

21/211/CU02/C2

**PARERE SULLO SCHEMA DI DISEGNO DI LEGGE RECANTE
“DELEGA AL GOVERNO PER LA RIFORMA FISCALE”**

Parere, ai sensi dell’articolo 9, comma 3, del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281

Punto 2) Odg Conferenza Unificata

Le Commissioni Finanze di Camera e Senato hanno svolto un’indagine conoscitiva sulle caratteristiche di una riforma fiscale finalizzata a rivedere il sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche ed in generale la struttura del sistema tributario, in ottica di sostegno alla crescita economica. Le Commissioni hanno approvato un documento conclusivo (30 giugno 2021) che ha analizzato le criticità dell’attuale sistema tributario italiano e delineato i principali obiettivi della riforma, proponendo gli strumenti per conseguirli.

A seguito del lavoro parlamentare, il 5 ottobre 2021 il Governo ha approvato un disegno di legge delega per la revisione del sistema fiscale che risponde alla necessità di semplificare l’architettura e la nomenclatura del sistema tributario nazionale. L’attuale sistema fiscale italiano fonda le sue basi nella riforma del 1973 e nel “ritocco” del 1997. Appare pienamente condivisibile intervenire per rendere moderna la fiscalità italiana in un contesto di appartenenza all’Unione Europea. I principi cardine della riforma sono:

- stimolo alla crescita economica attraverso una maggiore efficienza della struttura delle imposte e la riduzione del carico fiscale sui fattori di produzione;
- razionalizzazione e semplificazione del sistema fiscale, anche attraverso la riduzione degli adempimenti e l’eliminazione dei micro-tributi;
- preservazione della progressività del sistema fiscale;
- contrasto all’evasione e all’elusione fiscale.

Entrando nel dettaglio degli obiettivi delineati dal DDL delega si sviluppa una prima riflessione imperniata sulla genericità della delega e, forse, di **un eccesso di delega**.

In alcune norme non sono presenti né le definizioni degli oggetti tributari che si vogliono riformare né le modalità con le quali assicurare la copertura finanziaria della possibile soppressione o del superamento dei tributi attualmente vigenti:

- **Art. 1 (Delega al Governo per la revisione del sistema fiscale e procedura)**

Un primo esempio è **nell'art. 1, comma 1, lett. b)** laddove si parla *dell'individuazione ed eliminazione di microtributi per i quali i costi dell'adempimento risultino elevati a fronte di un gettito trascurabile*. Questa condizione non appare soddisfacente di un quadro chiaro sul quale intervenire in quanto è dall'effetto del tributo che si ricava la definizione di microtributi; senza considerare le implicazioni per gli enti che questi tributi gestiscono. Insomma, un microtributo può essere definito tale per la ridotta numerosità dei contribuenti, per la poca rilevanza del gettito, per il ridotto valore del debito d'imposta. Ma tali definizioni non sono sufficienti se rappresentano un rapporto esattamente contrario, rispettivamente, per l'entità rilevante dell'imposta dovuta dai pochi contribuenti, per l'incidenza sociale del tributo pur a fronte di un ridotto gettito complessivo, per la elevata numerosità dei contribuenti a fronte di un debito tributario modesto.

In proposito, l'esempio immediato è fornito dalla **tassa auto e dal tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi (ecotassa)**. La prima ha un'elevatissima platea di contribuenti a fronte di un debito medio di ridotto rilievo (180€); il secondo tributo impatta su di un ridottissimo numero di contribuenti ma il debito tributario risulta mediamente molto elevato (45.000€). **Entrambi, inoltre, rappresentano una forma moderna di tributo di scopo in quanto, la leva fiscale consente di indirizzare le scelte dei cittadini in rapporto all'impatto ambientale che i rispettivi presupposti impositivi generano.**

La dimensione indicata nel DDL Delega **non è sufficiente a rappresentare gli elementi di politica fiscale che coinvolgono gli spazi di intervento degli enti sub-statali, come le Regioni, verso le quali non sembra essere riaffermata e valorizzata la funzione di coordinamento della finanza locale**. Tale intervento rischia, infatti, di mortificare la negoziazione tra Regioni, Comuni, Province e Città metropolitane appartenenti allo stesso territorio.

Forse, potrebbe essere altrettanto utile intervenire classificando i tributi per la competenza del gettito. Ad esempio, nell'ambito delle misure previste al **comma 5, dell'art. 1**, si potrebbe ipotizzare di sopprimere la ripartizione del gettito della tassa auto tra Regioni e Stato (limitatamente al maggior gettito relativo alla maggiorazione delle tariffe per veicoli inquinanti e sopra i 100Kw) che innesca un sistema di compensazioni finanziarie molto oneroso nella definizione delle relative partite.

- **Art.4 (Razionalizzazione dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette)**

Altro ambito di intervento previsto dal DDL Delega è rappresentato dalla razionalizzazione dell'IVA e delle altre imposte indirette. Il contenuto dell'art. 5 non sembra tenere conto della attuale destinazione dell'IVA a favore delle Regioni nella misura del 70,14% secondo quanto previsto dal non ancora superato d.Lgs. 56/2000

indispensabile a coprire una rilevante parte della spesa sanitaria, ma anche spese non sanitarie di cui va garantita la copertura. Sorgono alcune perplessità su come procedere per il raggiungimento dell'obiettivo indicato nella delega, considerati i limitati margini finanziari derivanti dall'odierna struttura dell'IVA.

- **Art. 5 (Graduale superamento dell'IRAP) e Art. 7 (Revisione delle addizionali comunali e regionali all'IRPEF)**

Il superamento dell'IRAP viene auspicato all'art. 5 come mera operazione finanziaria della quale non si intravedono le misure destinate ad assicurare il gettito da destinare alla copertura della spesa sanitaria principalmente in relazione alla forma di tassazione sostitutiva o, invece, gravante su tributi esistenti. D'altro canto, si sottolinea che **attualmente l'IRAP finanzia anche altre spese non sanitarie per circa 2,5 mld di cui nel testo del DDL non si esplicita l'assicurazione di copertura** (ex fondo perequativo L. 549/1995).

Il medesimo articolo non prevede la preservazione degli spazi di flessibilità fiscale a favore delle Regioni attualmente titolari del gettito dell'imposta come invece previsto nel Documento conclusivo delle Commissioni finanze di Camera e Senato (par.2.9. ultimo periodo). Occorrerebbe integrare il DDL con tale previsione.

Nell'articolo 7 si prospetta il superamento delle attuali addizionali con corrispondenti sovrainposte. **Il DDL delega non definisce il contenuto della sovrainposta specie rispetto alla differente definizione presente in dottrina.**

La **definizione classica** attribuisce alla **sovrainposta la natura di imposizione gravante sul debito della connessa imposta statale** e, in quanto tale, ne subisce gli effetti della struttura progressiva delle aliquote IRPEF e degli interventi (in diminuzione) delle detrazioni e, in parte, delle deduzioni. **La definizione più diffusa in dottrina sembra essere quella di una sovrinposta** (il riferimento al termine "addizionale" è stato, come noto, non corretto sotto il profilo economico) **applicata alla medesima base imponibile dell'imposta principale ma con uno spazio di manovrabilità** a favore dell'ente titolare del gettito (Regioni o Comuni) sia in termini di applicazione di detrazioni che di deduzioni.

Pertanto, **nel primo caso il ruolo di Regioni e Comuni viene limitato alla sola manovrabilità delle aliquote;** questo certamente rappresenta una grandissima semplificazione per i contribuenti ma **mortifica la capacità di realizzare una, seppur modesta, politica fiscale da parte dei medesimi enti impositori Regioni o Comuni.** Invece, avviene l'inverso con **l'interpretazione di sovrainposta fornita con il secondo caso che consentirebbe una più ricca capacità di intervento di Regioni e Comuni** che, oltre ad azionare la differenziazione di aliquota possono intervenire nella determinazione di detrazioni d'imposta e, finanche, di deduzioni correlate alla caratteristica economica dei rispettivi territori.

Il DDL Delega non fornisce elementi di chiarezza al riguardo e non consente di formulare una proposta, magari migliorativa.

Con riferimento agli impatti diretti sul sistema di finanziamento delle regioni, sono state elaborate delle proposte sulla sostituzione dell'addizionale IRPEF e dell'IRAP con sovrapposte a tributi statali, **secondo la definizione classica di sovrapposta** (in allegato). Infatti, nella legge delega, se per l'addizionale IRPEF viene esplicitamente indicata la forma d'imposizione sostitutiva, per l'IRAP tale soluzione non viene definita, mentre il documento conclusivo delle Commissioni parlamentari si limitava ad indicare il suo riassorbimento nei tributi attualmente esistenti. Tuttavia, anche sulla base dell'esame dei tributi statali oggetto di possibile compartecipazione, in questa analisi l'IRES viene considerato l'oggetto di imposizione sostitutiva, presumibilmente in forma di sovrapposta, in coerenza con quanto previsto per l'addizionale regionale IRPEF.

Le motivazioni alla base della sostituzione delle attuali imposte regionali risiedono, per l'addizionale regionale IRPEF nella frammentazione e nell'alterazione della progressività dell'imposizione sui redditi che sarebbero causate dalle manovre regionali, mentre per l'IRAP nella distorsione che tale imposta determinerebbe nell'allocazione dei fattori produttivi e nei conseguenti effetti negativi sulla crescita.

Tali motivazioni vanno analizzate più a fondo, con particolare riferimento all'addizionale regionale IRPEF. Riguardo alla frammentazione del sistema impositivo, se da un lato è inevitabile in un sistema decentrato di finanza pubblica che la possibilità di applicare differenti aliquote per scaglioni di reddito determini una maggiore, seppur limitata, complessità del sistema d'imposizione sui redditi, dall'altro bisogna considerare anche i vantaggi che derivano dalla differenziazione delle scelte politiche regionali, anche in materia fiscale, che sono alla base dei principi di efficienza e responsabilizzazione ispiratori del federalismo fiscale.

Riguardo alla possibile alterazione della progressività, invece, si evidenzia come i ridotti margini di manovra sulle aliquote e la ridotta incidenza (aliquota media) dell'addizionale regionale, rispetto alle medesime caratteristiche dell'IRPEF statale, non consentano alle Regioni di alterare sensibilmente la progressività e l'effetto redistributivo dell'imposizione predeterminati dallo Stato. Tali conclusioni sono avvalorate anche da una sentenza delle Corti Costituzionali in materia di progressività dell'addizionale regionale IRPEF (sentenza 26 gennaio 2014, n.8).

Le prospettate modifiche ai principali tributi regionali portano quindi con sé alcune criticità:

- **la riduzione dell'autonomia finanziaria regionale**, come delineata dalla legislazione attuativa dell'art. 119 Cost. (L. 42/2009 e D. Lgs. 68/2011) per due motivi: **1) il gettito della sovrapposta risente maggiormente degli interventi dello Stato sui tributi oggetto di compartecipazione (le Regioni risentirebbero delle decisioni centrali su base imponibile, aliquote e detrazioni dell'IRPEF**

nazionale, mentre con l'attuale addizionale non risentono delle scelte statali su aliquote e detrazioni); 2) la sostituzione graduale dell'IRAP senza specificare le modalità alternative di finanziamento, potrebbe aumentare il carattere di finanza derivata delle Regioni qualora non sia attribuito un nuovo tributo;

- **la mancata esplicitazione nel disegno di legge delega della garanzia, anche con le nuove sovrainposte, degli attuali livelli massimi di flessibilità fiscale aggiuntiva delle Regioni** (che andrebbe emendato in tal senso) e che possono risultare fondamentali per l'adeguamento dei fabbisogni di risorse o per gli equilibri di bilancio;
- **la redistribuzione di carico fiscale tra gli attuali soggetti passivi e quelli dei tributi sostitutivi, in particolare per l'ipotizzato passaggio da IRAP a sovrainposta IRES**, la quale presenta una platea di contribuenti molto differente. L'IRAP, infatti, interessa tutte le attività produttive private e tutti gli enti pubblici, mentre l'IRES solo le società di capitali e una limitata quota di enti pubblici;
- **l'introduzione di nuove normative regionali che permettano di conseguire un gettito corrispondente a quello derivante dall'applicazione delle manovre vigenti, in un contesto** in cui, soprattutto nell'ipotesi di passaggio da IRAP a sovrainposta IRES, **la struttura della nuova base imponibile si presenta molto diversa;**
- **l'impatto sui gettiti potenzialmente ottenibili dall'applicazione di ulteriori manovre da parte delle Regioni**, con perdite o guadagni per i vari enti nel passaggio alle nuove forme di imposizione, in ragione della differente distribuzione territoriale del gettito tra i tributi vigenti e le sovrainposte sostitutive.

Si illustrano brevemente i risultati della simulazione effettuata:

- Dal punto di vista quantitativo, il gettito dell'addizionale regionale IRPEF ammonta complessivamente a 12,3 milioni, di cui 2,8 miliardi derivante dalle manovre regionali già applicate, mentre il maggior gettito potenziale è pari a 9,3 miliardi. L'aliquota della sovrainposta IRPEF necessaria a coprire il gettito base dell'attuale addizionale, per il complesso delle Regioni, risulta pari al 5,80%, mentre l'ulteriore spazio di flessibilità della sovrainposta, atto a garantire a livello aggregato l'attuale gettito potenzialmente ottenibile con l'aumento massimo dell'addizionale, è pari al 5,69%.
- Il gettito IRAP complessivo è di circa 24 miliardi, di cui 14,5 miliardi sono afferenti alle società di capitali. Di questi, il gettito aggiuntivo derivante dall'applicazione della leva fiscale attualmente esercitata è pari a 0,6 miliardi, mentre il maggior gettito massimo potenziale risulta di 3,2 miliardi. L'aliquota di sovrainposta IRES necessaria a coprire il gettito IRAP base (relativamente alle

attività commerciali), per il complesso delle Regioni, è pari al 41,28%, mentre gli spazi di manovra attuali sarebbero garantiti, sempre a livello aggregato, con un'ulteriore aliquota IRES del 9,42%.

- **I dati elaborati evidenziano consistenti differenze, a livello regionale, tra i gettiti dell'addizionale regionale IRPEF e dell'IRAP da un lato e quelli della sovrainposta IRPEF ed IRES dall'altro.** Se per la componente di base, per la quale si presume venga mantenuta la destinazione alla sanità (esplicitamente indicata dal disegno di legge delega in relazione alla sostituzione dell'IRAP), opereranno gli attuali meccanismi di compensazione tramite la compartecipazione IVA a garanzia dell'integrale finanziamento, **per i gettiti da manovra fiscale ci saranno invece scostamenti potenziali a livello di singole Regioni** che devono essere valutati. In generale, le quantificazioni riportate ~~in questa nota~~ mostrano come gli importi in gioco siano rilevanti e come possano rivelarsi, quindi, consistenti gli scostamenti generati sui bilanci regionali e sulle potenziali capacità finanziarie delle Regioni. Queste criticità devono essere risolte nelle opportune sedi istituzionali, al fine di evitare impatti negativi sull'autonomia finanziaria regionale e sulle leve disponibili per la conservazione degli equilibri di bilancio.

Infine, merita molta attenzione la previsione del **comma 3, dello stesso art. 7**, laddove sembra **intravedersi un privilegio per la revisione del sistema dei trasferimenti agli enti locali in luogo della modifica dell'imposizione locale sugli immobili**. La Delega non chiarisce quale sarà il livello di responsabilità in capo ai Comuni per i quali, con la finalità di assicurare la neutralità sugli equilibri del bilancio statale, viene previsto anche un intervento sui fondi di riequilibrio.

Si auspica l'applicazione dell'art 119 Cost. e non il ritorno alla finanza derivata (sistema dei trasferimenti).

- ***Art. 8 (Modifica del sistema nazionale di riscossione)***

La riforma del sistema della riscossione nazionale richiede una **particolare attenzione circa gli assetti maturati nel tempo presso le Regioni che**, in un contesto normativo farraginoso e contraddittorio, **hanno novellato in merito al rapporto con i concessionari della riscossione iscritti all'albo** di cui all'art. 53 del d.Lgs. n. 446/1997, **innovando anche in relazione ai titoli esecutivi idonei alla riscossione coattiva. Il sistema della riscossione non può prescindere dal prendere in considerazione la positiva esperienza maturata presso le Regioni** che, nell'ambito delle competenze di coordinamento della finanza locale, hanno individuato **forme di collaborazione/partecipazione con gli enti locali dei rispettivi territori.**

- **Articolo 10 (Disposizioni finanziarie)**

Si richiama l'impossibilità di procedere alla determinazione degli eventuali effetti finanziari. Eventuali nuovi o maggiori oneri, che non trovino compensazione all'interno dei decreti o mediante utilizzo delle risorse del fondo per la riforma fiscale (articolo 1, comma 2, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 nel limite di 2 miliardi per l'anno 2022 e 1 miliardo a decorrere dal 2023, eventualmente integrate)¹ devono trovare compensazione con le risorse finanziarie recate dai decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge approvati temporalmente prima o contestualmente a quelli che comportano i nuovi o maggiori oneri.

In conclusione, una considerazione circa la correlazione tra il DDL Delega e la legge 42/2009 e dei relativi decreti attuativi che hanno visto, pur tra difficoltà legate alla congiuntura economica e al dibattito politico, la declinazione del federalismo fiscale. **La riforma delineata dalla bozza di Delega non lascia intravedere né una continuità con la legge 42/2009 né un superamento della situazione attuale.**

Si auspica che questi vincoli e criticità, in particolare quelli relativi alla garanzia degli attuali livelli massimi di flessibilità fiscale aggiuntiva e di gettito per ogni regione, possano essere superati, sia per le Regioni a statuto speciale e Province autonome (art. 10, c. 1-bis), sia per le Regioni a statuto ordinario (art. 10, c. 1-ter), per le quali è necessario inserire le clausole di salvaguardia:

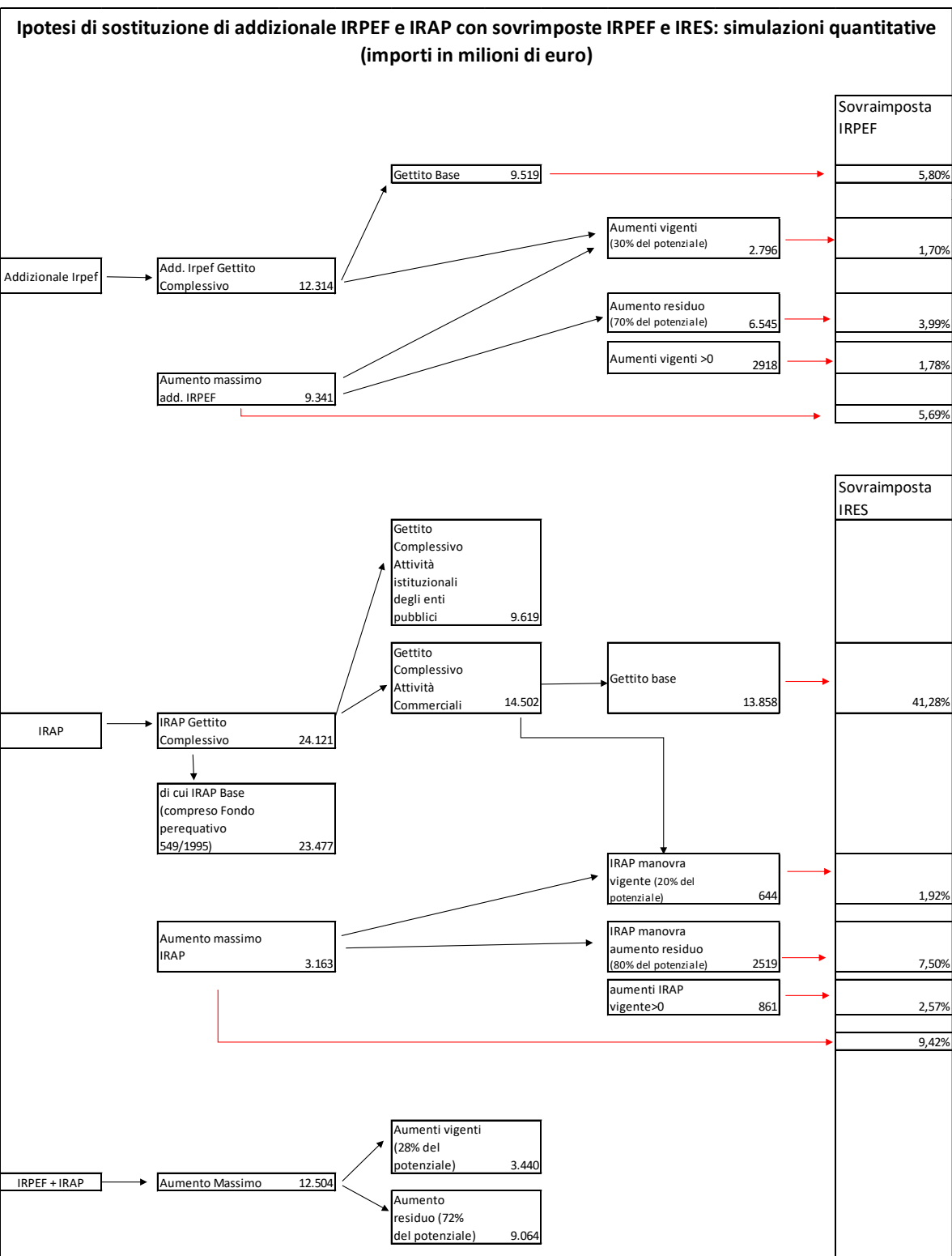
"All'articolo 10, dopo il comma 1, sono aggiunti i seguenti commi:

1-bis. Alle Regioni a statuto speciale e alle province autonome è garantito il ristoro dell'eventuale perdita di gettito, in termini di minori devoluzioni di tributi erariali e di tributi propri derivati, derivante dall'attuazione della delega di cui all'articolo 1."

1-ter. Alle Regioni a statuto ordinario è garantito il ristoro dell'eventuale perdita di gettito sui tributi propri derivati, rispetto a quanto previsto dalla legislazione vigente, derivante dall'applicazione delle aliquote di base e maggiorate, conseguente all'attuazione della delega, con particolare riferimento agli articoli 5 e 7.

¹ L. 30/12/2020, n. 178 Art. 1 - Comma 2

2. Al fine di dare attuazione a interventi in materia di riforma del sistema fiscale, nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze è istituito un Fondo con una dotazione di 8.000 milioni di euro per l'anno 2022 e di 7.000 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2023, di cui una quota non inferiore a 5.000 milioni di euro e non superiore a 6.000 milioni di euro a decorrere dall'anno 2022 è destinata all'assegno universale e servizi alla famiglia. I predetti interventi sono disposti con appositi provvedimenti normativi, a valere sulle risorse del Fondo di cui al primo periodo.



Roma, 2 dicembre 2021

ALLEGATO 1

“RIFORMA FISCALE E FINANZA REGIONALE: PRIME VALUTAZIONI SULLE PROPOSTE DI SOSTITUZIONE DELL’ADDIZIONALE IRPEF E DELL’IRAP CON SOVRAIMPOSTE A TRIBUTI STATALI”

**Riforma fiscale e finanza regionale: prime valutazioni sulle proposte di sostituzione
dell’addizionale IRPEF e dell’IRAP con sovrainposte a tributi statali**

12 ottobre 2021

Indice

1. Descrizione generale del disegno di riforma fiscale	10
1.1 I lavori parlamentari	10
1.2 Il DDL delega	11
2. La sostituzione dell’addizionale regionale IRPEF e dell’IRAP: effetti e criticità	12
2.1 Motivazioni della sostituzione dell’addizionale regionale IRPEF e dell’IRAP e nuove fonti di entrata attribuite alle Regioni	12
2.2 Gli effetti redistributivi derivanti dall’introduzione delle sovrainposte.....	14
2.3 Determinazione delle nuove imposte e implicazioni sulle manovre regionali	15
2.4 Progressività dell’imposizione sui redditi e addizionale regionale IRPEF	18
2.5 I riflessi sull’autonomia delle Regioni.....	22
2.6 Proposte di emendamento al disegno di legge delega	24
3. Quantificazioni sulle imposte sostitutive: gettito di base e manovre fiscali	25

1. Descrizione generale del disegno di riforma fiscale

1.1 I lavori parlamentari

La VI Commissione Finanze della Camera e la VI Commissione Finanze e Tesoro del Senato, con deliberazioni rispettivamente dell'11 e del 12 novembre 2020, hanno avviato un'indagine conoscitiva in merito alla riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) e su altri aspetti del sistema tributario. La ripresa del dibattito circa una riforma in tal senso è sorta dalla presa d'atto che l'attuale configurazione del sistema tributario italiano, che trae origine dal contesto economico e sociale degli Sessanta del ventesimo secolo (introdotta formalmente nell'ordinamento a partire dal 1974), pur subendo da allora diverse modifiche, non abbia beneficiato di interventi strutturali ed organici necessari per adeguarsi ai rilevanti cambiamenti intercorsi. L'allargamento dei mercati, il ruolo dello Stato, le dinamiche familiari e i loro riflessi sul lavoro, la mobilità dei fattori di produzione, impongono infatti di riconsiderare alcuni elementi strutturali del sistema tributario italiano.

L'indagine delle Commissioni si è conclusa con un documento approvato il 30 giugno 2021, dalla Commissione Finanze e Tesoro del Senato, in identico testo a quello approvato dall'analoga Commissione della Camera, che delinea gli obiettivi della riforma e gli strumenti per perseguirli.

I principali elementi critici del sistema tributario italiano sono individuati nell'eccessivo peso sui fattori produttivi, ed in particolare sul fattore lavoro, nel livello e la dinamica delle aliquote marginali, nell'eccessiva complessità. Essi sono considerati negativi per la crescita, in ragione del disincentivo all'offerta di lavoro per alcune categorie di reddito, e per l'equità del sistema tributario.

Sono evidenziati, in particolare, i seguenti elementi:

- I. la pressione fiscale è particolarmente elevata sui redditi da lavoro (aliquota implicita pari al 42,7%, la terza dell'area euro);
- II. lo scaglione di reddito compreso tra i 28 mila e i 55 mila euro presenta un forte salto di aliquota nominale rispetto a quello precedente ed aliquote marginali ben oltre quelle legali;

- III. un eccessivo utilizzo delle detrazioni, che genera iniquità al verificarsi del fenomeno dell'incapienza dell'imposta lorda rispetto alle spese potenzialmente detraibili;
- IV. l'andamento erratico delle aliquote effettive, per effetto dei predetti elementi critici, che non mostrano un andamento lineare e sempre crescente al crescere del reddito;
- V. il ruolo delle addizionali regionali e locali che, essendo per la quota base applicate in modo proporzionale su tutto il reddito e non beneficiando delle detrazioni per reddito da lavoro dipendente, possono accentuare la pressione sui redditi da lavoro.

1.2 Il DDL delega

A seguito del lavoro parlamentare, il 5 ottobre 2021 il Governo ha approvato un disegno di legge delega per la revisione del sistema fiscale. I *principi cardine della riforma* sono individuati nei seguenti:

- a. stimolo alla crescita economica attraverso una maggiore efficienza della struttura delle imposte ed una riduzione del carico fiscale sui fattori di produzione;
- b. razionalizzazione e semplificazione del sistema fiscale, anche attraverso la riduzione degli adempimenti e l'eliminazione dei micro-tributi;
- c. preservazione della progressività del sistema fiscale;
- d. contrasto all'evasione e all'elusione fiscale.

In materia di *imposizione sui redditi delle persone fisiche*, il disegno di legge prevede il completamento del sistema duale, rendendo omogenee al loro interno la tassazione redditi da capitale e quella dei redditi da lavoro, e la riduzione delle aliquote effettive su quest'ultimi. Viene prevista anche la revisione del sistema di deduzioni e detrazioni, puntando a maggiore efficienza ed equità. Si prevede, inoltre, il riordino della tassazione del risparmio, tenendo in considerazione la necessità di evitare spazi di elusione dell'imposta.

In materia di *tassazione del reddito d'impresa*, in coerenza con il sistema duale, l'obiettivo della delega è quello di rendere possibile la modifica della struttura delle imposte sulle imprese, al fine di allinearla a quella della generale tassazione dei redditi da capitale, che la stessa delega mira a rendere tendenzialmente omogenea. In quest'ottica, nel documento delle Commissioni parlamentari viene raccomandata la reintroduzione

dell'IRI (imposta sul reddito d'impresa)² in regime facoltativo. Tale proposta comporterebbe per i soggetti diversi da quelli a cui si applica l'IRES (imprese individuali e società di persone in contabilità ordinaria) la possibilità di optare per l'applicazione di un'aliquota proporzionale, a condizione che l'utile prodotto sia re-investito in azienda.

Interventi di razionalizzazione sono previsti anche per *l'imposta sul valor aggiunto (IVA)*, con riferimento alle aliquote e alle ripartizioni delle basi imponibili tra le aliquote stesse, nonché alla gestione del tributo.

Sono previste, inoltre, modifiche al catasto, finalizzate all'emersione di immobili e terreni non registrati ed alla rilevazione dei valori immobiliari sulla base di quelli espressi dal mercato

In materia di imposte regionali e locali, viene prevista la sostituzione delle addizionali regionali e comunali all'IRPEF con rispettive sovrainposte, garantendo su quest'ultime il mantenimento di margini di flessibilità in aumento ed in diminuzione a favore degli enti territoriali, ed il graduale superamento dell'IRAP, senza tuttavia indicare per quest'ultima fonti di entrata sostitutive.

2. La sostituzione dell'addizionale regionale IRPEF e dell'IRAP: effetti e criticità

2.1 Motivazioni della sostituzione dell'addizionale regionale IRPEF e dell'IRAP e nuove fonti di entrata attribuite alle Regioni

In merito agli interventi di impatto diretto per le Regioni, la legge delega prevede la sostituzione dell'addizionale regionale IRPEF con sovrainposte all'IRPEF ed il graduale superamento dell'IRAP.

² Introdotta dall'articolo 1, comma 1063, della legge 205/2017, mai applicata e successivamente abrogata. La reintroduzione dell'IRI non è esplicitamente indicata nell'attuale disegno di legge delega.

Riguardo all'*addizionale regionale IRPEF*, la ragione della sua sostituzione, nel documento preparatorio delle Commissioni parlamentari, viene individuata principalmente nella frammentazione dell'imposizione finale sui redditi e nell'alterazione della progressività che deriverebbe dall'applicazione di aliquote differenziate da parte delle Regioni e degli Enti locali.

Riguardo all'*IRAP*, invece, le proposte di progressiva abolizione, da tempo nell'agenda politica nazionale e indicate da norme vigenti³, sono motivate (sempre nel documento delle Commissioni parlamentari) dalla distorsione che tale imposta determinerebbe nell'allocazione dei fattori produttivi e dagli effetti negativi sulla crescita. Questo sebbene venga rilevato che, in ragione delle modifiche apportate nel tempo alla struttura dell'*IRAP*, in particolare dell'esclusione dall'imposizione della componente relativa al costo del lavoro a tempo indeterminato⁴, la sua base imponibile si sia avvicinata notevolmente a quella delle imposte sui redditi. Il disegno di legge delega non indica la fonte di entrata sostitutiva, ma garantisce unicamente la continuità del finanziamento del fabbisogno sanitario, mentre il documento conclusivo delle Commissioni parlamentari si limitava ad indicare il suo riassorbimento nei tributi attualmente esistenti. In merito si ricorda che l'articolo 11 del D.lgs. 68/2011 prevede, a fronte di interventi statali sulle aliquote o sulle basi imponibili dei tributi regionali, l'obbligo di *"contestuale adozione di misure per la completa compensazione" delle conseguenti minori entrate per le Regioni, tramite "modifica di aliquota o attribuzione di altri tributi"*. Tale obbligo di compensazione è peraltro contenuto anche nei principi della relativa legge delega (L. 42/2009, articolo 2, comma 2, lettera t) attuativa dell'articolo 119 della Costituzione.

L'abolizione dell'*IRAP* sarà graduale e quindi potenzialmente il Governo potrebbe sostituire il relativo gettito con fonti diverse. Considerata infatti la destinazione dell'attuale imposta regionale, finalizzata per la quasi totalità del gettito base al finanziamento del servizio sanitario, risulta necessario individuare fonti di finanziamento alternative che garantiscano l'invarianza di risorse per le Regioni. In questa sede si ipotizza la necessità di reperire un altro presupposto di imposta congruo.

Tra i grandi tributi sui quali potenzialmente è possibile applicare una sovraimposta sostitutiva dell'*IRAP*, l'*IRES* è quello generalmente ritenuto più idoneo. Sembra, infatti, impraticabile un completo spostamento del carico fiscale, attualmente gravante sulle

³ La legge 42/2009, delega sul federalismo fiscale, all'articolo 1, comma 1, lett. d) prevede tra le fonti di finanziamento delle spese cd. essenziali, l'*IRAP* "fino alla data della sua sostituzione con altri tributi".

⁴ Legge 194/2014, articolo 1, comma 20.

imprese, sulle persone fisiche tramite sovrainposta IRPEF⁵ e non si ravvisano altri presupposti di imposta idonei, sia dal punto di vista quantitativo che dell'efficienza di attribuzione a livello sub-centrale. In vista della revisione generale sulla tassazione delle imprese e dei redditi da capitale e dell'ipotesi di reintroduzione dell'IRI in regime facoltativo, si potrebbe supporre che la fonte di entrata alternativa all'IRAP possa essere individuata, in parte, anche in questa nuova forma di imposizione. Tuttavia, vista l'indeterminatezza di tale proposta, non citata esplicitamente nel disegno di legge delega, ma solo nei lavori delle Commissioni parlamentari, nel seguito della discussione e nelle simulazioni quantitative si prenderà a riferimento l'IRES quale unica base sostitutiva dell'IRAP, in forma di sovrainposta coerentemente con quanto previsto per l'addizionale regionale IRPEF.

Si segnala, infine, il nodo relativo all'imposta versata dagli enti pubblici, in quanto non pare sostenibile un recupero del gettito IRAP afferente a tali soggetti (circa 10 miliardi), tramite un corrispondente aumento del carico fiscale sui contribuenti dell'IRES, tenuto conto che la componente pubblica di quest'ultima imposta è molto limitata a rispetto a quella dell'IRAP. Sarebbe quindi necessario attribuire alle regioni un importo corrispondente al gettito attualmente a carico dagli enti pubblici con altre fonti di entrata.

2.2 Gli effetti redistributivi derivanti dall'introduzione delle sovrainposte

Una delle maggiori criticità riguardante gli interventi di sostituzione di addizionale regionale IRPEF ed IRAP risiede negli effetti redistributivi che potranno verificarsi tra soggetti passivi e tra Regioni, in conseguenza delle diverse caratteristiche dei contribuenti a livello territoriale, nonché nelle connesse problematiche per i bilanci regionali.

Dalla sostituzione dell'*addizionale regionale IRPEF* con relativa sovrainposta sul tributo statale, nonostante la sostanziale coincidenza dei soggetti passivi tra le due forme di imposizione, potrebbero risultare effetti redistributivi tra contribuenti in seguito alle diverse modalità di determinazione del nuovo tributo. La sovrainposta, essendo calcolata sul debito di imposta statale, a differenza dell'addizionale che viene computata sulla base

⁵ L'utilizzo dell'IVA, peraltro non ipotizzato nell'ambito della discussione della riforma, non sarebbe possibile anzitutto per la natura "comunitaria" del tributo, che non si presterebbe a differenziazioni a livello regionale. Inoltre, il gettito di tale tributo è già devoluto, in quota complessivamente superiore al 60 per cento, alle Regioni a statuto ordinario per il finanziamento della sanità, e in quote ancora maggiori e prossime al 100 per cento in favore delle Regioni a statuto speciale.

imponibile, subisce gli effetti della struttura progressiva delle aliquote IRPEF e degli interventi sull'imposta lorda (detrazioni). Questi effetti, in misura della diversa struttura dei redditi e del diverso accesso ai regimi agevolativi tra regioni, potrebbero determinare differenze, a livello di singolo ente, tra il gettito dell'addizionale e quello della sovrainposta a parità di gettito complessivo nazionale. L'effettiva misura della redistribuzione di carico fiscale e di gettito dipenderà tuttavia anche dalla revisione dell'IRPEF statale, oggetto principale del dibattito sulla riforma fiscale, che dovrebbe modificare sostanzialmente le modalità di determinazione dell'imposta (in particolare il sistema di detrazioni) e la struttura delle aliquote.

Relativamente alla *sostituzione dell'IRAP con sovrainposta IRES*, gli effetti redistributivi potranno essere più rilevanti, soprattutto per i soggetti passivi interessati. L'IRES, infatti, presenta una platea di soggetti passivi molto diversa da quella dell'IRAP: la prima interessa le società di capitali e gli enti non commerciali (escludendo le amministrazioni statali e quelle territoriali), mentre l'IRAP colpisce tutte le attività produttive (dotate di autonoma organizzazione) e tutti gli enti pubblici, quindi anche le società di persone, le imprese individuali e le amministrazioni pubbliche centrali e locali. Nel passaggio all'IRES, vi sarebbe quindi una notevole redistribuzione del carico fiscale tra soggetti produttivi, ad esempio un risparmio per le imprese che fanno maggior ricorso all'indebitamento e che utilizzano più lavoratori a tempo determinato (due voci tassate dall'IRAP), e un aggravio per le imprese che realizzano maggiori profitti. A fronte della variazione della tipologia di soggetti passivi dell'imposta, sarebbe inevitabile anche una variazione del gettito prodotto per Regione, in misura della diversa distribuzione della base imponibile per tipologia di contribuente tra Regioni. Inoltre, le differenze territoriali sarebbero accentuate se la sovrainposta IRES venisse attribuita in base all'attuale imputazione regionale del tributo statale in sede dichiarativa, che differisce notevolmente da quella IRAP. La prima, infatti, si basa sul domicilio fiscale delle società, la seconda sull'effettiva localizzazione delle sedi produttive. E' evidente che la mera sostituzione tra i due tributi genererebbe una distribuzione di gettito tra Regioni, a vantaggio di quelle con maggior concentrazione di sedi societarie.

2.3 Determinazione delle nuove imposte e implicazioni sulle manovre regionali

La determinazione della sovrainposta all'IRPEF viene specificata nel disegno di legge delega con l'applicazione di un'aliquota base tale da garantire alle Regioni, nel loro complesso, lo stesso gettito che avrebbero acquisito applicando l'aliquota di base

dell'addizionale regionale IRPEF attualmente stabilita dalla legge statale. Riguardo alla sostituzione dell'IRAP, per la quale non è individuata nel disegno di legge l'imposta sostitutiva, non sono previsti i relativi meccanismi di determinazione e di garanzia dell'attuale gettito prodotto. Tuttavia, per la sostituzione dell'IRAP, viene esplicitamente prevista la garanzia del finanziamento del fabbisogno sanitario. Pertanto, anche per l'imposizione sostitutiva dell'IRAP, si può ipotizzare un'aliquota di equilibrio della sovrimposta IRES che generi, per il complesso delle Regioni, il gettito commisurato alle aliquote di base dell'attuale IRAP di base. Maggiore incertezza permane riguardo alla flessibilità delle Regioni e agli scostamenti potenziali dei gettiti che potranno verificarsi a livello dei singoli enti.

Un aspetto fondamentale, che riguarda entrambi i tributi regionali oggetto di possibile sostituzione, è infatti il *mantenimento di un certo livello di manovrabilità*. Si sottolinea come i margini di aumento dell'addizionale regionale IRPEF e dell'IRAP, concessi dalla normativa vigente⁶ (si veda tabella 1) risultino fondamentali sia per la copertura di eventuali deficit in ambito sanitario (in questo caso obbligatoriamente), sia per qualsiasi maggiore esigenza di spesa, ovvero di raggiungimento degli equilibri di bilancio e, non ultimo, per il giudizio del merito di credito e sull'affidabilità finanziaria emesso dalle agenzie di rating e, quindi, per l'economicità nell'accesso al mercato finanziario.

Tab. 1 – Manovrabilità sull'addizionale regionale IRPEF e sull'IRAP

Misura	Addizionale regionale IRPEF	IRAP
Aumento aliquota	+2,10% (1° scaglione limite +0,50%)	+0,92% (su attività private e attività commerciali degli enti pubblici)
Riduzione aliquota	Azzeramento	Azzeramento
Deduzioni	No	Si
Detrazioni	Si (per carichi familiari o sostitutive di contributi regionali)	No

⁶ Per l'addizionale regionale IRPEF, articolo 6 del D.lgs. 68/2011. Per l'IRAP, articolo 16 del D.lgs. 446/1997 e articolo 5 del D.lgs. 68/2011. Il comma 3 dell'articolo 6 prevede che la riduzione dell'addizionale regionale IRPEF può avvenire fino alla misura minima tale da assicurare, unitamente ad altri tributi eventualmente individuati dalle Regioni, un gettito non inferiore all'ammontare dei trasferimenti regionali ai comuni, da sopprimere ai sensi dell'articolo 12 del medesimo D.lgs. 68/2011.

Il mantenimento della manovrabilità sui tributi sostitutivi viene previsto nel documento delle Commissioni e confermato, solo per la sovrainposta IRPEF, nel disegno di legge delega, senza però specificarne i limiti. Solo per le Regioni sottoposte ai piani di rientro per disavanzi sanitari (che comportino l'automatica applicazione di aliquote maggiori di quelle minime), viene disposto un incremento obbligatorio della sovrainposta tale da garantire il medesimo gettito attualmente ricavato dall'applicazione delle aliquote delle addizionali regionali maggiorate nella misura obbligatoria. In linea generale, tuttavia, il disegno di legge prevede la possibilità di aumento o diminuzione di aliquota della sovrainposta regionale entro limiti prefissati, non ulteriormente specificati. Nella relazione illustrativa allo stesso articolo viene, invece, precisato che l'aliquota di base *“può essere aumentata o diminuita dalle Regioni entro limiti prefissati tali da garantire alle Regioni nel loro complesso lo stesso gettito che avrebbero acquisito applicando l'aliquota di base dell'addizionale regionale all'Irpef stabilita dalla legge statale”*. Un'applicazione letterale di quanto descritto nella relazione accompagnatoria al disegno di legge, implicherebbe quindi l'applicazione di limiti di manovrabilità commisurati al gettito attualmente ottenibile con l'applicazione dell'1,23 per cento, in aumento e in diminuzione, che non coincide con quello ottenibile con gli attuali margini di flessibilità, ma tuttavia vi si avvicina molto (per il complesso delle Regioni, 9,5 miliardi il primo, 9,3 miliardi il secondo). Posto, quindi, che diverse interpretazioni potrebbero avere effetti sostanziali relativamente limitati, si pone la *necessità di definire chiaramente ed esplicitamente i limiti di flessibilità direttamente nella legge delega. Tale operazione potrebbe essere oggetto di un emendamento in sede parlamentare, su proposta delle Regioni (v. par. 2.6)*

Sempre riguardo alla sovrainposta IRPEF si rileva che la possibilità di applicare manovre fiscali differenziate per scaglioni, e di incidere quindi sulla progressività dell'imposta, potrebbe essere compromessa nella nuova ipotetica configurazione del tributo regionale, che per ragioni di praticabilità potrebbe prevedere solo l'applicazione di aliquote proporzionali sul debito d'imposta.

In relazione al mantenimento della flessibilità fiscale a valere sulle sovrainposte, vanno considerati anche gli effetti sui bilanci regionali ed in primo luogo *il problema dell'applicazione delle manovre vigenti*. Risultano in vigore, infatti, misure fiscali molto differenziate tra Regioni, in particolar modo tra quelle a statuto ordinario e quelle a statuto speciale, ma anche tra Regioni con deficit sanitari rispetto a quelle che non sono incorse in tale situazione. Le amministrazioni regionali si troverebbero quindi nella condizione di dover ridisegnare delle manovre fiscali su basi imponibili molto diverse (con particolare riferimento alla sovrainposta IRES), con esiti incerti sul gettito ottenibile e

soprattutto con le conseguenti e già citate differenze di impatto sui contribuenti rispetto alla situazione precedente.

In generale, il passaggio dagli attuali tributi alle sovrainposte, con il mantenimento di un margine di flessibilità di aliquota omogeneo a livello nazionale che garantisca complessivamente quello attuale o quello massimo, determinerà differenze nei gettiti effettivi o potenziali tra Regioni, in misura della differente distribuzione della base imponibile. Se, infatti, per il gettito finalizzato alla sanità le differenze di gettito tra regioni potranno essere compensate nell'ambito dell'attuale sistema di finanziamento, attraverso maggiore o minore compartecipazione IVA attribuita, variazioni sostanziali si verificheranno invece per i gettiti derivanti dall'applicazione delle manovre regionali. D'altra parte, la garanzia degli attuali gettiti, effettivi o potenziali, a livello di singola Regione, implicherebbe la necessità di margini di aumento di aliquota delle sovrainposte differenziati tra enti.

2.4 Progressività dell'imposizione sui redditi e addizionale regionale IRPEF

Come già rilevato, una delle motivazioni della trasformazione dell'addizionale regionale IRPEF in sovrainposta consiste nell'alterazione della progressività del sistema impositivo sui redditi che verrebbe indotta dalle variazioni regionali alle aliquote. Tale questione, sebbene presente dal punto di vista formale, dovrebbe essere tuttavia valutata nella sua reale portata, al fine di decidere se la ipotizzata trasformazione poggi su consistenti alterazioni della progressività, tali da portare all'abbandono del sistema oggi adottato e "rodato", a scapito dell'autonomia regionale.

Anzitutto si premette che, come precisato anche dalla Corte Costituzionale (Sentenza 23.01.2014, n. 8) in merito ad una questione sollevata dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri verso una legge della Regione Puglia che aveva disposto una manovra sull'addizionale regionale IRPEF con aliquote crescenti sino al terzo scaglione e costanti per il quarto ed il quinto prevedeva l'applicazione di aliquote, la progressività va valutata con riferimento al sistema tributario complessivo e non al singolo tributo, sottolineando peraltro come la progressività dell'IRPEF "*non è certo messa in discussione dalle modeste (rispetto alle aliquote statali) addizionali regionali*". Si riporta di seguito il passaggio della sentenza, di interesse per la questione in esame.

*“Questa Corte ha più volte chiarito che la progressività è principio che deve informare l'intero sistema tributario nel suo complesso e non il singolo tributo [...]. A ciò si aggiunga che nel caso di specie è anche l'imposta specifica (l'IRPEF) a essere significativamente progressiva e che **tale qualità non è certo messa in discussione dalle modeste (rispetto alle aliquote statali) addizionali regionali, tanto nella versione originaria, quanto, e a maggior ragione, nella nuova.**”*

Corte Costituzionale, Sentenza 23.01.2014, n.8

Considerato quindi l'orientamento del giudice costituzionale, e specificando che una trattazione rigorosa della progressività necessiterebbe dell'utilizzo delle consolidate tecniche di misurazione adottate in letteratura⁷, da applicare ai dati fiscali dei singoli

⁷ La misura dell'effetto redistributivo e della progressività delle imposte è generalmente affrontata in letteratura partendo dai concetti di disuguaglianza e di concentrazione e dai relativi indici di misurazione.

L'effetto redistributivo complessivo è misurato con l'indice di Reynolds-Smolensky (RS), dato dalla differenza tra l'indice di Gini dei redditi lordi (ante tassazione) e l'indice di Gini dei redditi netti (post tassazione):

$$RS = G_y - G_{y-t}$$

La progressività dell'imposta, in termini di scostamento dalla proporzionalità, è misurata con l'indice di Kakwani (K), dato dalla differenza tra l'indice di concentrazione dell'imposta e l'indice di Gini dei redditi lordi:

$$K = C_t - G_y$$

Esiste una relazione diretta tra l'effetto redistributivo complessivo e la progressività, che è formalizzata dalla seguente versione dell'indice di Reynolds-Smolensky:

$$RS = K \frac{t}{1-t} + RR$$

dove

K è l'indice di Kakwani, che misura lo scostamento dalla proporzionalità

$t/(1-t)$ è il fattore di incidenza dell'imposta

RR è il fattore di riordinamento

Il fattore di riordinamento è misurato dalla differenza tra l'indice di concentrazione dei redditi netti e l'indice di Gini dei redditi netti:

$$RR = C_{y-t} - G_{y-t}$$

e quantifica la perdita di effetto redistributivo dovuta allo scambio di posizioni tra contribuenti nella scala dei redditi, tra le situazioni ex ante ed ex post tassazione.

Riferimenti bibliografici:

- Baldini M., Toso S. (2004), Disuguaglianza, povertà e politiche pubbliche, Il Mulino, Bologna.
- Kakwani N. C. (1977), "Measurement of tax progressivity: an international comparison", *Economic Journal*, v. 87, n. 345, pp. 71-80.
- Reynolds M., Smolenski e. (1977), Public expenditures, taxes, and the distribution of income: the United States, 1950, 1961, 1970, Academic Press, New York.

contribuenti, in questa sede si ritiene comunque opportuno procedere ad una valutazione della progressività dell'addizionale regionale, valutando le caratteristiche generali delle imposte in esame in termini di struttura delle aliquote.

In primo luogo, al fine di confrontare più compiutamente due forme di imposizione che presentano diversa incidenza, è opportuno considerare non solo la progressività in senso stretto, intesa come aumento delle aliquote nominali al crescere della base imponibile, ma il potere redistributivo complessivo dell'imposta. E' quest'ultimo, infatti, che misura la capacità di una misura fiscale di modificare la disuguaglianza dei redditi. L'effetto redistributivo di un'imposta è determinato da due componenti: lo scostamento dalla proporzionalità e l'incidenza media (più un effetto di riordinamento tra contribuenti nella scala dei redditi ex ante ed ex post tassazione). Per ridurre la disuguaglianza, un'imposta deve essere progressiva, ma tanto più progressiva è la scala delle aliquote e tanto più elevata è l'aliquota media (l'incidenza), maggiore sarà l'effetto redistributivo.

Tab. 2 - Confronto tra progressività dell'IRPEF e dell'addizionale regionale e potenziale progressività delle manovre delle regioni

	Aliquote IRPEF	Aliquote marginali IRPEF	Aliquote IRPEF + add. reg. base
fino a euro 15.000	23,00%		24,23%
euro 15.001-28.000	27,00%	4,00%	28,23%
euro 28.001-55.000	38,00%	11,00%	39,23%
euro 55.001-75.000	41,00%	3,00%	42,23%
oltre euro 75.000	43,00%	2,00%	44,23%

Riguardo al primo aspetto, lo scostamento dalla proporzionalità, la tabella 2 riporta, per scaglioni di reddito, le aliquote dell'IRPEF e quelle dell'IRPEF sommate alla misura base dell'addizionale fissata dalla legge statale, calcolando le aliquote marginali. Su queste aliquote "base" dell'IRPEF e dell'addizionale regionale, si può valutare la possibilità capacità delle regioni di modificarne la progressività. Le aliquote dell'IRPEF vanno dal 23 per cento del primo scaglione al 43 per cento dell'ultimo scaglione, con una differenza massima quindi del 20 per cento, e aliquote marginali che raggiungono l'11 per cento nel passaggio tra il secondo e il terzo scaglione.

Le facoltà di variazione delle aliquote dell'addizionale IRPEF da parte delle regioni consistono in un aumento massimo del 2,10 per cento, con limite del +0,50 per cento sul

primo scaglione, e la possibilità di riduzione, qui considerata fino all'azzeramento⁸. Pertanto, ipotizzando una manovra regionale che azzeri l'aliquota di base dell'1,23 per cento, ad esempio per il primo scaglione, e fissi l'aumento massimo dal 2,10 per cento per uno degli scaglioni più elevati, si determina un *range* di variazione massimo del 3,33 per cento. Si sottolinea come questa sia un'ipotesi irrealistica, quantomeno per le Regioni a statuto ordinario, considerato che l'addizionale regionale IRPEF di base concorre al finanziamento del servizio sanitario regionale e che ogni riduzione deve essere compensata dalla regione con altre forme di entrata.

Si può quindi osservare quanto ridotta sia la possibilità di variazione delle aliquote da parte delle regioni rispetto al *range* di variazione delle aliquote IRPEF (3,33 per cento contro il 20 per cento). Se l'aumento regionale fosse applicato in modo consistente (ad esempio massimo) a partire da uno scaglione, solo "localmente" con riferimento a quello stesso scaglione si potrebbe effettivamente determinare una sensibile alterazione della progressività, che rimarrebbe comunque globalmente ridotta.

Al fine di valutare la seconda componente dell'effetto redistributivo, *l'incidenza dell'imposta*, sono state calcolate le aliquote medie dell'IRPEF statale e dell'addizionale regionale, quale rapporto tra gettiti e base imponibile (tabella 3). Per l'addizionale, le aliquote medie sono state calcolate sul gettito base, su quello complessivo e su quello delle manovre vigenti e potenziali. Come si nota dai valori in tabella, l'aliquota media dell'IRPEF, pari al 19,8 per cento, è 16 volte quella media del gettito potenziale da aumento massimo dell'addizionale, pari all'1,2 per cento. Risulta quindi evidente, data la ridotta incidenza media dell'addizionale regionale IRPEF rispetto a quella dell'imposta statale, come la possibilità di alterazione da parte delle Regioni dell'effetto redistributivo sia altrettanto ridotta.

⁸ Salvo che una quota dell'addizionale regionale IRPEF sia devoluta ai comuni a copertura dei trasferimenti regionali da sopprimere ai sensi dell'articolo 12 del D.lgs. 68/2011. In tal caso la riduzione può avvenire sino alla misura minima atta a garantire il gettito da devolvere ai comuni.

Tab. 3 - IRPEF e addizionale regionale IRPEF: confronto aliquote medie (importi in milioni di euro)

	Importi base imponibile e gettito	Aliquote medie
IRPEF		
Base imponibile	829.423,3	
Gettito	164.232,4	19,8%
Addizionale regionale IRPEF		
Base imponibile	775.840,2	
Gettito base	9.518,5	1,2%
Gettito da manovre vigenti	2.795,9	0,4%
Gettito complessivo	12.314,4	1,6%
Gettito da aumento massimo	9.341,1	1,2%
Gettito complessivo potenziale (base + aumento massimo)	21.655,5	2,8%

Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stime manovre add. IRPEF 2018 aggiornate alla nota MEF-DF 29/11/2019.

Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

Si è quindi evidenziato come entrambe le componenti dell'effetto redistributivo dell'addizionale regionale IRPEF presentino un valore notevolmente ridotto rispetto a quello dell'IRPEF statale. Da ciò consegue uno scarso potere delle regioni di alterare la distribuzione dei redditi netti determinata dall'imposizione dallo Stato.

2.5 I riflessi sull'autonomia delle Regioni

In via di principio, la sostituzione dell'addizionale regionale IRPEF e dell'IRAP con relative sovrimposte determinerebbe anzitutto una compressione dell'autonomia regionale, come disegnata dalla legge delega 42/2009 e dal decreto legislativo 68/2011, attuativi dell'articolo 119 della Costituzione.

Non c'è dubbio, infatti, che pur preservando una certa manovrabilità sui nuovi tributi, le caratteristiche di una sovraimposta rendano la struttura del tributo ed il relativo gettito più dipendenti dalle scelte di politica fiscale dello Stato. Se il gettito dell'addizionale regionale IRPEF è influenzato solo da interventi sulla base imponibile dell'IRPEF statale, il gettito della sovraimposta risente anche degli interventi dello Stato sul calcolo dell'IRPEF, in particolare sulle aliquote e sulle detrazioni. Considerazioni analoghe valgono per l'IRAP, a maggior ragione vista la sua caratteristica di tributo proprio

(derivato) delle Regioni, con una base imponibile riservata alle stesse ed indipendente da quella dei tributi nazionali.

L'obiettivo dichiarato di semplificazione e omogeneizzazione del sistema tributario dovrebbe, tuttavia, essere temperato con le ragioni di differenziazione e responsabilizzazione alla base del federalismo fiscale. Si rimarca, peraltro, come già l'attuale configurazione del sistema di finanziamento delle Regioni, e quello previsto dal D.lgs. 68/2011 e che dovrebbe entrare in vigore a partire dal 2023⁹, contiene ampie garanzie in merito al finanziamento dei fabbisogni standard e al contenimento delle differenze delle capacità fiscali tra Regioni, attraverso un forte meccanismo di perequazione di tipo verticale ed orizzontale.

In ogni caso, possibili perdite di equità rispetto ad una finanza maggiormente accentrata, sarebbero compensate dai noti, in letteratura, guadagni di efficienza derivanti da un sistema decentrato. La maggiore rispondenza delle scelte pubbliche, anche di natura fiscale, rispetto alle preferenze territorialmente espresse e la maggiore responsabilizzazione degli amministratori locali, determinata dalla corrispondenza tra il soggetto che applica il tributo e ne decide le sue caratteristiche strutturali, e quello che impiega le risorse prelevate sul territorio, rappresentano le ragioni che rendono preferibile, specialmente in un contesto territorialmente differenziato come quello italiano, l'attribuzione di una maggiore autonomia alle Regioni, ragioni che sono alla base degli articoli 116 e 119 della Costituzione.

Questo ulteriore indirizzo di modifica del sistema di finanziamento delle Regioni, previsto dal disegno di legge delega di revisione del sistema fiscale, appare quindi come un passo indietro rispetto alle riforme in senso federale delineate sin dal 2001, con la modifica del titolo V della Costituzione e con l'approvazione dei successivi provvedimenti legislativi ordinari.

Sempre al fine di sottolineare gli aspetti potenzialmente lesivi dell'autonomia regionale riconosciuta dall'ordinamento si cita la sentenza della Corte Costituzionale n. 37 del 2004, la quale afferma che, in attesa della piena attuazione dell'art. 119 della Costituzione, se da un lato non è ammissibile l'esercizio di facoltà regionali in assenza

⁹ La riforma doveva essere applicata a partire dal 2013. Il contesto di crisi, ma anche forti resistenze al cambiamento, hanno portato a prorogare da allora, di anno in anno, l'entrata in vigore della riforma. Per ultimo la decorrenza è stata spostata al 2023 dall'art. 31 sexies del D.L. 137/2020. Il PNRR Italia approvato il 23 aprile 2021 prevede un ulteriore slittamento al 2026.

della normativa di coordinamento nazionale, dall'altro vale il divieto di procedere in senso inverso da quanto previsto dall'art. 119 della Costituzione, riducendo spazi di autonomia regionale già riconosciuti dalla legge statale vigente. Si riporta di seguito la parte della sentenza di interesse per la questione in esame.

"Da ciò consegue che, come questa Corte ha già avuto modo di affermare, poiché non è ammissibile, in materia tributaria, una piena esplicazione di potestà regionali autonome in carenza della fondamentale legislazione di coordinamento dettata dal Parlamento nazionale, si deve tuttora ritenere preclusa alle Regioni (se non nei limiti ad esse già espressamente riconosciuti dalla legge statale) la potestà di legiferare sui tributi esistenti, istituiti e regolati da leggi statali (cfr. ancora sentenze n. 296 del 2003 e 297 del 2003); e per converso si deve ritenere tuttora spettante al legislatore statale la potestà di dettare norme modificative, anche nel dettaglio, della disciplina dei tributi locali esistenti. In proposito vale ovviamente il limite discendente dal divieto di procedere in senso inverso a quanto oggi prescritto dall'art. 119 della Costituzione, e così di sopprimere semplicemente, senza sostituirli, gli spazi di autonomia già riconosciuti dalle leggi statali in vigore alle Regioni e agli enti locali, o di procedere a configurare un sistema finanziario complessivo che contraddica i principi del medesimo art. 119. "

Corte Costituzionale, sentenza 26 gennaio 2004, n. 37

In questo senso, il disegno di legge delega, che sostituisce due tributi previsti dall'articolo 119 della Costituzione con forme di imposizione che garantiscono minore autonomia regionale e che, per l'abrogazione dell'IRAP, non specifica la fonte di entrata sostitutiva, né il mantenimento dei margini attuali di manovrabilità, non sarebbe in linea con quanto affermato nella citata sentenza della Corte Costituzionale.

2.6 Proposte di emendamento al disegno di legge delega

Fermi restando i dubbi sulla sostituzione dell'addizionale regionale IRPEF espressi nei paragrafi 2.4 e 2.5, è urgente specificare meglio la delega sui limiti minimi e massimi di manovrabilità. Al fine di preservare l'attuale livello di manovrabilità tributaria regionale, si propongono di seguito due emendamenti.

Emendamento per la garanzia della manovrabilità regionale prevista dalla legislazione vigente sull'addizionale IRPEF

All'articolo 8, dopo la lettera b) è aggiunta la seguente lettera b-bis):

b-bis) prevedere che i poteri fiscali ed limiti minimi e massimi dell'aliquota di cui alla lettera a) siano almeno pari a quelli attualmente previsti dalla legislazione vigente per l'addizionale regionale Irpef; il limite massimo di aliquota dovrà garantire a livello aggregato un gettito almeno equivalente a quello assicurato dalla legislazione vigente di cui all'articolo 6 comma 1 lett. c) del decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68;

Emendamento per la garanzia della manovrabilità regionale prevista dalla legislazione vigente sull'IRAP

All'articolo 6, dopo il comma 3, sono aggiunti i seguenti commi:

4. Nel caso di sostituzione dell'Irap con altri tributi, gli interventi normativi dovranno prevedere che i poteri fiscali ed limiti minimi e massimi dell'aliquota siano almeno pari a quelli attualmente previsti dalla legislazione vigente per l'Irap; il limite massimo di aliquota dovrà garantire a livello aggregato un gettito almeno equivalente a quello assicurato dalla legislazione vigente in tema di Irap;

5. In assenza di sostituzione dell'Irap con altri tributi, il gettito derivante dall'applicazione dei limiti massimi dell'Irap dovrà essere conservato adeguando il limite massimo di aliquota di altri tributi regionali.

Altri emendamenti potrebbero riguardare l'inserimento nell'articolo 1, tra i principi e i criteri direttivi generali, del rispetto dei principi delle norme di attuazione dell'articolo 119 della Costituzione per Regioni ed Enti locali, ed il parere della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica.

3. Quantificazioni sulle imposte sostitutive: gettito di base e manovre fiscali

Di seguito sono presentate alcune elaborazioni, riportate in forma tabellare e grafica alla fine del paragrafo, che quantificano le proposte di sostituzione dell'addizionale regionale IRPEF e dell'IRAP, rispettivamente con sovraimposte all'IRPEF e all'IRES¹⁰.

¹⁰ Nel presente lavoro sono stati utilizzati dati relativi all'annualità 2018, di natura dichiarativa (o desunti da elaborazioni del Ministero dell'Economia e delle Finanze per le manovre fiscali regionali), eccetto che per il quadro complessivo dei tributi regionali di cui alla tabella 4, che si basa sugli incassi di fonte SIOPE dell'anno 2019. L'esigenza di disporre di dati regionalizzati della base imponibile dei tributi statali e regionali in esame, ha reso necessario utilizzare i dati delle dichiarazioni fiscali, il cui ultimo anno disponibile, per tutti i tributi considerati, è il 2018 (pur essendo disponibili per alcune voci valori più recenti, si è preferito procedere all'elaborazione di dati omogenei dal punto di vista temporale). Si specifica

Nella tabella 4 viene presentato un quadro complessivo dei tributi regionali, al fine di valutare l'attuale dimensione relativa dell'addizionale regionale IRPEF e dell'IRAP. Essi rappresentano il 26% delle entrate tributarie regionali, con un contributo più importante per le Regioni a statuto ordinario (30%) rispetto a quello delle Regioni a statuto speciale (11%). Costituiscono i due maggiori tributi propri delle regioni, con un gettito che è destinato prevalentemente al finanziamento della sanità (82% per le regioni ordinarie), unitamente a quello della compartecipazione regionale IVA. Per le regioni a statuto speciale l'incidenza dell'addizionale regionale IRPEF e dell'IRAP (ed in generale dei tributi propri) è inferiore in quanto le loro entrate tributarie sono costituite per la maggior parte (86%) da compartecipazioni a tributi statali.

La tabella 5 riporta un riepilogo dei valori rilevanti dell'addizionale regionale IRPEF e all'IRAP e delle sovraimposte sostitutive. Riguardo all'addizionale IRPEF, il gettito attuale ammonta complessivamente a 12.314 milioni di euro, composto da gettito valutato ad aliquote base pari a 9.519 milioni e gettito derivante dalle manovre regionali pari a 2.796 milioni (in media RSO, 30% della manovra massima potenziale). Il gettito complessivamente ottenibile con l'applicazione dell'aumento massimo consentito per tutte le Regioni (+2,10%, con il limite del +0,50% per il primo scaglione di reddito) risulta invece di 9.341 milioni, che rappresenta il maggior gettito potenziale che dovrebbe essere garantito per il complesso del comparto regionale nel passaggio alla nuova forma di imposizione. L'aliquota di sovraimposta IRPEF necessaria a coprire il gettito base dell'attuale addizionale, per il complesso delle Regioni, risulta pari al 5,80%, mentre l'ulteriore spazio di flessibilità della sovraimposta, atto a garantire l'attuale gettito potenzialmente ottenibile con l'aumento massimo dell'addizionale, risulta del 5,69%. Si specifica che tali aliquote sono calcolate come rapporto tra il gettito dell'addizionale regionale IRPEF (base o da manovra) e il gettito IRPEF, ipotizzando un'applicazione proporzionale dell'aliquota di sovraimposta su il debito di imposta statale.

Riguardo all'IRAP, il gettito attuale ammonta complessivamente a 24.121 milioni di euro, di cui 14.502 milioni sono dichiarati da attività commerciali (soggetti privati e, in misura quantitativamente trascurabile, attività commerciali degli enti pubblici), mentre 9.619 milioni sono relativi alle attività istituzionali degli enti pubblici. Pertanto, la dimensione quantitativa del gettito IRAP da sostituire con sovraimposta IRES è pari a circa 14,5 miliardi, ipotizzando che il gettito fornito dagli enti pubblici sia attribuito alle Regioni

comunque che non sono intervenute, dall'anno 2018, variazioni normative strutturali tali da inficiare la significatività dei risultati dell'analisi. Il gettito tributario previsto per i prossimi esercizi sarà, tuttavia, influenzato dall'andamento della ripresa economia post pandemia Covid-19.

con altre modalità. Come discusso in precedenza, infatti, non si ritiene sostenibile il trasferimento del carico fiscale attualmente in capo enti pubblici alle società di capitali. Il gettito aggiuntivo IRAP ottenuto dal complesso delle Regioni con l'applicazione della leva fiscale vigente è pari a 644 milioni di euro (in media RSO il 20% della manovra massima potenziale) e pertanto il gettito valutato ad aliquote base risulta, per le attività commerciali, pari a 13.858 miliardi. Il gettito complessivamente ottenibile con l'applicazione dell'aumento massimo consentito per tutte le regioni (+0,92% sulle attività commerciali) risulta invece di 3.163 milioni. E' questo l'ammontare di flessibilità fiscale che dovrebbe essere garantita per il complesso del comparto regionale nel passaggio alla nuova forma di imposizione. In analogia all'IRPEF, le aliquote della sovrapposta IRES sono calcolate come rapporto tra il gettito IRAP (base o da manovra), limitatamente alle attività commerciali, e il gettito IRES delle società di capitali.

L'aliquota di sovrapposta IRES necessaria a coprire il gettito IRAP base relativo alle attività commerciali, per il complesso delle Regioni, risulta pari al 41,28%. Tale aliquota garantirebbe un equilibrio complessivo, mentre le inevitabili differenze tra gettito da sovrapposta IRES e precedente gettito IRAP a livello regionale sarebbero compensate nell'ambito del sistema di finanziamento del servizio sanitario, con una maggiore/minore compartecipazione IVA attribuita. Riguardo invece alla garanzia degli attuali margini di flessibilità, sempre a livello aggregato, gli spazi di manovra da attribuire alle regioni corrispondono ad un aumento massimo di aliquota di sovrapposta IRES del 9,42%.

Al fine di analizzare più in dettaglio il tema relativo ai margini di flessibilità fiscale, sono confrontati per Regione i gettiti potenziali derivanti dall'aumento massimo delle aliquote su addizionale regionale IRPEF e IRAP, quelli derivanti dalle manovre attualmente applicate e quindi, per differenza, i gettiti residuali conseguibili con gli aumenti ancora a disposizione. In tal modo possono essere valutati per ciascun ente i gettiti che dovrebbero essere garantiti (e le potenziali perdite nella misura in cui tale garanzia venisse meno) nell'ambito della sostituzione dei tributi regionali in esame. Nelle tabelle 6 e 7, e le connesse figure 1-6, sono analizzati separatamente addizionale regionale IRPEF e IRAP, mentre la tabella 8 e le figure 7-9 sommano gli importi per entrambi i tributi in esame.

Una ulteriore analisi a livello regionale viene presentata in merito alle differenze che risultano tra il maggior gettito conseguibile dall'aumento massimo delle aliquote delle sovrapposte e il maggior gettito derivante dai tributi oggetto di possibile abrogazione. Al fine di mantenere un tetto massimo di sovrapposta omogeneo per tutte le Regioni, il nuovo limite di aumento sulle sovrapposte è stato calcolato in modo da eguagliare il

maggior gettito potenziale attuale non per singola Regione, ma a livello aggregato. Pertanto, a seconda delle differenze tra le basi imponibili dell'addizionale IRPEF e dell'IRAP con quelle delle sovraimposte IRES e IRPEF, si potranno determinare guadagni/perdite, anche consistenti.

Riguardo alla sostituzione dell'addizionale IRPEF, nonostante la sua base imponibile sia strutturalmente connessa a quella della sovraimposta (il gettito IRPEF statale), si riscontrano sensibili differenze nella distribuzione regionale dei gettiti (tabella 9 e figura 10). Tali differenze, come ipotizzato in precedenza, sono possibili in ragione della struttura progressiva delle aliquote IRPEF e degli interventi riduttivi dell'imposta lorda (es. detrazioni), elementi che non impattano su un'addizionale calcolata sulla base imponibile, ma solo su una sovraimposta. Tuttavia, gli scostamenti quantificati in questa sede potranno sostanzialmente modificarsi a seconda degli esiti della riforma dell'IRPEF statale, anch'essa in discussione, che dovrebbe portare ad una revisione importante delle modalità di determinazione dell'imposta (in particolare del sistema di detrazioni) e della struttura delle aliquote.

Con riferimento al confronto tra la flessibilità sull'IRAP e quella sulla sovraimposta IRES, le differenze a livello di singola Regione sono determinate dalla differente struttura dei tributi, in termini di contribuenti assoggettati, e dai diversi criteri di imputazione territoriale della base imponibile nell'ambito delle dichiarazioni dei redditi, che costituiscono la fonte dei dati utilizzati per le presenti elaborazioni. Appare subito evidente quale sia la determinante degli scostamenti, la quale consiste nella localizzazione del domicilio fiscale delle società di capitali, concentrata particolarmente in alcune Regioni, Lombardia e Lazio. Come si nota dalla tabella 10 e dalla figura 11, nel passaggio dall'IRAP, che viene imputata territorialmente in proporzione alla localizzazione delle sedi produttive, alla sovraimposta IRES, che viene invece dichiarata sulla base della Regione di domicilio fiscale, si determinerebbero rilevanti aumenti di gettito potenziale per Lombardia e Lazio. Tutte le altre Regioni registrerebbero, invece, perdite di flessibilità fiscale potenziale. Rimarrebbero, tuttavia, gli scostamenti prodotti dalla diversa struttura dei contribuenti dei due tributi e dalla loro differente distribuzione territoriale.

Tab. 4 - Entrate tributarie delle Regioni - incassi (anno 2019, importi in milioni di euro)

	Regioni a statuto ordinario (RSO)									Regioni a statuto speciale (RSS)									Totale regioni (RSO + RSS)								
	Totale entrate tributarie RSO			Sanità			Non sanità			Totale entrate tributarie RSS			Sanità			Non sanità			Totale entrate tributarie			Sanità			Non sanità		
				Totale	%	di cui manovre fiscali	Totale	%	di cui gettito ordinario*				di cui gettito da controllo	Totale	%	di cui manovre fiscali	Totale	%				di cui gettito ordinario*	di cui gettito da controllo	Totale	%	di cui manovre fiscali	Totale
IRAP	21.721	20%	17.876	16%	234	3.845	4%	3.170	675	2.791	8%	1.553	4%	30	1.238	3%	1.235	3	24.511	17%	19.429	13%	264	5.082	3%	4.404	678
Addizionale IRPEF	11.342	10%	9.088	8%	624	2.254	2%	2.124	130	1.220	3%	881	2%	182	339	1%	338	1	12.561	9%	9.968	7%	806	2.593	2%	2.462	131
Compartecipazione IVA	64.984	60%	64.550	60%		433	0%	433		-	0%				-		-		64.984	45%	64.550	44%	-	433	0%	433	-
Tassa automobilistica	5.812	5%				5.812	5%	5.071	742	634	2%				634	2%	623	11	6.446	4%	-	-	-	6.446	4%	5.693	753
Addizionale gas naturale	430	0%				430	0%	428	2	-	0%				-		-	-	430	0%	-	-	-	430	0%	428	2
Quota accise per FNT	3.105	3%				3.105	3%	3.105		-	0%				-		-	-	3.105	2%	-	-	-	3.105	2%	3.105	-
Altri tributi propri	1.050	1%	62	0%		988	1%	899	89	610	2%				610	2%	610	1	1.660	1%	62	0%	-	1.598	1%	1.508	90
IRPEF devoluta RSS										14.814	40%				14.814	40%	13.926	888	14.814	10%	-	-	-	14.814	10%	13.926	888
IRES devoluta RSS										1.504	4%				1.504	4%	1.492	12	1.504	1%	-	-	-	1.504	1%	1.492	12
IVA devoluta RSS										8.926	24%				8.926	24%	8.926	-	8.926	6%	-	-	-	8.926	6%	8.926	-
Altri tributi devoluti RSS										6.359	17%				6.359	17%	6.281	79	6.359	4%	-	-	-	6.359	4%	6.281	79
Totale	108.443	100%	91.576	84%	858	16.867	16%	15.229	1.637	36.857	100%	2.433	7%	213	34.424	93%	33.430	994	145.300	100%	94.010	65%	1.070	51.290	35%	48.659	2.631

Fonte: elaborazioni su dati SIOPE.
* include le manovre fiscali non sanità

Tab. 5 - Ipotesi di sostituzione dell'addizionale regionale IRPEF e dell'IRAP con sovrapposte a tributi statali: simulazioni quantitative a livello aggregato (importi in milioni di euro)

Gettito addizionale regionale IRPEF complessivo	12.314
Gettito addizionale regionale IRPEF base	9.519
Gettito addizionale regionale IRPEF aumenti vigenti	2.796
Gettito addizionale regionale IRPEF aumenti vigenti >0	2.918
Gettito addizionale regionale IRPEF aumento max	9.341
Gettito addizionale regionale IRPEF aumento residuo	6.545
Gettito IRPEF	164.232
Aliquota sovrimp. IRPEF sost. add. IRPEF base	5,80%
Aliquota sovrimp. IRPEF sost. add. IRPEF aumento max	5,69%
Aliquota sovrimp. IRPEF sost. add. IRPEF aumenti vigenti	1,78%
Gettito IRAP complessivo	24.121
di cui attività commerciali	14.502
di cui attività istituzionali degli enti pubblici	9.619
Gettito IRAP base	23.477
di cui attività commerciali	13.858
di cui attività istituzionali degli enti pubblici	9.619
Gettito IRAP manovre vigenti	644
Gettito IRAP manovre vigenti >0	861
Gettito IRAP manovre aumento max	3.163
Gettito IRAP manovre aumento residuo	2.519
Gettito IRES	34.352
di cui società di capitali	33.574
di cui enti non commerciali	778
Aliquota sovrimp. IRES sost. IRAP base	68,34%
Aliquota sovrimp. IRES soc. capitali sost. IRAP base att. commerciali	41,28%
Aliquota sovrimp. IRES sost. aumento max	9,42%
Aliquota sovrimp. IRES sost. aumenti vigenti	2,57%

Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

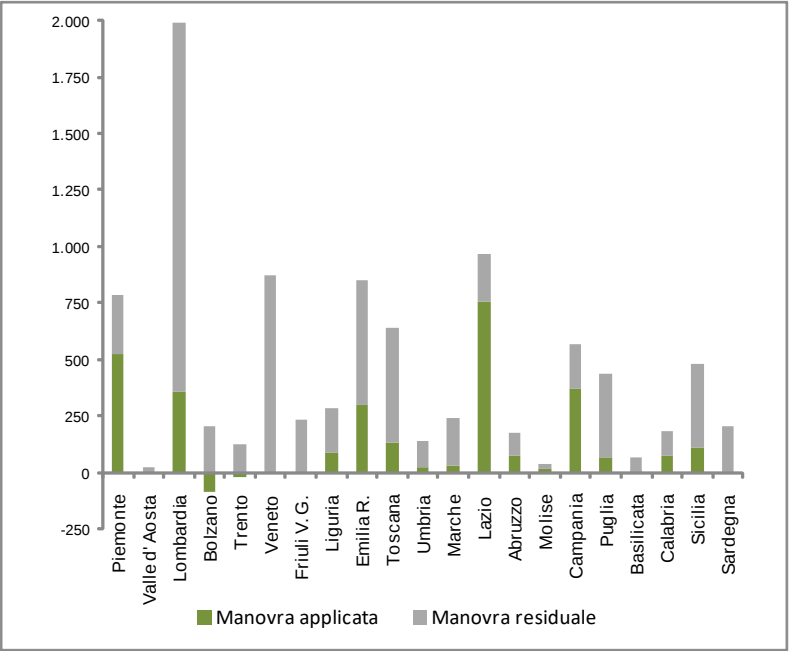
Tab. 6 - Gettito derivante dalle manovre massime, applicate e residuali sull'addizionale regionale IRPEF per regione (importi in milioni di euro)

	Manovra max	Manovra applicata	Manovra residuale	Manovra applicata % manovra max	Manovra residuale % manovra max
Piemonte	782	520	262	67%	33%
Valle d' Aosta	23	0	23	0%	100%
Lombardia	1.992	358	1.634	18%	82%
Bolzano	114	-88	202	-77%	177%
Trento	99	-23	121	-23%	123%
Veneto	868	-2	870	0%	100%
Friuli Venezia Giulia	225	-10	235	-4%	104%
Liguria	281	90	191	32%	68%
Emilia Romagna	851	302	550	35%	65%
Toscana	639	131	508	20%	80%
Umbria	135	20	115	15%	85%
Marche	237	30	207	13%	87%
Lazio	963	758	205	79%	21%
Abruzzo	173	71	102	41%	59%
Molise	35	18	17	51%	49%
Campania	564	371	193	66%	34%
Puglia	433	65	368	15%	85%
Basilicata	64	2	62	3%	97%
Calabria	180	74	106	41%	59%
Sicilia	481	107	374	22%	78%
Sardegna	201	0	201	0%	100%
Totale	9.341	2.796	6.545	30%	70%

Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze 2018.

Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

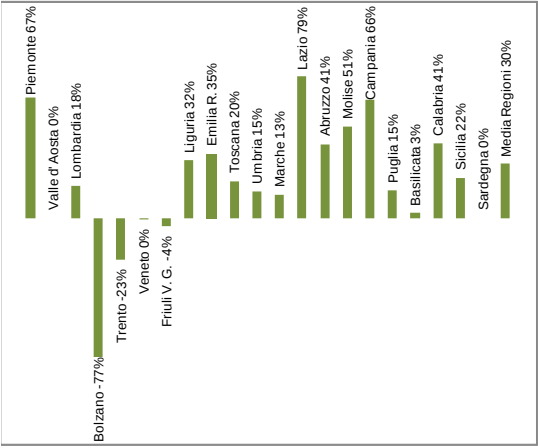
Fig. 1 - Gettito derivante dalle manovre massime, applicate e residue sull'addizionale regionale IRPEF per regione (milioni di euro)



Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

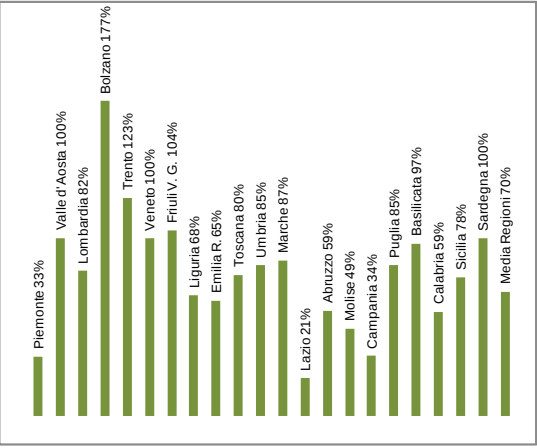
Fig. 2 - Rapporto tra il gettito derivante dalle manovre applicate e quelle massime sull'addizionale regionale IRPEF per regione (valori %)



Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

Fig. 3 - Rapporto tra il gettito derivante dalle manovre residue e quelle massime sull'addizionale regionale IRPEF per regione (valori %)



Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

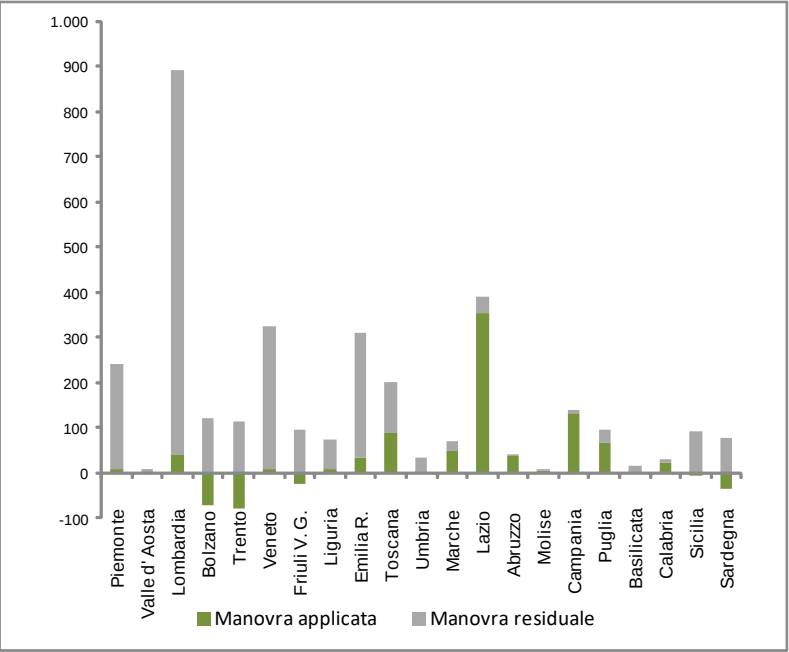
Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

Tab. 7 - Gettito derivante dalle manovre massime, applicate e residuali sull'IRAP per regione (importi in milioni di euro)

	Manovra max	Manovra applicata	Manovra residuale	Manovra applicata % manovra max	Manovra residuale % manovra max
Piemonte	241	9	231	4%	96%
Valle d' Aosta	7	-1	8	-12%	112%
Lombardia	892	40	852	5%	95%
Bolzano	50	-72	121	-144%	244%
Trento	38	-78	116	-203%	303%
Veneto	326	10	315	3%	97%
Friuli Venezia Giulia	71	-25	96	-35%	135%
Liguria	74	8	66	11%	89%
Emilia Romagna	312	33	279	11%	89%
Toscana	202	89	113	44%	56%
Umbria	34	3	31	7%	93%
Marche	70	49	21	70%	30%
Lazio	389	354	36	91%	9%
Abruzzo	42	37	5	87%	13%
Molise	7	4	2	67%	33%
Campania	141	132	9	94%	6%
Puglia	95	68	27	71%	29%
Basilicata	14	1	13	7%	93%
Calabria	29	24	5	82%	18%
Sicilia	87	-7	94	-9%	109%
Sardegna	43	-35	78	-82%	182%
Totale	3.163	644	2.519	20%	80%

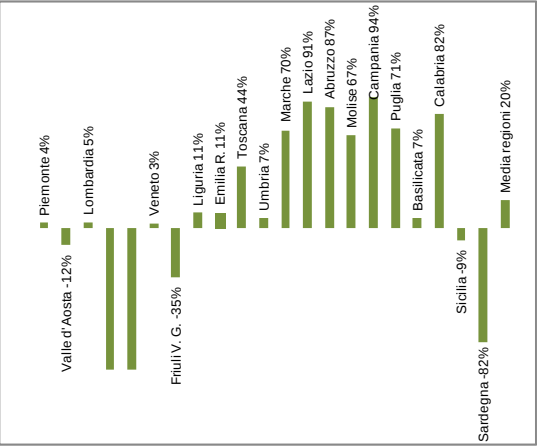
Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Fig. 4 - Gettito derivante dalle manovre massime, applicate e residue sull'IRAP per regione (milioni di euro)



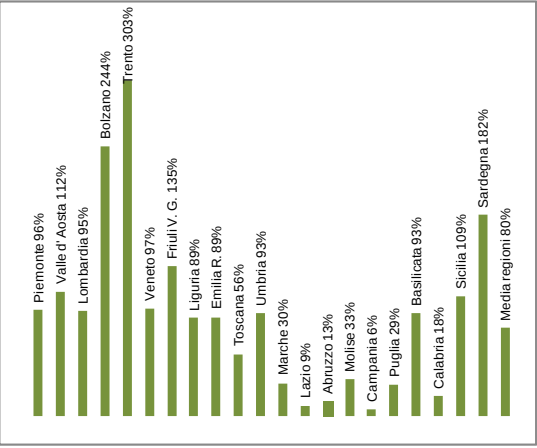
Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Fig. 5 - Rapporto tra il gettito derivante dalle manovre applicate e quelle massime sull'IRAP per regione (valori %)



Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Fig. 6 - Rapporto tra il gettito derivante dalle manovre residue e quelle massime sull'IRAP per regione (valori %)



Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

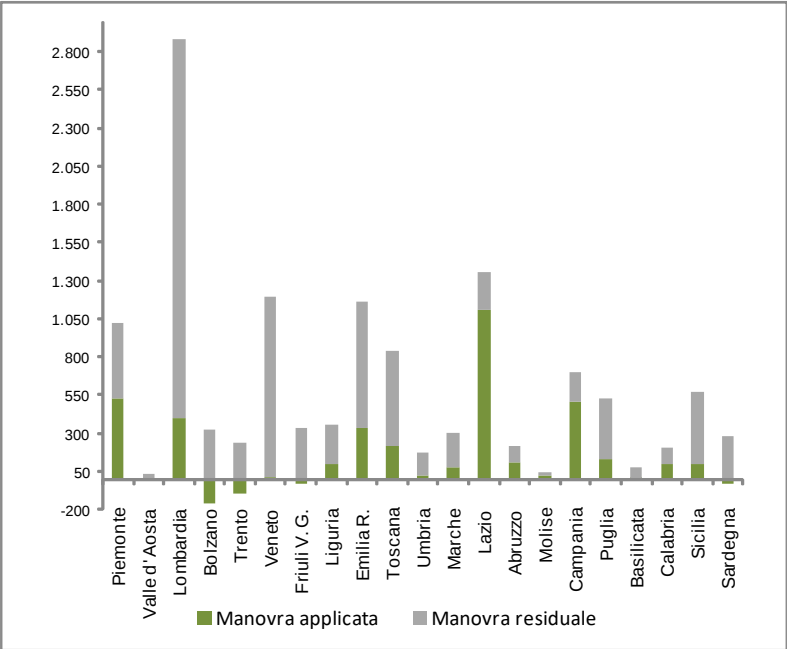
Tab. 8 - Gettito derivante dalle manovre massime, applicate e residuali per regione - totale addizionale regionale IRPEF e IRAP (importi in milioni di euro)

	Manovra max	Manovra applicata	Manovra residuale	Manovra applicata % manovra max	Manovra residuale % manovra max
Piemonte	1.022	529	493	52%	48%
Valle d' Aosta	31	-1	32	-3%	103%
Lombardia	2.884	399	2.486	14%	86%
Bolzano	164	-159	323	-97%	197%
Trento	137	-100	237	-73%	173%
Veneto	1.194	9	1.185	1%	99%
Friuli Venezia Giulia	296	-34	330	-12%	112%
Liguria	355	98	257	28%	72%
Emilia Romagna	1.163	335	829	29%	71%
Toscana	841	220	621	26%	74%
Umbria	169	23	146	13%	87%
Marche	307	79	228	26%	74%
Lazio	1.352	1.112	241	82%	18%
Abruzzo	215	107	108	50%	50%
Molise	42	22	20	53%	47%
Campania	705	502	202	71%	29%
Puglia	528	133	395	25%	75%
Basilicata	78	3	75	4%	96%
Calabria	210	98	111	47%	53%
Sicilia	568	100	468	18%	82%
Sardegna	244	-35	279	-14%	114%
Totale	12.504	3.440	9.064	28%	72%

Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

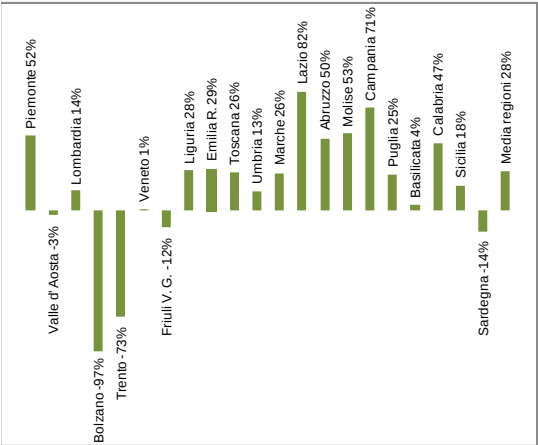
Fig. 7 - Gettito derivante dalle manovre massime, applicate e residuali per regione - totale addizionale regionale IRPEF e IRAP (milioni di euro)



Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

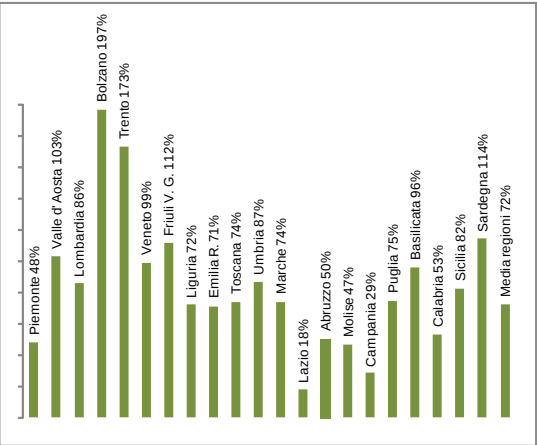
Fig. 8 - Rapporto tra il gettito derivante dalle manovre applicate e quelle massime per regione - totale addizionale regionale IRPEF e IRAP (valori %)



Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

Fig. 9 - Rapporto tra il gettito derivante dalle manovre applicate e quelle massime per regione - totale addizionale regionale IRPEF e IRAP (valori %)



Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

Tab. 9 - Ipotesi di sostituzione dell'addizionale regionale IRPEF con sovrainposta IRPEF del 5,69%: differenze di gettito derivante da manovra massima per regione (milioni di euro)

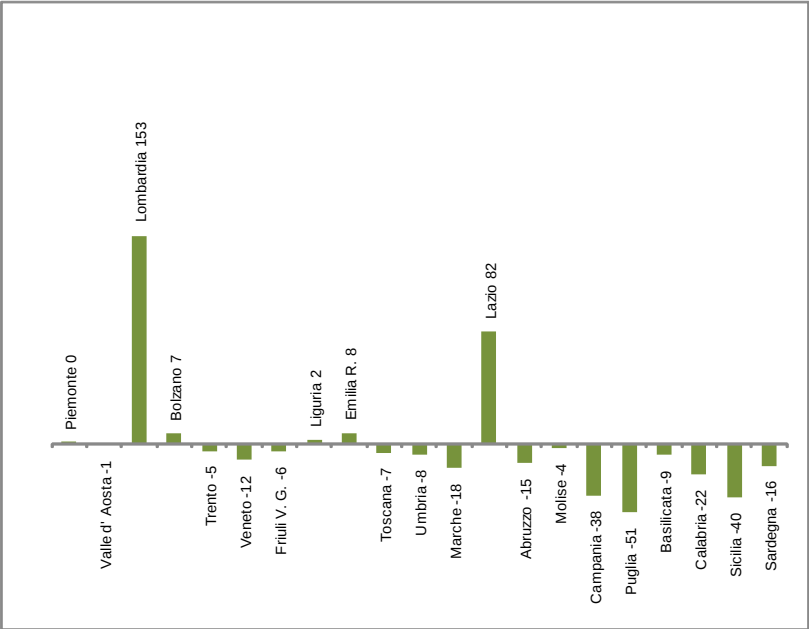
	Add. IRPEF	Sovraimp. IRPEF	Diff. sovrimp. add. - sovrimp. IRPEF
Piemonte	782	782	0
Valle d' Aosta	23	23	-1
Lombardia	1.992	2.145	153
Bolzano	114	121	7
Trento	99	93	-5
Veneto	868	856	-12
Friuli Venezia Giulia	225	219	-6
Liguria	281	283	2
Emilia Romagna	851	859	8
Toscana	639	633	-7
Umbria	135	127	-8
Marche	237	219	-18
Lazio	963	1.045	82
Abruzzo	173	158	-15
Molise	35	31	-4
Campania	564	526	-38
Puglia	433	382	-51
Basilicata	64	55	-9
Calabria	180	158	-22
Sicilia	481	441	-40
Sardegna	201	185	-16
Totale	9.341	9.341	0

Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stime manovre aggiornate alla nota MEF-DF 29/11/2019.

Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

Fig. 10 - Ipotesi di sostituzione dell'addizionale regionale IRPEF con sovrainposta IRPEF del 5,69%: differenze di gettito derivante da manovra massima per regione (milioni di euro)



Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stime manovre aggiornate alla nota MEF-DF 29/11/2019.

Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

Tab. 10 - Ipotesi di sostituzione dell'IRAP con sovrainposta IRES del 9,42%: differenze di gettito derivante da manovra massima per regione (milioni di euro)

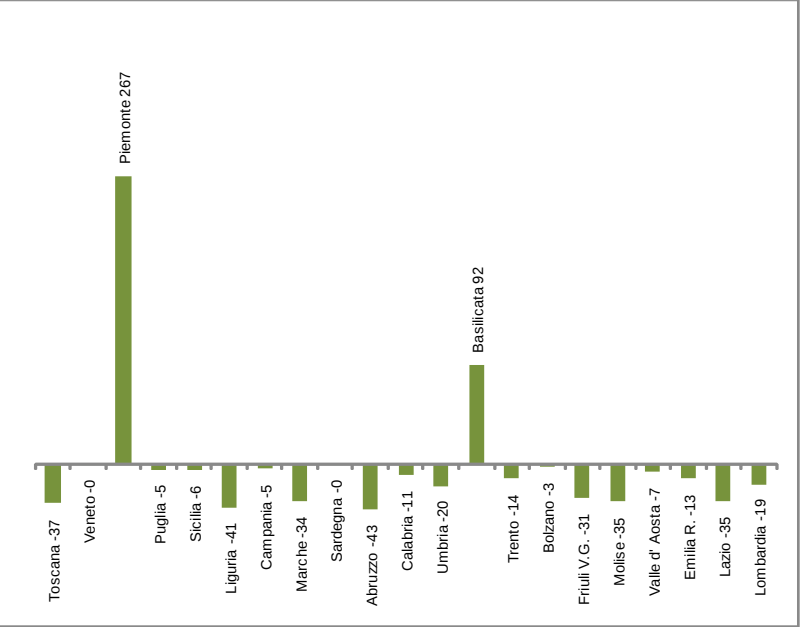
	IRAP	Sovraimp. IRES	Diff. sovrimp. IRES - IRAP
Piemonte	241	204	-37
Valle d' Aosta	7	7	0
Lombardia	892	1.159	267
Bolzano	50	45	-5
Trento	38	32	-6
Veneto	326	285	-41
Friuli Venezia Giulia	71	66	-5
Liguria	74	40	-34
Emilia Romagna	312	312	0
Toscana	202	159	-43
Umbria	34	23	-11
Marche	70	49	-20
Lazio	389	482	92
Abruzzo	42	28	-14
Molise	7	3	-3
Campania	141	110	-31
Puglia	95	60	-35
Basilicata	14	7	-7
Calabria	29	16	-13
Sicilia	87	52	-35
Sardegna	43	24	-19
Totale	3.163	3.163	0

Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stime manovre aggiornate alla nota MEF-DF 29/11/2019.

Sono considerati aumenti di aliquota IRES sulle società di capitali.

**Fig. 11 - Ipotesi di sostituzione dell'IRAP con sovrainposta IRES del 9,42%:
differenze di gettito derivante da manovra massima per regione (milioni di euro)**



Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stime manovre aggiornate alla nota MEF-DF 29/11/2019.

Sono considerati aumenti di aliquota IRES sulle società di capitali.

Tab. 11 - Ipotesi di sostituzione dell'addizionale IRPEF con una sovrainposta IRPEF: simulazioni quantitative (importi in milioni di euro)

	Add. IRPEF base imponibile	Add. IRPEF gettito complessivo	Add. IRPEF gettito base	Add. IRPEF gettito aumento massimo	Add. IRPEF gettito manovre vigenti	Add. IRPEF gettito da manovre vigenti >0	Add. IRPEF gettito aumento residuo	IRPEF base imponibile	IRPEF gettito
	a	b	c=b-e	d=a(0,56*0,50%+0,44*2,10%)	e	f=e>0	g=e-d	h	i
Piemonte	64.936,0	1.316,2	796,2	781,8	520,0	520,0	261,8	68.314,8	13.751,7
Valle d' Aosta	1.938,3	23,9	23,9	23,3	0,0	0,0	23,3	2.043,4	398,5
Lombardia	165.485,6	2.400,0	2.041,7	1.992,4	358,3	358,3	1.634,1	173.394,9	37.714,6
Bolzano	9.459,4	28,2	116,0	113,9	-87,9	0,0	201,8	9.942,2	2.132,1
Trento	8.195,4	77,9	100,5	98,7	-22,6	0,0	121,3	8.733,5	1.639,1
Veneto	72.131,4	884,1	885,6	868,5	-1,5	0,0	870,0	76.228,5	15.052,7
Friuli Venezia Giulia	18.676,8	220,0	229,7	224,9	-9,7	0,0	234,6	19.644,0	3.854,4
Liguria	23.303,2	375,8	286,0	280,6	89,9	89,9	190,7	24.646,6	4.970,4
Emilia Romagna	70.716,0	1.171,4	869,8	851,4	301,6	301,6	549,8	74.384,1	15.104,0
Toscana	53.106,5	784,2	653,2	639,4	131,0	131,0	508,4	56.172,0	11.122,1
Umbria	11.196,0	158,3	138,1	134,8	20,2	20,2	114,6	11.947,1	2.228,6
Marche	19.677,3	272,8	242,6	236,9	30,2	30,2	206,7	21.128,1	3.848,1
Lazio	79.981,3	1.731,5	973,4	963,0	758,1	758,1	204,9	84.706,3	18.378,9
Abruzzo	14.337,8	246,7	176,2	172,6	70,5	70,5	102,1	15.623,0	2.774,7
Molise	2.941,3	54,0	36,1	35,4	17,9	17,9	17,5	3.271,7	553,8
Campania	46.846,7	940,3	569,5	564,0	370,9	370,9	193,2	52.433,5	9.245,5
Puglia	35.962,8	506,3	440,8	433,0	65,5	65,5	367,5	40.241,6	6.716,1
Basilicata	5.317,1	67,2	65,4	64,0	1,9	1,9	62,2	5.935,1	975,3
Calabria	14.976,2	255,6	181,2	180,3	74,4	74,4	106,0	17.203,1	2.775,7
Sicilia	39.951,7	595,2	487,9	481,0	107,3	107,3	373,8	45.243,9	7.750,3
Sardegna	16.703,3	204,8	204,8	201,1	0,0	0,0	201,1	18.185,8	3.245,8
Totale	775.840,2	12.314,4	9.518,5	9.341,1	2.795,9	2.917,6	6.545,2	829.423,3	164.232,4

Tab. 9 (segue)

	Sovraimp. IRPEF aliq. sost. add. IRPEF gettito base	Sovraimp. IRPEF gettito sost. add. IRPEF base	Differenze sovraimp. IRPEF - add. IRPEF base	Sovraimp. IRPEF aliq. sost. aumenti add. IRPEF max (equilibrio compless.)	Sovraimp. IRPEF gettito sost. aumento add. IRPEF max (equilibrio compless.)	Differenze sovraimp. IRPEF - add. IRPEF gettito sost. aumento max (equilibrio compless.)	Sovraimp. IRPEF aliq. sost. aumenti add. IRPEF max (equilibrio per regione)	Sovraimp. IRPEF aliq. sost. aumenti add. IRPEF vigenti (equilibrio compless.)	Sovraimp. IRPEF gettito sost. aumenti add. IRPEF vigenti (equilibrio compless.)	Differenze sovraimp. IRPEF - add. IRPEF gettito sost. aumenti vigenti (equilibrio compless.)	Sovraimp. IRPEF aliq. sost. aumenti add. IRPEF vigenti (equilibrio per regione)
	j=c/i	k=j*i	l=k-c	m=tot(d)/tot(i)	n=m*i	o=n-d	p=d/i	q=tot(f)/tot(i)	r=q*i	s=r-f	t=f/i
Piemonte	5,80%	797,0	0,9	5,69%	782,2	0,3	5,69%	1,78%	244,3	-275,7	3,78%
Valle d' Aosta	5,80%	23,1	-0,8	5,69%	22,7	-0,7	5,86%	1,78%	7,1	7,1	0,00%
Lombardia	5,80%	2.185,8	144,2	5,69%	2.145,1	152,7	5,28%	1,78%	670,0	311,7	0,95%
Bolzano	5,80%	123,6	7,5	5,69%	121,3	7,4	5,34%	1,78%	37,9	37,9	0,00%
Trento	5,80%	95,0	-5,5	5,69%	93,2	-5,4	6,02%	1,78%	29,1	29,1	0,00%
Veneto	5,80%	872,4	-13,2	5,69%	856,2	-12,3	5,77%	1,78%	267,4	267,4	0,00%
Friuli Venezia Giulia	5,80%	223,4	-6,3	5,69%	219,2	-5,6	5,83%	1,78%	68,5	68,5	0,00%
Liguria	5,80%	288,1	2,1	5,69%	282,7	2,1	5,64%	1,78%	88,3	-1,6	1,81%
Emilia Romagna	5,80%	875,4	5,6	5,69%	859,1	7,7	5,64%	1,78%	268,3	-33,3	2,00%
Toscana	5,80%	644,6	-8,6	5,69%	632,6	-6,8	5,75%	1,78%	197,6	66,6	1,18%
Umbria	5,80%	129,2	-8,9	5,69%	126,8	-8,0	6,05%	1,78%	39,6	19,4	0,91%
Marche	5,80%	223,0	-19,5	5,69%	218,9	-18,0	6,16%	1,78%	68,4	38,1	0,79%
Lazio	5,80%	1.065,2	91,8	5,69%	1.045,3	82,4	5,24%	1,78%	326,5	-431,6	4,12%
Abruzzo	5,80%	160,8	-15,4	5,69%	157,8	-14,8	6,22%	1,78%	49,3	-21,3	2,54%
Molise	5,80%	32,1	-4,0	5,69%	31,5	-3,9	6,39%	1,78%	9,8	-8,1	3,24%
Campania	5,80%	535,8	-33,6	5,69%	525,9	-38,2	6,10%	1,78%	164,2	-206,6	4,01%
Puglia	5,80%	389,2	-51,6	5,69%	382,0	-51,0	6,45%	1,78%	119,3	53,9	0,97%
Basilicata	5,80%	56,5	-8,8	5,69%	55,5	-8,5	6,56%	1,78%	17,3	15,5	0,19%
Calabria	5,80%	160,9	-20,3	5,69%	157,9	-22,4	6,50%	1,78%	49,3	-25,0	2,68%
Sicilia	5,80%	449,2	-38,7	5,69%	440,8	-40,2	6,21%	1,78%	137,7	30,4	1,38%
Sardegna	5,80%	188,1	-16,7	5,69%	184,6	-16,5	6,20%	1,78%	57,7	57,7	0,00%
Totale	5,80%	9.518,5	0,0	5,69%	9.341,1	0,0	5,69%	1,78%	2.917,6	0,0	1,78%

Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stime manovre add. IRPEF 2018 aggiornate alla nota MEF-DF 29/11/2019.

Stima dell'aumento massimo dell'addizionale IRPEF: tenuto conto che l'aumento massimo per il primo scaglione è dello 0,50%, mentre per gli altri scaglioni è del 2,1%, al fine della quantificazione è stata ipotizzata per tutte le regioni l'incidenza dei redditi rientranti nel primo scaglione elaborata su dati nazionali e risultante pari al 56%.

Tab. 12 - Ipotesi di sostituzione dell'IRAP con una sovrainposta IRES: simulazioni quantitative (importi in milioni di euro)

	IRAP base imponibile	di cui attività commerciali	di cui attività istituz. enti pubblici	IRAP gettito complessivo	di cui attività commerciali	di cui attività istituz. enti pubblici	IRAP gettito base	di cui attività commerciali	di cui attività istituz. enti pubblici	IRAP gettito aumento max	IRAP gettito manovre vigenti	IRAP gettito da manovre vigenti >0	IRAP gettito aumento residuo
	a	b	c	d	e	f	g=d-k	h=e-k	i=f	j=b*0,92%	k	l=k>0	m=k-l
Piemonte	33.620,7	26.154,2	7.466,5	1.681,0	1.048,0	633,0	1.671,5	1.038,5	633,0	240,6	9,5	9,5	231,2
Valle d' Aosta	1.220,3	805,1	415,2	65,7	30,7	35,0	66,6	31,6	35,0	7,4	-0,9	0,0	8,3
Lombardia	110.637,5	96.959,1	13.678,4	5.102,3	3.946,7	1.155,5	5.062,0	3.906,5	1.155,5	892,0	40,2	40,2	851,8
Bolzano	7.159,1	5.411,0	1.748,1	290,2	145,7	144,5	361,8	217,3	144,5	49,8	-71,6	0,0	121,4
Trento	5.574,5	4.147,3	1.427,2	204,8	91,0	113,8	282,4	168,6	113,8	38,2	-77,6	0,0	115,8
Veneto	43.064,0	35.392,4	7.671,6	2.064,9	1.412,8	652,1	2.054,4	1.402,4	652,1	325,6	10,5	10,5	315,1
Friuli Venezia Giulia	10.535,1	7.690,5	2.844,6	533,7	293,3	240,4	558,5	318,0	240,4	70,8	-24,8	0,0	95,5
Liguria	11.331,4	8.075,6	3.255,8	603,2	326,6	276,6	594,8	318,2	276,6	74,3	8,4	8,4	65,9
Emilia Romagna	41.730,0	33.911,6	7.818,3	2.033,9	1.369,5	664,5	2.000,7	1.336,2	664,5	312,0	33,2	33,2	278,7
Toscana	28.994,6	21.913,8	7.080,8	1.560,2	958,5	601,7	1.471,2	869,6	601,7	201,6	89,0	89,0	112,6
Umbria	5.404,2	3.689,9	1.714,2	293,7	148,0	145,7	291,2	145,5	145,7	33,9	2,5	2,5	31,4
Marche	10.427,8	7.568,8	2.859,0	595,4	352,4	243,0	546,6	303,6	243,0	69,6	48,8	48,8	20,8
Lazio	58.465,8	42.331,4	16.134,4	3.506,1	2.140,1	1.366,0	3.152,3	1.786,3	1.366,0	389,4	353,8	353,8	35,7
Abruzzo	7.022,4	4.576,9	2.445,5	429,0	221,2	207,8	392,4	184,6	207,8	42,1	36,6	36,6	5,5
Molise	1.356,4	716,2	640,2	88,2	33,8	54,4	83,8	29,4	54,4	6,6	4,4	4,4	2,2
Campania	25.301,6	15.284,5	10.017,0	1.615,9	764,8	851,1	1.484,4	633,3	851,1	140,6	131,5	131,5	9,1
Puglia	17.513,6	10.341,9	7.171,8	1.107,3	497,9	609,5	1.039,5	430,1	609,5	95,1	67,8	67,8	27,3
Basilicata	2.774,4	1.554,6	1.219,9	165,8	62,1	103,7	164,7	61,1	103,7	14,3	1,1	1,1	13,2
Calabria	6.984,5	3.189,5	3.795,0	477,7	155,2	322,5	453,6	131,1	322,5	29,3	24,1	24,1	5,3
Sicilia	19.629,1	9.404,0	10.225,1	1.230,0	360,9	869,0	1.237,3	368,3	869,0	86,5	-7,4	0,0	93,9
Sardegna	8.538,8	4.661,3	3.877,5	472,5	143,0	329,5	507,5	178,0	329,5	42,9	-35,0	0,0	77,9
Totale	457.285,7	343.779,6	113.506,0	24.121,4	14.502,1	9.619,3	23.477,4	13.858,1	9.619,3	3.162,8	644,0	861,3	2.518,7

Tab. 10 (segue)

	IRES base imponibile	di cui società di capitali	di cui enti non comm.	IRES gettito	di cui società di capitali	di cui enti non comm.	Sovraimp. IRES aliqu. sost. IRAP base	Sovraimp. IRES gettito sost. IRAP base	Differenze sovraimp. IRES IRAP base	Sovraimp. IRES aliqu. sost. IRAP comm. base	Sovraimp. IRES gettito sost. IRAP comm. base	Differenze sovraimp. IRES IRAP comm. base
	n	o	p	q	r	s	$t = \text{tot}(g) / \text{tot}(q)$	$u = t * q$	$v = u - g$	$w = \text{tot}(h) / \text{tot}(r)$	$x = w * r$	$y = x - h$
Piemonte	9.524,1	9.072,6	451,5	2.258,5	2.166,0	92,5	68,34%	1.543,5	-128,0	41,28%	894,0	-144,5
Valle d' Aosta	320,1	315,4	4,7	76,1	75,3	0,8	68,34%	52,0	-14,5	41,28%	31,1	-0,5
Lombardia	52.296,6	51.479,3	817,3	12.452,0	12.299,0	153,0	68,34%	8.510,1	3.448,1	41,28%	5.076,6	1.170,1
Bolzano	2.041,4	2.003,3	38,2	482,7	476,1	6,6	68,34%	329,9	-31,9	41,28%	196,5	-20,8
Trento	1.480,9	1.441,2	39,7	348,7	342,1	6,6	68,34%	238,3	-44,1	41,28%	141,2	-27,4
Veneto	12.952,3	12.665,8	286,5	3.074,6	3.021,1	53,5	68,34%	2.101,3	46,9	41,28%	1.247,0	-155,3
Friuli Venezia Giulia	3.018,4	2.951,4	67,1	714,9	702,5	12,3	68,34%	488,6	-69,9	41,28%	290,0	-28,1
Liguria	1.895,0	1.792,7	102,3	444,9	427,8	17,1	68,34%	304,1	-290,7	41,28%	176,6	-141,6
Emilia Romagna	14.217,3	13.861,4	355,9	3.377,2	3.309,9	67,3	68,34%	2.308,1	307,4	41,28%	1.366,2	30,0
Toscana	7.326,0	7.053,3	272,6	1.739,0	1.685,9	53,2	68,34%	1.188,5	-282,7	41,28%	695,9	-173,7
Umbria	1.077,6	1.033,5	44,1	253,0	245,9	7,1	68,34%	172,9	-118,3	41,28%	101,5	-44,0
Marche	2.252,6	2.202,7	49,9	534,1	525,0	9,2	68,34%	365,0	-181,6	41,28%	216,7	-87,0
Lazio	22.492,2	21.356,1	1.136,1	5.345,3	5.111,7	233,7	68,34%	3.653,2	500,9	41,28%	2.109,9	323,7
Abruzzo	1.302,6	1.261,9	40,7	310,6	301,8	8,8	68,34%	212,3	-180,2	41,28%	124,6	-60,0
Molise	158,1	153,4	4,7	37,0	36,2	0,9	68,34%	25,3	-58,5	41,28%	14,9	-14,5
Campania	4.970,1	4.857,4	112,7	1.179,7	1.162,5	17,1	68,34%	806,2	-678,2	41,28%	479,9	-153,4
Puglia	2.709,7	2.661,9	47,8	645,1	636,7	8,3	68,34%	440,9	-598,7	41,28%	262,8	-167,2
Basilicata	310,8	303,7	7,1	73,8	72,6	1,3	68,34%	50,5	-114,3	41,28%	30,0	-31,1
Calabria	735,9	717,1	18,8	173,4	169,8	3,6	68,34%	118,5	-335,1	41,28%	70,1	-61,0
Sicilia	2.377,7	2.298,5	79,1	565,0	549,9	15,1	68,34%	386,1	-851,2	41,28%	227,0	-141,3
Sardegna	1.116,7	1.068,9	47,7	266,5	255,9	10,6	68,34%	182,1	-325,4	41,28%	105,6	-72,4
Totale	144.576,1	140.551,5	4.024,6	34.352,0	33.573,6	778,4	68,34%	23.477,4	0,0	41,28%	13.858,1	0,0

Tab. 10 (segue)

	Sovraimp. IRES aliqu. sost. aumento IRAP max (equilibrio compless.)	Sovraimp. IRES gettito sost. aumento IRAP max (equilibrio compless.)	Differenze sovraimp. IRES - IRAP gettito sost. aumento max (equilibrio compless.)	Sovraimp. IRES aliqu. sost. aumenti IRAP max (equilibrio per regione)	Sovraimp. IRES aliqu. sost. aumenti IRAP vigenti (equilibrio compless.)	Sovraimp. IRES gettito sost. aumenti IRAP vigenti (equilibrio compless.)	Differenze sovraimp. IRES - IRAP gettito sost. aumenti vigenti (equilibrio compless.)	Sovraimp. IRES aliqu. sost. aumenti IRAP vigenti (equilibrio per regione)
	$z = \text{tot}(j) / \text{tot}(r)$	$aa = z * r$	$ab = aa - j$	$ac = j / r$	$ad = \text{tot}(l) / \text{tot}(r)$	$ae = ad * r$	$af = ae - l$	$ag = l / r$
Piemonte	9,42%	204,0	-36,6	11,11%	2,57%	55,6	46,1	0,44%
Valle d' Aosta	9,42%	7,1	-0,3	9,83%	2,57%	1,9	1,9	0,00%
Lombardia	9,42%	1.158,6	266,6	7,25%	2,57%	315,5	275,3	0,33%
Bolzano	9,42%	44,8	-4,9	10,46%	2,57%	12,2	12,2	0,00%
Trento	9,42%	32,2	-5,9	11,15%	2,57%	8,8	8,8	0,00%
Veneto	9,42%	284,6	-41,0	10,78%	2,57%	77,5	67,0	0,35%
Friuli Venezia Giulia	9,42%	66,2	-4,6	10,07%	2,57%	18,0	18,0	0,00%
Liguria	9,42%	40,3	-34,0	17,37%	2,57%	11,0	2,6	1,96%
Emilia Romagna	9,42%	311,8	-0,2	9,43%	2,57%	84,9	51,7	1,00%
Toscana	9,42%	158,8	-42,8	11,96%	2,57%	43,2	-45,7	5,28%
Umbria	9,42%	23,2	-10,8	13,81%	2,57%	6,3	3,8	1,02%
Marche	9,42%	49,5	-20,2	13,26%	2,57%	13,5	-35,3	9,30%
Lazio	9,42%	481,5	92,1	7,62%	2,57%	131,1	-222,7	6,92%
Abruzzo	9,42%	28,4	-13,7	13,95%	2,57%	7,7	-28,9	12,14%
Molise	9,42%	3,4	-3,2	18,22%	2,57%	0,9	-3,5	12,14%
Campania	9,42%	109,5	-31,1	12,10%	2,57%	29,8	-101,7	11,31%
Puglia	9,42%	60,0	-35,2	14,94%	2,57%	16,3	-51,5	10,65%
Basilicata	9,42%	6,8	-7,5	19,70%	2,57%	1,9	0,8	1,46%
Calabria	9,42%	16,0	-13,3	17,28%	2,57%	4,4	-19,7	14,17%
Sicilia	9,42%	51,8	-34,7	15,73%	2,57%	14,1	14,1	0,00%
Sardegna	9,42%	24,1	-18,8	16,76%	2,57%	6,6	6,6	0,00%
Totale	9,42%	3.162,8	0,0	9,42%	2,57%	861,3	0,0	2,57%

Fonte: elaborazioni su dati Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento delle Finanze anno 2018.

Stime manovre IRAP 2018 aggiornate alla nota MEF-DF 29/11/2019.

EMENDAMENTI AL DISEGNO DI LEGGE DI RIFORMA FISCALE

Art. 1.

(Delega al Governo per la revisione del sistema fiscale e relativa procedura)

1. Il Governo è delegato ad adottare, entro diciotto mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, uno o più decreti legislativi recanti la revisione del sistema fiscale. I decreti legislativi di cui al presente comma sono adottati, nel rispetto dei principi costituzionali, in particolare di quelli previsti dagli articoli 3, [e](#) 53 [e](#) [119](#)

della Costituzione, nonché del diritto dell'Unione europea, sulla base dei principi e criteri direttivi specifici di cui agli articoli da 2 a 8 nonché dei seguenti principi e criteri direttivi generali:

a) stimolare la crescita economica attraverso l'aumento dell'efficienza della struttura delle imposte e la riduzione del carico fiscale sui redditi derivanti dall'impiego dei fattori di produzione;

b) razionalizzare e semplificare il sistema tributario anche con riferimento:

1) agli adempimenti a carico dei contribuenti al fine di ridurre i costi di adempimento, di gestione e di amministrazione del sistema fiscale;

2) all'individuazione e all'eliminazione di micro-tributi per i quali i costi di adempimento dei contribuenti risultino elevati a fronte di un gettito trascurabile per lo Stato e trovando le opportune compensazioni di gettito nell'ambito dei decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge;

c) preservare la progressività del sistema tributario;

d) ridurre l'evasione e l'elusione fiscali;

[e\) coordinare il sistema impositivo con il rispetto dell'autonomia finanziaria degli enti territoriali ed in particolare con i principi previsti dalla L. 42/2009 e dal d.lgs. 68/2011.](#)

2. Gli schemi dei decreti legislativi di cui al comma 1, corredati di relazione tecnica, sono trasmessi alle Camere ai fini dell'espressione dei pareri da parte delle Commissioni parlamentari competenti per materia e per i profili finanziari [e della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica](#), che sono resi entro trenta giorni dalla data di trasmissione. Le Commissioni possono chiedere al Presidente della rispettiva Camera di prorogare di venti giorni il termine per l'espressione del parere, qualora ciò si renda necessario per la complessità della materia o per il numero dei decreti legislativi. Decorso il termine previsto per l'espressione del parere o quello eventualmente prorogato, i decreti legislativi possono essere comunque adottati.

3. Il Governo, qualora non intenda conformarsi ai pareri parlamentari di cui al comma 2, trasmette nuovamente i testi alle Camere con le proprie osservazioni e con eventuali modificazioni, corredate dei necessari elementi integrativi di informazione e di motivazione. I pareri definitivi delle Commissioni competenti per materia sono espressi entro dieci giorni dalla data della nuova trasmissione. Decorso tale termine, i decreti legislativi possono essere comunque adottati.

4. Qualora i termini per l'espressione dei pareri parlamentari di cui ai commi 2 e 3 scadano nei trenta giorni che precedono la scadenza dei termini di delega previsti dai commi 1, 6 e 7, o successivamente, questi ultimi sono prorogati di novanta giorni.

5. Nei decreti legislativi di cui al comma 1, il Governo provvede all'introduzione delle nuove norme mediante la modifica o l'integrazione delle disposizioni che regolano le materie interessate dai decreti medesimi provvedendo ad abrogare espressamente le norme incompatibili.

6. Il Governo è delegato ad adottare, entro il termine di cui al comma 1, nel rispetto dei principi e criteri direttivi previsti dalla presente legge e secondo la procedura di cui al presente articolo, uno o più decreti legislativi recanti le norme eventualmente occorrenti per il coordinamento formale e sostanziale tra i decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge e le altre leggi dello Stato e per l'abrogazione espressa delle norme incompatibili.

7. Il Governo è delegato ad adottare uno o più decreti legislativi contenenti disposizioni correttive e integrative dei decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge, entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore dell'ultimo dei decreti legislativi medesimi, nel rispetto dei principi e criteri direttivi previsti dalla presente legge e secondo la procedura di cui al presente articolo.

Art. 2.

(Principi e criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione personale sui redditi)

1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi specifici per la revisione del sistema di imposizione personale sui redditi:

a) progressiva e tendenziale evoluzione del sistema verso un modello compiutamente duale che preveda:

1) l'applicazione della medesima aliquota proporzionale di tassazione ai redditi derivanti dall'impiego del capitale, anche nel mercato immobiliare, e ai redditi direttamente derivanti dall'impiego del capitale nelle attività di impresa e di lavoro autonomo condotte da soggetti diversi da quelli a cui si applica l'imposta sul reddito delle società (IRES);

2) l'applicazione dell'imposta sui redditi delle persone fisiche (IRPEF) ai redditi diversi da quelli di cui al numero 1) della presente lettera e la sua revisione secondo i principi indicati dalla lettera b);

b) revisione dell'IRPEF finalizzata a garantire che sia rispettato il principio di progressività e a:

1) ridurre gradualmente le aliquote medie effettive derivanti dall'applicazione dell'IRPEF anche al fine di incentivare l'offerta di lavoro e la partecipazione al mercato del lavoro, con particolare riferimento ai giovani e ai secondi percettori di reddito, nonché l'attività imprenditoriale e l'emersione degli imponibili;

2) ridurre gradualmente le variazioni eccessive delle aliquote marginali effettive derivanti dall'applicazione dell'IRPEF;

c) riordino delle deduzioni dalla base imponibile e delle detrazioni dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche, tenendo conto della loro finalità e dei loro effetti sull'equità e sull'efficienza dell'imposta;

d) armonizzazione dei regimi di tassazione del risparmio, tenendo conto dell'obiettivo di contenere gli spazi di elusione dell'imposta.

2. Ai fini dell'applicazione del comma 1, lettera b), si intendono per aliquote medie e marginali effettive quelle derivanti dall'applicazione dell'IRPEF senza tenere conto né dei regimi sostitutivi né delle detrazioni diverse da quelle per tipo di reddito.

3. All'attuazione delle disposizioni di delega di cui al comma 1, lettera b), del presente articolo si provvede nei limiti delle risorse di cui all'articolo 10, comma 2, della presente legge.

Art. 3.

(Principi e criteri direttivi per la revisione dell'IRES e della tassazione del reddito di impresa)

1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi per la revisione dell'IRES e della tassazione del reddito di impresa:

a) coerenza del complessivo sistema di tassazione del reddito di impresa con il sistema di imposizione personale sui redditi di tipo duale previsto dall'articolo 2;

b) semplificazione e razionalizzazione dell'IRES, finalizzate alla riduzione degli adempimenti amministrativi a carico delle imprese, anche attraverso un rafforzamento del processo di avvicinamento tra valori civilistici e fiscali, con particolare attenzione alla disciplina degli ammortamenti;

c) revisione della disciplina delle variazioni in aumento e in diminuzione apportate all'utile o alla perdita risultante dal conto economico per determinare il reddito imponibile, al fine di adeguarla ai mutamenti intervenuti nel sistema economico, anche allineando tendenzialmente tale disciplina a quella vigente nei principali Paesi europei;

d) tendenziale neutralità tra i diversi sistemi di tassazione delle imprese, per limitare distorsioni di natura fiscale nella scelta delle forme organizzative e giuridiche dell'attività imprenditoriale.

Art. 4.

(Principi e criteri direttivi per la razionalizzazione dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette)

1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi per la razionalizzazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) e delle imposte indirette sulla produzione e sui consumi:

a) razionalizzazione della struttura dell'IVA, con particolare riferimento al numero e ai livelli delle aliquote e alla distribuzione delle basi imponibili tra le diverse aliquote, allo scopo di semplificare la gestione e l'applicazione dell'imposta, contrastare l'erosione e l'evasione fiscali e aumentare il grado di efficienza del sistema impositivo in coerenza con la disciplina europea armonizzata dell'imposta;

b) adeguamento delle strutture e delle aliquote della tassazione indiretta, in coerenza con l'*European Green Deal* e con la disciplina europea armonizzata dell'accisa, con l'obiettivo di

contribuire alla riduzione progressiva delle emissioni di gas climalteranti e alla promozione dell'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili ed ecocompatibili.

Art. 5.

(Principi e criteri direttivi per il graduale superamento dell'imposta regionale sulle attività produttive)

1. Nell'ambito della revisione complessiva dell'imposizione personale sui redditi di cui all'articolo 2, nonché della revisione dell'imposizione sul reddito di impresa di cui all'articolo 3, il Governo è delegato ad attuare con i decreti legislativi di cui all'articolo 1 un graduale superamento dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

2. All'attuazione delle disposizioni di cui al comma 1 si provvede ai sensi dell'articolo 10, comma 2, della presente legge.

3. Gli interventi normativi disposti per attuare il graduale superamento dell'IRAP previsto al comma 1 garantiscono in ogni caso il finanziamento del fabbisogno sanitario ed il rispetto di quanto previsto dall'articolo 11 comma 1 del D.Lgs.68/2011.

4. Nel caso di sostituzione dell'Irap con altri tributi, gli interventi normativi dovranno prevedere che i poteri fiscali ed i limiti minimi e massimi dell'aliquota siano almeno pari a quelli attualmente previsti dalla legislazione vigente per l'Irap; il limite massimo di aliquota dovrà garantire a livello aggregato un gettito almeno equivalente a quello assicurato dalla legislazione vigente in tema di Irap;

5. In assenza di sostituzione dell'Irap con altri tributi, il gettito derivante dall'applicazione dei limiti massimi dell'Irap dovrà essere conservato adeguando il limite massimo di aliquota di altri tributi regionali.

Art. 6.

(Principi e criteri direttivi per la modernizzazione degli strumenti di mappatura degli immobili e la revisione del catasto dei fabbricati)

1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi per modificare la disciplina relativa al sistema di rilevazione catastale al fine di modernizzare gli strumenti di individuazione e di controllo delle consistenze dei terreni e dei fabbricati:

a) prevedere strumenti, da porre a disposizione dei comuni e dell'Agenzia delle entrate, atti a facilitare e ad accelerare l'individuazione e, eventualmente, il corretto classamento delle seguenti fattispecie:

1) gli immobili attualmente non censiti o che non rispettano la reale consistenza di fatto, la relativa destinazione d'uso ovvero la categoria catastale attribuita;

2) i terreni edificabili accatastati come agricoli;

3) gli immobili abusivi, individuando a tale fine specifici incentivi e forme di valorizzazione delle attività di accertamento svolte dai comuni in questo ambito, nonché garantendo la trasparenza delle medesime attività;

b) prevedere strumenti e modelli organizzativi che facilitino la condivisione dei dati e dei documenti, in via telematica, tra l'Agenzia delle entrate e i competenti uffici dei comuni nonché la loro coerenza ai fini dell'accatastamento delle unità immobiliari.

2. Il Governo è delegato altresì a prevedere, con i decreti legislativi di cui all'articolo 1, l'integrazione delle informazioni presenti nel catasto dei fabbricati in tutto il territorio nazionale, da rendere disponibile a decorrere dal 1° gennaio 2026, secondo i seguenti principi e criteri direttivi:

a) prevedere che le informazioni rilevate secondo i principi di cui al presente comma non siano utilizzate per la determinazione della base imponibile dei tributi la cui applicazione si fonda sulle risultanze catastali né, comunque, per finalità fiscali;

b) attribuire a ciascuna unità immobiliare, oltre alla rendita catastale determinata secondo la normativa attualmente vigente, anche il relativo valore patrimoniale e una rendita attualizzata in base, ove possibile, ai valori normali espressi dal mercato;

c) prevedere meccanismi di adeguamento periodico dei valori patrimoniali e delle rendite delle unità immobiliari urbane, in relazione alla modificazione delle condizioni del mercato di riferimento e comunque non al di sopra del valore di mercato;

d) prevedere, per le unità immobiliari riconosciute di interesse storico o artistico, come individuate ai sensi dell'articolo 10 del codice dei beni culturali e del paesaggio, di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, adeguate riduzioni del valore patrimoniale medio ordinario che tengano conto dei particolari e più gravosi oneri di manutenzione e conservazione nonché del complesso dei vincoli legislativi rispetto alla destinazione, all'utilizzo, alla circolazione giuridica e al restauro di tali immobili.

Art. 7.

(Principi e criteri direttivi per la revisione delle addizionali comunali e regionali all'IRPEF e del riparto tra lo Stato e i comuni del gettito dei tributi sugli immobili destinati a uso produttivo)

1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi per la revisione delle addizionali comunali e regionali all'IRPEF:

a) prevedere la sostituzione dell'addizionale regionale all'IRPEF con una sovrapposta sull'IRPEF la cui aliquota di base può essere aumentata o diminuita dalle Regioni entro limiti prefissati. La sostituzione deve garantire che con l'applicazione della nuova aliquota di base della sovrapposta le Regioni nel loro complesso ottengano lo stesso gettito che avrebbero acquisito applicando l'aliquota di base dell'addizionale regionale all'IRPEF stabilita dalla normativa statale;

b) prevedere, per le Regioni sottoposte a piani di rientro per disavanzi sanitari che, in base alla legislazione vigente, comportano l'automatica applicazione di aliquote dell'addizionale all'IRPEF maggiori di quelle minime, un incremento obbligatorio della sovrapposta calcolato in modo da garantire lo stesso gettito ricavato dall'applicazione delle aliquote delle addizionali regionali all'IRPEF maggiorate nella misura obbligatoria in base alla legislazione attualmente vigente;

b-bis) prevedere che i poteri fiscali ed limiti minimi e massimi dell'aliquota di cui alla lettera a) siano almeno pari a quelli attualmente previsti dalla legislazione vigente per l'addizionale regionale Irpef; il limite massimo di aliquota dovrà garantire a livello aggregato un gettito

almeno equivalente a quello assicurato dalla legislazione vigente di cui all'articolo 6 comma 1 lett. c) del decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68;

c) prevedere, per i comuni, che la facoltà di applicare un'addizionale all'IRPEF sia sostituita dalla facoltà di applicare una sovrainposta sull'IRPEF. I limiti alla manovrabilità della sovrainposta comunale sull'IRPEF da parte dei comuni sono determinati in modo da garantire ai comuni nel loro complesso un gettito corrispondente a quello generato dall'applicazione dell'aliquota media dell'addizionale comunale all'IRPEF in base alla legislazione attualmente vigente.

2. In attuazione dei principi del federalismo fiscale, allo scopo di rafforzare gli elementi di responsabilizzazione e trasparenza nella gestione della finanza locale, in linea con il principio della separazione delle fonti di finanziamento per i diversi livelli di governo, i decreti legislativi di cui all'articolo 1 devono prevedere la revisione dell'attuale riparto tra lo Stato e i comuni del gettito dei tributi sugli immobili destinati a uso produttivo appartenenti al gruppo catastale D ed eventualmente degli altri tributi incidenti sulle transazioni immobiliari.

3. Le revisioni di cui al comma 2 devono avvenire senza oneri per lo Stato, compensando eventuali variazioni di gettito per i diversi livelli di governo attraverso la corrispondente modifica del sistema dei trasferimenti erariali, degli altri tributi comunali e dei fondi di riequilibrio.

Art. 8.

(Principi e criteri direttivi per la revisione del sistema nazionale della riscossione)

1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1 e in particolare quelli indicati nelle lettere a), b) e c) del comma 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi per la revisione del sistema nazionale della riscossione:

a) incrementare l'efficienza del sistema nazionale della riscossione e semplificarlo, orientandone l'attività verso obiettivi di risultato piuttosto che di esecuzione del processo, revisionando l'attuale meccanismo della remunerazione dell'agente della riscossione, favorendo l'uso delle più evolute tecnologie e delle forme di integrazione e interoperabilità dei sistemi e del patrimonio informativo funzionali alle attività della riscossione ed eliminando duplicazioni organizzative, logistiche e funzionali, con conseguente riduzione di costi;

b) individuare un nuovo modello organizzativo del sistema nazionale della riscossione, anche mediante il trasferimento delle funzioni e delle attività attualmente svolte dall'agente nazionale della riscossione, o di parte delle stesse, all'Agenzia delle entrate, in modo da superare l'attuale sistema, caratterizzato da una netta separazione tra l'Agenzia delle entrate, titolare della funzione della riscossione, e l'Agenzia delle entrate-Riscossione, soggetto che svolge le attività di riscossione;

c) nell'introdurre il nuovo modello organizzativo di cui alla lettera b), garantire la continuità del servizio della riscossione attraverso il conseguente trasferimento delle risorse strumentali, nonché delle risorse umane, senza soluzione di continuità.

Art. 9.

(Delega al Governo per la codificazione in materia tributaria)

1. Il Governo è delegato ad adottare, entro dodici mesi dalla scadenza del termine di cui all'articolo 1, comma 7, uno o più decreti legislativi per la codificazione delle disposizioni legislative vigenti in materia tributaria, per garantire la certezza dei rapporti giuridici e la chiarezza

del diritto nel sistema tributario, compresi l'accertamento, le sanzioni e la giustizia tributaria.

2. Nell'esercizio della delega di cui al comma 1, il Governo si attiene ai seguenti principi e criteri direttivi:

a) organizzare le disposizioni per settori omogenei, ove possibile intervenendo mediante modifiche espresse ai codici o testi unici di settore già vigenti;

b) coordinare, sotto il profilo formale e sostanziale, il testo delle disposizioni legislative vigenti, anche di recepimento e attuazione della normativa dell'Unione europea, apportando le modifiche opportune per garantire o migliorare la coerenza giuridica, logica e sistematica della normativa;

c) assicurare l'unicità, la contestualità, la completezza, la chiarezza e la semplicità della disciplina relativa a ogni settore;

d) aggiornare e semplificare il linguaggio normativo anche al fine di adeguarlo a quello degli atti dell'Unione europea;

e) indicare esplicitamente le norme abrogate, fatta salva comunque l'applicazione dell'articolo 15 delle disposizioni sulla legge in generale premesse al codice civile.

3. I decreti legislativi di cui al comma 1 sono adottati, su proposta del Presidente del Consiglio dei ministri, del Ministro dell'economia e delle finanze e degli altri Ministri eventualmente competenti in relazione alle singole materie oggetto di codificazione, di concerto con gli altri Ministri competenti, previa acquisizione del parere del Consiglio di Stato.

4. Gli schemi dei decreti legislativi di cui al comma 1 sono trasmessi alle Camere ai fini dell'espressione dei pareri da parte della Commissione parlamentare per la semplificazione e delle Commissioni parlamentari competenti per materia e per i profili finanziari, che si pronunciano nel termine di quarantacinque giorni dalla data di trasmissione, decorso il quale i decreti legislativi possono essere comunque adottati.

5. Il Governo, qualora non intenda conformarsi ai pareri parlamentari di cui al comma 4, trasmette nuovamente i testi alle Camere con le proprie osservazioni e con eventuali modificazioni, corredate dei necessari elementi integrativi di informazione e di motivazione. I pareri definitivi delle Commissioni parlamentari sono espressi entro dieci giorni dalla data della nuova trasmissione. Decorso tale termine, i decreti possono essere comunque adottati.

6. Qualora i termini per l'espressione dei pareri parlamentari di cui ai commi 4 e 5 scadano nei trenta giorni che precedono la scadenza del termine di delega previsto dal comma 1, o successivamente, quest'ultimo è prorogato di novanta giorni.

7. Il Governo è delegato ad adottare uno o più decreti legislativi contenenti disposizioni correttive e integrative dei decreti legislativi adottati ai sensi del presente articolo, entro un anno dalla data di entrata in vigore di ciascuno di essi, nel rispetto dei principi e criteri direttivi e secondo la procedura di cui al presente articolo.

Art. 9 bis

(Coordinamento delle politiche fiscali con le Regioni)

Nell'esercizio della delega, il Governo adotta iniziative per il coordinamento delle politiche fiscali con il coinvolgimento effettivo delle Regioni. In particolare i decreti delegati dovranno prevedere di:

- a) Assicurare alle Regioni la disponibilità delle banche dati fiscali nazionali per la programmazione finanziaria e la lotta all'evasione e la disponibilità dell'accesso ai modelli di microsimulazione fiscale utilizzati dal MEF per la stima degli effetti delle politiche fiscali sui tributi regionali;
- b) Assicurare alle Regioni la codecisione sui programmi annuali di attività dell'Agenzia delle entrate e la rappresentanza istituzionale delle Regioni nella stessa;
- c) Assicurare alle Regioni i gettiti da recupero fiscale in relazione ai tributi propri ed alle compartecipazioni, sbloccando in particolare quelli previsti dall'art. 9 c. 2 del d.lgs. 68/2011 sull'Iva, cui le Regioni compartecipano attualmente per il 70%, prevedendo la partecipazione delle regioni ai costi gestionali;
- d) Assicurare alle regioni quota del gettito derivante dagli istituti deflativi del contenzioso riferibile ai tributi regionali;
- e) Istituire un Consiglio per il coordinamento delle politiche fiscali, con rappresentanza anche regionale, o rafforzare in tal senso il ruolo della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica.

Art. 10.
(Disposizioni finanziarie)

1. Salvo quanto disposto dal comma 2 del presente articolo, dall'attuazione delle deleghe di cui agli articoli 1 e 9 non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

1-bis. Alle regioni a statuto speciale e alle province autonome è garantito il ristoro dell'eventuale perdita di gettito, in termini di minori quote di devoluzioni di tributi erariali e di tributi propri derivati, rispetto a quanto previsto dai rispettivi statuti, conseguente all'attuazione della delega di cui all'articolo 1. "

1-ter. Alle regioni a statuto ordinario è garantito il ristoro dell'eventuale perdita di gettito sui tributi propri derivati, rispetto a quanto previsto dalla legislazione vigente, derivante dall'applicazione delle aliquote di base e maggiorate, conseguente all'attuazione della delega, con particolare riferimento agli articoli 5 e 7.

2. In considerazione della complessità della materia trattata e dell'impossibilità di procedere alla determinazione degli eventuali effetti finanziari, per ciascuno schema di decreto legislativo la relazione tecnica di cui all'articolo 1, comma 3, evidenzia i suoi effetti sui saldi di finanza pubblica. Qualora uno o più decreti legislativi determinino nuovi o maggiori oneri o minori entrate, che non trovino compensazione al proprio interno o mediante parziale utilizzo delle risorse di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, nel limite di 2 miliardi di euro per l'anno 2022 e di 1 miliardo di euro annui a decorrere dall'anno 2023, eventualmente integrate in base a quanto previsto dal comma 5 del medesimo articolo 1, si provvede ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, ovvero mediante compensazione con le risorse finanziarie recate dai decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge, trasmessi alle Camere prima di quelli che comportano i nuovi o maggiori oneri. A tale fine, le maggiori entrate confluiscono in un apposito fondo istituito nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze. I decreti

legislativi che recano nuovi o maggiori oneri o minori entrate entrano in vigore contestualmente o successivamente a quelli che recano la necessaria copertura finanziaria.

Art. 10bis.

(Clausola di salvaguardia)

1. Le disposizioni della presente legge sono applicabili nelle Regioni a statuto speciale e nelle Province autonome di Trento e di Bolzano compatibilmente con i rispettivi statuti speciali e con le relative norme di attuazione”.

ALLEGATO 3

CONTRIBUTO DELLE REGIONI AL DISEGNO DI LEGGE DELEGA AL GOVERNO PER LA REVISIONE DEL SISTEMA FISCALE NEI TERMINI RICHIESTI DALLA COMMISSIONE VI DELLA CAMERA DEI DEPUTATI

1. Valutazioni e proposte di modifica dei criteri di delega

Art. 1 - (Delega al Governo per la revisione del sistema fiscale e relativa procedura)

E' necessario prevedere l'inserimento nell'articolo 1, tra i principi e i criteri direttivi generali, del rispetto dei principi delle norme di attuazione dell'articolo 119 della Costituzione, ed il parere della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica.

Articolo 5 – Graduale superamento dell'IRAP

L'articolo prevede il graduale superamento dell'IRAP, senza individuare una fonte di entrata sostitutiva, che garantisca analoga autonomia tributaria ed un gettito corrispondente agli attuali margini massimi di aumento.

Al fine di garantire i margini di manovrabilità previsti dalla legislazione vigente sull'IRAP si propone il seguente emendamento all'articolo 5.

All'articolo 5, dopo il comma 3, sono aggiunti i seguenti commi:

4. Nel caso di sostituzione dell'Irap con altri tributi, gli interventi normativi dovranno prevedere che i poteri fiscali ed i limiti minimi e massimi dell'aliquota siano almeno pari a quelli attualmente previsti dalla legislazione vigente per l'Irap; il limite massimo di aliquota dovrà garantire a livello aggregato un gettito almeno equivalente a quello assicurato dalla legislazione vigente in tema di Irap;

5. In assenza di sostituzione dell'Irap con altri tributi, il gettito derivante dall'applicazione dei limiti massimi dell'Irap dovrà essere conservato adeguando il limite massimo di aliquota di altri tributi regionali

Articolo 7 – Revisioni delle addizionali regionali e comunali all'Irpef

L'articolo prevede la sostituzione dell'addizionale regionale IRPEF con una sovrapposta “la cui aliquota di base può essere aumentata o diminuita dalle Regioni entro limiti prefissati”, garantendo che “con l'applicazione della nuova aliquota di base della sovrapposta le Regioni nel loro complesso ottengano lo stesso gettito che avrebbero acquisito applicando l'aliquota di base dell'addizionale regionale all'IRPEF stabilita dalla legge statale”.

Viene quindi garantito l'attuale gettito base dell'addizionale regionale IRPEF ma, prevedendo margini di manovrabilità indeterminati, non viene garantito l'attuale gettito massimo potenziale derivante dagli aumenti concessi sull'addizionale stessa.

Al fine di garantire i margini di manovrabilità previsti dalla legislazione vigente sull'addizionale IRPEF si propone il seguente emendamento all'articolo 7.

All'articolo 7, dopo la lettera b) è aggiunta la seguente lettera b-bis):

b-bis) prevedere che i poteri fiscali ed limiti minimi e massimi dell'aliquota di cui alla lettera a) siano almeno pari a quelli attualmente previsti dalla legislazione vigente per l'addizionale regionale Irpef; il limite massimo di aliquota dovrà garantire a livello aggregato un gettito almeno equivalente a quello assicurato dalla legislazione vigente di cui all'articolo 6 comma 1 lett. c) del decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68;

Articolo 10 – Disposizioni finanziarie

Con riferimento decreto in esame, per le autonomie speciali è necessario venga garantito il ristoro dell'eventuale perdita di gettito derivante dall'attuazione del decreto medesimo, al fine di garantire le risorse necessarie per il finanziamento delle relative competenze di spesa. Si propone quindi il seguente emendamento:

"All'articolo 10, dopo il comma 1, è aggiunto il seguente comma:

1-bis. Alle Regioni a statuto speciale e alle province autonome è garantito il ristoro dell'eventuale perdita di gettito, in termini di minori quote di devoluzioni di tributi erariali e di tributi propri derivati, rispetto a quanto previsto dai rispettivi statuti, conseguente all'attuazione della delega di cui all'articolo 1.

Sempre con riferimento alle autonomie speciali è necessario altresì prevedere la seguente clausola di salvaguardia:

"Dopo l'articolo 10 è inserito il seguente:

10bis. Clausola di salvaguardia

1. Le disposizioni della presente legge sono applicabili nelle Regioni a statuto speciale e nelle Province autonome di Trento e di Bolzano compatibilmente con i rispettivi statuti speciali e con le relative norme di attuazione".

2. Segnalazioni di nuovi criteri di delega

In merito ai nuovi criteri di delega sarebbe importante prevedere i seguenti principi:

- a) Assicurare alle Regioni la disponibilità delle banche dati fiscali nazionali per la programmazione finanziaria e la lotta all'evasione e la disponibilità dell'accesso ai modelli di microsimulazione fiscale utilizzati dal MEF per la stima degli effetti delle politiche fiscali sui tributi regionali;
- b) Assicurare alle Regioni la codecisione sui programmi annuali di attività dell'Agenzia delle entrate e la rappresentanza istituzionale delle Regioni nella stessa;
- c) Assicurare alle Regioni i gettiti da recupero fiscale in relazione ai tributi propri e d alle compartecipazioni, sbloccando in particolare quelli previsti dall'art. 9 c. 2 del d.lgs. 68/2011 sull'Iva, cui le Regioni compartecipano attualmente per il 70%, prevedendo la partecipazione delle Regioni ai costi gestionali;

- d) Assicurare alle Regioni quota del gettito derivante dagli istituti deflativi del contenzioso riferibile ai tributi regionali;
- e) Istituire un Consiglio per il coordinamento delle politiche fiscali, con rappresentanza anche regionale, o rafforzare in tal senso il ruolo della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica;

3. Valutazione finale

ART. 5 E 7 DEL DDL-OSSERVAZIONI

A) RIDUZIONE DELL'AUTONOMIA FINANZIARIA REGIONALE PREVISTA DALL'ART. 119 COST. E DALLE LEGGI ATTUATIVE

La sostituzione dell'addizionale regionale IRPEF con relativa sovrimposta e l'eliminazione anche se graduale dell'IRAP, fondate sull'obiettivo dichiarato di semplificazione e omogeneizzazione del sistema tributario, determina una compressione dell'autonomia finanziaria regionale, come disegnata dalla legge delega 42/2009 e dal decreto legislativo 68/2011, attuativi dell'articolo 119 della Costituzione.

Non c'è dubbio infatti che, pur preservando una certa manovrabilità, le caratteristiche di una sovrimposta rendano la struttura del tributo ed il relativo gettito più dipendenti dalle scelte di politica fiscale dello Stato. Infatti, mentre il gettito dell'addizionale regionale IRPEF è influenzato solo da interventi sulla base imponibile dell'IRPEF statale, il gettito della sovrimposta risente anche degli interventi dello Stato sul calcolo dell'IRPEF, in particolare sulle aliquote e sulle detrazioni.

Considerazioni analoghe valgono per l'eliminazione dell'IRAP, senza che il ddl preveda esplicitamente l'attribuzione di un nuovo tributo, come previsto dall'art. 11 c. 1 del d.lgs. 68/2011 sul federalismo fiscale. Si perderebbe una fonte di finanziamento che incarna l'autonomia di entrata di cui all'art. 119 Cost., con una base imponibile riservata alle Regioni, ed indipendente da quella dei tributi nazionali, con il rischio di compensazione con trasferimenti statali, espressamente non previsti dal medesimo articolo.

D'altra parte, anche le motivazioni della trasformazione dell'addizionale regionale IRPEF in sovrimposta relative all'alterazione della progressività del sistema impositivo sui redditi che verrebbe indotta dalle variazioni regionali alle aliquote, dovrebbero essere valutate nella loro reale portata. La stessa dalla Corte Costituzionale (Sentenza 23.01.2014, n. 8), in merito ad una questione sollevata dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri verso una legge della Regione Puglia sull'addizionale regionale IRPEF, ha sostenuto che la progressività va valutata con riferimento al sistema tributario complessivo e non al singolo tributo, sottolineando peraltro come la progressività dell'IRPEF *“non è certo messa in discussione dalle modeste (rispetto alle aliquote statali) addizionali regionali”*.

In ogni caso, un ruolo parzialmente redistributivo affidato al prelievo delle Regioni è ammissibile e le possibili perdite di equità, rispetto ad una finanza maggiormente accentrata, sarebbero compensate dai guadagni di efficienza derivanti da un sistema decentrato. La maggiore rispondenza delle scelte pubbliche, anche di natura fiscale, rispetto alle preferenze territorialmente espresse e la maggiore responsabilizzazione degli amministratori locali, determinata dalla corrispondenza tra il soggetto che applica il tributo e ne decide le sue

caratteristiche strutturali, e quello che impiega le risorse prelevate sul territorio, rappresentano le ragioni che rendono preferibile, specialmente in un contesto territorialmente differenziato come quello italiano, l'attribuzione di una maggiore autonomia alle Regioni, ragioni che sono alla base degli articoli 116 e 119 della Costituzione.

Questo ulteriore indirizzo di modifica del sistema di finanziamento delle Regioni, previsto dal disegno di legge delega di revisione del sistema fiscale, appare quindi come un passo indietro rispetto alle riforme in senso federale delineate sin dal 2001, con la modifica del titolo V della Costituzione e con l'approvazione dei successivi provvedimenti legislativi ordinari. Al fine di sottolineare gli aspetti potenzialmente lesivi dell'autonomia regionale riconosciuta dall'ordinamento, si cita la sentenza della Corte Costituzionale n. 37 del 2004. Essa afferma che, in attesa della piena attuazione dell'art. 119 della Costituzione, se da un lato non è ammissibile l'esercizio di facoltà regionali in assenza della normativa di coordinamento nazionale, dall'altro *“vale ovviamente il limite discendente dal divieto di procedere in senso inverso a quanto oggi prescritto dall'art. 119 della Costituzione, e così di sopprimere semplicemente, senza sostituirli, gli spazi di autonomia già riconosciuti dalle leggi statali in vigore alle Regioni e agli enti locali, o di procedere a configurare un sistema finanziario complessivo che contraddica i principi del medesimo art. 119.”*.

B) SALVAGUARDIA DELL'ATTUALE LIVELLO MASSIMO DI FLESSIBILITA' FISCALE. Occorre conservare la garanzia, anche con le nuove sovrainposte, degli attuali livelli di flessibilità fiscale potenziale aggiuntiva delle Regioni, i quali devono essere previsti esplicitamente nel disegno di legge delega, che andrebbe emendato in tal senso, e che possono risultare fondamentali per gli equilibri di bilancio e per il merito di credito.

C) EFFETTI REDISTRIBUTIVI PER SINGOLI CONTRIBUENTI. Appare necessario disciplinare il passaggio verso le nuove forme di imposizione, prevedendo clausole di salvaguardia anche transitorie rispetto all'attuale carico fiscale individuale oggetto di imposizione regionale.

D) EFFETTI REDISTRIBUTIVI PER I GETTITI REGIONALI. La riforma produrrà differenze, a livello regionale, tra i gettiti addizionale regionale IRPEF ed IRAP da un lato e quelli della sovrainposta IRPEF e, nell'ipotesi simulata, sovrinposta IRES dall'altro. Se per la componente di base, per la quale si presume venga mantenuta la destinazione alla sanità (esplicitamente indicata dal disegno di legge delega in relazione alla sostituzione dell'IRAP), opereranno gli attuali meccanismi di compensazione tramite la compartecipazione IVA a garanzia dell'integrale finanziamento, per i gettiti da manovra fiscale ci saranno scostamenti potenziali a livello di singole Regioni che devono essere risolti.

L'introduzione di nuove normative regionali che permettano di conseguire un gettito corrispondente a quello derivante dall'applicazione delle manovre vigenti si presenterebbe, per quanto riguarda la simulata sovrinposta IRES sostitutiva dell'IRAP, particolarmente problematica, visto la sostanziale modifica dei soggetti passivi interessati.