

Insularità, politiche e modelli fiscali e di finanziamento. Una comparazione tra le regioni insulari euromediterranee

di Giuseppe Naglieri

Abstract: The paper aims to investigate the level of differentiation in the tax and financing models of some regional insular entities in Mediterranean Europe and to compare it with the financing models of the mainland regions of the same countries. Applying a fuzzy approach to the comparative analysis, we emphasize, for each insular entity, taxing powers, state tax revenue-sharing systems, and the mechanisms for calculating resource transfers from the state, thus leading to the identification of three different models.

Keywords: insularity, fiscal autonomy, financial autonomy, unitary state, regionalism

2921

1. Misurare l'insularità attraverso l'autonomia finanziaria. Una introduzione di metodo

Come ampiamente segnalato dalla dottrina italiana, comparatistica e straniera, il riconoscimento costituzionale, più o meno intenso, delle implicazioni economiche, socioculturali, identitarie, degli svantaggi e dei costi dell'insularità¹, sia esso nominale o declinato sulle specificità di taluni territori, non è necessariamente un elemento determinante nell'attribuzione alle realtà insulari di forme di autonomia più intense di quelle riconosciute agli enti territoriali continentali².

Di più, occorre dire che da tempo, discorrendo di insularità, è emerso un approccio metodologico più articolato, che guarda all'autonomia come un concetto generico e polivalente che, necessitando di contestualizzazione nell'ambito dei singoli ordinamenti presi in considerazione, nei quali può avere significati e intensità profondamente divergenti³, è difficilmente in grado di offrire ad una analisi comparativa risultati convincenti: la

¹ W. Mastor, *L'insularité saisie par le droit constitutionnel*, in A.A. V.V., *Mélanges en hommage à Dominique Rousseau*, Paris, 2020, 11, discorre di un onere positivo (l'identità culturale) e di un onere negativo (le limitazioni legate all'isolamento). Si veda, altresì, G.G. Carboni, *L'insularità e i suoi costi*, in *Rassegna di Diritto Pubblico Europeo*, 1, 2022, 61 e ss.

² W. Mastor, *op. cit.*, 14 e ss.; A. Fazi, *Insularity and Autonomy: from a misleading equation to a new typology*, in A.G. Gagnon, M. Keating (eds.), *Autonomy: imagining democratic alternatives in complex settings*, Basingstoke, 2012, 134 e ss.

³ *Ibidem*.

classificazione di Olausson, che riparte le isole in due categorie, autonome e non autonome, dietro il criterio del possesso di uno *status* speciale, ivi includendo taluni poteri legislativi⁴, appare, come pone in rilievo la più acuta dottrina, riduzionista, rispetto ad una realtà giuridica ben più composita⁵. Ciò appare ancor più vero qualora si voglia tentare una analisi comparativa delle politiche e dei modelli fiscali e di finanziamento delle entità insulari nell'ambito dei modelli di finanziamento delle autonomie regionali: oltre a dovere considerare le rimarchevoli differenze che riguardano il tipo di stato nel quale le precipue realtà insulari insistono – stato unitario deconcentrato, stato unitario debolmente regionalizzato, stato regionale, stato autonomico – occorre infatti prendere in considerazione le peculiarità discendenti dal modello di finanziamento delle autonomie adottato in ciascun ordinamento⁶. Ciò implica una necessaria ponderazione nell'analisi delle soluzioni fiscali e finanziarie adottate per le entità insulari, che non può che muovere dal grado di autonomia fiscale e finanziaria (la potestà impositiva e la cessione di tributi, il potere di manovra sulle imposte statali, l'ammontare ed i meccanismi di trasferimento di risorse statali, l'esistenza di un certo grado di differenziazione fiscale e finanziaria come elemento strutturale) attribuito ordinariamente dalla Costituzione, dalle leggi dello Stato o da atti normativi o amministrativi agli enti intermedi: negli ordinamenti fortemente regionalizzati – si pensi alla Spagna – e nei quali il sistema di finanziamento comune delle autonomie regionali si è spinto significativamente verso le direttrici del *fiscal federalism*⁷, potrà dunque rilevarsi un grado di specialità e differenziazione del sistema di finanziamento e fiscale insulare più debole rispetto a taluni ordinamenti unitari – è questo il caso del Portogallo – che adottano, per le proprie realtà insulari sistemi fiscali e di finanziamento integralmente derogatori rispetto al modello comune. Tali risultanze non possono che risolversi guardando con approccio sistematico ai Paesi oggetto di comparazione, analizzando cioè i sistemi fiscali e di finanziamento insulari con uno sguardo costante sui sistemi fiscali e di finanziamento ordinariamente vevoli sul continente.

Tale approccio, del resto, richiama quello adottato, oramai un decennio fa, in una analisi più generale sulle condizioni che determinano il *quantum* di potere politico attribuito alle realtà insulari nell'Europa mediterranea, teso a ricostruire il grado di specialità giuridica attribuita alle isole in ciascun ordinamento, e che è giunto a distinguere tra ipotesi di assimilazione, di adattamento e di eccezione del regime insulare rispetto al regime giuridico delle entità regionali⁸.

⁴ P.M. Olausson, *Autonomy and Islands: A Global Study of the Factors that Determine Island Autonomy*, Åbo, 2007.

⁵ A. Fazi, *op. cit.*, 135

⁶ Ciò implica necessariamente una certa attenzione nel comparare esperienze che, sul piano di tipo di stato, sono profondamente divergenti. Si veda a riguardo G. Dannemann, *Comparative Law: Study of Similarities or Differences?*, in M. Reimann, R. Zimmermann (eds.), *The Oxford Handbook of Comparative Law*, Second Edition, Oxford, 2019, 390 e ss.

⁷ Cfr. G.G. Carboni, *Federalismo fiscale comparato*, Napoli, 2013. Non possono che richiamarsi a riguardo M. Tiebout, *A Pure Theory of Local Expenditure*, in *The Journal of Political Economy*, 5, 1956, nonché W.E. Oates, *Fiscal federalism*, New York, 1972.

⁸ A. Fazi, *op. cit.*

Con il medesimo approccio, che appresso si illustrerà, questa più modesta analisi mira a guardare non già all'autonomia politica di talune realtà insulari euromediterranee, ma a indagare uno specifico aspetto, che, tuttavia, costituisce uno strumento indispensabile⁹, pietra angolare, per usare le parole di Mortati¹⁰, per l'affermazione e il mantenimento dell'autonomia politica degli enti territoriali (e, di più, nel caso delle entità insulari, per la garanzia dei principi di eguaglianza, di solidarietà interterritoriale, e, più in generale, per il superamento delle insidie e dei costi dell'insularità e per la tenuta della coesione sociale) vale a dire l'autonomia finanziaria, e, più in generale, le relazioni intergovernative finanziarie¹¹ tra Stato e regioni insulari, o, per meglio dire, quelle realtà insulari che costituiscono il livello immediatamente successivo allo Stato nei rispettivi ordinamenti.

Piuttosto che procedere dapprima ad una descrizione delle norme che presiedono il finanziamento e la fiscalità delle regioni insulari e il loro atteggiarsi rispetto ai sistemi di finanziamento comuni in ciascuno degli ordinamenti presi in considerazione, per poi procedere a considerazioni comparative, il presente lavoro intende partire fissando i criteri adottati ai fini della costruzione di tre modelli di finanziamento insulare in cui si collocheranno gli ordinamenti oggetto di analisi, proprio alla luce delle risultanze dell'applicazione di ciascun criterio.

Date le premesse di partenza, vale a dire la differenza tra i tipi di stato degli ordinamenti oggetto di analisi, e, conseguentemente, la fisiologica differente regolamentazione dei sistemi di finanziamento delle autonomie regionali, i criteri selezionati costituiscono, sul piano logico, delle proprietà la cui esistenza (e, come si vedrà a breve, il rilievo quantitativo o qualitativo che questa acquisisce) o inesistenza andrà verificata nei singoli ordinamenti, e la cui interazione consentirà di collocare ciascun ordinamento all'interno di modelli.

Ciò implica, dunque, l'adozione nella classificazione non già di un metodo monotetico¹², o rigido, quanto invece di una logica di tipo *fuzzy*, giacché l'esistenza delle singole proprietà in ciascun sistema di finanziamento insulare, dovendo rapportarsi al tipo di stato e al sistema di finanziamento comune, non può avere valore univoco ma relativo, e, di più, l'esistenza (e la misura di tale esistenza) o l'inesistenza di una proprietà in un

⁹ Così il Tribunale Costituzionale spagnolo, STC 289/2000, FJ 3.

¹⁰ C. Mortati, *Istituzioni di Diritto Pubblico*, Tomo II, Padova, 1976, 906.

¹¹ R. Bifulco, *Le relazioni intergovernative finanziarie negli Stati composti tra Costituzione, politiche costituzionali e politiche di maggioranza*, in V. Atripaldi, R. Bifulco (a cura di), *Federalismi fiscali e Costituzioni*, Torino, 2001.

¹² Come segnala S. Baldin, *Riflessioni sull'uso consapevole della logica fuzzy nelle classificazioni fra epistemologia del diritto comparato e interdisciplinarietà*, in *Revista General de Derecho Público Comparado*, 10, 2012, 11 e ss., «gli insiemi fuzzy infrangono i principi aristotelici perché concepiscono la collocazione incerta - estendendo il paradigma dell'appartenenza mediante la nozione del "grado di appartenenza" -, laddove l'insiemistica tradizionale invece stabilisce una soglia esatta rispetto alla quale un oggetto può appartenere o meno a una classe».

ordinamento, può di per sé non essere sufficiente a collocarlo pienamente in un modello, ma servire ad attribuirgli una collocazione sfumata¹³.

Occorrerà, dunque, mutuando le categorie di Mattei all'analisi della questione del finanziamento, operare un giudizio di prevalenza¹⁴ – o vagliare il grado di appartenenza¹⁵ – delle proprietà, accettando che una o più d'una possano essere presenti al contempo in più ordinamenti, ma in una misura diversa, al punto da dargli una collocazione diversa.

2. Politiche e sistemi fiscali e di finanziamento insulari: criteri di classificazione e modelli

L'analisi si svolge attorno a quattro ordinamenti mediterranei: Spagna, laddove l'arcipelago ultraperiferico delle Canarie e l'arcipelago delle isole Baleari costituiscono due separate Comunità Autonome, nell'ambito di un modello territoriale in cui sono attribuiti rilevanti spazi di autonomia politica e finanziaria alle CCAA; Portogallo, che ha di peculiare il fatto di regolare, nell'ambito di un ordinamento continentale unitario, un regime di forte autonomia per i due arcipelaghi ultraperiferici delle Azzorre e di Madeira, unici enti che acquisiscono il titolo di *Regiões Autonomas* e cui è attribuito un legislativo rappresentativo, assieme ad una estesa autonomia legislativa, amministrativa (mediante l'esecutivo regionale) e finanziaria; Francia, e, in particolare, nell'ambito della *métropole*, la Corsica, definita a più riprese un autentico *laboratoire*¹⁶, il cui statuto giuridico ha subito numerose revisioni, anche recenti, tese ad incrementarne l'autonomia e a dotare la collettività di risorse aggiuntive idonee a compensare i limiti dell'insularità, e che continua ad aspirare all'acquisizione di forme di autonomia legislativa e di un potere impositivo proprio, ma che seguita ad essere regolata dalle stringenti norme vigenti per le collettività territoriali della Francia continentale; Grecia, le cui regioni insulari, nonostante le innovazioni introdotte dalla legge *Kallikratis* del 2010, seguitano ad essere sottofinanziate, prive di strumenti speciali di finanziamento e di compensazione delle criticità insulari, e anzi, risultano oggi private degli storici benefici fiscali.

In ciascuno di questi ordinamenti si porrà in rilievo, anzitutto, il sistema di finanziamento comune previsto per le entità regionali, avendo cura di segnalare l'esistenza di poteri impositivi propri, o di poteri di variazione o manovra sulle imposte statali; il regime di eventuale compartecipazione al gettito di tributi erariali; i meccanismi di calcolo dei trasferimenti statali di risorse alle regioni.

¹³ Con riguardo all'applicazione della logica *fuzzy* alla comparazione giuridica si veda, per l'appunto, S. Baldin, *op. cit.*, 11 e ss.

¹⁴ U. Mattei, *Verso una tripartizione non eurocentrica dei sistemi giuridici*, in A.A.V.V., *Scintillae iuris. Studi in memoria di Gino Gorla*, Tomo I, Milano, 1994, 782; Id., *Three Patterns of Law: Taxonomy and Change in the World's Legal Systems*, in *American Journal of Comparative Law*, 1, 1997, 21.

¹⁵ Tale è il criterio che individua lo stesso L.A. Zadeh, *Fuzzy algorithms*, in *Information and Control*, 5, 1968, 94-102, padre della logica *fuzzy*.

¹⁶ M. Calamo Specchia, *Il tramonto di un mito: dall'unità et indivisibilité de la République alla souveraineté partagée*, in T.E. Frosini (a cura di), *Isole nel diritto pubblico comparato ed europeo*, Torino, 2007, 13 e ss.

Premesse tali considerazioni, nelle quali si avrà cura di rilevare i profili evolutivi rilevanti ai fini della trattazione, l'analisi sarà rivolta alle entità insulari, con il fine di vagliare l'esistenza – ed il grado – di differenziazione delle regole comuni precedentemente esposte, adottando quattro criteri: a) l'esistenza di poteri impositivi (o di modulazione dei tributi) delle entità regionali insulari in misura qualitativamente o quantitativamente differente rispetto al regime comune; b) l'esistenza di forme differenziate di compartecipazione al gettito di tributi erariali; c) la specialità nei meccanismi di trasferimento delle risorse o di calcolo dei trasferimenti statali; d) l'esistenza di aliquote differenziate su rilevanti tributi diretti o indiretti o l'attribuzione di tributi speciali alle entità regionali insulari.

L'interazione di tali elementi, come si vedrà, è in grado di restituire tre modelli: 1) un modello finanziariamente e fiscalmente derogatorio; 2) un modello solo fiscalmente derogatorio; 3) un modello unitario.

Come anticipato, in applicazione della logica *fuzzy*, tale classificazione non potrà che essere sfumata, giacché occorrerà pesare, nel momento in cui si dovesse rilevare la concorrenza di uno o più criteri, quanto sia rilevante la sua manifestazione nel precipuo sistema di finanziamento insulare.

3. Il modello finanziariamente e fiscalmente derogatorio

Nel modello finanziariamente e fiscalmente derogatorio si collocano quei sistemi di finanziamento che, da un lato, manifestano un grado considerevole di specialità rispetto al regime fiscale [in applicazione del criterio a), congiuntamente al criterio d), ovvero uno dei due, anche separatamente] e dall'altro soggiacciono ad un regime di attribuzione di risorse da parte dello Stato che sia derogatorio in misura rilevante [in applicazione del criterio b) e c), unitamente ovvero disgiuntamente].

Come si vedrà nella descrizione, a questo modello possono dirsi appartenere le *Regiões Autonomas* portoghesi, giacché a) sono dotate di potere impositivo autonomo, pur nei limiti fissati dalla legge statale di cui si dirà, e lo sono sulla base di un regime esclusivo, che non si applica a livello continentale; b) sono titolari dell'interessa dei tributi statali riscossi sul loro territorio; c) godono di trasferimenti annuali a valere sul bilancio dello Stato; d) hanno potere di variazione delle aliquote fiscali statali e di adattamento del sistema fiscale nazionale.

I due arcipelaghi portoghesi rappresentano dunque un modello totalmente derogatorio, non foss'altro che per il fatto che costituiscono gli unici enti dotati di autonomia politica nell'organizzazione territoriale portoghese.

Esattamente in applicazione della logica *fuzzy*, tuttavia, in questo modello non può che rientrare il regime fiscale e di finanziamento della Comunità Autonoma delle Canarie. Come si vedrà nell'apposita trattazione, le Canarie sono storicamente destinatarie di un regime economico e fiscale (REF) che prevede una tassazione indiretta e dazi all'importazione propri, i cui proventi apportano alle casse autonome una linea di finanziamento addizionale che la Costituzione, lo Statuto e la Legge Organica sul finanziamento delle Comunità Autonome di regime comune non computano al momento di procedere al calcolo delle risorse da trasferire dai differenti

fondi di cui il sistema si compone, primo fra tutti il fondo che funge da strumento di perequazione del sistema.

Le Canarie appartengono al modello, dunque, pur se, all'applicazione dei criteri, taluni elementi non risultino così intensamente derogatori rispetto a quanto non accada per le Regioni Autonome.

Ciò, d'altronde, come si accennava in apertura, non può che derivare dal fatto che le CCAA spagnole sono finanziate con un regime già profondamente ispirato ai principi del federalismo fiscale¹⁷, che attribuisce alle Comunità, come si vedrà, quota rilevante (il 50 per cento) dei due principali tributi statali (IRPF e IVA) e di talune altre imposte speciali, nonché significativi poteri normativi di manovra su parte dei tributi ceduti; alle Canarie si applica dunque un regime fiscalmente derogatorio (prevalentemente la tassazione indiretta, i dazi, e talune imposte speciali, come si vedrà) e un regime finanziariamente derogatorio proprio in ragione della netta esclusione delle risorse provenienti dal REF dai meccanismi di calcolo del sistema di finanziamento delle Comunità Autonome di regime comune.

Le isole Canarie sono dunque dotate di potere impositivo proprio per quanto attiene ai tributi che formano parte del REF, nonché per talune imposte speciali che, diversamente dalle CCAA di regime comune, non costituiscono tributi ceduti ma tributi propri (a); non sono invece dotate di forme diverse di compartecipazione al gettito dei tributi erariali (b), giacché l'*Impuesto General Indirecto Canario* (IGIC, che sostituisce l'IVA sul territorio insulare) non costituisce un tributo erariale, come pure i tributi speciali di cui si diceva sopra; gli si applica un meccanismo peculiare di calcolo dei trasferimenti da parte dei fondi *de convergencia* e dal fondo con finalità perequative (*Fondo de Garantía de los Servicios Públicos Fundamentales*), giacché non si considerano, ai fini del calcolo della capacità tributaria, le risorse del REF (c); non hanno un potere di variazione in misura differente rispetto alle altre Comunità Autonome delle aliquote dei tributi erariali che gli sono ceduti (d).

3.1 Il sistema fiscale e di finanziamento duale delle *Regiões Autônomas* portoghesi

Con riguardo alle relazioni finanziarie tra lo Stato portoghese e le due Regioni Autonome (RA) insulari delle Azzorre e di Madeira, può sostenersi

¹⁷ Si pensi, a riguardo, che il livello di autonomia fiscale e finanziaria attribuita alle CCAA spagnole è stato comparato con il modello di finanziamento dei *Länder* tedeschi. Uno studio di M. Bassols, N. Bosch, M. Vilalta, *El modelo de financiación autonómica de 2009: descripción y valoración*, Barcelona, 47, rileva, infatti, come i risultati dell'applicazione del modello di perequazione introdotto in Spagna nel 2007 siano pienamente assimilabili a quelli dei meccanismi di perequazione tra *Länder* in Germania: guardando agli effetti del sistema di finanziamento del 2009, la Catalogna – che possiede entrate tributarie per abitante del 22 per cento superiori alla media delle CCA – una volta applicati i meccanismi di *nivelación*, dispone di risorse fiscali superiori del 5,6 per cento alla media, cifre assai prossime agli esiti che si avrebbero applicando il medesimo sistema di livellamento della capacità fiscale tra *Länder* presente in Germania, in base al quale questa passerebbe a disporre di risorse fiscali del 5 per cento superiori alla media.

che queste siano ispirate a un sistema duale, o separato, nel quale il potere finanziario regionale «*configura-se como um poder dotado de forma mais plena de autonomia que a nossa ordem jurídico-financeira conhece [...] e que temos designado, à falta de melhor nome, por independência financeira*»¹⁸. Un tale assetto, d'altronde, prim'ancora di essere oggetto di specificazione, appare coerente con la definizione del tipo di Stato portoghese come unitario regional-periferico, che ben si attaglia alla sua realtà giuridico-costituzionale¹⁹, laddove la Costituzione riconosce e concede a talune comunità territorialmente delimitate (le Regioni Autonome) una autonomia maggiore rispetto alle comunità continentali, che gli permette l'esercizio di funzioni politiche che vanno dall'esistenza di organi di governo rappresentativi alla potestà legislativa, e che tuttavia costituisce la specialità di due comunità territoriali ultraperiferiche²⁰.

Il regime di finanziamento dei due arcipelaghi è dunque separato da quello nazionale, ma pur sempre soggetto alle regole fissate dalla Costituzione della Repubblica (CRP) dagli Statuti regionali (o, più precisamente, leggi statutarie, giacché trattasi di leggi formalmente approvate dall'Assemblea della Repubblica, con potere di iniziativa, per ogni loro variazione, delle assemblee legislative di ciascuna regione, che, in caso di rigetto o modifica del progetto iniziale da parte dell'Assemblea della Repubblica, devono emettere un parere, ai sensi dell'art. 226 CRP²¹), nonché dalla Legge Organica sulle finanze delle regioni autonome (LFReg). Tale limitazione all'autonomia finanziaria e fiscale delle regioni autonome è prevista dalla stessa Costituzione, che tuttavia precisa nel dettaglio taluni principi cui dovranno attenersi gli statuti e la Legge Organica. L'art. 227 della Costituzione prevede il potere tributario proprio delle RA, unito al potere di adattare il sistema fiscale nazionale alle specificità regionali; il diritto a trattenere le risorse fiscali generate e riscosse sul loro territorio, cui si aggiunge una partecipazione alle risorse fiscali dello Stato a fini solidaristici, nonché la possibilità che gli siano assegnate ulteriori risorse statali; il diritto di partecipare alla definizione e all'esecuzione delle politiche fiscali, monetarie e finanziarie²².

Muovendo dal potere tributario proprio, che si esplica nel potere normativo (primario e secondario) e amministrativo sui tributi creati, occorre precisare che questo è esercitato dalle assemblee legislative di ciascuna RA con decreto legislativo regionale nei limiti fissati dalla Legge Organica sulle finanze delle Regioni Autonome, dai cui principi emerge una

¹⁸ A. de Sousa Franco, *Considerações sobre a problemática das relações financeiras do Estado com as regiões autónomas*, in *Direito e Justiça*, 1, 1996, 153.

¹⁹ M.M. Magalhães Silva, D. Serra Castilhos, *A Descentralização no Estado Unitário Português*, in J.Tudela Aranda, M. Kölling (eds.), *Descentralización constitucional y organización local en Iberoamérica*, Zaragoza, 2016. Si veda altresì R. Orrù, *Insularità e autonomia regionale nell'ordinamento portoghese*, in T.E. Frosini, *Isole*, cit., 153 e ss.

²⁰ Tale è la definizione di J. Miranda, *Manual de Direito Constitucional*, Coimbra, 2014, 302-303. Di un *Estado Unitário Regional* discorre invece J.J. Gomes Canotilho, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, Coimbra, 2014, 361.

²¹ A. Vitorino, *O estatuto jurídico-político das regiões autónomas: tensões e ambiguidades*, in *Direito e Justiça*, 1, 1996.

²² J.F. Rocha, *As finanças das regiões autónomas numa perspectiva jurídica (aproximação ao direito financeiro regional)*, in *Direito Regional e Local*, 8, 2009.

regola di implicita prevalenza della fiscalità nazionale su quella regionale, giacché le regioni possono sì creare figure impositive nuove, ma purché queste non si pongano in violazione dei principi di coerenza tra il sistema fiscale nazionale e quelli regionali, di solidarietà, di efficienza funzionale dei sistemi fiscali regionali, degli altri principi contenuti nell'art. 55 LFReg, e purché i tributi regionali non incidano su fattispecie già oggetto di imposizione statale e dalla loro applicazione non derivino barriere allo scambio di beni e servizi tra diverse parti del territorio nazionale. Di più, tale prevalenza si registra nell'art. 57 comma 2 della LFReg, a norma del quale i tributi delle regioni autonome caducano nel caso in cui sulle medesime fattispecie impositive vengano successivamente istituiti tributi di ambito nazionale.

La potestà normativa tributaria si estende, tuttavia, come anticipato, al potere di adattamento del sistema fiscale nazionale alle specificità regionali, che si compendia nel potere di ridurre le imposte sul reddito delle persone fisiche (IRS) sulle persone collettive (IRC), l'IVA sino al 30 per cento, nonché, senza che sia fissato alcun limite, le imposte speciali sul consumo, nel potere di applicare nel proprio territorio aliquote ridotte dell'IRC, come stabilite dalla legislazione nazionale, nel potere di concedere deduzioni sui ricavi delle attività commerciali, industriali e agricole insulari che siano reinvestiti, e nel potere delle assemblee legislative di autorizzare i governi regionali a concedere benefici fiscali temporanei e condizionati, su imposte nazionali e regionali, al fine di incentivare progetti di investimento significativi sugli arcipelaghi²³.

Quanto alla titolarità di tutte le risorse fiscali, in piena continuità con il dettato costituzionale, gli art. 25 e ss. LFReg dispongono, prevedendo nel dettaglio i criteri per determinare la territorialità di ciascun tributo, che l'interezza dell'IRS, dell'IRC, dell'IVA, delle imposte speciali sul consumo, dell'imposta sul gioco, dell'imposta sul suolo e di ogni imposta straordinaria siano attribuite a ciascuna Regione Autonoma.

Alle entrate proprie delle Regioni Autonome si sommano i trasferimenti annuali provenienti dal bilancio dello Stato, aggiornato annualmente sulla base della variazione del prodotto interno lordo a prezzi di mercato correnti, a partire dall'ammontare trasferito nell'anno iniziale, pari a 352 milioni di euro. A tali trasferimenti ordinari si sommano i trasferimenti straordinari derivanti da piani speciali o da protocolli finanziari di appoggio straordinario, tra i quali assume rilievo il fondo di coesione per le regioni ultraperiferiche, proveniente dal bilancio dello Stato per finanziare programmi e progetti di investimento specifici, previamente identificati, e il cui ammontare annuo varia al variare del PIL nazionale e di ciascuna regione autonoma.

3.2 Il Regime economico e fiscale delle Isole Canarie nell'ambito del modello di finanziamento delle Comunità Autonome di Regime Comune

²³ Art. 59 LFReg.

È stato acutamente sostenuto, nel discorrere di Spagna, che nell'*estado autonómico* si diano due differenti regimi di insularità, quello canario e quello baleari²⁴. Nel costituzionalizzare il cd. *hecho insular* quale fattore peculiare da tenere in considerazione da parte dei poteri pubblici nelle azioni tese a garantire la realizzazione effettiva del principio di solidarietà e di un equilibrio economico adeguato e giusto tra le diverse parti del territorio spagnolo²⁵ (art. 138 CE), il costituente ha tuttavia dedicato precipua attenzione all'arcipelago canario, in ragione del *régimen económico y fiscal* (REF) preesistente alla Costituzione e risalente, nelle sue prime manifestazioni, al XVI secolo, a partire dalla conquista e incorporazione delle isole Canarie alla corona di Castiglia²⁶.

Tale regime economico e fiscale, è, difatti, dalla Costituzione meramente riconosciuto, e non già dettagliato o descritto nei suoi elementi essenziali, in quanto istituto giuridico universalmente accettato ed applicato, costituito da «*un conjunto de normas jurídicas que, en un momento dado, regulan unas determinadas relaciones y situaciones jurídicas*» che il costituente ha inteso dunque garantire dalla volontà unilaterale dello Stato attraverso la sua elevazione nel blocco di costituzionalità, e più precisamente nella III disposizione addizionale alla Costituzione, a norma della quale «*la modificación del régimen económico y fiscal del archipiélago canario requerirá informe previo de la Comunidad Autónoma o, en su caso, del órgano provisional autonómico*».

I principi che orientano il regime economico e fiscale delle Canarie e la garanzia del suo mantenimento sono poi dettagliati anzitutto nel relativo Statuto di Autonomia, a norma del quale il regime «si fonda sulla libertà commerciale di importazione ed esportazione, sulla non applicazione di monopoli, nelle franchigie fiscali sul consumo, e in una politica fiscale differenziata e con una imposizione indiretta peculiare, che deriva dal riconoscimento delle Isole Canarie come regione ultraperiferica nel Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea»²⁷ e nella *Ley Organica de Financiación de las Comunidades Autónomas* (LOFCA) a norma della quale «l'attività finanziaria e tributaria dell'arcipelago Canario si regolerà tenendo in considerazione il suo peculiare regime economico-fiscale. La Comunità Autonoma delle Canarie, come conseguenza del peculiare regime economico e fiscale in tale territorio, è titolare delle rendite derivanti da tale regime, nei termini stabiliti dalla Legge 20/1991 [...] dalla Legge 19/1994 [...] e dalla ulteriore legislazione attualmente in vigore».

Lo stesso Tribunale Costituzionale ha interpretato tali norme – ed in particolare la III disposizione addizionale alla Costituzione – come una garanzia istituzionale dinamica del regime economico e fiscale

²⁴ M. Iacometti, *Le isole Baleari e Canarie: due diversi tipi di "insularità" nell'Estado autonómico spagnolo*, in T. E. Frosini (a cura di), *Isole*, cit., 63 e ss.

²⁵ Secondo T. E. Frosini, «*Insularità e Costituzione*», in *Rivista giuridica del Mezzogiorno*, 1, 2020, 251, la vicenda insulare spagnola e il suo rilievo nella Costituzione spagnola costituiscono un parametro costituzionale rilevante, anche «per una nuova ricomposizione dell'assetto costituzionale italiano».

²⁶ F. Clavijo Hernández, *El régimen económico fiscal de Canarias en la Constitución. Un análisis de la disposición adicional tercera*, in *Revista Técnica Tributaria*, 124, 2019.

²⁷ Ley Organica 1/2018, de 5 de noviembre, de reforma del Estatuto de Autonomía de Canarias, art. 166 comma 1.

dell'arcipelago Canario, che «no asegura un contenido concreto o un ámbito competencial determinado y fijado de una vez por todas, sino la preservación de una institución en términos reconocibles para la imagen que de la misma tiene la conciencia social en cada tiempo y lugar [...]. En definitiva, la única interdicción claramente discernible es la ruptura clara y neta con esa imagen comúnmente aceptada de la institución que, en cuanto formación jurídica, viene determinada en buena parte por las normas que en cada momento la regulan y de la aplicación que de las mismas se hace»²⁸.

Dettagliando adesso gli effetti ed i contenuti del REF sul piano della fiscalità canaria e del finanziamento della Comunità Autonoma, occorre dunque precisare che, al di là delle modifiche successivamente intervenute nel funzionamento del regime economico e fiscale e nel suo coordinamento con il sistema di tassazione indiretta statale, questo comporta – oltre una serie di benefici fiscali come l'inapplicabilità dell'imposta speciale sugli idrocarburi e dell'imposta speciale sui lavoratori del tabacco, sostituiti nelle Canarie con due imposte speciali proprie, note come *impuesto sobre combustibles derivados del petróleo* e *impuesto sobre las labores del tabaco* o la detrazione del 50 per cento sulle attività imprenditoriali industriali, di allevamento, pesca o agricoltura che si svolgano sul territorio dell'arcipelago – soprattutto l'inapplicabilità, a tutte le cessioni di beni e servizi nel territorio Canario, del regime IVA peninsulare, e l'applicazione di una apposita imposta indiretta regolata da legge statale, ma esclusivamente applicabile nelle cessioni di beni e servizi sull'arcipelago, nota come *Impuesto General Indirecto Canario* (IGIC) come pure l'applicazione, per ogni importazione nel territorio canario di beni (inclusa l'energia elettrica, il gas e le altre forme di energia) di un apposito dazio, l'*arbitrio sobre importaciones y entregas de Mercancías Canarias* (AIEM). Sul piano normativo, entrambi i tributi segnalati, l'IGIC e l'AIEM, costituiscono tributi di origine statale, ma ceduti alla Comunità Canaria, la quale, a norma dello Statuto di Autonomia, mantiene su di essi capacità normativa – nei limiti di quanto disposto dalla legge statale – capacità gestionale – attraverso la *Agencia Tributaria de Canarias* – ma, ancor più, la titolarità delle somme riscosse.

È quest'ultimo l'elemento centrale da considerare allorché si discorre del regime di finanziamento dell'arcipelago nel quadro del regime di finanziamento delle Comunità Autonome spagnole di regime comune (tutte, con esclusione del País Vasco e Navarra, rette dal principio del *convenio económico* e del *concierto económico*), vale a dire che, come precisato dal Tribunale Costituzionale, il fatto che i proventi del sistema di imposizione fissato dal REF confluiscono integralmente nei bilanci dell'amministrazione autonoma canaria, rappresentando così un *surplus* di finanziamento per le finanze di tutte le amministrazioni che insistono sul territorio (Comunità Autonoma, *cabildos insulares*, municipi). La finalità del REF è dunque da un lato quella di mitigare i costi e le insidie dell'insularità (*hecho insular*) sulle importazioni, sulle cessioni di beni e servizi (ragione per cui le aliquote dell'IGIC sono sensibilmente più basse di quelle dell'IVA

²⁸ STC 16/2003, de 30 de enero, FJ 8. Cfr. J.I. Navarro Méndez, *Régimen económico y fiscal canario*, Parlamento de Canarias y Tribunal Constitucional, in *Revista parlamentaria de la Asamblea de Madrid*, 18, 2008.

peninsulare, se è vero che l'aliquota ordinaria corrisponde al 7 per cento rispetto al 21 di quella peninsulare) e sull'attività economica in generale, e dall'altro, sul piano della destinazione delle risorse dell'imposizione fiscale speciale, quello di garantire alle *haciendas* canarie una linea di finanziamento complementare al finanziamento autonomico di regime comune²⁹, anche in ragione delle ulteriori insidie della ultra perifericità e dei suoi conseguenti svantaggi economici e di sviluppo (taluno ha discusso, non a caso, di *hecho diferencial canario*)³⁰, costituendo così un terzo modello di finanziamento nell'ambito dell'*estado autonómico*, che si accosta a quello di regime comune delineato nella LOFCA³¹, ma che mantiene alcune peculiarità che lo avvicinano al *regimen foral* che regge il finanziamento dei Paesi Baschi e di Navarra³².

Per potere cogliere la specialità di quest'ultimo elemento, nonché come si collochi nel sistema di finanziamento delle Comunità Autonome di regime comune, nel quale, peraltro, si iscrive anche il finanziamento delle Isole Baleari (di cui si tratterà più avanti, discorrendo dei modelli fiscalmente derogatori) occorre tuttavia brevemente descrivere il modello di finanziamento contenuto nella LOFCA e segnalare come si collochi il regime canario in un tale stato di cose. Volendo succintamente descrivere il sistema introdotto con la riforma della LOFCA del 2009, noto e anche criticato per la complessità nella sua applicazione³³, occorre dire che le principali fonti di finanziamento delle Comunità Autonome di regime comune sono oggi rappresentate dai due maggiori tributi ceduti parzialmente, l'IRPF e l'IVA (di cui le CCAA sono titolari del 50 per cento del gettito, con capacità normativa e di modulazione di taluni elementi come il minimo personale e familiare di soggezione all'imposta, il numero e l'ammontare delle aliquote e talune deduzioni e detrazioni per il cd. *tramo autonómico* dell'IRPF) assieme al 58 per cento delle imposte speciali per la fabbricazione di alcool, tabacco e idrocarburi. A ciò si aggiunge la cessione totale dell'imposta sul patrimonio

²⁹ Tale è l'interpretazione dello stesso *Tribunal Constitucional* (STC 137/2003) secondo il quale storicamente il REF si è caratterizzato per l'esistenza di tributi destinati esclusivamente al finanziamento dell'arcipelago canario, dei suoi *cabildos* e municipi, con il fine di attribuire un finanziamento aggiuntivo rispetto alle finanze del territorio spagnolo per le ragioni geografie e socioeconomiche proprie di quel territorio insulare ultraperiferico. Ciò emergeva fin dai preamboli del Real Decreto del 1852, sui porti franchi, o dalla legge n. 30 del 1972.

³⁰ M. Orozco Muñoz, *El Régimen Fiscal Especial de Canarias. Su conformación por el Bloque de Constitucionalidad*, Madrid, 1997.

³¹ Cfr. F. Clavijo Hernández, A. Génova Galván, V.M. Sánchez Blázquez, *El régimen económico y fiscal de Canarias y el sistema de financiación autonómica*, in *Revista de Contabilidad y Tributación*, 421, 2018.

³² Il modello del *concerto económico* con i Paesi Baschi o del *convenio económico* con Navarra, oltre a sottrarre integralmente i due territori forali da qualsivoglia contributo alla finanza pubblica, dispone nel senso della esclusiva titolarità di tutte le imposte riscosse sul territorio alle due Comunità, che restituiscono annualmente allo Stato la sola quota accordata, pari al costo dei servizi delle amministrazioni centrali sul proprio territorio (cdd. *aportación económica* della *Comunidad Foral de Navarra* e *cupo del País Vasco*). Cfr. A. De la Fuente, *Sobre el sistema de financiación foral: notas para un debate necesario*, in *Fedea Policy Papers*, 20, 2020.

³³ D. Martínez López, *Las finanzas autonómicas en la pandemia Covid-19. Las disfunciones se multiplican*, in *Revista de Hacienda Canaria*, 53, 2020, 3.

(la cui quota è stata però azzerata con legge dello Stato, circostanza che ha condotto all'istituzione di una compensazione per le Comunità), dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta sulle trasmissioni patrimoniali e sugli atti giuridici documentati, dei tributi sul gioco, dell'imposta sulla vendita al dettaglio di determinati idrocarburi, dell'imposta speciale su determinati mezzi di trasporto e dell'imposta sull'elettricità. Un tale sistema, fondato sulla cessione dei tributi, che rappresentano i due terzi delle entrate delle Comunità Autonome³⁴ ispirato sempre più ai principi del *fiscal federalism*, ed in particolare al principio di corresponsabilità fiscale tra territori, è però corredato da un intenso sistema di perequazione (*nivelación*) delle entrate fiscali, il cui perno è rappresentato dal *Fondo de Garantía de los Servicios Públicos Fundamentales* (FGSPF) che opera una redistribuzione di tipo parziale delle risorse tributarie delle CCAA: il fondo è costituito per la quasi interezza (95 per cento) da entrate tributarie delle Comunità (il 75 per cento) e ha il compito di riequilibrare parzialmente le capacità fiscali e ad assicurare che ogni Comunità riceva la medesima somma per abitante per finanziare i servizi essenziali dello stato sociale. Distribuite prevalentemente attraverso l'applicazione del criterio della popolazione per ciascuna CCAA, le risorse del FGSPF si distribuiscono per una quota pari al 0,6 per cento anche in ragione del criterio dell'insularità, il che consente un qualche finanziamento addizionale per l'arcipelago canario e baleare³⁵. Come potrà notarsi, tuttavia, la perequazione è solo parziale, se è vero che residua in capo a ciascuna comunità, nella sua interezza, il 25 per cento delle entrate tributarie, che costituiscono i *cdd. recursos no nivelados*, ciò contribuisce a conservare le differenze di capacità fiscale per abitante e, in definitiva, nell'erogazione dei servizi pubblici.

Al FGSPF si aggiungono, tuttavia, una serie di altri fondi che, secondo molti, hanno dimostrato in realtà un effetto distorsivo dell'intero sistema: il *fondo de suficiencia global*, assieme ai due fondi *de convergencia*, il *fondo de competitividad* e il *fondo de cooperación*. Il primo, in particolare, finalizzato in larga parte a mantenere lo *status quo* precedente all'entrata in vigore del sistema di finanziamento del 2009, rende opaco e per certi versi irrazionale l'intero sistema, al punto da non consentire di rinvenirvi un criterio di riparto chiaro³⁶.

Quanto alle risorse dei due *fondos de convergencia*, deve rilevarsi come i criteri di accesso al riparto e le loro finalità finiscano per intensificare (e

³⁴ J. Ramos Prieto, A. García Martínez, J. M. Martín Rodríguez, J. M. Macarro Osuna, *A propósito de la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen general: problemas y propuestas*, in *Instituto de Estudios Fiscales, Documentos de trabajo*, n. 2, 2019, 30.

³⁵ Rispetto al primo, A. Melián Gonzalez, J.A. Dorta Velázquez, *Canarias en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común, situación actual y perspectivas de futuro*, in *Hacienda Canaria*, 45, 2016, rilevano che il criterio dell'insularità si traduca in una media di 347,8 milioni di euro all'anno nel periodo 2010-2014, vale a dire circa il 10 per cento di quanto la Comunità raccolga dal FGSPF.

³⁶ Si veda il noto *Informe de la comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica*, 2017. Cfr. N. Bosch, M. Vilalta, I. Lago, *Escenarios para la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas en España: entre los principios técnicos y las preferencias políticas*, in *Revista de Estudios Políticos*, 197, 2022, 239.

financo superare) gli effetti perequativi del riparto del FGSPF. Il *fondo de competitividad* (costituito originariamente da 2 miliardi e 573 milioni di euro e incrementato annualmente secondo il tasso di crescita delle entrate tributarie dello Stato, ITE) è distribuito tra le sole Comunità che abbiano un indice di finanziamento pro capite inferiore alla media o che abbiano un indice di finanziamento pro capite inferiore alla propria capacità fiscale per abitante, mentre *il fondo de cooperación*, finalizzato a stimolare lo sviluppo regionale e la convergenza in termini di reddito, è ripartito tra le Comunità che abbiano negli ultimi tre anni un PIL pro capite inferiore al 90 per cento della media delle CCAA di regime comune, che abbiano una densità di popolazione inferiore al 50 per cento delle CCAA di regime comune, che negli ultimi tre anni abbiano avuto una crescita della popolazione inferiore al 90 per cento della media delle CCAA di regime comune.

Dopo avere assai succintamente descritto il *sistema de financiación* delineato dalla LO 22/2009, al quale, si rammenta, la Comunità Autonoma delle Canarie afferisce, occorre indagare come si integri il REF canario in un tale meccanismo. Anzitutto, come nei sistemi di finanziamento precedenti, il principio generale di tenore costituzionale è che le risorse del REF, in quanto supplementari e finalizzate al finanziamento ulteriore dell'amministrazione canaria, nonché rappresentando risorse fiscali attribuite alla Comunità Canaria da una legge speciale (la legge 19/1994, sul regime economico e fiscale delle Canarie, con le successive modifiche apportate) non possano rientrare tra le entrate che contribuiscono al calcolo della capacità tributaria della Comunità, ai fini del riparto del fondo di garanzia dei servizi pubblici fondamentali. Del resto, se si guarda alla lista dei tributi ceduti di cui alla LO 22/2009 il riferimento è all'IVA (e non al IGIC) e alle imposte speciali per la fabbricazione di alcool, tabacco e idrocarburi, rispetto alle quali, invece, come segnalato, si applica nell'arcipelago la sola imposta sull'alcool (peraltro in misura ridotta), mentre le altre due imposte costituiscono, nell'ambito del REF, imposte proprie della Comunità, secondo lo Statuto di Autonomia.

Tale principio è stato confermato dalla riforma, giacché la disposizione addizionale seconda alla legge prevedeva che «con riguardo alla Comunità Autonoma delle Canarie, tanto la determinazione delle risorse finanziarie del sistema nell'anno base, della sua capacità tributaria, dei suoi trasferimenti dal Fondo di Garanzia dei Servizi Pubblici Fondamentali e del suo Fondo de Sufficienza Globale, così come la partecipazione ai fondi di convergenza autonoma e il regime di cessione dei tributi, si realizzeranno rispettando quanto stabilito nel suo peculiare regime economico e fiscale, stabilito nelle leggi che integrano il Regime Economico e Fiscale delle Canarie e le sue norme di attuazione. Tale regime fiscale tradizionale attribuisce una minore pressione fiscale nel territorio canario e sancisce l'impossibilità di compensazione o di riduzione del volume di spesa corrente o di capitale dello Stato per questa ragione»³⁷.

³⁷ È questa, d'altronde, secondo la dottrina che per prima commentava la disposizione addizionale III della Costituzione, l'ulteriore ragione storica della norma, vale a dire quella di evitare che i divieti di trattamenti differenziati tra CCAA e altre disposizioni generali stabilite dalla Costituzione potessero fare propendere per una abrogazione tacita del peculiare regime canario. Cfr. A. Yanes, F. Clavijo Hernández, *Análisis de la Disposición Adicional Tercera*, in *Revista Rumbos*, 3-4, 1979.

Se però per il calcolo della capacità tributaria e per l'accesso al FGSPF, al *fondo de suficiencia global* e al *fondo de cooperación* le risorse aggiuntive del REF non erano prese in considerazione per rispetto dei principi costituzionali, la riforma del 2009, nella stessa disposizione addizionale, prevedeva in realtà una deroga limitata a tale principio per l'attribuzione del fondo di competitività, giacché conteneva, sino al 2017, un terzo comma, a norma del quale «*en relación con el Fondo de Competitividad, previsto en el artículo 23 de esta Ley, en el caso de la Comunidad Autónoma de Canarias, para determinar el cumplimiento del objetivo del Fondo de Competitividad, recogido en el apartado 5 del citado artículo, respetando su menor presión fiscal, se calculará su capacidad fiscal y su financiación per cápita de acuerdo con las definiciones contenidas en el apartado 3 del citado artículo 23, teniendo en cuenta la participación en los recursos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias que, de acuerdo con la normativa específica aplicable correspondan a la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias*».

Tale previsione ha comportato che per diverse annualità a partire dal 2009 (con eccezione del 2010, 2011 e 2014), la Comunità non abbia partecipato al riparto del suddetto fondo esattamente in ragione del calcolo delle risorse del REF al momento dell'assegnazione, e ciò, si badi, nonostante, non considerando tali risorse, essa presenti un finanziamento medio pro capite assai inferiore alla media³⁸.

Tale anomalia, oggetto ripetuto di critiche³⁹, è stata definitivamente rimossa con la legge n. 3 del 2017, e con efficacia retroattiva alla ripartizione di risorse dell'anno finanziario 2015, ripristinando così la legalità costituzionale incisa dalle scelte del legislatore organico del 2009.

4. Il modello fiscalmente derogatorio

Al modello fiscalmente derogatorio appartengono quelle realtà insulari regionali rispetto alle quali, pur potendo rilevare in qualche misura logiche e strumenti di finanziamento parzialmente differenziati, la loro intensità o il loro impatto sul modello comune di finanziamento delle entità regionali non può fare registrare l'esistenza di un sistema definibile come derogatorio sul piano delle finanze insulari, ma comunque mantengono delle peculiarità sul piano fiscale che le differenziano dai modelli unitari. A questo modello appartengono, proprio applicando la logica *fuzzy*, con intensità diverse, la Corsica e le Isole Baleari.

Le due realtà insulari citate sono parte di due ordinamenti che adottano tipi di stato profondamente differenti, ragione per cui la constatazione da cui si muove è che la linea di partenza sul piano della regolamentazione del finanziamento degli enti regionali è su due livelli sensibilmente divergenti: nel caso spagnolo, le isole Baleari, che posseggono talune regole speciali prevalentemente sul piano fiscale (e, come si vedrà, sul piano dei finanziamenti straordinari legati a progetti di investimento) si innestano in

³⁸ A. Melián Gonzalez, J.A. Dorta Velázquez, *op. cit.*

³⁹ *Ibidem.* F. Clavijo Hernández, A. Génova Galván, V.M. Sánchez Blázquez, *op. cit.*; tali lavori riportano il forte dissenso della Comunità Autonoma Canaria rispetto agli effetti dell'inclusione del REF nel calcolo della capacità tributaria per l'accesso al *fondo de competitividad*, che priverebbe la CA di una somma pari ad almeno 400 milioni annui.

un modello di regionalismo che è il più avanzato in Europa, e in un sistema di finanziamento che, come si è detto sopra rispetto alle Canarie, attribuisce una quota notevole di risorse fiscali dello Stato alle Comunità Autonome, dotate di poteri normativi e di trasferimenti da parte dello Stato. Nel caso francese, invece, la finanza Corsica, come si vedrà, si innesta in un sistema regionale che ha subito progressivi ed ingenti tagli di risorse, e che è integralmente sostenuto da trasferimenti statali: nonostante la sostituzione della *dotación générale de financemement* regionale con una quota della TVA equivalente, quel trasferimento, per le regole di calcolo e per il suo ammontare, non rappresenta una compartecipazione al gettito di un tributo erariale, ma, ancora, un trasferimento.

Quanto alla Corsica, applicando i criteri, diremmo che non si danno poteri impositivi autonomi della Collettività (a), se si esclude il potere di fissare l'aliquota, entro un margine fissato per legge, di alcune tasse minori, quali il supplemento per voli aerei da e per l'isola; non si danno, nemmeno, considerando la cessione di una quota della TVA in luogo della soppressa DGF come una differente forma di trasferimento dello Stato, forme differenziate di compartecipazione al gettito di tributi erariali, mentre è possibile registrare una certa specialità nei meccanismi di calcolo dei trasferimenti statali (c), che si dà nella differente regola di trasferimento della TVA, che è maggiorata in Corsica per via della sostituzione, oltre alla DGF, della *dotation générale de decentralisation* (DGD), o, ancora, nella previsione della *dotation de continuité territoriale* (DCT) alla sola Corsica, come pure nell'attribuzione alla nuova collettività unica della totalità delle risorse dei soppressi dipartimenti, tra cui le dotazioni statali loro afferenti. Si dà altresì una differenza di aliquote fiscali (d) su una serie di tributi minori, delle quali si vedrà nell'apposita trattazione.

Andando alle Baleari, occorre rilevare che, rispetto al regime di finanziamento ordinario delle CCAA, non si danno né poteri impositivi differenziati (a), né forme differenziate di compartecipazione al gettito di tributi erariali (b). È possibile, tuttavia, registrare una qualche forma di specialità nel sistema di finanziamento, costituita dal programma straordinario di cui al neo-istituito strumento finanziario che è il *factor de insularidad* (c), che però per la sua natura (almeno allo stato attuale) temporanea non rappresenta una deroga al modello comune di finanziamento, nonché un ulteriore elemento che incide sulle risorse dell'arcipelago, vale a dire il fatto che una minima quota (lo 0.6 per cento) del fondo di garanzia dei servizi pubblici essenziali sia attribuita sulla base del criterio dell'insularità. Esiste, poi, la possibilità, prevista dalla legge di bilancio per il 2023 nell'ambito del regime speciale per le isole Baleari, di ridurre, in via temporanea e sperimentale, le aliquote di talune imposte statali al fine di attrarre investimenti sull'arcipelago, circostanza che tuttavia non incide oltremodo, ancora per la sua natura transitoria e non derogatoria, sul modello comune fiscale e di finanziamento.

4.1 L'affannosa ricerca di autonomia finanziaria della Corsica

A partire dal 2018, in conformità con le disposizioni della *Loi NOTRe* (*Loi portant nouvelle organisation territoriale de la République*) del 7 agosto 2015 e

delle successive ordinanze attuative, la Corsica è divenuta una Collettività territoriale unica a statuto particolare. Tale circostanza ha comportato la soppressione dei due Dipartimenti della *Haute-Corse* e della *Corse-du-Sud* e la loro unificazione nella *collectivité territoriale de Corse*, ente territoriale che ha acquisito così le attribuzioni e il finanziamento del livello di governo dipartimentale e di quello regionale⁴⁰, sebbene la Corsica non potesse definirsi propriamente una regione già a partire dallo Statuto del 1991⁴¹, che ne cambiò lo *status* di regione previsto dallo Statuto del 1982 (noto come *Statut Defferre*, coevo alla *Loi Defferre*, celebre per avere costituito il cd. atto I della decentralizzazione) e la costituì in collettività territoriale a statuto particolare, ai sensi dell'art. 72 della Costituzione⁴².

Esattamente a partire dallo Statuto del 1991, la Corsica conserva uno *status* peculiare nell'ambito delle collettività territoriali del territorio metropolitano, che si manifesta nella sua organizzazione istituzionale, nelle sue competenze, e nel modello parzialmente derogatorio di finanziamento.

Sul piano delle competenze, sebbene la Corsica goda di un numero maggiore di attribuzioni rispetto alle regioni metropolitane – basti pensare a competenze quali la promozione della lingua e dell'identità culturale corsa, le comunicazioni, l'energia e il turismo, la gestione idrica, la gestione dei porti e dei trasporti marittimi, aerei e ferroviari e lo sport, che si aggiungono alle competenze regionali tradizionali quali la pianificazione e lo sviluppo economico, lo sviluppo sostenibile e l'ambiente, la ricerca e lo sviluppo tecnologico – il regime del loro esercizio non è per nulla assimilabile al *régime de spécialité législative* previsto dall'art. 74 della Costituzione per le *collectivités d'outre-mer*, che prevede che sia la legge organica contenente lo statuto speciale a specificare espressamente quali siano le leggi applicabili alla comunità, con la possibilità, per tutte le altre materie – che pure, nel territorio metropolitano, sono soggette al *domaine de la loi* – di dettare regolamenti autonomi delle assemblee locali.

La Corsica rimane dunque, sul piano costituzionale, e nonostante il suo statuto speciale ed il suo *status* di *collectivité unique*, nel novero delle regole che presidono il territorio metropolitano: le istanze a più riprese portate al Governo dalle forze autonomiste e indipendentiste, maggioranza nell'Assemblea di Corsica, come l'attribuzione di competenze ulteriori, di

⁴⁰ Ai sensi dell'art. L. 4421-1 del *Code général des collectivités territoriales (CGCT)* «*La collectivité de Corse constitue, à compter du 1er janvier 2018, une collectivité à statut particulier au sens de l'article 72 de la Constitution, en lieu et place de la collectivité territoriale de Corse et des départements de Corse-du-Sud et de Haute-Corse. Elle s'administre librement, dans les conditions fixées au présent titre et par l'ensemble des autres dispositions législatives relatives aux départements et aux régions non contraires au présent titre*».

⁴¹ Successivamente alla fissazione, con la legge 86-16 del gennaio 1986, dell'organizzazione e delle regole di funzionamento delle altre regioni metropolitane, istituite nel 1982 con la legge 82-213, forti moti autonomisti, mossi dalla volontà di avvicinare l'autonomia della Corsica a quella di altre entità regionali insulari quali Sardegna, Sicilia, Baleari, Canarie e Madeira, hanno condotto alla trasformazione della Corsica da regione a collettività territoriale a statuto particolare con lo Statuto del 1991.

⁴² Ai sensi dell'art. 72, primo comma, secondo capoverso, della Costituzione, al di fuori delle Collettività territoriali espressamente previste nella Costituzione (Comuni, Dipartimenti e Regioni) «*Toute autre collectivité territoriale est créée par la loi, le cas échéant en lieu et place d'une ou de plusieurs collectivités mentionnées au présent alinéa*».

una autonomia regolamentare assimilabile a quella delle COM dell'art. 74 Cost., di uno statuto dei residenti, della co-ufficialità della lingua corsa o di un autonomo potere di imposizione fiscale⁴³ non possono trovare albergo nel quadro costituzionale attuale, giacché la collettività di Corsica soggiace al regime di cui all'art. 72 CRF; ed anzi, occorre segnalare come gli istituti di differenziazione e di adattamento delle norme legislative e regolamentari alle specificità corse introdotti nello Statuto nel 2002 a seguito del processo di Matignon, tesi all'attribuzione alla collettività di poteri regolamentari di differenziazione e adattamento delle norme legislative e regolamentari dello Stato in un dialogo tra l'Assemblea di Corsica, il *Conseil Exécutif* e il Primo Ministro, dapprima dichiarate parzialmente incostituzionali dal *Conseil Constitutionnel*⁴⁴ e oggi contenuti nell'art. L 4422-16 del *Code Général des Collectivités Territoriales* rappresentano, nel quadro costituzionale vigente, il più avanzato strumento di innovazione in un sistema delle collettività territoriali saldamente legicentrico (nonché, sul piano delle fonti regolamentari, imperniato sul potere regolamentare del Primo Ministro ex artt. 13 e 21 CRF).

Come è stato sostenuto, dunque, considerato che «*le modèle de l'Outre-Mer n'est pas de nature à rassembler en Corse. (...) Ne créons pas le débat perturbateur de la colonisation. Sur un plan plus politique, la Corse ne doit pas être assimilée à l'Outre-Mer*» e che «*la Corse n'est pas dans le Pacifique, sa population est européenne et essentiellement d'héritage catholique, son rapport à la colonisation est bien différent de celui de territoires qui ont connu l'esclavage ou l'exploitation des ressources*», solo una riforma costituzionale potrebbe mutare l'apparato normativo che regola la Corsica⁴⁵, che oggi soggiace invece ai vincoli delle collettività territoriali di cui all'art. 72 per quanto attiene all'esercizio del potere regolamentare, alla capacità di differenziazione, e, in definitiva alla soggezione alla legge e al potere regolamentare statale. È forse vero, allora, come taluno ha segnalato⁴⁶, che il particolarismo corso si limita oggi ad un *surplus* di competenze e ad una architettura istituzionale originale, che diversamente dalle regioni metropolitane prevede un esecutivo separato, eletto dall'Assemblea di Corsica, il *Conseil Exécutif de Corse*, ed un presidente, entrambi responsabili politicamente di fronte all'organo rappresentativo, che può in qualunque momento procurarne la cessazione, attraverso una mozione di sfiducia⁴⁷. Ciò è ancor più vero se si considera l'estensione delle

⁴³ D. Volut, *Corse, L'expérience de la mise en place d'une collectivité unique*, in *Fondation Jean Jaurès*, 29 marzo 2022.

⁴⁴ Conseil Constitutionnel Décision n° 2001-454 DC du 17 janvier 2002. Cfr. M. Calamo Specchia, *op. cit.*, 15. Sulla decisione e sul suo seguito si veda M. Verpeaux, *Une décision inattendue?*, in *Revue française de droit administratif*, 5, 2002.

⁴⁵ Non a caso si discorre da tempo della necessità di costituzionalizzare lo status della Corsica. Cfr. J. de Saint Sernin, *La constitutionnalisation de la Corse: une réforme territoriale inachevée?*, in *Pouvoirs Locaux : les cahiers de la décentralisation – Institut de la décentralisation*, 119, 2021. Trattasi della stessa considerazione cui giunge il dettagliatissimo report curato da W. Mastor, *Rapport sur l'évolution institutionnelle de la Corse*, dell'11 ottobre 2021, commissionato dalla Collettività di Corsica.

⁴⁶ D. Volut, *op. cit.*

⁴⁷ Tale forma di governo è assai differente da quella adottata nelle regioni metropolitane, nelle quali il capo dell'esecutivo è il presidente del consiglio regionale, eletto a maggioranza assoluta per un mandato sessennale.

norme sull'adattamento e la differenziazione tramite potere regolamentare locale di cui si accennava sopra a tutte le altre collettività territoriali, ed in particolare alle regioni⁴⁸, avvenuta con l'approvazione, nel febbraio 2022, della cosiddetta *Loi 3DS*, relativa alla differenziazione, decentralizzazione, deconcentrazione e semplificazione.

Entrando ora specificamente nel sistema di finanziamento della collettività di Corsica, occorre ripartire da un elemento preliminare, vale a dire la costituzione della *collectivité unique* con conseguente soppressione dei due dipartimenti storicamente esistenti sull'isola. Ciò comporta, come si è accennato sopra, che le risorse originariamente afferenti ai dipartimenti confluiscono oggi nell'unico bilancio della *Collectivité de Corse*, a sua volta beneficiaria, fin dalla sua istituzione, delle principali fonti di finanziamento delle regioni metropolitane, pur non senza talune rilevanti eccezioni.

Entrando nel dettaglio, le risorse delle collettività territoriali in generale si distinguono in dotazioni da parte dello Stato e risorse fiscali trasferite (perlopiù parzialmente) al loro bilancio. Sebbene all'acme del processo di decentralizzazione, il legislatore costituente del 2003 si fosse affrettato a precisare, nell'articolo 72-2, a corollario del principio di libera amministrazione delle collettività territoriali di cui all'art. 72 comma 3 CRF, i principi di libera disposizione delle risorse finanziarie (da intendersi come trasferimento di risorse senza specifici vincoli di destinazione), di necessaria titolarità di entrate fiscali e di altre risorse proprie quale *part déterminante* del loro bilancio, i sistemi di finanziamento delle collettività territoriali non hanno subito mutamenti significativi a seguito della revisione costituzionale, e sono oggi ancora in larga parte costituiti da dotazioni da parte dello Stato e da specifiche imposte cedute al fine di finanziare talune competenze attribuite a comuni, dipartimenti e regioni. Da un lato, sul piano della libera determinazione delle risorse, lo Stato ha mantenuto una legislazione caratterizzata dall'apposizione di rilevanti vincoli di spesa alle risorse destinate alle collettività⁴⁹, con l'avallo del *Conseil Constitutionnel*, secondo il quale la disposizione costituzionale novellata «n'interdit nullement au législateur d'autoriser l'État à verser aux collectivités territoriales des subventions dans un but déterminé»⁵⁰ ed anzi, i principi di libera amministrazione e libera disposizione delle risorse devono essere conciliati con l'esigenza, di tenore costituzionale, di buon uso delle risorse pubbliche⁵¹. Dall'altro, sul piano della titolarità di risorse proprie in misura determinante, il succitato art. 72-2, rimanda ad una successiva Legge Organica la specificazione di tale principio⁵², che ha codificato un criterio tautologico e assai poco ambizioso per stabilire la *part déterminante* delle risorse proprie, se è vero che si intendono come tali «i proventi delle imposte di qualsiasi tipo per le quali la

⁴⁸ Art. L 4221-1, commi 4-6 CGCT.

⁴⁹ F. Lafargue, *La Constitution et les finances locales*, in *Les Nouveaux Cahiers du Conseil constitutionnel*, 1, 2014.

⁵⁰ Décision n° 2003-474 DC, 17 juillet 2003, considerato 15.

⁵¹ Décision n° 2003-474 DC, 29 décembre 2003, considerato da 31 a 33. Cfr. L. Favoreu (cur.), *Droit constitutionnel*, Paris, 2021, 536.

⁵² A norma del comma 3 dell'art. 72-2 CRF, «*Les recettes fiscales et les autres ressources propres des collectivités territoriales représentent, pour chaque catégorie de collectivités, une part déterminante de l'ensemble de leurs ressources. La loi organique fixe les conditions dans lesquelles cette règle est mise en oeuvre*».

legge autorizzi [le collettività, n.d.a.] a fissare la base, l'aliquota o la tariffa, o per le quali determina, per ciascun ente locale, l'aliquota o una quota locale della base, i compensi per i servizi prestati, i redditi da capitale, i contributi urbanistici, i proventi finanziari e le donazioni e i lasciti», e che l'art. LO 114-3 della Legge Organica del 29 luglio 2004 sull'autonomia finanziaria degli enti locali stabilisce che la quota di risorse proprie è calcolata rapportando l'importo delle risorse proprie a quello delle risorse totali di ciascuna categoria di collettività⁵³ e che per ogni categoria «la quota di risorse proprie non può essere inferiore al livello registrato per il 2003», vale a dire al 60,8% per le autorità locali, al 58,6% per i dipartimenti e al 41,7% per le regioni. La legge aggiungeva, come requisito ulteriore per valutare il rispetto dell'art. 72-2 CRF, che «per ogni categoria, la quota di risorse proprie è determinante ai sensi dell'articolo 72-2 della Costituzione, quando garantisce la libera amministrazione degli enti territoriali di quella categoria, tenendo conto delle competenze loro affidate», disposizione che, come evidente, appare generica e tautologica, e perciò dichiarata illegittima dal *Conseil Constitutionnel*⁵⁴. Una tale riforma non ha dunque fermato quel percorso in atto fin dalla fine degli anni Ottanta, caratterizzato dalla soppressione di numerose imposte che costituivano fonti di finanziamento delle collettività, come la soppressione della quota regionale e dipartimentale dell'imposta sugli immobili (1993), dell'imposta addizionale regionale sulle vendite immobiliari (1999), della tassa sull'abitazione principale (2000), della quota salariale della *taxe professionnelle* (1999) sino alla successiva integrale soppressione del tributo (2010). Tali risorse costituivano più del 25 per cento delle entrate regionali, e sebbene siano state sostituite con trasferimenti compensativi, hanno comunque provocato una significativa restrizione della libertà di amministrazione delle risorse proprie per gli enti regionali.

Sono proprio le regioni, dunque, ad avere sopportato il peso maggiore delle politiche di restrizione dell'autonomia finanziaria delle collettività territoriali⁵⁵, al punto dall'essere state recentemente descritte come giganti geografici e nani sul piano politico⁵⁶.

Premessi tali elementi utili all'inquadramento delle dinamiche di finanziamento delle collettività territoriali francesi, occorre ora dettagliare quali siano le fonti di finanziamento della collettività di Corsica e compararle con le regioni metropolitane. Appare preferibile muovere da queste ultime, al fine di potere meglio cogliere le differenze nel finanziamento. Per quanto attiene ai trasferimenti, sino al 2017, tutte le collettività territoriali, comprese le regioni e la collettività di Corsica, ricevevano un ammontare di risorse senza vincolo di destinazione dallo Stato a valere sulla sezione di

⁵³ M. Bouvier, *Les finances locales*, Paris, 2022, 30. A. C. Dufour (cur.), *Finances publiques*, Paris, 2019, 324-325.

⁵⁴ Décision n° 2004-500 DC du 29 juillet 2004, considerato 15, secondo cui la norma «oltre alla sua natura tautologica, non rispetta, a causa della sua incerta portata normativa, né il principio di chiarezza della legge né il requisito di precisione che l'Articolo 72-2 della Costituzione richiede al legislatore organico».

⁵⁵ L. Ayrault, *L'autonomie fiscale des collectivités territoriales en question: réflexions sur sa remise en cause*, in *Gestion & Finances Publiques*, 2, 2017. M. Verpeaux, C. Rimbault, F. Wasserman, *Les Collectivités Territoriales et la Décentralisation*, Paris, 2016, 165 e ss.

⁵⁶ G.F. Dumont, *Les régions en France. Géants géographiques, mais nains politiques?* in *Les Analyses de Population e Avenir*, 4, 2019.

funzionamento del loro bilancio, nota come *dotation globale de fonctionnement* (DGF). Per le Regioni, la DGF, introdotta nel 2004 a riordino della previgente normativa, si componeva di due linee di finanziamento, una *dotation forfaitaire*, necessaria a finanziare la generalità delle spese, calcolata per ciascuna regione non già sulla base del solo criterio della popolazione, ma secondo un indice fissato dal comitato delle finanze locali, l'indicatore di risorse fiscali delle regioni (IRFR), e una *dotation de péréquation*, costituita a partire dal previgente fondo di correzione dei disequilibri regionali, e della quale, dal 2013, beneficiavano le regioni il cui indicatore di risorse fiscali pro capite fosse inferiore all'IRFR pro capite medio della totalità delle regioni e il cui prodotto interno lordo pro capite fosse inferiore di almeno 1,3 volte il prodotto interno lordo pro capite medio della totalità delle regioni.

Accanto alla DGF esiste, ancora oggi, per le ipotesi di successivi trasferimenti di competenze alle regioni o di soppressione di imposte o tasse regionali (come pure dipartimentali o comunali) la *dotation générale de décentralisation* (DGD), un fondo libero da vincoli di destinazione che, secondo l'art. L. 161-1 e ss. CGCT, interviene in via residuale allorché non si proceda a compensazione mediante trasferimenti di imposte dallo Stato.

C'è da rilevare come, con l'avvento della crisi finanziaria del 2008 e delle politiche restrittive di bilancio adottate a seguito da tutti i paesi europei, al percorso di soppressione delle imposte e tasse regionali che si è segnalato sopra si sia aggiunto un taglio ingente di trasferimenti alle regioni (nell'ambito di una generale riduzione dei trasferimenti alle collettività territoriali), operato mediante una cospicua riduzione della DGF, ridotta drasticamente sino al 2018 per un ammontare totale pari a oltre 13 miliardi, nel quadro della *contribution au redressement des finances publiques* (CRFP)⁵⁷.

A seguito dei ripetuti e intensi richiami della totalità delle regioni, riunite nella associazione *Régions de France*, come pure, con riguardo all'autonomia finanziaria della Corsica, dell'Assemblea di Corsica, l'allora governo guidato dal Primo Ministro Manuel Valls ha annunciato una profonda innovazione nel sistema di finanziamento delle regioni, consistente nell'azzeramento dei trasferimenti statali derivanti dalla DGF e nella loro sostituzione con il trasferimento di una quota di compartecipazione alla *taxe sur le valeur ajoutée* (TVA).

La compartecipazione regionale alla TVA, introdotta con la legge finanziaria per il 2017 (Loi n. 2016-1917, art. 149) ed entrata in vigore nel 2018, è attribuita alle regioni, al Dipartimento di Mayotte e alle Collettività di Corsica, di Guyana e di Martinique, e corrisponde all'ammontare della DGF per l'anno 2017, e, per la sola Corsica, alla DGF si aggiunge al calcolo l'ammontare della DGD per il medesimo anno. L'Assemblea di Corsica, infatti, aveva già nel 2015 approvato una risoluzione con la quale richiedeva dapprima la soppressione della sola DGD e la sua sostituzione con una quota della TVA, e poi l'estensione di tale meccanismo anche alla DGF.

Il riparto avviene sulla base della quota di DGF (e della DGD nel caso della Corsica) attribuita a ciascuna regione o collettività nel medesimo anno,

⁵⁷ A-C. Dufour, *La contribution des collectivités territoriales au redressement des finances publiques*, in *Pouvoirs Locaux: les cahiers de la décentralisation – Institut de la décentralisation*, 103, 2014, 92 e ss.

con la garanzia che qualora nelle operazioni annuali di riparto, l'ammontare delle risorse distribuite risulti inferiore alla DGF dell'anno 2017, la quota mancante sarà oggetto di attribuzione di una ulteriore quota della TVA da parte dello Stato.

Costituiscono poi separate fonti di finanziamento delle regioni la tassa forfettaria sulle società di rete (impianti di produzione di energia nucleare, fossile, idroelettrica, fotovoltaica, geotermica, ma anche gasdotti, stazioni radio e altre categorie produttive), la tassa di immatricolazione di veicoli a motore, una quota dell'accisa sull'energia e sul gasolio, le somme riscosse per le sanzioni relative alla circolazione stradale, assieme ad altre imposte minori previste dal codice generale delle imposte e dal codice delle imposte sui beni e servizi (art. L. 4331-2 CGCT).

Nell'ambito di un modello di finanziamento piuttosto contiguo a quello delle regioni metropolitane, alla Corsica si applicano però un numero rilevante di disposizioni fiscali peculiari, che derivano in certa misura dalla sedimentazione di precedenti interventi normativi che risalgono allo statuto del 1991 e allo statuto fiscale di tre anni successivo, nonché a talune altre disposizioni di gran lunga antecedenti, e destinate «à compenser les contraintes de l'insularité et à promouvoir son développement économique et social»⁵⁸.

All'infuori delle specialità fiscali previste da diverse disposizioni di legge, tra le quali si riscontra l'esenzione totale dall'imposta di successione per gli immobili situati in Corsica – per vero ridotta, a partire dal 2013 e sino al 2027 ad una esenzione del 50 per cento del valore dell'immobile e che è destinata ad essere azzerata a partire dal 2028 – o dall'imposta fondiaria sui terreni non edificati (entrambe misure che rimontano ai decreti imperiali napoleonici del 1811, che concessero alla Corsica numerosi vantaggi fiscali) o ancora l'applicazione di aliquote TVA e di accise assai ridotte rispetto alla Francia metropolitana su un numero consistente di prodotti tra i quali l'alcool (con i vini prodotti e consumati in Corsica totalmente esenti da tassazione) i tabacchi (rispetto ai quali, tuttavia, nel 2021 si è determinato un processo progressivo di allineamento della tassazione rispetto alla *métropole*), l'energia elettrica, i prodotti petroliferi e gli eventi culturali, o ancora l'abbattimento del 25 per cento della base imponibile della *cotisation foncière des entreprises*, che ha sostituito in parte la *taxe professionnelle*, ciò che occorre segnalare nel discorrere delle modalità di finanziamento della collettività corsa è da un lato che i proventi di talune di queste figure impositive con aliquote speciali concorrono a finanziare il bilancio dell'isola – si pensi ai proventi delle accise sui tabacchi, a una quota delle accise su energia e prodotti petroliferi e prodotti alcolici – e dall'altro che, nel corso del tempo sono state istituite specifiche figure impositive allo specifico fine di contribuire al bilancio della collettività di Corsica, come è il caso dei supplementi sui voli aerei da e per la Corsica la cui fissazione è lasciata alla collettività, o ancora alla tassa per l'arrivo e la partenza in Corsica di imbarcazioni che svolgano attività professionale di trasporto passeggeri, la tassa annuale sui motori marittimi ad uso personale, o la tassa sul consumo di prodotti energetici consumati sull'isola e sulle assicurazioni stipulate in Corsica, entrambe istituite e attribuite al bilancio corso con lo Statuto del 1991.

⁵⁸ Art. 1, Loi n. 94-1131 du 27 décembre 1994 portant statut fiscal de la Corse.

Ancora tornando ai trasferimenti dello Stato, e rammentando che la Corsica continua a beneficiare della DGF e della DGD dei soppressi dipartimenti, e che dunque, per tale sol fatto, pur dovendo far fronte alle spese derivanti dall'esercizio delle competenze dipartimentali, la collettività goda di una disponibilità maggiore di risorse e di una maggiore autonomia finanziaria rispetto alle entità regionali, va ulteriormente posto in risalto che una qualche specialità corsa nel modello di finanziamento regionale permanga, giacché l'attribuzione di una quota della TVA avvenuta nel 2017, ha sostituito, per la Corsica, non solo la DGF, ma anche la DGD, non azzerando tuttavia il trasferimento di una ulteriore dotazione, che costituisce una quota autonoma della DGD, ed è tesa a garantire il principio di continuità territoriale e ad attenuare i limiti dell'insularità, nota come *dotation de continuit  territoriale*⁵⁹, che la legge finanziaria per il 2017 fa salva, allorch  dispone che tale dotazione vada detratta dal calcolo di distribuzione del gettito della TVA⁶⁰.

4.2 Il regime economico speciale delle Isole Baleari, un progetto transitorio?

Nell'ambito di quella doppia insularit  che caratterizza l'*estado autonómico* di cui si diceva pi  sopra, le Isole Baleari si collocano in un modello debolmente derogatorio.

Esattamente muovendo dal mandato costituzionale che il riconoscimento dell'*hecho insular* pone in capo a tutti i poteri pubblici, il legislatore organico ha introdotto, fin dalla sua prima redazione, nello Statuto di Autonomia delle Isole Baleari, una delega legislativa con il fine di istituire un *régimen especial insular*, definito genericamente come un istituto finalizzato a adeguare le politiche pubbliche dell'amministrazione generale dello Stato alla realt  pluri-insulare della Comunit  Autonoma, specialmente in materia di trasporti, infrastrutture, telecomunicazioni, energia, ambiente, turismo e pesca, nonch  a garantire uno strumento finanziario che, indipendentemente dal sistema di finanziamento della Comunit  Autonoma, doti l'arcipelago dei fondi necessari all'applicazione del suddetto regime speciale.

⁵⁹ Tale dotazione   stata introdotta sia per l'*outr -mer* che per la Corsica, e contribuisce prioritariamente «alla realizzazione di infrastrutture portuali e aeroportuali destinate al trasporto e alla gestione di passeggeri e merci, poi all'implementazione o alla realizzazione di infrastrutture stradali e ferroviarie o alle operazioni di investimento che si iscrivano nel quadro di un progetto globale di sviluppo del territorio della Corsica, in particolare nell'ambito delle politiche pubbliche attuate per sostenere le aree interne e montane» (art. L. 4425-26 CGCT).

⁶⁰ Ai sensi dell'art. 149, VI «*Si, pour la collectivit  territoriale de Corse, le produit de la taxe sur la valeur ajoutée attribu  pour une année donn e au titre des III, IV et VII représente un montant inférieur pour l'année considérée à la somme de la dotation forfaitaire, de la dotation de p r equation et de la dotation générale de décentralisation notifiées en 2017 en application des articles L. 1614-1   L. 1614-4, L. 4332-4, L. 4332-7 et L. 4332-8 du code général des collectivités territoriales après déduction du montant du concours individualisé défini à l'article L. 4425-26 du même code, la différence fait l'objet d'une attribution   due concurrence d'une part du produit de la taxe sur la valeur ajoutée revenant   l'Etat*»

In adempimento del mandato statutario, le *Cortes* approvarono la legge n. 30 del 1998, sul *Régimen Especial de las Illes Balears*, normativa che, come riconosciuto successivamente dallo stesso legislatore, pur prevedendo misure in diversi ambiti economici e sociali, era connotata da estrema genericità e dunque necessitava, con eccezione della disciplina sui trasporti, di una attuazione successiva attraverso il lavoro di commissioni miste settoriali, che per varie ragioni, non ultima la numerosità di dette commissioni, è sempre stata rinviata⁶¹. Nel 2019, dapprima, e nel 2023 poi, si è intervenuto con Decreto-legge e con la legge annuale di bilancio dello Stato per riformare integralmente il regime speciale delle isole Baleari⁶².

Ora, al di là delle disposizioni speciali negli ambiti economico-produttivi, ben più dettagliate rispetto al passato (energia e transizione energetica, trasporti, settore nautico) ciò che deve rilevarsi ai fini di una riflessione sul finanziamento della Comunità Autonoma Baleari è un duplice elemento: da un lato, per la prima volta nella storia dell'arcipelago, la legge prevede, esattamente in applicazione della disposizione statutaria, una dotazione speciale e attualmente limitata ad una sperimentazione quinquennale, estranea al sistema di finanziamento autonomico, nota come *Factor de Insularidad de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears*, da assegnarsi annualmente nel bilancio dello Stato a favore della Comunità, e finalizzato a creare e migliorare infrastrutture e sistemi di trasporto, di produzione, distribuzione e stoccaggio di energia, a finanziare borse di studio e di ricerca, a modernizzare e diversificare il settore turistico, a promuovere la ricerca e l'innovazione tecnologica, a migliorare il ciclo dei rifiuti e alla valorizzazione del patrimonio culturale, architettonico e paesaggistico dell'arcipelago baleari. Non si tratta dunque di un trasferimento privo di vincoli di destinazione e di cui la Comunità possa usufruire per la generalità delle sue funzioni e con autonomia di spesa, ma non può negarsi come un tale strumento rappresenti senza dubbio un elemento innovativo nel regime di finanziamento sino ad ora esistente, che peraltro ha già distribuito somme ingenti (sino ad ora si registrano 182 milioni nel 2021 e 109 milioni nel 2022).

A latere di una tale innovazione è stata più di recente introdotto, nella legge di bilancio per l'anno 2023, e anche in questo caso in via sperimentale per cinque anni, sino al 2028, un regime fiscale speciale che comporta riduzioni sulla base imponibile dell'*impuesto sobre sociedades* (IR) e dell'*impuesto sobre la renta de no residentes* (IRNR) di importo pari al 90 per cento degli investimenti intrapresi in imprese aventi sede nelle Isole Baleari, nonché, per coloro che siano soggetti a tassazione IRPF, si prevedono deduzioni pari all'80 per cento degli investimenti sull'arcipelago. A tali benefici se ne associano ulteriori su IR, IRNR e IRPF per le imprese industriali, agricole, di allevamento e pesca di medie dimensioni, che comportano la riduzione del 10 per cento sull'imposta netta, che passa al 25 per cento nell'ipotesi in cui l'organico dell'impresa sia incrementato per almeno tre anni.

⁶¹ Ciò si rileva nel preambolo del Real Decreto Ley n. 4/2019, che riscrive integralmente il regime speciale delle Isole Baleari e abroga la legge del 1998.

⁶² I. Socorro Quevedo, *El Régimen especial de las Islas Baleares. Comparación con el REF de Canarias*, in *Hacienda Canaria*, 50, 2019.

5. Il modello unitario: le regioni insulari della Grecia

Nel modello unitario rientrano, tra le realtà insulari oggetto di studio, le sole regioni insulari greche, per le quali, come si vedrà, non è previsto alcun sistema di finanziamento peculiare, né, oramai, alcun sistema fiscale differenziato, dal momento che, a partire dal 2015, è in corso un piano di rimozione delle specialità fiscali delle isole dell'Egeo.

Un tale modello si caratterizza dunque per non prevedere alcuna differenziazione nel regime fiscale e di finanziamento delle entità insulari rispetto agli enti territoriali continentali, e, nel caso greco, dipende altresì dalla natura unitaria e centralizzata del sistema delle autonomie locali.

Il modello si definisce unitario in ragione del fatto che lo Stato prevede un regime fiscale e di finanziamento speculare per tutte le entità regionali, siano esse continentali o insulari, integralmente fondato, come si vedrà, sul trasferimento di risorse dal bilancio dello Stato.

Il territorio greco è caratterizzato da una forte frammentazione geografica, da un numero cospicuo di isole (a seconda delle modalità di calcolo, fondato sulle dimensioni a partire dalle quali definire un'isola si va dalle 1200 sino alle 6000 isole) da aree montane, da una costa lunga e assai frammentata, come pure, sul piano demografico, da una distribuzione della popolazione estremamente disomogenea sul territorio⁶³.

Tale peculiare condizione, in uno stato saldamente ancorato al principio unitario, ha condotto all'adozione successiva di modelli e geometrie differenti di riparto dei livelli di governo intermedi e locali, a politiche di decentramento e deconcentrazione spesso fallimentari, ed inidonei a rispondere alle esigenze degli abitanti delle zone più remote del paese e con difficoltà di accesso alle funzioni basiche dello stato sociale⁶⁴.

Tra gli anni Ottanta e gli anni Novanta, con l'adesione della Grecia all'allora Comunità Europea, si assistette all'implementazione di un livello di governo ulteriore rispetto alle numerose municipalità, eppure assai lontano, per competenze e per posizione, da un ente di governo locale: trattavasi di in 13 entità regionali decentrate, sorte per la sola finalità di coordinare lo sviluppo regionale, affinché il Paese potesse accedere e gestire i fondi europei di sviluppo. Nel 1994 si assistette poi alla creazione di un livello intermedio di governo locale, trasformando le assai risalenti prefetture (nomarchia) in enti rappresentativi, con consigli elettivi⁶⁵.

Tale improvviso incremento delle competenze (la cui attribuzione ed il cui riparto tra due livelli di governo locale, secondo l'art. 102 della Costituzione Greca, è rimesso integralmente alla legge⁶⁶) e dei livelli di

⁶³ N.-K. Helpas, *Regionalism in Greece, Report della Assembly of European Regions Study on Regionalism*, Giugno 2014.

⁶⁴ N.-K. Hlepas, P. Getimis, *Governing Greek islands: from hierarchies to networks*, in E. Bjorn, M. Haus, G. Terizakis (Hrsg.), *Regieren. Festschrift für Hubert Heinelt*, Wiesbaden, 533 e ss.

⁶⁵ A. Boumpa, A. Paralikas, *The Greek Archipelago: A Unique Representative case-study of differential legal status and of double insularity*, in *Liverpool Law Review*, 42, 2021.

⁶⁶ Questo il testo del comma 1 dell'art. 102 della Costituzione: «*The administration of local affairs shall be exercised by local government agencies of first and second level. For the administration of local affairs, there is a presumption of competence in favour of local*

governo, ha in realtà mostrato fin da subito le sue criticità, con i pubblici dipendenti restii a trasferirsi dall'amministrazione dello Stato, i gruppi di interesse economici scettici rispetto alla classe dirigente locale e all'influenza da potere esercitare nei nuovi enti locali, e, a margine, numerose controversie giudiziarie nelle quali le corti hanno in più occasioni sostenuto che le responsabilità essenziali dello stato non potessero essere trasferite al governo locale⁶⁷.

È in questo contesto che inizia ad affermarsi l'idea per cui occorresse una riforma riparativa e tesa a semplificare le competenze e a ridurre il numero di enti pubblici sul territorio, specie in ragione delle dimensioni relativamente ridotte del Paese⁶⁸, idea che si concretizza con l'avvento del nuovo governo guidato da Papandreou eletto nel 2009, che riesce a darvi realizzazione, complice il concitato momento di avvistamento della crisi finanziaria e la necessità conseguente di ridurre fortemente la spesa pubblica, con l'approvazione della nota legge *Kallikratis* (Legge 3852/2010).

La legge ha prodotto una profonda ristrutturazione dell'amministrazione locale e delle sue competenze, procedendo alla riduzione del numero delle municipalità (Demos) dalle 1034 esistenti a sole 352, spostando il secondo livello di governo locale sul piano regionale, con 13 regioni dotate di organi rappresentativi e direttamente eletti, e deconcentrando l'amministrazione dello stato ad un livello ancor superiore, le *Apokentromeni Diikesi*.

La maggior parte delle isole greche è dunque oggi situata nell'ambito di una delle quattro regioni insulari delle tredici nuove entità regionali, e trattasi dell'arcipelago del Nord Egeo, del sud Egeo, della regione di Creta e delle Isole Ionie.

Nonostante il nome loro attribuito, le regioni greche non possono classificarsi alla stregua delle regioni italiane, delle comunità autonome spagnole e probabilmente nemmeno delle regioni francesi, giacché queste non trovano riconoscimento costituzionale e possono in ogni momento essere soppresse o riformate con legge.

La legge *Kallikratis*, ispirata al principio di attribuire la più gran parte delle competenze alle autorità municipali, ed in particolare quelle previamente attribuite alle prefetture, ha attribuito alle nuove regioni competenze in materia di pianificazione urbana, foreste, controllo sulle autorità locali, gestione delle strade, sviluppo economico, formazione professionale, sistemi di gestione dei rifiuti, controlli ambientali, trasporti.

Premesso che le regioni greche non godono di poteri legislativi, ma solo di poteri amministrativi il cui esercizio è fortemente condizionato dalla legge, occorre ora guardare al profilo finanziario.

Il punto centrale da porre in rilievo è l'unitarietà del modello di finanziamento delle regioni, che non tiene in considerazione le peculiari condizioni delle regioni insulari: in un ordinamento dove la spesa totale dei due livelli di governo locale ammontava a poco più del 2.8 per cento del PIL nel 2011, appare evidente come la quasi interezza delle funzioni pubbliche

government agencies. The range and categories of local affairs, as well as their allocation to each level, shall be specified by law».

⁶⁷ N.-K. Helpas, *op. cit.*

⁶⁸ *Ibidem.*

sia esercitata dallo stato con la sua amministrazione. Il potere impositivo rimane saldamente nelle mani del Parlamento nazionale, giacché, ai sensi dell'art. 78 della Costituzione, i soggetti, i presupposti, le aliquote e le esenzioni dalla tassazione possono essere approvati esclusivamente dall'intera assemblea. Certo, nel 2001 si è introdotto in Costituzione il potere degli enti locali di approvare "local revenues", nonché un generico riferimento alla autonomia fiscale, e tuttavia, per quanto attiene in particolare alle regioni, tutte le loro spese dipendono integralmente da trasferimenti statali⁶⁹.

I trasferimenti di natura ordinaria sono dispensati dal Fondo Centrale delle Autonomie, che destina una quota delle imposte riscosse sull'intero territorio nazionale.

In particolare, il fondo è finanziato, per coprire le spese regionali, dal 4 per cento dell'IVA e dal 2,4 per cento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (art. 260 della Legge *Kallikratis*). Il fondo è dapprima ripartito per aree tematiche di spesa e solo successivamente ripartito tra i governi locali sulla base di variabili quali la popolazione, lo stato del sistema infrastrutturale e il livello dei servizi sociali. Anche la capacità di spesa delle regioni è fortemente limitata dalla legge, monitorata dall'amministrazione centrale e soggetta ad una rigorosa programmazione e rendicontazione.

L'unico regime peculiare che le isole greche, ed in particolare le isole dell'Egeo meridionale e poi anche quelle dell'Egeo settentrionale, hanno mantenuto per lungo tempo è stato quello fiscale: il regime di tassazione indiretta è stato lungamente inapplicato nel Dodecaneso, sino al 1986, allorquando si sono introdotte aliquote IVA ridotte dal 30 al 15 per cento, ed una esenzione per i prodotti da tabacco, per l'elettricità e per i prodotti petroliferi.

Tali regimi fiscali speciali, come detto sopra estesi a tutte le isole dell'Egeo con l'eccezione di Creta, non sono mai stati applicati alle isole del Mar Ionio, scelta piuttosto criticabile sul piano del riconoscimento dei costi e degli svantaggi dell'insularità di questa significativa porzione del territorio greco. Tuttavia, già a partire dal 2011, le misure di risanamento del bilancio greco, hanno progressivamente inciso anche sul regime fiscale delle isole dell'Egeo, ed è in corso un progressivo allineamento delle aliquote IVA rispetto agli standard della penisola⁷⁰.

Giuseppe Naglieri
Dipartimento di Giurisprudenza
Università degli studi di Bari "Aldo Moro"
giuseppe.naglieri@uniba.it

⁶⁹ N.-K. Helpas, *op. cit.*

⁷⁰ Δημήτρης Μενιάδης, *Το ειδικό φορολογικό καθεστώς των νησιών στην Ελλάδα*, disponibile su: <https://www.politischios.gr/parembaseis/eidiko-forologiko-kathestos-ton-nision-stin-ellada>.