

**APPROFONDIMENTI TECNICI**

Il contenuto dei seguenti approfondimenti **tecnici** è, appunto, esclusivamente tecnico e **non** politico. E' solo la **base**, di per sé non impegnativa, su cui orientare, sviluppare, selezionare le decisioni del Governo e del Parlamento

APPROFONDIMENTO TECNICO N. 1.....	2
Deficit di uniformità delle informazioni e percorsi evolutivi: dalla codifica unitaria alla banca dati unitaria. ....	2
APPROFONDIMENTO TECNICO N. 2.....	8
L'autonomia tributaria degli Enti territoriali: un confronto. ....	8
APPROFONDIMENTO TECNICO N. 3.....	11
Quantificazione dei trasferimenti statali e regionali da fiscalizzare.....	11
APPROFONDIMENTO TECNICO n. 4.....	15
Fabbisogni standard di Province e Comuni.....	15
APPROFONDIMENTO TECNICO n. 5.....	22
Costi standard delle Regioni. ....	22
APPROFONDIMENTO TECNICO N. 6.....	30
Entrate di Comuni, Province e Regioni.....	30

I seguenti approfondimenti tecnici sono il prodotto del lavoro di: Prof. Luca Antonini. Università di Padova; Prof. Ernesto Longobardi. Università di Bari; Prof. Eugenio Caperchione. Università di Modena e Reggio Emilia; Dott. Vieri Ceriani. Banca d'Italia; Dott. Angelo del Favero. Ministero del Lavoro; Prof. Fabio Pammolli. IMT Alti Studi e Fondazione CERM; Prof. Ettore Iorio. Università della Calabria; Prof. Giancarlo Pola. Università di Ferrara e Milano Bicocca.

La redazione finale dei contributi contenuti negli approfondimenti tecnici è stata curata dai professori Luca Antonini ed Ernesto Longobardi.

## **APPROFONDIMENTO TECNICO N. 1**

### **Deficit di uniformità delle informazioni e percorsi evolutivi: dalla codifica unitaria alla banca dati unitaria.**

Dalla prima comunicazione inviata al Governo dalla Copaff (Conferenza tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale) è emerso con chiarezza che la prima difficoltà che si è dovuto superare è stata quella della mancanza di un "linguaggio comune" che riportasse ad unità i dati contabili.

Il problema derivava anche alla particolare situazione istituzionale del federalismo italiano, dove con la riforma costituzionale del 2001 è stata assegnata alla competenza concorrente la materia "armonizzazione dei bilanci pubblici", favorendo una sorta di "federalismo contabile".

Non solo quindi, come si evidenzia nell'approfondimento n. 2, si è realizzata l'anomalia di aver impiantato un federalismo legislativo d'intensità "canadese" su un sistema che è sostanzialmente rimasto di finanza derivata, ma si è ulteriormente complicato il quadro attraverso un improprio federalismo contabile (ogni Regione ha approvato una propria legge di contabilità) che così impiantato si pone in termini poco compatibili con un modello ottimale di federalismo.

Una società per azioni applica la regola unica del codice civile per redigere il suo bilancio: non è per questo minata nella sua autonomia. Anche nella linearità uniforme della contabilità il federalismo deve quindi garantire trasparenza verso gli elettori e confrontabilità delle politiche di spesa e di entrata.

A questo riguardo l'esperienza tedesca è senz'altro interessante, poiché mostra come sia possibile garantire una elevata autonomia senza perdere la necessaria unità del sistema, e assicurando anzi la produzione e la circolazione di tutte le informazioni necessarie.

Allo scopo di assicurare che i bilanci della Federazione, dei Länder e dei Comuni siano prodotti con criteri uniformi, e possano dunque essere confrontabili, e anche per permettere che le politiche fiscali dei vari soggetti siano tra loro coordinate, il legislatore tedesco ha sviluppato un sistema di budget standardizzato, che presenta sia una classificazione per oggetto, sia una classificazione funzionale, al quale tutti si debbono attenere (si veda a questo riguardo la legge sui principi di bilancio del 1969, HGrG, *Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder*).

Nella stessa legge HGrG, art. 51, è stato introdotto il Consiglio per la pianificazione finanziaria, Finanzplanungsrat, che è l'organismo nel quale Federazione, Länder e Municipalità insieme valutano la complessiva situazione finanziaria, e formulano indicazioni e raccomandazioni per il mantenimento della disciplina fiscale. Le politiche di spesa sono discusse due volte all'anno, e a questo scopo le informazioni contabili provenienti dalle diverse amministrazioni sono fondamentali.

Federazione, Länder e Municipalità si scambiano quindi le informazioni necessarie al coordinamento delle politiche di bilancio e alla stabilità macroeconomica.

La libertà di cui ogni livello di governo dispone viene esercitata all'interno di un quadro di regole comuni, che riguardano anche la contabilità nel suo aspetto tecnico. Alcuni principi generali, e un insieme di regole di dettaglio, disciplinano la preparazione del bilancio di previsione, l'attività di contabilizzazione, i controlli, la trasparenza. Le specificazioni alle regole, introdotte da vari Länder, non intaccano l'unità del sistema, e la possibilità di disporre delle informazioni necessarie a coordinare il sistema.

Se queste evidenze vengono utilizzate per un confronto con il caso italiano, ciò che emerge è la necessità di mantenere la circolazione di informazioni tempestive e validate, su tutti quegli aspetti che sono di interesse generale e sono quindi funzionali al governo del sistema.

Nello svolgimento della propria attività, la Copaff ha invece incontrato non poche difficoltà, ogni qual volta ha ritenuto di dover confrontare i dati provenienti dal bilancio dello Stato con quelli delle Regioni e degli Enti locali e, in generale, i dati contenuti nella contabilità dell'amministrazione erogante e quelli delle amministrazioni percipienti.

Questa situazione genera non pochi problemi e nascono ovviamente anche interrogativi sulla possibilità di utilizzare i dati *ex ante* per definire le politiche pubbliche, o *ex post* per valutarne i risultati.

E' opportuno peraltro rilevare, su un piano diverso ma egualmente rilevante, che nel nostro sistema locale spesso l'azione degli organismi (o organi monocratici) di revisione, laddove istituiti, raramente raggiunge un livello accettabile di incisività – come peraltro è verificabile a partire dalle relazioni annuali dell'Ispettorato generale di finanza, che documentano una serie di rilievi mossi ad amministrazioni nelle quali pure l'organo di revisione operava, ma senza avvedersi dei problemi effettivi. Le aree di maggiore problematicità, a questo riguardo, sono di due tipi: l'indipendenza degli organi di revisione, e la loro professionalità.

Prendendo ad esempio gli Enti locali, è noto che i revisori sono nominati dai Consigli comunali. Questo sarebbe ragionevole, se effettivamente i Consigli svolgessero un ruolo di controllo sull'operato delle Giunte, e volessero dunque avvalersi delle competenze tecniche dei revisori. In realtà, come è ampiamente verificabile, sono assai rari i casi in cui questo avviene; quasi sempre, invece, ai revisori viene chiesto di certificare la legittimità delle decisioni della Giunta e della maggioranza che la sostiene, e questo allineamento ai desiderata dell'amministrazione è condizione per ottenere una riconferma dell'incarico.

Alcune esperienze straniere aiutano ad immaginare un quadro diverso, che risolva sia i problemi di indipendenza sia quelli di professionalità.

In particolare, merita senz'altro attenzione quanto avviene in Inghilterra e Galles, dove la *Audit Commission* nomina, previa formale consultazione con l'ente, i revisori degli enti locali, scegliendoli o tra i propri dipendenti o tra professionisti esterni che rispondano ad adeguati requisiti di qualificazione. L'incarico è di 5 anni, e non è rinnovabile. I revisori debbono seguire, nella loro attività, il Codice etico e le regole di revisione stabilite dalla stessa *Audit Commission*, che riveste quindi un ruolo fondamentale di coordinamento delle attività di *audit*. Essa, in particolare, monitora la qualità delle prestazioni dei revisori, che sono quindi incentivati a dedicare ad essa tempo ed energie intellettuali; viene invece molto ridotto, ad evidenza, il peso dell'affinità politica, o comunque della conoscenza personale, quale fattore di successo.

Riguardo al nostro sistema è opportuno precisare che la Copaff, con notevole impegno, è riuscita a ottenere i primi risultati ordinati alla uniformizzazione delle informazioni contabili e la recente legge di riforma della contabilità (art. 13 della l. n. 196 del 2009) ha aperto la strada alla necessaria e definitiva soluzione, anche attraverso la prossima costituzione di una banca dati unitaria che potrà rispondere all'esigenza di adeguati strumenti cognitivi per gestire il processo di federalismo.

Il lavoro della Copaff, per iniziare a rimediare a queste anomalie si è sviluppato su diverse direttrici:

- a) La Copaff ha innanzitutto approvato, riguardo alle Regioni, uno schema unitario di comunicazione contabile che è stato comunicato al Governo e divenuto oggetto di un'intesa in Conferenza unificata (in data 29.10.2009) e successivamente è stato recepito in via legislativa in sede di conversione del DL 135/2009 all'art. 19 bis che ha previsto l'obbligo per le Regioni

di trasmettere i dati sulla base dello schema di codifica unitaria entro 30 giorni dalla entrata in vigore della legge di conversione. Tutti i dati riclassificati sono stati inviati e sono ora a disposizione della Copaff.

- b) In accordo con il Ministero degli Interni inoltre la Copaff ha sollecitato la riclassificazione dei certificati di consuntivo di Comuni e Province considerando anche quelle esternalizzazioni che costituiscono ormai una parte rilevante dei bilanci degli Enti locali. Questa indicazione si è tradotta nell'art.19 bis, comma 2, del DL 135/2009 che ha disposto "A decorrere dall'esercizio 2008 e fino a tutto l'anno 2011 le certificazioni concernenti il rendiconto al bilancio degli enti locali recano anche le sezioni riguardanti il ricalcolo delle spese per funzioni e le esternalizzazioni dei servizi, previste dal decreto del Ministero dell'interno 14 agosto 2009, pubblicato nel supplemento ordinario n. 158 alla Gazzetta Ufficiale n. 201 del 31 agosto 2009, recante le modalità relative alle certificazioni concernenti il rendiconto al bilancio 2008 delle amministrazioni provinciali, dei comuni o unioni di comuni e delle comunità montane, e dai successivi decreti. I dati concernenti i predetti rendiconti sono trasmessi dal Ministero dell'interno alla Commissione tecnica paritetica di cui all' articolo 4 della legge 5 maggio 2009, n. 42". Il Ministero degli Interni ha quindi consegnato alla Copaff i dati di bilancio uniformati dei Comuni e delle Province. E' la prima volta che questo lavoro viene svolto.

Si è trattato di un lavoro impegnativo che ha permesso di avviare un processo di convergenza delle informazioni, che poi sarà definitivamente completato dallo specifico decreto legislativo di attuazione della legge delega n. 42 del 2009 sulla armonizzazione dei bilanci pubblici. La l. n. 196/2009 ha infatti modificato l'art. 2 lett. h) della l. 42/2009 e ha posto, al riguardo, i seguenti principi e criteri direttivi: "adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato; adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite; adozione di un bilancio consolidato con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema comune; affiancamento, a fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale ispirati a comuni criteri di contabilizzazione; raccordabilità dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali con quelli adottati in ambito europeo ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi; definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni

pubbliche di cui alla presente legge tenute al regime di contabilità civilistica, ai fini del raccordo con le regole contabili uniformi; definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni ai diversi enti territoriali; al fine di dare attuazione agli articoli 9 e 13, individuazione del termine entro il quale regioni ed enti locali devono comunicare al Governo i propri bilanci preventivi e consuntivi, come approvati, e previsione di sanzioni ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera e), in caso di mancato rispetto di tale termine”.

Inoltre, in attuazione dell'art. 13 della legge n. 196 del 2009, in tema di monitoraggio dei conti pubblici, si prevede la prossima costituzione di una Banca dati delle amministrazioni pubbliche. Più precisamente, la previsione si sviluppa nei seguenti termini: “1. Al fine di assicurare un efficace controllo e monitoraggio degli andamenti della finanza pubblica, nonché per acquisire gli elementi informativi necessari per dare attuazione e stabilità al federalismo fiscale, le amministrazioni pubbliche provvedono a inserire in una banca dati unitaria istituita presso il Ministero dell'economia e delle finanze, accessibile alle stesse amministrazioni pubbliche secondo modalità da stabilire con appositi decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, sentiti la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica e il Centro nazionale per l'informatica nella pubblica amministrazione (CNIPA), i dati concernenti i bilanci di previsione, le relative variazioni, i conti consuntivi, quelli relativi alle operazioni gestionali, nonché tutte le informazioni necessarie all'attuazione della presente legge. Con apposita intesa in sede di Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica sono definite le modalità di accesso degli enti territoriali alla banca dati. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è individuata la struttura dipartimentale responsabile della suddetta banca dati. 2. In apposita sezione della banca dati di cui al comma 1 sono contenuti tutti i dati necessari a dare attuazione al federalismo fiscale. Tali dati sono messi a disposizione, anche mediante accesso diretto, della Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale e della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica per l'espletamento delle attività di cui agli articoli 4 e 5 della legge 5 maggio 2009, n. 42, come modificata dall'articolo 2, comma 6, della presente legge. 3. L'acquisizione dei dati avviene sulla base di schemi, tempi e modalità definiti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentiti l'ISTAT, il CNIPA e la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica relativamente agli enti territoriali. L'acquisizione dei dati potrà essere effettuata anche attraverso l'interscambio di flussi informativi con altre amministrazioni pubbliche. Anche la Banca d'Italia provvede ad inviare per via

telematica al Ministero dell'economia e delle finanze le informazioni necessarie al monitoraggio e al consolidamento dei conti pubblici”.

Va infine ricordato che la legge n. 42 del 2009 prevede all'art. 2, lett. i) “l'obbligo di pubblicazione in siti *internet* dei bilanci delle regioni, delle città metropolitane, delle province e dei comuni, tali da riportare in modo semplificato le entrate e le spese *pro capite* secondo modelli uniformi concordati in sede di Conferenza unificata”.

In sintesi quindi il percorso complessivo avviato con la legge n. 42 del 2009 e con la legge 196 del 2009 si presenta idoneo a colmare adeguatamente le varie lacune e anomalie presenti nell'assetto istituzionale italiano.

## APPROFONDIMENTO TECNICO N. 2

### L'autonomia tributaria degli Enti territoriali: un confronto.

COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2009)9

Table 2. Taxing power of sub-central governments, 2005  
As share of sub-central tax revenue

Sub-central tax revenue		As share of sub-central tax revenue														
As % of GDP	As % of total tax revenue	Discretion on rates and reliefs		Discretion on rates		Discretion on shifts		Tax sharing arrangements				Rates and reliefs set by CG	Other	Total		
		(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)					
Australia	8.8	96.8														
State	8.8	37.8	53.3	-	-	-	-	-	-	-	46.8	-	-	-	100.0	
Local	0.9	2.9	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	
Austria	8.1	18.8														
Land	3.9	6.9	7.2	-	-	-	-	-	81.4	-	-	8.4	3.0	-	100.0	
Local	4.2	9.8	3.8	-	5.5	-	-	-	85.3	-	-	20.7	5.9	-	100.0	
Belgium	13.9	39.9														
State	10.7	34.9	20.7	-	23.5	-	-	-	53.8	-	-	-	0.1	2.9	100.0	
Local	3.2	5.0	8.4	-	82.7	-	-	-	-	-	-	-	5.8	-	100.0	
Canada <sup>1</sup>	18.2	44.8														
Provinces	12.3	35.5	96.4	-	-	-	-	-	1.6	-	-	-	-	-	100.0	
Local	2.9	6.5	1.8	98.8	-	-	-	-	-	-	-	-	1.8	1.1	100.0	
Czech Republic	8.7	18.1														
Local	5.7	15.1	4.4	-	3.0	-	-	-	90.4	-	-	-	3.3	-	100.0	
Denmark	17.1	38.8														
Local	17.1	38.8	-	88.0	4.8	-	-	-	3.5	-	-	-	6.1	0.0	100.0	
Finland	8.1	28.7														
Local	8.1	28.7	-	88.7	5.1	-	-	-	-	-	-	-	8.1	0.0	100.0	
France	8.1	11.8														
Local	5.1	11.5	87.5	-	8.2	10.2	-	-	-	-	-	-	7.7	4.5	1.9	100.0
Germany	18.1	38.2														
Land	7.5	21.4	-	2.8	-	-	-	-	81.4	-	-	-	9.4	8.3	100.0	
Local	2.7	7.8	-	18.9	42.8	-	-	-	38.4	-	-	-	-	0.6	100.0	
Greece	8.3	8.8														
Local	0.3	0.8	-	-	53.9	-	-	-	-	-	-	-	48.1	-	100.0	
Hungary	2.3	8.3														
Local	2.3	8.3	-	-	87.0	-	-	-	-	-	-	-	-	0.3	100.0	
Iceland <sup>2</sup>	8.7	34.7														
Local	8.7	34.7	-	-	88.9	-	-	-	-	-	-	-	-	4.1	100.0	
Ireland	8.7	3.1														
Local	0.7	2.1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	100.0	
Italy	8.8	13.8														
Regions	4.8	11.3	-	-	30.7	-	-	-	25.2	18.1	-	-	-	-	100.0	
Local	2.3	2.3	30.4	-	53.5	-	-	-	-	18.9	-	-	-	-	100.0	
Japan	8.8	38.3														
Local	8.8	38.3	0.2	50.0	33.2	-	-	-	-	-	-	-	-	15.8	100.0	
Korea	4.8	18.8														
Local	4.8	18.8	-	-	75.7	-	-	-	-	-	-	-	-	22.5	1.8	100.0
Luxembourg	1.7	4.8														
Local	1.7	4.5	96.5	-	0.2	-	-	-	-	-	-	-	-	1.1	0.3	100.0
Mexico	3.3	18.8														
State	3.1	15.8	13.8	-	-	-	-	-	-	88.2	-	-	-	-	100.0	
Local	0.2	1.1	22.8	-	-	-	-	-	-	77.2	-	-	-	-	100.0	
Netherlands	1.8	3.9														
Local	1.2	3.9	-	79.8	30.4	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	
New Zealand	3.8	8.3														
Local	2.0	5.3	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	
Norway	8.8	13.4														
Local	5.8	13.4	-	98.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2.0	100.0	
Poland <sup>3</sup>	8.8	18.8														
Local	8.8	18.8	-	-	32.3	-	-	-	-	70.0	-	-	0.3	7.4	100.0	
Portugal	2.1	8.8														
Local	2.1	8.8	-	-	47.8	-	-	-	-	30.0	-	-	-	22.4	100.0	
Slovak Republic	3.8	11.2														
Local	3.8	11.2	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	
Spain	11.8	38.8														
Regions	7.9	21.8	80.1	-	-	-	-	-	38.1	-	-	-	-	1.8	100.0	
Local	3.1	8.7	22.8	-	48.5	-	-	-	17.4	-	-	-	5.3	5.3	100.0	
Sweden	18.8	32.2														
Local	15.9	32.2	-	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	
Switzerland	11.8	48.8														
State	7.3	25.1	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	
Local	4.8	15.9	3.0	-	97.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	
Turkey	1.9	7.8														
Local	1.9	7.8	-	-	-	-	-	-	90.4	-	-	-	9.8	-	100.0	
United Kingdom	1.7	4.8														
Local	1.7	4.8	-	-	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	
United States	8.4	34.4														
State	5.5	20.2	100.0	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	
Local <sup>3</sup>	3.0	14.1	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100.0	
Unweighted average																
State <sup>1</sup>	7.1	21.2	45.3	0.3	8.2	-	-	-	18.9	16.4	4.7	-	1.8	1.4	100.0	
Local	4.5	11.8	13.8	21.7	30.2	0.4	-	-	3.8	15.9	1.8	-	5.9	8.1	100.0	

<sup>1</sup> 2000 figures.

<sup>2</sup> Local governments in the United States show a wide variety of taxing powers but it is not possible to identify the shares of each.

<sup>3</sup> Including Italy and Spain (regional data).

Source: National source and OECD, Revenue Statistics 1965-2007, 2008 Edition.



Come emerge dalla tabella, che riporta l'ultima comunicazione OCSE, in fatto di rapporto tra gettiti tributari degli Enti territoriali sub statali e gettiti tributari complessivi, in relazione a 30 Paesi considerati, l'Italia si trova al 20° posto: a fronte del 13.5% dell'Italia stanno, ad esempio, il 30% di Germania e Spagna, il 41% della Svizzera e il 44% del Canada (The fiscal autonomy of sub-central governments: an update, OCSE 2009). In questi termini si dimostra la particolare situazione dell'assetto istituzionale italiano, dove è dato registrare una anomalia strutturale: il cantiere federalista è infatti stato avviato solo a metà, sul lato delle funzioni amministrative (1997: riforma Bassanini) e di quelle legislative (2001: riforma costituzionale del Titolo V), decentrando funzioni legislative e amministrative con una cifra paragonabile a quella del Canada (si pensi al decentramento della competenza legislativa in materia di "grandi reti di trasporto" o di "distribuzione nazionale dell'energia"), rimanendo però fermo sul fronte del finanziamento, che si caratterizza ancora in termini prevalenti come un modello di "finanza derivata".

Ulteriori elaborazioni (*IEB's World Report on Fiscal Federalism, 2009*) sul grado di decentramento fiscale (sui tributi cioè appartenenti alle categorie a, b, c della classificazione OCSE, ovvero comportanti un elevato potere di gestione autonoma) in alcuni dei principali Paesi mettono in evidenza questa situazione:

<b>CANADA</b>	<b>0.432</b>
SVIZZERA	0.407
USA	0.202
SPAGNA	0.193
AUSTRALIA	0.177
BELGIO	0.153
DANIMARCA	0.114
SVEZIA	0.103
<b>ITALIA</b>	<b>0.082</b>

E' una situazione di grave irrazionalità quella dell'attuale assetto istituzionale italiano, che si compone di un sistema dove il comparto di Regioni ed Enti locali è finanziato in gran parte con trasferimenti basati

sul criterio della stratificazione della spesa storica e dove peraltro il sistema tributario regionale e locale risulta costituito da ben 45 fonti di gettito (v. l'elenco prodotto nella audizione dei proff. Antonini e Longobardi presso la *Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale*, 11.05.2010), anch'esse stratificate e frammiste a zone grigie di parafiscalità che alimentano enormi contenziosi, senza garantire quella tracciabilità dei tributi che è condizione indispensabile per attivare i processi di responsabilità nei confronti degli elettori.

La situazione impone una sintesi: i costi non vengono dal federalismo fiscale, i costi nascono per effetto della situazione attuale dove proprio manca quella razionalizzazione della spesa e dell'entrata che il processo di attuazione del federalismo fiscale sta iniziando ad introdurre intervenendo su un comparto di spesa che in base ai dati 2008 (si vedano le sezioni 3 e 4 dell'allegato 2) ammonta, in termini di competenza (impegni):

- per le Regioni a 179.723 ml di euro (escludendo le spese per rimborso di prestiti e le contabilità speciali), di cui 136.851 nelle RSO, (119.443 di spesa corente e 17.407 in c/capitale);
- per le Province a 13.782 ml di euro (al netto di rimborso prestiti e spese per servizi per conto terzi), di cui 12.060 nelle RSO (7.952 di spesa corrente e 4.108 in c/capitale totale);
- per i Comuni a 73.923 ml di euro, (al netto di rimborso prestiti e spese per servizi per conto terzi), di cui 61.303 nelle RSO (41.305 spesa corrente e 19.997 in c/capitale).

E' utile ribadire, a scanso degli inconcepibili fraintendimenti che in alcuni casi sono avvenuti, che queste cifre, come in più occasioni ha ripetuto il Presidente della Conferenza tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale (v. fra le altre comunicazioni anche la audizione Antonini Longobardi, presso la *Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale*, 11.05.2010) costituiscono la spesa già effettuata nel 2008 e non indicano in alcun modo il costo del federalismo fiscale, come in alcuni casi si è invece cercato di affermare.

## **APPROFONDIMENTO TECNICO N. 3**

### **Quantificazione dei trasferimenti statali e regionali da fiscalizzare**

L'articolo 119 della Costituzione non prevede il trasferimento, salvo che per la perequazione e per gli interventi *ex* comma 5, come forma ordinaria di finanziamento di un livello di governo da parte dei livelli superiori.

In attuazione dell'art. 119 della Costituzione, la legge 42/2009 dispone dunque la soppressione dei trasferimenti statali agli enti sub-centrali di governo (Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni) e dei trasferimenti statali e regionali agli enti locali (Comuni, Province, Città metropolitane), e la loro sostituzione con risorse fiscali autonome.

In particolare, per quanto riguarda la finanza regionale, l'art. 8, comma 1, della legge prevede che siano eliminati sia i trasferimenti statali diretti al finanziamento delle spese riconducibili al vincolo dell'art. 117, comma 2, lett. m) della Costituzione (garanzia dei livelli essenziali delle prestazioni), sia quelli che finanziano le spese non riconducibili a tale vincolo, con l'esclusione dei contributi erariali sulle rate di ammortamento dei mutui.

Per gli Enti locali, l'art. 11, comma 1, dispone, analogamente, la soppressione, e la loro sostituzione con risorse fiscali, dei trasferimenti statali e regionali, ad eccezione di quelli destinati ai fondi perequativi e ai contributi sulle rate di ammortamento dei mutui.

Nella relazione approvata dalla Copaff (Conferenza tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale) in data 8 giugno 2010 e trasmessa al Governo in data 15 giugno 2010 si è provveduto ad una prima quantificazione dei trasferimenti da sopprimere, effettuata sui bilanci relativi all'esercizio finanziario 2008.

In tale relazione (contenuta nell'allegato 2, sez. 1) i trasferimenti statali alle Regioni, che andranno soppressi, sono stati individuati in base al criterio della *generalità*, ossia della destinazione del trasferimento all'intera platea degli enti di un determinato comparto e della *permanenza*, ossia della continuità nel tempo del trasferimento. Questo secondo criterio viene applicato in senso stretto, limitando la considerazione ai trasferimenti il cui finanziamento non è soggetto ad alcun limite temporale, e che risultano in effetti finanziati continuativamente, oppure in senso più esteso, a comprendere anche i trasferimenti la cui copertura è stata fatta dipendere, nel passato, dalle disponibilità finanziarie derivanti dalle manovre di finanza pubblica. Qualora tali trasferimenti siano riconducibili a funzioni effettivamente esercitate dalle regioni, un pieno esercizio della delega richiede che venga prioritariamente risolto il problema della piena copertura finanziaria della fiscalizzazione.

La Copaff, considerando gli stanziamenti nel bilancio dello Stato, ha stimato in 5.653 milioni di euro i trasferimenti generali e permanenti, dei quali 515 milioni risultano di pertinenza della Presidenza del Consiglio dei Ministri. Si deve avvertire che, in relazione a 243 milioni di trasferimenti, le amministrazioni centrali che risultano attualmente titolari dei fondi hanno sollevato dubbi sulla liceità della fiscalizzazione dal punto di vista della ripartizione delle competenze.

Gli stanziamenti in capitoli di bilancio per i quali la fiscalizzazione rimane subordinata al reperimento di un finanziamento permanente ammontano a 1.832 milioni di euro, dei quali 1.591 sono stanziati nel bilancio dello Stato e 241 in quello della Presidenza del Consiglio dei Ministri. Nel complesso dunque, secondo la Copaff, i trasferimenti dallo Stato alle Regioni da considerare per la fiscalizzazione ammontano a 7.485 milioni di euro.

Tale ammontare comprende tuttavia anche i trasferimenti alle Regioni a Statuto speciale, sui quali si dovrà intervenire nei modi e nei termini stabiliti dalla legge n. 42 del 2009 nel rispetto delle specifiche previsioni statutarie.

Il documento della Copaff non fornisce peraltro la distribuzione regionale dei trasferimenti statali alle Regioni, rinviando per tale aspetto ad un successivo rapporto, che necessita di ulteriori verifiche e riscontri con i conti regionali. In attesa di tale completamento, si è fatto qui ricorso ad una stima preliminare - riportata nell'Allegato n.2, sezione 2 - effettuata dal Servizio studi della RGS in base alle informazioni fornite dai ministeri competenti e, laddove mancanti, in base alle informazioni desumibili dai pagamenti dal bilancio dello Stato. Lo studio arriva a stimare la distribuzione regionale di 6.896 milioni di euro, pari al 92% del totale (che, come si è visto è di 7.485 milioni): sull'ammontare che viene distribuito il 91% risulta di pertinenza delle RSO, il restante 9% delle RSS. Se tali percentuali vengono applicate all'ammontare totale stimato dalla Copaff il volume di trasferimenti statali alle Regioni che potranno essere fiscalizzati, una volta assicurata la copertura alla componente che ne risulta al momento priva in via permanente, ammonterebbe a 6.811 milioni di euro.

La relazione della Copaff ricostruisce gli ammontari dei trasferimenti statali e regionali agli Enti locali in primo luogo sulla base dei certificati del rendiconto al bilancio di Comuni e Province, considerando i dati di competenza (impegni).

I Comuni risultano nel complesso destinatari di 29.664 milioni di euro di trasferimenti, di cui 22.032 sono di pertinenza di enti situati nelle circoscrizioni delle RSO: di questi 15.933 vengono dal bilancio dello Stato (di cui 1.382 in conto capitale) e 6.099 dalla Regione (di cui 3.670 in conto capitale).

Le province ricevono 6.745 milioni di euro, di cui 5.795 nelle RSO, 1.446 di provenienza statale (323 in conto capitale), 4.349 di provenienza regionale (1.528 in conto capitale).

L'enucleazione della componente da fiscalizzare è stata effettuata dalla Copaff applicando i medesimi criteri della generalità e della permanenza considerati per le Regioni. L'operazione risulta relativamente semplice per i trasferimenti che vengono erogati dal Ministero dell'Interno: il riferimento alle "spettanze", redatte annualmente dal Ministero ai fini del riparto e delle erogazioni, consente infatti di fare piena luce sulla natura del trasferimento. L'analisi ha portato a qualificare come fiscalizzabile un importo pari a 12.273 milioni per i Comuni e a 1.056 milioni per le Province. Ulteriori 238 milioni per i Comuni e 18 per le Province potrebbero essere attratti nell'area della fiscalizzazione qualora si facesse ricorso ad un meccanismo perequativo di tipo "fine", in grado di riequilibrare le risorse anche in relazione a gruppi ristretti di enti.

Per i trasferimenti da altre amministrazioni non si è potuto fare affidamento su fonti analoghe a quella delle spettanze del Ministero dell'Interno. In via preliminare, in attesa di approfondimenti che consentano di portare a coerenza tutte le fonti disponibili, si è fatto ricorso alle informazioni desumibili dai pagamenti effettuati dal bilancio dello Stato. I trasferimenti complessivi (pagamenti) erogati nel 2008 da ministri diversi dall'Interno sono risultati pari a 2.514 milioni di euro, il 27% di parte corrente (675 milioni) il restante 73% (1.839) in conto capitale. Di questi, i trasferimenti erogati ai Comuni e alle Province risultano pari a 306 milioni per la parte corrente e a 775 per il conto capitale. Se si sottraggono i trasferimenti destinati ad enti situati nelle RSS, quelli concessi come contributo alle rate di ammortamento mutui e quelli che, nella denominazione del capitolo, sono concessi a beneficiari individuali (e hanno quindi evidentemente carattere di specialità) l'ammontare di trasferimenti residuo ammonta, per il comparto di Comuni e Province, a 225 milioni di euro di parte corrente e a 230 milioni in conto capitale. Qualora tale ordine di grandezza fosse riscontrato anche nei dati di competenza, il volume complessivo di trasferimenti agli Enti locali da fiscalizzare, pari a 13.329 milioni di euro (12.273 ai Comuni, 1.056) potrebbe attestarsi attorno ai 13.800 milioni. Si deve avvertire che, allo stato, l'analisi dei pagamenti dal bilancio dello Stato non ha consentito di individuare i beneficiari ultimi di 828 milioni di euro di trasferimenti in conto capitale erogati a banche e istituti finanziari: con ogni probabilità si tratta tuttavia, in larghissima misura, di contributi all'ammortamento mutui, che sono esclusi dalla fiscalizzazione.

Dai dati rilevati dalla Copaff, ora illustrati, emerge quindi la metodologia necessaria a individuare i trasferimenti che possono essere fiscalizzati, evidenziando come su altre categorie di trasferimenti rimangano ancora aperte ipotesi che necessitano di ulteriori approfondimenti, che saranno oggetto di successive comunicazioni da parte della Copaff.

E' utile ricordare che la soppressione dei trasferimenti statali e la loro fiscalizzazione rappresenta un processo fondamentale per attivare il circuito della piena responsabilizzazione delle realtà territoriali. I trasferimenti rappresentano voci di costo alimentate a carico del bilancio statale e dalla fiscalità generale e spesso il contenzioso sui trasferimenti, su criteri e tempi di assegnazione delle risorse alimenta pratiche che rendono difficile l'imputazione delle responsabilità.

La fiscalizzazione al contrario permette una maggiore tracciabilità della spesa e della imposizione, favorendo quindi il controllo democratico da parte degli elettori.

E' utile anche precisare che l'analisi dei trasferimenti dallo Stato alle Regioni è stata effettuata utilizzando come riferimento un solo esercizio finanziario, il 2008, ultimo anno per cui risultavano disponibili tutti gli elementi informativi necessari all'individuazione degli interventi e dei capitoli da considerare ai fini della loro soppressione e successiva sostituzione con forme di fiscalità regionale.

La relativa quantificazione costituisce pertanto una prima ipotesi di lavoro che dovrà essere valutata nel rispetto di quanto previsto dalla legge 42/2009.

## **APPROFONDIMENTO TECNICO n. 4**

### **Fabbisogni standard di Province e Comuni.**

La legge n. 42/2009 impone il superamento della spesa storica nel finanziamento degli enti locali. È l'art. 11 a stabilire che le spese dei comuni riconducibili alle funzioni fondamentali e ai livelli essenziali delle prestazioni avvenga in modo da garantirne il finanziamento integrale in base al fabbisogno standard. La copertura è assicurata dai tributi propri, da partecipazioni al gettito di tributi erariali e regionali, da addizionali a tali tributi, la cui manovrabilità è stabilita tenendo conto della dimensione demografica dei Comuni per fasce, e dal fondo perequativo. L'art 21, invece, determina in via provvisoria le funzioni fondamentali affidate ai Comuni, che comprendono: funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo, nella misura complessiva del 70 per cento delle spese; di polizia locale; di istruzione pubblica, ivi compresi i servizi per gli asili nido e quelli di assistenza scolastica e refezione, nonché l'edilizia scolastica; funzioni nel campo della viabilità e dei trasporti e funzioni del settore sociale. Per le Province le funzioni considerate fondamentali sono: funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo, nella misura complessiva del 70 per cento delle spese; di istruzione pubblica, ivi compresa l'edilizia scolastica; funzioni nel campo dei trasporti; funzioni riguardanti la gestione del territorio; funzioni nel campo della tutela ambientale; funzioni nel campo dello sviluppo economico relative ai servizi del mercato del lavoro.

Tali funzioni verranno coperte secondo il principio dall'autonomia finanziaria, con l'abolizione dei trasferimenti statali. L'ammontare della spesa dovrà essere stabilito attraverso il calcolo del fabbisogno standard, il criterio che andrà a sostituire gradualmente quello della spesa storica. Scopo della disposizione in questione è quello di abbandonare definitivamente gli effetti distorsivi e deresponsabilizzanti generati dal modello di gestione attuale e di rafforzare l'efficienza e il controllo democratico dell'elettorato.

E' emblematico ricordare la complicata vicenda (più ampiamente ricostruita nella audizione Antonini-Longobardi, presso la *Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale*, 11.05.2010.) per cui oggi i trasferimenti statali agli enti locali vengono ancora assegnati in base alla stratificazione del criterio della spesa storica.

Più precisamente, nel 1973 (con i decreti legislativi attuativi della riforma fiscale), viene operata la soppressione dei tributi locali (abolendo quindi quell'autonomia impositiva per cui, come ha ricordato Pietro Giarda, probabilmente nel nostro sistema il massimo grado di federalismo fiscale è stato paradossalmente raggiunto sotto il regime fascista, con il Testo Unico

della Finanza locale del 1931) realizzando una situazione di accentramento della finanza locale e di perdita di autonomia impositiva dei comuni. Viene creato un solo sportello centrale per le entrate e gli enti locali diventano centri autonomi per la spesa completamente deresponsabilizzati sul versante delle entrate. Il risultato di questa scelta è un significativo aumento della spesa pubblica e conseguentemente, della pressione fiscale. Nel 1977 con i decreti “Stammati 1” e “Stammati 2” l’obiettivo dell’eliminazione del ricorso degli enti locali ai debiti bancari per finanziare le spese correnti viene perseguito con l’attuazione del criterio della “spesa storica”, ossia della determinazione delle erogazioni statali a favore dei singoli enti locali, in misura pari alla spesa sostenuta l’anno precedente, aumentata di una certa percentuale fissa.

Negli anni '90 si assiste al tentativo di superare la prassi dei ripiani a piè di lista rafforzando l’autonomia impositiva locale, il criterio della spesa storica non viene tuttavia superato. Il D.L. n. 41/1995 (c.d. manovra Dini), convertito con modificazioni dalla legge 22 marzo 1995 n. 85, cerca di introdurre il cd. “fabbisogno teorico standardizzato” calcolato con parametri monetari predeterminati. Il nuovo sistema viene però criticato da una parte degli enti locali e portato alla sospensione. Stesso destino incontra anche il decreto 30 giugno 1997, n. 244 sul “Riordino del sistema dei trasferimenti erariali agli enti locali” che si caratterizza per l’introduzione di un principio diretto a premiare lo sforzo fiscale e tariffario. Il sistema, tuttavia, non è mai stato applicato.

Si tratta quindi di una storia di fallimenti, che richiede una nuova modalità di approccio al problema, pena il rischio di incorrere nell’ennesimo fallimento.

Le modalità più tradizionali di determinazione dei fabbisogni standard che potrebbero trovare applicazione sono due:

#### **a) Metodo delle determinanti**

E' quello tradizionale, a lungo usato nell'ambito del Ministero dell'Interno, allorchè l'Osservatorio sugli EE. LL. produceva esperimenti sulla perequazione destinati a fare da supporto alle proposte di legge, mai però, come si è visto, tradotte in decreti attuativi. Esso prevede l'utilizzo dell'econometria sotto forma di regressioni multiple, che stimano la dipendenza della spesa di volta in volta considerata (corrente totale, per funzioni fondamentali, ecc.) da una serie limitata di variabili ("determinanti") che colgano i principali elementi di differenziazione tra gli Enti (ampiezza demografica, caratteristiche demografiche, ecc.). Questo metodo di calcolo della spesa standard presuppone una convergenza dei singoli Comuni verso un livello medio, sebbene ponderato in base a fattori oggettivi, e quindi tende di fatto a comportare una riallocazione della spesa



storica complessiva senza modificarne il livello. La spesa per funzione fondamentale viene rapportata ai vettori:  $y$ , delle quantità di beni e servizi corrispondenti alla funzione fondamentale; (eventualmente)  $w$ , ovvero della qualità degli *outputs*;  $z$ , il vettore delle variabili oggettive e *fuori controllo delle amministrazioni* - e (eventualmente)  $x$ , il vettore delle preferenze dei cittadini, espresse da parametri monetari indicanti le entrate. Vi sono poi fattori residuali, su cui si "scaricano" i diversi gradi di efficienza delle amministrazioni esaminate. Va enfatizzata la difficoltà, che questo metodo presenta, di discriminare adeguatamente gli Enti in base alle prestazioni effettivamente offerte in relazione alla spesa effettuata: in altri termini, di definire un *benchmark* per l'efficienza della performance degli Enti.

**b) Metodo della RES (*Representative Expenditure System*)**

Questo metodo di determinazione della spesa standard non fa uso della regressione, perchè prevede l'applicazione di indicatori fisici di *workload factors* (ovvero di fattori incidenti sull'amministrazione locale: popolazione servita, strade curate, servizi forniti, ecc.). Dato un livello di spesa pro-capite definito necessario o semplicemente medio, questo viene corretto attraverso indicatori di copertura della domanda potenziale, produttività e di costo degli input della produzione. In altre parole, per determinare quanto ciascun Ente locale dovrebbe spendere per finanziare un certo mix di servizi vengono considerate le caratteristiche demografiche, socioeconomiche e geografiche che influiscono sui bisogni di quel dato territorio. Tali fattori permettono di riallocare il complesso della spesa nazionale per ciascuna data funzione fra gli enti territoriali in proporzione alle loro effettive necessità. In questo caso: per ciascuna delle funzioni fondamentali si individua la quota media di partecipazione al totale delle spese. In questo modo si ha a disposizione il peso relativo di ciascuna funzione sul bilancio comunale. Per ciascuna delle sei funzioni si individuano i fattori fisici (e misurabili) che determinano il costo della fornitura di un dato livello di servizi offerti. È possibile che su una determinata funzione di spesa influiscano più fattori fisici. Successivamente, si determina un indice di "carico" calcolato come media ponderata dei singoli *workload factors*. Ancora, si esprime tale carico come percentuale del carico complessivo nazionale e relativo alla funzione di spesa analizzata. Il complesso delle risorse impiegate in questa funzione, in ragione del peso che la stessa funzione ha

sulle altre, viene ripartito sulla base delle percentuali ottenute. Di conseguenza, il fabbisogno di ciascun ente locale viene calcolato come somma dei fabbisogni per ciascuna funzione di spesa. La difficoltà consiste nel determinare il peso di ciascuna variabile all'interno degli indicatori.

Entrambi questi metodi, tuttavia, sebbene possano fornire utili indicazioni sulla entità dei possibili risparmi, anche in forza del tasso di arbitrarietà implicito nelle scelte dei fattori determinanti, non appaiono in grado di risolvere i problemi incontrati in passato e scongiurare il pericolo di un ennesimo fallimento.

### **c) Applicazione della metodologia degli studi di settore.**

Una ipotesi innovativa e funzionale ad evitare i fallimenti del passato è quella di mutuare la metodologia già applicata da circa un decennio per gli studi di settore. A ben vedere, dal punto di vista concettuale, le problematiche sono analoghe.

Da un lato, con gli studi di settore si intende determinare, partendo dalla situazione di fatto, come rilevata dai dati contabili e strutturali delle imprese raccolti attraverso appositi questionari, i livelli presuntivi di ricavi da considerare coerenti con un livello accettabile di *compliance* fiscale (senza pretendere di accertare il “vero” ricavo, per i quali l'amministrazione fiscale continua ad utilizzare lo strumento dell'accertamento analitico).

Dall'altro lato, che qui rileva, quello della costruzione del federalismo, si intendono determinare, partendo anche qui non solo dai dati contabili (rispetto ai quali si può incontrare il segnalato problema della attendibilità) ma anche dagli aspetti strutturali dei servizi erogati, i livelli presuntivi di fabbisogno finanziario da considerare coerenti con un livello accettabile di efficienza.

La metodologia applicata agli studi di settore presenta alcuni punti di forza che la rendono particolarmente interessante ai fini della costruzione del federalismo:

- *Si basa sulla condivisione delle scelte tecniche nelle diverse fasi della procedura di costruzione dello studio di settore.*

L'analisi delle caratteristiche strutturali del settore in esame e la redazione del questionario da inviare ai contribuenti (cioè lo stadio iniziale della costruzione dello studio di settore) sono definite nel confronto tra esperti del settore, con la partecipazione delle associazioni di categoria e dell'Agenzia delle entrate. Anche i risultati dell'analisi

statistico-econometrica (elaborati dalla SOSE – Società per gli studi di settore) vengono testati e validati dalle apposite commissioni paritetiche di esperti (nomite con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze): una volta validati, i risultati dello studio sono pubblicati con decreto ministeriale e divengono effettivi.

- *Intende innestare un processo graduale di emersione degli imponibili*

Come accennato, lo studio di settore non intende determinare il “vero” imponibile: in altre parole, non intende collocare ogni singolo contribuente sulla frontiera della *compliance* assoluta; si prefigge invece di determinare un livello “accettabile” di *compliance* rilevando per ciascun contribuente imponibili coerenti con quelli dichiarati, in media, dai contribuenti più *compliant* a lui più simili. Nel tempo, il ricalcolo periodico dello studio di settore (oggi la legge fissa in tre anni l'intervallo massimo per il ricalcolo) garantisce un processo dinamico, di graduale emersione degli imponibili dichiarati.

In altre parole, è come se ogni contribuente venisse invitato a “saltare in alto” quanto salta la media dei contribuenti a lui simili; ogni tre anni l'asticella viene riposizionata.

E' evidente che la condivisione delle scelte tecniche alla base della determinazione dei fabbisogni standard costituirebbe un aspetto importante del processo di costruzione del federalismo, garantendone una solidità notevole, di tipo politico e istituzionale, pienamente coerente con lo spirito della legge delega n. 42/2009, che ha chiaramente prescelto un modello di federalismo cooperativo e responsabile, antitetico al vecchio modello del decentramento amministrativo, deciso dal centro.

Del resto, come già ricordato, le esperienze del passato dimostrano che il vecchio modello non ha funzionato: ad esempio, le vicende della Legge 85/95 sul finanziamento di Comuni e Province, come pure quelle del D. Lgs. 56/2000 per il finanziamento delle regioni, mostrano che un processo non condiviso nella fase di elaborazione degli standard o delle formule di attribuzione dei finanziamenti, per quanto valido e astrattamente condivisibile in linea di principio, alla prova dei fatti porta a risultati che possono essere per taluni versi tecnicamente discutibili, ma soprattutto sono politicamente non accettati. Pesa, sulle esperienze del passato, anche l'aver voluto fissare da subito obiettivi

ambiziosi, pur prevedendo periodi di adeguamento medio-lunghi.

Nella legge delega n. 42 del 2009 l'utilizzo dei fabbisogni standard (come pure dei costi standard) si prefigge sì, in cambio di un autentico solidarismo, di non riconoscere (tramite la perequazione) il finanziamento degli sprechi e delle inefficienze che oggi in molti casi si annidano nella produzione dei servizi fondamentali. Ma si prefigge anche una ragionevole gradualità nel perseguimento dell'efficienza. La frontiera della massima efficienza nella produzione dei servizi è obiettivo da perseguire nel medio-lungo periodo, con costanza e determinazione, non da "bruciare" eccessivamente nel breve, fissando standard astratti, cartesianamente perfetti, ma troppo lontani dalla situazione storica vigente attualmente. Soprattutto, è fondamentale che il processo sia dinamico: gli standard, a regime, vanno rideterminati a scadenze periodiche, per assicurare che si tenga conto con continuità dei cambiamenti che intervengono nel contesto di riferimento e delle innovazioni che intervengono nelle stesse tecniche di produzione di servizi.

La SOSE (Società per gli studi di settore) ha tutte le caratteristiche per qualificarsi come il partner metodologico per la costruzione dei fabbisogni standard. Si tratta infatti di una società interamente pubblica (di proprietà per l'88% del MEF e per il restante 12% della Banca d'Italia), che ha acquisito un'esperienza ormai decennale nell'applicazione delle metodologie sopra indicate. In particolare:

- è abituata a operare, in posizione di terzietà, come soggetto tecnico preposto all'elaborazione degli studi di settore, in tutte le fasi della produzione: dalla redazione del questionario, all'acquisizione dei dati, al loro filtraggio, alle elaborazioni statistico-econometriche, alla predisposizione del prodotto informatico finale;
- è abituata a curare in tutte le fasi la condivisione delle scelte metodologiche con le parti interessate (esperti delle associazioni di categoria, esponenti dell'Agenzia delle entrate);
- è abituata a curare in tutte le fasi del lavoro la condivisione delle scelte con le parti interessate (esperti delle associazioni di categoria, esponenti dell'Agenzia delle entrate), in particolare per quanto concerne:
  - obiettivi;
  - requisiti funzionali;
  - percorsi e passaggi metodologici;
  - valutazione dei risultati;

- monitoraggio del sistema al fine di migliorare la *compliance*;
- dispone delle risorse professionali e tecnologiche necessarie ad adempiere a compiti di entità rilevante. In particolare:
  - . gestisce e aggiorna circa 206 studi di settore, relativi a una platea di 3,5 milioni di contribuenti;
  - . gestisce una banca dati di circa 25.000 variabili, strutturata in modo efficiente, sui cui dati effettua controlli di coerenza: sono attivi circa 15.000 filtri, in grado di verificare la validità dei dati forniti tramite i questionari;
  - . su una dotazione complessiva di personale di 120 elementi, circa 65 sono statistici, 20 sono aziendalisti, 10 sono informatici;
  - . sulla base dell'esperienza storica, appare in grado di produrre i fabbisogni standard in tempi compatibili con l'attuazione della delega: in particolare, avviate le prime sperimentazioni sugli studi di settore nel 1996, i primi 45 studi sono entrati in vigore nel 1998; l'anno successivo sono entrati in vigore altri 50 studi.

Inoltre, in aggiunta agli studi di settore, SOSE produce prodotti per il bench-marking competitivo delle imprese, che consentono all'imprenditore interessato di verificare come si posiziona rispetto alle aziende più competitive del settore. Si tratta di prodotti che, se messi a disposizione degli amministratori locali, potrebbero stimolare l'autonoma ricerca di efficienza nella produzione dei servizi pubblici.

## **APPROFONDIMENTO TECNICO n. 5**

### **Costi standard delle Regioni.**

Il costo associato alla prestazione standard/fabbisogno standard è definito nella delega come costo della prestazione standard o fabbisogno obiettivo che, valorizzando l'efficienza e l'efficacia, costituisce l'indicatore rispetto al quale comparare e valutare l'azione pubblica nonché gli obiettivi di servizio cui devono tendere le amministrazioni regionali e locali nell'esercizio delle rispettive funzioni.

Il costo standard determina valori di “soglia” rispetto ai quali si misura il conseguimento dei desiderati obiettivi dell'intervento pubblico. È termine di confronto per i comportamenti di spesa per ciascun centro di spesa.

Il costo standard riflette il fabbisogno reale (non storico) da associare ai livelli essenziali delle prestazioni (LEP) secondo canoni:

- di efficienza (superamento della spesa storica);
- di appropriatezza;
- di validità ed omogeneità su tutto il territorio nazionale.

La legge delega prevede che per la sanità, l'istruzione, l'assistenza sociale ed eventualmente altri servizi, lo Stato fissi i LEP da garantire a tutti i cittadini e che il costo standard dei livelli essenziali sia coperto integralmente da tributi regionali, compartecipazioni ai tributi erariali e quote del fondo perequativo. Si prevede, infatti, una perequazione integrale rispetto ai costi standard per una serie di funzioni che incidono sul bilancio regionale per più del 90%: la quota di fabbisogno che non è coperta dalle entrate tributarie (compartecipazioni incluse) è coperta dal Fondo perequativo, fatta eccezione per i maggiori costi dovuti a inefficienze e/o livelli di offerta superiori rispetto ai LEP.

Dalla definizione dei LEP e dei costi standard ci si attende un incremento dell'efficienza con cui le risorse sono utilizzate sul territorio, una maggiore responsabilizzazione delle amministrazioni regionali e il contenimento della crescita della spesa pubblica, in settori che sono in gran parte caratterizzati da una forte dinamica della spesa. In relazione agli ambiti di applicazione va precisato che indicazioni in merito ai livelli essenziali delle prestazioni per la materia “istruzione” provengono dai riferimenti negli art. 33 e 34 della Costituzione (che garantiscono equità di accesso, omogeneità di organizzazione scolastica, esistenza di un esame di stato, sostegno al diritto allo studio) e dalla legge 28 marzo 2003, n. 53. Attualmente il loro ambito di applicazione appare tuttavia ridotto poiché, in base all'evoluzione degli accordi tra Stato e Regioni, la spesa per il personale rimane di competenza

dell'amministrazione centrale. Per quanto riguarda l'assistenza sociale, la legge n. 42/2009 stabilisce che sia la legge statale a definire i LEP e che *“fino a loro nuova determinazione in virtù della legge statale si considerano i livelli essenziali di assistenza e i livelli essenziali delle prestazioni già fissati in base alla legislazione statale”* (art.20, comma 1). Al momento attuale, tuttavia, la l. 328/00 definisce solo le aree di intervento che costituiscono livelli essenziali, la determinazione dei costi standard dovrà quindi confrontarsi con questa situazione. Per quanto riguarda la materia “trasporti” la legge n. 42 /2009 definisce le spese di parte corrente del Trasporto pubblico locale come funzioni non rientranti nella lett.m) quindi da finanziare secondo la capacità fiscale. Tale principio è affievolito dal fatto che l'ex fondo perequativo della legge 549/95, che prevalentemente finanzia il TPL, è tutelato e non rientra nei trasferimenti che saranno sostituiti dall'aliquota media IRPEF. La spesa in conto capitale rientra invece nel fabbisogno standard *ma lo stesso art. 8, comma 1 lettera (c), statuisce che “per la spesa per il trasporto pubblico locale, nella determinazione dell'ammontare del finanziamento, si tiene conto della fornitura di un livello adeguato del servizio su tutto il territorio nazionale nonché dei costi standard”*.

Il settore cui è utile assegnare priorità è al momento quello della sanità, data la sua decisiva incidenza sui bilanci regionali. Al riguardo va ricordato che la Corte dei Conti (Audizione presso le Commissioni riunite bilancio e finanze della Camera del 12 febbraio 2009) attraverso un primo esercizio applicativo dei criteri della legge n. 42 del 2009 ha mostrato ad esempio la possibilità di realizzare, attraverso i “costi standard”, una riduzione del costo complessivo netto di circa 2,3 miliardi di euro riguardo alla sanità. Altre stime pongono in evidenza risultati ben superiori: ad esempio, il Cerm ha proposto un esercizio di *benchmarking*, dimostrando che se nel 2007 e nel 2008 tutte le Regioni fossero state aderenti alla frontiera efficiente, a parità di prestazioni offerte le risorse assorbite sarebbero state, nell'aggregato Italia, inferiori di oltre 11 miliardi di euro all'anno, equivalenti a più dello 0,7% del Pil. Si tratta di un arco di mere ipotesi, che però consentono di avere una percezione degli spazi disponibili per un processo di razionalizzazione della spesa.

**I limiti del sistema attuale.** In materia di sanità i LEA sono oggi un mero elenco di servizi che ogni ASL deve offrire ai cittadini; manca proprio la connotazione quantitativa dei *livelli* essenziali. Il finanziamento delle Regioni, per gran parte della spesa sanitaria, avviene in base a quote capitarie differenziate per classe di età, in modo apparentemente sconnesso dai livelli essenziali che si vogliono garantire. Ma approfondendo la questione, si vede che le cose non stanno esattamente così e che un legame (non trasparente) esiste.

Di fatto i livelli di assistenza nelle varie Regioni italiane sono quanto mai disomogenei, addirittura si è verificato che, laddove si riscontrano i maggiori disavanzi economici, la qualità e sicurezza delle cure sono di basso livello.

Per quanto riguarda i criteri di riparto del fondo sanitario nazionale dal 2001 si è applicato un riparto sulla base della popolazione residente. Il riparto su base capitaria è stato ponderato per sesso e classi di età solo per il 50% delle variabili di costo alla spesa, per macro aree assistenziali. Per la quota restante, non disponendo di una base informativa idonea, si sono seguiti criteri empirici di negoziazione di natura prettamente politica o di convenienza contingente. Riserve sulla pesatura della popolazione anziana sono state sollevate in più sedi, soprattutto per una sovra pesatura della stessa, utilizzando la media nazionale di costo e non le migliori pratiche; tale criterio avrebbe favorito alcune regioni. Per quanto concerne la *governance*, in sostanza si evidenziano in molte Regioni controlli alquanto modesti, con piani di rientro che scattano solo in caso di conclamata rottura dell'equilibrio economico.

In tutte le Regioni (esclusa una, la Lombardia) il sistema di controllo sulle attività ospedaliere è affidato alle ASL, che gestiscono direttamente anche presidi ospedalieri (circa il 50% del totale delle attività ospedaliere). In questo modo lo stesso soggetto (l'ASL) programma, acquista, eroga e controlla le prestazioni specialistiche e ospedaliere.

Questa situazione è unica in Europa. Ad esempio, in Francia il controllo è effettuato da un ente terzo ad elevato contenuto professionale che valuta e valida l'attività ospedaliera, sotto la vigilanza dell'*Haute Autorité de Santé*, che è una agenzia pubblica nazionale.

***Le possibili prospettive.*** legge n. 42/2009 stabilisce che attraverso adeguate valutazioni si pervenga al “costo standard”, inteso come costo e fabbisogno per garantire, in condizioni ottimali di efficienza ed efficacia, i livelli essenziali di assistenza alla popolazione, superando ovviamente la spesa storica come parametro di finanziamento dei LEA, peraltro mai di fatto garantiti uniformemente in tutto il Paese.

“L'approccio analitico” di costruzione dal basso dei fabbisogni standard non appare materialmente percorribile per la mancanza di dati affidabili e uniformi nel Paese su volumi di attività e consumi efficienti, nonché sui costi ottimali di erogazione dei servizi.

Molto più affidabile, realistico e soprattutto fattibile sarebbe un modello già in parte applicato, che definisce “a cascata” fabbisogni e costi standard a livello nazionale, regionale.

Detto approccio prevede:

- la fissazione del fabbisogno standard nazionale (in rapporto normalmente al PIL)
- il perimetro dei LEA economicamente sostenibili e successivamente la definizione dei fabbisogni standard regionali.



L'ipotesi su cui si stanno svolgendo approfondimenti ne prevede la determinazione attraverso una quota capitaria ponderata, più precisamente pesata per classi di età e sesso, con i "pesi" determinati dai consumi delle principali variabili della spesa sanitaria (farmaceutica, ricoveri ospedalieri, specialistica ambulatoriale, ecc.).

Si è riscontrata, infatti, una stretta correlazione evidenziata da più studi, tra età, modello erogativo e consumi sanitari e assistenziali di gran lunga prevalente su qualsiasi altro fattore (densità della popolazione, indici di povertà, ecc.).

La bontà del metodo e del modello è peraltro fortemente condizionata dalla qualità del dato disponibile, dall'affidabilità dei sistemi informativi che consentono di pesare la spesa per funzione, per classi di età e questo per ogni Regione (oggi il sistema presenta una qualche fragilità cui occorre porre rimedio).

Il percorso avviato fin dal 2001, tuttavia, si è sempre riferito alla spesa media nazionale ponderando solo un 50-60% delle variabili.

L'obiettivo che ci si può proporre in sede di attuazione del federalismo fiscale è quello della pesatura del 100% delle componenti di spesa e soprattutto l'assunzione di una o di un pool di Regioni performanti come standard ottimale di riferimento (diversamente si rischia di inglobare nella spesa per la popolazione anziana anche i costi dei sistemi erogativi meno efficienti); determinazione da parte della Conferenza Stato Regioni di linee guida occorrenti per la messa a punto dei costi standard in collaborazione con A.I.F.A. e AGE.NA.S.

Tuttavia, bisogna anche ulteriormente considerare che il modello federalista può garantire anche in tempi brevi notevoli risparmi e migliori servizi, ma deve incidere con decisione e precisione sugli attuali elementi di *governance* debole che hanno generato i "guasti" attuali e pesanti squilibri territoriali tra Nord e Sud.

Un numero sempre maggiore di studiosi di gestione ed economia sanitaria sostiene che bisognerebbe arrivare a porre seri vincoli al sistema, con rigide regole (compreso il fallimento politico) per resistere alla tentazione delle sirene localistiche, clientelari ecc.

La *governance* federalista deve pertanto essere strutturata sulla base di un sistema di forte responsabilizzazione. In linea con quanto avviene in Europa, e soprattutto in considerazione della situazione italiana dove risultano attualmente commissariate ben 4 Regioni e 8 sono impegnate in piani di rientro dai disavanzi.

Da questo punto di vista, appare necessario che tutti gli attori coinvolti assumano un atteggiamento nuovo per evitare il perdurare di tutti quegli espedienti, facilmente rinvenibili nei comportamenti tenuti da alcune

Regioni, intesi a celare lo stato patologico dei loro bilanci, ricorrendo a volte persino a veri e propri artifici contabili per nascondere l'assoluta precarietà del loro stato patrimoniale.

Si tratta in altre parole di individuare, rispetto a un capitolo di spesa che supera i 100 mld di Euro, nuovi e puntuali strumenti di verifica che consentano di superare i deficit informativi esistenti e attivare meccanismi di certificazione.

La legge n. 42 del 2009 ha introdotto principi e criteri innovativi che possono essere attuati con l'aspettativa di ottimizzare i costi in rapporto alla qualità delle prestazioni/servizi da rendere ai cittadini, nonché di favorire la crescita della classe dirigente, attraverso la sua diretta responsabilizzazione di risultato.

Questo potrà incidere sulla gestione della spesa della salute (ma anche dell'assistenza e dell'istruzione), tormentata dai debiti pregressi per decine di miliardi, in genere emersi, si badi bene, "per autodenuncia" delle Regioni e non già perché rilevati.

Un *deficit* così rilevante deriva dall'incapacità del sistema attuale a governare la spesa e dotarsi di una contabilità severa, ma soprattutto da un inefficace sistema dei controlli che ha consentito per anni il perdurare di un tale stato di cose. In sintesi, nella sanità è dato registrare:

- una contabilità trascurata, da rappresentare al Governo attraverso semplici moduli informatizzati (modelli CE, SP, CP, LA, SK, 000 e 999) ben adatti a fare apparire le Regioni secondo la loro rappresentazione;
- un sistema di controllori istituzionali di fatto spesso scarsamente incidente e un sistema di monitoraggio e controllo insufficiente (basti pensare che, per anni, raramente si sono rilevate alcune disattenzioni sistematiche non di poco conto: le schede SK riferite alle insussistenze spesso erano invertite, tanto da far considerare le insussistenze dell'attivo un componente positivo di reddito e quelle del passivo un costo piuttosto che un ricavo straordinario).

A fronte di tutta questa situazione il federalismo fiscale ha bisogno di un dato di partenza certo e di strumenti risolutivi che non consentano il perpetrarsi di quanto è successo finora.

E' opportuno riportare quanto emerge dalla relazione della Corte dei Conti, Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato, *Gestione delle risorse statali destinate alla riduzione strutturale del disavanzo del servizio sanitario nazionale*, approvata con delibera n. 22/2009/G, del 28.12.2009, p. 91, dove si legge: "per quel che concerne la consulenza contabile, essa non ha potuto sviluppare la piena potenzialità, dal momento che le gravissime deficienze delle contabilità aziendali e le scelte riduttive in termini di revisione adottate dalle stesse Regioni non hanno consentito un efficace controllo di legalità-regolarità sulle partite oggetto di

conciliazione. Occorre tuttavia sottolineare che la professionalità dell'Advisor si è avvertita nelle sedi istituzionali (soprattutto nelle riunioni congiunte del Tavolo tecnico per la verifica degli adempimenti regionali con il comitato permanente per la verifica dei livelli essenziali di assistenza), quando lo stesso ha ripetutamente sottolineato le persistenti irregolarità contabili e l'aleatorietà delle stime regionali alla base delle incertezze attuative dei piani di rientro. Ciò a differenza degli organi istituzionalmente preposti al controllo contabile, i collegi sindacali, i quali sono risultati sostanzialmente assenti nello svolgimento dei complessi adempimenti previsti dai piani di rientro”.

E' quindi questione anche di strumenti adeguati a gestire il processo. Tra questi, oltre a nuove formule di *governance* complessiva, che potranno svilupparsi anche con coinvolgimento di nuovi soggetti, come ad esempio SOSE (Società per gli studi di settore), un'ipotesi che si sta prendendo in considerazione riguarda il cd. “inventario di fine mandato”, uno strumento che potrebbe consentire:

- a) di distinguere e separare le responsabilità economico-patrimoniali di chi esce con chi entra alla guida delle istituzioni regionali, ma anche alla direzione delle Asl/Ao, così come di tutti gli enti che gravano sulle finanze regionali;
- b) di rappresentare da parte di chi lo redige e di confutare da parte di chi lo controlla, a diverso titolo, le cause contrattuali che stanno alla base per es. dei contratti stipulati (esempio: beni acquistati a prezzi inconcepibili) e delle obbligazioni assunte e, quindi, verificarne la legalità e la convenienza;
- c) di valutare l'adeguatezza delle leggi e dei regolamenti esistenti, nonché dell'attività amministrativa prodotta e, dunque, le normative da approvare e gli atti da assumere per correggere gli errori strutturali;
- d) di comprendere lo stato del sistema dei controlli e metterlo al riparo da ogni verosimile inadempienza;
- e) di valutare il livello formativo della dirigenza, ecc.

Si tratta di una soluzione che nel rispetto dell'autonomia regionale, sarebbe diretta a prevedere l'obbligo, per i Presidenti di Regione di dotarsi di uno strumento di rendicontazione d'uscita: come detto, l'inventario delle consistenze.

Una specie di prova della verità della dichiarazione programmatica di inizio legislatura, da insediare nell'ordinamento, sì da tradurla, preventivamente certificata, in una “dichiarazione dei saldi prodotti” dal Governatore uscente, sia sotto il profilo economico-patrimoniale che di quelli “qualitativi”, che si rendessero necessari a comprendere, al meglio, il risultato del suo governo, *in melius o in peius*.

In buona sostanza, una dichiarazione certificata, da parte degli organi di controllo interno, delle responsabilità del Presidente della Regione, da far approvare in Consiglio regionale sei mesi prima delle elezioni regionali.

Questo strumento costituirebbe l'occasione per rendere edotti gli elettori sulle reali condizioni della spesa sanitaria nella loro Regione, in modo che venga a concretizzarsi un consenso più consapevole nelle elezioni successive.

Si tratterebbe inoltre di uno strumento utile anche ai Presidenti di Regione subentranti per assumere la certezza di quanto ereditato, sì da sottrarre loro ogni possibilità di scaricare strumentalmente altrove, arrivando a retroagire anche di qualche anno, le responsabilità gestionali.

Anche altre prospettive meritano di essere considerate al fine di una completa razionalizzazione del sistema. Un problema comune alla maggior parte dei sistemi sanitari regionali è dato, infatti, dalla mancata correlazione diretta fra i costi di produzione del servizio e/o dell'attività sanitaria rispetto alla tariffa correlata.

La questione ha trovato un serio approfondimento parecchi anni or sono negli Stati Uniti con l'adozione dei DRG (*Diagnosis Related Group*) quale metodo di remunerazione effettiva delle varie attività di ricovero classificate e pagate secondo tariffe equivalenti rispetto alle patologie curate. Ai DRG si sono aggiunte nel tempo anche le tariffe per prestazioni specialistiche che rappresentano la valorizzazione delle stesse. Nel panorama nazionale l'obbligo di rendicontazione delle prestazioni di ricovero e specialistica su DRG e tariffe esiste ed è operativo da qualche anno solo per la regolazione fra le Regioni della mobilità dei loro cittadini, sia attiva che passiva, tramite la TUC (tariffa unica convenzionale) che ha permesso di dare una disciplina organica, trasparente e di controllo alla mobilità interregionale. L'esperienza maturata in questo comparto e in alcune regioni (ad es. la Lombardia) sembra rendere opportuno cercare di perseguire la strada di rendere obbligatorio (non considerando quindi più come un mero valore statistico) il pagamento delle prestazioni, effettuate sia dalle aziende pubbliche che private, a DRG e tariffe specialistiche (peraltro presenti nella normativa nazionale dal 1994 in poi). Ciò permetterebbe non solo un notevole passo in avanti in termini di trasparenza ma obbligherebbe le aziende sanitarie (e di conseguenza tutti i sistemi regionali) a correlare direttamente i costi sostenuti per le varie attività avendo come punto di riferimento il DRG e la tariffa corrispondente che rappresentano l'unico valore di rimborso dell'attività stessa. In tal modo l'attività di controllo e di efficienza sui costi diventerebbe un fattore obbligato con conseguente necessità di valutare al più presto gli scostamenti (e gli eventuali sprechi) in quanto i DRG e le tariffe sono determinati e aggiornati su rilevazioni di costo oggettive. Solo poche attività continuerebbero ad essere rimborsate su documentazioni di costi: le funzioni sanitarie non tariffabili quali l'emergenza urgenza, le terapie intensive, la didattica e la ricerca.

Le considerazioni sopra evidenziate avrebbero come logica conseguenza la necessità dell'adozione obbligata per le aziende del bilancio a criteri civilistici (indirizzo ribadito da ultimo dal vigente patto della salute) con l'adozione di metodologie di rilevazione comuni a tutti i sistemi regionali salvaguardando il

necessario equilibrio fra le regole generali obbligatorie e le integrazioni operative di dettaglio che possono restare di competenza regionale.

In questi termini si è peraltro recentemente espresso il Presidente dell'Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato, nella recente relazione annuale (15 giugno 2010): "Nuovi assetti regolatori sarebbero necessari per la sanità, oggetto di una nostra indagine conoscitiva. ... In un sistema basato su pagamenti per le singole prestazioni fornite è essenziale, dal nostro punto di vista, che anche le aziende ospedaliere pubbliche adottino integralmente e senza gli adattamenti oggi consentiti il modello di bilancio imposto dal codice civile ai privati. È una condizione imprescindibile, anche se non l'unica, affinché possa svilupparsi competizione tra i grandi ospedali e i centri privati di eccellenza che erogano prestazioni sanitarie. Altra questione concerne la qualità della spesa. Le nostre istruttorie hanno dimostrato l'esistenza di contesti collusivi, causa di oneri impropri a carico della collettività. La sanità non può essere considerata l'albero della cuccagna".

## **APPROFONDIMENTO TECNICO N. 6**

### **Entrate di Comuni, Province e Regioni**

**A) Finanza Comunale. Quadro attuale.** La mappatura del sistema attuale mette in evidenza l'esistenza di 13 tributi e canoni locali, 4 addizionali comunali, 1 compartecipazione. Il sistema locale si alimenta quindi attraverso 18 diverse fonti di entrata, stratificate nel tempo e con diverse sovrapposizioni. Solo a titolo di esempio, vale la pena di ricordare che in tema di imposta sulla pubblicità e sull'occupazione di suolo pubblico, l'attuale quadro normativo è caratterizzato da una pluralità di norme inerenti i seguenti tributi locali: l'imposta comunale sulla pubblicità; i diritti sulle pubbliche affissioni; la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche; il canone sostitutivo dell'imposta comunale sulla pubblicità; il canone sostitutivo della tassa occupazioni spazi ed aree pubbliche. Tra questi va poi ricordata la cosiddetta "*tassa sull'ombra*" ovvero la fattispecie della tassa di occupazione suolo pubblico, che colpisce la pura proiezione dei balconi, delle pensiline o di altri elementi sul suolo pubblico senza che da ciò derivi alcuna limitazione al suo utilizzo. L'applicazione di questi tributi in ragione della frammentazione, complessità di applicazione e palesi difformità applicative da parte degli enti locali, ha dato luogo ad un vastissimo contenzioso pendente avanti le commissioni tributarie, avanti la magistratura ordinaria, avanti la magistratura di legittimità e la stessa Corte Costituzionale. A questo si aggiunge anche una zona grigia sulla linea di confine con la *parafiscalità*. Si tratta di una zona grigia rispetto alla quale è spesso dovuta intervenire la Corte costituzionale, come ad esempio sui canoni idrici, o sulla COSAP, a chiarire la specifica natura della prestazione imposta.

#### **❖ TRIBUTI E CANONI COMUNALI:**

- 1) Imposta comunale sugli immobili (ICI):** artt. 1 - 18 del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504; art. 1, del D. L. 27 maggio 2008, n. 93, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 luglio 2008, n. 126, che ha disposto l'esenzione per l'abitazione principale;
- 2) imposta comunale sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni (ICP / DPA):** artt. 1- 37 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507;
- 3) tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche dei comuni (TOSAP):** artt. 38 - 57 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507;

- 4) **canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP):** art. 62 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446; il COSAP, cui è stata riconosciuta natura patrimoniale dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 64 del 14 marzo 2008, può essere istituito in alternativa alla TOSAP;
- 5) **tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU):** artt. 58 - 80 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507;
- 6) **tariffa di igiene ambientale (TIA):** art. 49, comma 1, del D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22; la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 238 del 24 luglio 2009, ne ha riconosciuto la natura tributaria. Il D. Lgs. n. 22 del 1997 è stato abrogato dall'art. 264 del D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152. L'art. 238 di quest'ultimo provvedimento stabilisce che *“sino alla emanazione del regolamento di cui al comma 6 e fino al compimento degli adempimenti per l'applicazione della tariffa continuano ad applicarsi le discipline regolamentari vigenti”*;
- 7) **tariffa per la gestione dei rifiuti urbani (TIA):** art. 238 del D.Lgs. 3 aprile 2006, n. 152.
- 8) **imposta di scopo per la realizzazione di opere pubbliche (ISCOP):** art. 1, commi da 145 a 151 della legge 27 dicembre 2006, n. 296; per la disciplina dell'imposta si applicano le disposizioni vigenti in materia di ICI;
- 9) **canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari (CIMP):** art. 62 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446; al CIMP, che può essere istituito in alternativa alla relativa *imposta comunale sulla pubblicità*, è stata riconosciuta natura tributaria dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 141 dell'8 maggio 2009.
- 10) **canone o diritto per i servizi relativi alla raccolta, l'allontanamento, la depurazione e lo scarico delle acque (CARSA):** artt. 16 e 17 della legge 10 maggio 1976, n. 319; dal 3 ottobre 2002 non ha più natura tributaria, a seguito dell'abrogazione dei commi 5 e 6 dell'art. 62, del D.Lgs. 11 maggio 1999, n. 152, operata dall'art. 24, comma 1, lett. a), del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 258;
- 11) **tassa per l'ammissione ai concorsi:** art. 1 del R.D. 21 ottobre 1923, n. 2361;
- 12) **contributo per il rilascio del permesso di costruire:** art. 16 del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380;
- 13) **diritti di segreteria:** art. 40 della legge 8 giugno 1962, n. 604.

#### ❖ ADDIZIONALI COMUNALI

- 14) **addizionale comunale all'IRPEF:** D.Lgs. 28 settembre 1998, n. 360;
- 15) **addizionale comunale all'accisa sull'energia elettrica:** art. 6 del d.l. 28 novembre 1988, n. 511, convertito dalla legge 27 gennaio 1989, n. 20

**16) Addizionale comunale sui diritti di imbarco:** Legge 24 dicembre 2003, n.350 (art.2, comma 11)

**17) addizionale per l'integrazione dei bilanci degli Enti comunali di assistenza:** istituita dal R.D.L. 30 novembre 1937, n. 2145, convertito dalla legge 25 aprile 1938, n. 614, ed integrata dall'art. 1 della legge 10 dicembre 1961 n. 1346; dall'anno 1996 è stata devoluta ai comuni, in sede di riscossione mediante ruolo della TARSU, dall'articolo 3, comma 39, della legge 28 dicembre 1995, n. 549. A seguito dei provvedimenti "taglialeggi" e "salvaleggi", ad oggi risulta in vigore il R.D.L. n. 2145 del 1937 e l'art. 1 della legge n. 1346 del 1961, mentre è stata abrogata la legge di conversione n. 614 del 1938.

#### ❖ **COMPARTECIPAZIONI**

**18) compartecipazione comunale al gettito IRPEF:** art. 1, comma 189, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

**B) Finanza provinciale. Quadro attuale.** Anche nell'ambito della finanza provinciale si dimostra l'effetto della stratificazione avvenuta nel tempo, spesso senza una matrice razionale: esistono dieci fonti di gettito che alimentano la finanza provinciale con una evidente frammentazione, scarsa equità nel risultato complessivo, forti contenziosi e ricorrenti incidenti applicativi. Solo a titolo esemplificativo si segnala che: l'addizionale Energia Elettrica riguarda le utenze non domestiche, ed ha un effetto regressivo; l'imposta provinciale di Trascrizione colpisce la vendita dell'usato circa in misura tripla rispetto al nuovo; la compartecipazione Irpef è di fatto un trasferimento, essendo fissa da anni nella quantificazione; il Tributo ambientale è strutturato come addizionale alla Tosap, se viene revisionato il sistema comunale non ha più senso.

#### ❖ **TRIBUTI E CANONI PROVINCIALI**

**1) imposta provinciale di trascrizione (IPT):** art. 56 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 ;

**2) tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche delle province (TOSAP):** artt. 38 - 57 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507;

**3) canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP):** art. 62 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.; il COSAP, cui è stata riconosciuta natura patrimoniale dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 64 del 14 marzo 2008, può essere istituito in alternativa alla TOSAP;

**4) tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente (TEFA):** art. 19 del D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504;



- 5) **tassa per l'ammissione ai concorsi:** art. 1 del R.D. 21 ottobre 1923, n. 2361
- 6) **diritti di segreteria:** art. 40 della legge 8 giugno 1962, n. 604.
- ❖ **ADDIZIONALI PROVINCIALI**
- 7) **addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica:** art. 6 del d.l. 28 novembre 1988, n. 511, convertito dalla legge 27 gennaio 1989, n. 20;
- ❖ **COMPARTICIPAZIONI**
- 8) **compartecipazione provinciale al gettito IRPEF:** art. 31, comma 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289;
- 9) **compartecipazione provinciale al gettito del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi:** art. 3, comma 27, della legge 28 dicembre 1995, n. 549;
- ❖ **DEVOLUZIONI DI GETTITO**
- 10) **attribuzione del gettito RC auto:** art. 60 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.

**Impianto della legge n. 42 del 2009.** Negli articoli 11 e 12 della legge n. 42/2009 vengono definite le linee di sviluppo del nuovo quadro della autonomia impositiva locale.

Più precisamente nell'art. 12 si dispone che: *“1. I decreti legislativi di cui all'articolo 2, con riferimento al coordinamento ed all'autonomia di entrata e di spesa degli enti locali, sono adottati secondo i seguenti principi e criteri direttivi: a) la legge statale individua i tributi propri dei comuni e delle province, anche in sostituzione o trasformazione di tributi già esistenti e anche attraverso l'attribuzione agli stessi comuni e province di tributi o parti di tributi già erariali; ne definisce presupposti, soggetti passivi e basi imponibili; stabilisce, garantendo una adeguata flessibilità, le aliquote di riferimento valide per tutto il territorio nazionale”.*

Alla lettera b) si prevede poi: *“definizione delle modalità secondo cui le spese dei comuni relative alle funzioni fondamentali di cui all'articolo 11, comma 1, lettera a), numero 1), sono prioritariamente finanziate da una o più delle seguenti fonti: dal gettito derivante da una compartecipazione all'IVA, dal gettito derivante da una compartecipazione all'imposta sul reddito delle persone fisiche, dalla imposizione immobiliare, con esclusione della tassazione patrimoniale sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo secondo quanto previsto dalla legislazione vigente alla data di entrata in vigore della presente legge in materia di imposta comunale sugli immobili, ai sensi dell'articolo 1 del decreto-legge 27 maggio 2008, n. 93, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 luglio 2008, n. 126”.*

Alla lett. c) si aggiunge: “*definizione delle modalità secondo cui le spese delle province relative alle funzioni fondamentali di cui all’articolo 11, comma 1, lettera a), numero 1), sono prioritariamente finanziate dal gettito derivante da tributi il cui presupposto è connesso al trasporto su gomma e dalla compartecipazione ad un tributo erariale*”.

In questo modo vengono delineate, in conformità con il quadro costituzionale, le grandi linee di sviluppo del sistema della finanza locale, destinato a strutturarsi in un insieme di compartecipazioni e di tributi propri “derivati”.

Si prevede anche l’attribuzione di addizionali a tributi erariali (v. art. 11, lett. b) e vengono poi previsti uno o più tributi comunali e provinciali di scopo – lett. d) e lett. e) – su cui i Comuni e le Province avranno la facoltà dell’istituzione.

Alle Regioni, nell’ambito dei loro poteri legislativi in materia tributaria, si riconosce la potestà di istituire ulteriori nuovi tributi comunali e provinciali nel proprio territorio, purché senza insistere su basi imponibili già coperte dall’imposizione statale.

La fiscalità degli Enti locali viene così collocata su un doppio binario: da un parte i tributi di derivazione statale, che costituiranno la fonte prevalente della finanza locale, dall’altra – in misura marginale – quelli di derivazione regionale. I tributi propri in senso stretto (sempre comunque derivati, nel caso degli Enti locali, dal momento che non hanno potestà legislativa) potranno, invece, svolgere un ruolo più “selettivo” e “qualitativo”.

Nel complesso si tratta di un aumento importante dell’autonomia impositiva locale cui farà da contraltare una riduzione della pressione fiscale statale, perché vengono soppressi gli attuali trasferimenti statali a Comuni e Province che oggi gravitano sul bilancio dello Stato e sono alimentati dalla fiscalità statale generale.

La progressiva attuazione di tutti i principi della delega dovrà poi successivamente svilupparsi anche attraverso la abolizione e fiscalizzazione dei trasferimenti regionali (il cui importo, come risulta dalla relazione Copaff, è di significativo ammontare e potrà trovare spazio principalmente nella dimensione delle compartecipazioni).

E’ opportuno infine precisare che il processo di fiscalizzazione dei trasferimenti non comporta alcun costo aggiuntivo per lo Stato, ma determina significativi effetti virtuosi in termini di responsabilizzazione nella spesa locale, di semplificazione, riduzione di contenziosi, responsabilizzazione nella lotta all’evasione fiscale.

E' opportuno anche ribadire che l'esigenza di semplificazione è tanto maggiore quanto minore è la dimensione media della categoria di Enti territoriali considerata.

**C) Finanza regionale. Quadro attuale.** Anche nel comparto della finanza regionale è evidente la stratificazione: la finanza regionale si compone di 11 forme impositive, di tre addizionali, di tre compartecipazioni. In questo comparto, tuttavia, data la dimensione media delle Regioni e il loro numero limitato, i problemi maggiori non sono posti dal comunque eccessivo numero di fonti di gettito, bensì principalmente da difetti di struttura di alcune delle principali voci di entrata. A mero titolo esemplificativo alcuni nodi: ad esempio l'attuale addizionale regionale all'Irpef non consente di considerare i figli a carico, per cui un single paga la stessa addizionale regionale di un padre di famiglia con quattro figli a carico nonostante la capacità contributiva sia profondamente diversa; la compartecipazione Iva è assegnata in base ai consumi Istat, per cui se in una regione ci fosse una evasione totale dell'Iva questa comunque percepirebbe la sua quota di Iva. Soprattutto, il problema maggiore è dato dalla mancanza di "tracciabilità" della imposizione regionale, non idonea, allo stato attuale, a fornire sufficienti incentivi alla razionalizzazione della spesa e a garantire il controllo democratico degli elettori sulle dinamiche di spesa.

- 1) imposta regionale sulle attività produttive (IRAP):** artt.1 - 45 del D.lgs 15 dicembre 1997, n. 446;
- 2) imposta regionale sulla benzina per autotrazione:** art. 17 del D.Lgs. 21 dicembre 1990, n. 398; art. 3, commi 13 - 14 della legge 28 dicembre 1995, n. 549;
- 3) tassa per l'abilitazione all'esercizio professionale:** art. 190 del R.D. 31 agosto 1933, n. 1592; art. 121 del D.P.R. 24 luglio 1977, n. 616;
- 4) imposta regionale sulle concessioni statali dei beni del demanio marittimo:** artt. 1 - 10 del d.l. 5 ottobre 1993, n. 400, convertito dalla legge 4 dicembre 1993, n. 494;
- 5) tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi:** art. 3, commi 24 - 40 della legge 28 dicembre 1995, n. 549;
- 6) imposta sulle emissioni sonore degli aeromobili:** artt.90-95 della legge 21 novembre 2000, n. 342;
- 7) imposta regionale sulle concessioni statali per l'occupazione e l'uso dei beni del patrimonio indisponibile:** art. 2 della legge 16 maggio 1970, n. 281
- 8) tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche regionali:** art. 5 della legge 16 maggio 1970, n. 281;

- 9) taxa regionale per il diritto allo studio universitario:** art. 3, commi 19 - 23 della legge 28 dicembre 1995, n. 549;
- 10) tasse automobilistiche regionali:** testo unico approvato con D.P.R. 5 febbraio 1953, n. 39; art. 5 della legge 28 febbraio 1983, n. 53;
- 11) tasse sulle concessioni regionali:** art.3 della legge 16 maggio 1970, n. 281; comprende le concessioni per l'igiene e la sanità, per l'esercizio di attività turistiche e alberghiere, per i trasporti locali e per la concessione di miniere, cave e torbiere. Le relative tariffe sono disciplinate dal D.Lgs. 22 giugno 1991, n. 230.

#### ❖ **ADDIZIONALI REGIONALI**

- 12) addizionale regionale all'IRPEF:** art. 50 del D.lgs 15 dicembre 1997, n. 446;
- 13) addizionale regionale all'imposta di consumo sul gas metano e relativa imposta sostitutiva:** artt. 9 - 16 del D.Lgs. 21 dicembre 1990, n. 398; art.10, commi 5 - 9 del d.l. 18 gennaio 1993, n. 8, convertito dalla legge 19 marzo 1993, n. 68;
- 14) addizionale regionale sui canoni statali per le utenze di acqua pubblica:** art. 18, legge 5 gennaio 1994, n. 36.

#### ❖ **COMPARTECIPAZIONI**

- 15) compartecipazione all'accisa sulla benzina:** art. 3, comma 12, della legge 28 dicembre 1995, n. 549; artt. 4 e 5 del D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 56;
- 16) compartecipazione regionale al gettito dell'IVA:** art. 2 del D.Lgs. 18 febbraio 2000, n. 56.
- 17) compartecipazione all'accisa sul gasolio** art. 3, comma 12-bis, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, introdotto dall'art. 1, comma 12, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, stabilisce, a decorrere dal 1° gennaio 2007, l'attribuzione, in favore delle regioni a statuto ordinario, di una quota dell'accisa sul gasolio per autotrazione.

**Impianto della legge n. 42 del 2009.** In tema di autonomia impositiva delle Regioni il quadro definito dalla legge delega è già piuttosto preciso e non lascia ai decreti legislativi margini analoghi a quelli relativi alla finanza provinciale e locale.

Per quanto riguarda l'autonomia impositiva regionale, la legge n. 42/2009 utilizza la nozione di *tributo proprio autonomo* (istituito dalla legge regionale) così come è stata definita dalla Corte costituzionale, mentre fa riferimento ai *tributi propri derivati* per indicare quelli istituiti dalla legge statale e il cui gettito è assegnato alle Regioni.

Il sistema di finanziamento delle Regioni si struttura individuando nei tributi regionali derivati e nelle compartecipazioni ai tributi erariali la fonte primaria di finanziamento delle funzioni ad essi attribuite. Mentre alle compartecipazioni è assegnato il compito di garantire uno “zoccolo duro” di entrate stabili, ma comunque adeguabili al mutamento delle condizioni, i tributi propri derivati e le addizionali assicurano flessibilità di bilancio per far fronte alle esigenze locali e concorrono a rendere effettiva la responsabilità degli amministratori locali.

Lo spazio dei tributi regionali autonomi è minore, in conformità a quanto avviene in altri ordinamenti, ad esempio quello spagnolo, potendosi esercitare solo su presupposti che non siano già oggetto dell'imposizione statale.

L'autonomia impositiva regionale è comunque valorizzata, permettendo alle Regioni di sviluppare, attraverso esenzioni, agevolazioni e deduzioni sui tributi propri derivati, politiche mirate a valorizzare le specificità produttive e sociali presenti sui territori.

In merito alle compartecipazioni, dal punto di vista qualitativo, è senz'altro innovativo il principio della territorialità dei gettiti in base al quale, come anticipato, alla Regione andrà il gettito effettivamente percepito sul territorio e non quello virtuale calcolato secondo i consumi Istat, come oggi avviene per la compartecipazione all'IVA.

La prassi finora vigente ha di fatto premiato le realtà dove maggiore è l'evasione di questa imposta, che si vedono assegnato un gettito che prescinde da quanto effettivamente è riscosso sul territorio. La lett. d) dell'art. 7 della legge 42/09 corregge questa anomalia deresponsabilizzante, disponendo: *“le modalità di attribuzione alle regioni del gettito dei tributi regionali istituiti con legge dello Stato e delle compartecipazioni ai tributi erariali sono definite in conformità al principio di territorialità di cui all'art. 119 della Costituzione. A tal fine, le suddette modalità devono tenere conto: 1) del luogo di consumo, per i tributi aventi quale presupposto i consumi; per i servizi, il luogo di consumo può essere identificato nel domicilio del soggetto fruitore finale; 2) della localizzazione dei cespiti, per i tributi basati sul patrimonio; 3) del luogo di prestazione del lavoro, per i tributi basati sulla produzione; 4) della residenza del percettore, per i tributi riferiti ai redditi delle persone fisiche”*.

In questo modo il gettito assegnato è quello effettivamente riscosso sul territorio e la compartecipazione, per così dire, diventa “intelligente”, perché ha un effetto di responsabilizzazione che arriva a premiare anche e soprattutto il concorso al recupero dell'evasione, cui peraltro fa riferimento anche la norma di chiusura di cui all'art. 26, lett. c) che dispone *“siano previsti adeguati meccanismi diretti a coinvolgere e cointeressare le regioni ed enti locali nell'attività di recupero*

*dell'evasione fiscale e nel contrasto all'elusione fiscale”.*

Dal punto di vista quantitativo, l'art. 7, comma 1, lett. a), identifica le compartecipazioni al gettito dei tributi erariali, che corrispondono in via prioritaria a quello dell'IVA. Nell'ambito della finanza regionale, la compartecipazione all'IVA è destinata ad assumere una dimensione importante, perché è prevista per alimentare il fondo perequativo di cui all'art. 8, lett. d), relativo ai livelli essenziali, mentre alla compartecipazione all'IRPEF fa riferimento solo l'art. 10, lett. c) riguardo alle modalità di finanziamento delle nuove funzioni trasferite alle Regioni, destinate ad essere finanziate anche tramite un *“aumento dell'aliquota della compartecipazione regionale al gettito dell'IVA destinata ad alimentare il fondo perequativo a favore delle regioni con minore capacità fiscale per abitante ovvero della compartecipazione all'IRPEF”*.

Il fatto che il ruolo principale lo possa assumere la compartecipazione all'IVA è da valutare positivamente, perché si tratta di un'imposta distribuita in modo uniforme sul territorio.

L'art. 7, comma 1, lett. b) specifica che *“per tributi delle regioni si intendono: 1) i tributi propri derivati, istituiti e regolati da leggi statali, il cui gettito è attribuito alle regioni; 2) le addizionali sulle basi imponibili dei tributi erariali; 3) i tributi propri istituiti dalle regioni con proprie leggi in relazione ai presupposti non già assoggettati ad imposizione erariale”*.

Lo stesso articolo precisa poi alla lettera c) che: *“per i tributi di cui alla lettera b), numero 1), le regioni, con propria legge, possono modificare le aliquote e disporre esenzioni, detrazioni e deduzioni nei limiti e secondo criteri fissati dalla legislazione statale e nel rispetto della normativa comunitaria; per i tributi di cui alla lettera b), numero 2), le regioni, con propria legge, possono introdurre variazioni percentuali delle aliquote delle addizionali e possono disporre detrazioni entro i limiti fissati dalla legislazione statale”*.

Nell'art. 8 poi si fa riferimento all'addizionale Irpef quando si stabiliscono le modalità di finanziamento (sempre senza vincolo di destinazione) delle spese relative ai livelli essenziali (art. 8, comma 1, lett. d)) e delle funzioni non essenziali.

Queste formulazioni hanno modificato la versione precedente che era stata approvata dal Senato, che invece faceva riferimento ad aliquote riservate delle regioni a valere sulle basi imponibili dei tributi erariali.

Nella nuova formulazione, per effetto di una pressante richiesta dell'opposizione, è quindi caduta l'ipotesi dell'aliquota riservata, che avrebbe potuto portare a soluzioni più vicine a quelle praticate nell'ordinamento spagnolo, dove una quota dell'Irpef risulta ceduta alle

Comunità Autonome.

Al posto dell'aliquota riservata viene ora prevista l'addizionale Irpef, che però sarà molto probabilmente destinata ad assumere un ruolo maggiore di quello attuale, con contemporanea riduzione dell'Irpef nazionale, anche perché non viene più prevista, come modalità ordinaria di finanziamento, l'ipotesi della compartecipazione regionale all'Irpef.

E' quindi nell'ambito dell'addizionale Irpef che potranno svilupparsi le nuove politiche regionali a favore della famiglia - a cui potranno orientarsi i risparmi conseguiti sulle spese regionali - cui fanno riferimento i principi di cui all'art.2, lett. *ff*) "definizione di una disciplina dei tributi locali in modo da consentire anche una più piena valorizzazione della sussidiarietà orizzontale" e *gg*) "individuazione di strumenti idonei a favorire la piena attuazione degli articoli 29, 30 e 31 della Costituzione, con riguardo ai diritti e alla formazione della famiglia e all'adempimento dei relativi compiti".

Da questo punto di vista, occorre portare l'attenzione su quella disposizione dell'art. 7 che prevede come per i tributi di cui al numero 2 (cioè di fatto l'addizionale irpef) il legislatore delegato debba strutturare il sistema in modo da consentire alle leggi "*di introdurre variazioni percentuali delle aliquote delle addizionali*" e "*disporre detrazioni entro i limiti fissati dalla legislazione statale*".

E' quindi rimesso al legislatore statale (cioè ai decreti legislativi di attuazione) individuare i margini entro cui le leggi regionali potranno prevedere la possibilità di stabilire detrazioni a favore del riconoscimento dei carichi familiari.

Non si tratta però di una delega in bianco: i decreti legislativi sono, infatti, condizionati dai principi di cui all'art. 2, ricordati in precedenza riguardo alla sussidiarietà orizzontale e al *favor familiae*.

Nel nuovo sistema dell'autonomia impositiva regionale, invece, i tributi regionali autonomi avranno uno spazio limitato, in conformità a quanto avviene in altri ordinamenti, ad esempio quello spagnolo, potendosi esercitare solo su presupposti che non siano già oggetto dell'imposizione statale, secondo quanto stabilisce l'art. 2, alla lett. *q*) disponendo che i tributi propri autonomi possano essere istituiti solo riguardo a "*presupposti non assoggettati a imposizione da parte della legge dello Stato*".

Inoltre, la lett. *o*) dello stesso art. 2 prevede la "*esclusione di ogni doppia imposizione sul medesimo presupposto, salvo le addizionali previste dalla legge statale o regionale*", introducendo quindi anche per le Regioni ordinarie quella possibilità di introdurre addizionali che la Corte Costituzionale nella sent. n. 108 del 2007 ha riconosciuto in capo

alle Regioni Speciali.

In ogni caso, se i margini lasciati ai tributi regionali autonomi sono limitati rispetto alle potenzialità consentite dal quadro derivante dalla lettura sistematica degli artt. 117 e 119 Cost., la circostanza deve essere valutata alla luce dell'esigenza di non creare, almeno nella fase di avvio del federalismo fiscale, una eccessiva frammentazione del sistema tributario.

Va poi considerata la possibilità per la legge regionale di individuare tributi comunali, ai sensi dell'art. 2, lett. q) che dispone: *“previsione che la legge regionale possa, con riguardo ai presupposti non assoggettati ad imposizione da parte dello Stato: 1) istituire tributi regionali e locali; 2) determinare le variazioni delle aliquote o le agevolazioni che comuni, province e città metropolitane possono applicare nell'esercizio della propria autonomia”*. La disposizione deve essere letta insieme a quella dell'art. 12 che stabilisce *“g) previsione che le regioni, nell'ambito dei propri poteri legislativi in materia tributaria, possano istituire nuovi tributi dei comuni, delle province e delle città metropolitane nel proprio territorio, specificando gli ambiti di autonomia riconosciuti agli enti locali”*.

Infine la legge regionale potrà anche disporre compartecipazioni ai tributi regionali a favore di Comuni e Province, perché l'art. 11, comma 1, stabilisce: *“b) definizione delle modalità per cui il finanziamento delle spese di cui alla lettera a), numero 1), e dei livelli essenziali delle prestazioni eventualmente da esse implicate avviene in modo da garantirne il finanziamento integrale in base al fabbisogno standard ed è assicurato dai tributi propri, da compartecipazioni al gettito di tributi erariali e regionali, da addizionali a tali tributi, la cui manovrabilità è stabilita tenendo conto della dimensione demografica dei comuni per fasce, e dal fondo perequativo”*.

Quello appena descritto è l'impianto della legge delega n. 42 del 2009. Occorre notare che la principale necessità nella fase di attuazione sarà quella di sviluppare idonei meccanismi di responsabilizzazione fiscale del comparto regionale, da realizzate intervenendo sulle principali fonti di gettito. Questo potrà avvenire, almeno in parte, nell'ambito della soppressione e fiscalizzazione dei trasferimenti statali, che, come già ribadito, è un processo che non comporta alcun onere aggiuntivo per lo Stato né un incremento della pressione fiscale, ma determina significativi effetti virtuosi in termini di responsabilizzazione nella spesa e razionalizzazione delle entrate.