

IL PROCESSO DI SVILUPPO DELL'AUTONOMIA TRIBUTARIA E FINANZIARIA REGIONALE: L'ESPERIENZA DELLA REGIONE LIGURIA DALLE RIFORME DI FINE ANNI '90 AD OGGI

Claudia Morich¹, Stefania Falzi², Luca Gandullia³

SOMMARIO

Il processo di riforma istituzionale intrapreso negli anni novanta e proseguito nel corso del decennio successivo al fine di superare il modello della finanza derivata non ha realizzato pienamente l'obiettivo prefissato di accrescimento del grado di autonomia tributaria e finanziaria dei livelli di governo regionale e locale. In particolare le Regioni, nel rispetto della logica di coordinamento della finanza pubblica scaturito dalla Legge 42/2009 di delega in materia di federalismo fiscale, non hanno ancora concretizzato la possibilità di regolare gli aspetti più importanti dei tributi propri (basi imponibili e aliquote *in primis*). Ciò che per tali Enti decentrati si manifesta come aumento di autonomia tributaria deve infatti essere inteso come l'esito di scelte operate dalla politica fiscale centrale piuttosto che come un reale ampliamento di autonomia impositiva. Un'autonomia quest'ultima che risulta ad oggi ancora fortemente limitata a causa, oltretutto dei reiterati blocchi della leva fiscale esercitati sui tributi locali (IRAP e addizionale regionale all'IRPEF), del gravoso concorso agli obiettivi di finanza pubblica posto a carico del comparto regionale dalle manovre finanziarie statali dell'ultimo quinquennio e dell'applicazione del nuovo vincolo del pareggio di bilancio.

Il presente contributo illustra l'esperienza della Regione Liguria sul grado di effettivo decentramento conseguito dal lato delle entrate, allo scopo di offrire un'analisi critica del quadro evolutivo dell'autonomia tributaria e finanziaria delineatosi per l'Ente nel periodo 1998/2014.

¹ Regione Liguria, Direzione Centrale Finanza, Bilancio e Controlli, Piazza De Ferrari 1, 16121, Genova, e-mail: claudia.morich@regione.liguria.it (corresponding author).

² Liguria Ricerche S.p.A., Via XX Settembre 42/9, 16121, Genova, e-mail: stefania.falzi@liguriaricerche.it

³ Università degli Studi di Genova, Dipartimento di Scienze Politiche (DISPO), Piazzale Emanuele Brignole 2, 16124, Genova, e-mail: luca.gandullia@unige.it

1. Introduzione

Il nostro Paese, prima con la riforma amministrativa delle Leggi Bassanini degli ultimi anni '90, successivamente con il D. Lgs. 56/2000 e con la riforma del Titolo V della Costituzione del 2001, infine con il D.Lgs. 68/2011 sulla fiscalità regionale e provinciale e con il D. Lgs. 23/2011 sul federalismo municipale in attuazione della L. 42/2009 di delega in materia di federalismo fiscale, ha intrapreso un lungo e complesso processo di riordino istituzionale diretto a superare il modello di finanza derivata allo scopo di accrescere l'autonomia finanziaria dei livelli di governo decentrato e, per questa via, aumentarne l'*accountability*. Tale obiettivo è stato sostanzialmente mancato, in quanto Regioni ed Enti locali non sono mai arrivati ad essere effettivamente autonomi e responsabili finanziariamente, ossia in grado di gestire un'autonoma politica di bilancio. Il disallineamento tra la gestione della spesa e la responsabilità dell'entrata costituisce l'elemento che ha reso incompiuti la riforma del Titolo V della Costituzione ed il federalismo che la Legge delega 42/2009 intendeva superare attraverso l'eliminazione dei trasferimenti centrali e la loro trasformazione in compartecipazioni a tributi statali riferibili al territorio, al fine di consentire una maggiore responsabilizzazione delle Amministrazioni periferiche e garantire ad esse risorse più stabili e certe.

La L. 42/2009 ha rappresentato il primo intervento legislativo che, modificando l'assetto normativo vigente per le Regioni a Statuto Ordinario (RSO) contenuto nel D. Lgs. 56/2000, avrebbe dovuto dare piena attuazione alla norma dell'art. 119 della Costituzione secondo la novella della L. Cost. 3/2001 di riforma del Titolo V della Costituzione riguardante il sistema delle Autonomie Locali e dei rapporti con lo Stato, rendendo concretamente operativa l'autonomia tributaria di Regioni ed Enti Locali. Il percorso prefigurato dalla legge delega ha presentato significativi ritardi riguardanti molti punti cardine del disegno normativo. In particolare non hanno trovato attuazione larga parte delle misure dirette al rafforzamento dell'autonomia tributaria di Regioni ed Enti Locali per i quali peraltro sono stati reiterati a più riprese i blocchi della leva fiscale mediante la sospensione del potere di deliberare aumenti dei tributi e delle addizionali regionali e locali, al fine di contenere il livello complessivo di pressione tributaria. Il sistema di finanziamento di tali Enti territoriali non ha assunto un assetto stabile e la trasformazione in entrate proprie dei trasferimenti statali verso le Regioni e di quelli regionali verso Province e Comuni non è stata completata.

Sul processo di attuazione della riforma, ed in particolare sugli spazi di autonomia finanziaria attribuiti fino ad oggi a Regioni ed Enti locali, hanno impattato il sopraggiungere della crisi economica e finanziaria ed il sovrapporsi di nuovi meccanismi per garantire il contributo delle Amministrazioni decentrate agli obiettivi di finanza pubblica, contributo che si è realizzato anche attraverso consistenti riduzioni di risorse. Si ricorda infatti che il conseguimento dei risparmi di spesa che sono stati richiesti ai vari comparti territoriali dalle manovre finanziarie messe in atto dal Governo a decorrere dal 2010 non risultava più affidato, come negli anni precedenti, soltanto all'applicazione dello strumento del Patto di Stabilità Interno (con impatto quindi in termini di indebitamento netto) ma veniva ottenuto direttamente attraverso la riduzione dei trasferimenti erariali spettanti a Regioni ed Enti Locali (con impatto anche in termini di saldo netto). Il comparto che è risultato maggiormente inciso, e a carico del quale sono stati posti gli obiettivi di contenimento della spesa più significativi, è stato e continuerà ad essere, anche per il triennio 2017/2019, quello delle RSO.

A distanza di oltre quindici anni dalla riforma del Titolo V della Costituzione, e nel momento in cui è stata approvata definitivamente dalla Camera dei Deputati (12 aprile 2016) un'ulteriore revisione costituzionale che investe nuovamente il rapporto tra i diversi livelli di governo, può essere interessante verificare come il processo di decentralizzazione abbia operato in Regione Liguria fino ad oggi. Questo in sostanza l'obiettivo del *paper*, che si apre con l'illustrazione delle prime concrete riforme con cui il legislatore ordinario è intervenuto negli anni successivi al 1990 nell'ambito del processo di decentramento tributario e finanziario regionale, rafforzando l'autonomia tributaria delle Regioni attraverso l'istituzione di rilevanti tributi propri e compartecipazioni a tributi erariali. Il paragrafo successivo viene dedicato alle innovazioni apportate dal Decreto Legislativo 56/2000, che ha disposto la riorganizzazione del sistema di finanziamento sanitario delle Regioni istituendo una compartecipazione regionale al gettito dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) in sostituzione della gran parte dei trasferimenti erariali. Segue poi un riferimento alle

ripercussioni sulla finanza regionale dei contenuti della riforma costituzionale del 2001 nonché della legge delega 42/2009 e del relativo decreto attuativo 68/2011 sulla fiscalità regionale. Il paragrafo 2 si conclude con un richiamo all'impatto sull'autonomia di entrata delle Regioni delle ultime novità intervenute sul tema della riforma del Titolo V della Costituzione e su quello del pareggio di bilancio quale nuovo vincolo di finanza regionale applicato a decorrere dal 2015 in sostituzione del Patto di Stabilità Interno. Nel paragrafo 3 viene descritto il percorso del decentramento in Regione Liguria in termini di autonomia tributaria e finanziaria attraverso un'analisi quantitativa, svolta in base ai dati di rendiconto generale, delle variazioni di gettito delle entrate correnti ed in particolare delle entrate tributarie e di quelle da contributi e trasferimenti correnti registrate dall'Ente nella gestione di competenza tra il 1998 ed il 2014, seguita da un confronto interregionale nel quadriennio 2011/2014. Il *paper* prosegue con l'illustrazione delle manovre fiscali adottate dalla Regione Liguria nell'ultimo decennio per chiudersi, prima di alcune considerazioni conclusive, con la descrizione degli effetti sul bilancio regionale delle misure di finanza pubblica emanate dallo Stato per superare la crisi economica e garantire il concorso delle Autonomie territoriali al risanamento dei conti pubblici.

2. L'evoluzione normativa dell'autonomia tributaria regionale dagli anni '90 ad oggi

2.1. L'aumento dell'autonomia tributaria delle Regioni negli anni '90

Uno degli aspetti più rilevanti del processo di riforma verso il federalismo fiscale è rappresentato dall'evoluzione normativa dell'autonomia tributaria regionale. Un passaggio importante per la finanza pubblica italiana si rileva in corrispondenza degli anni '90, nel corso dei quali viene avviato un processo di graduale potenziamento dell'autonomia impositiva territoriale e dell'autonomia di impiego delle risorse regionali. Il decennio si è caratterizzato in modo particolare per l'introduzione di numerosi tributi regionali e la corrispondente riduzione dei trasferimenti dello Stato. All'inizio degli anni '90 le risorse del comparto delle RSO erano quasi totalmente costituite da trasferimenti erariali, di cui circa tre quarti vincolati al finanziamento della sanità tramite il Fondo Sanitario Nazionale (FSN), coerentemente con la volontà dello Stato di tenere sotto stretto controllo l'attività delle Regioni ed il loro modo di gestire le funzioni trasferite. Fino al 1992 l'autonomia tributaria regionale non è cambiata in maniera radicale anche in considerazione della scarsa propensione mostrata dalle stesse Regioni ad utilizzare i pochi margini esistenti di autonomia nell'aumento delle aliquote.

Con il decentramento amministrativo realizzato dalle Leggi Bassanini (L. 59/1997, L. 127/1997, D. Lgs. 112/1998, L. 191/1998 e L. 50/1999), che hanno attivato un complesso meccanismo di devoluzione di funzioni dallo Stato alle Regioni e dalle Regioni alle Province ed ai Comuni, è stato introdotto nell'ordinamento giuridico italiano il principio di sussidiarietà, quale criterio cardine di riorganizzazione territoriale dello Stato e di conferimento delle funzioni amministrative per favorire il processo di federalizzazione ed il nuovo assetto di relazioni tra Governo Centrale ed Autonomie territoriali. Le Leggi Bassanini, anticipando di fatto la L. Cost. 3/2001, hanno messo in atto una riforma di ampio respiro dell'ordinamento amministrativo dello Stato, delle Regioni e degli Enti locali, ponendo in essere un sostanzioso trasferimento di competenze, funzioni e strutture al quale si è accompagnata una crescente necessità di maggiori risorse in grado di svincolare le Regioni e gli Enti Locali dai trasferimenti erariali a favore di una maggiore autonomia impositiva e di gestione del gettito tributario derivante dal territorio.

Un'altra riforma importante per l'autonomia fiscale e le entrate tributarie delle Regioni si è avuta con la L. 662/1996 e il conseguente D. Lgs. 446/1997, con i quali sono stati aboliti i contributi sanitari, oltre ad altri tributi nazionali e locali minori, e sono state istituite, accanto ai contributi statali, le due più importanti entrate tributarie per il comparto regionale quali l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) e l'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF). Per quanto riguarda l'impiego delle risorse derivanti dai due nuovi tributi, dal 1° gennaio 1999 il 90% dell'IRAP (al netto dei versamenti allo Stato) e l'intera addizionale regionale obbligatoria all'IRPEF sono state vincolate quasi interamente al finanziamento della spesa sanitaria, apportando alla configurazione del sistema di finanziamento della sanità una modifica di notevole portata. In particolare l'introduzione dell'IRAP ha segnato una modifica cruciale

dell'ordinamento finanziario regionale in forza dell'attribuzione alle Regioni, per la prima volta, della potestà normativa su un importante prelievo sub-nazionale sulle attività produttive (*local business tax*), seppur la disciplina di tale tributo è stata quasi interamente demandata alla normativa statale istitutiva. Tale imposta, ampiamente dibattuta anche sul piano internazionale (Bird, 2003 e 2013), si è fin da subito caratterizzata per l'ampia base imponibile e il consistente gettito (oltre 50 miliardi, pari a oltre l'8% del gettito tributario complessivo). Tuttavia, nel corso degli anni, la base imponibile dell'IRAP ha registrato successive modifiche attraverso vari tipi di deduzioni a favore di determinate categorie di imprese, specialmente al fine di attenuarne l'impatto sul costo del lavoro (Bosi e Guerra, anni vari).

2.2. Gli effetti della riforma del sistema di finanziamento regionale approvata con il Decreto Legislativo 56/2000

Se da una parte il processo di riforma degli anni '90, con l'attribuzione dell'IRAP e dell'addizionale regionale all'IRPEF, ha determinato per le Regioni un accrescimento dell'autonomia tributaria ed una maggiore possibilità di programmazione delle entrate tributarie, dall'altra parte non ha garantito certezza sull'ammontare complessivo delle risorse regionali disponibili e non ne ha mutato radicalmente la composizione in termini di entrate proprie e trasferimenti. La finanza regionale, nonostante l'introduzione dell'IRAP, è rimasta infatti condizionata dai trasferimenti erariali, il cui ammontare veniva determinato annualmente. In secondo luogo la riforma non ha consentito di costruire un sistema di trasferimenti perequativi per realizzare in modo trasparente obiettivi di solidarietà interregionale, considerato che il fondo di compensazione interregionale istituito con la riforma IRAP si limitava ad aggiustare le risorse regionali extra-sanitarie in modo da garantire la costanza con le assegnazioni previste dal precedente fondo perequativo istituito con la L. 549/1995.

Il processo di innovazione del sistema di finanziamento delle RSO è stato portato a termine con il D.lgs. 56/2000, che in attuazione della delega in materia di federalismo fiscale conferita al Governo con L. 133/1999 ha previsto l'introduzione di un nuovo sistema di perequazione e di compartecipazioni ed addizionali ai tributi erariali. In particolare, la principale novità del provvedimento è consistita nell'abolizione dal 2001, divenuta stabile nel 2004, dei trasferimenti statali a destinazione vincolata in favore delle RSO (tra i quali figuravano i trasferimenti legati al conferimento delle funzioni amministrative alle Regioni ex L. 59/1997 e quelli destinati a finanziare il trasporto pubblico e la spesa sanitaria corrente) e nella loro sostituzione con l'addizionale regionale all'IRPEF, la compartecipazione all'IVA e la compartecipazione all'accisa sulla benzina. Obiettivo del Decreto 56/2000 era quello di passare entro il 2014, dopo una fase di transizione, da un sistema basato sul criterio delle spesa storica, in applicazione del quale il fabbisogno futuro veniva determinato in base alla spesa sino ad allora sostenuta, ad uno imperniato sulle autonome capacità fiscali delle Regioni, corretto in senso perequativo sia sul versante della capacità fiscale sia su quello dei fabbisogni, attraverso la redistribuzione alle Regioni di un fondo perequativo nazionale alimentato da una parte del gettito della compartecipazione all'IVA. In altri termini, a conclusione del periodo transitorio, ciascuna Regione, una volta assicurata l'integrazione della capacità fiscale al 90% della media nazionale per tutte le Regioni, avrebbe potuto beneficiare della dinamica dei propri gettiti tributari. La disciplina del Decreto 56/2000 avrebbe dovuto comportare un allineamento delle risorse finanziarie alla distribuzione delle funzioni tra Stato e Regioni e avrebbe dovuto abolire i trasferimenti fiscalizzandoli e attribuendo in questo modo alle funzioni regionali una base imponibile propria o derivante da compartecipazioni a tributi erariali. Il principio ispiratore del provvedimento era quello di contemperare l'autonomia, misurata dal gettito delle entrate proprie assegnate alle Regioni e dalla possibilità di modificare con decisione autonoma ed entro certi limiti le aliquote, e la solidarietà, misurata dalle proprietà del fondo perequativo (Bordignon, 2004; Zanardi, 2004; Bordignon e Giarda, 2004). Se da un lato il D. Lgs. 56/2000, in virtù del nuovo meccanismo di finanziamento introdotto, ha assegnato alle Regioni una maggiore autonomia finanziaria quanto meno sul versante della spesa, eliminando i vincoli di destinazione delle risorse finanziarie attribuite, dall'altra parte esso, fatta salva l'abolizione dei trasferimenti statali, non è intervenuto radicalmente conferendo alle Regioni la piena potestà legislativa od attribuendo ad esse nuovi tributi propri ma si è limitato piuttosto a ridurre il sistema dei trasferimenti ed a definirne uno di compartecipazioni più

strutturato. Il D. Lgs. 56/2000 ha peraltro sollevato notevoli perplessità in merito all'onere gravoso da gestire in capo alle Regioni qual è il finanziamento della sanità, che presentava già all'epoca problemi di sostenibilità finanziaria in ragione delle previsioni di aumento del fabbisogno dovute all'invecchiamento della popolazione ed ai risultati della ricerca.

Il percorso definito dal D. Lgs. 56/2000 è entrato in difficoltà nel momento dell'abbandono del criterio della spesa storica e precisamente in occasione della ripartizione del Fabbisogno Sanitario Nazionale (FSN) per l'anno 2002. Nel dettaglio, le Regioni con bassa capacità fiscale più massicciamente dipendenti dall'ammontare della perequazione, con il crescere della quota ripartita in base ai cosiddetti "parametri obiettivi" stabiliti dal D.Lgs. 56/2000, avrebbero progressivamente perso parte dei trasferimenti che venivano ad esse assicurati dall'invarianza della copertura della spesa storica. A partire dal 2004 e fino al 2013 tale quota sarebbe aumentata del 9% annuo fino a raggiungere nell'anno 2013 la quota massima del 100%. Nel 2013 la spesa storica sarebbe divenuta una voce "per memoria" ed il finanziamento del fabbisogno sanitario di ciascuna Regione sarebbe stato assicurato integralmente secondo i parametri obiettivi. La prospettiva appena descritta non si è realizzata: i numeri del D.Lgs. 56/2000 hanno evidenziato la contraddizione tra la generale accettazione dei principi che avevano ispirato il provvedimento e la contestazione della loro concreta attuazione (Giarda, 2005 e 2006). La conflittualità tra le Regioni, dovuta alla diversa ripartizione territoriale delle risorse, è sfociata in ricorsi alla Consulta ed al TAR.

I limiti del meccanismo di finanziamento e perequazione dell'applicazione delle norme del D. Lgs. 56/2000 sono stati nuovamente rilevati nel luglio 2015, in occasione dell'esame in sede di Conferenza delle Regioni (CRoPA) del secondo Decreto della Presidenza del Consiglio dei Ministri (DPCM) attuativo del D. Lgs. 56/2000 per l'anno 2013. In particolare, in tale sede, sono state evidenziate innumerevoli e annuali modifiche al sistema di calcolo alla base dei risultati del DPCM attuativo del D. Lgs. 56/2000, a partire dagli Accordi di Santa Trada del 21 luglio 2005 che non hanno apportato ad un consolidamento della metodologia rispettosa dei principi approvati dalle Regioni e successivamente ripresi anche nella L. 42/2009 di attuazione del federalismo fiscale. Infatti, dall'applicazione del D. Lgs. 56/2000 ad oggi, soltanto gli accordi politici in Conferenza delle Regioni hanno permesso, per ogni singolo anno, di definire il riparto delle risorse. Il 30 luglio 2015 la Conferenza delle Regioni, al fine di ovviare alle inevitabili discussioni che si presentano su ogni DPCM annuale di attuazione del D. Lgs. 56/2000, ha concordato di sterilizzare l'accordo proposto per l'anno 2012 nell'Intesa Stato-Regioni del 19 dicembre 2013 e di riproporlo per gli anni 2013, 2014, 2015 e 2016. Nella seduta del 7 luglio 2016 la Conferenza delle Regioni ha approvato la tabella dei risultati finali della perequazione sulla spesa storica riguardanti l'attuazione del Decreto 56/2000 per il triennio 2014/2016. L'applicazione del D. Lgs. 56/2000 è stata di fatto prorogata fino al 2016 compreso, a seguito del rinvio all'anno 2017 dei meccanismi di finanziamento delle funzioni regionali come disciplinati dal D. Lgs. 68/2011 operato dall'art. 9, co. 9, del DL. 78/2015 convertito nella L. 125/2015. Tale termine è stato rinviato al 2018 dall'art. 13 della L. 160/2016 di conversione del DL. 113/2016 ("Decreto Enti territoriali 2016").

2.3. L'autonomia finanziaria e la potestà impositiva delle Regioni nella riforma costituzionale del 2001

Alle innovazioni introdotte dal D. Lgs. 56/2000 è stato dato maggior vigore dalla L. Cost. 3/2001, che ha dettato le norme generali sulle relazioni finanziarie intergovernative nel nostro Paese aprendo una nuova fase di definizione dell'autonomia finanziaria delle Regioni. Come noto, la riforma della Parte seconda del Titolo V della Costituzione ha modificato, tra i vari, gli articoli 117 e 119. L'art. 117 novellato ha determinato un mutamento dell'assetto della potestà legislativa e del sistema di attribuzione delle competenze ponendo il potere delle Regioni su un piano paritetico a quello dello Stato attraverso il rovesciamento dell'indicazione delle materie di competenza dello Stato e delle Regioni (il potere legislativo era già stato riconosciuto alle Regioni). Il nuovo testo dell'art. 119 ha invece sancito il principio dell'autonomia finanziaria di entrata e spesa di Regioni, Comuni, Province e Città Metropolitane, delineando le fonti di finanziamento da cui gli Enti territoriali avrebbero tratto le risorse necessarie per finanziare le funzioni pubbliche loro attribuite, e precisamente i tributi e le entrate proprie, da stabilire e applicare in armonia con la Costituzione e secondo i

principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, le compartecipazioni al gettito di tributi erariali ed un fondo perequativo senza vincoli di destinazione per i territori con minore capacità fiscale per abitante. Tali forme di entrata dovevano essere sufficienti a finanziare integralmente le funzioni attribuite agli Enti territoriali. L'art. 119 ha reso più rigido il vincolo di non utilizzo dei trasferimenti specifici statali sostituiti pressochè totalmente dalla L. 133/2009 e dal D.Lgs. 56/2000 con una compartecipazione all'IVA, da redistribuire secondo specifici parametri perequativi.

La principale novità della riforma del 2001 ha riguardato l'esercizio da parte delle Regioni del potere di istituire nuovi tributi, ad esempio in materie di competenza legislativa esclusiva regionale. Si è ritenuto di poter configurare in capo a Regioni ed Enti locali non solo un'autonomia di entrata e spesa, ma anche un'autonomia tributaria e impositiva. L'autonomia finanziaria si compone infatti dell'autonomia di entrata e di spesa, e l'autonomia tributaria ne è un'estrinsecazione, esprimendo la capacità dell'Ente sub statale di emanare norme giuridiche tributarie. Relativamente alle compartecipazioni si è sottolineato invece che esse dovessero essere intese come quote di gettito di tributi erariali riferibili al territorio dell'ente beneficiario. Per quanto riguarda infine il fondo perequativo, esso doveva essere senza alcun vincolo di destinazione e destinato ai territori con minore capacità fiscale. Non è stata data tuttavia indicazione sulla provenienza delle risorse che avrebbero dovuto alimentare detto fondo. Riguardo infine il concetto di capacità fiscale, esso è rimasto di difficile definizione non essendo chiaro il soggetto a cui si dovesse fare riferimento (persone fisiche o giuridiche) e la grandezza che si voleva considerare come misura (reddito reale, reddito fiscalmente rilevante, reddito pro capite o assoluto, Prodotto Interno Regionale).

Altra previsione di rilievo della novella dell'art. 119 della Costituzione è risultata quella relativa alla limitazione da parte delle Regioni e degli Enti locali del ricorso all'indebitamento consentito soltanto per finanziare le spese di investimento (secondo la nota "regola aurea" di finanza pubblica), ed all'erogazione da parte dello Stato di risorse aggiuntive da destinare a scopi diversi dal normale esercizio delle funzioni ed a finalità di promozione dello sviluppo economico e di coesione sociale e rimozione degli squilibri economici e sociali.

2.4. Il federalismo fiscale nella Legge 42/2009 e la fiscalità regionale nel D. Lgs. 68/2011

Molti dei nuovi precetti costituzionali introdotti dalla riforma costituzionale del 2001 sono rimasti privi di attuazione per un lungo periodo, determinando numerosi problemi di diritto transitorio fino all'emanazione della Legge delega 42/2009 sul federalismo fiscale. Tale legge ha avviato un riassetto dei rapporti economico-finanziari tra lo Stato e le Autonomie territoriali volto a superare il sistema di finanza derivata e ad attribuire una maggiore autonomia di entrata e spesa a Regioni, Province, Comuni e Città Metropolitane, nel rispetto dei principi di solidarietà e coesione sociale sottesi al sistema costituzionale italiano. In tale quadro gli obiettivi principali della L. 42/2009 hanno interessato la definizione della struttura fondamentale delle entrate di Regioni ed Enti locali, attraverso la fissazione dei principi disciplinanti l'assegnazione di risorse perequative agli Enti dotati di minore capacità fiscale, ed il passaggio dal sistema dei trasferimenti fondato sulla spesa storica al sistema dell'attribuzione di risorse basate sull'individuazione dei costi e fabbisogni standard necessari a garantire sull'intero territorio nazionale il finanziamento integrale delle spese che investono i Livelli Essenziali delle Prestazioni (LEP) (sanità, assistenza, istruzione e in parte trasporto pubblico locale) e delle funzioni fondamentali degli Enti Locali per le quali è prevista l'integrale copertura dei fabbisogni finanziari rispetto alle spese che invece vengono affidate in misura maggiore al finanziamento con gli strumenti propri dell'autonomia tributaria per le quali è prevista una perequazione delle capacità fiscali⁴.

La L. 42/2009 ha incentrato l'architettura del sistema di finanziamento delle Regioni su tributi propri comprendenti l'IRAP, sull'addizionale regionale all'IRPEF e sulla compartecipazione all'IVA, stabilendo per tali Enti la facoltà di modificare, con propria legge e nei limiti e secondo i criteri fissati dalla legislazione

⁴ Per le suddette funzioni concernenti i diritti civili e sociali spetta allo Stato definire i LEP, che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale in condizione di efficienza ed appropriatezza, ed ai quali vengono associati i fabbisogni standard necessari ad assicurare le prestazioni dovute.

statale, sia i tributi propri derivati attraverso l'intervento su aliquote, esenzioni, detrazioni e deduzioni, sia le addizionali ai tributi erariali attraverso l'intervento su aliquote e detrazioni.

I contenuti in tema di autonomia di entrata delle RSO sono stati regolati dal D. Lgs. 68/2011, che ha disposto la soppressione dei trasferimenti statali caratterizzanti i rapporti Stato-Regione nel passato ridisegnando, a partire dal 2013, il quadro delle risorse regionali, e individuato contestualmente le fonti di finanziamento delle RSO, consistenti nei tributi propri, derivati ed autonomi, a seconda che venissero imposti, rispettivamente, con legge dello Stato ovvero con legge regionale, e nelle compartecipazioni al gettito dei tributi statali riferibili direttamente al proprio territorio. Il D. lgs. 68/2011 ha destinato alla fiscalità regionale ambiti di manovra ridotti. Esso in particolare ha radicato la finanza regionale su tre principali componenti fiscali, corrispondenti all'IRAP, all'addizionale regionale all'IRPEF ed alla compartecipazione all'IVA, ha previsto la soppressione dei trasferimenti statali alle RSO e ridefinito i costi ed i fabbisogni standard nel settore sanitario stabilendo le modalità di determinazione dei Livelli Essenziali di Assistenza (LEA) e delle Prestazioni (LEP) nelle materie sanità, assistenza, istruzione ed investimenti per il trasporto pubblico locale che devono essere assicurati in tutte le Regioni. Nell'ambito dei tributi propri, quale l'IRAP, e delle addizionali sulle imposte erariali, quale l'addizionale regionale all'IRPEF, è stata prevista per le Regioni la facoltà di intervenire con propria legge per apportare modifiche alle aliquote, per disporre esenzioni, detrazioni e deduzioni, nel rispetto della normativa comunitaria ma sempre nei limiti e secondo i criteri fissati dal legislatore statale.

La riforma del federalismo fiscale di cui alla L. 42/2009 è rimasta per lo più incompiuta. L'operazione di fiscalizzazione dei trasferimenti statali prevista non si è infatti finora realizzata né è intervenuto il decreto che avrebbe dovuto individuare i trasferimenti statali da sopprimere. Di recente la L. 160/2016, all'art. 13, ha introdotto una serie di modifiche ad alcune disposizioni del D.Lgs. 68/2011 al fine di rinviare all'anno 2018 i meccanismi di finanziamento delle funzioni regionali (fiscalizzazione dei trasferimenti statali, attribuzione della compartecipazione all'IVA in base al principio di territorialità, istituzione dei fondi perequativi) disponendo:

- il posticipo al 2018 della decorrenza iniziale del meccanismo di rideterminazione dell'addizionale regionale all'IRPEF previsto dal D.Lgs. 68/2011 nonché l'identico termine stabilito per la contestuale rideterminazione delle aliquote IRPEF di competenza statale;
- l'estensione fino al 2017 delle modalità di calcolo dell'aliquota di compartecipazione al gettito dell'IVA che, sulla base della normativa vigente, spetta a ciascuna RSO;
- il posticipo all'anno 2018 del termine iniziale da cui decorrerà la modalità a regime di determinazione dell'aliquota di compartecipazione all'IVA, secondo i principi recati dall'art. 15, co. 3, del D.Lgs. 68/2011, in base al quale la percentuale di compartecipazione all'IVA è stabilita al livello minimo assoluto sufficiente ad assicurare il pieno finanziamento del fabbisogno corrispondente ai LEP in una sola Regione;
- il posticipo al 2018 del termine iniziale, fissato originariamente al 2013 e differito poi al 2017 dalla L. 125/2015 di conversione del DL. 78/2015, a decorrere dal quale le modalità di compartecipazione all'IVA alle RSO saranno stabilite in conformità al principio di territorialità;
- il posticipo al 2018 della soppressione dei trasferimenti dallo Stato alle RSO, inizialmente fissata al 2013 e prorogata originariamente al 2017 dalla L. 125/2015). Si ricorda che la norma prorogata dispone la soppressione di tutti i trasferimenti statali, sia di parte corrente che in conto capitale, limitatamente a quelli non finanziati tramite il ricorso all'indebitamento, spettanti alle RSO ed aventi carattere di generalità e permanenza e destinati al finanziamento dell'esercizio delle competenze regionali compresi quelli destinati all'esercizio di funzioni da parte di Province e Comuni. I trasferimenti soppressi dovranno essere compensati con le entrate derivanti dall'incremento dell'addizionale regionale all'IRPEF come disciplinato dall'art. 2, co. 1, del D. Lgs. 68/2011 secondo la modifica operata dal predetto art. 13 della L. 160/2016 riguardo ai termini di decorrenza;
- il posticipo al 31 luglio 2017 del termine di emanazione del DPCM di individuazione dei trasferimenti statali da sopprimere (inizialmente fissato al 21 dicembre 2011 e prorogato originariamente al 31 luglio 2016 dalla L. 125/2015);

- lo spostamento al 2018 dei termini iniziali relativi rispettivamente alle fonti di finanziamento delle spese regionali ed all'istituzione del fondo perequativo, inizialmente previsti per il 2013 e successivamente prorogati al 2017.

2.5. *I limiti all'autonomia tributaria e finanziaria regionale nel quadro normativo della nuova riforma del Titolo V della Costituzione e dell'applicazione del pareggio di bilancio*

Sulla compressione dell'autonomia tributaria e finanziaria delle Regioni e degli Enti Locali ha inciso fortemente il principio comunitario e costituzionale del pareggio di bilancio per le Pubbliche Amministrazioni, introdotto nell'ordinamento italiano dalla L. Cost. 1/2012 a seguito della ratifica del *Fiscal Compact (Trattato sulla Stabilità, sul coordinamento e sulla governance nell'Unione Economica e Monetaria)* ed attuato dalla L. 243/2012, la cui applicazione ha rappresentato l'occasione per modificare la disciplina del Patto di Stabilità Interno e ricondurre le azioni di finanza pubblica alla riduzione progressiva del finanziamento in disavanzo delle spese degli Enti territoriali. In particolare il Capo IV della L. 243/2012 relativo alla finanza regionale e locale, che dovrebbe applicarsi a decorrere dall'anno 2017 ossia al bilancio approvato nel 2016 per l'anno successivo, reca disposizioni per assicurare l'equilibrio dei bilanci delle Regioni e degli Enti locali specificando, per tali comparti, modalità e limiti per il conseguimento dell'equilibrio dei bilanci (art. 9), il ricorso all'indebitamento (art. 10), il concorso dello Stato al finanziamento dei LEP e delle funzioni fondamentali (art. 11) ed il concorso degli Enti territoriali alla sostenibilità del debito pubblico (art. 12).

Al fine assicurare la conformità della L. 243/2012 alle innovazioni normative intervenute con l'entrata a regime per le RSO dell'armonizzazione contabile è emersa la necessità di apportare al testo vigente di tale legge alcune modifiche, nell'ottica di superare le relative rigidità e difficoltà applicative. In particolare, la modifica delle disposizioni del Capo IV della L. 243/2012 costituisce un passaggio obbligato per assicurare la coerenza con i diversi elementi che compongono il sistema di governo della finanza pubblica, ricercando una maggiore capacità di gestione dei contributi al risanamento ed alla crescita dei diversi sotto-settori della Pubblica Amministrazione. Come noto, nel 2015 è entrata in vigore la riforma dell'armonizzazione contabile, attuata per le Regioni dal D. Lgs. 118/2011 e completata con il D. Lgs. 126/2014. Contestualmente la L. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015) ha anticipato dal 2016 al 2015 per il comparto delle RSO l'applicazione del pareggio di bilancio secondo quanto previsto, in parte, dalla L. 243/2012. Specificamente, è stata prevista l'applicazione del pareggio di bilancio quale nuova modalità di calcolo del contributo al risanamento della finanza pubblica nazionale da parte degli Enti territoriali volta ad assicurarne l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito. In particolare, per le Regioni, il nuovo vincolo del pareggio di bilancio è stato introdotto in superamento del Patto di Stabilità Interno che fino alla data del completamento della riforma dell'ordinamento contabile regionale era stato declinato come un tetto alla spesa storica⁵.

Le principali criticità mosse al testo della L. 243/2012, che sono state affrontate in uno specifico DDL di revisione (avente appunto ad oggetto le disposizioni del Capo IV della L. 243/2012) divenuto legge il 12 agosto 2016 (L. 164/2016), afferiscono all'eccessiva complessità delle regole relativamente alla pluralità dei saldi contabili soggetti al vincolo del pareggio ed ai molteplici disallineamenti tra tali saldi e le regole di contabilità, alla rigidità del meccanismo di flessibilità regionale chiamato a regolare lo scambio reciproco di spazi di finanziamento degli investimenti che rende il vincolo penalizzante per gli investimenti ed alla difficoltà di attuare il meccanismo di regolazione degli effetti del ciclo economico sui bilanci delle Amministrazioni Regionali e Locali. Tra i correttivi apportati alla disciplina del pareggio di bilancio quello di maggior interesse è contenuto all'art. 9, co. 1 e 1-bis, della novellata L. 243/2012, relativo all'obbligo del conseguimento da parte delle Regioni (e degli Enti Locali) di un unico saldo non negativo in termini di competenza tra le entrate finali (Titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dei nuovi schemi di bilancio della contabilità

⁵ Il vincolo del tetto di spesa del Patto di Stabilità era divenuto incompatibile con la situazione finanziaria delle Regioni a causa sia dell'incapienza dei limiti del Patto medesimo, in quanto ad esse non era più consentito spendere le spese obbligatorie e le risorse per la programmazione comunitaria, sia della conseguente impossibilità di fronteggiare la richiesta di contributi sul saldo netto da finanziare in caso di assenza di trasferimenti statali.

armonizzata) e le spese finali (Titoli 1, 2 e 3 dei medesimi schemi di bilancio della contabilità armonizzata), in luogo dei quattro saldi di riferimento dei bilanci della previsione originaria, sia nella fase di previsione che in quella di rendiconto, al fine di adeguare i vincoli di finanza pubblica degli Enti territoriali alla riforma della contabilità intervenuta (con questa nuova formulazione della norma risultano soppressi gli obblighi di pareggio in termini di cassa e di saldo corrente)⁶. La norma modificata appare in linea con quanto previsto per il 2016 dalla L. 208/2015, che ai commi da 707 a 734 ha disposto per tali Enti l'abrogazione delle norme della L. 190/2014 relative alla disciplina del pareggio di bilancio per il 2015 e ha introdotto, a far data dal 2016, seppure in via transitoria, un criterio del pareggio più stringente rispetto a quello fissato per il 2015 (in quanto definito sulla base di quanto previsto dalla L. 243/2012) non più inclusivo dell'obbligo di conseguire equilibri in termini di cassa e di saldo corrente⁷.

Un secondo correttivo di rilievo ha riguardato, nell'ambito della gestione del debito locale, la coerenza con la sostituzione dei criteri di cassa e competenza giuridica con il nuovo principio della competenza finanziaria potenziata introdotto dal D. Lgs. 118/2011⁸. In particolare l'art. 10, co. 3 e 4, della novellata L. 243/2012, prevede l'obbligo per le Regioni di effettuare le operazioni di indebitamento ed utilizzare l'avanzo degli esercizi precedenti per operazioni di investimento mediante un dispositivo regolato in ambito regionale (Intese) sulla base del quale l'insieme degli Enti territoriali, compresa la Regione medesima, assicurano l'invarianza del debito complessivo. Le operazioni di indebitamento, che sono consentite esclusivamente per finanziare spese di investimento con le modalità e nei limiti previsti dalla legge dello Stato ed effettuate solo contestualmente all'adozione di piani di ammortamento per il rimborso del debito di durata non superiore alla vita utile dell'investimento con evidenziazione delle obbligazioni che incidono sui singoli esercizi e delle corrispondenti modalità di copertura, devono garantire per l'anno di riferimento il rispetto del saldo non negativo di cui all'art. 9 da parte del complesso degli Enti territoriali della Regione interessata, compresa la Regione medesima.

Altri due correttivi riguardano l'obbligo di demandare alla legge statale sia le modalità del concorso statale al finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni (LEP) e delle funzioni fondamentali inerenti ai diritti civili e sociali in ragione dell'andamento del ciclo economico o al verificarsi di eventi eccezionali (art. 11, co. 1) sia la disciplina del concorso delle Regioni alla sostenibilità del debito del complesso delle Pubbliche Amministrazioni da operare mediante versamenti al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato, tenuto conto dell'andamento del ciclo economico (art. 12, co 1 e 2).

Altro provvedimento che impatta sul processo di autonomia regionale è il DDL di riforma costituzionale, approvato in seconda lettura dalla Camera dei Deputati il 12 aprile 2016 ed attualmente in attesa di esser sottoposto a referendum popolare nel prossimo mese di dicembre, avente ad oggetto di revisione, tra l'altro, le previsioni del Titolo V della Parte seconda della Costituzione sulle competenze dello Stato e delle Regioni di cui all'art. 117 e sulla disciplina dell'autonomia finanziaria degli Enti territoriali di cui all'art. 119.

Per quanto concerne il tema del riparto di competenza legislativa e regolamentare tra Stato e Regioni di cui all'art. 117 della Costituzione, l'art. 31 del DDL di riforma dispone un ampliamento delle materie di competenza esclusiva dello Stato, la soppressione della competenza concorrente tra Stato e Regioni e l'individuazione delle materie di competenza legislativa regionale. Si evidenzia in particolare che, con il nuovo riparto di competenze, la materia del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario viene attribuita alla competenza esclusiva statale. Va rilevato che le modifiche apportate all'elenco delle materie di cui all'art. 117 intervengono su un assetto ancora caratterizzato da forti incertezze interpretative

⁶ Per il triennio 2017/2019 con legge di bilancio è prevista l'introduzione del Fondo Pluriennale Vincolato (FPV) di entrata e di spesa e dal 2020 esso è incluso tra le entrate e le spese finali ed è finanziato dalle entrate finali.

⁷ In particolare il co. 710 della L. 208/2015, a decorrere dal 2016 e fino all'attuazione della L. 243/2012 (rinviata al 2017), ha previsto per le Regioni l'obbligo di conseguire un unico saldo non negativo in termini di competenza tra le entrate finali e le spese finali, ossia al netto dell'accensione o del rimborso di prestiti, sia nella fase di previsione che in quella di rendiconto, come eventualmente modificato per effetto dell'applicazione, ai sensi dei successivi co. 728-732, dei Patti di solidarietà tra Enti territoriali.

⁸ Il principio della competenza finanziaria potenziata (o rafforzata) prevede che le obbligazioni vengano registrate quando l'obbligazione sorge, con imputazione alle scritture contabili degli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile.

ed applicative. Come avveniva già quindici anni fa, in occasione dell'approvazione della prima riforma del Titolo V del 2001, il problema principale a riguardo resta quello della mancanza di una chiara individuazione del contenuto delle materie al fine di determinare una precisa linea di confine tra competenza statale e competenza regionale. L'attribuzione di una determinata disciplina legislativa alla sfera di competenze dello Stato o delle Regioni si fonda infatti spesso su criteri poco definiti, considerata la molteplicità delle interferenze e sovrapposizioni tra i diversi ambiti materiali create dalla ripartizione delle competenze delineata dai co. 2, 3 e 4 dell'art. 117 della Costituzione.

Riguardo invece il tema dell'autonomia finanziaria di Regioni ed Enti Locali, l'art. 33 del DDL di riforma costituzionale dispone la soppressione di ogni riferimento al livello di governo provinciale, l'adeguamento dell'art. 119 alla nuova competenza legislativa statale sul coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario e l'introduzione di un riferimento ai costi ed ai fabbisogni standard. In particolare la nuova riforma, con la riscrittura del co. 2 dell'art. 119 dedicato alla finanza ordinaria degli Enti territoriali, prevede che l'autonomia finanziaria degli Enti territoriali vada esercitata in armonia con la Costituzione ed anziché secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario come statuito nella previsione costituzionale attualmente vigente anche secondo quanto disposto dalla legge dello Stato ai fini del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, in linea con l'attribuzione di tale ambito materiale alla competenza esclusiva dello Stato. A quest'ultimo proposito è presumibile che, attraverso la maggiore incidenza esercitata dalla competenza esclusiva statale sul coordinamento della finanza pubblica, gli effetti restrittivi già esistenti sull'autonomia finanziaria degli Enti territoriali si amplino ulteriormente.

Altra modifica di interesse proposta dal DDL di riforma riguarda la sottoposizione, al duplice vincolo dell'armonia con la Costituzione e della legge statale ai fini del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, anche della disponibilità per le Regioni, i Comuni e le Città Metropolitane di compartecipazioni al gettito dei tributi erariali riferibile al loro territorio e non più soltanto della fissazione e dell'applicazione dei tributi come nel testo vigente della norma costituzionale.

Il DDL interviene inoltre in riferimento alla riscrittura del co. 4 dell'art. 119, dedicato al principio del parallelismo tra le funzioni esercitate dall'Ente territoriale ed il complesso delle risorse necessarie per svolgerle, modificando lo stato delle risorse disponibili alle Regioni necessarie per esercitare le funzioni assegnate che non devono soltanto più "consentire", come nel testo vigente, bensì "assicurare" il finanziamento integrale delle funzioni pubbliche attribuite a tali Enti, sulla base di indicatori di riferimento di costo e fabbisogno opportunamente definiti per promuovere condizioni di efficienza nell'esercizio delle funzioni medesime.

Un'ultima considerazione può essere espressa in materia di raccordo tra lo Stato e le Autonomie territoriali, con riferimento ai riflessi del nuovo sistema di bicameralismo differenziato delineato dal progetto di riforma in esame sul sistema delle Conferenze tra Stato-Regioni-Autonomie Locali che fino ad oggi ha rivestito un ruolo significativo ai fini dell'attuazione dei criteri di riparto di competenza legislativa previsti dal vigente Titolo V della Costituzione. Il tema di interesse riguarda l'adeguato ruolo di coinvolgimento delle Conferenze di Governo e in particolare delle Regioni, quali sedi permanenti di confronto e leale collaborazione che, rispetto al ruolo assegnato al Senato nell'ambito del nuovo assetto della funzione legislativa statale e del nuovo riparto delle competenze legislative tra Stato e Regioni, devono essere assicurate in un sistema istituzionale multilivello. Le Regioni hanno posto in luce la necessità di affiancare alla riforma del Senato quella del sistema delle Conferenze di Governo, da configurare coerentemente con il nuovo assetto istituzionale, a garanzia del conseguimento di un'efficace cooperazione interistituzionale e di quella necessaria collaborazione che inevitabilmente deve essere ricercata secondo regole nuove ed opportunamente adattata alla nuova impalcatura costituzionale. Ciò nell'ottica di realizzare uno strumento unico di contatto delle Regioni sia col Governo che col Parlamento. D'altro canto, l'istituzione in via legislativa di nuove Conferenze era stata prevista proprio dal complesso delle riforme Bassanini in risposta al massiccio trasferimento delle funzioni amministrative dallo Stato alle Regioni e agli Enti locali che richiedeva sedi stabili di concertazione e raccordo.

3. Analisi quantitativa del decentramento regionale

3.1. Analisi del grado di autonomia di entrata della Regione Liguria nel periodo 1998/2014

Un approccio per valutare il grado di decentramento, autonomia e indipendenza di un Ente sub-statale consiste nel considerare l'incidenza della quota di entrate tributarie ed extra-tributarie sul totale delle entrate correnti (OECD, 2013). All'opposto, l'indice di dipendenza finanziaria quantifica il peso dei trasferimenti rispetto al totale delle entrate correnti. Altrettanto indicativa è l'analisi del grado di autofinanziamento delle spese correnti, che misura il livello di copertura che l'Ente decentrato autonomamente è in grado di assicurare rispetto alla dimensione della spesa pubblica corrente che decide di erogare.

Come noto, fino agli inizi degli anni '90, la finanza degli Enti territoriali italiani risultava in larga parte legata ai trasferimenti erariali. Negli ultimi 15 anni la finanza regionale e locale ha subito radicali mutamenti: la quota di finanziamento assicurata dai trasferimenti si è sensibilmente ridotta venendo progressivamente sostituita dall'introduzione di risorse proprie delle Amministrazioni territoriali, che hanno via via rafforzato la propria autonomia tributaria e finanziaria. Tale autonomia di entrata, tuttavia, è risultata riconducibile a misure di politica fiscale adottate a livello nazionale dalla fine degli anni '90 ad oggi piuttosto che alla reale possibilità di manovra da parte delle Regioni (e degli Enti Locali) delle fonti di finanziamento in termini di gettito. Occorre infatti ricordare che nell'ambito delle entrate tributarie regionali, che rappresentano il cespite maggiore delle risorse correnti, è opportuno operare una distinzione tra i tributi che sono effettivamente gestiti dall'Ente che ne è titolare e quei tributi che, seppur devoluti, sono in larga parte gestiti dallo Stato Centrale e come tali non contribuiscono ad accrescere l'autonomia tributaria e finanziaria dell'Ente territoriale. L'autonomia regionale dal lato delle entrate è stata sia circoscritta alla facoltà di modificare entro livelli predeterminati le aliquote di alcuni tributi locali, sia assoggettata a limitazioni dal lato della manovrabilità delle aliquote, dell'integrità delle basi imponibili e della titolarità del gettito. Un esempio tipico è quello dell'IRAP (divenuto di gran lunga il maggior tributo regionale), la cui base imponibile è stata interessata da un ridimensionamento generato da numerosi interventi di riduzione del cuneo fiscale⁹. L'IRAP è nella sua struttura essenziale disciplinata da legge nazionale, sebbene negli ultimi anni siano intervenute alcune modifiche alla disciplina del tributo che avrebbero dovuto portare alla completa regionalizzazione dell'imposta. In generale, negli anni le richieste da parte degli Enti territoriali di una vera autonomia di entrata non sono state soddisfatte in modo concreto. Più spesso le riforme intervenute nel sistema dei trasferimenti, volte al graduale abbandono del sistema di finanza derivata, hanno visto la semplice sostituzione dei trasferimenti diretti dalle casse dello Stato con compartecipazioni a tributi erariali, che nella sostanza in termini di autonomia di entrata non si differenzia rispetto a un semplice trasferimento, sebbene l'individuazione della compartecipazione avvenga tramite la riferibilità al territorio dell'Ente. E sebbene nei tributi locali si riscontri un grado di autonomia superiore rispetto a quello caratterizzante le compartecipazioni, i limiti riscontrati sono risultati numerosi. Le addizionali regionali all'IRPEF ne sono il primo esempio in quanto la Regione ha la facoltà, entro certi limiti, di variarne le aliquote, a condizione che non abbia già operato nel contempo variazioni dell'IRAP, secondo quanto disciplinato nel D. Lgs. 68/2011¹⁰. Di fatto però si tratta di tributi che non vengono incassati direttamente dagli Enti territoriali a cui si riferiscono ma vengono riscossi dall'Amministrazione tributaria ed erogati agli Enti secondo schemi stabiliti dalla legge nazionale. In questo modo quindi si configura anche la possibilità di ritardi o penalizzazioni nei confronti degli Enti territoriali totalmente indipendenti dall'azione di questi ultimi. Oltre alle addizionali, nel caso delle Regioni anche la compartecipazione all'imposta sulla benzina è gestita a livello centrale.

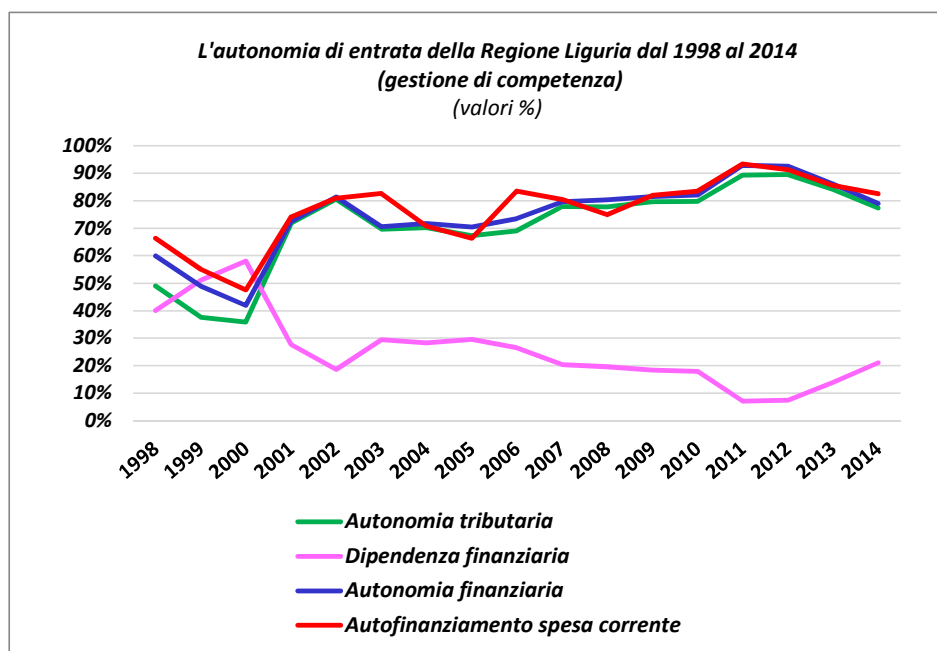
Le tendenze appena evidenziate trovano conferma nell'analisi del trend di sviluppo del livello di autonomia tributaria e finanziaria conseguito dalla Regione Liguria a seguito della sostituzione dei trasferimenti erariali con tributi propri e compartecipati ed in risposta agli effetti dell'impatto quantitativo prodotto dalle riforme al sistema di finanziamento delle Regioni a partire dall'anno di introduzione dell'IRAP fino al 2014. Nell'analisi si fa riferimento ai dati relativi agli accertamenti che meglio si prestano a dar conto dei risultati effettivi nella gestione delle entrate regionali proprie e compartecipate.

⁹ Tra gli ultimi interventi operati si ricordano quelli delle Leggi di Stabilità 2015 e 2016, che hanno comportato rispettivamente l'eliminazione integrale della componente lavoro dal calcolo della base imponibile ed aggiunto l'aumento della deduzione di base oltre all'abolizione dell'imposta a favore delle imprese agricole e della pesca.

¹⁰ Nello specifico, l'art. 6, co. 1, del D. Lgs. 68/2011, dispone l'impossibilità di deliberare incrementi dell'addizionale regionale all'IRPEF superiori allo 0,5% per le Regioni che hanno disposto la riduzione dell'IRAP.

Il profilo di finanziamento del bilancio della Regione Liguria, Ente di programmazione che trova nei tributi propri il naturale fondamento della propria autonomia, individua nelle entrate tributarie la sua principale fonte, conformemente a quanto riscontrabile in generale per il resto del comparto. La maggior parte delle entrate fiscali regionali provengono dal gettito derivante dal comparto delle attività produttive regionali, ossia dall'IRAP, e dal gettito derivante dal comparto dei consumi regionali, ossia dalla quota di competenza dell'IVA. Si tratta di entrate che, pur avendo natura discrezionale, sono chiamate per la quasi totalità a garantire la copertura degli oneri del Servizio Sanitario Regionale (SSR). In particolare, dall'osservazione dei risultati di rendiconto generale per il periodo 1998/2014 relativi al gettito accertato di ciascuno dei tre titoli delle entrate correnti, emerge un trend evolutivo sostanzialmente crescente delle entrate tributarie e proprie e conseguentemente un ampliamento nel tempo del grado di autonomia tributaria e finanziaria conseguita dalla Regione Liguria (figura 1).

Figura 1- Dinamica evolutiva degli indicatori di autonomia di entrata della Regione Liguria (accertamenti) - Anni 1998/2014



Fonte: Elaborazione su dati dei Rendiconti generali della Regione Liguria - Anni 1998/2014

L'andamento storico dell'incidenza del Titolo I delle entrate sul totale delle risorse correnti mostra aumenti consistenti dell'autonomia nel 1998, anno di nuove riforme per la finanza regionale ed in corrispondenza del quale, come noto, sono state istituite l'IRAP e l'addizionale regionale all'IRPEF, i due principali tributi regionali vincolati al finanziamento della sanità. In corrispondenza dell'introduzione di tali due tributi (contemporanea all'abolizione dei contributi sanitari) si è registrata una diminuzione dei trasferimenti correnti. Nel 1998 è stata inoltre riformata la tassa automobilistica ed a fronte dell'aumento di gettito di tale entrata si è registrata una riduzione della quota dell'accisa sulla benzina (istituita nel 1995) spettante alla Regione. Una prima riflessione è possibile da un esame della composizione delle entrate tributarie liguri, che nell'esercizio 1998 hanno contabilizzato accertamenti per 1,28 miliardi di euro, costituiti per oltre l'81% dall'IRAP, tributo predominante nell'ambito della categoria relativa ai tributi locali, che unitamente alla tassa automobilistica ed all'addizionale regionale all'IRPEF rappresentano il pilastro fondamentale dell'autonomia tributaria delle Regioni assicurando il 91% del gettito dei tributi propri. Nel biennio 1999/2000 si assiste ad un calo del gettito del Titolo I delle entrate di circa il 21%, imputabile all'IRAP; nel corso degli anni successivi l'andamento di quest'ultimo aggregato di entrata si mostra tendenzialmente crescente. Gli incrementi più significativi delle entrate tributarie regionali si registrano in corrispondenza delle annualità 2001 e 2006. Nel 2001, anno della riforma in senso federale della Costituzione, la quota di risorse assicurata dal Titolo I aumenta a livello aggregato, nonostante i limiti del

processo per il definitivo superamento del preesistente modello di finanza derivata, più che raddoppiando in valore assoluto rispetto all'anno precedente e arrivando a sfiorare i 2,2 miliardi di euro. Nel 2002 le entrate tributarie, seppur in lieve flessione rispetto all'esercizio precedente, arrivano a rappresentare circa l'81% delle entrate correnti ed il 40% del totale generale delle entrate. Nel biennio 2001/2002 pressochè la metà delle entrate tributarie (48,7%) appare costituito dalla compartecipazione all'IVA, introdotta in prima applicazione nell'esercizio 2001 quale principale entrata da compartecipazione a tributi erariali, e ammontante a 1,07 miliardi di euro.

Riguardo alla composizione delle entrate del Titolo II, queste si collocano su livelli elevati nella prima parte del periodo di osservazione (arrivando a raggiungere addirittura il valore 1,7 miliardi di euro nell'annualità 2000) principalmente a causa del trend evolutivo crescente dei trasferimenti correnti provenienti dallo Stato, imputabile all'impostazione del bilancio della Regione che fino al 2006 è avvenuta allocando nel Titolo II delle entrate il completamento del finanziamento per la sanità rispetto alle attribuzioni del D. Lgs. 56/2000 come trasferimenti dallo Stato (ex Fondo Sanitario). Dall'anno 2007 il completamento del finanziamento per sanità è stato infatti fiscalizzato¹¹.

Gli indici di autonomia tributaria e finanziaria della Regione arrivano ad attestarsi nel 2002 su un valore di circa l'80%, a fronte di un grado di dipendenza finanziaria prossimo al 19%; in quest'ultimo esercizio si conferma più ampio anche il grado di copertura della spesa corrente con entrate proprie (81%). Durante il quadriennio 2003/ 2006 non si rilevano cambiamenti essenziali nel livello di crescita dell'autonomia di entrata regionale, che torna ad attestarsi sui livelli del 2001 (precisamente su un valore medio di autonomia tributaria e finanziaria pari rispettivamente al 69% ed al 72%). Si registra per contro una consistente contrazione del grado di autofinanziamento delle spese correnti liguri (di 12 punti percentuali) nell'esercizio 2004, quando tale indicatore arriva ad attestarsi su un valore di poco inferiore al 71%, per poi tornare a crescere nel biennio successivo fino a superare il livello dell'83%. L'indice di dipendenza dell'Ente dai trasferimenti correnti (e in prevalenza da quelli erariali), che presentano un trend perfettamente speculare a quello degli indici di autonomia tributaria e finanziaria, non accenna a diminuire restando collocato su un livello medio pari al 28,4%, a dimostrazione di come la gestione delle entrate regionali ed il sistema di finanziamento delle RSO continuino ad essere condizionati dal permanere di forti incertezze sulla funzionalità dei meccanismi di finanziamento, sui tempi di trasformazione in entrate proprie dei trasferimenti ancora previsti nel bilancio dello Stato e su un sistema di regolazione degli accessi a fonti esterne di finanziamento in lenta ma rilevante ridefinizione seppur, secondo il dettato del nuovo Titolo V della Costituzione l'esistenza dei trasferimenti, se non in casi speciali, non venga più prevista. Va peraltro ricordato il blocco delle variazioni operabili sui principali tributi regionali, intervenuto a decorrere dal 2003 fino al 2005, che ha fortemente ridotto la possibilità di ricorrere a nuove entrate e di utilizzare la leva fiscale per orientare il tessuto produttivo regionale. Precisamente la L. 289/2002 (Legge Finanziaria 2003) ha disposto fino al 2005 sia la sospensione degli aumenti delle aliquote delle addizionali regionali (e comunali) all'IRPEF¹² e delle maggiorazioni dell'aliquota regionale dell'IRAP deliberati successivamente al 29 settembre 2002 (e che non fossero confermativi delle aliquote in vigore per l'anno 2002) sia la riduzione delle basi imponibili IRAP e IRPEF. A decorrere dal 2005, con la Legge Finanziaria si è avviato un processo di graduale eliminazione dei vincoli che avevano operato per il biennio precedente, la previsione di aumenti delle aliquote IRAP e IRPEF venendo ad essere limitata alla sola copertura dei disavanzi sanitari. Condizione quest'ultima che muta radicalmente con la Legge Finanziaria per il 2006, che oltre a prevedere l'innalzamento delle aliquote ne rende automatica ed obbligatoria l'applicazione in caso di disavanzi. Tale percorso continua con la Legge Finanziaria per il 2007 che, sospendendo a decorrere dal 1° gennaio 2007 il blocco degli aumenti delle aliquote dei tributi regionali e locali fino al successivo blocco del 2008 che verrà deliberato dalla L. 126/2008 di conversione del DL. 93/2008 in funzione dell'attuazione del federalismo

¹¹ Nel 2007 i trasferimenti correnti dallo Stato includevano 168 milioni di euro relativi al fabbisogno sanitario 2006 (arretrati).

¹² Con la sospensione degli aumenti della misura delle addizionali all'IRPEF si è inteso evitare che gli Enti territoriali determinassero un incremento della pressione fiscale gravante sulle persone fisiche tale da neutralizzare la riduzione prevista dalla stessa Legge Finanziaria per il 2003.

fiscale, conferma e rafforza ulteriormente la precedente impostazione prevedendo, per le Regioni che hanno predisposto Piani di Rientro della spesa in eccesso in sanità, incrementi automatici e senza limite nel caso che detti risanamenti non ottengano i risultati attesi. Le entrate tributarie relative alla competenza dell'esercizio 2006, accertate in complessivi 3,05 miliardi, registrano un'apprezzabile ripresa rispetto al 2005 (pari a +38,6%), trainata principalmente dall'incremento del 71% della compartecipazione all'IVA, che nel 2006 raggiunge il picco massimo di tutta la serie storica (1,83 miliardi di euro) costituendo il 60% dell'intero Titolo I. La crescita delle entrate tributarie nel biennio 2006/2007 ha risentito positivamente del maggior gettito derivante dalle manovre fiscali adottate dalla Regione Liguria negli anni 2005 e 2006. Particolarmente articolata è risultata la manovra fiscale attivata per la copertura del disavanzo sanitario del 2006 (L.R. 17/2005 e L.R. 2/2006). Per la manovra sulle entrate per il 2007, a compensazione della riduzione del gettito derivante dall'accisa sulle benzine è stata introdotta una compartecipazione regionale all'accisa sul gasolio per autotrazione che ha trovato applicazione fino al 2012, raggiungendo l'importo massimo in termini di competenza pari a 70 milioni di euro. A decorrere dal 2007, fino all'ultimo anno di rilevazione (2014), non si riscontrano incrementi particolarmente elevati degli accertamenti di entrata del Titolo I, che delineano per il rimanente arco temporale del periodo esaminato un trend evolutivo moderatamente altalenante che li vede posizionati su un valore medio di gettito di 3,24 milioni di euro, alimentato dalla compartecipazione all'IVA per il 55,3% e dall'IRAP per il 27,7%. Quest'ultimo tributo, pur in presenza del taglio del cuneo fiscale sul lavoro operato dalla Legge finanziaria per il 2007 e del ridimensionamento realizzato mediante la riduzione dell'aliquota base dell'IRAP dal 4,5% al 3,9%, registra in Liguria un aumento di circa il 22% nel 2007, attestandosi sul valore di 916 milioni di euro. Dopo un ulteriore lieve aumento nel 2008, il gettito accertato dell'IRAP, in parte sotto la spinta dell'effetto deprimente dei primi segnali di peggioramento della congiuntura economica, si contrae in progressione fino al 2012, quando aumenta nuovamente superando ancora una volta i 900 milioni di euro per poi ridiscendere e collocarsi sul valore finale di 837 milioni di euro. Nell'annualità 2012 si registra il valore di entrate tributarie più elevato, pari a 3,4 miliardi di euro, con un'incidenza sul totale delle risorse correnti che si approssima al 90% ed una sull'aggregato complessivo delle entrate pressochè pari al 64%. Ciò è in parte attribuibile allo sblocco della leva fiscale per le addizionali e le altre imposte locali a decorrere dall'anno di imposta 2012 operato dalla L. 44/2012 di conversione del DL. 16/2012 che ripristina per le Regioni e gli Enti Locali la normativa antecedente al blocco iniziato nel 2008 (e confermato dalla L. 220/2010 e dalla L. 138/2011 di conversione del DL. 111/2011) che come si è detto aveva sospeso l'autorizzazione a variare le aliquote dei tributi locali e regionali fino all'attuazione della normativa sul federalismo fiscale. La manovra regionale 2012 è stata incentrata interamente sull'incremento dei tributi propri regionali, ed in particolare dell'IRAP e dell'addizionale regionale all'IRPEF, destinati prevalentemente alla sanità ed al ripiano dei disavanzi che aumentano, mentre il gettito dell'imposta regionale sulla benzina è stato vincolato alla copertura dei fabbisogni per l'emergenza degli eventi alluvionali del 2011. Va inoltre sottolineato come i trasferimenti di parte corrente subiscono una decurtazione che costituisce ancora una conseguenza dei tagli di spesa dettati dalle manovre finanziarie di cui alle L. 122/2010, L. 111/2011 e L. 138/2011. Dopo la lieve riduzione del 2013 (-6,2%), ascrivibile in particolare alla flessione dell'IRAP e dell'addizionale regionale all'IRPEF quale effetto delle conseguenze di una congiuntura economica nazionale che conferma una grave e diffusa situazione di difficoltà economica a discapito delle imprese e famiglie, le entrate tributarie liguri tornano a crescere, seppur di poco, segnando un gettito finale di 3,28 miliardi di euro, rappresentato per il 57% dalla compartecipazione all'IVA, quale unico tributo erariale rimasto a decorrere dal 2013 a seguito della fiscalizzazione delle compartecipazioni alle accise sulla benzina e sul gasolio che vengono destinate al nuovo Fondo Nazionale Trasporti istituito in forza dell'art. 16-bis, co. 3, della L. 135/2012 nell'ammontare di 201,6 milioni di euro. A fine periodo si ravvisa un aumento considerevole (70%) rispetto al 2013 del Titolo II dell'entrata, che passa da 526 a 892 milioni di euro¹³. Per quanto riguarda l'autonomia tributaria e finanziaria regionale, nel triennio 2007/2010 si riscontra

¹³ Nell'ammontare dei trasferimenti correnti di cui al Titolo II sono ricompresi 137 milioni a titolo di Fondo di Riequilibrio del Fondo Sanitario Nazionale, 147 milioni a titolo di reimpostazione della mobilità sanitaria interregionale attiva, 43 milioni di reimpostazioni degli obiettivi di piano e 65 milioni a titolo di quote premiali per gli anni 2012/2013.

una sostanziale stazionarietà di tali due indicatori che viene interrotta nell'anno 2011 in corrispondenza del quale si registrano i livelli massimi di autonomia finanziaria (92,9%) e autofinanziamento della spesa corrente (93,3%) mentre la quota più elevata di autonomia tributaria, pressochè pari 90%, viene registrata nel 2012, risultando superiore al dato corrispondente del 2007 di circa il 12%. Nell'ultimo biennio 2013/2014 l'autonomia regionale si riduce dell'8% per poi chiudere la serie tornando a posizionarsi sui livelli del 2007 (78%) mentre l'indice di copertura delle spese correnti con entrate proprie, che presenta un andamento crescente perfettamente in linea con quello degli indicatori di autonomia di entrata, si attesta sul valore finale dell'82,5%, testimoniando un'elevata responsabilità di bilancio della Regione anche sul lato della spesa.

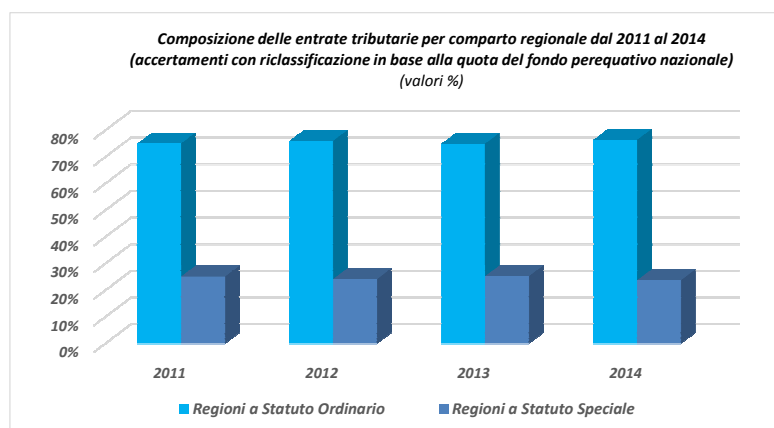
3.2. Analisi del grado di autonomia di entrata delle Regioni italiane nel quadriennio 2011/2014

La valutazione, nell'ultimo quadriennio disponibile (2011/2014), degli andamenti dei Titoli I e II dell'entrata nelle singole Regioni sotto il profilo della gestione di competenza, evidenzia altre tendenze interessanti. Occorre innanzitutto rilevare che per analizzare gli effetti delle manovre fiscali in termini di variazione dell'autonomia impositiva tra le diverse Regioni è opportuno depurare gli accertamenti delle entrate tributarie di quelle poste figurative legate a particolari esigenze di rappresentazione contabile (come nel caso della Lombardia, che fino agli anni 2011 e 2012 usava contabilizzare nel Titolo I, a differenza di tutte le altre Regioni, la quota del gettito IVA da essa dovuta alle altre Regioni a titolo di concorso al fondo di solidarietà nazionale) ma anche della quota di accertamenti relativi al fondo perequativo nazionale che non corrispondono, nella sostanza, ad un'entrata tributaria in senso proprio bensì ad un trasferimento.

Il quadro delle risultanze di competenza dei rendiconti del 2014 denota per il complesso delle Regioni una perdita contenuta rispetto all'esercizio 2013 delle entrate tributarie (-0,8%) ascrivibile essenzialmente alla contrazione dell'aggregato nelle RSS (-6,8%) che si registra in contrapposizione all'incremento, seppur contenuto, del Titolo I delle entrate nelle RSO (+1,2%). La Regione Liguria, con una variazione positiva 2014/2013 del 2,7%, occupa il quinto posto nella classifica delle RSO con il maggior tasso di crescita delle entrate tributarie. Nell'intero quadriennio la caduta delle entrate del Titolo I, che trova il proprio fondamento nella riduzione delle basi imponibili a sostegno del gettito tributario, risulta invece pari in termini assoluti a 2,7 miliardi di euro (-2%) ed imputabile ancora una volta prioritariamente al comparto delle RSS (-7,6% contro -0,2% delle RSO). Per la Regione Liguria il decremento corrispondente è del 3,3%.

Un'importante riflessione scaturisce dall'analisi di ricomposizione nel quadriennio 2011/2014 delle entrate tributarie e di quelle provenienti da trasferimenti correnti tra i due comparti RSO e RSS. In particolare, dall'osservazione del grafico di figura 2, emerge come la quota di gettito delle entrate tributarie accertate dalle RSO aumenti nel tempo, passando dal 74,9% del 2011 al 76,3% del 2014 (+1,9%), contrariamente a quanto si registra nel comparto RSS che rispetto al 2011 accerta una quota di risorse tributarie diminuita del 5,6% (23,7%).

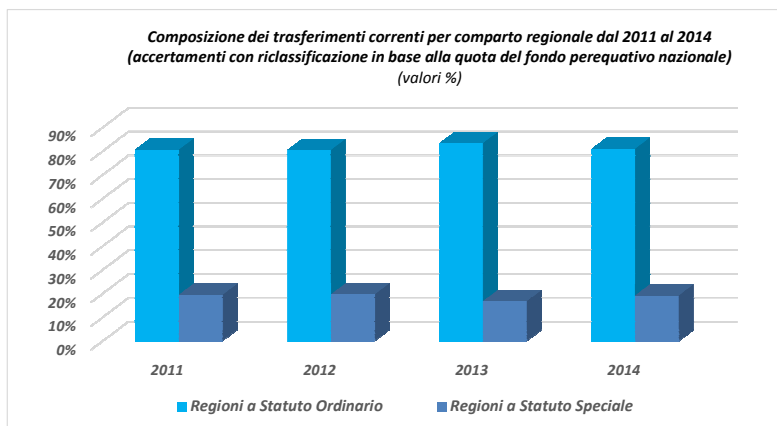
Figura 2 - Ricomposizione delle entrate tributarie tra i comparti RSO e RSS (accertamenti) - Quadriennio 2011/2014



Fonte: Elaborazione su dati della Relazione della Corte dei Conti sulla gestione finanziaria delle Regioni per l'esercizio 2014

La tendenza emersa dall'analisi di ricomposizione delle entrate del Titolo I tra i due comparti regionali appare ancora più interessante se si considera la sostanziale stazionarietà, registrata nel corso del quadriennio in esame (con l'eccezione dell'annualità 2013) sia per le RSO che per le RSS, dalla quota di incidenza dei trasferimenti correnti (figura 3).

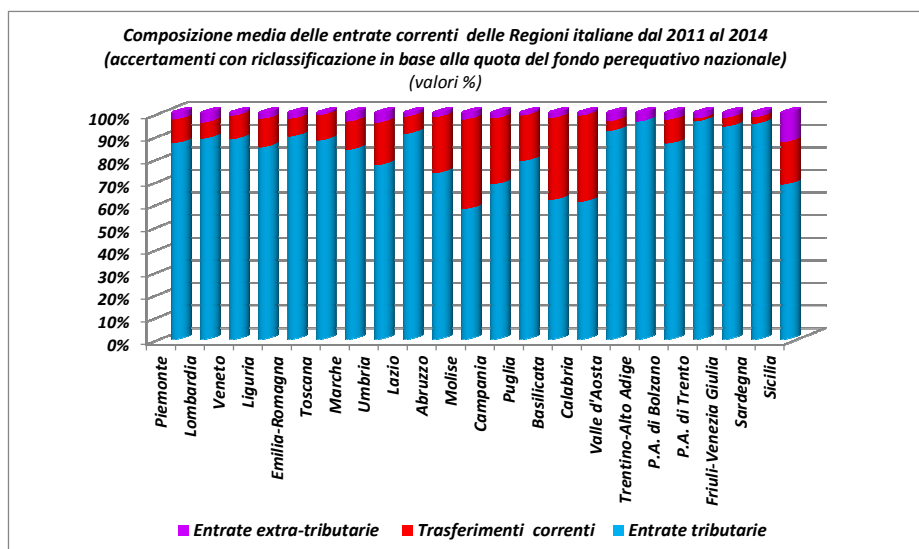
Figura 3 - Ricomposizione dei trasferimenti correnti tra i comparti RSO e RSS (accertamenti) - Quadriennio 2011/2014



Fonte: Elaborazione su dati della Relazione della Corte dei Conti sulla gestione finanziaria delle Regioni per l'esercizio 2014

Tuttavia, l'analisi di composizione delle entrate correnti per singola Regione mette in luce come, all'interno dello stesso comparto RSO, siano riscontrabili comportamenti anomali che si discostano dal trend generale. È il caso di alcune Regioni meridionali che, nella media del quadriennio 2011/2014, accertano una quota di entrate tributarie nettamente inferiore rispetto a quelle rinvenibili nel resto del comparto (figura 4).

Figura 4 - Analisi di composizione delle entrate correnti delle Regioni Italiane (gestione di competenza) - Media quadriennio 2011/2014



Fonte: Elaborazione su dati della Relazione della Corte dei Conti sulla gestione finanziaria delle Regioni per l'esercizio 2014

4. Le manovre fiscali adottate dalla Regione Liguria nell'ultimo decennio

Nell'ultimo decennio, a partire dal 2005, il Consiglio Regionale della Liguria ha approvato alcuni provvedimenti legislativi sui tributi di competenza regionale nell'intento di rafforzare il processo di risanamento economico delle gestioni sanitarie. In generale, il ricorso allo strumento della leva fiscale si è rivelato uno strumento necessario per fornire la copertura dei disavanzi dovuti all'esigenza di garantire ai cittadini liguri i servizi sanitari. In particolare la Regione Liguria, al fine di favorire il rilancio dell'economia

locale e conseguire una redistribuzione del reddito, ha disposto, con la L.R. 17/2005 un intervento a carattere tributario consistente nell'applicazione, a decorrere dal periodo di imposta 2006, di una maggiorazione al 5,25% dell'aliquota base dell'IRAP per le banche, le società finanziarie e le imprese di assicurazione. Con la stessa legge la Regione ha intrapreso un'azione di alleggerimento del carico fiscale attraverso la messa a disposizione delle fasce più deboli delle famiglie di risorse utilizzabili per la ripresa dei consumi, stabilendo a decorrere dal periodo di imposta 2006 una maggiorazione dello 0,35% dell'aliquota base dello 0,9% dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito (IRE) per i contribuenti con bassi redditi imponibili compresi tra i 13 ed i 20 mila euro a fronte di una maggiorazione dello 0,5% dell'aliquota base per i contribuenti aventi reddito imponibile superiore ai 20 mila euro.

Due anni più tardi, con la L.R. 43/2007, la Regione Liguria ha proseguito con l'azione di alleggerimento del carico fiscale stabilendo a decorrere dal periodo di imposta 2007 l'esenzione dall'applicazione della maggiorazione dello 0,5% dell'aliquota base prevista dalla previgente normativa regionale per i soggetti aventi reddito imponibile compreso tra i 13 ed i 20 mila euro e mantenendo invariata l'applicazione di tale maggiorazione dello 0,5% per i contribuenti con un imponibile superiore ai 20 mila euro. Con tale legge la Regione, al fine di eliminare le anomalie dell'imposizione sui cosiddetti redditi di confine, ha inoltre proposto un meccanismo di correzione attraverso la rimodulazione dei parametri in funzione delle modalità di calcolo in centesimi di euro stabilite dalla normativa statale per i sostituti d'imposta. Da ultimo l'Ente, per compensare il minor gettito derivante dalla manovra sull'addizionale regionale all'IRE, è intervenuto disponendo, a decorrere dall'anno di imposta 2008, l'incremento di un punto percentuale rispetto al 3,5% dell'aliquota IRAP per alcune categorie produttive rilevanti sotto il profilo della concentrazione industriale e del volume di fatturato, quali quelle interessate dall'estrazione di petrolio greggio e gas naturale, dalla fabbricazione di coke, dalla produzione e distribuzione di energia elettrica e di gas, e le raffinerie di petrolio nonché le categorie economiche relative alle telecomunicazioni.

Sulla scorta del percorso già intrapreso nell'anno 2007 la Regione, con la L.R. 9/2008 (Legge Finanziaria regionale 2009), ha adottato per l'anno di imposta 2008 misure a salvaguardia dei nuclei familiari a più basso reddito, consistenti nell'estensione dell'esenzione dall'applicazione della maggiorazione dello 0,5% dell'aliquota base prevista dalla previgente normativa regionale per i soggetti aventi reddito imponibile fino a 25 mila euro e per le famiglie aventi fiscalmente a carico almeno quattro figli, e nell'applicazione dell'aliquota dell'1,4% senza maggiorazione ai soggetti con redditi superiori a quest'ultima soglia. Anche nella manovra regionale per il 2009 è stato riproposto il meccanismo di correzione volto ad eliminare le anomalie dell'imposizione sui redditi di confine. Da ultimo la L.R. 9/2008, allo scopo di aumentare i veicoli ecologici circolanti per diminuire i livelli di inquinamento delle città liguri, ha introdotto l'esenzione quinquennale dal pagamento della tassa automobilistica regionale per i veicoli a basso impatto ambientale.

La politica di alleggerimento del carico fiscale sulle persone fisiche è proseguita ancora per l'anno di imposta 2009 nel quale la Regione, con la L.R. 43/2009, ha disposto nuovamente l'estensione dell'esenzione dall'applicazione della maggiorazione dello 0,5% dell'aliquota base prevista dalla previgente normativa regionale per le famiglie aventi fiscalmente a carico almeno quattro figli e per i soggetti aventi reddito imponibile fino a 30 mila euro e ha previsto l'applicazione di tale maggiorazione dello 0,5% per i soggetti con un imponibile superiore a quest'ultima soglia e la riproposizione del meccanismo correttivo riguardante i redditi da confine. Tali misure di alleggerimento del carico fiscale sono state adottate dalla Regione Liguria anche per gli esercizi finanziari 2010 e 2011 rispettivamente con la L.R. 22/2010 (Legge Finanziaria regionale 2011) e la L.R. 37/2011 (Legge Finanziaria regionale 2012). In aggiunta a tali misure l'Ente, con la L.R. 22/2010, nelle more della definizione dell'impianto generale dell'autonomia fiscale regionale ad opera dei decreti attuativi della L. 42/2009, ha ottemperato all'obbligo di legge statale introducendo la norma sulla cosiddetta "regionalizzazione" dell'IRAP, ponendo in tal senso la necessaria base normativa per il recepimento del regolamento tipo contenente la sostanziale disciplina applicativa dell'imposta. La norma ha previsto in particolare che l'IRAP, in attesa della completa attuazione dell'art. 119 della Costituzione, assumesse la natura di tributo proprio della Regione e che, a decorrere dal 1° gennaio 2009, venisse istituita con legge regionale, ferma restando l'ineducibilità dell'IRAP dalle imposte statali al fine sia di assicurare il rispetto delle regole derivanti dall'applicazione del Patto di Stabilità e Crescita adottato dall'Unione Europea

sia di garantire il raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica fissati a livello europeo evitando interferenze tra le scelte di bilancio delle Regioni e quelle dello Stato. La regionalizzazione, in realtà, è stata e si è rivelata meramente nominativa in quanto alle Regioni non è stata concessa piena facoltà di manovra e ad esse è stata inibita espressamente la possibilità sia di operare modifiche dell'aliquota, delle basi imponibili, delle detrazioni e delle deduzioni, sia di introdurre speciali agevolazioni.

Con la L.R. 37/2011 la Regione Liguria ha invece disposto l'estinzione dei crediti relativi a tributi regionali di modesta entità, precisamente fino a 16 euro, con riferimento ad ogni periodo di imposta. Quest'ultima previsione, con riferimento ai crediti fino a 30 euro, è stata adottata anche per l'anno di imposta 2012 con la L.R. 51/2012 (Legge finanziaria del 2013), che ha inoltre disposto l'estensione dell'esenzione dall'applicazione della maggiorazione dello 0,5% dell'aliquota base dell'addizionale regionale all'IRE per i soggetti con reddito complessivo fino a 27 mila euro, l'applicazione di tale maggiorazione dello 0,5% dell'aliquota base per i soggetti aventi un reddito superiore a quest'ultima soglia e la riproposizione del meccanismo di correzione relativamente ai redditi di confine.

Nell'esercizio 2013 la Regione Liguria, con la L.R. 41/2013 (Legge Finanziaria regionale 2014), ha disposto, come già avvenuto con la manovra fiscale del 2007, l'incremento di un punto percentuale rispetto al 3,5% dell'aliquota IRAP in favore delle categorie economiche relative alla produzione di energia ed alle telecomunicazioni interessate dalla misura in oggetto già a decorrere dall'anno di imposta 2008. Tale legge ha stabilito per l'anno di imposta 2013 l'esenzione dall'applicazione della maggiorazione dello 0,5% dell'aliquota base dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) prevista dalla previgente normativa regionale per i contribuenti aventi reddito imponibile fino a 28 mila euro e l'applicazione di tale maggiorazione dello 0,5% per i soggetti con un imponibile superiore a quest'ultima soglia. La L.R. 41/2013 ha previsto altresì, a decorrere dal periodo di imposta 2015, l'applicazione di una serie di misure di incremento dell'aliquota base dell'addizionale regionale all'IRPEF per scaglioni di reddito nonché un incremento dell'aliquota regionale dell'imposta sulla benzina stabilita dall'art. 1 della L.R. 30/2011 stante la necessità di dare copertura finanziaria agli interventi di ripristino conseguenti agli eventi alluvionali che avevano colpito il territorio ligure dal 2011 fino all'autunno 2015. Le misure in materia di addizionale regionale all'IRE previste per l'esercizio 2013 sono state adottate anche per l'anno di imposta 2014 con la L.R. 40/2014 (Legge Finanziaria regionale 2015), che ha previsto l'applicazione delle misure di incremento dell'aliquota base dell'addizionale regionale all'IRPEF per scaglioni di reddito a decorrere dall'anno 2016. In virtù dell'orientamento statale di allentamento della pressione fiscale espresso in sede di predisposizione della Legge di Stabilità 2016, con L.R. 27/2015 (Legge di Stabilità regionale 2016) è stato determinato lo slittamento di un anno, ossia con decorrenza 1° gennaio 2017, degli effetti della norma di cui alla L.R. 40/2014 relativa alle variazioni dell'aliquota dell'addizionale regionale all'IRPEF per l'anno d'imposta 2016. Con la L.R. 27/2015 la Regione Liguria ha inoltre disposto, per le imprese nate nel 2016 ed appartenenti ai settori con maggiori esigenze di rilancio nel territorio regionale¹⁴, l'esenzione integrale quinquennale dal pagamento dell'aliquota ordinaria dell'IRAP in favore delle nuove attività produttive che verranno intraprese sul territorio regionale nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2016¹⁵, valida per il periodo di imposta di inizio dell'attività e per i quattro anni successivi¹⁶. La L.R. 27/2015 ha infine disposto l'applicazione dell'incremento dell'aliquota regionale dell'imposta sulla benzina anche per l'anno 2016 permanendo la necessità di portare a completamento gli interventi di ripristino degli eventi alluvionali del 2011.

¹⁴ Si tratta di settori che più di altri hanno esigenza di rilancio in Regione Liguria quali: manifatturiero, edilizia, agroalimentare, artigianato, turismo, ristorazione, ricettività, nautica da diporto, informatica, alta tecnologia e servizi alla persona.

¹⁵ Per "nuova iniziativa produttiva" s'intende: a) l'attività che viene svolta per la prima volta, nel territorio della Regione, da un'impresa nuova; b) l'attività realizzata per il tramite di un nuovo insediamento produttivo sul territorio regionale da parte di un'impresa esistente in ambiti territoriali diversi da quelli della Liguria; c) l'attività realizzata per il tramite di un nuovo insediamento produttivo sul territorio regionale da parte di un'impresa già esistente in Liguria.

¹⁶ La previsione dell'adozione di tale agevolazione fiscale in materia di IRAP è stata anche inserita nella L.R. 1/2016 (cosiddetto "*Growth Act*" o Legge sulla Crescita) al fine di attrarre attività ed investimenti e ad incentivare le imprese già esistenti ad investire in ulteriori attività.

5. I riflessi delle manovre finanziarie statali 2010/2016 sul bilancio e sul processo di autonomia della Regione Liguria

Negli ultimi anni un tema fondamentale della politica finanziaria e di bilancio ha riguardato la necessità di individuare interventi diretti al contenimento della spesa pubblica, resi ancora più stringenti alla luce del percorso di consolidamento dei conti pubblici necessario ai fini del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica concordati in sede europea. Le attività di analisi e revisione della spesa sono state orientate principalmente al contenimento della spesa corrente e hanno avuto come obiettivo fondamentale il superamento della logica dei tagli lineari alle dotazioni di bilancio e del criterio della spesa storica. Il parametro del contenimento della spesa ha costituito la principale direttrice su cui sono stati articolati gli interventi normativi previsti per gli Enti territoriali dalle manovre correttive dei conti pubblici susseguites a decorrere dall'anno 2010 e che, come già anticipato, hanno agito sia attraverso il taglio dei trasferimenti erariali sia attraverso la revisione del Patto di Stabilità Interno e degli obiettivi finanziari posti a carico delle Regioni e degli Enti Locali ai fini di garantire il contributo al risanamento della finanza pubblica.

Nell'ambito delle manovre statali le RSO hanno rappresentato il comparto territoriale maggiormente inciso ed al quale sono stati imposti contributi sempre più pesanti sia in termini di saldo netto da finanziare che di indebitamento netto. Con la prima manovra finanziaria del 2010 di cui alla L. 122/2010 di conversione del DL. 78/2010 ("Manovra Tremonti") è stato previsto, quale misura strumentale al raggiungimento degli obiettivi del Patto di Stabilità, un taglio dei trasferimenti statali a qualunque titolo spettanti alle RSO tale da azzerare, a decorrere dall'anno 2011, i trasferimenti Bassanini. Tale riduzione di spesa "cumulata", intesa come saldo tra i tagli delle risorse trasferite o destinate alle RSO e gli inasprimenti del Patto di Stabilità (al netto della riduzione di spesa disposta per il settore sanitario), si aggiungeva alla considerevole riduzione di risorse già realizzata nei precedenti esercizi attraverso la cancellazione di quasi tutti i trasferimenti per funzioni regionali. L'ulteriore taglio per le RSO, ai sensi dell'art. 14, co. 2, della L. 122/2010, ammontava a 4 miliardi di euro per il 2011 ed a 4,5 miliardi per ciascun anno del triennio successivo 2012/2014, corrispondenti per la Regione Liguria a 154,5 milioni di euro per il 2011 ed a 173,8 milioni per ciascun anno del triennio successivo 2012/2014. Il concorso agli obiettivi di finanza pubblica è stato successivamente aggravato dalle misure apportate dalle due manovre estive del 2011, la L. 111/2011, di conversione del DL. 98/2011 ("*Manovra di luglio*") e la L. 148/2011, di conversione del DL. 138/2011 ("*Manovra di ferragosto*"), che hanno comportato a carico delle Autonomie territoriali ulteriori tagli e riduzioni di spesa riproposti secondo quanto già sperimentato dalla manovra finanziaria del 2010. In particolare la L. 148/2011, al co. 8 dell'art. 1, ha anticipato all'anno 2012 la misura aggiuntiva del concorso finanziario imposto alle Regioni ed agli Enti Locali per il raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica ridefinita dall'art. 20, co. 5, della L. 111/2011, concorso che, per il comparto delle RSO, è stato quantificato in 1,6 miliardi di euro per ciascuno anno del triennio 2012/2014.

Nel 2012, ai tagli di risorse ed alle riduzioni di spesa delle manovre del biennio 2010/2011 si sono aggiunti quelli imposti dall'art. 16, co. 2, della L. 135/2012 di conversione del DL. 95/2012 ("*Spending Review bis*"), che ha costituito il provvedimento di svolta nel rafforzamento dei meccanismi di controllo quantitativo e qualitativo della spesa pubblica ed in particolare, ancora una volta, della spesa delle RSO, i cui obiettivi di Patto sono stati rideterminati in modo da assicurare un risparmio di 700 milioni di euro per il 2012, 1 miliardo di euro per ciascun anno del biennio 2013/2014 ed 1,05 miliardi di euro a decorrere dal 2015. Questi ultimi obiettivi di Patto sono stati ulteriormente inaspriti dalla L. 228/2012 (Legge di Stabilità 2013), che al co. 117 dell'art. 1 ha incrementato l'entità del concorso delle RSO rideterminando il risparmio in 2 miliardi di euro per ciascun anno del biennio 2013/2014 ed in 2,05 miliardi di euro a decorrere dal 2015. Per ciascun anno del biennio 2013/2014 i tagli di risorse imposti alle RSO dalla *Spending Review* sono stati operati sui contributi spettanti alle Regioni nell'ambito del Patto regionale verticale incentivato di cui all'art. 1, co. 122, della L. 228/2012, come modificato dall'art. 1-bis della L. 64/2013 di conversione del DL. 35/2013, e ridotti di 1 miliardo di euro a compensazione del maggior concorso finanziario delle RSO previsto dalla Legge di Stabilità 2013. Per la Regione Liguria i risparmi di spesa corrispondenti sono stati determinati in 32,6 milioni di euro a valere sul Fondo per lo Sviluppo e la Coesione (FSC, ex Fondo per le Aree Sottoutilizzate (FAS)). Di altrettanto notevole entità sono risultati i risparmi di spesa richiesti alle

Autonomie territoriali dalla L. 147/2013 (Legge di Stabilità 2014), che al co. 497 dell'art. 1, ha fissato per il 2014 un ulteriore contributo pari a 560 milioni di euro in aggiunta al contributo di 700 milioni di euro già richiesto alle RSO, e ha disposto per il triennio 2015/2017 un concorso agli obiettivi di finanza pubblica in termini di indebitamento netto pari a 241 milioni di euro, aggravando gli obiettivi di risparmio già imposti a legislazione vigente con la L. 135/2012 e la Legge di Stabilità 2013. Successivamente la L. 89/2014 di conversione del DL. 66/2014 (*"Manovra Renzi"*), ai co. 6 e 7 dell'art. 46, ha disposto per gli Enti territoriali vincoli aggiuntivi connessi al Patto ed ulteriori risparmi che alle Regioni, a decorrere dall'anno 2014, sono stati richiesti per effetto della riduzione della spesa per acquisti di beni e servizi (alla quale non è corrisposta un'automatica riduzione dei trasferimenti statali) che per le RSO è stata quantificata in 500 milioni di euro per l'anno 2014 ed in 750 milioni di euro per ciascun anno del triennio 2015/2017. Per la Regione Liguria la misura del concorso corrispondente è risultata pari a 23,3 milioni di euro a valere sul FSC.

Con riferimento al concorso alla manovra per il triennio 2015/2018 la L. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015), ai co. 398 e 399 dell'art. 1, ha previsto un contributo aggiuntivo, in termini di saldo netto da finanziare e di indebitamento netto, pari per il comparto delle RSO per ciascun anno del suddetto triennio a 3,452 miliardi di euro, che per la Regione Liguria si sono tradotti in 107 milioni di euro. La norma ha inoltre esteso al 2018 i contributi già previsti fino al 2017 dall'art. 46, co. 6, della L. 89/2014 in misura pari per le RSO a 750 milioni di euro in termini di indebitamento netto e saldo netto da finanziare per ciascuno degli anni del periodo 2015/2018. Complessivamente, l'ammontare del concorso posto a carico del comparto delle RSO per il 2015 è ammontato a 5,252 miliardi di euro (comprensivi del contributo dei 1,050 miliardi di euro previsto dall'art. 16, co. 2, della L. 135/2012, come modificato dall'art. 117, co. 1, della L. 228/2012) pari per la Regione Liguria a circa 163 milioni di euro, di cui 55,9 milioni costituiti da trasferimenti dell'FSC. A seguito dell'Intesa n. 120/CSR¹⁷ sancita in Conferenza Stato-Regioni il 16 luglio 2015 è stato deciso che la Regione Liguria contribuisse al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica per il 2015 in termini di riduzione di risorse dell'FSC con le seguenti modalità: a) per gli obiettivi di riduzione del saldo netto da finanziare attraverso la rinuncia ad interventi per i quali non sussistessero obbligazioni giuridiche nei confronti di soggetti terzi per l'importo di 23,25 milioni di euro; b) per gli obiettivi di riduzione dell'indebitamento netto attraverso il conseguimento di un risultato positivo, di importo pari a 23,25 milioni di euro, dei saldi di cui al co. 463, lett. a), della L. 190/2014, relativo alla determinazione degli equilibri di bilancio.

Per l'anno 2016, in continuità con le manovre precedenti, i tagli alle risorse regionali stabiliti dalla L. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016), sommati ai tagli previsti a legislazione vigente a carico delle RSO nelle manovre 2014 e 2015, sono stati quantificati in 6,3 miliardi di euro. All'ammontare complessivo del concorso per il 2015, pari a 4,202 miliardi di euro e non più comprensivo dei tagli di spesa di 1,050 miliardi di euro previsti a decorrere dal 2015 dal co. 2, quarto periodo, dell'art. 16 della L. 135/2012 a carico del comparto RSO a decorrere dal 2015 in quanto scontati a seguito della dichiarazione di illegittimità costituzionale di tale ultima norma operata dalla Sentenza della Corte Costituzionale n. 79/2014 (che considerata la condizione di necessaria transitorietà delle misure di contenimento della spesa a carico delle RSO ha individuato nell'anno 2015 il termine finale di applicabilità del concorso) vanno sommate le riduzioni fissate rispettivamente dai co. 568 e 688 della L. 208/2015 conseguenti rispettivamente alla rideterminazione del fabbisogno sanitario nazionale standard per il 2016 da 113,1 a 111 miliardi di euro (2,097 miliardi) ed al versamento all'entrata del bilancio statale a titolo di finanziamento degli oneri in termini di interessi passivi in relazione alla quota dei 600 milioni di euro del contributo attribuito per il solo anno 2016 alle RSO ai sensi dei co. 683 e 684. Quest'ultimo contributo, destinato alla riduzione del debito regionale e non rientrante nel computo dei saldi ai fini del pareggio di bilancio, è stato quantificato per il comparto RSO in 1,9 miliardi di euro, corrispondente per la Regione Liguria a 58,9 milioni di euro. La norma ha previsto che tale contributo fosse finanziato per la quota di 1,3 miliardi di euro con le disponibilità in conto residui iscritte in bilancio per l'anno 2015 del *"Fondo per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili"*, e per la restante quota (600 milioni) con le modalità indicate ai co. 687 e

¹⁷ Intesa n. 120/CSR del 16 luglio 2015 sull'integrazione del paragrafo C) di cui all'Intesa n. 37/CSR del 26 febbraio 2015 concernente la riduzione delle risorse dell'FSC per 750 milioni di euro.

688 della medesima L. 208/2015. Gli oneri suddetti sono finanziati con le somme giacenti sulla contabilità speciale costituita ai fini della ristrutturazione del debito delle Regioni ai sensi dell'art. 45 della L. 89/2014; le somme giacenti e non utilizzate a tale scopo, in quanto non richieste dalle Regioni, sono versate all'entrata del bilancio dello Stato, nel 2016, per un importo pari a 1,55 miliardi di euro (co. 687)¹⁸. In relazione alla quota dei 600 milioni di euro il co. 688 provvede al finanziamento degli oneri in termini di interessi passivi stabilendo il versamento all'entrata del bilancio dello Stato da parte di ciascuna RSO di 6,6 milioni di euro per il 2016, 9,8 milioni di euro per il 2017, 12,1 milioni per il 2018 e 14,2 milioni di euro a decorrere dal 2019. In caso di mancato versamento da parte di una Regione della somma dovuta la stessa somma verrà detratta dai trasferimenti dovuti alla Regione a qualsiasi titolo. La L. 208/2015, oltre a disporre ai co. 681 e 682 l'estensione al 2019 del contributo a carico delle RSO già previsto per il triennio 2015/2018 dal co. 6 dell'art. 46 della L. 89/2014 prevedendo che esso, al netto del contenimento della spesa sanitaria e della corrispondente riduzione del livello del finanziamento del Servizio Sanitario Nazionale (SSN) per le RSO di cui agli articoli da 9-bis a 9-septies della L. 125/2015, venisse realizzato per l'anno 2016 secondo modalità da stabilire mediante Intesa sancita dalla Conferenza Stato-Regioni entro il 31 gennaio 2016, con il co. 680 ha inoltre posto a carico del complesso delle Regioni e delle Province Autonome un contributo alla finanza pubblica pari a 3,98 miliardi di euro per l'anno 2017 ed a 5,48 miliardi di euro per ciascun anno del biennio 2018/2019, secondo le stesse modalità previste per il 2016 ossia in ambiti di spesa e per importi proposti, nel rispetto dei LEA, da recepire con Intesa da sancire dalla Conferenza Stato-Regioni entro il 31 gennaio di ciascun anno. Le modalità del conseguimento di tali obiettivi di finanza pubblica sono state fissate in sede di Intesa n. 21 sancita in Conferenza Stato-Regioni l'11 febbraio 2016 nell'importo di 3,5 miliardi di euro per l'anno 2017 e di 5 miliardi a decorrere dal 2018, rinviando la definizione del riparto del contributo residuo pari a 480 milioni di euro alle successive Intese in Conferenza Stato-Regioni da definire entro il 31 gennaio di ciascun anno. L'Intesa dell'11 febbraio 2016, al fine di assicurare gli effetti positivi per la finanza pubblica previsti dal co. 680 (3,5 miliardi di euro per il 2017 e 5 miliardi a decorrere dall'anno 2018), ha previsto quale clausola di salvaguardia la riduzione del livello del FSN (compartecipazione IVA per le RSO e FSN per la Regione Sicilia) nel caso in cui, decorso il termine del 15 marzo 2016, le RSO e RSS non avessero concordato la quota di concorso al risanamento della finanza pubblica rispettivamente a loro carico e le RSS non avessero stipulato le singole intese con il Governo. Ai fini del raggiungimento dei suddetti contributi ripartiti tra le Regioni a Statuto Ordinario e quelle a Statuto Speciale l'FSN è rideterminato, sulla base delle quote di accesso definite in sede di riparto per l'anno 2015, in 113,06 miliardi di euro per l'anno 2017 ed in 114,99 miliardi di euro per l'anno 2018. Conseguentemente, gli effetti in termini di saldo netto da finanziare e di indebitamento netto saranno ottenuti con la riduzione della compartecipazione all'IVA, per la quota di finanziamento delle RSO, con la riduzione della quota di finanziamento statale del FSN nella Regione Sicilia e con versamenti in favore dello Stato da parte delle restanti Regioni a Statuto Speciale (RSS) (che finanziano con risorse proprie il FSN nel proprio territorio) da definire attraverso le intese con ciascuna autonomia. La mera applicazione delle quote di accesso al riparto del FSN ha consentito alle Regioni di formulare in sede tecnica un'ipotesi di riparto tra i comparti RSO e RSS della prima quota del contributo al miglioramento della finanza pubblica per il triennio 2017/2019, in linea con quanto previsto dalla Legge di Stabilità 2016 (che invece ha escluso il contributo delle RSS che non devono concorrere al taglio automatico del FSN riferibile alle loro spettanze)¹⁹. Ai sensi della predetta Intesa 21/CSR, a seguito del ricorso operato dalle RSS alla Corte Costituzionale sulla Legge di Stabilità 2016, il taglio che è stato ipotizzato e che graverà principalmente sul comparto delle RSO risulterebbe pari a 3,03 miliardi di euro per

¹⁸ Le corrispondenti somme sono versate all'entrata del bilancio dello Stato nell'anno 2016. Le risorse appostate sul suddetto Fondo sono state destinate a titolo di anticipazioni di liquidità nei confronti degli Enti territoriali per il pagamento dei debiti pregressi delle Amministrazioni nei confronti dei propri fornitori. La nuova destinazione ora disposta dal co. 684 a finalità di riduzione del debito comporta il venir meno della restituzione delle somme in questione e, in particolare, il venir meno degli interessi attivi dovuti allo Stato dagli enti beneficiari dell'anticipazione.

¹⁹ La L. 208/2015, all'ultimo periodo del co. 680, ha previsto infatti che per la Regione Trentino-Alto Adige e le Province Autonome di Trento e Bolzano l'applicazione della Legge di Stabilità "avvenga nel rispetto dell'Accordo sottoscritto tra il Governo e i predetti Enti in data 15 ottobre 2014, e recepito con Legge 23 dicembre 2014, n.190 con il concorso agli obiettivi di finanza pubblica previsto dai commi da 406 a 413 dell'articolo 1 della medesima legge".

il 2017 ed a 4,33 miliardi a decorrere dal 2018, e conseguentemente il FSN per il biennio 2017/2018 dovrebbe essere rideterminato in riduzione e precisamente da 113,06 a 112,6 miliardi di euro per il 2017 e da 114,99 a 114,4 miliardi per il 2018.

6. Considerazioni conclusive sulle prospettive dell'autonomia finanziaria regionale

Il presente *paper* ha inteso affrontare il tema della fiscalità regionale, con particolare attenzione al grado di autonomia tributaria conseguita dalla Regione Liguria. In linea sostanziale con quanto verificatosi a livello di comparto regionale il sistema di finanziamento dell'Ente, come dimostrano le evidenze quantitative relative al gettito delle entrate correnti del periodo 1998/2014, appare incentrato sui tributi erariali e su quelli regionali propri derivati, anziché sui tributi regionali propri in senso stretto, e sulle addizionali sulle basi imponibili dei tributi erariali. In particolare, concorrono prioritariamente al finanziamento dell'Ente la compartecipazione all'IVA, l'IRAP, che nell'ambito dei tributi propri derivati assume la posizione dominante, e l'addizionale regionale all'IRPEF. Se è vero che le riforme degli anni '90 al sistema di finanziamento delle RSO hanno effettivamente ampliato la gamma di tributi regionali e il loro peso quantitativo, è altresì vero che la mancata attuazione dell'art. 119 della Costituzione, come novellato dalla L. Cost. 3/2001, ha impedito che al decentramento della spesa potesse far seguito un analogo sviluppo dell'autonomia delle entrate locali, causando in tal modo un divario sempre più ampio tra le competenze di spesa a livello locale e la capacità di finanziare tali oneri con risorse proprie. La stessa riforma legislativa approvata con il D.lgs. 56/2000, che avrebbe dovuto incidere sul fronte della potestà decisionale in materia impositiva, rendendo manovrabili le aliquote su parte dei grandi tributi, non ha dato avvio a quel circolo virtuoso generato dall'autonomia decisionale in materia finanziaria che conducesse alla responsabilizzazione ed all'*accountability* delle Regioni, che non hanno avuto possibilità di responsabilizzarsi pienamente nell'esercizio delle nuove competenze ricevute con le leggi Bassanini di fine anni '90 e con la riforma costituzionale del 2001. Le entrate regionali, prima trasferimenti e poi compartecipazioni (con il D.Lgs. 56/2000 appunto), non sono frutto di una controprestazione derivante dall'erogazione di un servizio ai cittadini da parte delle Regioni ma rappresentano risorse provenienti dall'esterno.

Il processo di riforma del federalismo fiscale delineato dalla L. 42/2009 è rimasto anch'esso incompiuto. Tale riforma, orientata al superamento del sistema di finanza regionale improntato a meccanismi di trasferimento, da una parte avrebbe dovuto garantire in applicazione del principio di sussidiarietà fiscale sia un adeguato livello di flessibilità fiscale sia la possibilità di sviluppare a livello regionale politiche economiche mediante la leva fiscale attraverso la previsione di una serie di tributi propri e compartecipazioni al gettito dei tributi erariali che potessero essere in larga parte manovrabili, dall'altra parte avrebbe dovuto consentire di risolvere quelle che fino dall'avvio del percorso attuativo della legge delega sono state definite "disfunzioni dell'albero storto della finanza pubblica italiana", riconducibili alle difformità ed alle anomalie del modello di finanza pubblica derivata.

Va rilevato che sul processo di attuazione e sviluppo dell'autonomia a livello regionale hanno impattato negativamente i blocchi della leva tributaria e fiscale, che a più riprese sono stati introdotti dalla legislazione statale e che a tutt'oggi risultano ancora vigenti per le Regioni (e gli Enti Locali), e gli effetti delle misure di politica finanziaria e delle manovre sulla spesa approvate dal Governo nell'ultimo quinquennio. A tal proposito si rileva che gli aumenti di autonomia tributaria registrati dalla Regione Liguria, conformemente al complesso del comparto regionale, non appaiono come il risultato dell'esercizio concreto dell'autonomia impositiva quanto piuttosto come il risultato di incursioni della politica fiscale nazionale, dettate sia per sospendere o limitare la facoltà di variare le aliquote delle principali fonti di entrate tributarie regionali vincolate al finanziamento della sanità sia per garantire il coinvolgimento delle Autonomie territoriali nel concorso al risanamento e consolidamento dei conti pubblici. Se da una parte infatti la sospensione dei margini per l'esercizio da parte delle Regioni della discrezionalità fiscale ed il vincolo posto alle scelte tributarie di bloccare l'applicazione di aumenti di tributi ed addizionali regionali e limitarne la manovrabilità delle aliquote e l'integrità delle basi imponibili hanno circoscritto notevolmente l'autonomia impositiva di tali Enti (basti pensare a ciò che è avvenuto in materia di IRAP ed addizionali all'IRPEF) è altrettanto innegabile che le manovre governative di finanza pubblica degli ultimi anni, comportando considerevoli

riduzioni di trasferimenti alle Regioni, hanno finito per restringere gli spazi di manovrabilità del sistema di prelievo a disposizione di tali Enti e comprimerne i già limitati margini di autonomia finanziaria.

Ulteriori effetti di restrizione dell'autonomia tributaria e finanziaria regionale verranno esercitati inevitabilmente dall'applicazione della nuova regola costituzionale del pareggio di bilancio, con cui Regioni, Province Autonome ed Enti Locali concorrono al contenimento dei saldi di finanza pubblica, e dall'approvazione dell'ultima riforma del Titolo V della Costituzione, che rappresenta un evidente tentativo di riaccentramento del sistema delle Autonomie in contrasto con il percorso compiuto negli ultimi venti anni e con il principio di sussidiarietà e che diversamente dal testo attualmente vigente prevede l'obbligo per gli Enti sub-statali di stabilire i tributi esclusivamente secondo quanto disposto dalla legge statale ai fini del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario.

Nel prendere atto delle criticità caratterizzanti il sistema tributario territoriale la Commissione Parlamentare per l'Attuazione del Federalismo Fiscale, nell'ultima Relazione semestrale (2016), evidenzia come il decentramento non sia mai stato realizzato completamente a causa dell'incerta, se non addirittura mancata, attuazione del Titolo V della Parte Seconda della Costituzione ed in particolare delle disposizioni concernenti l'autonomia finanziaria di entrata e spesa di Regioni (ed Enti locali).

Ad oggi, in sostanza, si è ancora in presenza di una finanza delle Regioni (e degli Enti Locali) dal carattere sostanzialmente derivato, che dissocia la responsabilità di spesa da quella impositiva, impedendo sia la trasparenza delle decisioni di spesa e la loro imputabilità sia un efficace contenimento della spesa pubblica. In particolare, l'autonomia finanziaria delle Regioni è rimasta fondamentalmente nelle condizioni in cui si trovava in precedenza. Le modifiche proposte all'art. 119 della Costituzione rendono ancora più evidente la dipendenza dell'autonomia finanziaria regionale dalla legge statale sul versante sia del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario sia della determinazione di indicatori di riferimento di costo e fabbisogno atti a promuovere condizioni di efficienza nell'esercizio delle funzioni pubbliche.

A causa di fattori economici e finanziari anche di natura congiunturale, la direzione verso la quale si sta andando da alcuni anni è quella del conferimento di un maggior peso al coordinamento statale ed al coordinamento della finanza pubblica, con conseguente penalizzazione della dimensione dell'autonomia finanziaria e della responsabilizzazione degli Enti territoriali e ad una severa predeterminazione degli spazi di manovrabilità a disposizione in particolare delle Regioni.

Bibliografia

- Bird R. (2003), Bird R.M. (2003), “*A New Look at Local Business Taxes*”, Tax Notes Int'l, maggio 19, p. 695
- Bird, R.M. (2013), “*Below the Salt: Decentralizing the Value-Added Tax*,” International Center for Public Policy, Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, Working Paper 13-02, febbraio
- Bordignon M. (2004), *Una nota sul decreto 56/2000 e sulla perequazione prossima ventura*, Rivista economica del Mezzogiorno, Fascicolo 3-4, settembre-dicembre
- Bordignon M. e Giarda P. (2004), *Riflettendo sul Decreto 56/2000*, in Lavoce.info, 23 settembre
- Bosi P. e Guerra M.C. (anni vari), *I tributi nell'economia italiana*, Il Mulino, Bologna
- Camera dei Deputati, Servizio Studi (2016), Dossier di documentazione, Parte I - Schede di lettura “*Misure finanziarie urgenti per gli Enti territoriali e il territorio - Decreto Legge n. 113/2016 (A.C. 3926)*”

- Camera dei Deputati, Servizio Studi, Dipartimento Finanze (2010), Dossier di documentazione n. 111, *“Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione, Legge 5 maggio 2009, n. 42”*
- Camera dei Deputati, Servizio Studi, Dipartimento Istituzioni (2016), Dossier di documentazione n. 216/12, Parte III *“La Riforma Costituzionale - Testo di Legge Costituzionale pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 88 del 15 aprile 2016”*
- Camera dei Deputati, Servizio Studi, Dipartimento Istituzioni (2013), Dossier di documentazione n. 28, *“La forma dello Stato nei progetti di riforma costituzionale”*
- Commissione Parlamentare per l'Attuazione del Federalismo Fiscale (2016) *“Relazione semestrale di cui all'articolo 3, comma 5, della legge 5 maggio 2009, n. 42”*, Atti Parlamentari, Doc. XVI-bis, n. 6, 30 giugno
- Conferenza delle Regioni e delle Province Autonome (2016), Documento approvato sulle *“Prime valutazioni del Disegno di legge di modifiche alla L. 243/2012 in materia di equilibrio dei bilanci delle Regioni e degli Enti Locali”*
- Conferenza delle Regioni e delle Province Autonome (2016), Documento per l'Audizione sul Disegno di legge *“Modifiche alla legge 24 dicembre 2012, n.243, in materia di equilibrio dei bilanci delle Regioni e degli Enti Locali (A.S.2344)”*
- Consiglio Regionale del Veneto (2012), *“Brevi note in materia di autonomia finanziaria e tributaria regionale”*
- Corte dei Conti, Sezioni delle Autonomie (2015), *“Relazione sugli andamenti della finanza territoriale - Analisi dei flussi di cassa - Esercizio 2014”*, Deliberazione n. 25/SEZAUT/2015/FRG - Volume I
- Corte dei Conti, Sezioni delle Autonomie (2014), *“Relazione sulla gestione finanziaria delle Regioni - Esercizio 2014”*, Deliberazione n. 7/SEZAUT/2016/FRG
- Corte dei Conti, Sezioni delle Autonomie (2010), *“Relazione sulla gestione finanziaria delle Regioni - Esercizi 2008/2009”*, Deliberazione n.17/SEZAUT/2010/FRG
- Corte dei Conti, Sezioni Riunite in sede di controllo (2014), Audizione presso la Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale *“Attuazione e prospettive del federalismo fiscale”*
- Corte dei Conti, Sezioni Riunite in sede di controllo (2016), Audizione presso la Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale *“Attuazione e prospettive del federalismo fiscale”*
- Corte dei Conti, Sezioni Riunite in sede di controllo (2016), *“Indagine conoscitiva delle Commissioni Bilancio Riunite del Senato della Repubblica e della Camera dei Deputati in materia di contenuto della nuova legge del bilancio dello Stato e di equilibrio di bilancio delle Regioni e degli Enti locali, di cui alla L. n. 243/2012 (A.C. n. 3828 e A.S. n. 2344)”*
- Giarda P. (2005), *L'esperienza italiana di federalismo fiscale. Una rivisitazione del decreto legislativo 56/2000*, Il Mulino, Bologna
- Giarda P. (2006), *Competenze regionali e regole di finanziamento: qualche riflessione sul federalismo fiscale in Italia*, in Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze, I, p. 94-129
- OECD (2013), *Measuring Fiscal Decentralisation. Concepts and Policies*, OECD Fiscal Federalism Studies, Paris
- Piperno S. (2013) *La finanza decentrata in Italia*, Bologna: Società editrice Il Mulino
- Senato della Repubblica, Relazione Tecnica al Disegno di Legge n. 1117 *“Delega al Governo in materia di Federalismo Fiscale in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione”*
- Zanardi A. (2004), *“Federalismo fiscale: conflittualità e vincoli all'autonomia”*, in A. Zanardi e M. C. Guerra, *La finanza pubblica italiana - Rapporto 2004*, Il Mulino, Bologna

ABSTRACT

The process of institutional reform, undertaken in the '90s with the introduction under the territorial Autonomies of proper and shared tributes replacing the Government transfers, and continued before with the Legislative Decree n. 56/2000 regulating the reorganization of the system of regional financing and after with the Constitutional Law n. 3/2001 of reform of the Title V of the Constitution, has been implemented for overcoming the mechanism of derived finance and for improving and increasing the *accountability*, the autonomy and the financial responsibility of local Governments.

Quantitative evidences show that this last objective has been only partially achieved.

The decentralization process to implement the increase of regional and local tax autonomy has still to find a complete realization: if on the one hand, from 1990 up to the following years to the implementing legislative decrees of the law n. 42/2009 so-called of reform of fiscal federalism, there has been an increase of regional and local tributes faced with a substantial drop of the Government transfers, on the other hand it is difficult to prove that the transformations that have been taken place in the tax revenue and structure can be considered an expression of an increase of a real tributary autonomy - which requires a real power to regulate the tax base and the structure of the rates and which can be taken as an amplification of a taxation autonomy used in practice by local Governments - as an enlargement of a tax autonomy realistically held by the territorial Autonomies and particularly by the Regions; it seems rather than such transformations are the result of raids of national fiscal politics dictated by the involvement of the Regions in the contribution to the process of putting the public accounts in order.

The blocks in the exercise of the tax wedges have negatively influenced the process of *accountability* of the decentralized Administrations; this process can be needs to be guaranteed and facilitated through the rebalancing of the relationship between the share of public expenditure held by the territorial Autonomies and a sufficient amount "proper" and "reliable" of resources to administer it.

This contribution aimed to offer a critical analysis of the tax structure adopted by Liguria Region and of the increase of regional tax autonomy from the end of the '90s until today, in order to show that its real tributary autonomy has been influenced by several changes made from the State, which is repeatedly intervened to restrict the power to vary the rates of the regional proper tributes tied to the financing of health care. A power which has suffered restrictions both from the side of the maneuverability of the rates and the integrity of the tax bases and from the side of the ownership of the tax revenue.

In addition, restrictions to the regional autonomy are derived from the economic and financial dealings on the public expense approved by the Government from 2010 onwards, which has limited and restricted the use of the tax wedges and influenced the available financial resources framework.