



**Gruppo di lavoro
Federalismo fiscale**

(Coord.: FRANCO BASSANINI e GIORGIO MACCIOTTA)

La scarsa conformità alla Costituzione del progetto lombardo di attuazione del “federalismo fiscale”

di Antonio Brancasi – *Nota scritta per il gruppo di lavoro (Riunione del 22 maggio 2008)*

La caratteristica più discutibile del progetto di legge della Regione Lombardia sulla attuazione dell’art 119 Cost è l’idea di fondo, che lo ispira, secondo cui la Costituzione avrebbe completamente lasciato alla discrezionalità del legislatore ordinario la questione centrale della dimensione quantitativa da riconoscere alla fiscalità regionale e locale ed alla perequazione fiscale da apprestare a favore degli enti con minore capacità fiscale. A questa presunta indeterminatezza del dato costituzionale, la proposta aggiunge ben poco in ordine ai profili quantitativi, la cui soluzione è demandata con amplissimi margini di manovra ai decreti legislativi ed è, in questo modo, fatta oggetto delle scelte politiche da concordare nell’ambito della cabina di regia prevista dall’art. 1, comma 3, lett l).

Ed infatti, se per dimensione quantitativa della fiscalità regionale e locale si intende la quantità di gettito che le aliquote standard dei tributi propri e delle compartecipazioni sono potenzialmente in grado di fornire a ciascun ente, bisogna constatare che la proposta lombarda ritiene impossibile ricavare dalla Costituzione indicazioni di sorta su quale dovrebbe essere tale gettito e su quale dovrebbe, conseguentemente, essere l’entità delle relative aliquote e, nel contempo, ritiene inopportuno imporre al riguardo precisi criteri direttivi al legislatore delegato. In tal senso depone la previsione che “i tributi propri delle Regioni e degli EE.LL devono consentire di finanziare quote rilevanti delle spese derivanti dall’esercizio delle funzioni previste dagli artt 117 e 118 della Costituzione” (art 2, comma 2, lett a), nonché la previsione “di compartecipazioni regionali al gettito dei tributi erariali che consentano di finanziare quote rilevanti delle spese derivanti dall’esercizio delle funzioni nelle materie di competenza esclusiva e concorrente” (art 2, comma 3, lett. a): queste due disposizioni mostrano che non vi è alcuna garanzia per le Regioni, tenuto conto che nulla è detto, e neppure è in alcun modo ricavabile alcunché, circa il finanziamento delle quote residuali delle loro spese; nè vi è alcuna garanzia per gli EE.LL poiché la quota non prevalente delle loro spese (quella cioè che residua a quella prevalente finanziata dai tributi propri) sembrerebbe dover essere finanziata dalla generica “facoltà delle Regioni di istituire a favore degli EE.LL compartecipazioni al gettito dei tributi e delle compartecipazioni regionali”. A fronte di ciò, gli unici vincoli posti al legislatore delegato discendono dalla elencazione di alcuni dei cespiti, che

dovrebbero comporre l'ambito dei tributi propri e delle compartecipazioni, e dalla previsione, per il principale tributo proprio regionale (imposta regionale sul reddito personale) e per la principale compartecipazione regionale (compartecipazione all'IVA), della misura minima, rispettivamente, dell'aliquota e della quota di compartecipazione. Questi vincoli non discendono certo dalle disposizioni costituzionali, che non forniscono indicazioni di sorta sulle tipologie di cespiti della fiscalità regionale e locale, ma sono frutto di una scelta politica che però continua a lasciare indeterminato ed a fare oggetto di successiva trattativa politica l'aspetto centrale, cioè quello del complesso di risorse che l'attuazione dell'art 119 dovrebbe consentire a ciascuna Regione ed a ciascun E.L di reperire tramite la sua fiscalità. In definitiva, una sorta di inversione di contenuto, poiché una legge di delega in materia dovrebbe definire il quadro d'insieme, sviluppando le indicazioni pur significative fornite dalla Costituzione; mentre la proposta lombarda non fornisce indicazioni del genere e, in luogo di ciò, tratta soltanto di alcuni dei mezzi che dovrebbero caratterizzare un modello che, sul piano quantitativo, resta in ogni caso non sufficientemente determinato dai criteri direttivi della delega.

Sul versante della dimensione quantitativa della perequazione fiscale, l'intento del progetto lombardo è di definirne l'intensità, allorché prescrive la "riduzione, ma non (l')annullamento delle differenze di capacità fiscale lasciando inalterata la graduatoria della capacità fiscale delle singole Regioni prima e dopo il processo di perequazione, premiando le Regioni a minore evasione fiscale" (art 1, comma 2, lett. f) ed allorché prevede che la perequazione "riduca di non oltre il 50% le differenze di capacità fiscale per abitante" (art 3, comma 1, lett. f). Questa disposizione esprime una scelta precisa che, a prescindere dall'essere o meno consentita dalle disposizioni costituzionali, è certamente ultronea rispetto alle indicazioni da esse ricavabili. La Costituzione, infatti, non stabilisce che la perequazione deve limitarsi a ridurre, oppure deve annullare, le differenze di capacità fiscale; così come in nessuna delle sue norme prevede che attraverso la perequazione fiscale debbano anche essere premiate le Regioni con minore evasione fiscale. Nel contempo, la disposizione in commento si limita a porre il problema della intensità della perequazione ed a stabilire alcune limitazioni (riduzione e non annullamento delle differenze e mantenimento dell'attuale graduatoria), senza però risolvere tale problema, ma rinviandone la soluzione alla trattativa politica che servirà ad attuare la delega e che dovrà definire il grado di riduzione delle differenze e le misure di incentivazione della minore evasione fiscale. In realtà un vincolo quantitativo la proposta lombarda lo pone allorché stabilisce che le risorse assegnate agli enti con minore capacità fiscale devono consentire "di finanziare gli oneri derivanti dal finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni" (art 3, comma 1, lett. c): si tratta, però, di vincolo che, per un verso, non deriva dalla Costituzione, il cui art 119 non parla mai degli oneri necessari a finanziare il

livello essenziale delle prestazioni, mentre, per altro verso, conferma la scelta di demandare l'entità di risorse da destinare alla perequazione alla trattativa politica, da svolgere in sede di emanazione della legge delegata, dal momento che un vincolo del genere congiunto agli altri vincoli (quello della perequazione soltanto parziale) opera semplicemente come limite minimo.

Il quadro costituzionale è ben diverso rispetto alla impostazione di fondo della proposta lombarda, nella quale i problemi della dimensione quantitativa della fiscalità regionale e locale e della perequazione fiscale sono lasciati nella piena disponibilità della trattativa politica, tanto da dover essere affrontati dalla legge di delega con il più assoluto margine di manovra e da essere rinviati alle disposizioni delegate con l'ampio margine di manovra lasciato dalla legge di delega. Sulla dimensione quantitativa della fiscalità regionale e locale, a fronte del vuoto di disciplina della proposta lombarda, le indicazioni ricavabili dall'art 119 riescono invece a definire i tratti essenziali del sistema; così come sulla dimensione quantitativa della perequazione, a fronte delle indicazioni fornite dalla proposta lombarda, le disposizioni dell'art 119 si esprimono in termini talmente diversi da renderle contrarie al disegno costituzionale. Ed infatti l'art 119 risolve in maniera estremamente semplice, e nel contempo in modo estremamente univoco, il problema quantitativo e lo risolve con una regola che vale tanto per la dimensione quantitativa della fiscalità regionale e locale che per la dimensione quantitativa della perequazione.

Secondo la Costituzione il gettito dei tributi propri e delle compartecipazioni, assieme ai trasferimenti forniti dal fondo perequativo, devono consentire a Regioni ed a EE.LL "di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite" (art 119, comma 4). Siccome, poi, destinatari delle risorse del fondo perequativo sono soltanto gli enti con minore capacità fiscale (art 119, comma 3), la fiscalità di Regioni ed EE.LL va costruita in modo che, per gli enti con maggiore capacità fiscale, essa sia in grado di fornire risorse corrispondenti al costo delle funzioni; resta invece lasciato all'ambito della politica, e delle relative trattative, la scelta della combinazione di tributi propri e di compartecipazioni, nonché l'individuazione dei primi e la definizione delle seconde. Si tratta di una indicazione estremamente semplice che però, in ordine al dato quantitativo, è completamente esaustiva perché non lascia margini di scelta rispetto alla necessità di assumere come parametro di riferimento il costo delle funzioni. Stesso discorso vale per dimensione della perequazione: la Costituzione non dice che essa deve essere totale, ma neppure che deve essere parziale; essa non tratta la questione in termini di intensità della perequazione, ma, ancora una volta, in termini di sufficienza delle risorse rispetto al costo delle funzioni. In altri termini, la perequazione non si presenta nel disegno costituzionale come un fine in sé, quello cioè di eliminare le differenze di gettito pro capite ritraibile dalla medesima pressione fiscale, ma si atteggia a semplice mezzo per conseguire il fine, effettivamente voluto dal costituente, di assicurare che ogni

ente territoriale sia in grado di esercitare tutte le funzioni conferitegli. Per questo non sarebbe esatto parlare né di perequazione totale ma neppure di perequazione parziale, perché essa opera sì integralmente, ma soltanto fino al conseguimento del risultato di integrare le altre risorse in modo da assicurare il finanziamento del costo delle funzioni, cosicché la eventuale decisione dei singoli enti di elevare le aliquote dei tributi propri resta completamente fuori dall'ambito della perequazione. Per questo è completamente difforme dal disegno costituzionale immaginare una perequazione che assuma come termine di riferimento il finanziamento delle sole spese necessarie alla fornitura dei livelli essenziali delle prestazioni; così come è egualmente contrario a tale disegno immaginare che lo strumento del fondo perequativo debba farsi anche carico di incentivare la lotta all'evasione fiscale.

Altra caratteristica del progetto lombardo, che non può essere condivisa, riguarda il carattere orizzontale della perequazione, quale risulta dalla disposizione che espressamente qualifica “di carattere orizzontale” il fondo perequativo e che stabilisce sia “alimentato con quote del gettito dei tributi propri e delle compartecipazioni delle Regioni con maggiore capacità fiscale per abitante” (art 3, comma 1, lett. d). E' pur vero che la circostanza che la perequazione sia ottenuta mediante un apposito fondo, come appunto previsto dall'art 119, comma 3, non esclude di per sé che la perequazione abbia carattere orizzontale: infatti, qualora le quote di compartecipazioni e le aliquote standard di tributi propri siano fissate in modo che il loro gettito nazionale corrisponda al costo complessivo, su base nazionale, delle funzioni e qualora tutta l'operazione di attuazione dell'art 119 avvenga senza oneri aggiuntivi per la finanza pubblica complessiva, è inevitabile che il fondo perequativo sia alimentato dagli enti con maggiore capacità fiscale, nella misura della differenza tra il costo delle loro funzioni ed il gettito della loro fiscalità, e sia devoluto agli enti con minore capacità fiscale, nella misura della differenza tra il maggior costo delle funzioni ed il gettito della loro fiscalità. Ciò nonostante la soluzione di una perequazione orizzontale appare completamente estranea al modello costituzionale.

Il fondo perequativo è, infatti, espressivo della potestà legislativa esclusiva dello Stato in materia di “perequazione delle risorse finanziarie” (art 117, comma 2, lett. e) e le politiche statali vanno finanziate con il “sistema tributario dello Stato” (art 117, comma 2, lett. e). Certo, alla fine le risorse sono comunque quelle date, per cui le politiche a favore delle comunità meno ricche saranno pur sempre finanziate da quelle più ricche; ma il discrimine tra perequazione orizzontale e verticale sta nella sorte che, in mancanza della perequazione, avrebbero le risorse ad essa destinate, nel senso che, se tali risorse dovessero restare agli enti più ricchi, si avrebbe perequazione orizzontale e viceversa nel caso in cui esse dovessero restare invece allo Stato. Conseguentemente, per attuare il modello di perequazione verticale previsto dall'art 119, è necessario che il fondo perequativo sia

finanziato dalla fiscalità generale e che le risorse ad esso destinate siano di esclusiva spettanza dello Stato.

Collegata alla perequazione di tipo orizzontale è l'altra caratteristica, del progetto lombardo, di collocare in una posizione istituzionale differenziata gli enti che fruiscono delle risorse del fondo perequativo: traspare, con ciò, l'idea che tali enti devono essere sottoposti ad una sorta di amministrazione controllata e che comunque la loro autonomia deve essere sottoposta a limitazioni giuridiche ulteriori. Emblematica del primo orientamento, cioè della sottoposizione ad una sorta di amministrazione controllata, è la disposizione che istituisce il controllo sul corretto uso del fondo perequativo secondo criteri di funzionalità e che prevede addirittura la riduzione dei trasferimenti nel caso di sprechi ed inefficienze; controllo a cui sarebbe preposta una unità di monitoraggio composta da tecnici e rappresentanti delle Regioni che alimentano il fondo perequativo (art. 3, comma 1, lett. o). Quanto poi alle maggiori limitazioni frapposte alla autonomia degli enti con minore capacità fiscale, è significativa la disposizione secondo cui gli obiettivi di finanza pubblica assegnati ai singoli enti "sono diversificati tra Regioni finanziatrici e Regioni finanziate" (art 4, comma 1, lett. a).

Questo trattamento riservato agli enti destinatari della perequazione fiscale è, senza ombra di dubbio, contrario alla Costituzione, la quale prevede forme differenziate di autonomia esclusivamente nel senso di una maggiore autonomia, sempre su richiesta delle Regioni interessate ed in ogni caso senza alcun riferimento al grado di capacità fiscale delle relative comunità (art 116, comma 3). Del resto, quello della funzionalità è profilo di cui ciascun ente territoriale risponde soltanto nei confronti della propria collettività e, limitatamente alla garanzia dei livelli essenziali delle prestazioni, anche nei confronti della collettività nazionale. Semmai, il superamento del parallelismo delle funzioni, e cioè la circostanza che l'ente a cui compete emanare le leggi non è generalmente anche quello preposto ad attuarle, consente di riconoscere che ciascun ente risponde del grado di efficienza ed efficacia con cui attua le varie leggi, non soltanto nei confronti della propria collettività, ma anche nei confronti dell'ente che tali leggi ha emanato: in ogni caso non è comunque data l'ipotesi che una Regione debba rispondere verso altra Regione di qualcosa. Non varrebbe d'altra parte sostenere che gli sprechi e le inefficienze, nell'utilizzazione delle risorse provenienti dal fondo perequativo, hanno l'effetto di mantenere le condizioni che richiedono l'intervento del fondo perequativo e quindi presentano grande rilievo per gli enti che direttamente (lo Stato) o indirettamente (le altre Regioni) provvedono a fornire tali risorse: una obiezione del genere non sarebbe, infatti, pertinente tenuto conto che il fondo perequativo serve a mettere in condizione gli enti con minore capacità fiscale di esercitare, alla stregua di quelli che non si trovano in tale condizione, le funzioni loro conferite e non serve, invece, a consentire agli enti che ne sono

destinatari di aumentare la capacità fiscale della loro popolazione e di rimuovere la necessità di attingere alle risorse del fondo perequativo; ciò significa che il grado di efficacia ed efficienza, con cui tali risorse sono impiegate, non incide minimamente sulla necessità che tali risorse siano erogate anche per il futuro.

La possibilità poi che alle Regioni finanziate siano assegnati obiettivi differenti da quelli delle altre Regioni non dovrebbe riguardare né le Regioni finanziate dal fondo perequativo né il Patto di stabilità e crescita, con i relativi sviluppi a livello nazionale: obiettivi del genere potrebbero essere semmai assegnati alle Regioni (ed anche agli EE.LL) destinatarie degli interventi speciali e delle risorse aggiuntive di cui all'art 119, comma 5, e potrebbero in tal caso riguardare la rimozione dei fattori che rendono necessari gli interventi perequativi. Ed è in ipotesi di questo tipo che sarebbe concepibile costringere l'ente finanziato a rendere conto del grado di funzionalità della propria attività agli enti che direttamente o indirettamente lo finanziano, ed a renderne conto in maniera ben più incisiva di quanto previsto dal progetto lombardo. Sarebbe, infatti, opportuna la previsione che alla definizione degli interventi speciali ed alla assegnazione delle risorse aggiuntive lo Stato provvede sulla base di impegni assunti dall'ente finanziato circa la rimozione di determinati fattori che richiedono misure perequative e sarebbe opportuno sanzionare la mancata realizzazione degli impegni presi, prevedendo la riduzione dell'intervento del fondo perequativo in misura corrispondente agli impegni assunti dall'ente finanziato anche nel caso di mancato raggiungimento degli obiettivi assegnati.

Ulteriore aspetto criticabile del progetto lombardo riguarda i rapporti tra i livelli di governo ed il ruolo da riconoscere a ciascuno nella attuazione del nuovo assetto della fiscalità delle autonomie. Al riguardo, le soluzioni astrattamente ipotizzabili vanno dal sistema "binario", incentrato sul distinto rapporto Stato-Regioni e Stato-EE.LL, al sistema "a cascata", incentrato invece sulla sequenza di rapporti Stato-Regioni-EE.LL. La Costituzione segue certamente il modello "a cascata": in tal senso depono la circostanza che l'art 117 configura la potestà legislativa di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario come potestà concorrente, per cui lo Stato deve limitarsi a stabilire principi che però, nei riguardi degli EE.LL, devono essere poi attuati, sviluppati, implementati e dettagliati dalla legislazione regionale, dando così luogo, appunto, ad un sistema "a cascata". La Corte costituzionale ha comunque riconosciuto ammissibile, rispetto agli EE.LL, anche discipline normative a due livelli, Stato-EE.LL, che darebbero luogo ad un sistema "binario" (sentenza n. 37 del 2004).

Nella proposta lombarda vi sono entrambi i modelli: quello "binario", allorché è previsto che sia la legge statale ad istituire una serie di tributi locali [art 2, comma 1, lett. g) ed h)]; quello "a cascata", allorché è stabilito che anche la legge regionale istituisce tributi locali e determina le

materie nelle quali gli EE.LL possono istituire tributi locali (art 2, comma 1, lett. e) ed allorché è riservato alla legge regionale il riconoscimento delle partecipazioni agli EE.LL. Si può o meno condividere questa scelta; essa corrisponde comunque ad una possibile lettura del dato costituzionale, avvalorata dalla stessa Corte costituzionale. Ciò che invece non può essere condivisa è l'assenza nel progetto lombardo di qualsiasi indicazione e criterio direttivo sia in ordine agli ambiti che dovrebbero essere occupati dall'uno o dall'altro modello sia, principalmente, in ordine ai limiti che le Regioni sono tenute ad osservare nell'esercitare la loro potestà legislativa sulla fiscalità locale. In definitiva sembra emergere una soluzione abbastanza asimmetrica, perché, per un verso, ripropone il tradizionale modello "binario" che disconosce ogni ruolo delle Regioni ma poi, nel contempo, recupera questo ruolo senza però porgli alcun vincolo in funzione di garanzia degli EE.LL.

Firenze 18 maggio 2008