



CENTRO STUDI SUL FEDERALISMO

ricerca scientifica
informazione e diffusione
delle conoscenze
documentazione
e didattica

***L'AUTONOMIA TRIBUTARIA DELLE REGIONI
E DEGLI ENTI LOCALI ALLA LUCE
DEI PIÙ RECENTI PROVVEDIMENTI:
“L'ALBERO È PIÙ DRITTO?”***

Simone Pellegrino e Stefano Piperno

Luglio 2012

Research Paper



ISSN: 2038-0623
ISBN 9788896871416

Copyright © Centro Studi Federalismo 2012

Tutti i diritti sono riservati. Parti di questa pubblicazione possono essere citate nei termini previsti dalla legge che tutela il diritto d'autore e con l'indicazione della fonte.

All rights reserved. Quotations from documents in this site can be made according to copyright law, providing information on the source.

ABSTRACT

Il lavoro è finalizzato a comprendere se l'attuale struttura dell'autonomia tributaria di Regioni, Province e Comuni sia adeguata per raddrizzare l' "albero storto" della finanza pubblica italiana. Dopo aver evidenziato i cambiamenti che negli ultimi tre decenni hanno caratterizzato il grado di autonomia tributaria dei governi regionali e locali, vengono analizzati da un punto di vista economico gli effetti della nuova legislazione delegata del 2011 e degli ultimi provvedimenti del governo Monti. Nel complesso, il sistema tributario regionale e locale ha assunto un assetto più efficiente, anche se necessita di ulteriori significative integrazioni. Vengono anche approfonditi gli effetti distributivi e di gettito del nuovo sistema di imposizione sugli immobili (IMU). Infine, si sottolinea la necessità di implementare un sistema informativo più efficiente (in particolare il catasto) che consenta alle amministrazioni subnazionali di gestire efficacemente i tributi loro assegnati.

Simone Pellegrino è Ricercatore di Scienza delle Finanze, Dipartimento di Scienze Economico-Sociali e Matematico-Statistiche, Università degli Studi di Torino
E-mail: simone.pellegrino@unito.it

Stefano Piperno è Vice Direttore - Responsabile Area di ricerca Politiche Pubbliche dell'IRES - Istituto di ricerche Economico-Sociali del Piemonte (le opinioni espresse sono dell'autore e non impegnano l'ente di appartenenza)
E-mail: piperno@ires.piemonte.it

Il **CENTRO STUDI SUL FEDERALISMO** alla fine del 2011 ha avviato un gruppo di lavoro sul Federalismo interno, presieduto da Sergio Chiamparino (all'epoca consigliere del CSF e oggi presidente della Compagnia di San Paolo). Il gruppo di lavoro intende verificare le prospettive del federalismo fiscale in Italia, a Costituzione vigente e con eventuali riforme costituzionali, e come esso si inserisca nel contesto della nuova *governance* economica europea.

Pubblichiamo una prima serie di *paper* di approfondimento sui temi indicati. Oltre a quello di Simone Pellegrino e Stefano Piperno, nel sito del CSF (www.csfederalismo.it) saranno disponibili: Anna Mastromarino "L'autonomia tributaria degli enti substatuali in Italia: il quadro costituzionale di riferimento"; Domenico Moro "I vincoli europei all'introduzione del federalismo fiscale in Italia: una prima valutazione (Patto di Stabilità e Crescita, Fiscal Compact e futuro del federalismo fiscale)"; Filippo Scuto, "Il federalismo fiscale a tre anni dalla legge n. 42: questioni aperte e possibili sviluppi di una riforma ancora incompleta".

Introduzione - 1. L'autonomia tributaria degli enti territoriali in Italia dal 1990 al 2010: evoluzione e struttura - 2. L'autonomia tributaria degli enti territoriali in Italia: nodi problematici delle trasformazioni in corso - 3. Le imposte sugli immobili: il passaggio dall'ICI all'IMU - 4. Valutazioni conclusive - Riferimenti bibliografici e Appendici.

Introduzione

La presente nota si pone l'obiettivo di fornire alcuni dettagli circa l'attuale grado di autonomia tributaria delle Regioni e degli Enti locali e di analizzare criticamente il nuovo quadro dell'autonomia tributaria regionale e locale come si è venuto a delineare con le riforme approvate nel 2011 e nei primi mesi del 2012. Il lavoro è diviso in tre parti.

Nella prima viene brevemente analizzata la struttura e la dinamica delle entrate proprie e dei trasferimenti dei governi subnazionali in Italia tra il 1990 e il 2010 in base ai Conti delle Amministrazioni pubbliche dell'ISTAT (2011). Nella seconda parte viene svolta una breve analisi critica del nuovo assetto della fiscalità regionale e locale conseguente ai provvedimenti introdotti nel 2011-2012. La domanda principale alla quale si è cercato di rispondere in queste due parti è se il livello di autonomia tributaria raggiunta può finalmente ritenersi sufficiente per raddrizzare "l'albero storto" della nostra finanza pubblica¹. Nella terza parte si presenta un approfondimento sul nuovo sistema di imposizione comunale sugli immobili ad uso abitativo, cercando di valutarne gli effetti in termini di efficienza ed equità. Il passaggio dall'ICI all'IMU costituisce la novità più importante del nuovo assetto della finanza comunale e su di essa recentemente si è appuntata l'attenzione dei principali media. Seguono alcune conclusioni.

1. L'autonomia tributaria degli enti territoriali in Italia dal 1990 al 2010: evoluzione e struttura²

1.1. Le entrate totali

Una esaustiva fotografia della finanza subnazionale per quello che concerne le entrate è offerta dai Conti delle Amministrazioni pubbliche (ISTAT, 2011). Nel 2010 le entrate delle Regioni e degli Enti locali ammontano a 239,7 miliardi di euro, pari al 15,4 per cento del PIL. Le entrate totali dei bilanci delle Regioni ammontano a 162,9 miliardi di euro, di cui 155,6 sono entrate correnti. Rispetto al PIL, esse sono aumentate nel periodo 1990-2010, passando dal 7,9 per cento del 1990 al 10,5 per cento del 2010 (Grafico 1.1).

La dinamica è stata altalenante: nella prima metà degli anni novanta si è registrato un temporaneo

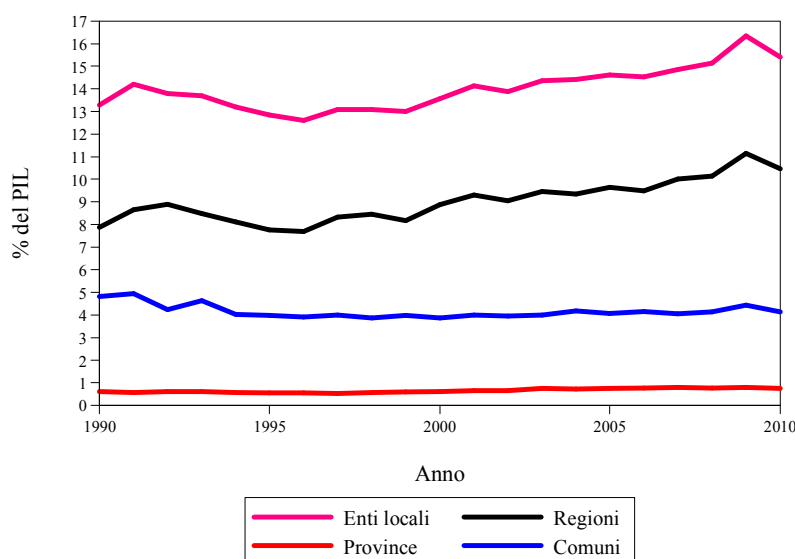
¹ "Qui di seguito si trova scritto come e perché l'albero della finanza pubblica italiana è diventato un albero storto. E poi come lo si può e lo si deve raddrizzare" (Governo italiano, 2010, p.1). Secondo questa Relazione l'asimmetria tra la distribuzione delle competenze di spesa e quelle di entrata dei governi subnazionali in Italia, con una eccessiva centralizzazione delle entrate tributarie, è stata alla base degli squilibri della finanza pubblica italiana. Peraltro la Relazione sottovaluta la riduzione di tale asimmetria intervenuta nella seconda metà degli anni '90 quando l'albero era già stato un po' raddrizzato.

² Per quanto concerne la fiscalità regionale, questo paragrafo riprende e aggiorna le analisi statistiche del saggio "Federalismo fiscale regionale, autonomia finanziaria e costi standard: quali prospettive?" con Nerina Dirindin, in corso di pubblicazione in Renato Balduzzi (a cura di), La sanità italiana alla prova del federalismo fiscale, Il Mulino, Bologna.

cambiamento di tendenza, imputabile prevalentemente alla riduzione dei trasferimenti dallo Stato, che ha determinato una contrazione delle entrate di circa un punto percentuale del prodotto interno lordo; nel periodo più recente la crisi economica ha comportato una riduzione delle entrate tra il 2009 e il 2010, imputabile alla riduzione del PIL e soprattutto, come vedremo, alla riduzione del gettito dell'IRAP.

Per quanto riguarda i Comuni e le Province, invece, le entrate totali rispetto al PIL sono rimaste costanti: nel 2010 esse ammontano a 11,6 miliardi per le Province (0,7 per cento del PIL) e a 64,1 miliardi di euro per i Comuni (4,1 per cento del PIL).

Grafico 1.1: Le entrate totali rispetto al PIL (1990-2010)



Fonte: ISTAT, 2011.

Più nel dettaglio, la parte restante del paragrafo analizza la dinamica delle principali fonti di entrata delle Regioni e gli Enti locali al fine di valutare il loro reale grado di autonomia tributaria. L'analisi si concentra sulla dinamica delle entrate correnti.

1.2. Le entrate correnti

Le Regioni

In generale, le entrate correnti delle Regioni e degli altri Enti locali possono derivare da imposte, tasse, trasferimenti erariali, tariffe e da alcune voci minori.³ Come si può vedere Nel 2010 il sistema tributario regionale si fonda su 11 tributi propri, 3 addizionali e 3 compartecipazioni⁴ (Govern

³ Le imposte e le tasse costituiscono le entrate tributarie correnti, mentre le entrate derivanti dalle tariffe e dalle altre tipologie di entrata costituiscono le entrate extratributarie.

⁴ La classificazione delle imposte tra erariali o locali non dipende dal livello di governo destinatario del gettito: una imposta è definita propria del governo locale se quest'ultimo ha la facoltà di determinare gli elementi

italiano, 2010). La Tabella 1.1 elenca tutte le voci di entrata e fornisce una valutazione positiva o negativa sul livello di autonomia consentito per ogni tributo, sulla trasparenza rispetto al soggetto percettore, e sulla maggiore o minore omogeneità della distribuzione della base imponibile tra Regioni.

Per quanto riguarda i tributi propri, i più importanti in termini di gettito sono due: l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), applicata dal 1998, e le tasse automobilistiche, devolute alle regioni a partire dal 1992. Tra le addizionali si ricorda l'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF), applicata dal 1999, mentre tra le compartecipazioni si ricorda quella all'imposta sul valore aggiunto (IVA), applicata dal 2001, e all'accisa sulla benzina, devoluta a partire dal 1995.⁵

Considerando congiuntamente le diverse famiglie di entrata delle Regioni, il Grafico 1.2 riporta la composizione delle entrate correnti delle Regioni dal 1990 al 2010. In particolare, la linea rossa rappresenta il totale dei *trasferimenti correnti* (principalmente dallo Stato, comprese le compartecipazioni al gettito di tributi erariali), mentre la linea verde descrive le *imposte* (dirette ed indirette) *proprie* delle Regioni (comprese le addizionali). Il Grafico in esame non riporta la dinamica delle altre entrate correnti, il cui peso è minore del 5 per cento nel periodo considerato.

Il Grafico 1.2 evidenzia tre differenti fasi. La prima fase riguarda il periodo prima del 1998, quando le imposte proprie aumentano lievemente dal 18 al 26,7 per cento, mentre i trasferimenti correnti diminuiscono specularmente dal 78,5 al 69 per cento. Lo spartiacque è indubbiamente il 1997: a seguito dell'introduzione dell'IRAP, nel 1998 le entrate proprie salgono al 56,2 per cento mentre i trasferimenti correnti scendono al 39,4 per cento.

Qui inizia la seconda fase: nel decennio 1998-2008 le imposte proprie sono sempre superiori al 50 per cento, mentre i trasferimenti correnti oscillano intorno al 40 per cento. Si noti che la composizione delle entrate correnti è stabile, senza cioè ulteriori aumenti dell'autonomia impositiva. L'ultima fase (oggi) segnala una situazione anomala, imputabile sia a scelte discrezionali, sia all'attuale situazione economica. Tra il 2008 e il 2010 le imposte proprie diminuiscono dal 53,2 per cento al 47,1 (43,6 nel 2009), mentre i trasferimenti correnti aumentano dal 42,8 per cento al 49,3 per cento (52,5 nel 2009). La differenza è attribuibile sia alla riduzione del gettito IRAP (sceso dai 39,4 miliardi del 2007 ai 32 del 2010), sia al blocco delle aliquote dell'addizionale regionale all'IRPEF. Inoltre i trasferimenti nell'ultimo anno sono aumentati al fine di controbilanciare i forti effetti negativi sul gettito IRAP conseguenti alla riduzione del prodotto interno lordo.

costitutivi dell'imposta (anche se entro limiti fissati con legge dello stato), come le aliquote, la base imponibile e gli eventuali elementi di personalizzazione ed è in grado di amministrarla in modo autonomo. Le entrate tributarie degli Enti locali derivano inoltre dalle addizionali e dalle compartecipazioni ad imposte di livelli di governo superiori. Le prime possono essere ricomprese tra le entrate proprie, anche se le Regioni hanno facoltà solo di modificare le aliquote, mentre le seconde dal punto di vista economico possono essere assimilate ai trasferimenti.

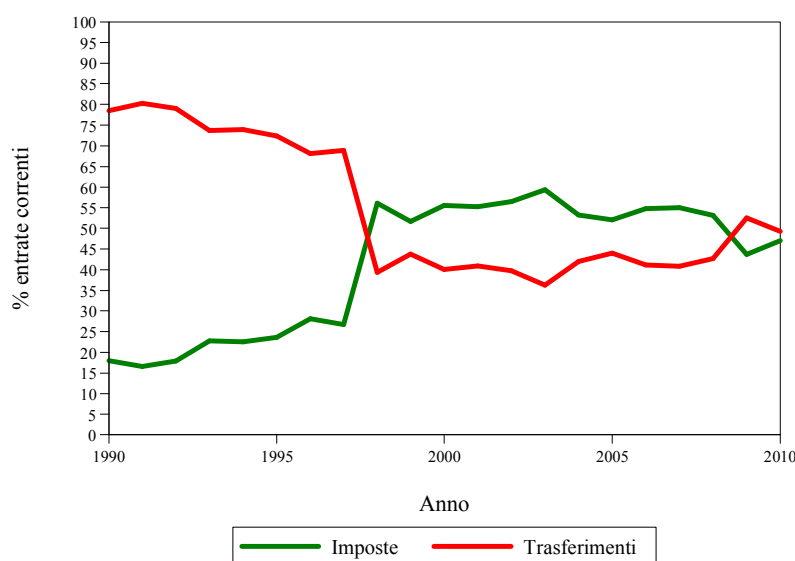
⁵ La Tabella A1 in Appendice riporta la composizione delle entrate correnti delle Regioni nel 2010, suddividendo le Regioni a statuto ordinario da quelle a statuto speciale, che, come noto, sono caratterizzate da un regime di finanziamento differenziato. Le Tabelle A2 e A3 riportano la medesima composizione per le province e i Comuni.

Tabella 1.1: Le entrate tributarie delle Regioni

Entrata	Competenza base imponibile				Imposta di scopo	Determ. aliquota	Autonomia	Trasparenza	Distrib. gettito
	Stato	Regioni	Province	Comuni					
<i>Imposte e tasse</i>									
Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)	*	*			NO	SI	+	+	-
Imposta regionale sulla benzina per autotrazione	*	*			NO	SI	+	+	+
Tassa per l'abilitazione all'esercizio professionale		*			NO	SI		+	
Imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio marittimo		*			NO	SI		+	
Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi		*	*		SI	SI	+	+	
Imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili		*			SI	NO			
Imposta sulle concessioni statali per l'occupazione dei beni del patrimonio indisponibile		*			NO	SI			
Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche regionali		*			NO	SI		+	
Tassa regionale per il diritto allo studio universitario		*			SI	SI		+	
Tasse automobilistiche regionali		*			NO	SI	+	+	+
Tasse sulle concessioni regionali		*			SI	SI		+	
<i>Addizionali</i>									
Addizionale regionale all'IRPEF	*	*		*	NO	SI	+	+	-
Addizionale regionale all'imposta di consumo sul gas metano e imposta sostitutiva		*			NO	SI			
Addizionale regionale sui canoni statali per le utenze di acqua pubblica		*			SI	SI			
<i>Compartecipazioni</i>									
Compartecipazione regionale all'accisa sulla benzina (*)	*	*			NO	NO	-	-	+
Compartecipazione regionale al gettito dell'IVA	*	*			NO	NO	-	-	+
Compartecipazione regionale all'accisa sul gasolio		*			NO	NO	-	-	+
<i>Devoluzioni di gettito</i>									
IRPEF e IRES per le Regioni a Statuto Speciale	*	*			NO	NO	-	-	-

(*) Soppressa a partire dal 2013.

Grafico 1.2: La composizione delle entrate correnti delle Regioni (1990-2010)



Fonte: ISTAT, 2011.

La dinamica mostra come l'aumento dell'autonomia tributaria delle Regioni sia stato realizzato esclusivamente nel corso della seconda metà degli anni novanta. Successivamente, il grado di autonomia delle Regioni si è dapprima stabilizzato e poi ridotto, nonostante sia sul piano mediatico, sia sul piano politico si sia sbandierato un forte impegno nel realizzare un più consistente decentramento fiscale.

Le Province

Attualmente, le entrate correnti delle Province si fondano su 10 principali fonti di entrata (Governo italiano, 2010): 6 tributi propri; una addizionale; 2 compartecipazioni; una devoluzione di gettito (Tabella 1.2). Per quanto riguarda i tributi propri, i più importanti in termini di gettito sono l'imposta provinciale di trascrizione e l'imposta sulle assicurazioni RCA. L'unica addizionale riguarda il consumo dell'energia elettrica, mentre tra le compartecipazioni si ricorda quella all'IRPEF. Il Grafico 1.3 riporta la composizione delle entrate correnti dal 1990 al 2010.

In particolare, si evidenziano due periodi distinti. Prima del 1999 le entrate correnti erano prevalentemente costituite da trasferimenti: essi erano il 78,5 per cento nel 1990 e il 67,2 per cento nel 2008, mentre le entrate proprie costituivano solo il 7,9 per cento delle entrate correnti nel 1990 e il 16,3 per cento nel 1998.

La situazione cambia drasticamente a partire dal 1999, anno in cui le entrate proprie costituiscono il 43,3 per cento delle entrate correnti e i trasferimenti il 37,4 per cento.

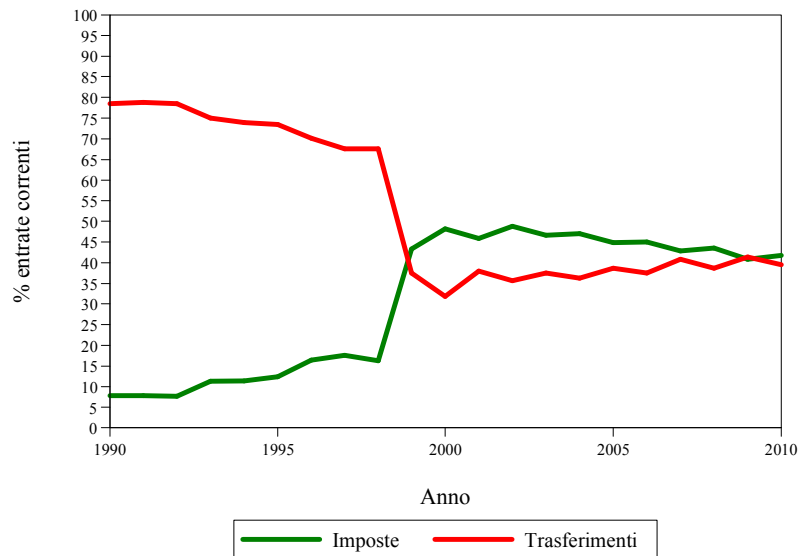
Dopo alcuni anni di sostanziale stabilità delle entrate proprie, esse diminuiscono lievemente a partire dalla seconda metà degli anni 2000 assestandosi a quota 41,8 per cento nel 2010. Specularmente, i trasferimenti aumentano la loro incidenza sulle entrate correnti a partire dal 2000 e nel 2010 rappresentano il 39,5 per cento delle entrate correnti.

Tabella 1.2: Le entrate tributarie delle Province

Entrata	Competenza base imponibile				Imposta di scopo	Determ. aliquota	Autonomia	Trasparenza	Distrib. gettito
	Stato	Regioni	Province	Comuni					
<i>Imposte e tasse</i>									
Imposta provinciale di trascrizione (IPT)			*		NO	SI	+	+	+
Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche delle Province (TOSAP)			*		SI	SI	+	+	+
Canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP)			*		NO	SI	+	+	+
Tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente (TEFA)			*	*	NO	SI			
Tassa per l'ammissione ai concorsi			*	*	SI	SI			
Diritti di segreteria			*	*	NO	SI			
<i>Addizionali</i>									
Addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica (*)	*		*	*	NO	SI	+	+	+
<i>Compartecipazioni</i>									
Compartecipazione provinciale al gettito IRPEF	*		*	*	NO	NO	-	-	-
Comp. al gettito del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi			*		NO	NO	-	-	-
<i>Devoluzioni di gettito</i>									
Attribuzione del gettito RCA	*		*		NO	SI	+	+	+

(*) Fiscalizzata e attribuita allo Stato nel 2011.

Grafico 1.3: La composizione delle entrate correnti delle Province (1990-2010)



Fonte: ISTAT, 2011.

I Comuni

Le entrate correnti dei Comuni si fondano su 19 fonti di entrata (Governo italiano, 2010): 14 tributi e canoni locali; 4 addizionali e una compartecipazione (Tabella 1.3). Per quanto riguarda i tributi propri, i più importanti in termini di gettito sono due: l'imposta comunale sugli immobili (dal 2012 trasformata in Imposta municipale propria IMU) e il tributo per la raccolta dei rifiuti solidi urbani. Tra le addizionali si ricorda quella all'IRPEF e quella sul consumo dell'energia elettrica, mentre tra le compartecipazioni si ricorda quella all'IRPEF. Il Grafico 1.4 riporta la composizione delle entrate correnti dal 1990 ad oggi.

In particolare, si evidenziano tre periodi distinti. Prima del 1993 le entrate correnti erano prevalentemente costituite da trasferimenti, che erano pari a circa il 60 per cento, mentre le entrate proprie costituivano il 15,4 per cento delle entrate correnti nel 1990 e il 18,2 per cento nel 1992.

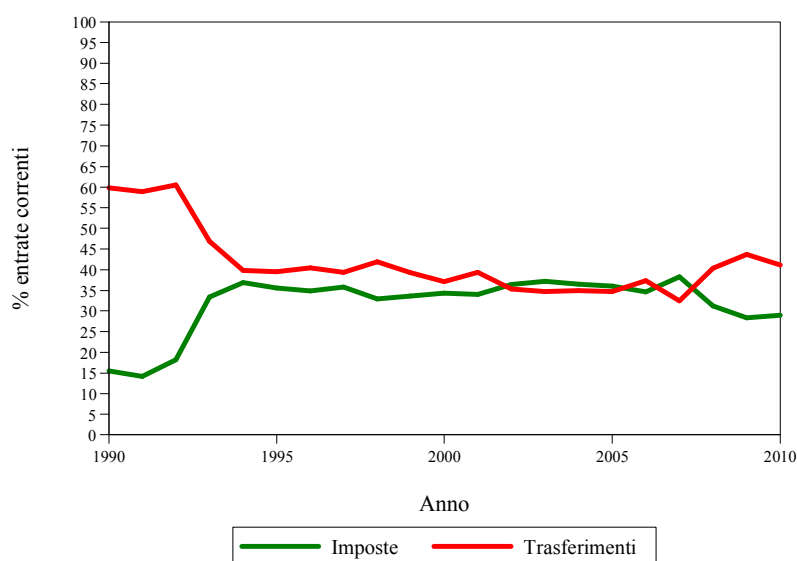
La situazione cambia moderatamente a partire dal 1993, anno in cui è introdotta l'ICI: le entrate proprie costituiscono il 33,4 per cento delle entrate correnti e i trasferimenti il 47 per cento. Successivamente, e fino al 2007, la situazione rimane stabile. A causa dell'esenzione in sede ICI degli immobili adibiti ad abitazione principale avvenuta nel 2008, negli ultimi anni la quota di entrate proprie dei Comuni si è ridotta in misura significativa, passando dal 38,3 per cento del 2007 al 28,9 del 2010. Specularmente, i trasferimenti correnti hanno aumentato il loro peso sulle entrate correnti, passando dal 32,4 per cento nel 2007 al 41,2 per cento nel 2010.

Tabella 1.3: Le entrate tributarie dei Comuni

Entrata	Competenza base imponibile				Imposta di scopo	Determin. aliquota	Autonomia	Trasparenza	Distrib. gettito
	Stato	Regioni	Province	Comuni					
<i>Imposte e tasse</i>									
Imposta comunale sugli immobili (ICI/IMU)	*			*	NO	SI	+	+	-
Imposta comunale sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni (ICP/DPA)				*	NO	SI			
Tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche dei Comuni (TOSAP)				*	NO	SI			
Canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP)				*	NO	SI			
Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU)				*	NO	SI	+	+	-
Tariffa di igiene ambientale (TIA)				*	NO	SI	+	+	-
Tariffa per la gestione dei rifiuti urbani (TIA) (in realtà entrata extratributaria)				*	NO	SI	+	+	-
Imposta di scopo per la realizzazione di opere pubbliche (ISCOP)				*	SI	SI	+	+	
Canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari (CIMP)				*	NO	SI			
Canone o diritto per i servizi relativi alla depurazione e lo scarico delle acque (CARSA)				*	NO	SI			
Tassa per l'ammissione ai concorsi			*	*	SI	SI			
Contributo per il rilascio del permesso a costruire				*	NO	SI			
Diritti di segreteria			*	*	NO	SI			
Imposta di soggiorno				*	SI	SI	+	+	-
<i>Addizionali</i>									
Addizionale comunale all'IRPEF	*	*		*	NO	SI	+	+	-
Addizionale comunale all'accisa sull'energia elettrica (*)	*		*	*	NO	NO	+	+	+
Addizionale comunale sui diritti di imbarco				*	NO	NO			
Addizionale per l'integrazione dei bilanci degli enti comunali di assistenza				*	NO	NO			
<i>Compartecipazioni</i>									
Compartecipazione comunale al gettito IRPEF	*		*	*	NO	NO	-	-	-
Compartecipazione comunale al gettito IVA (dal 2011)	*		*	*	NO	NO	-	-	-
<i>Devoluzioni di gettito</i>									

(*) Fiscalizzata e attribuita allo Stato nel 2011.

Grafico 1.4: La composizione delle entrate correnti dei Comuni (1990-2010)



Fonte: ISTAT, 2011.

1.3. Il grado di autonomia tributaria

Seguendo le elaborazioni condotte dall'ISTAT (2011), è possibile valutare il grado di autonomia tributaria raggiunto da Regioni ed Enti locali. Esso misura il peso delle entrate fiscali (entrate proprie, sia correnti sia in conto capitale) rispetto alle entrate totali (Grafico 1.5). Similmente a quanto osservato per le imposte correnti, il grado di autonomia tributaria, pari al 15,7 per cento nel 1990 per l'insieme degli Enti locali, presenta due "salti" in corrispondenza del 1993 e del 1998; il massimo grado di autonomia tributaria si registra nel 2003 (46,5 per cento); per le cause già ricordate, a partire dal 2008 il grado di autonomia tributaria si riduce, passando dal 45,9 per cento del 2007 al 37,7 per cento del 2009 e al 40,2 per cento nel 2010. Il Grafico 1.5 riporta inoltre l'andamento del grado di autonomia tributaria per i tre comparti oggetto di analisi; tale andamento rispecchia quanto già osservato per la composizione delle entrate correnti.

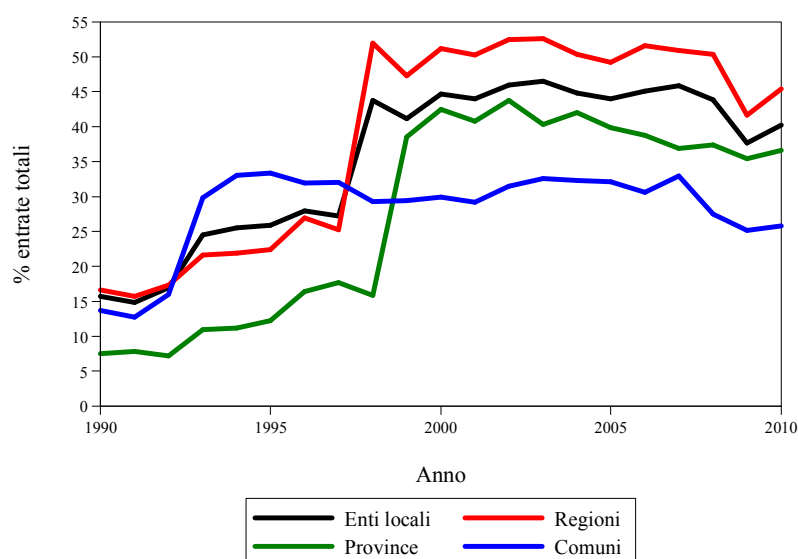
1.4. Le entrate tributarie proprie sono davvero proprie?

La reale autonomia tributaria delle Regioni e degli Enti locali dipende dalla concreta possibilità delle stesse di regolamentarne alcuni aspetti rilevanti dei tributi propri (quali la base imponibile o la struttura delle aliquote).

Tuttavia, i margini di autonomia sono stati sino al 2011 relativamente modesti: lo Stato è infatti intervenuto spesso per sospendere la facoltà delle Regioni e degli Enti locali di modificare le aliquote e gli interventi discrezionali delle stesse hanno inciso in maniera quasi irrilevante sul gettito d'imposta.

Di seguito si analizzano due principali fonti di entrate proprie di Regioni e Comuni: l'addizionale regionale e comunale IRPEF e l'IRAP; nella terza parte di questo rapporto, invece, seguirà un focus specifico sulla nuova struttura delle imposte sugli immobili.

Grafico 1.5: Il grado di autonomia tributaria (1990-2010)



A partire dal periodo d'imposta 1999 alle Regioni e ai Comuni è attribuita l'addizionale all'IRPEF. Lo Stato è tuttavia intervenuto più volte per disciplinare il livello minimo e massimo dell'aliquota. Per i primi anni di applicazione l'addizionale regionale è stata fissata per tutto il territorio nazionale in misura pari allo 0,5 per cento della base imponibile⁶. A partire dal periodo di imposta 2000 l'aliquota minima è stata aumentata dallo 0,5 per cento allo 0,9, attribuendo inoltre alle Regioni la facoltà di deliberare maggiorazioni di aliquota fino al limite dell'1,4 per cento e di introdurre l'applicazione dell'addizionale per fasce di reddito.

Solo a partire dal 2002 le Regioni hanno sfruttato la possibilità di variare la struttura dell'addizionale. Si noti tuttavia che, in 12 anni di applicazione dell'addizionale, lo Stato ha bloccato la possibilità per le Regioni di aumentare le aliquote per ben 6 anni, complessivamente la metà del periodo. Per il periodo 2003-2006 lo Stato ha infatti disposto la sospensione delle maggiorazioni di aliquota deliberate sia dalle Regioni, sia dai Comuni. Inoltre, lo Stato ha imposto ad alcune Regioni (Liguria, Sicilia, Lazio, Campania, Abruzzo, Calabria e Molise) l'incremento dell'aliquota all'1,4 per cento (1,7 per cento nel 2011) poiché esse non hanno rispettato i vincoli sul rientro del disavanzo previsti dal Patto di stabilità interno. La legge finanziaria per il 2007 aveva momentaneamente revocato la sospensione delle maggiorazioni di aliquota: le Regioni hanno subito deliberato aumenti delle aliquote, che hanno comportato, tra il 2006 e il 2008, un aumento di gettito di circa un miliardo e mezzo di euro.

Anche i Comuni hanno la facoltà di introdurre un addizionale entro i limiti stabiliti dal Legislatore: il tetto massimo è stato fissato allo 0,5 per cento fino al 2006, mentre la Legge Finanziaria per il 2007

⁶ Nei periodi d'imposta 2005 e 2006 la base imponibile era costituita dal reddito complessivo del contribuente ai fini IRPEF al netto delle deduzioni per oneri tradizionali, per la rendita catastale rivalutata dell'abitazione di residenza e per carichi familiari (era esclusa la deduzione per carichi di lavoro). Dal 2007, invece, a seguito della trasformazione delle deduzioni per carichi familiari e di lavoro in detrazioni, la base imponibile per il calcolo delle addizionali è pari a reddito complessivo IRPEF al netto delle sole deduzioni per oneri tradizionali e per l'abitazione principale.

ha innalzato tale limite allo 0,8 per cento e ha soppresso il precedente vincolo che imponeva ai Comuni il limite dello 0,2 per cento alla variazione annua in aumento dell'addizionale comunale. La base imponibile segue le stesse regole previste per le Regioni, anche se dal 2007 i Comuni hanno la facoltà di introdurre una soglia di reddito al di sotto della quale non è dovuta alcuna addizionale.

Nel periodo 2009-2011 le Regioni e i Comuni non hanno avuto facoltà di deliberare aumenti dei tributi propri, in attesa dell'attuazione dei decreti sul federalismo fiscale. La recente manovra Monti ha innalzato le addizionali regionali dello 0,33 per cento in tutte le Regioni, al fine di contribuire al risanamento dei conti pubblici. Di nuovo lo Stato centrale ha influito sull'aliquota da applicarli a livello locale.

Peraltro, le più recenti stime elaborate dal dipartimento delle Finanze per conto della COPAFF (2010a) indicano che la dinamica del gettito dell'addizionale regionale è imputabile a scelte discrezionali delle Regioni (Tabella 1.4) per il 27,1 per cento per le Regioni a statuto ordinario e il 19,4 per le Regioni a statuto speciale. Vi è però molta variabilità nel comportamento delle Regioni. Se si escludono le Regioni obbligate ad innalzare l'aliquota a causa dei disavanzi sanitari, sono davvero poche le Regioni che hanno incrementato in misura significativa il gettito aumentando l'aliquota base: si tratta di Emilia Romagna, Lombardia, Piemonte, tutte Regioni che peraltro hanno introdotto un sistema di addizionale molto progressivo, anche perché caratterizzate da redditi pro capite superiori alla media nazionale.

La presenza dell'addizionale IRPEF aumenta l'effetto redistributivo complessivo dell'imposta, ma riduce il grado di progressività dell'imposta (Baldini et al., 2003). Poiché le aliquote sono differenziate da Regione a Regione (e da Comune a Comune), il potere redistributivo dell'IRPEF risulta essere differenziato sul territorio nazionale (Gastaldi et al., 2009), e lo sarà ancora di più in futuro, poiché il federalismo regionale aumenterà la discrezionalità di scelta dell'aliquota addizionale da parte delle Regioni. Anche il più importante tributo proprio delle Regioni, l'IRAP, è stato oggetto di numerose modifiche da parte dello Stato che hanno influito in misura significativa sulla reale autonomia impositiva delle Regioni. Le aliquote dell'IRAP sono state bloccate negli stessi anni prima ricordati per l'addizionale IRPEF; inoltre la normativa statale è intervenuta imponendo, nel corso del tempo, aliquote di vantaggio per l'agricoltura, riducendo le aliquote ordinarie (come avvenuto nel 2008) e modificando la base imponibile introducendo specifiche deduzioni per il costo del lavoro e per garantire progressività all'imposta.

La distribuzione territoriale della base imponibile dell'imposta e la sua composizione all'interno di ogni Regione è molto importante per garantire un sufficiente grado di autonomia impositiva. Con riferimento al primo punto, si noti che il 45 per cento della base imponibile IRAP⁷ è concentrata in 2 Regioni: Lombardia e Lazio; inoltre, l'aliquota media complessiva è minore nelle Regioni a statuto speciale e nelle Regioni del nord-est e superiore al centro. Con riferimento al secondo punto, esiste attualmente una forte differenziazione dell'aliquota tra settori produttivi, che oscilla tra il 2,2 per cento sulla base imponibile derivante dall'agricoltura e il 4,7 per cento derivante dalle attività finanziarie e assicurative, con un massimo pari all'8,5 per cento sul valore aggiunto prodotto dalla pubblica amministrazione che svolge attività istituzionale.

⁷ Esclusa la base imponibile delle Pubbliche amministrazioni che svolgono attività istituzionali.

Per concludere, si osservi che, secondo le recenti stime elaborate dal Dipartimento delle Finanze per conto della COPAFF (2010a), una quota decisamente molto bassa del gettito (circa il 4 per cento) è imputabile a misure discrezionali delle Regioni; questo dato evidenzia come l'autonomia tributaria non possa decollare in un sistema ancora caratterizzato da trasferimenti dal centro non strutturati in modo da assicurare un notevole sforzo fiscale da parte delle Regioni.

Tabella 1.4: Addizionale IRPEF e scelte discrezionali delle Regioni nel 2008

Regione	Totale	Scelte discrezionali	%
Abruzzo	173	63	36,4
Basilicata	40	0	0,0
Calabria	180	64	35,6
Campania	574	203	35,4
Emilia Romagna	794	245	30,9
Lazio	989	352	35,6
Liguria	268	75	28,0
Lombardia	1.789	522	29,2
Marche	181	23	12,7
Molise	37	13	35,1
Piemonte	796	274	34,4
Puglia	278	0	0,0
Toscana	413	0	0,0
Umbria	105	16	15,2
Veneto	682	128	18,8
RSO	7.299	1.977	27,1
Bolzano	64	0	0,0
Friuli Venezia Giulia	150	0	0,0
Sardegna	130	0	0,0
Sicilia	495	178	36,0
Trento	63	0	0,0
Valle d'Aosta	16	0	0,0
RSS	918	178	19,4
TOTALE	8.217	2.155	26,2

Note: Valori espressi in milioni di euro.

Fonte: COPAFF, 2010a.

2. L'autonomia tributaria degli enti territoriali in Italia: nodi problematici delle trasformazioni in corso

2.1. Premessa: il federalismo fiscale in tempo di crisi

Nella prima parte di questo lavoro la breve ricostruzione quantitativa dell'evoluzione dell'autonomia finanziaria degli Enti territoriali in Italia arriva sino al 2010. Si tratta di un anno di svolta in cui maturano i primi provvedimenti delegati della L.42/2009 sul nuovo assetto tributario di Regioni, Province e Comuni. Nel 2011 tali provvedimenti sono stati approvati (anche se con un percorso spesso accidentato)⁸ e il sistema è stato modificato in maniera significativa (Riquadro 2.1) con la definizione

⁸ All'inizio del 2011 si è rischiesta una crisi di governo per contrasti tra le forze di maggioranza in merito al D. Lgs. sul federalismo fiscale municipale.

di un nuovo assetto dei tributi regionali, provinciali e comunali parzialmente applicato sin dal 2011 (Zanardi, 2011).

Riquadro 2.1. I provvedimenti più recenti sull'autonomia tributaria degli enti territoriali

- Delega della legge n. 42/2009 esercitata con D. Lgs. 23/2011 per i Comuni e D. Lgs. 68/2011 per le Regioni e le Province
- Successivi provvedimenti attuativi e modificativi del D. Lgs. 23/2001:
 - D.M. 21-6-2011 (riparto Fondo sperimentale di riequilibrio per il 2011)
 - D.P.C.M. 17-6-2011 (compartecipazione comunale all'IVA)
- Ulteriori importanti modifiche proposte dalla schema del primo D. Lgs. correttivo del "federalismo fiscale" (non approvato)
- Modifiche introdotte soprattutto al D. Lgs. 23/2011 dal Decreto "salva- Italia" (L. 214/2011)
- Modifiche al regime IMU introdotte dal D.L. n. 16/2012 sulle semplificazioni fiscali

In questa seconda parte viene presentata una sintetica valutazione economica di questo nuovo assetto anche al fine di segnalare alcuni problemi applicativi che si potranno incontrare nel breve-medio periodo.

È opportuno però rilevare sin dall'inizio che la riforma è maturata nel biennio 2010-2011 nel contesto di una crisi economica mondiale che ha avuto conseguenze di grande rilievo sulle finanze pubbliche dei paesi sviluppati condizionandone l'evoluzione futura. In alcuni paesi la prima reazione alla crisi è stata di tipo anticiclico con un sostanzioso aumento della spesa pubblica che, congiuntamente ad una riduzione delle entrate dovuta alla diminuzione del reddito, ha determinato l'esplosione dei debiti sovrani.

Oggi, il problema principale di politica economica nei paesi europei è rappresentato dalla individuazione delle politiche di aggiustamento fiscale e di riduzione del debito pubblico adeguate ad un periodo di recessione economica. L'Italia a differenza di altri paesi non ha sviluppato politiche di spesa anticicliche, ma ha comunque visto un peggioramento della sua situazione debitoria a causa degli effetti del ciclo negativo sul reddito. Il problema del rientro del debito comporta però un impegno da parte di tutti i livelli di governo in un contesto decentralizzato come quello del nostro paese nel quale la spesa delle Amministrazioni locali è ormai leggermente superiore a quella delle Amministrazioni centrali, al netto della componente previdenziale. Il sistema di finanziamento degli Enti locali costituisce così inevitabilmente un elemento essenziale delle politiche di rientro. Le manovre di politica economica degli ultimi anni (in particolare gli ultimi due) hanno così inevitabilmente inciso in misura rilevante sulle finanze sub-centrali, anche se sulla congruità della misura si potrebbe discutere a lungo. Questi interventi straordinari sono avvenuti in parallelo all'avvio dell'attuazione della L.42/09 rendendone più complicato il percorso. L'esperienza interna e internazionale hanno infatti ampiamente dimostrato come il decentramento fiscale sia un processo complesso con un inevitabile forte impatto redistributivo delle risorse a livello spaziale e interpersonale. Se la coalizione di interessi formata da quelli che risultano "perdenti" è sufficientemente forte essa può facilmente bloccare la sua attuazione. Per essere attuato efficacemente esso di norma richiede, specie all'inizio, una dotazione di risorse aggiuntiva che

almeno nel breve periodo consenta di compensare i “perdenti”, evitando gli intoppi dei giochi a somma negativa, e una introduzione comunque molto graduale per ridurre il rischio di riduzione/interruzione nella fornitura di servizi pubblici essenziali (Blöchliger and Vammalle, 2012). Si pensi, ad esempio, ai potenziali effetti dirompenti che avrebbe l’introduzione immediata un nuovo sistema di trasferimenti perequativi sostitutivo di finanziamenti basati sulla spesa storica.

L’esperienza italiana avviene invece in un contesto di risorse decrescenti e in presenza di una serie di condizionamenti economici, istituzionali e amministrativi, che esistono nel nostro Paese già da molto tempo prima della crisi e paiono ancora difficili da eliminare nel breve periodo. Approfondiremo ulteriormente in altra sede questi aspetti, ma è evidente che il complesso processo di attuazione delle norme previste dalla L.42/2009 sull’autonomia tributaria regionale e locale nel corso del 2011 e dei primi mesi del 2012 inciderà significativamente sull’attuale distribuzione delle risorse tra attori centrali e locali e tra questi al loro interno. Ciò è stato all’origine di notevoli rivolgimenti nelle varie proposte legislative e amministrative che si sono succedute, anche a distanza di pochi mesi, prima dell’approvazione finale con conseguenze negative sulle politiche degli enti locali per quanto concerne la certezza e la prevedibilità delle loro risorse. Esiste ancora una sorta di “velo di ignoranza” sull’impatto redistributivo della riforma che potrà fare emergere in futuro tensioni e conflitti tra attori centrali e locali però difficilmente risolvibili con le classiche compensazioni finanziarie in un periodo di consolidamento fiscale come l’attuale.

2.2. Le indicazioni della teoria normativa della finanza pubblica

È bene richiamare molto brevemente⁹ cosa suggerisce teoria normativa della finanza pubblica in merito all’attribuzione delle imposte ai diversi livelli di governo (Norregaard, 1995; Bird, 1999 e 2010). L’indicazione di massima è quella di basare il più possibile le imposte locali sul principio del beneficio, ovvero sul legame tra imposta pagata e benefici tratti dai servizi pubblici locali. Specularmente si ritiene che di norma, il sistema tributario locale non dovrebbe avere finalità redistributive, compito meglio svolto a livello nazionale. Oltre a ciò si suggeriscono le seguenti raccomandazioni: (i) ai governi locali occorre attribuire una o più fonti di entrata tributaria autonoma sulla quale essi possano esercitare un minimo di potere (base imponibile, aliquote, deduzioni/detrazioni); (ii) le imposte locali dovrebbero essere neutrali e non porre ostacoli ad un efficiente funzionamento del mercato interno; (iii) dovrebbero fornire un adeguato, sufficientemente stabile e prevedibile livello di risorse; (iv) dovrebbero esser percepite come eque; (v) dovrebbero essere il più possibile trasparenti; (vi) non dovrebbero essere esportabili verso non residenti attraverso meccanismi di traslazione; (vii) dovrebbero basarsi su una base imponibile distribuita omogeneamente sul territorio; (viii) non dovrebbero creare meccanismi di concorrenza fiscale. Il vantaggio di utilizzare più di una fonte tributaria autonoma deriva dal fatto che si possono mantenere le aliquote sulle singole imposte sufficientemente basse. Da questo punto di vista, sono preferibili imposte su fattori immobili (imposta sulle proprietà), con la possibilità di integrarle sovrainposte limitate sul reddito personale contando poi anche su risorse extra-tributarie come le tariffe sui servizi a domanda individuale. Anche le imposte sui consumi sarebbero adeguate ma la loro praticabilità è limitata a seguito dell’introduzione dell’IVA e della sua disciplina europea. Su quale sia però il livello ottimale di

⁹ La letteratura in materia è sterminata. I riferimenti nel testo sono per finalità solo esemplificative.

autonomia tributaria ed extra-tributaria e il mix ottimo di imposte locali non esiste una risposta univoca da parte della teoria. La scelta è più che altro legata a valutazioni legate alla storia istituzionale dei diversi paesi, che tengano conto dei principi costituzionali, particolarmente vincolanti nell'attuale assetto costituzionale, della capacità amministrativa dei governi subnazionali, della necessità di minimizzazione dei costi di adempimento da parte dei contribuenti e delle esigenze di semplificazione del sistema tributario complessivo. La "ricetta" deve essere, cioè, adattata al paese.

2.3. La riforma del sistema tributario regionale e locale

In questo paragrafo si richiamano le caratteristiche principali dei nuovi tributi comunali, provinciali e regionali e si offre una valutazione critica, individuando opportunità e rischi generati dalla riforma sulla base del dibattito intervenuto a livello scientifico e istituzionale.¹⁰

Le modifiche all'ordinamento tributario comunale: caratteristiche strutturali

Le modifiche del sistema tributario comunale sono riconducibili al D.lgs. n.23 /2011, alla c.d. legge "salva- Italia" n.214/2011 e agli ulteriori cambiamenti introdotti dal D.L. n.16/2012 sulle semplificazioni fiscali. Le innovazioni principali prodotte da questo corpus normativo riguardano il nuovo regime della fiscalità immobiliare attribuita in buona parte ai Comuni¹¹. Tali norme in parte si collegano anche al precedente regime giuridico dell'ICI, con qualche problema di coordinamento che comporterà prima o poi la definizione di una sorta di testo unico. A partire dal 2012, anche se in forma sperimentale sino al 2014, viene introdotta l'imposta municipale propria (IMU) in sostituzione dell'ICI: nel periodo saranno quindi possibili aggiustamenti per rendere l'applicazione a regime a partire dal 2015. L'anticipazione è stata prevista all'interno della manovra Monti di fine anno in quanto il D.lgs. n.23/11 prevedeva il mantenimento dell'ICI sino al 2013. La principale novità riguarda l'inclusione dell'abitazione principale nella base imponibile e la rivalutazione delle rendite catastali sino al margine del 60 per cento. L'aliquota ordinaria è stata fissata al 7,6 per mille, con una riduzione al 4 per mille per le abitazioni di residenza. I Comuni possono variare l'ammontare della detrazione riconosciuta dallo stato sulla abitazione principale (200 euro, maggiorata di 50 euro per ogni figlio convivente) sia le aliquote (+/- 3 per mille sull'aliquota ordinaria e +/- 2 per mille su quella agevolata)¹². Questa novità si salda a quanto previsto nel D.lgs. 23/2011 in merito alle compartecipazioni dei Comuni ai tributi immobiliari erariali (Riquadro 2.2).

A partire dal 2014 sarà introdotta una imposta municipale secondaria in sostituzione di:

- i. tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche;
- ii. canone per l'occupazione di spazi e di aree pubbliche;
- iii. imposta comunale sulla pubblicità e diritti sulle pubbliche affissioni;
- iv. canone per l'autorizzazione dei mezzi pubblicitari.

¹⁰ Non ci occuperemo dei problemi relativi alla c.d. fiscalità di vantaggio prevista dall'art.2 co.2, lett. mm) della L .n.42/2009 e dei vincoli comunitari per il suo esercizio.

¹¹ Nelle prime versioni di quello che è poi diventato il D. Lgs. n.23/2011 tutta la fiscalità immobiliare era attribuita ai Comuni.

¹² Per una descrizione approfondita dell'IMU si rinvia al par.3.

Riquadro 2.2. Le compartecipazioni comunali ai tributi immobiliari erariali in base al D. Lgs. 23/2011

Il decreto ha previsto una rilevante compartecipazione dei Comuni al gettito di diversi tributi immobiliari erariali nell'ambito del processo di fiscalizzazione dei trasferimenti statali (che saranno ridotti in misura equivalente al gettito delle compartecipazioni):

- compartecipazione del 30 per cento delle imposte sui trasferimenti immobiliari rappresentate da: imposta di registro ed imposta di bollo sugli atti soggetti a registrazione in termine fisso; imposta ipotecaria e catastale (ad eccezione di quelle relative agli atti soggetti all' imposta sul valore aggiunto); tributi speciali catastali (sulle varie attività svolte dagli uffici del catasto); tasse ipotecarie;
- devoluzione totale del gettito dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, in relazione ai redditi fondiari per le case locate;
- devoluzione totale del gettito dell'imposta di registro e imposta di bollo sui contratti di locazione relativi ad immobili non soggetti al regime della cedolare secca;
- compartecipazione alla cedolare secca sugli affitti di unità immobiliari ad uso abitativo, opzionale e sostitutiva rispetto al regime ordinario IRPEF sui redditi fondiari, comprese le addizionali locali e l'imposta di bollo e di registro. La cedolare è pari al 19 per cento per i contratti di locazione a canone concordato nei Comuni ad alta tensione abitativa e al 21 per cento per i contratti a canone non concordato. Ai Comuni è riconosciuta una quota pari al 21,7 per cento del gettito della cedolare per l'anno 2011 e al 21,6 per cento a decorrere dall'anno 2012.

Il presupposto del tributo è l'occupazione dei beni appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile dei Comuni, nonché degli spazi soprastanti o sottostanti il suolo pubblico, anche a fini pubblicitari.

L'altra novità rilevante per quanto concerne le compartecipazioni è quella relativa al gettito dell'imposta sul valore aggiunto stabilita in misura finanziariamente equivalente alla compartecipazione del 2 per cento al gettito dell'imposta sul reddito delle persone fisiche. Il gettito dell'IVA doveva essere attribuito a livello regionale e provinciale sulla base delle informazioni ottenibili dal quadro VT del modello delle dichiarazioni annuali IVA. L'attribuzione a livello comunale in attesa di un dettaglio sulla residenza dei consumatori di beni e servizi all'ultimo stadio doveva invece essere effettuata in base alla popolazione. Il decreto salva Italia ha eliminato l'attribuzione territoriale della compartecipazione IVA-IRPEF, facendola assorbire dal Fondo sperimentale di riequilibrio per gli anni 2012-2014.

Il D.lgs. n. 23/11 ha introdotto anche due imposte di scopo. La prima in realtà consiste nella modifica della preesistente imposta di scopo per la realizzazione di opere pubbliche riducendone i vincoli in termini di destinazione e durata. L'imposta può essere destinata esclusivamente al finanziamento parziale (con un tetto massimo del 30 per cento) di un ampio ventaglio di opere pubbliche (viarie, parcheggi, ecc.) per un massimo di dieci anni con riferimento alla stessa opera pubblica. La seconda consiste in una imposta di soggiorno che può essere istituita dai Comuni capoluogo, le Unioni di comuni e i Comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive presenti nel loro territorio.

Infine il decreto "salva Italia" ha previsto l'istituzione, a decorrere dal 1 gennaio 2013, del "tributo comunale sui rifiuti e servizi" (TARES)¹³ a copertura del costo del servizio di gestione dei rifiuti solidi urbani e dei rifiuti assimilati avviati allo smaltimento, svolto in regime di privativa dei comuni, e dei

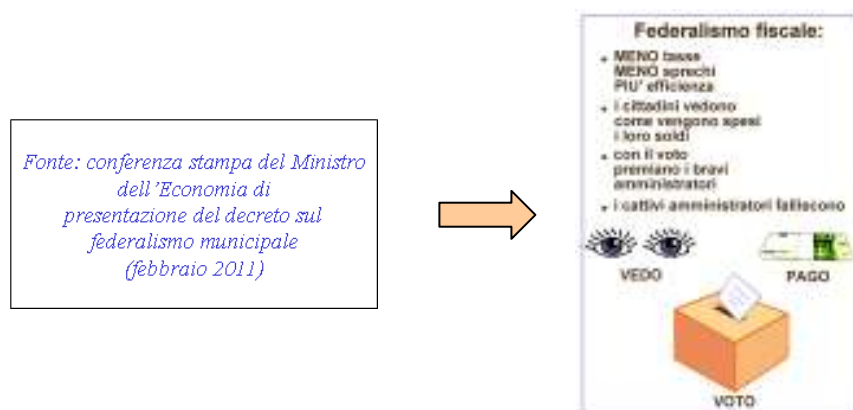
¹³ L'introduzione della TARES era stata prevista anche dal precedente governo in uno schema di decreto legislativo anche se in forme diverse, al fine soprattutto di ricostituire una forma di imposizione sulle prime case.

costi dei servizi indivisibili dei comuni con la parallela soppressione di tutti i vigenti prelievi relativi alla gestione dei rifiuti urbani di natura patrimoniale e tributaria. Esso è dovuto da proprietari o occupanti di qualsiasi locale o area scoperta che sia suscettibile di produrre rifiuti urbani. La base imponibile è costituita dall'80 per cento della superficie catastale dell'immobile e il prelievo è commisurato alla quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia delle attività svolte. Si tratta in sostanza di una rivisitazione della TARSU. Allo stato attuale dei fatti questa imposta si aggiunge all'IMU secondaria.

Una valutazione: aspetti positivi

Il principale elemento positivo della riforma deriva dal fatto che viene ricostituita una completa "sovranità tributaria" sulla base imponibile immobiliare comprendendovi nuovamente quella relativa all'abitazione principale e alle sue pertinenze e mantenendo una significativa possibilità di manovra sulle aliquote dell' IMU "potenziata". Ciò ha consentito di sanare il *vulnus* arrecato all'autonomia tributaria comunale dalla riduzione e poi eliminazione della base imponibile relativa alla abitazione principale, che ha visto una critica pressoché unanime nel dibattito scientifico. Paradossalmente, questa misura consente di ricostituire effettivamente il circuito virtuoso "vedo, voto, pago" in termini di responsabilizzazione dei Comuni che era stato, erroneamente, considerato come un caposaldo della riforma contenuta nel D.Lgs. n.23/2011 dal precedente governo Berlusconi (Figura 2.1).

Figura 2.1: L' "immagine" distorta del federalismo fiscale come sistema di responsabilizzazione degli amministratori in assenza di ICI sulla prima casa



L'abolizione dell'ICI sulla prima casa di abitazione apriva invece la strada per il circuito vizioso "vedo, voto, non pago", implicitamente assumendo che paga qualcun altro (le imprese, i cittadini non residenti e non votanti proprietari di seconde case), e richiamando gli errori della riforma tributaria del 1971 che tanti danni ha prodotto alla finanza pubblica italiana.

Inoltre, la distribuzione del gettito dell'ICI sulla prima casa risulta molto più omogenea sul territorio rispetto a quella sulle altre fattispecie immobiliari agevolando i futuri meccanismi perequativi.

Per il resto, i decreti garantiscono un consolidamento della autonomia impositiva attraverso l'introduzione di due nuovi tributi facoltativi (imposta di soggiorno e di scopo), lo sblocco dell'addizionale IRPEF e l'aumento della possibilità di manovra delle sue aliquote. L'imposta di scopo e la nuova imposta di soggiorno sono due tributi che sono stati accolti positivamente da esperti e addetti ai lavori, a parte le reazioni di alcuni soggetti interessati (ad esempio le associazioni albergatori per l'imposta di soggiorno) e pur in presenza dei prevedibili problemi di prima applicazione.

L'imposta di scopo si configura come una addizionale all'IMU che, colpendo i beneficiari degli investimenti comunali, rispetta rigorosamente il principio del beneficio. Viene valutata positivamente per i minori vincoli rispetto alla precedente imposta simile che aveva visto una scarsissima attuazione. Peraltro, richiede ancora un regolamento attuativo che ne specificherà i dettagli operativi. Il principale elemento critico di questa imposta era rappresentato dal fatto che, avendo la stessa base imponibile dell'IMU, non avrebbe molto probabilmente colpito le prime case. Il decreto "salva Italia" ha da questo punto di vista reso economicamente più razionale (in termini di responsabilizzazione e di non esportazione dell'imposta) anche questo tributo allargando la base imponibile alle prime case.

Per quanto concerne l'imposta di soggiorno, dal punto di vista economico le valutazioni non possono che essere positive. Si tratta di un'imposta che applica concretamente il principio del beneficio in quanto a carico (di norma) di non residenti che usufruiscono dei servizi indivisibili dei comuni. Essa tiene conto anche di un'esigenza equitativa richiedendo l'applicazione di un principio di gradualità dell'imposta in proporzione al prezzo che consente ai Comuni margini di discrezionalità e, comunque, con un tetto massimo di cinque euro che impedisce un eccessivo gravame fiscale sul settore.

Infine, il tributo comunale sui rifiuti e servizi. Di fatto sostituisce la TARSU e la TIA, ove applicata, anche al fine di risolvere il problema della non imponibilità ai fini IVA di quest'ultima data la sua natura tributaria, e in più dovrebbe coprire i costi dei servizi indivisibili dei Comuni. Pare opportuno che il tributo sia destinato a coprire integralmente i costi di investimento e esercizio del servizio di gestione dei rifiuti, anche se resta qualche ambiguità circa la sua distinzione da una tariffa. Una valutazione più approfondita potrà essere data solo quando si conoscerà il regolamento attuativo, che dovrebbe essere emanato entro il 31-10-2012. La scelta di considerare come base imponibile l'80 per cento della superficie degli immobili risulta comunque coerente con una applicazione della teoria del beneficio e allarga il peso della base imponibile immobiliare come fonte di finanziamento dei Comuni. Da valutare positivamente anche la possibilità di manovra per l'addizionale per il finanziamento dei servizi indivisibili dei Comuni.

Una valutazione: aspetti problematici

Certamente esistono anche alcuni aspetti negativi legati al nuovo assetto. Da un punto di vista giuridico l'IMU presenta ancora una disciplina basata su tre fonti legislative diverse che possono rendere incerte le modalità attuative da parte dei Comuni. Sul piano dell'efficienza, quello sul quale si sono più appuntate le critiche è relativo al fatto che lo Stato compartecipa al 50 per cento del gettito dell'IMU propria sugli immobili diversi dall'abitazione principale e sulla base dell'aliquota base. Questa forma di *upward sharing* presenta almeno tre controindicazioni da un punto di vista

economico: scarsa trasparenza del soggetto impositore, minori incentivi all'accertamento per i Comuni, minori incentivi all'abbassamento dell'aliquota base e all'introduzione di detrazioni creando una asimmetria rispetto agli aumenti. È soprattutto il primo, la scarsa trasparenza, che può originare una minore responsabilizzazione. Probabilmente su questo aspetto della riforma sarebbe giustificata la riattribuzione di tutta l'imposta ai Comuni (come è richiesto dall'ANCI) con una speculare riduzione dei trasferimenti. I Comuni avrebbero così un'entrata tributaria totalmente autonoma che viene stimata in circa 22 miliardi ad aliquota standard di cui una parte dovrebbe, però, essere devoluta a un fondo perequativo da distribuire secondo le capacità fiscali e secondo i fabbisogni standard sulla base di procedure negoziali all'interno della Conferenza stato-città e autonomie locali. Ciò garantirebbe un sistema di perequazione orizzontale che avrebbe il vantaggio di una maggiore responsabilizzazione dei Comuni e una maggiore trasparenza tra cittadino-contribuente e amministrazione locale.

Anche da un punto di vista equitativo emergono diversi problemi. In primo luogo, la disomogeneità del sistema di rendite catastali nelle diverse aree del paese, per cui immobili simili sono sottoposti a trattamenti fiscali diversi. L'avvicinamento delle rendite ai valori di mercato dovrebbe costituire però uno degli obiettivi della riforma fiscale nell'agenda del governo. In secondo luogo, il regime meno generoso per le abitazioni locate¹⁴ con conseguenti possibili effetti di traslazione sugli inquilini. Resta poi una discriminazione tra contribuenti con seconde case a disposizione che pagano solo l'IMU, e contribuenti con seconde case date in locazione, che pagano IMU e sostitutiva (o IRPEF). Anche per quanto concerne gli immobili utilizzati nell'esercizio di attività di impresa arti e professioni, oppure posseduti da soggetti IRES, i redditi fondiari concorrono al reddito di impresa e contribuiscono alla tassazione IRPEF o IRES in aggiunta all'IMU. Il decreto Monti non prevede nessuna riduzione se non quella legata alla fascia di oscillazione delle aliquote ordinarie.

Una consistente quota della nuova autonomia tributaria è rappresentata dalla compartecipazione ai tributi devoluti immobiliari, alla cedolare secca sugli affitti e, in prospettiva, a partire dal 2015, dalla compartecipazione IVA, per le quali però non esiste alcuna possibilità di manovra autonoma. Ciò rende queste risorse assimilabili ad un sistema di trasferimenti. In particolare, il futuro (sempre che sia confermato) meccanismo di distribuzione dell'IVA sulla base dell'origine è di difficile gestione a livello comunale (quadro VT delle dichiarazioni IVA è sinora disponibile solo parzialmente a livello regionale). Una ipotesi alternativa potrebbe essere quella di attribuire ai Comuni l'IVA versata per esercizi commerciali al di sotto di una certa cifra e alle Province per i grossi centri commerciali (Buratti e Zanardi, 2011).

All'introduzione dell'IMU sulle prime case si aggiunge una drastica rivalutazione delle rendite immobiliari (mediamente del 40%) che comporterà un notevole incremento di gettito per i Comuni (anche al netto di quelli attribuito allo Stato) che però sarà controbilanciato da una analoga riduzione dei trasferimenti statali, aumentando contabilmente l'autonomia tributaria. Ciò renderà più complessa e delicata la gestione del sistema dei trasferimenti perequativi che però è ancora tutto da costruire. Infatti, i meccanismi di perequazione dei tributi devoluti non sono ancora ben definiti in attesa della determinazione dei fabbisogni standard per le funzioni fondamentali. Come noto, questo

¹⁴ Non è più prevista la riduzione per legge a metà dell'aliquota base nel caso di immobili locati anche se i Comuni possono ridurre l'aliquota del 4 per mille sulle prime abitazioni.

comunque avverrà a partire dal 2013, in quanto l'effetto di questo anno sarà comunque neutralizzato: ogni Comune riceverà quanto aveva ricevuto nel 2011 con ICI e trasferimenti sommando insieme il gettito IMU e i trasferimenti.

Per quanto concerne le modifiche al sistema di addizionali sull'IRPEF si sostiene che potranno incidere negativamente sull'equità orizzontale complessiva del sistema e renderanno anche in questo caso più complessa la perequazione.

La nuova imposta di scopo non presenta particolari aspetti negativi. L'unico che va segnalato deriva dal fatto che emerge una incoerenza sostanziale rispetto all'attuale regime dei contributi per i permessi di costruzione, ovvero i contributi richiesti a chiunque intenda eseguire nuove costruzioni o trasformare le esistenti o comunque procedere ad opere di urbanizzazione. Essi sono stati introdotti nell'ordinamento dalla Le. 28/1/1977 n.10 (legge Bucalossi).¹⁵

Si tratta anche in questo caso di un tributo coerente con il principio del beneficio in quanto il contributo era a carico dei costruttori e serviva a finanziare i costi delle opere di urbanizzazione. In realtà, negli ultimi anni, al fine di rendere meno stringenti i vincoli di bilancio lo Stato ha consentito ai Comuni di finanziare parzialmente anche la spesa corrente facendo perdere al tributo i suoi connotati originari simili alla nuova imposta di scopo e creando le premesse per futuri squilibri di bilancio.

Per quanto concerne l'imposta di soggiorno, all'interno di una valutazione sostanzialmente positiva da parte degli esperti, restano alcuni aspetti negativi che è bene comunque richiamare. In primo luogo, l'imposta non incide sul turismo giornaliero (o in genere sui movimenti giornalieri della popolazione) che in numerose città d'arte è comunque rilevante. Per colpire anche questa componente del turismo occorrerebbe un'imposta sui consumi finali connessi al turismo o l'attribuzione dell'IVA all'ultimo stadio dei medesimi consumi, strumenti però difficili da introdurre nell'attuale sistema. In secondo luogo, una imposta troppo elevata, superiore ai costi originati dai non residenti, si tradurrebbe in una forma di esportazione dell'imposta con conseguenze economiche negative.

Infine, il nuovo tributo comunale sui rifiuti e sui servizi non presenta grosse controindicazioni su un piano teorico. Forse vi sono dei limiti sul piano della trasparenza in quanto non risulterà chiaro al contribuente il finanziamento dei servizi indivisibili dei Comuni per cui il tributo sarà interpretato solo come una variante nominalistica della precedente TARSU. Non è infine possibile valutare possibili impatti negativi della nuova imposta comunale sui servizi sino a che non sarà definito un regolamento attuativo.

Un problema che poi taglia trasversalmente tutto il nuovo assetto tributario decentrato (non solo quello comunale) è rappresentato dall'informazione statistica di base sulle basi imponibili dei diversi tributi a cominciare da quelli immobiliari. La disomogeneità e incompletezza dei dati disponibili non consentono di disporre di previsioni certe sul gettito dei diversi tributi dovendo così ricorrere a stime la cui precisione è inversamente proporzionale al livello di disaggregazione territoriale richiesto. Ne è testimonianza la recente decisione di rinviare l'applicazione delle

¹⁵ Il contributo per il rilascio della concessione edilizia è articolato in due quote: a) una commisurata all'incidenza delle spese di urbanizzazione primaria e secondaria; b) l'altra proporzionalmente commisurata al costo effettivo o convenzionale della costruzione. Va rilevato che, però, queste entrate contabilmente vengono inserite tra le entrate in conto capitale dei Comuni e non tra quelle tributarie di tipo corrente.

aliquote definitive IMU al fine di valutare sulla base del gettito effettivo quanto si potrà effettivamente ottenere da questa imposta. Ovviamente, e a maggior ragione, problemi simili si incontrano per la distribuzione territoriale del gettito IVA, mentre migliore risulta la disponibilità di informazioni relative alla distribuzione dell'IRPEF.

Le modifiche all'ordinamento tributario provinciale: caratteristiche strutturali

Per quanto concerne le Province (D.lgs. n.68/2011), la loro finanza continua ad essere basata sulla tassazione della motorizzazione, con però un significativo ampliamento della loro capacità di manovra delle aliquote sulla RCA auto (aliquota al 12,5% con possibilità di manovra all'insù e all'ingiù di 3,5 punti).

L'imposta provinciale di trascrizione (IPT) dovrà essere riorganizzata in maniera tale da colpire veicoli nuovi e usati in relazione alla potenza e classi di inquinamento. A partire dal 2013 le Province acquisiranno anche una compartecipazione al gettito della tassa automobilistica regionale in una misura tale da compensare i trasferimenti regionali soppressi. Nel complesso, in questo caso, le modifiche possono essere valutate positivamente (Riquadro 2.3).

A questo punto però il nuovo quadro dovrà essere verificato alla luce della possibile soppressione/riorganizzazione delle Province (art.23 L. 214/2011). Alle Province sarà poi garantita una compartecipazione all'IRPEF con aliquota determinata in modo tale da garantire entrate provinciali pari ai trasferimenti soppressi (fiscalizzazione).

Riquadro 2.3. I nuovi tributi provinciali

- Viene confermata l'imposta sulla RCA che diventa tributo proprio derivato con aliquota del 12,5%, variabile del 3,5% in più e in meno (già dal 2011). Le assicurazioni devono denunciare i premi riscossi per Provincia di destinazione dell'imposta
- L'IPT è confermata con qualche modifica. Soppressa tariffa ridotta per atti soggetti ad IVA (dal 2011)
- Attribuita una sorta di delega al Governo per il riordino dell'IPT (senza scadenza)
- Dal 2012 compartecipazione IRPEF invece dei trasferimenti statali soppressi e dell'addizionale ENEL soppressa
- Compartecipazione alla Tassa automobilistica regionale (dal 2013) in luogo dei trasferimenti regionali soppressi – Destinazione quota (max 30%) al Fondo sperimentale di riequilibrio (regionale).

Una valutazione: aspetti positivi

Il nuovo regime aumenta l'autonomia tributaria delle Province attraverso l'introduzione della possibilità di manovra delle aliquote e altri elementi strutturali del tributo (IPT e RCA). Anche la visibilità del soggetto del prelievo risulta adeguata con costi di gestione limitati e amministrazione del tributo già sperimentata. Infine la distribuzione territoriale del prelievo risulta equilibrata.

Una valutazione: aspetti problematici

La manovrabilità dell'imposta sulle assicurazioni RCA potrebbe avere degli effetti distorsivi sulla localizzazione di autonoleggi e flotte aziendali a causa della concorrenza fiscale. La dinamica del gettito dei tributi autonomi assume una caratteristica ciclica in quanto è legata all'andamento e alla composizione del mercato dell'auto.

Le modifiche all'ordinamento tributario regionale: caratteristiche strutturali¹⁶

Le modifiche all'ordinamento tributario regionale introdotte dal D. Lgs. n.68/2011 attuativo della L.42/09 e dal decreto Monti (solo per l'addizionale IRPEF), non comportano una attribuzione di sostanziali nuove risorse tributarie comportando una trasformazione dell'assetto esistente che non ne modifica l'impianto di base e che è sostanzialmente collegato alla fiscalizzazione dei trasferimenti erariali. Questi dovranno essere sostituiti dal gettito dell'addizionale IRPEF attraverso la rideterminazione dell'attuale aliquota base in una misura tale da compensarli e a fronte di una uguale riduzione delle aliquote di competenza erariale (invarianza della pressione fiscale). La rideterminazione dovrà tenere conto anche della necessità di coprire le minori entrate conseguenti alla soppressione della compartecipazione regionale alle accise sulla benzina.

L'addizionale regionale all'IRPEF è stata comunque modificata nel decreto salva Italia portando l'aliquota base (a partire dall'anno d'imposta 2011) dallo 0,9 per cento all'1,23 per cento, a fronte di una riduzione della compartecipazione IVA destinata al finanziamento del fabbisogno sanitario. È prevedibile un aumento almeno all'1,93 per realizzare la fiscalizzazione completa dei trasferimenti erariali. Viene però sensibilmente allargata la fascia di oscillazione dell'aliquota base attualmente (2012 e 2013) pari allo 0,5%: si passa all'1,1 per cento nel 2014 e al 2,1 per cento a partire dal 2015.

Per quanto concerne il tributo più importante, l'IRAP, viene aumentata l'autonomia regionale riconoscendo alle Regioni la possibilità di ridurre l'IRAP senza i limiti sinora previsti (0,92 % di fascia di oscillazione all'insù e all'ingiù rispetto all'aliquota base del 3,9%) sino ad azzerarla. Qualora la Regione abbia disposto la riduzione dell'IRAP l'aumento dell'addizionale IRPEF non potrà però superare lo 0,5 per cento. Le Regioni sono poi autorizzate a disporre deduzioni dalla base imponibile.

Alcuni tributi regionali "minori"¹⁷ vengono trasformati in tributi propri regionali (non più derivati) con la possibilità di una loro abrogazione. La tassa automobilistica può essere disciplinata come tributo proprio derivato, ma nell'ambito dei limiti di manovrabilità sanciti dalla legislazione statale.

La trasformazione più rilevante investe il regime della compartecipazione all'IVA. Per la prima volta si stabilisce che a partire dal 2013 (per il 2011 e 2012 si conferma l'attuale regime) il gettito della compartecipazione IVA, già di competenza regionale sin dal 2001, sia attribuito rispettando realmente il principio di territorialità e non utilizzando più le attribuzioni nominalistiche previste dal famoso D. Lgs. n. 56/2000 che tanto a fatto discutere in questi anni. Il D.lgs. n.68/2011 prescrive infatti che il gettito deve essere allocato alle diverse Regioni a Statuto Ordinario in relazione ai luoghi dove il

¹⁶ Ci riferiremo solo alle Regioni a Statuto ordinario.

¹⁷ Tassa per l'abilitazione all'esercizio professionale, imposta regionale sulle concessioni statali del demanio marittimo, imposta regionale sulle concessioni statali, tassa per l'occupazione spazi e aree pubbliche regionali, tasse sulle concessioni regionali, imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili.

contribuente è realmente inciso e quindi dove avvengono transazioni e acquisti da parte di soggetti con IVA indetraibile quali i consumatori finali e gli enti che effettuano operazioni esenti o producono beni e servizi non destinabili alla vendita, come gli enti pubblici e alcune Onlus. Questa compartecipazione in realtà cela un meccanismo complesso legato alla necessità della perequazione al fine di garantire il rispetto della Costituzione in merito alla garanzia dei servizi essenziali. Infatti la compartecipazione IVA si baserà sostanzialmente su due aliquote. La prima sarà determinata in misura tale da garantire l'autofinanziamento delle funzioni LEP insieme al gettito IRAP e IRPEF ad aliquota base in almeno una regione; la seconda sarà determinata in una misura tale da garantire sufficienti trasferimenti perequativi a tutte le Regioni sempre per finanziare le funzioni LEP. In sostanza sommando le due aliquote è come se avessimo un sistema di finanziamento basato su una compartecipazione IVA ad aliquote differenziate per Regione.

Una valutazione: aspetti positivi

Come si è anticipato, la riforma non modifica sostanzialmente i tributi di riferimento per il finanziamento delle funzioni regionali, ma ne modifica in misura significativa il regime. Si porta quindi a compimento il processo di trasformazione delle Regioni a Statuto ordinario in soggetti più responsabili finanziariamente avviato nella seconda metà degli anni '90 consolidandolo. Il modello presenta una coerenza notevole ruotando intorno all'esigenza di finanziamento dei LEP a livello regionale. Inoltre resta sancita la possibilità di esercizio di un potere tributario autonomo su basi imponibili non incise a livello erariale. Si mantiene poi l'IRAP, un tributo che tante discussioni ha creato, ma che comunque presenta il vantaggio di rispettare il c.d. principio di specializzazione verticale dei tributi dei diversi livelli di governo ed è visto come una esperienza interessante anche a livello internazionale (Bird, 2003). La previsione esplicita di una sua abolizione (art.8, co.1, lett. d della L.42/09) pare più una petizione di principio assai difficile da realizzare nell'attuale contesto economico finanziario. Più probabile una prosecuzione della sua "manutenzione" in una maniera tale da ridurre i suoi effetti discorsivi soprattutto sul fattore lavoro.

Va salutata positivamente anche la norma prevista dall'art.10 del D.lgs. n.68/2011 che prevede la condivisione delle basi informative e l'integrazione dei dati di fonte statale con gli archivi regionali e locali.

Una valutazione: aspetti problematici

La possibilità di manovra regionale sulla base imponibile IRAP rischia di aumentare i *compliance costs* per le imprese contribuenti e rendere più difficile il calcolo delle entrate standardizzate per la perequazione. In secondo luogo, pare anomalo il vincolo all'autonomia tributaria regionale che deriva dalla impossibilità di incrementare le addizionali IRPEF nel caso di riduzione dell'aliquota IRAP. Aleggja una malcelata diffidenza verso l'autonomia tributaria regionale che utilizza il curioso strumento della regolazione incrociata di due tributi (così come la distribuzione della compartecipazione all'IVA basata sulla compartecipazione del 2 per cento all'IRPEF per i Comuni), che peraltro rispecchia quella presente all'interno della L.42/2009.

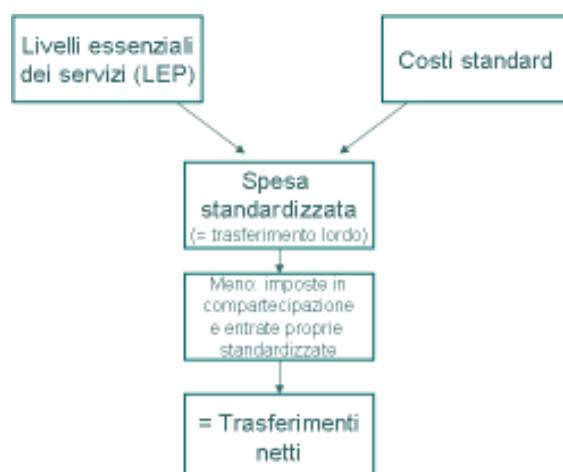
Critiche vengono avanzate anche alla possibilità data alle Regioni di introdurre forme di progressività differenziate per quanto concerne l'addizionale IRPEF che potrebbero allargare eccessivamente i differenziali orizzontali tra i diversi territori.

Infine, da un punto di vista generale, l'impianto complessivo della riforma rende più incerto il consolidamento dell'autonomia tributaria regionale. In realtà, l'autonomia finanziaria di entrata, considerati i vincoli che vengono posti sulle spese, per certi aspetti è più apparente che effettiva. Il modello di finanziamento previsto a partire dal 2013 ruota infatti attorno alla garanzia di finanziamento delle spese relative ai LEP (livelli essenziali delle prestazioni) nei settori della sanità, assistenza, istruzione, trasporto pubblico locale per la parte in conto capitale) che rappresentano circa il 75% delle spese regionali (soprattutto sanità). Il meccanismo delineato nella Figura 2.2 mette in luce come il finanziamento dei servizi essenziali è nozionalmente garantito da una serie di entrate proprie delle amministrazioni locali che derivano dall'applicazione di un'aliquota standard ad un insieme di tributi individuati dalla legge¹⁸.

Si tratta dell'IRAP (fino alla sua soppressione), di una quota dell'addizionale IRPEF e della compartecipazione IVA. Questo vuole dire che buona parte delle entrate tributarie e dei trasferimenti statali saranno solo formalmente liberi da vincoli di destinazione in quanto prevalentemente destinate al finanziamento dei LEP.

I margini di manovra per politiche regionali differenziate saranno quindi limitati. In sostanza, non si rischia di tornare ai "bilanci a spicchi", costruiti su una serie di fondi settoriali, che caratterizzarono la prima fase dell'ordinamento finanziario regionale?

Figura 2.2. Il meccanismo di finanziamento dei LEP previsto dalla L.42/2009



¹⁸ Analoga procedura è prevista per le funzioni non LEP, per le quali sono destinati i tributi propri e quelli propri derivati regionali. In questa sede non ci occupiamo però specificatamente del sistema di trasferimenti statali ai governi regionali e locali.

3. Le imposte sugli immobili: il passaggio dall'ICI all'IMU

3.1. Le ragioni della riforma¹⁹

Recentemente il Presidente del Consiglio Monti nell'Atto di indirizzo ha ribadito le linee guida fondamentali per riformare il nostro sistema tributario. Si sottolinea l'importanza di una ricomposizione del carico fiscale complessivo attraverso l'aumento del peso dell'imposizione indiretta e patrimoniale e la riduzione del peso dell'imposizione diretta.

La recente letteratura economica suggerisce infatti che le imposte che gravano di meno sul tasso di crescita potenziale dell'economia sono le imposte patrimoniali e le imposte indirette, mentre quelle che incidono di più sono le imposte dirette sul reddito delle persone fisiche e giuridiche. Con riferimento a queste linee guida, il carico tributario in Italia presenta alcuni squilibri. La recente relazione della Corte dei conti (2011) al d.d.l. delega del sistema fiscale evidenzia che tra i 27 paesi dell'Unione europea l'Italia si trova: al quarto posto per elevatezza della pressione fiscale, subito dopo i paesi nord-europei, caratterizzati da un sistema di welfare molto diverso dal sistema italiano; al primo posto per quanto riguarda il prelievo sui redditi da lavoro e d'impresa; al ventiquattresimo posto considerando l'imposizione sui consumi; al nono posto per l'imposizione sui patrimoni.

Per questi motivi, uno dei pilastri delle recenti manovre finanziarie è la riforma dell'imposizione sugli immobili. In particolare, il passaggio dall'ICI all'IMU determina un consistente incremento di gettito, pari a circa 10,6 miliardi di euro, di cui la metà a carico delle famiglie. Tuttavia, in un contesto di risanamento dei conti pubblici, tutta la variazione di gettito imputabile agli immobili diversi dall'abitazione principale affluirà allo Stato centrale per contribuire al pareggio di bilancio. L'incremento di gettito derivante dall'imposta patrimoniale, di fatto, non comporterà alcun aumento dell'autonomia fiscale dei Comuni, fatta eccezione per il gettito derivante dalle abitazioni di residenza. Superata questa fase di emergenza, al fine di attuare in modo organico il processo di decentramento fiscale, tutto il gettito dell'IMU dovrà essere di competenza dei Comuni.

Nella parte restante del paragrafo si analizzano nel dettaglio gli effetti dal punto di vista redistributivo del passaggio dall'ICI all'IMU, limitando l'analisi agli immobili del gruppo catastale A di proprietà di persone fisiche.

In particolare, la reintroduzione dell'imposta sulla prima casa è, in media, meno gravosa rispetto al sistema vigente fino al 2007, nonostante la norma introduca un aumento della base imponibile del 60 per cento. Ciò è imputabile a due fattori: l'aliquota di riferimento è più bassa (4 per mille contro, in media, il 5,2 dell'ICI applicata nel 2007); la detrazione base è stata fortemente aumentata da poco più, in media, di 100 euro a 200 euro (lasciando la possibilità al Comune di aumentarla ulteriormente), prevedendo inoltre una maggiorazione della detrazione di 50 euro (non aumentabile dal Comune) per ogni figlio convivente di età inferiore a 26 anni (indipendentemente dal reddito). Per quanto riguarda invece l'IMU sugli immobili locati o a disposizione del gruppo catastale A, l'imposta in media raddoppia rispetto al 2011, poiché aumenta sia la base imponibile, sia l'aliquota di riferimento. In sede IRPEF, invece, sono tre i principali cambiamenti: i canoni di locazione subiscono una imposizione sostitutiva, le rendite catastali degli immobili a disposizione escono dal reddito complessivo IRPEF e

¹⁹ Per una analisi complessiva delle Manovre Tremonti e Monti si rinvia ad Arachi, Bucci, Longobardi, Panteghini, Parisi, Pellegrino e Zanardi, "Fiscal Reforms during Fiscal Consolidation: the Case of Italy", (2012), CESifo Working Papers, WP 3753.

le addizionali regionali aumentano dello 0,33 per cento. Complessivamente l'aumento di gettito in sede IRPEF è stimabile in circa 400 milioni di euro.

3.2. Gli immobili ad uso abitativo e la composizione della base imponibile

Secondo le ultime statistiche ufficiali rese note dall'Agenzia del Territorio (2011), il patrimonio immobiliare nazionale riguarda complessivamente 67,2 milioni di unità immobiliari. La base imponibile ICI complessiva (utilizzando il coefficiente di 100) è pari a 2.751 miliardi di euro. Il numero complessivo delle abitazioni ad uso residenziale (gruppo catastale A ad esclusione della categoria A/10) è di 32,9 milioni di immobili, pari al 48,9 per cento di tutte le unità immobiliari; la corrispondente base imponibile ICI complessiva è pari a 1.640 miliardi di euro. Considerando che, in media, la base imponibile ICI è circa un quarto del valore di mercato dell'immobile, il valore di mercato degli immobili del gruppo A (esclusi gli A/10) è stimabile in circa 6.100 miliardi.

Le abitazioni ad uso residenziale di proprietà di persone fisiche sono 30,1 milioni, mentre 2,9 milioni sono di proprietà di persone giuridiche (Agenzia del Territorio e Dipartimento delle Finanze, 2011).

Il valore di mercato degli immobili del gruppo A (esclusi gli A/10) di proprietà di famiglie è stimabile in circa 5.600 miliardi (solo 5.200 miliardi considerando gli immobili dichiarati in sede IRPEF, dato che il numero degli immobili "fantasma" è valutabile in più di un milione di unità), mentre quello degli immobili di proprietà di persone giuridiche in 500 miliardi di euro.

Concentrando l'attenzione sugli immobili del gruppo A di proprietà di persone fisiche (Tabella 3.1), il numero delle abitazioni principali nel 2009 è di 19,7 milioni di unità (Agenzia del territorio e Dipartimento delle Finanze, 2011); tale numero è decisamente superiore a quello indicato per il 2008, pari a 18,1 milioni di unità.

Dall'Indagine Banca d'Italia sui redditi delle famiglie italiane pubblicata nel 2012, inoltre, è possibile stimare in 17,3 milioni il numero delle abitazioni di residenza delle famiglie italiane.

Tabella 3.1: Gli immobili ad uso abitativo di proprietà di famiglie secondo le elaborazioni dell'Agenzia del Territorio e del Dipartimento delle Finanze

Utilizzo dell'immobile	Frequenza	Rendita catastale (euro)
Abitazioni principali	19.701.584	10.120.430.736
Abitazioni tenute a disposizione	4.435.682	1.573.371.227
Abitazioni cedute in locazione	2.592.720	1.191.901.813
Abitazioni destinati ad altro uso	1.583.161	565.265.420
Abitazioni cedute a titolo gratuito	730.905	346.982.358
Abitazioni con utilizzo non ricostruito	12.005	5.748.462
Abitazioni non presenti in dichiarazione	1.056.104	364.087.494
Totale	30.112.161	14.167.787.510

Fonte: Agenzia del Territorio e Dipartimento delle Finanze, 2011.

Dalla differenza tra 18,1 milioni e 19,7 milioni (abitazioni di residenza dichiarate all'Amministrazione Finanziaria nel 2008 e 2009, rispettivamente) e 17,3 milioni (abitazioni di residenza per le quali almeno

un componente detiene un diritto reale sull'immobile), è possibile stimare che le abitazioni di residenza "fittizie" sono cresciute tra il 2008 e il 2009 da 0,8 milioni a 2,4 milioni.

È il caso, ad esempio, di due coniugi che dal punto di vista sostanziale risiedono nella stessa abitazione interamente di proprietà di uno dei due coniugi, mentre dal punto di vista formale l'altro coniuge risulta residente in un'altra abitazione interamente di sua proprietà. Chiaramente in questi casi la famiglia può beneficiare di un indebito risparmio d'imposta, in quanto uno dei due immobili non è l'effettiva abitazione di residenza.

L'indebito vantaggio fiscale riguarda sia l'IRPEF, sia l'ICI, sia la TARSU. Sicuramente la causa principale è imputabile al fatto che dal 2008 le abitazioni di residenza sono esenti dall'ICI; dal 2012, nonostante l'abitazione principale torni ad essere soggetta ad imposta, tale fenomeno delle abitazioni di residenza "fittizie" potrebbe permanere, stante il differenziale di imposizione tra abitazione principale e abitazione secondaria.

La Tabella 3.1 evidenzia anche che le abitazioni tenute a disposizione (le seconde case vere e proprie) sono 4,4 milioni, mentre quelle cedute in locazione 2,6 milioni e quelle cedute a titolo gratuito sono 731 mila. Gli altri immobili, circa 2,6 milioni di unità, sono destinati ad altro uso oppure non dichiarati al fisco.

3.3. Le criticità dell'attuale sistema²⁰

La tassazione del reddito e dei valori patrimoniali degli immobili avviene con riferimento alla medesima base imponibile: la rendita catastale. Le attuali rendite catastali degli immobili sono attribuite sulla base di tariffe d'estimo individuate alla fine degli anni '30 del secolo scorso: esse non sono più coerenti con i valori di mercato e soprattutto con la dinamica che tali valori hanno subito nel corso degli anni. Il sistema dei valori catastali, infatti, non è mai stato aggiornato, fatta eccezione per la ri-determinazione automatica delle rendite sulla base di coefficienti di rivalutazione, applicati genericamente a tutti gli immobili, avvenuta negli anni Novanta (Muraro, 2009). Tale ri-determinazione delle rendite ha in parte ridotto la sottostima media dei valori di riferimento, ma ha creato maggiori incongruenze degli stessi tra i diversi ambiti territoriali (Pellegrino, 2007).

Le incongruenze della tassazione immobiliare derivano proprio dalla non corretta definizione della base imponibile dell'imposta. In teoria, infatti, la rendita catastale dovrebbe essere pari ad un ipotetico canone di locazione percepito nel caso in cui l'immobile fosse concesso in locazione (il cosiddetto affitto imputato); la base imponibile ICI, invece, dovrebbe fare riferimento al valore di mercato dell'immobile. In realtà, la rendita catastale di un immobile è, in media, pari all'11 per cento dell'affitto imputato. Per quanto riguarda la base imponibile ICI, invece, essa si determina automaticamente moltiplicando la rendita catastale rivalutata per un coefficiente di rivalutazione differenziato per gruppi catastali. Il valore complessivo della base imponibile ICI è infatti pari a circa un quarto del valore di mercato di tutti gli immobili.

L'attuale sistema è dunque fonte di forti disparità sia "verticali" (considerando cioè immobili di

²⁰ Questo paragrafo riprende il Report "La distribuzione del carico fiscale sulle abitazioni di residenza in Italia: prime evidenze e simulazioni di politiche alternative" di Simone Pellegrino, Massimiliano Piacenza e Gilberto Turati preparato nel 2009 per il Ministero della Solidarietà Sociale.

diverso pregio) sia “orizzontali” (considerando cioè immobili simili). Questo accentua le sperequazioni dovute al mancato aggiornamento dei valori catastali e all’assenza di una modalità di classamento coerente con l’effettivo utilizzo dell’immobile, almeno per gli immobili vecchi di decenni.

Una soluzione naturale a questo tipo di problemi sarebbe la revisione dei valori catastali. Ma le proposte di revisione del Catasto, sebbene se ne parli insistentemente da almeno dieci anni, non hanno ancora trovato equilibri politici tali da renderle concretamente realizzabili. Anche perché, a causa dell’elevato numero di famiglie proprietarie dell’immobile di residenza (il 68,7 per cento del totale), l’imposizione sulla casa ha sempre avuto un ruolo rilevante per la determinazione del consenso politico.

Si deve tuttavia sottolineare come l’arretratezza dei valori reddituali e patrimoniali soggetti ad imposizione rispetto ai valori di mercato non rappresenti necessariamente un fattore di distorsione se, considerando le due valutazioni, le posizioni relative degli immobili non si modificano nel corso del tempo: in questo caso sarebbe possibile modulare l’onere d’imposta facendo leva sulle aliquote senza creare ingiustizie. Ma in Italia tale discrepanza rappresenta il punto critico del sistema impositivo sugli immobili, poiché i valori di mercato hanno subito nel corso dei decenni significativi cambiamenti, mentre la costanza delle originarie rendite catastali non ha permesso di considerare il cambiamento avvenuto nella posizione relativa degli immobili. Si pensi, ad esempio, alle dinamiche dei prezzi degli immobili nell’ultimo decennio: in alcune città i prezzi hanno subito un incremento moderato, mentre in altre un incremento molto elevato. Lo stesso è avvenuto tra diverse zone all’interno di una stessa città, almeno considerando le città di più grandi dimensioni; in particolare, i prezzi delle case situate in quartieri di maggior pregio sono cresciuti molto di più rispetto a quelli delle abitazioni situate in periferia.

Poiché la rendita attribuita agli immobili risale al 1939, e quindi essa rispecchia il reddito medio ordinario di 70 anni fa, risulta evidente che le disparità di trattamento fiscale dipendono dalla dinamica dei prezzi di mercato che le abitazioni hanno subito nel corso del tempo. A parità di condizioni rispetto al 1939, oggi un immobile situato nella periferia di una grande città sconta, rispetto al suo valore di mercato, una imposizione nettamente superiore (in termini relativi) rispetto ad una abitazione simile situata in centro. Se poi esiste una correlazione tra zona di residenza e reddito, ne discendono in aggiunta elementi che apportano regressività al sistema di tassazione patrimoniale.

Inoltre, con le attuali rendite l’incidenza complessiva sugli immobili sembra essere gravosa agli occhi dei contribuenti per almeno due ordini di ragioni. In primo luogo, la base imponibile ICI è mediamente troppo ristretta e le aliquote troppo elevate: una aliquota media del 6 per mille applicata alla base imponibile ICI corrisponde ad un’aliquota media pari al 60 per cento della rendita catastale per tutti gli immobili del gruppo A (Lupi, 1998). In secondo luogo, il debito d’imposta è pagato direttamente dal contribuente senza l’applicazione di una ritenuta alla fonte durante l’anno: tale meccanismo, probabilmente, contribuisce a far percepire il pagamento dell’imposta più gravoso di quanto non sia in realtà.

Date queste problematiche, sono state apportate negli anni alcune modifiche alla tassazione sugli immobili al fine di attenuare (ma non in modo coerente) le incongruenze dell’attuale struttura. Fino al 1999, ad esempio, la rendita catastale dell’abitazione di residenza rientrava nel reddito complessivo

IRPEF del proprietario: si verificava pertanto una doppia tassazione sul medesimo reddito, quando invece le scelte di politica economica avevano sempre cercato di favorire l'acquisto della casa di residenza.

In attesa della riforma del Catasto, a decorrere dal periodo d'imposta 2000, la normativa fiscale ha reso possibile, per i proprietari dell'abitazione principale, dedurre dal reddito complessivo IRPEF l'intero importo della rendita catastale dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.

L'aumento automatico delle rendite catastali avvenuto negli anni '90 e l'introduzione dell'ICI avvenuta nel 1993 avevano infatti fortemente incrementato la tassazione sugli immobili e contribuito ad alimentare il malcontento dei contribuenti, poiché sono aumentati i "costi" associati all'abitazione di residenza, già molto cara (Lupi, 1998; Reviglio, 1998; Visco, 2000). L'intervento aveva però in parte aumentato la discriminazione esistente rispetto ai conduttori, che pagavano un canone di locazione a cui non era riconosciuto nessun trattamento fiscale di favore. Anche per queste ragioni, da qualche anno è riconosciuta una detrazione per i lavoratori dipendenti che trasferiscono la propria residenza per motivi di lavoro e, dal 2008, una detrazione specifica per tutti i contribuenti che affittano l'abitazione di residenza e hanno redditi modesti.

Come già osservato, dal 2012 il fattore moltiplicativo per determinare la base imponibile IMU è aumentato da 100 a 160. In una situazione di emergenza finanziaria tale aumento automatico ha creato i presupposti per un consistente aumento di gettito. Tuttavia, l'incremento del coefficiente non ha ovviamente risolto i problemi di equità orizzontale e verticale prima ricordati. Solo una attenta revisione degli estimi catastali potrebbe completare una necessaria riforma del comparto dell'imposizione immobiliare.

3.4. Aspetti istituzionali della nuova IMU²¹

L'IMU si differenzia dall'ICI per quattro aspetti fondamentali: a) la base imponibile si ottiene moltiplicando per 160 (100 con l'ICI) la rendita catastale rivalutata; b) l'aliquota ordinaria sull'abitazione di residenza è pari al 4 per mille, e i Comuni hanno facoltà di aumentare o ridurre l'aliquota in un ventaglio che va dal 2 al 6 per mille (con l'ICI il ventaglio era dal 4 al 7 per mille, mentre l'aliquota media del 2007 era pari a 5,2 per mille);

c) la detrazione base concessa per l'abitazione di residenza è pari a 200 euro (in media 117 euro con l'ICI 2007) e può essere innalzata dal Comune; essa inoltre aumenta, fino ad un massimo di 600 euro, di 50 euro per ogni figlio convivente di età inferiore a 26 anni; d) per gli immobili diversi dall'abitazione di residenza l'aliquota di riferimento sale al 7,6 per mille rispetto al 6,1 del sistema ICI (ma i Comuni hanno facoltà di aumentare l'aliquota fino al 10,6 per mille).

Parallelamente all'introduzione dell'IMU, a partire dal periodo d'imposta 2012 è prevista l'esclusione dall'IRPEF delle rendite catastali degli immobili.

Focalizzando l'attenzione sugli immobili di residenza, la Tabella 3.2 confronta l'ICI 2007 con l'IMU ipotizzando l'assenza di figli conviventi (e pertanto una detrazione base di 200 euro) e applicando

²¹ Questo paragrafo riprende ed aggiorna l'articolo "Effetto IMU" di Massimo Bordignon, Simone Pellegrino e Gilberto Turati, pubblicato su lavoce.info del 13 dicembre 2011. In questa sede si utilizzano i dati dell'Indagine Banca d'Italia del 2012 riguardante i redditi delle famiglie italiane nel 2010.

l'aliquota base del 4 per mille e l'aliquota massima del 6 per mille.

La Tabella 3.2 considera come punto di partenza le rendite catastali rivalutate del 5 per cento da un minimo di 250 euro ad un massimo di 1.500 euro.

Rispetto all'ICI, il valore catastale esente dall'imposta aumenta o diminuisce a seconda dell'aliquota scelta dal Comune: con l'ICI 2007 sono esenti le abitazioni di residenza con valore catastale pari a 22.500 euro (applicando l'aliquota media del 5,2 per mille e la detrazione media di 117 euro); con l'IMU il valore esente è pari a 50 mila euro se l'aliquota è il 4 per mille (corrispondenti a 31.250 euro con il coefficiente pari a 100 come nell'ICI) e a 33.333 euro se l'aliquota è pari al 6 per mille (corrispondenti a 20.833 euro con il coefficiente pari a 100 come nell'ICI).

Tabella 3.2: ICI e IMU sull'abitazione di residenza

Rendita catastale rivalutata del 5%	BASE ICI (coeff. 100)	ICI 2007 5,2‰	Aliquota media (‰) ICI 2007	BASE IMU (coeff. 160)	IMU 2012 4‰	Aliquota media (‰) IMU 2012 4‰	IMU 2012 6‰	Aliquota media (‰) IMU 2012 6‰
250	25.000	13	0,5	40.000	0	0,0	40	1,0
500	50.000	143	2,9	80.000	120	1,5	280	3,5
750	75.000	273	3,6	120.000	280	2,3	520	4,3
1.000	100.000	403	4,0	160.000	440	2,8	760	4,8
1.250	125.000	533	4,3	200.000	600	3,0	1.000	5,0
1.500	150.000	663	4,4	240.000	760	3,2	1.240	5,2

Note: Valori espressi in euro.

Fonte: Bordignon, Pellegrino e Turati, 2011, lavoce.info.

Complessivamente, per rendite fino a 750 euro l'IMU è più bassa rispetto all'ICI, mentre per rendite superiori è più elevata. Si noti che, rispetto alla loro base imponibile, la detrazione fissa per tutte le abitazioni di residenza consente sia all'IMU, sia all'ICI sulla prima casa di essere imposte progressive, poiché l'aliquota media è una funzione non decrescente rispetto alla base imponibile.

Per quanto riguarda gli immobili del gruppo catastale A diversi dall'abitazione principale, il sistema in vigore fino al 2011 prevede l'ICI con un'aliquota media del 6,1 per mille e l'imposizione in sede IRPEF per gli altri immobili. Per gli immobili locati il reddito in sede IRPEF è pari all'85 per cento del canone di locazione. A partire dal 2011, in opzione, il contribuente può optare per il regime della cedolare secca, che prevede di tassare separatamente il 100 per cento del canone di locazione con una aliquota pari al 21 per cento (19 per cento per i contratti stipulati con canone convenzionale). La cedolare secca si sostituisce all'IRPEF, alle addizionali regionali e comunali e alle imposte di bollo e di registro sul contratto di locazione. Poiché dal 2012 la quota del canone di locazione da dichiarare in sede IRPEF salirà dall'85 al 95 per cento, la cedolare secca risulterà conveniente per la quasi totalità dei contribuenti.

Il sistema in vigore dal 2012 prevede invece solo l'IMU, applicando le aliquote e il coefficiente di rivalutazione ricordati in precedenza, mentre le rendite catastali degli immobili non concorrono più a formare il reddito complessivo IRPEF.

L'effetto congiunto di queste due misure è un aumento generalizzato delle imposte dovute sugli

immobili diversi dall'abitazione principale; tale aumento è minore per i contribuenti con reddito basso e maggiore per i contribuenti con reddito elevato, poiché il risparmio in sede IRPEF sulle rendite dipende dall'aliquota marginale del contribuente (Tabella 3.3).

L'esclusione delle rendite degli immobili in sede IRPEF determina inoltre una ulteriore erosione della base imponibile: le rendite catastali oggi rappresentano circa il 5 per cento del reddito complessivo IRPEF dichiarato dai contribuenti, mentre il valore complessivo di mercato degli immobili è stimabile in circa 4 volte il prodotto interno lordo. Eliminare le rendite degli immobili a disposizione e tassare separatamente i canoni di locazione riporta sempre più l'IRPEF ad essere una imposta sui redditi da lavoro e pensione. Tuttavia, per quanto riguarda l'imposizione sostitutiva dei canoni di locazione, l'obiettivo è aumentare il numero dei contratti regolarmente registrati (oggi pari a circa 2,6 milioni di unità). Tale risultato dipenderà dalla capacità dell'amministrazione in sede di accertamento e dall'incentivo dato dal risparmio fiscale a far emergere le locazioni irregolari.

3.5. L'impatto redistributivo

Per valutare l'impatto redistributivo si utilizza un modello di microsimulazione fiscale statico basato sui dati dell'indagine Banca d'Italia (2012) sui redditi delle famiglie italiane nell'anno 2010. Il modello replica fedelmente la distribuzione e il gettito dell'IRPEF e dell'ICI così come risulta dalle statistiche ufficiali del Dipartimento delle Finanze e dell'Agenzia del Territorio; in particolare, il modello considera i redditi e gli immobili effettivamente dichiarati al fisco. Data l'ampia evasione esistente in Italia, questo implica che ad alcuni dei redditi bassi dichiarati al fisco corrispondano "finti poveri", cioè a evasori che dichiarano un reddito inferiore a quello effettivo.

L'analisi qui proposta considera solo le rendite catastali dell'abitazione di residenza e non prende invece in considerazione l'imposta dovuta sulle pertinenze dell'abitazione principale (il cui gettito è valutabile in 400 milioni di euro). Inoltre, il modello considera le abitazioni di residenza "vere", e stima anche l'impatto dovuto alle abitazioni di residenza "fittizie" (circa un milione di unità).

Applicando l'aliquota base del 4 per mille e la detrazione di 200 euro, maggiorata, nel limite di 600 euro, di 50 euro per ogni figlio convivente, il modello stima un gettito complessivo IMU sulle abitazioni di residenza di 2,8 miliardi di euro.

Tabella 3.3: ICI e IMU sulle seconde case

Rendita catastale rivalutata del 5%	BASE ICI (coeff. 100)	ICI 6,1%	IRPEF SULLA RENDITA 43%	IRPEF SULLA RENDITA 23%	TOTALE ICI + IRPEF RICCO	TOTALE ICI + IRPEF POVERO	BASE IMU (coeff. 160)	IMU 7,6% PER TUTTI	DIFF. PER IL RICCO	DIFF. PER IL POVERO
250	25.000	153	108	58	260	210	40.000	304	44	94
500	50.000	305	215	115	520	420	80.000	608	88	188
750	75.000	458	323	173	780	630	120.000	912	132	282
1.000	100.000	610	430	230	1.040	840	160.000	1.216	176	376
1.250	125.000	763	538	288	1.300	1.050	200.000	1.520	220	470
1.500	150.000	915	645	345	1.560	1.260	240.000	1.824	264	564

Note: Valori espressi in euro.

Fonte: Bordignon, Pellegrino e Turati, 2011, lavoce.info.

Rispetto al decreto legge che ha istituito l'IMU, che non prevedeva la detrazione maggiorata in caso di figli conviventi, la perdita di gettito è pari a circa 400 milioni di euro.

La Tabella 3.4 riporta la quota di famiglie che in ogni decile di reddito lordo equivalente detengono la proprietà o l'usufrutto dell'immobile di residenza, la quota di famiglie che pagano l'IMU sull'abitazione di residenza e la composizione del gettito IMU. Le ultime due colonne si riferiscono invece all'ICI del 2007.

Come si osserva, la percentuale di famiglie proprietarie dell'abitazione di residenza è pari al 71,9 per cento del totale delle famiglie; come atteso, all'aumentare del reddito, inoltre, cresce la quota di famiglie proprietarie in ciascun decile: essa è il 51,3 per cento nel primo decile e arriva all'88,4 per cento nell'ultimo.

Tabella 3.4: ICI e IMU sull'abitazione di residenza

Decile di reddito	% Famiglie con base catastale positiva nel decile	% Famiglie con IMU positiva nel decile	Composizione % del gettito	% Famiglie con ICI positiva nel decile	Composizione % del gettito
1	51,3	20,5	3,4	33,8	4,1
2	57,8	27,9	4,9	39,0	5,3
3	65,9	32,9	4,3	45,4	5,1
4	66,6	36,8	5,4	51,0	6,2
5	70,1	44,6	7,2	57,9	7,8
6	76,5	53,1	9,4	66,4	9,8
7	80,4	58,8	11,1	72,7	11,3
8	80,1	58,3	12,1	71,8	11,9
9	85,0	68,5	13,7	80,2	13,7
10	88,4	83,1	28,6	85,9	24,9
Totale	71,9	47,9	100,0	59,9	100,0
Numero famiglie (ml)	17,2	11,5	2,8 miliardi	14,3	3,2 miliardi

Fonte: Elaborazione su dati banca d'Italia 2012.

Grazie alla detrazione concessa su tutte le abitazioni di residenza, le famiglie che presentano una IMU positiva (cioè che devono pagare l'imposta) sono il 47,9 per cento del totale delle famiglie, contro il 59,9 per cento applicando la normativa ICI 2007. Pertanto, con l'IMU circa un terzo delle famiglie proprietarie non deve nulla all'erario.

Per quanto riguarda la composizione del gettito IMU, si osserva che gli ultimi tre decili di famiglie pagano il 54,4 per cento dell'imposta complessiva (50,4 per cento con l'ICI).

Tuttavia, l'imposta non è progressiva rispetto al reddito: questo dipende dal fatto che il valore catastale dell'abitazione di residenza cresce in media all'aumentare del reddito, ma non nella stessa proporzione. Per quanto riguarda le seconde abitazioni, in Italia circa il 29 per cento delle famiglie sono proprietarie di almeno un immobile a uso abitativo diverso dall'abitazione principale. Come atteso, sono i decili più alti a possedere più seconde case (Tabella 3.5): più della metà delle famiglie più ricche sono proprietarie di almeno una seconda casa. Si noti che anche il 15,5 per cento delle famiglie più povere (al decile più basso) possiede una seconda casa.

Tabella 3.5: ICI e IMU sulle seconde abitazioni

Decile di reddito	% Famiglie con IMU e ICI positiva nel decile	Composizione della variazione del gettito (%)
1	15,5	4,0
2	17,3	3,3
3	19,8	5,0
4	23,6	5,7
5	26,8	6,7
6	30,9	8,6
7	29,5	8,3
8	34,5	11,2
9	41,6	16,9
10	56,4	30,2
Totale	29,3	100,0
Numero famiglie (ml)	7,0	2,7 miliardi

Fonte: Elaborazione su dati banca d'Italia 2012.

Con la nuova IMU (applicando l'aliquota del 7,6 per mille) l'imposta dovuta su un immobile diverso dall'abitazione di residenza in media raddoppia rispetto al regime preesistente: il gettito IMU sulle seconde abitazioni di proprietà delle famiglie è pari a 5,4 miliardi. L'incremento dell'imposizione sulle seconde case dovuta al passaggio dall'ICI all'IMU è dunque pari a circa 2,7 miliardi di euro: si noti che gli ultimi due decili pagano quasi la metà della variazione di gettito. Tuttavia, questi sono anche i decili per cui lo sconto IRPEF è più elevato, poiché dal 2012 le rendite catastali degli immobili diversi dall'abitazione di residenza non concorrono più a formare il reddito complessivo IRPEF.

La Tabella 3.6 evidenzia che la perdita di gettito considerando sia l'IRPEF erariale, sia le addizionali (in vigore nel 2010) imputabile alle rendite catastali sulle seconde abitazioni non locate è pari a 1,4 miliardi. Come si vede, il 35 per cento del risparmio fiscale è goduto dall'ultimo decile della distribuzione dei redditi, mentre solo lo 0,6 per cento dal primo decile. Per riassumere, la Tabella 3.7 evidenzia la variazione di incidenza imputabile al passaggio dall'IMU (che sottopone ad imposizione prime e seconde case) all'ICI preesistente (che sottopone ad imposizione solamente le seconde abitazioni) per decili di reddito lordo equivalente. Nella definizione di reddito non sono inclusi gli affitti imputati, al fine di concentrare l'attenzione sulle variabili propriamente monetarie.

In sede IRPEF, infine, l'incidenza aumenta nei primi otto decili di reddito per effetto dell'aumento delle addizionali regionali, mentre si riduce per i redditi più elevati: l'aggravio delle addizionali in questi casi è più che controbilanciato dai risparmi d'imposta sulle rendite catastali e sui canoni di locazione. Un aggiornamento delle rendite catastali a valori più prossimi a quelli di mercato e la loro considerazione nel reddito complessivo dell'IRPEF potrebbe invece essere un modo per allargare la base imponibile e ridurre in misura consistente le aliquote marginali legali e aumentare di conseguenza l'offerta di lavoro (Pellegrino e Turati, 2011). La via scelta è stata invece quella di aumentare l'imposizione patrimoniale e di azzerare l'IRPEF sugli immobili. Considerando il passaggio dall'ICI all'IMU, il più penalizzato è il primo decile, che vede aumentare l'incidenza dell'1,4 per cento. Fatta eccezione per il primo decile, la variazione di incidenza dell'IMU è sostanzialmente costante per tutti gli altri decili.

Tabella 3.6: L'IRPEF sulle rendite delle seconde abitazioni

Decile di reddito	Famiglie che beneficiano dall'esclusione delle rendite sulle seconde case	Composizione % del gettito
1	5,3	0,6
2	9,2	1,5
3	18,2	4,4
4	21,1	5,1
5	24,2	5,9
6	27,4	8,4
7	25,5	9,0
8	28,5	10,4
9	36,1	19,9
10	52,1	35,0
Totale	24,4	100,0
Numero famiglie (ml)	5,8	1,4 miliardi

Fonte: Elaborazione su dati banca d'Italia 2012.

Tabella 3.7: La variazione di incidenza tra ICI e IMU

Decile di reddito	Incidenza (%) IMU	Incidenza (%) ICI seconde case	Differenza (%)
1	2,1	0,7	1,4
2	1,0	0,3	0,7
3	0,9	0,3	0,6
4	0,9	0,3	0,6
5	1,0	0,3	0,7
6	1,1	0,4	0,7
7	1,0	0,3	0,7
8	1,0	0,3	0,7
9	1,0	0,4	0,7
10	1,1	0,4	0,7
Totale	1,1	0,4	0,7

Fonte: Elaborazione su dati Banca d'Italia 2012.

3.6. I problemi aperti dell'IMU

Il 18 giugno scadrà il termine per il pagamento della prima rata dell'IMU. Sarà quindi possibile valutare se il gettito ottenuto sia conforme alle attese e se la procedura di pagamento prevista abbia superato la fase di rodaggio iniziale. Le complicazioni principali rispetto al sistema ICI preesistente riguardano due aspetti: la possibilità di pagare l'imposta dovuta in due o tre rate solo con riferimento all'abitazione principale; il calcolo, per le abitazioni diverse dall'abitazione di residenza, della parte d'imposta di competenza del Comune e di quella di competenza dello Stato.

In prospettiva, inoltre, possono essere evidenziati due aspetti molto importanti dal punto di vista amministrativo e dal punto di vista della lotta all'elusione e all'evasione dell'imposta. Il primo aspetto è collegato all'eliminazione, in sede IRPEF, delle rendite catastali dal reddito complessivo a partire dal

2012. In sede di dichiarazione oggi i contribuenti devono indicare nei Quadri A e B le informazioni riguardanti tutti i loro immobili. Questo flusso informativo è molto importante al fine di una corretta integrazione con le banche dati del catasto, anche perché, come è noto, circa un milione di immobili non è attualmente dichiarato in sede di dichiarazione dei redditi. Di fatto, però, l'esclusione delle rendite fondiari dal reddito IRPEF potrebbe rendere superflui, per il calcolo dell'imposta dovuta, i quadri A e B della dichiarazione dei redditi.

Il secondo aspetto riguarda l'elusione dell'imposta. Come osservato in precedenza, è possibile stimare che le abitazioni di residenza "fittizie" siano cresciute tra il 2008 e il 2009 da 0,8 milioni a 2,4 milioni. Questo trend crescente è dovuto all'esenzione dell'abitazione di residenza dall'ICI. Il fatto che dal 2012 l'abitazione di residenza sia nuovamente soggetta ad imposta non può risolvere queste forme di elusione, stante il forte differenziale tra l'IMU sull'abitazione di residenza e l'IMU sugli altri immobili. La circolare del 18 maggio 2012 dell'Agenzia delle Entrate evidenzia alcuni chiarimenti sull'interpretazione della norma. Si precisa che l'agevolazione sull'abitazione di residenza spetta per un solo immobile, anche se i coniugi risiedono formalmente in due abitazioni diverse e site nello stesso Comune. È un primo passo, con due aspetti ancora non considerati: la norma può essere aggirata trasferendo la residenza di un figlio; la norma non prevede lo stesso trattamento per coniugi residenti in due abitazioni diverse e situate in due Comuni diversi.

3.7. L'IMU progressiva: una via percorribile?

Accanto a proposte di introduzione di una imposta patrimoniale sulle grandi ricchezze, è stata anche proposta la possibilità di prevedere l'IMU modulata in base al numero delle abitazioni possedute oppure in base al valore catastale o di mercato delle abitazioni.

Tale revisione dell'imposta in senso "personale" comporterebbe alcuni punti favorevoli e altri contrari. In primo luogo, l'IMU modulata in funzione del valore delle abitazioni possedute potrebbe rendere l'imposta progressiva rispetto al reddito. Si è infatti notato in precedenza che l'IMU, come l'ICI, è sostanzialmente proporzionale rispetto al reddito, anche se regressiva per i primi decili della distribuzione dei redditi. A parità di gettito, sarebbe pertanto possibile ridurre l'IMU sull'abitazione di residenza per quelle famiglie proprietarie solo di un immobile. La riduzione media tuttavia sarebbe decisamente contenuta: come si osserva nella Tabella 3.8, infatti, il 25,9 per cento delle famiglie non posseggono alcun immobile, mentre le famiglie con un solo immobile sono il 44,3 per cento del totale. Si è anche osservato, però, che la redistribuzione del reddito è un compito che prioritariamente deve essere gestito e garantito dal centro, mentre le imposte locali dovrebbero essere correlate col principio del beneficio. Prevedere una IMU modulata in funzione del valore immobiliare potrebbe quindi essere in contrasto con un disegno razionale di decentramento fiscale, anche perché dovrebbe essere gestita dal centro e ripartita tra i Comuni per mezzo di trasferimenti: si pensi, ad esempio, alle famiglie proprietarie di più immobili situati in Comuni differenti.

Per avere una idea di come potrebbe essere strutturata l'imposta municipale "personale e progressiva", la Tabella 3.9 riporta la distribuzione del numero delle famiglie proprietarie di abitazioni e il valore medio di mercato delle abitazioni possedute per fasce di reddito IRPEF familiare. Molte famiglie sono proprietarie di più immobili; tuttavia le famiglie con tre o più abitazioni sono circa un decimo delle famiglie. Ne consegue che una forte progressività dell'imposta potrebbe essere

ottenuta solamente incrementando notevolmente l'imposta per le famiglie più ricche. Ovviamente persiste anche in questo caso il peccato d'origine del nostro sistema impositivo sugli immobili: la forte sottovalutazione delle rendite e la loro iniquità orizzontale e verticale con riferimento al valore effettivo di mercato.

Tabella 3.8: La composizione delle famiglie per numero di abitazioni possedute

Numero di abitazioni	Numero di famiglie (milioni)	Composizione delle famiglie
0	6,21	25,9
1	10,60	44,3
2	4,60	19,2
3	1,50	6,3
4	0,55	2,3
5	0,14	0,6
>5	0,35	1,5
Totale	23,95	100,0

Fonte: Elaborazione su dati Banca d'Italia 2012.

3.8. L'ICI e l'IMU in termini reali: l'imposta può garantire una consistente autonomia tributaria?

Un ultimo aspetto che vale la pena sottolineare è la dinamica del gettito ICI in termini nominali e in termini reali. Come si osserva nella Tabella 3.10, il gettito nominale dell'ICI è aumentato da 6,7 miliardi di euro nel 1993 a circa 12 miliardi nel 2007; successivamente, a causa dell'esclusione delle abitazioni di residenza, il gettito è diminuito strutturalmente di circa 3 miliardi (quadriennio 2008-2011).

Secondo le previsioni del Dipartimento delle finanze, il gettito dell'IMU nel 2012 dovrebbe assestarsi attorno a 21 miliardi. Tuttavia, la stima è stata calcolata ipotizzando le aliquote base (4 per mille per le abitazioni di residenza e 7,6 per mille per le altre abitazioni). Poiché molti Comuni decideranno entro settembre di applicare aliquote più elevate, il gettito sarà ancora più elevato, anche se non è possibile al momento fornire una stima. Rispetto al PIL nominale, si osserva come il gettito dell'ICI sia rimasto pressoché costante nel periodo 1993-2007: esso è pari allo 0,8 per cento nel 1993, a 0,71 per cento nel 2000 e 0,77 per cento nel 2007; per i motivi sopra ricordati, il rapporto scende nel quadriennio 2008-2011, assestandosi tra lo 0,58 e lo 0,55 per cento. Nel 2012 il rapporto tra il gettito nominale e il PIL nominale salirà a quota 1,33 per cento.

Considerando la dinamica dei valori reali, invece, il quadro cambia sensibilmente. La Tabella 3.10 riporta sia l'ICI a prezzi 1993, sia il rapporto tra l'ICI a prezzi 1993 e il PIL con anno base 1993. Come si osserva, il rapporto tra l'ICI reale e il PIL reale rimane costante nel periodo 1993-1998; successivamente, si assiste ad un suo aumento, che si arresta nel 2007 a quota 1 per cento; nel periodo 2008-2011 il rapporto scende di circa il 30 per cento, mentre per il 2012 esso si assesterà a quota 1,58, il valore più elevato di tutto il periodo considerato.

Tabella 3.9: Le famiglie e le abitazioni possedute per fasce di reddito IRPEF familiare

Classe di reddito IRPEF monetario familiare	Numero famiglie senza case	Numero famiglie con almeno una casa	Quota famiglie senza case (per riga)	Quota famiglie con almeno una casa (per riga)	Totale famiglie	Composizione totale famiglie (per colonna)	Valore medio di mercato delle case (euro)
0	202.463	85.800	70,2	29,8	288.264	1,2	288.781
0-1.000	45.282	115.873	28,1	71,9	161.155	0,7	151.199
1.000-2.500	58.672	138.075	29,8	70,2	196.748	0,8	199.976
2.500-5.000	252.005	150.169	62,7	37,3	402.174	1,7	265.557
5.000-10.000	985.072	1.048.709	48,4	51,6	2.033.781	8,5	174.706
10.000-15.000	1.017.856	1.815.223	35,9	64,1	2.833.079	11,8	187.396
15.000-20.000	1.058.569	2.037.239	34,2	65,8	3.095.808	12,9	241.012
20.000-25.000	676.900	1.906.374	26,2	73,8	2.583.274	10,8	251.707
25.000-30.000	614.830	1.793.465	25,5	74,5	2.408.295	10,1	270.659
30.000-50.000	991.201	4.865.913	16,9	83,1	5.857.114	24,5	315.578
50.000-75.000	229.057	2.197.419	9,4	90,6	2.426.476	10,1	415.754
75.000-100.000	58.315	901.342	6,1	93,9	959.658	4,0	512.308
oltre 100.000	23.032	674.433	3,3	96,7	697.465	2,9	787.845
Totale	6.213.255	17.730.035	25,9	74,1	23.943.290	100,0	311.997

Fonte: Elaborazione su dati Banca d'Italia 2012.

Tabella 3.10: L'ICI e l'IMU in termini reali

Anno	ICI nominale (ml di euro)	PIL nominale (ml di euro)	Crescita nominale PIL (%)	ICI nominale / PIL nominale	Indice dei prezzi al consumo per anno	Indice dei prezzi al consumo rispetto 1993	ICI a prezzi 1993 (ml di euro)	ICI a prezzi 1993 / PIL 1993
1993	6.668	829,758	3,0	0,80	1,000	1,000	6.668	0,80
1994	6.566	877,708	5,8	0,75	1,042	1,042	6.301	0,76
1995	6.727	947,339	7,9	0,71	1,038	1,082	6.217	0,75
1996	7.174	1,003,778	6,0	0,71	1,055	1,142	6.282	0,76
1997	7.673	1,048,766	4,5	0,73	1,026	1,172	6.547	0,79
1998	7.935	1,091,361	4,1	0,73	1,016	1,191	6.662	0,80
1999	8.259	1,127,091	3,3	0,73	1,013	1,207	6.843	0,82
2000	8.435	1,191,057	5,7	0,71	1,021	1,232	6.847	0,83
2001	8.744	1,248,648	4,8	0,70	1,031	1,270	6.885	0,83
2002	9.581	1,295,226	3,7	0,74	1,023	1,299	7.376	0,89
2003	9.951	1,335,354	3,1	0,75	1,027	1,334	7.460	0,90
2004	10.417	1,391,530	4,2	0,75	1,020	1,361	7.654	0,92
2005	10.885	1,429,479	2,7	0,76	1,016	1,382	7.876	0,95
2006	11.441	1,485,377	3,9	0,77	1,022	1,412	8.103	0,98
2007	11.980	1,546,177	4,1	0,77	1,015	1,433	8.360	1,01
2008	9.105	1,567,851	1,4	0,58	1,029	1,474	6.177	0,74
2009	8.895	1,520,870	-3,0	0,58	1,015	1,497	5.942	0,72
2010	9.078	1,548,816	1,8	0,59	1,013	1,517	5.984	0,72
2011	9.070	1,580,220	2,0	0,57	1,022	1,550	5.852	0,71
2012	21.000	1,580,220	0,0	1,33	1,032	1,599	13.133	1,58

Fonte: Elaborazione su dati ISTAT 2012.

4. Valutazioni conclusive

Nei paragrafi precedenti si è offerta una sintetica descrizione dell'assetto tributario dei nostri tre livelli di governo. È bene a questo punto offrire alcune riflessioni conclusive al fine di facilitare la discussione su queste complesse tematiche. Possono essere individuati quattro aspetti principali.

4.1 Il livello effettivo di autonomia tributaria

Il titolo di questo contributo rinvia esplicitamente ad una asimmetria di fondo - “l'albero storto” - che si riscontra nel nostro paese. Essa è rappresentata dal fatto che all'attribuzione di significative competenze di spesa ai governi subnazionali per lunghi periodi non hanno fatto riscontro analoghe attribuzioni in termini di tributi autonomi.

La ricostruzione quantitativa sino al 2010 ha però evidenziato come questo squilibrio sia stato significativamente corretto nella seconda metà degli anni '90. La riforma costituzionale ha poi rafforzato il principio di autonomia ma, sino al 2010, questa è stata di fatto sostanzialmente ridotta con i ripetuti vincoli all'esercizio dell'autonomia tributaria introdotti dalle varie leggi finanziarie.

Tutta la legislazione del primo decennio del secolo, compresa la L. 42/2009, presenta quasi sempre una malcelata diffidenza verso questo principio: la legge delega contiene una prescrizione generale di non aumento della pressione fiscale complessiva del Paese che appare difficilmente conciliabile con il principio dell'autonomia tributaria locale²². Lo stesso atteggiamento di diffidenza si è tradotto anche in altre prescrizioni in negativo, come la prevista eliminazione dell'IRAP, un'imposta che appare difficilmente sostituibile con un nuovo tributo regionale autonomo.

D'altro canto, non è che dal mondo delle autonomie sia venuta una fortissima spinta in direzione contraria, confermando la permanenza negli amministratori locali del nostro Paese di quello che potrebbe essere definito come il fascino discreto del principio della “representation without taxation”. Anche le amministrazioni regionali e locali delle aree più ricche del Paese sembrano così soddisfatte per un sistema che non sembra concedere loro molti margini di manovra tributaria, purché vi sia spazio per compartecipazioni non necessariamente basate sul principio di territorialità del gettito.²³ Certamente le più recenti riforme modificano parzialmente il quadro, in particolare per i Comuni grazie al nuovo tributo sugli immobili (l'IMU).

È però ancora difficile, con i dati a disposizione, valutare in termini quantitativi la crescita dell'autonomia tributaria degli enti territoriali derivante dai nuovi provvedimenti, anche se sicuramente essa aumenterà se non altro per la riduzione dei trasferimenti statali, all'interno di una

²² L'art.28 c.1,b) prevede che “sia garantita la determinazione periodica del limite massimo della pressione fiscale nonché del suo rapporto tra i diversi livelli di governo e sia salvaguardato l'obiettivo di non produrre aumenti della pressione fiscale complessiva anche nel corso della fase transitoria”.

²³ Vi sono state solo alcune iniziative, soprattutto della Lombardia che aveva presentato nel 2007 un disegno di legge in materia, ma anche da parte del Veneto e del Piemonte, in favore di una applicazione letterale della previsione costituzionale circa l'attribuzione di imposte erariali (come IRPEF e IVA) con gettito territorialmente definito, ovvero con compartecipazioni e non tributi autonomi. Successivamente, però, è stata accettata l'impostazione attuata con la L.42/2009 nel quale la territorialità del gettito viene molto ridimensionata dalle modalità di gestione dei fondi perequativi agganciati però al gettito di alcuni tributi (IRPEF e IVA).

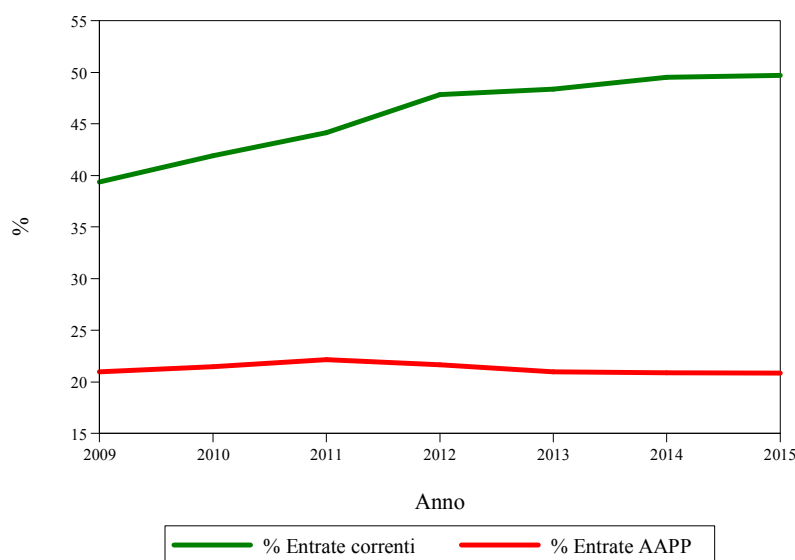
tendenziale riduzione delle entrate totali. In termini aggregati lo scenario previsto nel Documento di Economia e Finanza 2012 (Ministero dell'Economia e delle Finanze, 2012) sull'evoluzione tendenziale (a legislazione vigente) dell'autonomia tributaria delle Amministrazioni locali segnala una crescita significativa dell'autonomia tributaria (dal 39% al 49%), misurata dal peso delle entrate tributarie delle Amministrazioni locali sulle entrate correnti delle stesse, ma una costanza del peso delle entrate tributarie delle Amministrazioni locali sulle entrate tributarie di tutte le amministrazioni pubbliche (Grafico. 4.1).

La crescita del primo indicatore è speculare rispetto al drastico taglio dei trasferimenti avvenuto tra il 2011 e il 2012. Ovviamente, il quadro potrebbe mutare a seguito dell'utilizzo delle leve di autonomia tributaria locale ancora inespresse o di modifiche legislative.

Da un punto di vista qualitativo, anche il limitato effetto redistributivo progressivo dell'IMU sull'abitazione principale controbilanciato da quello regressivo sulle seconde case risulta coerente con la natura di imposta legata al principio del beneficio, anche se qualche correzione rispetto alla eliminazione delle rendite IRPEF sulle seconde case potrebbe essere introdotta.

Uguualmente, viene confermata una significativa possibilità di manovra su basi imponibili e aliquote dei principali tributi, ma per i Comuni non va dimenticato che l'IMU viene compartecipata dallo Stato in misura alquanto importante per quanto concerne gli immobili non residenziali e le seconde abitazioni.

Grafico 4.1. Andamento del peso delle entrate tributarie delle Amministrazioni locali sulle entrate tributarie di tutte le Amministrazioni pubbliche e sulle entrate correnti delle Amministrazioni locali. Dati definitivi 2009-2011 e previsioni tendenziali dal 2012 al 2015.



Fonte: Documento di Economia e Finanza Pubblica, 2012. Al netto dei contributi sociali (questo spiega le differenze rispetto alla Tabella 4.1).

Resta poi molto rilevante il peso delle compartecipazioni, concentrate sull'IVA, che perdono però ogni riferimento territoriale: di fatto, esse sono assimilabili a trasferimenti. In termini prospettici, per quello che concerne l'autonomia tributaria regionale, provinciale e comunale, a partire dal 2012 i

decreti delegati attuativi della L.42/2009 aumentano solo leggermente l'autonomia tributaria in senso proprio (escludendo le compartecipazioni) dei governi subnazionali, in particolare per i Comuni.

Troppo o troppo poca allora l'autonomia tributaria dei governi subnazionali in Italia? Considerando i vincoli costituzionali e legislativi del nostro ordinamento si può forse dire che dopo le ultime misure anche in futuro non potremo discostarci molto dall'attuale livello che non potrà quindi subire grossi stravolgimenti, quanto piuttosto opportune trasformazioni. A questa conclusione possiamo arrivare anche valutando la situazione italiana in termini comparati rispetto ai principali ordinamenti europei.

Se osserviamo l'evoluzione di due indicatori generalmente utilizzati per misurare il decentramento fiscale, il peso delle spese e delle entrate tributarie delle Amministrazioni locali su quello delle Amministrazioni Pubbliche si può vedere come l'Italia abbia raggiunto un valore superiore alla media europea dell'Unione a 15 per quello che concerne

il peso delle entrate tributarie e solo leggermente inferiore per quello che concerne il peso delle spese (Tabella 4.1). Quello che però colpisce di più è la dinamica: tra il 1995 e il 2010 il peso delle entrate tributarie è aumentato mediamente del 12 per cento annuo, il più alto valore tra i diversi paesi (seguiti dalla Spagna), ritmo che ha consentito al nostro paese di "raddrizzare" notevolmente l'albero storto anche in termini relativi (Grafico 4.2).

Tabella 4.1 I principali indicatori del decentramento nell'Europa a 15

Paesi UE15	Perc. spesa Amm. Loc. su spesa Amm. Pubb.		Perc. spese Amm. Loc. sul PIL		Perc. entrate tribut. Amm. Loc. entr. trib Amm. Pubb.		Perc. entrate tribut. Amm. Loc. su PIL. (**)	
	1995	2010	1995	2010	1995	2010	1995	2010
<i>Paesi unitari</i>								
Danimarca	53,7	63,2	31,9	37,0	31,9	26,6	15,6	12,9
Svezia	37,2	47,8	24,6	25,3	30,9	35,5	14,7	16,3
Finlandia	30,5	39,8	17,8	17,0	22,2	24,4	10,2	10,3
Spagna	32,9	47,8	14,6	21,7	13,3	27,4	4,3	8,7
Francia	17,5	20,3	9,5	11,5	11	10,8	4,7	4,6
Italia	24,3	30,8	12,9	15,6	5,4	15,3	2,2	6,6
Portogallo	11,6	13,8	4,8	7,1	4,2	5,4	1,2	1,7
Lussemburgo	13,6	11,6	5,4	4,9	6,3	4,4	2,3	1,6
Regno unito	26,8	27,6	11,8	14,0	3,7	5	1,3	1,8
Olanda	34,0	33,2	2,9	16,9	2,4	3,5	1,1	1,4
Irlanda	30,1	10,2	12,9	6,9	2,4	3,2	0,8	0,9
Grecia	n.d	n.d	n.d	n.d	0,9	0,8	0,3	0,2
<i>Paesi federali (*)</i>								
Germania	33,01	37,4	18,1	17,9	29,0	29,1	10,8	10,6
Belgio	32,9	36,8	17,2	19,6	6,6	10,2	2,9	4,5
Austria	31,2	31,1	17,6	16,4	5,9	4,9	2,5	2,0
Valore medio	29,2	32,2	14,4	16,6	11,7	13,8	5,0	5,6

*Il dato comprende anche gli Stati federati. Nelle entrate tributarie delle Amministrazioni pubbliche sono compresi i contributi sociali. Fonte: ns. elaborazioni su dati OECD, 2012.

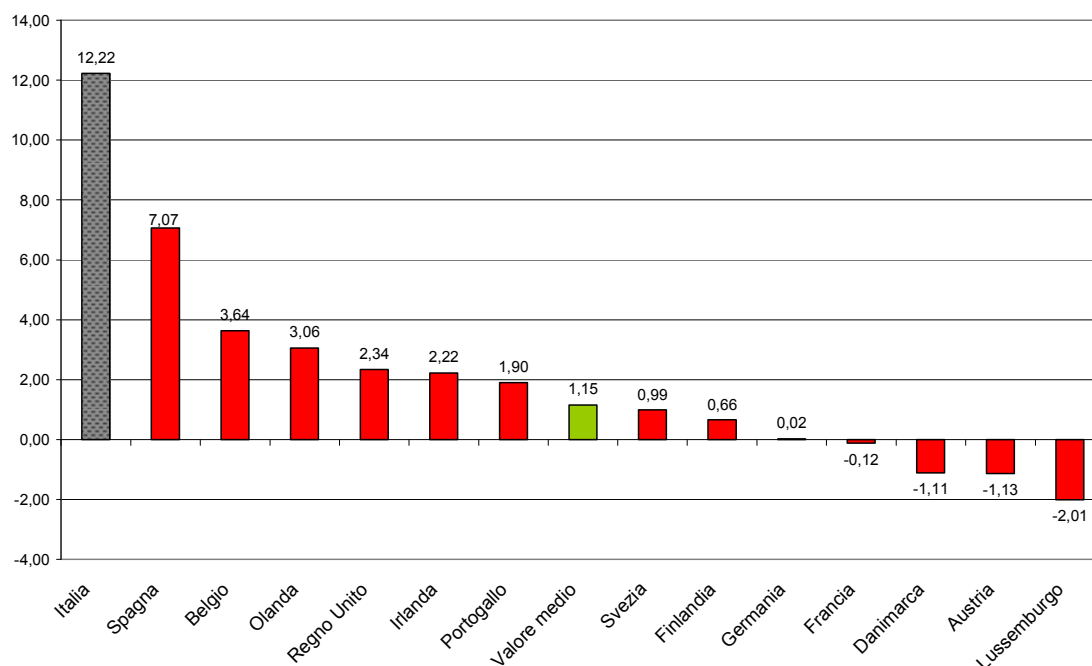
4.2 Il nodo dello squilibrio verticale

L'analisi sulle trasformazioni dell'ordinamento tributario dei tre livelli di governo ha fatto emergere un tratto comune, rappresentato dalla "fiscalizzazione" dei trasferimenti statali. Con tale termine la

legge ha inteso collegare i trasferimenti storici (al netto di quelli specifici da mantenere) come individuati dalla COPAFF al gettito di alcuni tributi erariali destinati a sostituirli.

Il meccanismo è abbastanza comune nei processi di decentralizzazione nel passaggio da un modello di decentramento funzionale (basato su trasferimenti settoriali) ad uno politico-territoriale, nel quale i finanziamenti ai governi locali non assumono vincoli settoriali.

Grafico 4.2 Tasso medio di incremento del peso delle entrate tributarie delle Amministrazioni locali sulle entrate tributarie delle Amministrazioni pubbliche nel periodo 1995-2010 (EU15)



Fonte: Nostre elaborazioni su dati OECD, 2012. Dati della Grecia non disponibili.

Ciò appare prescritto dall'art.119 della Costituzione ed è comunque contenuto nei principi della Carta delle Autonomia locale²⁴.

La fiscalizzazione è però un termine ambiguo perché non comporta una sostituzione dei trasferimenti generali con una compartecipazione a tributi minimamente manovrabili da parte delle autonomie locali e anche il loro ancoraggio territoriale viene sostanzialmente annullato dai meccanismi perequativi sin qui previsti.

Come si è visto, i tributi compartecipati sono quelli immobiliari, l'IVA, però ancorata all'IRPEF, e la quota fissa dell'addizionale IRPEF per i Comuni e l'IVA (oltre alla addizionale IRPEF fissa) per le Regioni. Visto il peso di queste compartecipazioni, emergono due aspetti: 1) da un lato le amministrazioni locali dovrebbero avere un incentivo a fare emergere base imponibile e a partecipare alla lotta all'evasione, obiettivi esplicitamente contenuti nella legislazione e

²⁴ Si tratta più precisamente della convenzione europea relativa alla Carta europea dell'autonomia locale, firmata a Strasburgo il 15 ottobre 1985 e ratificata in Italia con la legge 30 dicembre 1989, n. 439. Si veda in particolare l'art.9 c.1: "Le collettività locali hanno diritto, nell'ambito della politica economica nazionale, a risorse proprie sufficienti, di cui possano disporre liberamente nell'esercizio delle loro competenze".

opportunamente incentivati: 2) dall'altro non vi è nessuna garanzia da parte dello Stato di non modificare l'aliquota di compartecipazione in caso di esigenze di politica economica.

Meno fondate paiono le critiche di avere scelto tributi elastici rispetto all'andamento del ciclo economico, perché ben pochi sono i tributi a forte gettito che non lo siano. Al nuovo assetto dei trasferimenti tra livelli di governo sarà dedicato un successivo contributo; sin d'ora è tuttavia opportuno considerare come la fiscalizzazione dei trasferimenti venga di fatto a coincidere con la determinazione dello squilibrio verticale dei diversi livelli di governo (ovvero il gap tra risorse proprie e esigenze di spesa).

In sostanza, quanto si verrà a determinare nel corso del 2012 dovrebbe (il condizionale è d'obbligo) costituire la base della ripartizione delle risorse finanziarie tra livelli di governo nei prossimi anni. Varrebbe la pena che su questo tema le decisioni seguissero un percorso molto trasparente, con l'obiettivo di aumentare il grado di prevedibilità e certezza delle risorse nel futuro, senza la continua ripetizione del rito delle contrattazioni annuali.

4.3 Un sistema che richiede adeguata capacità amministrativa e meccanismi di coordinamento tra livelli di governo

Un elemento fondamentale, che può garantire un percorso della riforma capace di migliorare la funzionalità delle politiche fiscali locali, è rappresentato dallo sviluppo della capacità amministrativa degli uffici tributari locali e da un salto di qualità nel livello di cooperazione e coordinamento tra amministrazioni fiscali dei diversi livelli di governo.

È noto che la capacità amministrativa degli uffici tributari regionali e locali (specie delle realtà di minore dimensione) è molto spesso inadeguata. Nell'analisi svolta in precedenza questa esigenza è emersa in misura spesso implicita, ma è bene che invece diventi una priorità amministrativa in grado di garantire minori *compliance costs* per il contribuente, migliore capacità di prevedere gli effetti delle decisioni fiscali locali e migliore capacità previsionale dei bilanci. Tutte esigenze in gran parte attualmente disattese.

Tutto questo però non basta se non si riesce a rendere effettive le norme introdotte dalla L.42/09 e dai D.Lgs. n.23/2011 e n. 68/2011 circa la condivisione e l'omogeneizzazione dei dati fiscali tra i livelli di governo. La situazione, se pur migliorata, è ancora carente come è stato riscontrato anche nell'ambito dell'attività della COPAFF. È anche per questi motivi che abbiamo introdotto l'analisi sugli effetti redistributivi dell'ICI/IMU. Oltre a consentire una analisi sugli effetti del principale tributo comunale dal punto di vista distributivo, essa consente di cogliere le enormi potenzialità degli archivi dei dati a livello micro (a partire da quelli immobiliari) per migliorare la conoscenza degli effetti delle politiche fiscali e aumentare la capacità previsionale per le entrate fiscali delle Amministrazioni locali.

4.4 Un sistema incompleto in assenza dei trasferimenti perequativi

La scelta di avviare questa serie di contributi per discutere i nodi problematici dell'effettiva attuazione del federalismo fiscale in Italia a partire dal problema dell'autonomia tributaria- che è solo uno tra i diversi profili con cui il processo può essere analizzato- non deve fare dimenticare il carattere sistemico del medesimo processo. L'assegnazione delle imposte ai livelli inferiori di

governo richiede anche adeguati strumenti di coordinamento (le varie Conferenze a livello nazionale e regionale), la problema valutazione della loro coerenza rispetto alle esigenze del consolidamento fiscale, del rispetto delle regole di bilancio e del controllo del debito pubblico, anche a seguito dei nuovi vincoli europei e, soprattutto, la copertura del già richiamato squilibrio verticale con trasferimenti perequativi. Questi dovrebbero garantire l'equilibrio del sistema. Quanto più rilevante è l'autonomia tributaria, tanto più diventa cruciale la ripartizione dei trasferimenti al fine di garantire i livelli essenziali dei servizi per tutti i cittadini. La questione di fondo è però legata al fatto che uniformità delle prestazioni e autonomia finanziaria non sono interamente conciliabili, anche se possono essere presenti entrambe; tuttavia una delle due deve prevalere. La soluzione di questo *trade off*, che può essere individuata solo a livello politico, pur all'interno di alcuni vincoli costituzionali, non è però ancora emersa chiaramente.

Riferimenti bibliografici

- Baldini M., Bosi P., Guerra M. C., Silvestri P. (2003), *Distribuzione del reddito e politiche fiscali in un contesto locale: il caso del Comune di Modena*, Società italiana di economia pubblica, XV conferenza SIEP
- Banca d'Italia (2012), *Indagine sui bilanci delle famiglie italiane nel 2010*
- Bird R. M. (1999), *Fiscal federalism*, in The Urban Institute, *The Encyclopedia of Taxation and Tax Policy*, The Urban Institute Press, Washington D.C., pp.127-130
- Bird R. M. (2003), *A New Look at local Business Taxes*, Tax Notes International, May, pp. 695-711
- Bird R.M. (2010), *Local Government Finance: Trends and Questions*, in IEB (2010), *IEB's World Report on Fiscal Federalism '10*, Institut d'Economia de Barcelona, Barcelona, pp. 10-22
- Blöchliger, H. and C. Vammalle (2012), *Reforming Fiscal Federalism and Local Government: Beyond the Zero-Sum Game*, OECD Fiscal Federalism Studies, OECD Publishing; reperibile al seguente link: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264119970-en>
- Buratti C., Zanardi (2011), *La revisione dei tributi locali nella riforma del federalismo fiscale*, in IRES, Irpet, Srm, EupolisLombardia, Ipres, *La finanza locale in Italia. Rapporto 2011*, Angeli, Milano
- Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale - COPAFF (2010a), *Nota metodologica a cura del Dipartimento finanze fornita su richiesta COPAFF*
- Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale - COPAFF (2010b), *I bilanci dei Comuni e delle Province in sintesi – Anno 2008*
- Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale - COPAFF (2012), *I bilanci delle Regioni in sintesi – Anno 2010*

- Corte dei Conti (2011), *Elementi per l'audizione nell'ambito dell'indagine conoscitiva sulla riforma fiscale*, reperibile su:
http://www.corteconti.it/documenti_per_parlamento/referti_specifici_audizioni/audizioni/
- Gastaldi F., Longobardi E. e Zanardi A. (2009) *Sharing the personal income tax among levels of Government: some open issues from the Italian experience*, *Rivista italiana degli economisti*, n. 1, pp. 157-190
- Governo italiano (2010), *Relazione del Governo alla Camere in ottemperanza alla disposizione dell'art.2 comma 6 della L.5 maggio 2009 n. 42*, 30 Giugno 2010; reperibile al seguente link:
<http://www.mef.gov.it/documenti/open.asp?idd=24722>
- ISTAT (2011), *Conti aggregati economici delle amministrazioni pubbliche – Anni 1980-2010*
- ISTAT (2012), *Conti aggregati economici delle amministrazioni pubbliche – Anni 1990-2011*
- Lupi (1998), *Prospettive di riforma in tema di tassazione degli immobili*, *Rassegna tributaria*, n. 5, pp. 1309-1318
- Norregaard J. (1995), *Intergovernmental Fiscal Relations*, in Shome P. (ed.) (1995), *Tax Policy Handbook*, Fiscal Affairs Department, IMF, Washington D.C., pp. 247-253
- Reviglio (1998), *Come siamo entrati in Europa e perché potremmo uscirne*, UTET, Torino
- Visco (2000), *Il fisco giusto*, IlSole24ore libri
- Zanardi A. (2011), *Federalismo fiscale: prove di attuazione*, in Guerra M.C., Zanardi A. (2011) *La finanza pubblica italiana. Rapporto 2011*, Il Mulino Bologna

APPENDICE

Tabella A1: La composizione delle entrate correnti delle Regioni nel 2010

TRIBUTO	RSO		RSS		Totale	
	Milioni di euro	%	Milioni di euro	%	Milioni di euro	%
IMPOSTE	38,130,655	32.9	4,922,567	12.7	43,053,222	27.8
IRAP	29,754,484	25.6	3,839,647	9.9	33,594,131	21.7
Addizionale IRPEF	7,666,955	6.6	963,038	2.5	8,629,993	5.6
Addizionale all'imposta di consumo sul gas metano	486,261	0.4	-	0.0	486,261	0.3
Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti	152,399	0.1	27,164	0.1	179,563	0.1
Imposte sulle concessioni statali dei beni del demanio	9,852	0.0	-	0.0	9,852	0.0
Imposta regionale sulla benzina per autotrazione	42,339	0.0	-	0.0	42,339	0.0
Altro	18,365	0.0	92,718	0.2	111,083	0.1
TASSE	5,482,943	4.7	561,507	1.4	6,044,450	3.9
Tasse automobilistiche	5,112,718	4.4	540,174	1.4	5,652,892	3.7
Tassa regionale per il diritto alla studio universitario	100,173	0.1	485	0.0	100,658	0.1
Tasse sulle concessioni	76,859	0.1	20,759	0.1	97,619	0.1
Altro	193,193	0.2	88	0.0	193,282	0.1
DEVOLUZIONI DI GETTITO ALLE RSO	57,479,798	49.5	-	0.0	57,479,798	37.1
Compartecipazione IVA	53,897,861	46.5	-	0.0	53,897,861	34.8
Accisa sulla benzina	1,731,212	1.5	-	0.0	1,731,212	1.1
Altro	1,850,725	1.6	-	0.0	1,850,725	1.2
DEVOLUZIONI DI GETTITO ALLE RSS	-	0.0	27,449,028	70.8	27,449,028	17.7
TRASFERIMENTI CORRENTI	13,435,997	11.6	4,049,781	10.4	17,485,778	11.3
ENTRATE EXTRATRIBUTARIE	1,498,505	1.3	1,775,847	4.6	3,274,352	2.1
TOTALE ENTRATE CORRENTI	116,027,898	100	38,758,730	100	154,786,627	100

Fonte: COPAFF, 2012.

Tabella A2: La composizione delle entrate correnti delle Province nel 2008

TRIBUTO	Milioni di euro	%
IMPOSTE E TASSE	4,827	47.5
<i>Addizionale sul consumo di energia elettrica</i>	920	9.1
<i>Imposta provinciale di trascrizione</i>	1,200	11.8
<i>Imposta sulle assicurazioni RCA</i>	2,041	20.1
<i>Tributo per servizi di tutela e igiene ambientale</i>	270	2.7
<i>Compartecipazione IRPEF</i>	353	3.5
<i>Addizionale sul consumo di energia elettrica</i>	12	0.1
<i>Imposta provinciale di trascrizione</i>	9	0.1
<i>Altro</i>	21	0.2
TRIBUTI SPECIALI	74	0.7
TOTALE ENTRATE TRIBUTARIE	4,901	48.3
TRASFERIMENTI	4,465	44.0
ENTRATE EXTRATRIBUTARIE	790	7.8
TOTALE ENTRATE CORRENTI	10,156	100.0

Fonte: COPAFF, 2010b.

Tabella A3: La composizione delle entrate correnti dei Comuni nel 2008

TRIBUTO	Milioni di euro	%
IMPOSTE	14,773	26.3
<i>Imposta comunale sugli immobili (ICI)</i>	9,789	17.4
<i>Imposta comunale sulla pubblicità</i>	338	0.6
<i>Addizionale comunale sul consumo energia elettrica</i>	707	1.3
<i>Addizionale IRPEF</i>	2,798	5.0
<i>Compartecipazione IRPEF</i>	880	1.6
<i>Altro</i>	260	0.5
TASSE	5,087	9.1
<i>Tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche</i>	217	0.4
<i>TARSU</i>	4,729	8.4
<i>Altro</i>	141	0.3
		0.0
TRIBUTI SPECIALI	567	1.0
<i>Diritti sulle pubbliche affissioni</i>	70	0.1
<i>Altro</i>	497	0.9
TOTALE ENTRATE TRIBUTARIE	20,426	36.4
		0.0
TRASFERIMENTI	21,709	38.7
		0.0
ENTRATE EXTRATRIBUTARIE	14,030	25.0
		0.0
TOTALE ENTRATE CORRENTI	56,165	100.0

Fonte: COPAFF, 2010b.

CENTRO STUDI SUL FEDERALISMO

**Via Real Collegio 30
10024 Moncalieri (TO)
Tel. +39 011 670 5024
Fax. +39 011 670 5081
www.csfederalismo.it
info@csfederalismo.it**