delle spese regionali sono individuati distinguendo tra le spese riconducibili al vincolo dell'articolo 117, comma 2,

³⁸ Come anticipato, questa nota non si occupa del finanziamento delle città metropolitane.

lettera m) e le altre spese. Le spese per i livelli essenziali delle prestazioni potranno essere finanziate con il gettito di tributi regionali “individuati in base al principio di correlazione”; riserve di aliquota sull'Irpef o addizionale regionale all'Irpef³⁹; la compartecipazione regionale all'Iva; l'Irap, “fino alla data della sua sostituzione con altri tributi”, che peraltro per ora non è facile intravedere. A queste risorse si aggiungeranno, laddove previsto, quelle provenienti dal fondo perequativo, alimentato a questo fine da una compartecipazione al gettito dell'Iva.

Le aliquote dei tributi e delle compartecipazioni destinati al finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni devono essere determinate dal legislatore delegato al livello minimo sufficiente ad assicurare il pieno finanziamento del fabbisogno corrispondente ai livelli essenziali delle prestazioni, valutato ai costi standard, in almeno una regione. Nelle regioni in cui il gettito derivante da tali tributi⁴⁰ è insufficiente a finanziare i livelli essenziali delle prestazioni, concorrerà il fondo perequativo. Il disegno di legge non specifica il numero delle regioni a cui riferirsi per determinare le aliquote di equilibrio: queste ultime, infatti, devono essere sufficienti ad assicurare la copertura della spesa in “almeno una regione”. Sarebbe preferibile che la legge delega facesse riferimento a una sola regione: considerando più regioni, infatti, alcune di esse (le più ricche) si troverebbero con risorse superiori a quanto necessario a finanziare il fabbisogno e potrebbero avere la tentazione di aumentare la spesa.

Le spese delle regioni non riconducibili al vincolo di cui all'articolo 117, comma 2, lettera m, devono essere finanziate con il gettito dei tributi propri delle regioni e con quote del fondo perequativo.

L'importo complessivo dei trasferimenti statali già dedicati a finanziare tali spese è sostituito dal gettito derivante dall'aliquota media di equilibrio dell'addizionale regionale all'Irpef, calcolata in modo da assicurare al

³⁹ Con il termine “addizionale” nel disegno di legge ci si riferisce, come nella prassi recente, a tributi che applicano un'aliquota alla stessa base imponibile di un'altra imposta (cfr. anche l'articolo 2, comma 2, lettera e, che esclude la doppia imposizione sul medesimo presupposto “salvo le addizionali”). Secondo le tradizionali categorie elaborate dalla scienza delle finanze si dovrebbe parlare, più propriamente, di sovraimposte; le addizionali, infatti, sono computate applicando un'aliquota al gettito di un'altra imposta.

⁴⁰ Determinato ad aliquota standard, con l'esclusione delle variazioni di gettito prodotte dall'esercizio dell'autonomia tributaria nonché dall'emersione della base imponibile riferibile al concorso regionale nell'attività di recupero fiscale (articolo 7, comma 1, lettera c.1).

complesso delle regioni un ammontare di risorse esattamente pari all'importo complessivo dei trasferimenti soppressi (articolo 6, lettera h). Una quota di questa addizionale regionale all'Irpef andrà ad alimentare il fondo perequativo, contribuendo alla perequazione della capacità fiscale in relazione a tale tipologia di spesa⁴¹.

Il ruolo assegnato all'Iva nel finanziamento delle regioni merita qualche breve considerazione. Questo tributo ha un gettito molto elevato e più stabile di quello delle imposte sul reddito, nonché una base imponibile distribuita in modo omogeneo sul territorio nazionale; ben si presta, quindi, al finanziamento della spesa degli enti territoriali. Negli ordinamenti extra europei a struttura federale si osserva una tendenza a utilizzare le imposte sul consumo come tributi manovrabili da parte dei livelli di governo decentrati⁴². Nei paesi dell'Unione europea questo scenario è precluso dalla direttiva 2006/112/CE, che non consente la manovra dell'Iva a livello locale. Le caratteristiche dell'imposta, infatti, sono definite a livello europeo e l'introduzione di addizionali o altre imposte sulla stessa base imponibile non è consentita. In questo contesto, l'Iva può essere solo utilizzata, come prevede il disegno di legge, in forma di compartecipazione e per finanziare la perequazione⁴³.

⁴¹ Anche se il finanziamento del fondo perequativo avviene con canali distinti in relazione alle diverse tipologie di spesa da finanziare, la quota spettante a ogni regione sarà assegnata senza vincolo di destinazione, per rispettare il dettato costituzionale.

⁴² Tali ordinamenti includono gli Stati Uniti, il Canada e l'India. Cfr. Ocse (2007), *Making Federalism Work in Italy*, cit. Sul tema, cfr. anche Michael Keen (2000), *VIVAT, CVAT and All That: New Forms of Value-Added Tax for Federal Systems*, IMF Working Paper WP/00/83.

⁴³ Il vincolo europeo potrebbe in futuro allentarsi. Sta infatti emergendo l'idea di mantenere l'armonizzazione comunitaria solo per l'Iva pre-dettaglio (per le vendite a individui o soggetti con partita Iva), mentre le vendite al consumo finale sarebbero assoggettate a un regime di tassazione autonoma da parte degli Stati membri. Se si concretizzasse questa evoluzione, potrebbero emergere spazi di manovra delle aliquote a livello regionale. Invece, le accise potrebbero già ora essere utilizzate come tributi propri derivati. Esse sono riconducibili al territorio attraverso i consumi e garantiscono un'elevata stabilità del gettito. L'addizionale sul consumo di gas metano costituisce già oggi un'importante fonte di entrata per le regioni e potrebbe essere potenziata, anche riducendo l'aliquota erariale. Tra le accise, potrebbero essere trasferite a livello regionale, come tributi propri derivati, anche l'imposta sul consumo dei tabacchi, le accise sugli alcolici, l'accisa sulla benzina e l'imposta sul consumo di energia elettrica. Anche la tassa di proprietà dei veicoli consente un ampio margine di manovra, pur caratterizzandosi per una forte disomogeneità del gettito tra regioni. Il prelievo sul lotto e le lotterie potrebbe a sua volta diventare una forma di prelievo regionale autonomo. La tassa speciale per il deposito di rifiuti e la tassa regionale per il diritto allo studio, che oggi producono

Il disegno di legge richiede che per l'attribuzione alle regioni del gettito delle compartecipazioni a tributi erariali si tenga conto del luogo di consumo, trattandosi di tributi aventi appunto i consumi come presupposto. Per le regioni a statuto ordinario la ripartizione del gettito Iva oggi avviene con un metodo presuntivo, invece che in base ai dati effettivi⁴⁴, e trascura i consumi non riconducibili alle famiglie, ad esempio quelli degli enti e delle pubbliche amministrazioni. La legge delega potrebbe opportunamente correggere questo aspetto disponendo che i consumi considerati ai fini del riparto dell'imposta siano quelli reali, già disponibili nelle dichiarazioni Iva.

Per le regioni a statuto speciale attualmente la compartecipazione al gettito dell'Iva viene calcolata con riferimento al luogo della riscossione, identificato con quello in cui si trova l'ufficio delle entrate di appartenenza del contribuente⁴⁵; ciò fa affluire alle casse di quelle regioni risorse che in effetti sono semplicemente in transito e si riferiscono a consumi che verranno effettuati in altre regioni, alle quali pertanto quelle entrate dovrebbero affluire. L'applicazione anche alle regioni a statuto speciale del criterio generale basato sul luogo di consumo appare razionale ed equa, ma non è facilmente praticabile: infatti, ciò richiederebbe una modifica degli statuti regionali, che hanno valore di legge costituzionale. Se si decidesse di non seguire questa strada, un rimedio alternativo potrebbe consistere nel correggere le maggiori entrate ingiustamente ottenute dalle regioni a statuto speciale, per effetto dell'arbitrario criterio di attribuzione del gettito Iva, nel quadro della partecipazione di tali regioni alla perequazione.

4.2 *Finanziamento degli enti locali*

Come già detto, gli enti locali non possono istituire tributi, in quanto non hanno potestà legislativa. Pertanto la legge statale dovrà individuare i tributi propri dei comuni e delle province, definendone i presupposti, i soggetti passivi e le basi imponibili e stabilendo le aliquote di riferimento valide per tutto il

un gettito poco rilevante, potrebbero in prospettiva assumere un maggiore peso nel finanziamento delle regioni.

⁴⁴ Il decreto legislativo 18 febbraio 2000, n. 56, fa riferimento alla media dei consumi finali delle famiglie rilevati dall'Istat a livello regionale negli ultimi tre anni disponibili.

⁴⁵ Cfr. ad esempio la legge 26 novembre 1981, n. 690, concernente l'ordinamento finanziario della Valle d'Aosta, la quale prevede l'attribuzione alle regioni dei nove decimi dell'Iva riscossa nel territorio regionale, compresa quella relativa alle importazioni, al netto dei rimborsi effettuati.

territorio nazionale. Nell'ambito dei propri poteri legislativi in materia tributaria, le regioni possono istituire nuovi tributi degli enti locali nel proprio territorio, specificando gli ambiti di autonomia riconosciuti agli enti e rispettando i principi generali di coordinamento con i tributi istituiti dallo Stato.

Come per le regioni, anche per gli enti locali è prevista la soppressione dei preesistenti trasferimenti statali; le fonti di finanziamento sono individuate distinguendo tra le spese delle quali il disegno di legge prevede il finanziamento integrale del fabbisogno standard (funzioni fondamentali di cui all'articolo 117, comma 2, lettera p) e le altre spese.

E' previsto che le spese relative alle funzioni fondamentali siano finanziate dai tributi propri, dalla compartecipazione al gettito di tributi erariali e regionali, da addizionali a tali tributi, nonché dal fondo perequativo. Per quanto riguarda in particolare i tributi erariali, il disegno di legge specifica che il finanziamento provverrà dal gettito della compartecipazione all'Irpef e dell'addizionale all'Irpef (quest'ultima solo per i comuni). La manovrabilità dell'addizionale all'Irpef sarà stabilita dal legislatore delegato tenendo conto della dimensione demografica dei comuni, per fasce.

Le spese diverse da quelle per l'esercizio delle funzioni fondamentali saranno finanziate con il gettito dei tributi propri e con il fondo perequativo.

Infine, il disegno di legge prevede la possibilità per gli enti locali di introdurre un tributo proprio "di scopo". Nel caso dei comuni, l'applicabilità è ricondotta a "particolari scopi quali la realizzazione di opere pubbliche ovvero il finanziamento degli oneri derivanti da eventi particolari quali flussi turistici e mobilità urbana". Per le province, il tributo sarà applicabile "in riferimento a particolari scopi istituzionali", non meglio definiti.

Gli enti locali potranno quindi esplicitare la propria autonomia tributaria entro i limiti previsti dalla legge statale o regionale, modificando le aliquote entro i margini consentiti e introducendo agevolazioni. L'autonomia degli enti locali si esplica anche nella fissazione delle tariffe per prestazioni o servizi offerti.

Sono previste forme premiali per favorire unioni e fusioni tra comuni, anche attraverso l'incremento della loro autonomia impositiva. Si tratta di una

disposizione importante, che può aiutare a superare le inefficienze derivanti dall'attuale frammentazione degli enti locali.

Il disegno di legge prevede l'istituzione nei bilanci delle regioni di due fondi perequativi, finanziati con fondi statali, uno a favore dei comuni e l'altro delle province. L'ammontare dei fondi inizialmente è calcolato in misura pari alla differenza tra i trasferimenti dello Stato destinati al finanziamento di comuni e province, ora soppressi, e le entrate attribuite con l'attuazione dell'articolo 119 a ciascuno dei due livelli di governo.

La ripartizione di ciascun fondo perequativo tra i singoli enti avverrà in base a indicatori da un lato del fabbisogno finanziario⁴⁶, dall'altro del fabbisogno di infrastrutture, fissato in coerenza con la programmazione regionale. Il disegno di legge non distingue, in questo contesto, tra spese connesse alle funzioni fondamentali, delle quali deve essere assicurato il finanziamento integrale del fabbisogno standard, e altre spese. Non risulta quindi definito in che modo, per queste ultime, i meccanismi di perequazione saranno utilizzati per ridurre le differenze tra i territori con diverse capacità fiscali per abitante.

E' disposto che i fondi ricevuti dalle regioni a titolo di fondo perequativo per i comuni e le province del territorio siano trasferiti dalla regione all'ente di competenza entro venti giorni dal loro ricevimento. Il disegno di legge lascia aperta la possibilità di un ruolo più attivo delle regioni nella ripartizione delle risorse dei due fondi: le regioni possono infatti impostare la ripartizione dei fondi su una propria valutazione della spesa standardizzata e delle entrate standardizzate, nonché su valutazioni autonome dei fabbisogni di infrastrutture, sulla base di criteri stabiliti in sede di Conferenza unificata e previa intesa con gli enti locali del proprio territorio.

⁴⁶ Differenza tra il valore standardizzato della spesa corrente e valore standardizzato del gettito di tributi propri (valutati ad aliquota standard) e di entrate proprie di applicazione generale.

4.3 *Il ruolo dell'Irpef*

Nel sistema che si viene a delineare l'Irpef viene destinata, in varie forme, al finanziamento di tutti i livelli di governo⁴⁷.

La base imponibile dell'Irpef è però distribuita in modo disomogeneo sul territorio nazionale. Il gettito pro-capite Irpef delle più ricche regioni del Nord è più che doppio rispetto a quello delle più povere regioni del Sud; la differenza è più accentuata, rispetto al divario di reddito pro-capite, a causa della progressività del tributo. Pertanto, basarsi sull'Irpef come importante fonte di finanziamento della spesa degli enti territoriali accentua la necessità di ricorrere alla perequazione⁴⁸.

Vi sono alcuni rischi che vanno evitati. Anzitutto, la differenziazione della tassazione del reddito a livello territoriale potrebbe tradursi in forme di concorrenza fiscale inefficienti in quanto non basate sulla diversa quantità e qualità dei servizi offerti. Ne deriverebbero dannose distorsioni nell'allocazione delle risorse. Vi è inoltre la possibilità che si diffondano forme di trasferimento fittizio della residenza a fini fiscali.

Soprattutto, per preservare l'integrità del sistema tributario, occorre mantenere una fisionomia unitaria dei tributi sul reddito. Va rigorosamente evitata ogni deroga al divieto di intervenire a livello regionale o locale sulla base imponibile⁴⁹.

Inoltre, per l'imposizione sulle persone fisiche non si può permettere che emergano sistemi di progressività differenziati a livello regionale. La giurisprudenza costituzionale non esclude, in linea di principio, la possibilità che "le regioni, nell'esercizio del loro autonomo potere di imposizione,

⁴⁷ Per le regioni è prevista un'addizionale all'Irpef (che in parte finanzia il fondo perequativo) e la possibilità di una riserva di aliquota sull'Irpef; per i comuni sono previste sia un'addizionale che una compartecipazione all'Irpef; per le province, è prevista una compartecipazione all'Irpef.

⁴⁸ Cfr., in senso conforme, Corte dei conti, audizione sul disegno di legge in materia di federalismo fiscale, davanti alle Commissioni riunite 1ª, 5ª e 6ª del Senato, 17 novembre 2008.

⁴⁹ L'esigenza di evitare manipolazioni della base imponibile si pone anche per l'Irap di cui, come si è visto, è prevista l'attribuzione del gettito alle regioni. Il problema non si pone attualmente per l'Ires: il disegno di legge infatti non prevede che l'imposta sul reddito delle società venga utilizzata per il finanziamento delle autonomie locali. Questa scelta appare condivisibile, non solo per preservare l'unità del sistema dell'imposizione sul reddito, ma anche perché l'Ires ha un gettito distribuito in modo diseguale tra regioni e molto variabile nel tempo.

improntino il prelievo a criteri di progressività in funzione delle politiche economiche e fiscali da esse perseguite”⁵⁰. La teoria del federalismo fiscale insegna, tuttavia, che il compito di assicurare la progressività del sistema tipicamente dovrebbe essere affidato al livello centrale⁵¹. Per evitare discutibili soluzioni di progressività differenziata tra territori, sarebbe auspicabile che tra i principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario fissati nel disegno di legge venisse inserita anche la riserva allo Stato del compito di assicurare la progressività del sistema.

4.4 *Adempimenti amministrativi e sistema dei controlli*

Il disegno di legge contiene alcune indicazioni per semplificare gli adempimenti e accrescere l’efficacia dell’azione amministrativa. A tal fine, sono previsti: la riduzione degli oneri amministrativi a carico dei contribuenti; strumenti e meccanismi di accertamento e riscossione che assicurino modalità di accreditamento diretto del riscosso agli enti titolari del tributo; la definizione di modalità che assicurino a ciascun soggetto titolare del tributo l’accesso diretto alle anagrafi e a ogni altra banca dati utile alle attività di gestione tributaria; una maggiore efficienza nell’amministrazione dei tributi; il coinvolgimento dei diversi livelli istituzionali nell’attività di contrasto all’evasione e all’elusione fiscale.

Per quest’ultimo profilo, è fondamentale prevenire nel disegno del sistema le duplicazioni di controlli e accertamenti sul singolo contribuente. Particolarmente dannosa sarebbe una crescita esponenziale di procedimenti, atti, notificazioni, termini e controlli che differenzino per regioni, province e perfino di comune in comune le modalità di applicazione dei medesimi tributi, con moltiplicazione dei centri di intervento e grave danno per la certezza del diritto. In questo campo, la salvaguardia dell’integrità del sistema tributario richiede che il compito di valutare il corretto adempimento degli obblighi in materia tributaria da parte del contribuente venga attribuito a un solo livello amministrativo – prevedendo semmai un concorso di altri livelli amministrativi in funzione subordinata di miglior raccolta delle informazioni. Interventi

⁵⁰ Corte costituzionale, sentenza n. 2/2006.

⁵¹ Robert A. Musgrave, *Fiscal Federalism*, in James M. Buchanan e Robert A. Musgrave, a cura di, *Public Finance and Public Choice: Two Contrasting Visions of the State*, Cambridge, Mit Press, 1999, 155-175.

concorrenti nell'accertamento del reddito imponibile, con il rischio di esiti contraddittori, vanno tassativamente evitati.

Le modalità di accesso alle banche dati delle Agenzie fiscali da parte delle amministrazioni locali dovranno essere attentamente disciplinate per assicurarne la conformità ai principi della normativa sulla protezione dei dati personali.

4.5 *Gli interventi speciali ai sensi dell'articolo 119, comma 5*

Il disegno di legge definisce anche principi e criteri per l'attuazione del quinto comma dell'articolo 119 che, come si è visto, consente allo Stato di destinare risorse aggiuntive ed effettuare interventi speciali in favore di determinati comuni, province, città metropolitane e regioni per "promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni".

Questi interventi saranno finanziati con contributi speciali dal bilancio dello Stato e con i finanziamenti dell'Unione europea e connessi co-finanziamenti nazionali. E' previsto che, pur mantenendo le proprie finalizzazioni, i contributi speciali dal bilancio dello Stato confluiscono in appositi fondi destinati ai diversi livelli di governo. La disciplina di questi interventi, la cui definizione è affidata ai decreti legislativi, dovrà tenere conto delle situazioni territoriali "con particolare riguardo alla realtà socio-economica, al deficit infrastrutturale, ai diritti della persona, alla collocazione geografica degli enti, alla loro prossimità al confine con altri Stati o con regioni a statuto speciale, ai territori montani". Gli obiettivi e i criteri di utilizzazione dei fondi e l'entità delle risorse stanziato dallo Stato saranno oggetto di intesa in sede di Conferenza unificata e verranno disciplinati con i provvedimenti annuali della legge finanziaria.

E' espressamente prevista in questo contesto l'individuazione di forme di fiscalità di sviluppo in conformità al diritto comunitario. Come è noto, quando tali forme di fiscalità sono configurate in modo da costituire aiuti di Stato, esse

devono rispettare specifiche condizioni di compatibilità imposte dal diritto comunitario⁵².

5. Le regioni a statuto speciale

Il disegno di legge evita di affrontare la questione degli squilibri presenti nel sistema a causa dei trasferimenti troppo generosi dal bilancio dello Stato alle regioni a statuto speciale.

Tuttavia, il disegno di legge prevede che le regioni a statuto speciale e le province autonome, nei limiti consentiti dai rispettivi statuti, “concorrono al conseguimento degli obiettivi di perequazione e di solidarietà ed all’esercizio dei diritti e doveri da essi derivanti, nonché all’assolvimento degli obblighi posti dall’ordinamento comunitario”. Vi è qui un’apertura importante, che può consentire quel fondamentale riequilibrio dei trasferimenti dello Stato alle regioni che non è più differibile, essendo da tempo venute meno le ragioni che avevano giustificato differenze di trattamento.

Le modalità della partecipazione alla perequazione di queste regioni saranno stabilite da norme di attuazione degli statuti, da adottare entro il termine per l’emanazione dei decreti legislativi ma dovranno evidentemente essere concordate nell’ambito del disegno generale dei nuovi equilibri di finanza pubblica. E’ previsto, in tale contesto, che si tenga conto sia della dimensione della finanza della regione rispetto alla finanza pubblica complessiva, sia delle funzioni effettivamente esercitate e dei relativi oneri, anche in relazione a eventuali svantaggi strutturali permanenti e ai livelli di reddito pro-capite dei territori. Il contributo delle regioni a statuto speciale agli obiettivi di perequazione e solidarietà e al rispetto degli obblighi comunitari potrà avvenire anche con “l’assunzione di oneri derivanti dal trasferimento o dalla delega” di funzioni statali, ovvero attraverso “misure finalizzate al conseguimento di risparmi per il bilancio dello Stato”.

⁵² Sulla qualificazione delle misure come aiuto di Stato, cfr. la giurisprudenza comunitaria citata nel paragrafo 2.2. Sui requisiti per la compatibilità degli aiuti a carattere regionale, cfr. ad esempio la circolare Assonime n. 24/2008.

Le norme di attuazione degli statuti fisseranno anche le modalità attraverso le quali lo Stato perequerà le regioni a statuto speciale con livelli di reddito pro-capite inferiori alla media nazionale.

6. Il coordinamento della finanza pubblica

Il disegno di legge indica alcuni principi di coordinamento volti ad assicurare l'efficienza e l'equilibrio complessivo della finanza pubblica. Rilevano, a questo fine, sia il principio della lealtà istituzionale tra tutti i livelli di governo, sia quello del concorso di tutte le amministrazioni pubbliche al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica nazionale, anche in coerenza con i vincoli posti dall'Unione europea e dai trattati internazionali.

L'articolo 21 del disegno di legge fissa a questo riguardo tre vincoli puntuali al processo di attuazione dell'articolo 119. Anzitutto, il contenuto dei decreti legislativi deve essere compatibile con gli impegni finanziari assunti con il patto europeo di stabilità e crescita. In secondo luogo, qualora a seguito del superamento del criterio della spesa storica si determini una riduzione delle spese, è stabilito che l'avanzo di risorse finanziarie debba essere utilizzato per ridurre la pressione fiscale dei diversi livelli di governo.

Infine, vi è l'impegno ("vincolo assoluto") a far corrispondere al trasferimento delle funzioni il completo trasferimento del personale addetto, in modo da evitare ogni duplicazione di funzioni e di spese tra i livelli di governo. Il disegno di legge contiene anche una disciplina specifica dei profili finanziari connessi al trasferimento di nuove funzioni alle regioni, prevedendo la contestuale cancellazione delle corrispondenti spese dello Stato e la riduzione delle aliquote dei tributi erariali a fronte dell'aumento dei tributi e delle compartecipazioni destinati alle regioni⁵³.

⁵³ Nel caso di assegnazione di ulteriori nuove funzioni alle regioni a statuto ordinario (ai sensi dell'articolo 116 della Costituzione) o alle regioni a statuto speciale, il disegno di legge prevede che il finanziamento dovrà essere assicurato attraverso "forme di compartecipazione a tributi erariali e alle accise" (articolo 20, comma 4; la disposizione in una prima versione riguardava solo le regioni a statuto speciale e prevedeva l'assegnazione delle "accise sugli olii minerali in proporzione ai volumi raffinati sul loro territorio").

L'importanza di queste disposizioni è massima, come dimostra l'esperienza di decentramento delle funzioni amministrative degli anni Novanta: allora, infatti, l'assegnazione di funzioni agli enti territoriali non si accompagnò a una corrispondente riduzione dei relativi costi a livello centrale, con il risultato di far lievitare sia la spesa pubblica complessiva, sia i carichi d'imposta.

Infine, il disegno di legge opportunamente prevede vincoli stringenti sui saldi di finanza pubblica, imponendo il rispetto degli obiettivi del conto consuntivo in termini sia di competenza che di cassa per ciascuna regione e ciascun ente locale⁵⁴.

Sono introdotti anche meccanismi di premialità dei comportamenti virtuosi ed efficienti nell'esercizio della potestà tributaria e nella gestione finanziaria ed economica, in particolare prevedendo la modificazione dell'aliquota di un tributo erariale a vantaggio dell'ente virtuoso. Simmetricamente, sono previsti meccanismi sanzionatori per gli enti che non rispettano gli equilibri economico-finanziari o non assicurano i livelli essenziali delle prestazioni o l'esercizio delle funzioni fondamentali⁵⁵.

Nella fase dell'adozione dei decreti legislativi è prevista l'istituzione di una Commissione paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale, composta da un numero uguale di rappresentanti tecnici per ciascun livello di governo, la quale svolgerà un ruolo consultivo nella preparazione dei decreti delegati.

Con l'entrata a regime del federalismo fiscale, sarà poi istituita una Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, nell'ambito della Conferenza unificata, come "organismo stabile di coordinamento della finanza pubblica".

La Conferenza "concorrerà" all'individuazione degli obiettivi di finanza pubblica per comparto, anche in relazione ai livelli di pressione fiscale e di indebitamento; contribuirà alla definizione delle procedure per accertare eventuali scostamenti dagli obiettivi di finanza pubblica e dovrà promuovere l'attivazione degli eventuali interventi correttivi; vigilerà sull'applicazione dei

⁵⁴ Articolo 15.

⁵⁵ Articolo 2, comma 2, lettera n) e articolo 15. L'articolo 15 prevede anche meccanismi di trasparenza della capacità fiscale e delle risorse complessive per abitante prima e dopo la perequazione.

meccanismi sanzionatori e di premialità, proponendone eventuali modifiche; proporrà criteri per il corretto utilizzo del fondo perequativo secondo principi di efficacia, efficienza e trasparenza e ne verificherà l'applicazione.

Alla Conferenza si intende affidare anche compiti di verifica del funzionamento complessivo del nuovo ordinamento finanziario e delle relazioni finanziarie tra i diversi livelli di governo - compresa la valutazione della congruità dei tributi presi a riferimento per la copertura del fabbisogno standard, sia in termini di gettito sia in termini di correlazione con le funzioni svolte.

L'istituzione della Conferenza risponde all'esigenza, manifestata nella relazione allo schema di disegno di legge, di un "monitoraggio multilaterale" sulle modalità di impiego delle risorse, che faccia leva sul contrasto di interessi tra le regioni che finanziano il fondo perequativo e le regioni che ricevono i contributi perequativi, al fine di sollecitare un impiego produttivo dei fondi da parte delle regioni riceventi. Il disegno di legge prevede espressamente che i decreti legislativi possano attribuire nuove funzioni alla Conferenza al fine di assicurare la trasparenza e l'efficienza delle decisioni di entrata e di spesa.

Al riguardo, la relazione allo schema di disegno di legge ricorda l'esperienza di altri paesi europei con ordinamenti a struttura federale nei quali sono state adottate analoghe soluzioni organizzative per il coordinamento della finanza pubblica (Spagna e Germania).

La creazione anche in Italia di un organismo di questo tipo viene ritenuta utile, nelle more dell'istituzione di un futuro Senato federale, considerati "l'elevatissimo contenzioso costituzionale e i forti attriti tra Stato, regioni e enti locali che in modo ricorrente negli ultimi anni si sono sviluppati in occasione della manovra finanziaria".

7. Le questioni aperte e gli aspetti critici

Il quadro complessivo delineato dal disegno di legge è ben costruito, ma restano aperte alcune questioni centrali per l'esito complessivo della riforma.

7.1 Individuazione dei livelli essenziali delle prestazioni e dei costi standard

Il disegno di legge, come si è visto, delinea un percorso di superamento della spesa storica, ma non ne precisa né i termini né l'arco temporale, rinviando il compito ai decreti legislativi del governo. In particolare, mancano ancora gli elementi necessari per determinare con precisione le variabili da cui, alla fine, dipenderanno i numeri del federalismo: i livelli essenziali di prestazione dei servizi e i criteri per il calcolo dei costi standard. In assenza di tali elementi, l'ammontare delle spese di cui verrà assicurato il finanziamento tramite la perequazione sarà determinato dal governo in un negoziato con gli enti interessati nel quale non sarà facile mantenere fermi i principi della riforma. Vi è il rischio che, a titolo di "finanziamento del fabbisogno standard", venga assicurata la copertura di spese che vanno ben oltre quanto necessario per assicurare in modo efficiente i diritti fondamentali e la coesione territoriale. Soprattutto, le conseguenze distributive tra i territori e tra i livelli di governo verrebbero determinate al di fuori del Parlamento.

Per evitare questo scenario, la legge delega deve individuare regole per la definizione dei costi standard e principi guida per l'identificazione dei livelli essenziali delle prestazioni. Occorre che essa specifichi, tra l'altro, come tenere conto dei fattori che modificano il fabbisogno regionale per i diversi servizi: ad esempio, della composizione demografica per la sanità e dei livelli del reddito per l'assistenza.

L'identificazione delle funzioni fondamentali di cui all'articolo 117, comma 2, lettera p) avverrà con un apposito intervento legislativo, forse nell'ambito del prossimo Codice delle autonomie⁵⁶. Il disegno di legge sul federalismo fiscale istituisce un collegamento tra funzioni fondamentali ed esigenze finanziarie, laddove prevede l'integrale finanziamento delle prime con la precisazione che, a regime, la copertura riguarderà il fabbisogno standard. Dato questo collegamento, nell'attuazione dell'articolo 117, comma 2, lettera p) si dovrà tenere conto delle conseguenze in termini di finanza pubblica che

⁵⁶ Cfr. sul tema anche il disegno di legge delega "per l'attuazione dell'articolo 117, secondo comma, lettera p), della Costituzione e per l'adeguamento delle disposizioni in materia di enti locali alla legge costituzionale n. 3 del 2001" presentato nella XV legislatura (A.S. n. 1464).

discenderebbero da un'eccessiva estensione del novero delle funzioni fondamentali degli enti locali.

7.2 *Regioni a statuto speciale*

La revisione delle relazioni finanziarie tra i livelli di governo in Italia non può escludere le regioni a statuto speciale senza compromettere l'equità, dunque la legittimazione davanti all'opinione pubblica, dell'intero disegno federalista: si dovranno ristabilire per tutte le regioni indistintamente rapporti di adeguata proporzionalità tra i trasferimenti perequativi e i livelli di reddito.

A questo fine, il disegno di legge dovrebbe indicare espressamente l'obiettivo cui tendere: anche per le regioni a statuto speciale la regola dovrebbe essere il finanziamento ai costi standard dei livelli essenziali delle prestazioni, pur tenendo conto delle maggiori funzioni da esse effettivamente svolte rispetto alle regioni a statuto ordinario.

7.3 *Identificazione dei tributi per ogni livello di governo*

Sulle fonti di finanziamento degli enti territoriali, il sistema delineato dal disegno di legge appare confuso e indifferenziato: l'Irpef finanzia, con le sue addizionali e le compartecipazioni, tutti gli enti territoriali; i tributi propri assegnati dalla legge dello Stato al finanziamento delle province e dei comuni non sono identificati.

Per evitare una delega in bianco, occorre perlomeno identificare i presupposti impositivi dei tributi da assegnare a ogni livello di governo.

Nelle scelte sulle fonti di finanziamento l'obiettivo dovrebbe essere quello di attribuire a ciascun ente territoriale un numero limitato di strumenti manovrabili e di chiara visibilità, semplificando il sistema, rafforzando la trasparenza delle scelte impositive e accrescendo la responsabilizzazione delle amministrazioni.

Bisogna in particolare recuperare il principio della correlazione tra prelievo fiscale e funzioni svolte dall'amministrazione locale. Per i comuni, applicare questo principio implica incentrare una parte importante dei tributi propri sull'imposizione fiscale immobiliare, come avviene in prevalenza negli altri

paesi con sistemi fiscali federali. Non deve necessariamente trattarsi di un unico tributo; una versione del disegno di legge prevedeva la “razionalizzazione dell'imposizione fiscale immobiliare, compresa quella sui trasferimenti della proprietà e di altri diritti reali, anche al fine di riconoscere un'adeguata autonomia impositiva ai comuni e alle città metropolitane”. Facendo riferimento ai tributi oggi esistenti, potrebbero essere attribuite ai comuni, oltre all'Ici, l'imposta di registro relativa agli atti di trasferimento di immobili e alle locazioni, nonché le imposte ipotecaria e catastale. Anche l'imposta sulle successioni e donazioni si presta ad essere attribuita ai comuni per la parte afferente agli immobili.

Analogamente, è ragionevole attribuire alle province le imposte connesse alla circolazione (tra i tributi già spettanti alle province, rientrano in quest'ambito l'imposta sulle assicurazioni per la responsabilità civile derivante dalla circolazione di veicoli a motore, il canone di concessione per gli accessi stradali, la tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche)⁵⁷.

7.4 Equilibri di finanza pubblica e assetti istituzionali

Come ha osservato la Corte dei conti, l'attuazione del disegno di legge può comportare un aumento della spesa pubblica e del prelievo fiscale complessivo⁵⁸, soprattutto nel periodo di transizione verso l'assetto definitivo.

Le disposizioni del disegno di legge volte a evitare duplicazioni di spese e, quindi, un aumento del prelievo, per riuscire a incidere con efficacia sugli incentivi delle amministrazioni dovrebbero essere di diretta e immediata applicazione; occorre in particolare che i meccanismi di penalizzazione dei comportamenti devianti operino in modo automatico.

L'obbligo di riduzione della pressione fiscale previsto dalla clausola di salvaguardia è connesso alle sole ipotesi di riduzione della spesa. Difficilmente la legge di attuazione dell'articolo 119 della Costituzione potrebbe contenere un generale divieto all'aumento del prelievo, in quanto ciò contrasterebbe con le prerogative di autonomia finanziaria dei diversi livelli di governo. Resta quindi essenziale che l'impegno politico al contenimento della pressione fiscale venga

⁵⁷ Una precedente versione del disegno di legge prevedeva, al riguardo, una razionalizzazione dell'imposizione sugli autoveicoli.

⁵⁸ Corte dei Conti, audizione del 17 novembre 2008, cit.

assunto, in maniera coordinata tra tutti i livelli di governo, in sede di programmazione dei conti pubblici.

Quanto ai nuovi assetti istituzionali, il disegno di legge affida ampie responsabilità di indirizzo e controllo alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. La Conferenza può svolgere un ruolo centrale nel monitoraggio multilaterale dell'efficienza della spesa ai diversi livelli di governo e, in generale, nella vigilanza sul funzionamento del federalismo fiscale.

Appare invece inappropriato affidare a un organismo, come la Conferenza permanente, collocato al di fuori del Parlamento funzioni più strettamente politiche, come la fissazione degli obiettivi di finanza pubblica o la proposta di modifiche del sistema. Tali funzioni dovrebbero rientrare tra i compiti del costituendo Senato federale. Nel frattempo, potrebbero essere previste forme di coordinamento con le Commissioni parlamentari⁵⁹.

Per conseguire un federalismo fiscale responsabile è opportuno procedere subito, a Costituzione data, con alcuni aggiustamenti del disegno di legge e un'accurata definizione dei livelli essenziali delle prestazioni e delle funzioni fondamentali degli enti locali. In prospettiva, però, un buon disegno richiede di modificare anche la Costituzione. Infatti, il sistema delineato dall'articolo 117, confuso e mal coordinato, alimenta i conflitti tra livelli di governo e può compromettere gli equilibri di finanza pubblica. Pertanto, andrebbe ripreso il disegno di legge di riforma costituzionale del 2005, che opportunamente riconduceva alla competenza legislativa esclusiva statale alcune materie attualmente affidate alla competenza concorrente di Stato e regioni o alla competenza residuale delle regioni: le grandi reti nazionali dell'energia, del trasporto e della comunicazione, le norme generali sulla salute, la sicurezza del lavoro, la sicurezza e la qualità degli alimenti. In tutte queste materie la fissazione a livello centrale dei principi fondamentali della normativa non è sufficiente: occorre una disciplina unitaria su tutto il territorio nazionale.

I problemi dell'attuazione del federalismo fiscale evocano quelli incontrati in occasione di altre importanti riforme del sistema tributario italiano. Sono di

⁵⁹ Cfr., tra gli altri, Tania Groppi, *Il federalismo fiscale nel quadro costituzionale*, audizione davanti alle Commissioni riunite 1^a, 5^a e 6^a del Senato, 12 novembre 2008.

sorprendente attualità le parole che Cesare Cosciani, grande studioso di scienza delle finanze che ha dedicato la vita, in università e in Assonime, all'impegno per migliorare gli assetti istituzionali, dedicava nel 1967 alla riforma tributaria che sarebbe entrata in vigore alla metà degli anni Settanta: "Tutti ormai vogliono la riforma. Tutti deprecano gli inconvenienti dell'attuale legislazione, ma pochi sono disposti ad accettare uno schema che non consenta i privilegi di cui godono attualmente ... Dato l'avvio agli studi, senza avere un'idea chiara delle loro conseguenze, temendo più la loro conclusione che la loro continuazione, ma propagandando la riforma a tal punto che è difficile ritornare indietro, la classe politica si trova ora ad affrontare su un piano politico un problema di portata inattesa. La mia preoccupazione non è che la riforma venga respinta integralmente dal Parlamento ... la maggior preoccupazione è che la riforma venga realizzata sul piano legislativo senza creare i necessari presupposti tecnici e amministrativi, determinandone il fallimento. E' la preoccupazione che il Parlamento, sotto la spinta di interessi particolari illimitati, di visioni troppo ristrette dei problemi, senza una difesa efficace, convinta e consapevole del Governo, introduca tali e tante deroghe da far degenerare il sistema ideato attraverso una serie di compromessi e cessioni".