

FISCALITÀ REGIONALE: UNO SCENARIO ALTERNATIVO ALL'IRAP¹

Premessa

Nel dibattito attualmente in corso sulla semplificazione in ambito fiscale molta attenzione viene dedicata a proposte di soppressione dell'Irap, una imposta che è stata più volte oggetto di ripensamenti e revisioni che, di fatto, ne hanno depotenziato la portata. Uno degli ultimi interventi normativi è stato attuato con la legge di stabilità 2015 (Legge n. 190/2014) che, a decorrere dall'anno d'imposta 2015, ha reso interamente deducibile dalla base imponibile Irap il costo per il personale dipendente assunto a tempo indeterminato.

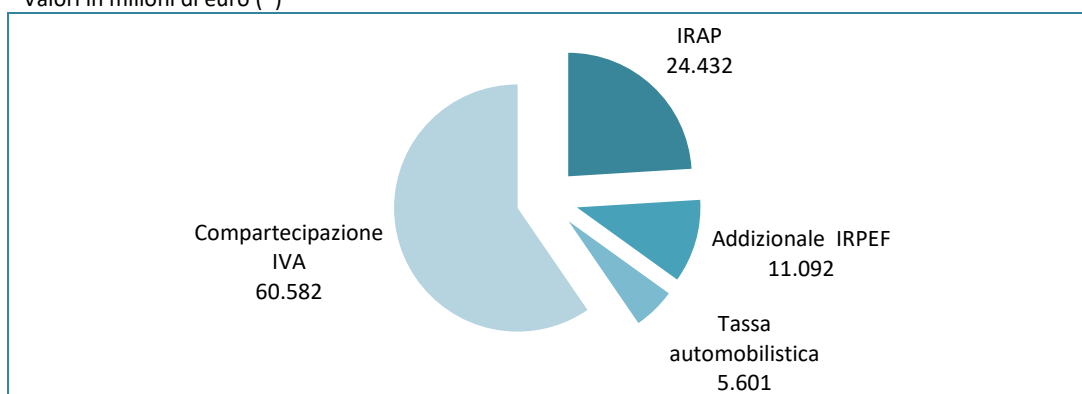
D'altra parte l'Europa ha spesso sollecitato iniziative di riordino e semplificazione fiscale basate sull'alleggerimento del costo del lavoro a favore di prelievi sui consumi e sul patrimonio, tanto è che tale indirizzo viene ribadito anche all'interno del PNRR (Piano nazionale ripresa e resilienza).

Tra le diverse ipotesi proposte, una delle più dibattute in questi giorni riguarda il recupero del gettito Irap attraverso un maggior prelievo Ires. L'Irap e l'Ires sono fiscalità entrambe a carico delle imprese, nonostante le differenze nei soggetti passivi e nella base imponibile, e questo suggerisce una prima ipotesi, cioè quella di verificare l'opportunità di recuperare il gettito dell'Irap modificando il disegno dell'Ires. Si tratterebbe di agire attraverso un innalzamento dell'aliquota Ires e prevedere che la parte di Ires aggiuntiva sia riversata alla Regioni sotto forma di trasferimento o, meglio, gestita come compartecipazione.

1. La fiscalità regionale, i gettiti e il finanziamento della sanità

In contraddizione con i principi generali del federalismo, che vedono nell'autonomia impositiva il cardine dell'efficienza della gestione degli enti decentrati, la principale entrata tributaria a sostegno dei bilanci regionali e del sistema sanitario è una compartecipazione. La compartecipazione all'Iva delle Regioni a statuto ordinario è nel 2018 di importo pari a 60 miliardi di euro, sui 122 di prelievo Iva totale.

Figura 1. PRINCIPALI ENTRATE TRIBUTARIE DELLE REGIONI E DELLE PROVINCE AUTONOME. 2018
Valori in milioni di euro (*)

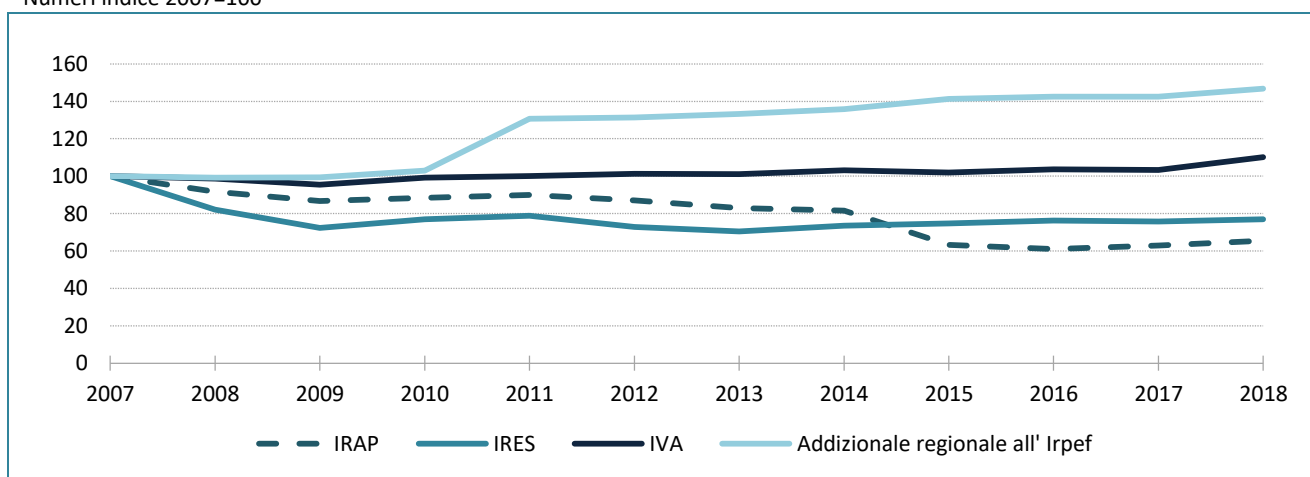


(*) Il valore della compartecipazione Iva si riferisce alle sole RSO
Fonte: Istat

¹ A cura di Claudia Ferretti e Patrizia Lattarulo (IRPET, Area Economia pubblica e territorio) con la collaborazione scientifica di Maria Grazia Paziienza (Università degli studi di Firenze).

Come noto, la riforma federalista (D.Lgs 446/1997) aveva individuato nell'Irap il principale tributo a sostegno del sistema sanitario; un tributo allora introdotto i cui soggetti passivi sono rappresentati da tutti gli esercenti una attività produttiva e dalla pubblica amministrazione. A partire dal 2014 (L.B 2015) diversi interventi hanno via via compresso la base imponibile nella componente lavoro determinando effetti molto importanti sul gettito complessivo. Infatti, unitamente agli effetti della crisi economica, gli interventi di sterilizzazione del costo del lavoro hanno generato una perdita di gettito del 30% tra il 2008 e il 2018. Successivamente è intervenuto l'art. 24 del D.L. 34/20 che di fronte all'emergenza Covid ha previsto, per le imprese con ricavi o compensi non superiori ai 250 milioni di euro, la soppressione del versamento del saldo 2019 e della prima rata dell'acconto 2020. Tale disposizione ha determinato una perdita di gettito di oltre 5 miliardi di euro (-20,8%) (Mef, 2020). Questa tendenza generale alla diminuzione del gettito è evidente anche per l'Ires, strutturalmente più sensibile all'andamento del ciclo economico e agli effetti della crisi che ha colpito il sistema produttivo a partire dal 2008. A questo proposito occorre ricordare come, nel periodo considerato, anche le aliquote si siano modificate: nel 2007, l'aliquota Ires era del 33%, dal 2008 al 2016 era del 27,5% e poi nel 2017 è passata al 24%, anche se tale riduzione è stata accompagnata da un aumento della base imponibile. Al contrario l'addizionale all'Irpef e l'Iva presentano un andamento più costante nel tempo con una crescita nell'ultimo anno di osservazione (2018).

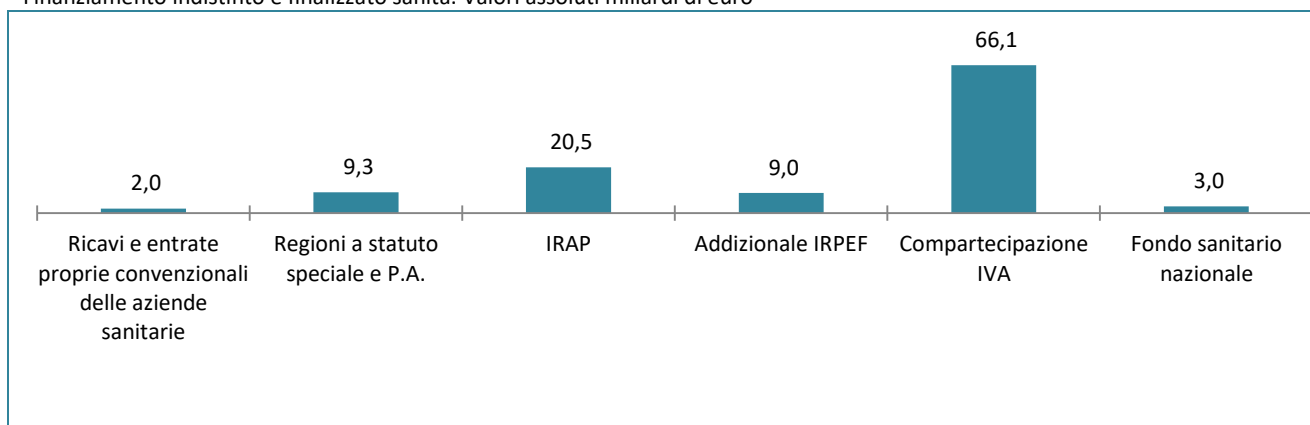
Figura 2. PRINCIPALI ENTRATE TRIBUTARIE DELLE REGIONI E DELLE PROVINCE AUTONOME PER ANNO DI IMPOSTA E DELL'IRES
Numeri indice 2007=100



Fonte: Mef, dichiarazioni fiscali

Per quanto riguarda il servizio sanitario nazionale, nel 2018 questo viene finanziato per il 60% dalla compartecipazione all'Iva delle RSO, essendo questa la voce di entrata più significativa nel bilancio del sistema regionale. L'Irap contribuisce, invece, con circa 20 miliardi di euro (cioè alla sanità viene destinato l'83% del gettito complessivo), coprendo quasi il 19% delle risorse ripartite tra le regioni per il servizio sanitario nazionale.

Figura 3. LE DISPONIBILITÀ FINANZIARIE PER IL SSN. 2018
Finanziamento indistinto e finalizzato sanità. Valori assoluti miliardi di euro



Fonte: CIPE

In Toscana le entrate derivanti dalla compartecipazione all'Iva e dall'Irap concorrono al bilancio regionale, rispettivamente, per 5 miliardi di euro e per 1,5 miliardi (anno 2018). Inoltre, se si confronta il gettito Irap con quello dell'Ires, cioè l'imposta sul reddito delle imprese societarie, si osserva come il secondo sia più alto del primo a scala nazionale, mentre, per la Toscana, la differenza quasi si annulla e le due voci assumono valori analoghi. La causa di questa minore differenza tra Irap e Ires in Toscana va naturalmente ricercata nella struttura economica del sistema produttivo della regione, caratterizzata da una prevalenza di piccole e medie imprese.

Tabella 4. PRINCIPALI ENTRATE TRIBUTARIE E GETTITO IRES E IVA IN ITALIA E TOSCANA.
Miliardi di euro e percentuali

	Entrate di natura tributaria, contributiva	IRAP	Addizionale IRPEF	Tassa automobilistica	Compartecipazione IVA (*)	IRES	IVA
Toscana	8,7	1,6	0,7	0,4	5,2	1,7	5,7
ITALIA	145,1	24,4	11,1	5,6	60,6	33,6	122,0
Toscana/Italia (%)	6,0	6,5	6,0	6,8	8,6	5,0	4,6

(*) Per quanto riguarda la compartecipazione all'Iva, il confronto è tra la Toscana e le RSO

Fonte: Istat (Irap, addirpef, tassa automobilistica, comp iva) e Mef (Ires e Iva), dichiarazioni fiscali presentate nel 2019 sul 2018

2. La sostituzione dell'IRAP con una nuova IRES. Quali territori ci guadagnano e quali ci perdono

Consideriamo per ora la possibilità di sostituire il gettito Irap con un maggior prelievo sull'Ires. Consideriamo l'Irap al netto dell'importo pagato dalla Pubblica Amministrazione (in quanto questo rappresenta un giroconto interno alla pubblica amministrazione, quindi un pagamento fiscale, quando la PA paga l'imposta, e una entrata della PA, quando entra nei bilanci²) e calcolato ad aliquota standard, e quindi al netto dell'extragettito proveniente dall'utilizzo degli spazi di manovra regionali sulle singole aliquote. La simulazione mira ad individuare la redistribuzione del gettito tra regioni conseguente alla soppressione dell'Irap e alla sua sostituzione con l'Ires, a parità di gettito a livello nazionale. Sotto questa ipotesi, l'abolizione dell'Irap a carico di un'altra fiscalità porterà inevitabilmente un maggior prelievo in corrispondenza di alcune regioni rispetto ad altre a seconda della diversa composizione territoriale della base imponibile. Infatti, in generale l'Irap insiste sulle attività di produzione e di scambio di beni nonché sulla PA (che però viene esclusa nell'esercizio di simulazione sottostante), mentre l'Ires agisce sulle imprese con personalità giuridica. Tutte e due le fiscalità hanno una distribuzione concentrata territorialmente nelle aree economicamente più avanzate del paese o più popolate o dove risiedono le sedi fiscali delle imprese, in particolare Lombardia e Lazio. Ma l'Ires accentua tale concentrazione territoriale rispetto all'Irap, che per la natura della base imponibile è distribuita in modo più omogeneo sul territorio nazionale. Guardando alla tabella sottostante, relativa alla ripartizione dei due gettiti per regione si vede che l'abolizione dell'Irap a carico dell'Ires aumenterebbe soprattutto le entrate di Lombardia e Lazio e penalizzerebbe molte regioni meridionali quali la Campania, la Puglia e la Sicilia. L'Emilia Romagna si troverebbe in una situazione di sostanziale neutralità nel passaggio all'Ires, mentre la Toscana perderebbe una parte delle proprie entrate.

Tabella 5. GETTITO IRAP E IRES. Dichiarazioni presentate nel 2019 (anno di imposta 2018)
Valori assoluti in milioni di euro (sinistra) e composizione percentuale (destra)

	IRAP (standard senza PA)	IRES		IRAP (standard senza PA)	IRES
Piemonte	1.019	2.166	Piemonte	7	6
Valle d'Aosta	31	75	Valle d'Aosta	0	0
Lombardia	4.068	12.299	Lombardia	30	37
Liguria	377	428	Liguria	3	1
P.A. Trento	152	342	P.A. Trento	1	1
P.A. Bolzano	204	476	P.A. Bolzano	1	1
Veneto	1.441	3.021	Veneto	11	9
Friuli V.G.	357	703	Friuli V.G.	3	2
Emilia R.	1.363	3.310	Emilia R.	10	10

² La ratio di una tale imposta relativamente all'Irap era legata alla proprietà di tributo sul fattore lavoro, che invece è venuta meno.

	IRAP (standard senza PA)	IRES		IRAP (standard senza PA)	IRES
Toscana	949	1.686	Toscana	7	5
Umbria	156	246	Umbria	1	1
Marche	320	525	Marche	2	2
Lazio	820	5.112	Lazio	6	15
Abruzzo	205	302	Abruzzo	1	1
Molise	34	36	Molise	0	0
Campania	866	1.163	Campania	6	3
Puglia	349	637	Puglia	3	2
Basilicata	70	73	Basilicata	1	0
Calabria	195	170	Calabria	1	1
Sicilia	494	550	Sicilia	4	2
Sardegna	234	256	Sardegna	2	1
ITALIA	13.702	33.574	ITALIA	100	100

Irap standard stime Irapet su dichiarazioni fiscali MEF

Fonte: Istat e Mef, dichiarazioni fiscali

Tabella 6. PERDITA (-) O GUADAGNO(+) DI GETTITO NEL PASSAGGIO DA IRAP STANDARD (SENZA PA) A MAGGIORE IRES. Dichiarazioni presentate nel 2019 (anno di imposta 2018)

Valori assoluti in milioni di euro

	IRAP (standard senza PA)	Passaggio da Irap a maggiore IRES	Variazioni % su Irap
Piemonte	1.019	-135	-13,2
Valle d'Aosta	31	-1	-3,2
Lombardia	4.068	952	23,4
Liguria	377	-202	-53,6
P.A. Trento	152	-12	-7,9
P.A. Bolzano	204	-10	-4,9
Veneto	1.441	-208	-14,4
Friuli V.G.	357	-70	-19,6
Emilia R.	1.363	-12	-0,9
Toscana	949	-261	-27,5
Umbria	156	-56	-35,9
Marche	320	-105	-32,8
Lazio	820	1,267	0,2
Abruzzo	205	-82	-40,0
Molise	34	-19	-55,9
Campania	866	-392	-45,3
Puglia	349	-89	-25,5
Basilicata	70	-41	-58,6
Calabria	195	-126	-64,6
Sicilia	494	-270	-54,7
Sardegna	234	-130	-55,6
ITALIA	13.702	0	0,0

Fonte: nostre stime su dati Istat e Mef, dichiarazioni fiscali

Come già anticipato, l'ipotesi appena evidenziata si riferisce al gettito **Irap calcolato ad aliquota standard**, cioè al netto delle politiche fiscali regionali. A questo proposito occorre ricordare come l'aliquota ordinaria definita a livello nazionale sia pari al 3,9%, anche se alcuni particolari settori di attività sono tassati con aliquote diverse, e che ogni singola Regione ha la possibilità di utilizzare spazi di manovra piuttosto limitati (dell'ordine dell'1% circa su ciascuna aliquota).

3. La sostituzione dell'Irap, la pressione fiscale

Per valutare le conseguenze che potrebbero derivare dalle ipotesi sopra delineate, si considera nuovamente il gettito Irap standard al netto di quello versato dalla pubblica amministrazione.

Tale prelievo, così decurtato, ammonta a 13,7 miliardi di euro, contro i 33,5 miliardi dell'Ires. I soggetti che presentano una base imponibile positiva e che, quindi, pagano effettivamente l'imposta sono per l'Irap 2,2 milioni di imprese, mentre per l'Ires 734 mila³. Dei 13,7 miliardi di Irap, 10,9 sono comunque già pagati dai soggetti passivi Ires, e per loro si tratterebbe di un trasferimento di imposta; rimarrebbe quindi da finanziare la parte rimanente pari a 2,8 miliardi.

Sulla base dei risultati della simulazione, circa 1,5 milioni di soggetti giuridici (cioè tutte le imprese con natura giuridica diversa dalle società di capitale che nel 2018 pagavano l'Irap) si troverebbero a risparmiare mediamente 1,8 mila euro, cioè il valore corrispondente al gettito Irap pagato da questa tipologia di impresa. Queste imprese, infatti, non pagheranno più l'Irap e non hanno mai versato l'Ires. Dall'altro lato, invece, 734 mila soggetti giuridici che pagano ora sia Irap (15,6 mila euro) che Ires (45,7 mila euro) si troveranno a versare, nello scenario post riforma, una Ires aggiuntiva di quasi 3 mila euro media.

Tabella 7. DATI RIASSUNTIVI IRAP STANDARD AL NETTO DELLA PA E IRES. Dichiarazioni presentate nel 2019 (anno di imposta 2018)

	IRAP	IRES
Gettito totale	13,7mld	33,5mld
Numero contribuenti che pagano l'imposta	2.208.091	733.709
Prelievo medio totale (euro)	6.205	45.759
Gettito delle <i>società di capitale</i> che pagano l'imposta (.000 euro)	10.936.015	30.907.555
Numero di <i>società di capitale</i> che pagano l'imposta	697.479	675.453
Prelievo medio delle <i>società di capitale</i> che pagano l'imposta (euro)	15.679	45.758
Prelievo medio post riforma (euro)	0	64.434

Fonte: elaborazioni su dati Istat e Mef, dichiarazioni fiscali

Tabella 8. MINORE /MAGGIOR PRELIEVO PER CONTRIBUENTE 2018

Numero e importi in euro

	Pagano solo IRAP (imprese non soc. capitale)	Pagheranno l'Ires rimodulata (imprese soc. di cap e altri sogg passivi Ires)
Numero di imprese	1.510.612	733.709
Maggiore /minor prelievo a seguito accorpamento	-1.831	+2.995

Fonte: elaborazioni su dati Istat e Mef, dichiarazioni fiscali

Il trasferimento da Irap a Ires graverebbe sulle società di capitali a favore di persone fisiche e società di persone e non modificherebbe sensibilmente i settori economici colpiti.

Tabella 9. CONTRIBUENTI IRAP (SENZA LA PA) E IRES PER NATURA GIURIDICA. Dichiarazioni presentate nel 2019 (anno di imposta 2018)
Valori assoluti (numero) e %

	IRAP	%		IRES	%
Persone fisiche	992.588	45,0	Società di capitali	675.446	92,1
Società di persone	487.525	22,1	Società cooperative	43.436	5,9
Società di capitali ed enti commerciali	697.479	31,6	Consorzi	7.154	1,0
Enti non commerciali	29.954	1,4	Società,Enti cost.all'estero	439	0,1
Amministrazioni pubbliche	545	0,0	Enti commerciali e altri soggetti	4.712	0,6
TOTALE	2.208.091	100,0	Soggetti non residenti	2.522	0,3
			TOTALE	733.709	100,0

Fonte: dati Mef, dichiarazioni fiscali

³ Si considerano le imprese con base imponibile Ires positiva, cioè che hanno pagato l'imposta nel 2018, e non i potenziali contribuenti che presentano dichiarazione fiscale.

Tabella 10. CONTRIBUENTI IRAP (SENZA LA PA) E IRES PER SETTORE DI ATTIVITÀ ECONOMICA E ALIQUOTA IMPLICITA IRAP.

Dichiarazioni presentate nel 2019 (anno di imposta 2018)

Valori assoluti (numero) e %, ordinamento decrescente sul numero di contribuenti

Settori	IRAP	IRAP %	IRAP Aliquota implicita (*)	Settori	IRES	IRES %
Commercio	545.244	24,7	4,1	Commercio	144.909	19,8
Costruzioni	325.286	14,7	4,1	Costruzioni	108.589	14,8
Manifattura	263.203	11,9	4,0	Manifattura	91.906	12,5
Alberghi e ristoranti	205.021	9,3	4,0	Attività immobiliari	88.360	12,0
Attività professionali	204.514	9,3	4,1	Alberghi e ristoranti	53.532	7,3
Attività immobiliari	151.234	6,8	4,1	Attività professionali	48.375	6,6
Noleggio, agenzie di viaggio	83.270	3,8	4,1	Noleggio, agenzie di viaggio	42.131	5,7
Trasporto e magazzinaggio	82.447	3,7	4,2	Informazione	35.245	4,8
Sanità	73.629	3,3	3,4	Trasporto e magazzinaggio	24.459	3,3
Informazione	54.177	2,5	4,3	Finanza e assicurazioni	16.744	2,3
Finanza e assicurazioni	35.590	1,6	5,5	Sanità	16.112	2,2
Intrattenimento	31.698	1,4	4,2	Intrattenimento	15.146	2,1
Agricoltura e pesca	28.515	1,3	3,7	Agricoltura e pesca	15.064	2,1
Istruzione	16.746	0,8	3,8	Altre attività di servizi	12.067	1,6
Altre attività di servizi	15.393	0,7	4,4	Energia, gas	12.212	1,7
Altro	92.124	4,2	4,1	Altro	8.858	1,2
TOTALE	2.208.091	100,0		TOTALE	733.709	100,0

(*) stima Irpet su dati Mef (l'aliquota implicita viene calcolata dal rapporto tra gettito standard e extrastandard e base imponibile)

Fonte: dati Mef, dichiarazioni fiscali

4. L'autonomia fiscale delle regioni sull'Irap

Nonostante l'architettura istituzionale decentrata del nostro paese, gli spazi di effettiva autonomia fiscale locale sono in generale molto contenuti. In particolare, le Regioni dispongono di margini di manovra sull'Irap, potendo intervenire attraverso le esenzioni e attraverso piccoli spazi sulle aliquote. Come noto, esercitare una troppo alta autonomia fiscale locale (soprattutto da parte di Regioni piccole e economicamente deboli) comporta il rischio di instaurare processi di competizione fiscale. Ciononostante la Toscana esercita in modo significativo questa autonomia traendone un extra gettito del 7%⁴. Guardando invece alle altre Regioni, si osserva come in generale siano quelle meridionali, dotate in media di basi imponibili più modeste, ad esercitare politiche fiscali in aumento mentre, al contrario, l'entità del gettito extra-standard delle Regioni del nord ha dimensioni inferiori. La più elevata pressione fiscale da parte degli enti meridionali non è però da leggere necessariamente come l'esercizio di una propria autonomia fiscale, dal momento che le regioni in disavanzo sono tenute ad intervenire sull'Irap portando le aliquote ai livelli massimi.

A questo proposito, per l'Ires possono essere immaginate aliquote differenziate per alcuni specifici settori o imprese e quindi spazi di manovra analoghi all'Irap. D'altro canto, come già considerato, un diverso trattamento fiscale delle imprese soggette all'Ires sul territorio lascia spazio all'instaurarsi di meccanismi di competizione fiscale, legati alla mobilità della base imponibile.

⁴ Il gettito standard per regione viene stimato applicando l'aliquota ordinaria di ciascun settore economico al gettito proveniente dalla dichiarazioni fiscali (Mef) classificato per tipologia di attività economica. La stima può essere imprecisa laddove i due sistemi di classificazione, quello legato alle aliquote e quello delle attività economiche, non sia omogeneo.

Tabella 15. GETTITO COMPLESSIVO, STANDARD E EXTRAGETTITO IRAP. ELABORAZIONI SU DATI MEF. Dichiarazioni presentate nel 2019 (anno di imposta 2018)

Milioni di euro e %

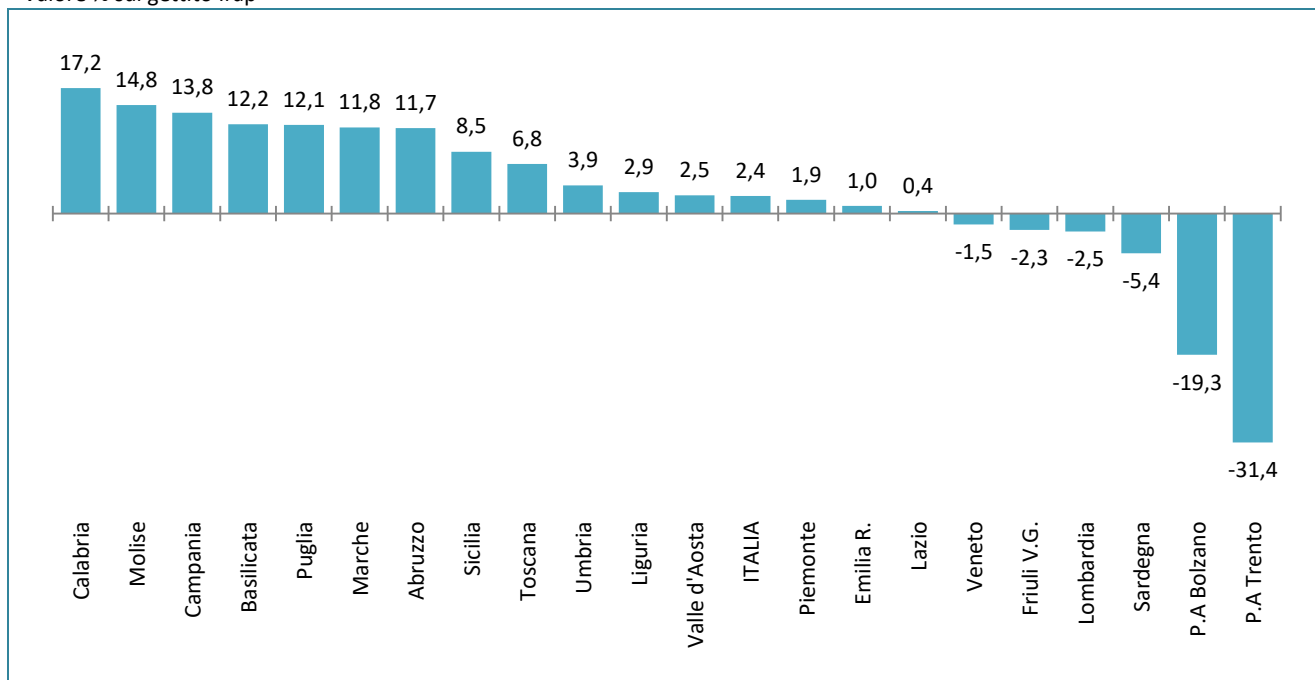
	Gettito effettivo totale (MEF)	di cui senza P.A.	di cui standard senza P.A.	Extragettito	% extragettito
Piemonte	1.544	1.058	1.019	29	1,9
Valle d'Aosta	64	30	31	2	2,5
Lombardia	5.306	4.196	4.068	-131	-2,5
Liguria	631	383	377	18	2,9
Trentino Alto Adige (P.A. Trento)	204	94	152	-64	-31,4
Trentino Alto Adige (P.A. Bolzano)	294	149	204	-57	-19,3
Veneto	2.031	1.451	1.441	-30	-1,5
Friuli Venezia Giulia	559	362	357	-13	-2,3
Emilia Romagna	2.001	1.391	1.363	21	1,0
Toscana	1.581	1.041	949	107	6,8
Umbria	277	159	156	11	3,9
Marche	580	374	320	68	11,8
Lazio	3.699	1.020	820	13	0,4
Abruzzo	418	250	205	49	11,7
Molise	90	40	34	13	14,8
Campania	1.849	1.090	866	255	13,8
Puglia	740	429	349	90	12,1
Basilicata	167	73	70	20	12,2
Calabria	587	244	195	101	17,2
Sicilia	1.320	484	494	112	8,5
Sardegna	490	184	234	-27	-5,4
ITALIA	24.432	14.502	13.702	588	2,4

Irap standard stime Irap su dichiarazioni fiscali MEF

Fonte: elaborazioni su dati Istat e Mef, dichiarazioni fiscali

Figura 16. EXTRAGETTITO IRAP, ORDINAMENTO DECRESCENTE. Dichiarazioni presentate nel 2019 (anno di imposta 2018)

Valore % sul gettito Irap



5. Sintesi

Le caratteristiche che facevano dell'Irap un valido prelievo – a giudizio di molti – per il finanziamento delle autonomie regionali e del sistema sanitario regionale attenevano soprattutto alla ampia base imponibile, alla distribuzione territoriale relativamente omogenea rispetto ad altri prelievi e ad una certa stabilità rispetto all'andamento del ciclo economico. L'intervento di esenzione del costo del lavoro dalla base imponibile indeboliscono la ratio di risorsa a sostegno del sistema sanitario, impoveriscono il gettito e riducono gli spazi di autonomia regionale.

Si tratta, dunque, di 13,7 mld complessivi (al netto della PA), di cui abbiamo ipotizzato la riallocazione a carico dell'Ires (che fornisce un gettito di 33 mld). Pur trattandosi sempre di una imposta sulle imprese, questa ha caratteristiche molto diverse per soggetti passivi e base imponibile. L'aliquota implicita già molto alta, pari al 24%, passerebbe al 34% subendo un significativo incremento. D'altro canto solo parte di questo importo è aggiuntivo sulle imprese societarie, perché per un'altra parte si tratterebbe di una semplice sostituzione tra Irap (che già le imprese pagavano) e Ires. Questa imposta si presterebbe potenzialmente all'adozione di margini di autonomia fiscale analoghi all'Irap, ma a rischio di innescare processi di competizione fiscale.