

# LA FISCALITÀ DI SVILUPPO

## *Commento art. 2, lett. hh), l. n. 42 del 2009*

Prof. Luca Antonini  
*Ordinario di diritto costituzionale  
Università di Padova*

di prossima pubblicazione nel *Commentario ANCI sulla legge delega sul federalismo fiscale*

La nuova fase dell'autonomia impositiva regionale delineata dalla legge n. 42 del 2009 si arricchisce della possibilità di introdurre a livello regionale/locale forme impositive che possono essere qualificate sotto la categoria della fiscalità regionale di sviluppo, cui espressamente la legge n. 42 fa genericamente riferimento nell'art. 2, alla lett. hh).

La valorizzazione dell'autonomia impositiva regionale e locale deriva dalla disposizione di cui all'art. 2, lett. bb): "garanzia del mantenimento di un adeguato livello di flessibilità fiscale nella costituzione di insiemi di tributi e compartecipazioni, da attribuire alle regioni e agli enti locali, la cui composizione sia rappresentata in misura rilevante da tributi manovrabili, con determinazione, per ciascun livello di governo, di un adeguato grado di autonomia di entrata, derivante da tali tributi".

Tale principio deve essere letto nei combinati disposti che riconoscono alle Regioni e agli Enti locali un potere di manovra sulle aliquote sui tributi propri derivati, nei limiti stabiliti dalla legge statale. La possibilità di modulazione delle aliquote che i decreti legislativi dovranno riconoscere è ampia per effetto del principio di cui alla lett. h) dell'art.2, e presumibilmente, in conformità con la *ratio* dell'intera legge, tale potere potrà svilupparsi in modo particolarmente intenso verso il basso.

In questo modo diventerà possibile una significativa scelta di campo: sostituire l'erogazione tramite bando pubblico delle risorse statali vincolate con una riduzione della pressione fiscale su imprese o anche sulle famiglie.

Le condizioni di praticabilità possono essere ravvisate all'interno di alcune disposizioni della legge. In particolare, nell'articolo 8 lettera f) si prevede la soppressione dei trasferimenti statali diretti a finanziare le spese regionali e la fiscalizzazione di tali trasferimenti, il cui volume verrà assegnato alla Regione sotto forma di gettiti tributari in gran parte manovrabili perché, appunto, si dovrà disporre una significativa possibilità di manovra verso il basso, coniugata anche con la possibilità di introdurre specifiche esenzioni, deduzioni e detrazioni, con la precisazione che i gettiti siano senza vincolo di destinazione. Attuando tale prospettiva si potrebbe così emblematicamente superare la logica dei trasferimenti vincolati ad alto tasso di burocrazia e a basso tasso d'incidenza sullo sviluppo reale, aprendo la stagione di una forma nuova ed efficace di sostegno alle specifiche realtà produttive e sociali di una realtà territoriale.

Nel considerare questa ipotesi, occorre, peraltro, considerare che a livello europeo, nella giurisprudenza della Corte di Giustizia, sono intervenute significative aperture.

Fino a un recente passato, infatti, a livello UE l'esigenza di definire forme regionali/locali di fiscalità di vantaggio era stata sacrificata sull'altare di un'interpretazione eccessivamente rigida del divieto comunitario di aiuti di Stato, con particolare riguardo alle modalità di accertamento del requisito della "selettività territoriale". Questa circostanza, salvo specifiche eccezioni, aveva sostanzialmente privato gli Stati europei della possibilità di fronteggiare adeguatamente la concorrenza fiscale, non solo rispetto ai competitori extraeuropei, ma anche nei confronti degli stessi nuovi arrivati a seguito del progressivo

allargamento del mercato comune europeo, oggi esteso a molti Paesi a bassa fiscalità (ad es. molti Stati dell'Est).

Tale orientamento aveva peraltro complicato la difesa, da parte degli Stati europei di maggiori dimensioni, dalla concorrenza fiscale degli Stati più piccoli. Se si fosse voluta attuare una politica fiscale analoga a quella irlandese in una Regione italiana – ad esempio, la Lombardia (il cui PIL è pari, peraltro a quattro volte quello irlandese) o la Campania –, ciò non sarebbe stato possibile, proprio a causa dell'orientamento restrittivo della Commissione, perché il regime fiscale lombardo o campano sarebbe stato qualificato come derogatorio rispetto a quello generale nazionale.

Evidentemente si trattava di un orientamento anacronistico, ben poco conciliabile con la tendenza verso il federalismo che negli ultimi decenni ha caratterizzato la stragrande maggioranza degli Stati europei.

Negli ultimi tempi, tuttavia, è stata aperta una nuova direzione. In particolare, la sentenza della Corte di Giustizia 6 settembre 2006 (causa C-88/03) relativa alle Azzorre ha legittimato la possibilità di introdurre a livello regionale forme di fiscalità di vantaggio subordinandola all'esistenza di un serio regime di federalismo fiscale. A tal fine sono stati individuati tre requisiti: quello dell'autonomia istituzionale - le misure devono essere adottate da un ente dotato, sul piano costituzionale, di uno statuto politico e amministrativo distinto da quello dello Stato centrale; quello dell'autonomia decisionale - le misure devono essere adottate senza possibilità di un intervento diretto da parte dello Stato centrale in ordine al rispettivo contenuto; quello dell'autonomia finanziaria - le misure non devono essere compensate da sovvenzioni o contributi provenienti dallo Stato centrale.

Più recentemente, la sentenza 11 settembre 2008 della Corte di Giustizia, cause riunite da C-428/06 a C-434/06, ha liberato ulteriormente il campo dai possibili dubbi sulla fattibilità di una fiscalità regionale/locale di vantaggio in un contesto istituzionale come potrebbe essere quello italiano a seguito dell'approvazione della riforma sul federalismo fiscale. Sono stati, infatti, chiariti con puntualità i criteri per escludere che misure fiscali di vantaggio adottate a livello regionale/locale possano considerarsi selettive (e quindi incorrere nel divieto di aiuti di Stato). La nuova pronuncia ha riguardato disposizioni adottate dalle Province basche dirette a prevedere una riduzione dell'aliquota sull'imposta sulle società e speciali detrazioni per investimenti produttivi e/o di risparmio energetico e tutela ambientale. Con essa la Corte di Giustizia ha avuto l'occasione di specificare il proprio orientamento chiarendo alcuni aspetti che erano ancora rimasti oscuri. La sentenza ha precisato, infatti, che l'autonomia istituzionale non è lesa dal riconoscimento, in seno ad un ordinamento, dei principi di solidarietà e di armonizzazione fiscale fra i diversi livelli di governo. Ha chiarito, inoltre, che il requisito dell'autonomia decisionale non esclude che, allo scopo di prevenire i conflitti, sia previsto un procedimento di concertazione. Ha specificato, infine, che il requisito dell'autonomia finanziaria non è compromesso dalla presenza di trasferimenti finanziari da parte dello Stato centrale a favore degli enti sub-statali. Soprattutto quest'ultimo è stato un chiarimento di notevole importanza: è valso, infatti, a escludere che la semplice presenza di trasferimenti perequativi possa di per se determinare la qualificazione della misura agevolativa come aiuto di Stato. E' invece necessario che non sussista una compensazione, cioè un nesso di causa-effetto tra le misure fiscali agevolative adottate a livello sub-statale e i trasferimenti specifici effettuati dallo Stato centrale. In particolare, non deve trattarsi di compensazioni statali "occulte" che impediscono all'ente sub-statale di assumersi "le conseguenze politiche ed economiche di una misura fiscale" adottata nell'ambito delle proprie competenze. La sentenza ha chiarito, inoltre, che quest'ultima verifica, anche attraverso un esame dei fatti e del diritto interno, spetta al giudice nazionale.

In conclusione, dalla Corte di Giustizia è arrivato quindi un importante seguito giurisprudenziale alla sentenza sulle Azzorre, che ha chiarito come una volta attuata la riforma del federalismo fiscale, sussistano anche in Italia le condizioni per realizzare forme di

fiscaltà regionale/locale di vantaggio. L'impianto del testo sul federalismo fiscale, infatti, da un lato prevede adeguati meccanismi di perequazione a salvaguardia dei diritti fondamentali di cittadinanza, ma allo stesso tempo consente alle Regioni e agli Enti locali di svolgere politiche autonome attraverso forme di fiscalità territoriale di sviluppo. La leva dell'incentivo fiscale, anziché quella dell'assegnazione di risorse tramite bandi e altri strumenti ad alto tasso burocratico, potrebbe diventare così, anche a livello regionale, una soluzione semplificante, puntuale ed efficace di sostegno al tessuto produttivo e sociale.

Al riguardo è utile ricordare la recente legittimazione, data la situazione derivante dalla crisi economico/finanziaria, della possibilità, anche per gli Enti locali, di concedere aiuti di Stato, con proprie risorse - in deroga alla disciplina ordinaria dall'UE - con limite temporale al 31 dicembre 2010, affermata dal D.pc.m. del 3 giugno 2009 inerente "Modalità di applicazione della Comunicazione della Commissione europea - quadro di riferimento temporaneo comunitario per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'accesso al finanziamento nell'attuale situazione di crisi finanziaria ed economica" in applicazione della Comunicazione della Commissione europea 2009/C 83/01.

Sebbene le possibilità di intervenire a favore delle imprese siano maggiormente possibili attraverso la leva d'imposte regionali come l'Irap, non si deve nemmeno escludere la possibilità di intervento dell'imposizione locale. Al riguardo è utile ricordare la sent. n. 75 del 2006, quando la Corte costituzionale aveva dichiarato l'incostituzionalità della legge reg. Friuli Venezia Giulia n. 4 marzo 2005, n. 4 (Interventi per il sostegno e lo sviluppo competitivo delle piccole e medie imprese del Friuli-Venezia Giulia), che attribuiva la facoltà ai Comuni di esentare i Consorzi di sviluppo industriale e l'EZIT (Ente zona industriale di Trieste) dal pagamento dell'ICI. L'incostituzionalità derivava dai limiti posti dalla legislazione statale ai poteri di manovra sull'Ici; limiti che dovrebbero appunto essere superati con i decreti di attuazione della legge n. 42 del 2009.

Peraltro, è opportuno precisare che la legge delega sul federalismo fiscale prevede *anche* la possibilità di misure di fiscalità di vantaggio *a livello statale* per le aree meno sviluppate del Paese: l'art. 2 (già in precedenza ricordato), alla lett. *bb*) prevede infatti, la "*individuazione, in conformità con il diritto comunitario, di forme di fiscalità di sviluppo, con particolare riguardo alla creazione di nuove attività di impresa*". La previsione viene poi ribadita nell'art. 25, riguardo alle regioni speciali, dove la lett. *c*) dispone: "*individuano forme di fiscalità di sviluppo, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, lettera bb), e alle condizioni di cui all'articolo 15, comma 1, lettera d*".

In questo caso, la legislazione nazionale potrà prevedere forme di fiscalità di vantaggio per determinate aree del Paese, a condizione che si tratti di una misura temporanea, che riguardi aree effettivamente svantaggiate e che sia discrezionalmente accettata dalla Commissione europea.

Si tratta di una strada che è già stata percorsa, anche di recente, dal nostro ordinamento: in particolare, nel provvedimento sulla competitività del 2005 (art. 11-ter della legge 80/2005) che ottenne il via libera della Commissione Europea. Quest'ultimo ha previsto misure rivolte a favorire nuove assunzioni, riducendo il costo effettivo del lavoro rilevante ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) attraverso il riconoscimento di deduzioni dalla relativa base imponibile in caso di creazione netta di posti di lavoro. Oltre a una deduzione base è stata prevista per le imprese che operano nelle aree assistite una "maggiore deduzione". In particolare, nel caso di imprese stabilite nelle aree ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 87, paragrafo 3, lettera a) del trattato Ce, la deduzione "base" è stata triplicata o quintuplicata a seconda dei casi.

La strada della fiscalità di vantaggio può essere percorsa ora in modo sistematico, perché espressamente prevista dalla legge sul federalismo fiscale. Rappresenta, dunque, un

---

<sup>1</sup> Art. 15, lett. d) "individuazione di interventi diretti a promuovere lo sviluppo economico, la coesione delle aree sottoutilizzate del Paese e la solidarietà sociale, a rimuovere gli squilibri economici e sociali e a favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona."

aiuto specifico, che potrebbe offrire anche alle realtà meridionali un'importante *chance* di attrazione delle risorse: ad esempio, si offrirebbe al Sud una possibilità analoga a quella dell'Irlanda, che proprio grazie alla riduzione della pressione fiscale sulle imprese, negli ultimi dieci anni ha avuto un tasso di sviluppo pari a tre volte quello della media europea. Con una simile soluzione, si tende a ridurre il rischio di insabbiamenti nel circolo della mafia e delle altre clientele, perché la riduzione della pressione fiscale impedisce in *modo automatico* che le risorse vadano a finire in bandi eventualmente gestiti dai politici o da burocrati collusi. Con una riduzione della pressione fiscale, l'effetto è sicuro: solo chi effettivamente produce è premiato, non chi costruisce "cattedrali nel deserto" o altre strutture parassitarie. Se non si produce, non si beneficia dell'effetto fiscale.

Inoltre, una misura come la fiscalità di vantaggio favorirebbe l'emersione del sommerso, lo sviluppo del Pil, eviterebbe la delocalizzazione che molte imprese italiane fanno, ad esempio, nei paesi dell'Est (dove l'imposta sulle società è la metà di quella italiana). E' un interesse dell'intero Paese che le imprese non delocalizzino perché il reddito prodotto rimarrebbe in Italia: c'è quindi anche un vantaggio per tutto il Paese a sostenere soluzioni di questo tipo. Al riguardo occorre peraltro considerare anche quelle specifiche situazioni regionali di confine dove l'effetto della concorrenza fiscale è diventato particolarmente acuto e stringente.