

Seminari Astrid sulla riforma fiscale

Riforma fiscale: il federalismo, le imposte locali e la sostituzione dell'Irap

Alberto Zanardi

Roma, 28 gennaio 2026

Premessa

I **tributi degli Enti territoriali (ET)** devono soddisfare una serie di **requisiti generali**:

- basi imponibili **poco mobili** (non esposte alla concorrenza fiscale)
- basi imponibili distribuite in modo **poco sperequato** tra territori (per limitare la necessità di trasferimenti perequativi)
- prelievi direttamente correlabili ai **benefici** delle politiche locali e **non esportabili** sui non-residenti

Nell'assetto istituzionale italiano, devono anche essere coerenti con il **sistema di finanza pubblica multi-livello** previsto dalla Costituzione (Titolo V) e dalla legge sul federalismo fiscale (42/2009):

- Determinazione da parte dello Stato:
 - dei **LEP** sulle funzioni pubbliche decentrate concernenti i diritti civili e sociali
 - delle «**funzioni fondamentali**» di Comuni, Province e Città metropolitaneda cui deriva una **garanzia di finanziamento** di queste prestazioni mediante **tributi ad aliquote base** più **compartecipazioni** su tributi erariali più trasferimenti perequativi
- Riconoscimento agli ET sui tributi loro assegnati di adeguati **spazi di autonomia**, in termini innanzitutto di variazione delle aliquote, coerenti con i principi di coordinamento del sistema tributario
- Integrazione dei tributi locali in **meccanismi di perequazione** (sui fabbisogni standard o sulla capacità fiscale)

Uno sguardo d'insieme

Gettiti dei principali tributi decentrati (milioni di euro)

		2019	2020	2021	2022	2023	2024
Regioni	Irap	24.302	19.460	22.916	27.750	29.088	32.362
	Addizionale regionale all'Irpef	11.962	11.835	11.960	12.638	13.564	14.829
	Tassa automobilistica regionale	6.488	5.797	6.125	6.324	6.700	6.884
Province e CM	Imposte provinciale di trascrizione - Ipt	1.856	1.527	1.734	1.585	1.768	1.884
	Imposta provinciale sulle assicurazioni rc auto	2.136	2.174	2.093	2.062	2.201	2.395
Comuni	Imu	16.953	17.512	18.310	18.430	19.144	18.878
	Addizionale comunale all'Irpef	4.880	4.711	4.847	5.225	5.626	6.204
	Imposta di soggiorno	499	215	306	532	649	772

Fonte: Istat

Buona dinamica dei gettiti delle **imposte sui redditi**: Irap e addizionali Irpef

Dinamica debole delle imposte legate al **mercato automobilistico**: tassa auto regionale, IPT, meno per RC auto

Sostanziale stabilità nel gettito **IMU**

Forte crescita del gettito dell'**imposta di soggiorno**

La composizione delle entrate nei bilanci di Regioni e Comuni

Figure 4: La composizione delle entrate totali per le Regioni

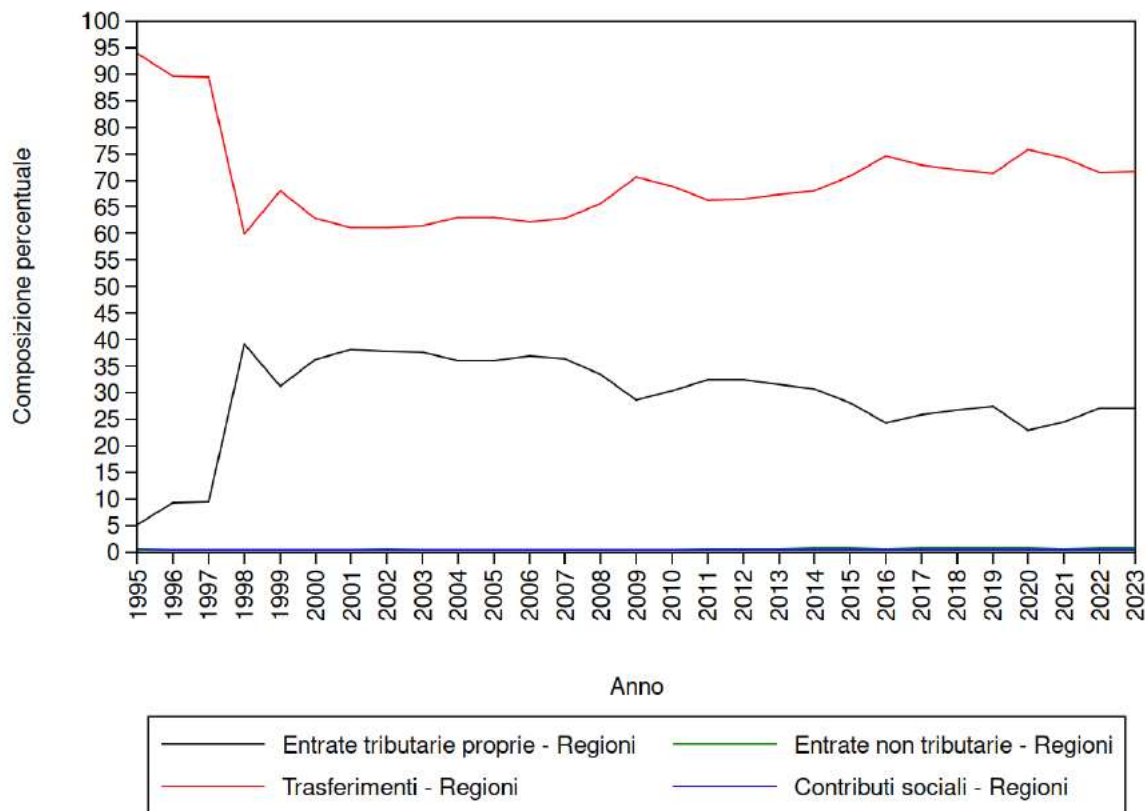
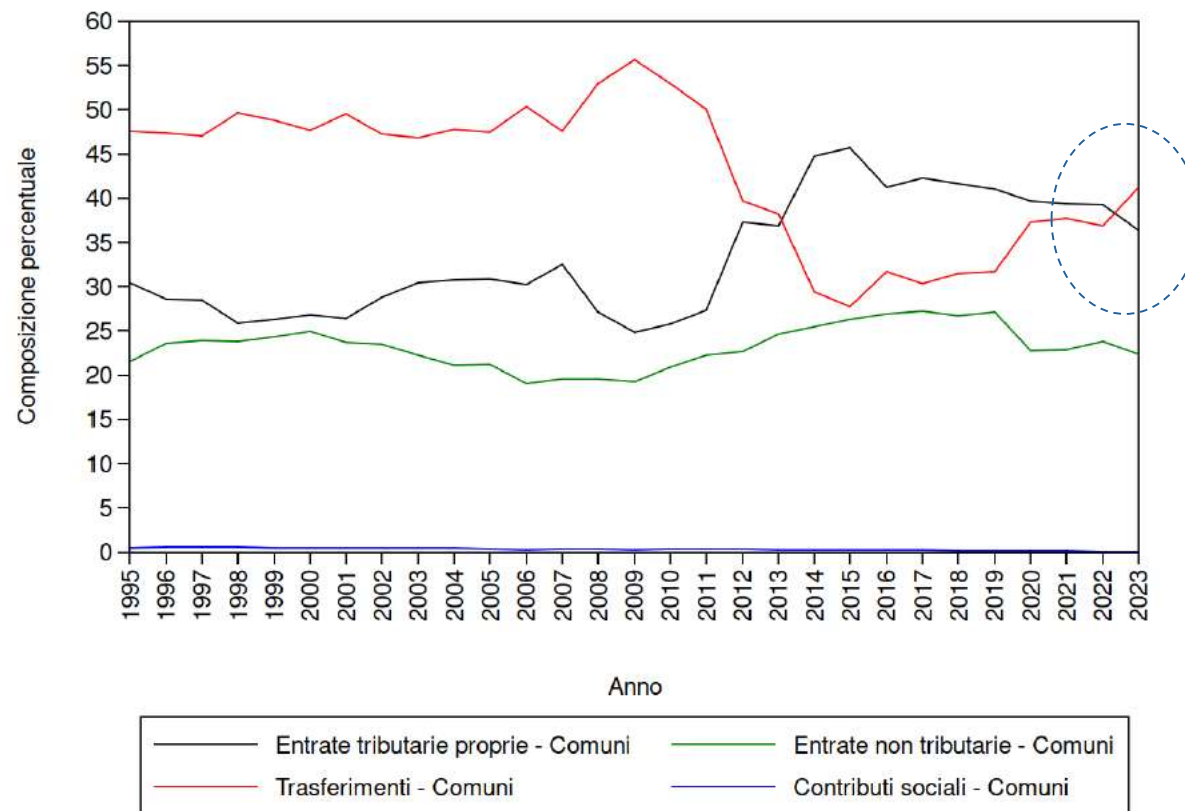


Figure 6: La composizione delle entrate totali per i Comuni



L'**autonomia tributaria** degli ET (misurata dalla quota delle entrate per tributi propri sul totale delle entrate) si è **ridotta** nell'ultimo decennio, soprattutto per i Comuni (nel 2022 **inversione** con la quota delle entrate per trasferimenti e partecipazioni)

La delega fiscale – Principi per la revisione della fiscalità regionale

Secondo la legge delega per la riforma fiscale (111/2023)

Per la **fiscalità delle Regioni**:

- **Revisione della fiscalità regionale** (d.lgs. 68/2011) per realizzare il **federalismo fiscale regionale** e riconoscere **maggiore autonomia tributaria**
 - Superare le **criticità** che hanno **impedito** la realizzazione del federalismo fiscale regionale (che costituisce un *milestone* in scadenza T2 del PNRR):
 - ✓ **Mancata fiscalizzazione** dei **trasferimenti statali** alle Regioni mediante un incremento dell'aliquota ordinaria dell'**addizionale regionale all'Irpef** a parità di prelievo per i contribuenti (da decreto 68/2011)
 - ✓ Mancata **territorializzazione** delle **compartecipazioni** regionali sui tributi erariali (in particolare Iva)
 - Trasformazione di alcuni tributi propri derivati in **tributi propri** regionali in senso stretto
- Graduale **«superamento» dell'Irap**, a partire da alcune categorie di contribuenti (società di persone e associazioni tra professionisti), mediante una **sovraimposta all'Ires a parità di gettito complessivo**, da ripartire tra le Regioni sulla base dei criteri vigenti in materia di Irap

La delega fiscale – Principi per la revisione della fiscalità dei Comuni, Province e Città metropolitane

Per la **fiscalità dei Comuni**:

- Riproposizione di una serie di **principi generali** (autonomia tributaria, separazione rispetto al fisco erariale, potenziamento dei tributi propri, semplificazioni procedurali e di riscossione) già ripetutamente richiamati negli anni passati

Per la **fiscalità delle Province e Città metropolitane**:

- Introduzione di un **tributo proprio** (aggiuntivo ai tributi esistenti?) per assicurare l'esercizio delle «funzioni fondamentali» con adeguati margini manovrabilità
- Introduzione di una **compartecipazione** su un tributo erariale di carattere generale

La delega fiscale – Effetti finanziari

Secondo la legge delega l'attuazione di questi interventi di riforma della fiscalità degli ET deve comunque comportare **effetti finanziari** coerenti con i **vincoli generali** fissati dalla delega fiscale:

- **nessun nuovo o maggiore onere** per la finanza pubblica
- **nessun incremento della pressione fiscale** rispetto alla legislazione vigente

Criticità della fiscalità regionale – Irap

Necessaria sostituzione dell'Irap che ha perso la sua natura originaria e si è ridotta in sostanza in un **«doppione» dell'Ires** (anche se permangono differenze: l'Irap colpisce anche le società di persone e la base imponibile include gli interessi passivi)

Le profonde revisioni dell'Irap introdotte dalle **politiche nazionali** negli anni recenti hanno:

- **ristretto la base imponibile** (deducibilità del costo del lavoro a tempo indeterminato)
- **circoscritto la platea dei contribuenti** (esenzione degli agricoli, imprenditori individuali e professionisti)

Ad oggi **nessuna attuazione** dei principi e criteri direttivi della legge delega in materia di Irap

Criticità della fiscalità regionale – Irap

Data l'attuale quasi-identità tra Irap e Ires, la **sostituzione dell'Irap** con una **sovrapposta all'Ires**, prevista dalla legge delega, potrebbe sembrare un esito scontato

Tuttavia questa sostituzione comporta una serie di **criticità**:

- un ulteriore **restringimento della base imponibile** (con sovrapposta all'Ires: solo profitti delle sole società di capitali) a fronte della destinazione al finanziamento di una **funzione pubblica universale** come la **sanità**
- il conseguente **aumento dell'aliquota Ires** – dato il vincolo di **invarianza di gettito** – in contrasto con la prospettiva di una riduzione del prelievo sui redditi delle società prevista dalla delega (Ires premiale e ora incentivi agli investimenti nella forma di iper-ammortamento)
- un rafforzamento dell'incentivo al **finanziamento** mediante **capitale di debito**
- una **distribuzione del gettito più sperequata** rispetto a quella dell'Irap con conseguente necessità di maggiori trasferimenti perequativi

Inoltre, non è chiaro se la sovrapposta all'Ires consentirà spazi di **manovrabilità dell'aliquota** da parte delle singole Regioni

- In caso negativo → di fatto equivarrebbe a una **compartecipazione**, con **perdita di autonomia** da parte delle Regioni rispetto all'Irap
- In caso positivo → rischi di **competizione verticale** tra Stato e Regioni sullo stesso prelievo

Criticità della fiscalità regionale – Irap

E' invece opportuno introdurre un **nuovo tributo regionale** in sostituzione dell'Irap

Proposta Astrid:

- ad **amplissima base imponibile** – in coerenza con il carattere universalistico delle spese per il welfare che andrebbe a finanziare – che include redditi di impresa e di lavoro autonomo (anche agrari e forfettari), di capitale finanziario, da locazioni, plusvalenze, ecc.
- con **aliquota base bassa** – data l'ampiezza della base – con **manovrabilità** da parte delle singole Regioni → tributo proprio
- applicata attraverso una **batteria di addizionali** sulle imposte che già colpiscono questi cespiti
- con esenzione dei **redditi di lavoro dipendente e pensione** in quanto già tassati da Irpef progressiva e da addizionali regionale e comunale
- richiamo ad esperienze straniere (Cotisation Sociale Généralisée – CSG in Francia)

Criticità della fiscalità regionale – Addizionale regionale all'Irpef

Erosione della base imponibile a causa della crescente applicazione nell'Irpef erariale di **regimi sostitutivi**: cedolare secca sulle locazioni, regime forfettario per imprese individuali e autonomi, redditi agrari, premi di produzione, incrementi retributivi per rinnovi contrattuali, ecc. → **indebolimento dell'autonomia**

Tuttavia, gran parte delle Regioni mantiene ancora ampi **margini residui di sforzo fiscale** (→ tabella)

Criticità della fiscalità regionale – Addizionale regionale all'Irpef

Addizionale regionale all'Irpef - Struttura e aliquote legali

Regione	Scaglioni	Aliquota/e 2025	Regione	Scaglioni	Aliquota/e 2025
PIEMONTE	fino a 15000.00 euro	1,62	MARCHE	fino a 15000.00 euro	1,23
	oltre 15000.00 e fino a 28000.00 euro	2,13		oltre 15000.00 e fino a 28000.00 euro	1,53
	oltre 28000.00 e fino a 50000.00 euro	2,75		oltre 28000.00 e fino a 50000.00 euro	1,70
	oltre 50000.00 euro	3,33		oltre 50000.00 euro	1,73
VALLE D'AOSTA	fino a 15000.00 euro	0,00	LAZIO	fino a 15000.00 euro	1,73
	oltre 15000.00 euro	1,23		oltre 15000.00 euro	3,33
LOMBARDIA	fino a 15000.00 euro	1,23	ABRUZZO	fino a 28000.00 euro	1,63
	oltre 15000.00 e fino a 28000.00 euro	1,58		oltre 28000.00 e fino a 50000.00 euro	3,23
	oltre 28000.00 e fino a 50000.00 euro	1,72		oltre 50000.00 euro	3,33
	oltre 50000.00 euro	1,73	MOLISE	fino a 15000.00 euro	1,73
PROVINCIA AUTONOMA DI TRENTO	fino a 50000.00 euro	1,23		oltre 15000.00 e fino a 28000.00 euro	1,93
	oltre 50000.00 euro	1,73		oltre 28000.00 e fino a 50000.00 euro	3,33
PROVINCIA AUTONOMA DI BOLZANO	aliquota unica	1,23		oltre 50000.00 euro	3,33
VENETO	aliquota unica	1,23	CAMPANIA	fino a 15000.00 euro	1,73
FRIULI VENEZIA GIULIA	fino a 15000.00 euro	0,70		oltre 15000.00 e fino a 28000.00 euro	2,96
	oltre 15000.00 euro	1,23		oltre 28000.00 e fino a 50000.00 euro	3,20
LIGURIA	fino a 28000.00 euro	1,23		oltre 50000.00 euro	3,33
	oltre 28000.00 e fino a 50000.00 euro	3,18	PUGLIA	fino a 15000.00 euro	1,33
	oltre 50000.00 euro	3,23		oltre 15000.00 e fino a 28000.00 euro	1,43
EMILIA-ROMAGNA	fino a 15000.00 euro	1,33		oltre 28000.00 e fino a 50000.00 euro	1,63
	oltre 15000.00 e fino a 28000.00 euro	1,93		oltre 50000.00 euro	1,85
	oltre 28000.00 e fino a 50000.00 euro	2,93	BASILICATA	aliquota unica	1,23
	oltre 50000.00 euro	3,33	CALABRIA	aliquota unica	1,73
TOSCANA	fino a 15000.00 euro	1,42	SICILIA	aliquota unica	1,23
	oltre 15000.00 e fino a 28000.00 euro	1,43	SARDEGNA	aliquota unica	1,23
	oltre 28000.00 e fino a 50000.00 euro	3,32			
	oltre 50000.00 euro	3,33			
UMBRIA	fino a 15000.00 euro	1,23			
	oltre 15000.00 e fino a 28000.00 euro	1,62			
	oltre 28000.00 e fino a 50000.00 euro	1,67			
	oltre 50000.00 euro	1,83			

Fonte: Secomandi-Rizzo su dati Mef

NB: aliquota base 1,23%; aliquota massima 3,33%)

Criticità della fiscalità regionale – Addizionale regionale all'Irpef

Lo schema di **«decreto legislativo sui tributi regionali e locali»** (A.G. 276) di attuazione della delega fiscale (approvato in via preliminare dal CdM 9 maggio ma **tuttora fermo in Conferenza unificata**) interviene in materia di addizionale regionale all'Irpef

Come detto, il decreto 68/2011 prevedeva un **incremento dell'aliquota base dell'addizionale regionale** (1,23%) come strumento per la **«fiscalizzazione» dei trasferimenti statali** a favore delle sole **Rso** sotto il vincolo di **invarianza del prelievo** sul contribuente

Il nuovo decreto legislativo (art. 30) sostituisce l'incremento dell'aliquota base dell'addizionale regionale con una **compartecipazione regionale all'Irpef**. La nuova compartecipazione:

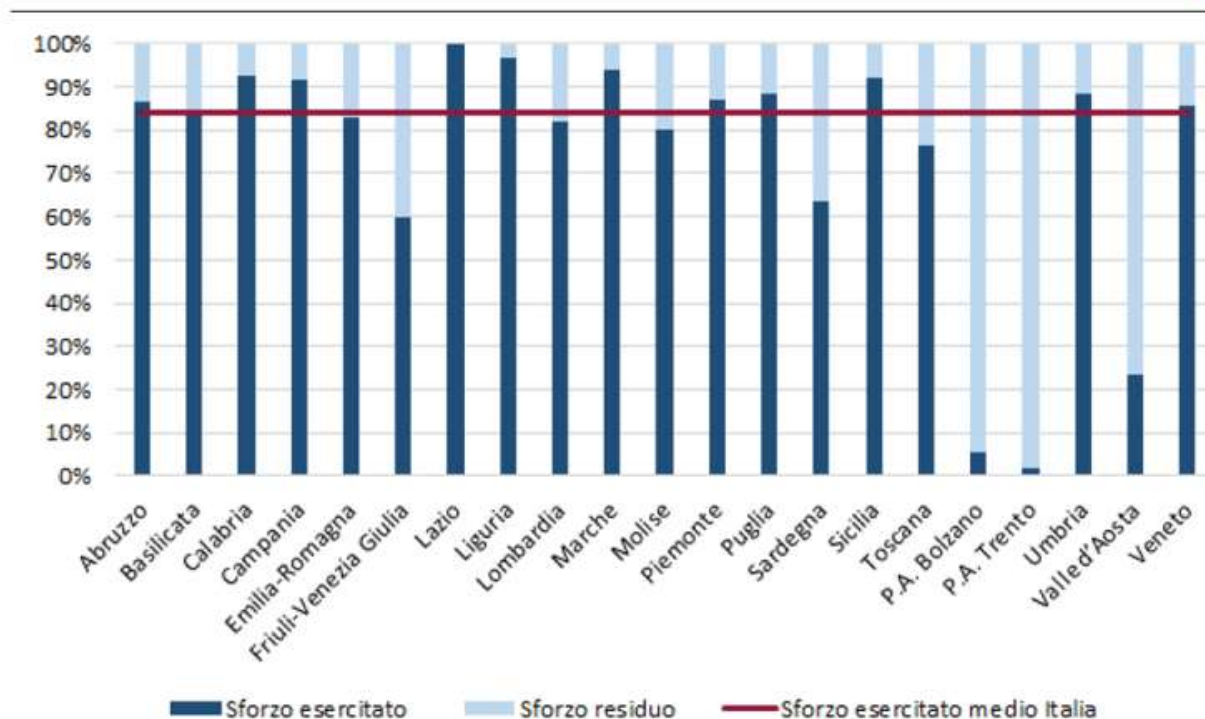
- risolve il problema «tecnico» di dover applicare **due differenti scale di aliquote Irpef erariali** distintamente per **contribuenti nelle Rso e nelle Rss** per garantire l'invarianza della pressione fiscale per i cittadini
- ma **«sterilizza»** la **dinamica dell'Irpef** erariale sul gettito partecipato in quanto prevede la restituzione al bilancio dello Stato delle **maggiori entrate** rispetto ai **trasferimenti soppressi**
 - **risorse congelate al valore attuale**, diversamente dal caso dell'addizionale regionale
 - **contrarietà delle Regioni**

Criticità della fiscalità comunale – Addizionale comunale all'Irpef

- **Erosione della base imponibile**, al pari dell'addizionale regionale, per il proliferare di **regimi sostitutivi** nell'Irpef erariale

Tuttavia, anche come reazione ai tagli nei trasferimenti erariali fino al 2019, per l'addizionale comunale gli **spazi residuali di sforzo fiscale** sono **molto limitati** (complessivamente circa 15% del gettito potenziale) e pressoché esauriti nei Comuni del Sud e in quelli medio-grandi

Sforzo fiscale esercitato e residuo nell'addizionale comunale all'Irpef 2022



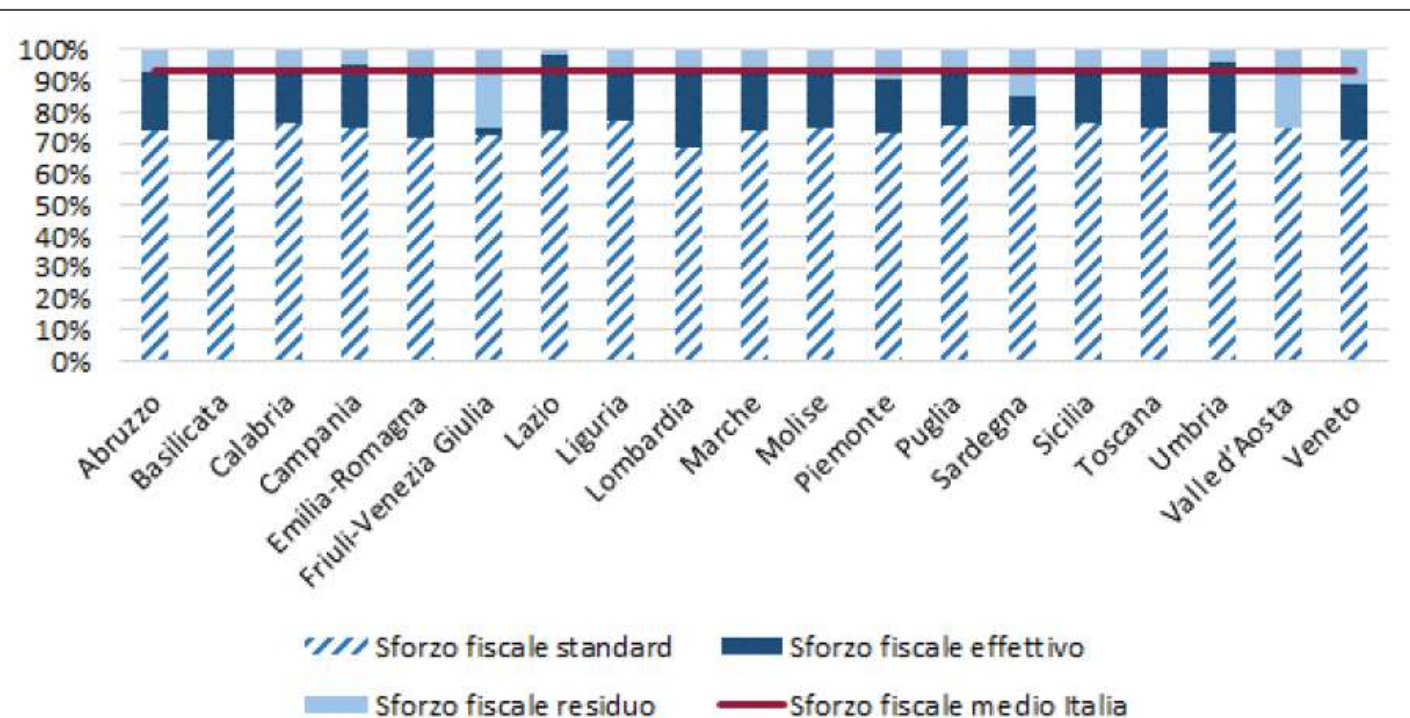
Fonte: UPB 2024

- Necessità di rivedere il **disegno** dell'addizione sostituendo la possibilità di introdurre **soglie di esenzione** – imposta nulla fino alla soglia oltre la quale però si applica l'aliquota a tutto il reddito con conseguenti **salti di aliquota marginale** – con quella di prevedere **deduzioni**

Criticità della fiscalità comunale – Imu

Anche nell'Imu gli **spazi residuali di sforzo fiscale** sono sostanzialmente **esauriti** (complessivamente circa 8% del gettito potenziale) soprattutto nei Comuni medio-grandi, senza particolari differenziazione regionali

Sforzo fiscale esercitato e residuo nell'Imu 2022



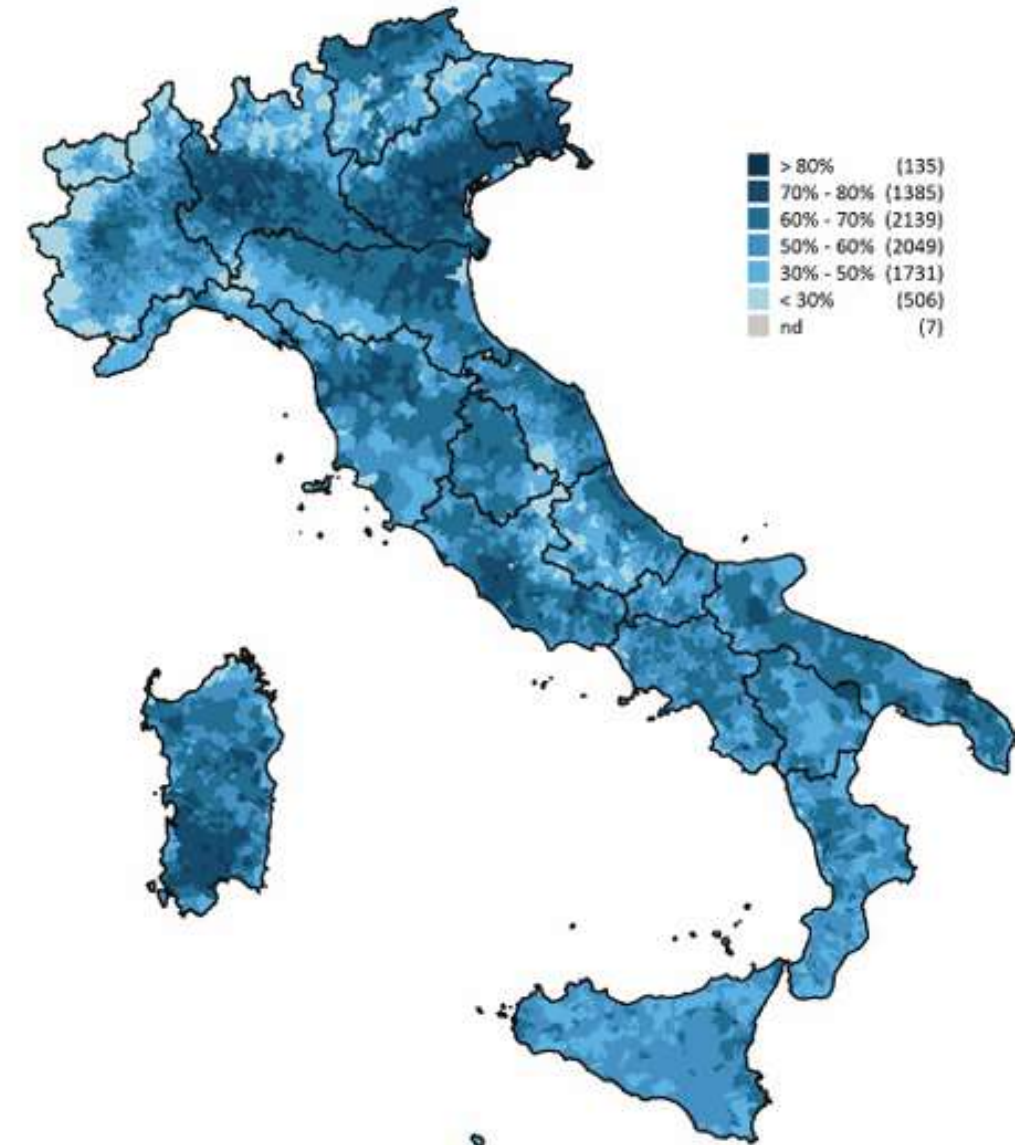
Criticità della fiscalità comunale – Imu

Inoltre, due **criticità «strutturali»**:

- **Esenzione dell'abitazione principale** che, gravando il prelievo sui soli non-residenti, determina
 - ✓ **dissociazione tra contribuenti e beneficiari** dei servizi comunali – con indebolimento della *accountability* degli amministratori locali
 - ✓ **disparità tra Comuni** in relazione alla loro vocazione turistica e ai fenomeni di migrazione/spopolamento

Quota percentuale di abitazioni principali dello stock residenziale

Fonte: Mef, Gli immobili in Italia 2023

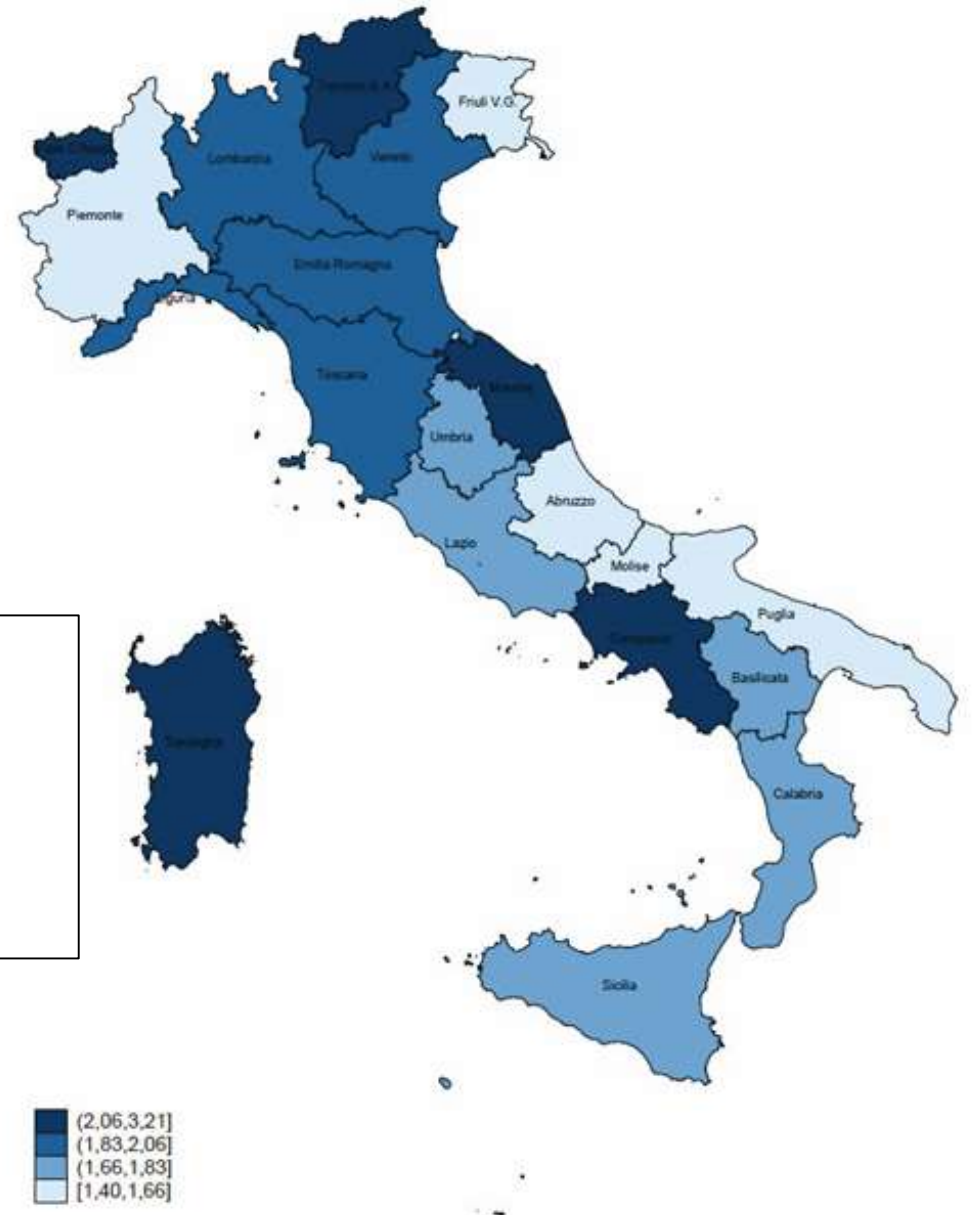


Criticità della fiscalità comunale – Imu

- **Mancata riforma del catasto** che, data la variabilità territoriale degli scostamenti tra rendite catastali e valori di mercato, compromette l'**equità del prelievo** a danno soprattutto degli immobili più recenti nelle aree periferiche

Rapporto tra «valore stimato di mercato» e valore imponibile IMU per Regione di residenza dei proprietari (abitazioni principali)
Valore medio Italia = 1,89

Fonte: Mef, Gli immobili in Italia 2023



Criticità della fiscalità comunale – Imposta di soggiorno

L'**imposta di soggiorno** è in **forte espansione** sia per numero di Comuni che la applicano sia di gettiti raccolti (a Firenze 1/5 delle entrate tributarie complessive)

Le **ragioni** di questo successo:

- Aumento dei **flussi turistici**
- Minori costi politici determinati dall'**esportazione dell'imposta** sui non-residenti

Tuttavia, alcune **criticità** da correggere:

- **Estensione** della possibilità di **applicazione** alla generalità dei Comuni
- Maggiore equità mediante aliquote applicate sul **prezzo per camera** anziché per **categorie** di strutture recettive e **per turista**
- Rafforzamento del quadro normativo nazionale per ridurre la **frammentazione** regolamentari tra Comuni
- Maggiore specificazione e trasparenza del **vincolo di destinazione** dei gettiti. A favore dei beni culturali ed ambientali legati al turismo per aumentare l'**attrattività turistica**? Oppure per il finanziamento di servizi collegati all'inquinamento e al maggiore consumo di risorse quale **compensazione** a favore dei residenti per le **esternalità negative** generate dai turisti?
- Comunque evitare **«utilizzi impropri»** del gettito, come quelli per il finanziamento di **Fondi nazionali** per servizi sociali previsto dalla LdB 2026 (art. 1 c. 683)

Criticità – Finanziamento delle funzioni comunali

Il quasi esaurimento degli spazi di manovra sui tributi comunali potrebbe indicare una situazione di **«sotto-finanziamento»**: lo **sforzo fiscale** è ampiamente impiegato dai Comuni per finanziare i livelli attuali di erogazione dei servizi per le loro **«funzioni fondamentali»**,
Da qui l'opportunità di ricostruire un **marginale effettivo di autonomia fiscale**, dedicato cioè al finanziamento delle **funzioni non fondamentali** e degli eventuali **livelli di servizio superiori a quelli standard**

- i Comuni chiedono da tempo l'introduzione di una **compartecipazione comunale** al gettito di un tributo erariale, con gettiti dinamici (Irpef), ma nulla è previsto nello schema di **«decreto legislativo sui tributi regionali e locali»**
- **contrarietà dei Comuni**

Criticità – Finanziamento delle funzioni comunali

Tuttavia, per valutare l'effettivo sotto-finanziamento delle «funzioni fondamentali» dei Comuni:

- è necessario che lo Stato determini i corrispondenti **fabbisogni standard in valori monetari** (e non come semplici coefficienti di riparto, come succede attualmente nell'FSC) e che si valutino attentamente:
- l'esistenza di ampi **avanzi di amministrazione** in molti Comuni
- gli spazi per un incremento di efficacia della **riscossione dei tributi propri**, peraltro assai differenziati tra Comuni → necessaria riforma della riscossione a livello locale
- lo sviluppo di **nuove fonti di prelievo** come l'**imposta di soggiorno**, che tuttavia va rivista per renderne possibile l'applicazione alla generalità dei Comuni e meno frammentata la struttura

Criticità – Tributi Province e Città metropolitane

Due criticità fondamentali:

- **Sotto-finanziamento «conclamato»** (dato che in questo comparto i fabbisogni standard delle «funzioni fondamentali» sono stimati in livelli):
 - a **livello di comparto**, è necessario ricorrere ai gettiti da **sforzo fiscale** – insieme a quelli ad aliquota base – sui tributi propri (RC-auto, IPT, TEFA) per coprire le spese per le funzioni fondamentali più il contributo a favore della finanza pubblica nazionale
 - per **alcuni Enti**, anche lo sforzo fiscale massimo non è sufficiente, con conseguente impossibilità di garantire il finanziamento integrale delle «funzioni fondamentali»
- **volatilità** dei gettiti delle principali imposte legato all'andamento del mercato automobilistico

Criticità – Tributi Province e Città metropolitane

Lo schema di **«decreto legislativo sui tributi regionali e locali»**:

- non introduce alcun **nuovo tributo** (era stato ipotizzata un'imposta di imbarco passeggeri negli aeroporti e porti)
- interviene per **«stabilizzare»** i gettiti sull'imposta RC-auto mediante:
 - **centralizzazione** della componente **ad aliquota base** (12,5%) e sua sostituzione con una nuova **compartecipazione provinciale all'Irpef** sostanzialmente di uguale gettito
→ maggiore stabilità delle entrate provinciali
Ma, anche in questo caso, come per la compartecipazione regionale all'Irpef per la «fiscalizzazione» dei trasferimenti statali, **la dinamica della base Irpef** sul gettito della compartecipazione è **«sterilizzata»**
 - mantenimento a Province e Città metropolitane della **manovrabilità dell'aliquota** (sforzo fiscale) (max 3,5%)

Grazie per l'attenzione!