

Il Dipartimento Jonico in “Sistemi Giuridici ed Economici del Mediterraneo: società, ambiente, culture” (DJSGE) è il primo dipartimento dell’Università degli Studi di Bari Aldo Moro con sede a Taranto. Esso nasce dall’aggregazione di docenti e ricercatori della II Facoltà di Giurisprudenza, della II Facoltà di Economia, dei corsi di laurea in Scienze della Formazione (Facoltà di Scienze della Formazione) e in Scienze Infermieristiche (Facoltà di Medicina) di Taranto intorno a tematiche di ricerca e di formazione rispondenti alla vocazione mediterranea dell’area ionica: ambiente, tutela della salute e del territorio, diritti ed economie del mare, valorizzazione dei saperi e delle culture dello spazio euro-mediterraneo.

58

DJSGE Collana del Dipartimento Jonico  
in “Sistemi Giuridici  
ed Economici del Mediterraneo:  
società, ambiente, culture”



UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI DI BARI  
ALDO MORO

**Mario Aulenta**

## Capacità contributiva ed equilibri finanziari dei soggetti attivi

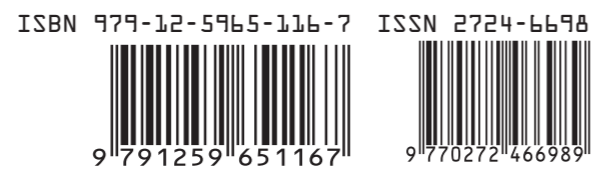
*Prefazione di Antonio F. Uricchio*

Capacità contributiva ed equilibri finanziari dei soggetti attivi

Mario Aulenta



€ 35,00



CACUCCI  
EDITORE

Mario Aulenta

# **Capacità contributiva ed equilibri finanziari dei soggetti attivi**

Prefazione di  
*Antonio Felice Uricchio*



CACUCCI  
EDITORE  
2022

Questo volume è stampato con il contributo straordinario dell'Università degli Studi di Bari Aldo Moro.

*L'Archivio della Casa Editrice Cacucci, con decreto prot. n. 953 del 30.3.2022 della Soprintendenza Archivistica e Bibliografica della Puglia-MiC, è stato dichiarato **di interesse storico particolarmente importante** ai sensi degli articoli 10 c. 3, 13, 14 del d. lgs. 42/2004.*

---

PROPRIETÀ LETTERARIA RISERVATA

---

© 2022 Cacucci Editore - Bari

Via Nicolai, 39 - 70122 Bari - Tel. 080/5214220

<http://www.cacuccieditore.it> e-mail: [info@cacucci.it](mailto:info@cacucci.it)

Ai sensi della legge sui diritti d'Autore e del codice civile è vietata la riproduzione di questo libro o di parte di esso con qualsiasi mezzo, elettronico, meccanico, per mezzo di fotocopie, microfilms, registrazioni o altro, senza il consenso dell'autore e dell'editore.

**Collana del Dipartimento Jonico in “Sistemi Giuridici  
ed Economici del Mediterraneo: società, ambiente, culture”  
Università degli Studi di Bari “Aldo Moro”**

**1. Francesco Mastroberti** (*a cura di*)

La “Testa di Medusa”. Storia e attualità degli usi civici

**2. Francesco Mastroberti, Stefano Vinci, Michele Pepe**

Il *Liber Belial* e il processo romano-canonico in Europa tra XV e XVI secolo

**3. Bruno Notarnicola, Antonio Felice Uricchio, Giuseppe Tassielli, Pietro Alexander Renzulli, Gianluca Selicato**

Elaborazione di un modello di applicazione dei principi e degli strumenti dell’ecologia industriale ad un’area vasta

**4. Fabio Caffio, Nicolò Carnimeo, Antonio Leandro**

Elementi di Diritto e Geopolitica degli spazi marittimi

**5. Aurelio Arnese**

Usura e *modus*. Il problema del sovraindebitamento dal mondo antico all’attualità

**6. Antonio Uricchio** (*a cura di*)

Azione di contrasto della pirateria: dal controllo dei mari a quello dei flussi finanziari

**7. Andrea Buccisano**

Assistenza amministrativa internazionale dall’accertamento alla riscossione dei tributi

**8. Stefano Vinci**

Regimento et governo. Amministrazione e finanza nei comuni di Terra d’Otranto tra antico e nuovo regime

**9. Francesco Mastroberti**

Costituzioni e costituzionalismo tra Francia e Regno di Napoli (1796-1815)

**10. Mario Angiulli**

I contributi consortili tra beneficio e capacità contributiva

**11. Salvatore Antonello Parente**

Criteri di deducibilità delle passività e limiti quantitativi del tributo successorio

**12. Antonio Felice Uricchio** (*a cura di*)

L’emergenza ambientale a Taranto: le risposte del mondo scientifico e le attività del polo “Magna Grecia”

**13. Paolo Pardolesi**

Profili comparatistici di analisi economica del diritto privato

**14. Danila Certosino**

Mediazione e giustizia penale

**15. Piergiuseppe Otranto**

Internet nell’organizzazione amministrativa. Reti di libertà

**16. Antonio Felice Uricchio, Mario Aulenta, Gianluca Selicato** (*a cura di*)

La dimensione promozionale del fisco

**17. Claudio Sciancalepore**

Cambiamenti climatici e *green taxes*

**18. Paola Caputi Iambrenghi**

La funzione amministrativa neutrale

**19. Francesco Scialpi**

REF canario e zone franche: la leva fiscale al servizio delle *environmental policy*

**20. Michele Indelicato**

Neuroscienze e scienze umane

**21. Federico Lacava, Piergiuseppe Otranto, Antonio Uricchio (a cura di)**

Funzione promozionale del diritto e sistemi di tutela multilivello

**22. Nicolò Carnimeo**

Fuoco a bordo. *Safety management*, ruoli e responsabilità nel trasporto marittimo passeggeri

**23. Aurelio Arnese**

La *similitudo* nelle *Institutiones* di Gaio

**24. Paola Marongiu**

La responsabilità civile dell'Amministrazione finanziaria fra passato e presente

**25. Angelica Riccardi**

Disabili e lavoro

**26. Filippo Varazi**

Appunti sulla riferibilità soggettiva delle sanzioni amministrative tributarie

**27. Laura Costantino**

La problematica degli sprechi nella filiera agroalimentare. Profili introduttivi

**28. Giovanna Mastrodonato**

Profili procedurali nella nuova amministrazione condivisa in Europa

**29. Laura Tafaro**

Dagli eroi alle celebrità. Icone e diritto civile

**30. Piergiuseppe Otranto**

Silenzio e interesse pubblico nell'attività amministrativa

**31. Ignazio Lagrotta**

La crisi dei partiti e la democrazia in Italia. *Seconda edizione*

**32. Giovanni Guzzardo**

Decostruzione amministrativa nel governo del territorio

**33. Mario Angiulli**

La disciplina dei fenomeni elusivi/evasivi: dalla collaborazione tra fisco e contribuente alla cooperazione internazionale

**34. Giuseppe Antonio Recchia**

Studio sulla giustiziabilità degli interessi collettivi dei lavoratori

**35. Giulia Chironi**

La tassazione dei beni comuni

**36. Giovanna Petrillo**

L'abuso dello schermo societario nella disciplina fiscale delle società di comodo. Profili sistematici ed effetti distorsivi

**37. Giuseppina Pizzolante**

La lotta alle frodi finanziarie nel diritto penale europeo. Tra protezione degli interessi economici dell'Unione europea e nuove sfide poste da bitcoin e criptovalute

- 38. Giuseppe Sanseverino**  
Ordine pubblico e buon costume nel diritto della proprietà intellettuale
- 39. Antonio Felice Uricchio, Maria Casola (a cura di)**  
*Liber Amicorum* per Sebastiano Tafaro. L'uomo, la persona e il diritto
- 40. Salvatore Antonello Parente**  
Il catasto e gli estremi catastali. Regole di governo e funzione impositiva
- 41. Guglielmo Fransoni (a cura di)**  
L'analogia nel diritto tributario
- 42. Corrado Spriveri**  
Il sistema penale tributario in Italia. Dalla teoria alla prassi applicativa. Alla luce delle novità introdotte dal c.d. Decreto Fiscale (d.l. n. 124/2019 convertito con modificazioni dalla legge n. 157/2019)
- 43. Filippo Luigi Giambrone**  
Finanzföderalismus als Herausforderung des Eu-roparechts
- 44. Antonio Felice Uricchio, Filippo Luigi Giambrone**  
Entwicklungen im italienischen Steuerrecht als Herausforderung des neuen europäischen Entwicklungsprozesses
- 45. Antonio Felice Uricchio, Filippo Luigi Giambrone**  
European Finance at the Emergency test
- 46. Flavio Parente**  
Gli steroidi anabolizzanti androgenici nelle discipline sportive: la tossicità per distretto
- 47. Paolo Pardolesi, Anna Bitetto**  
Tutela collettiva e azione di classe. Un'analisi comparativa
- 48. Antonio Felice Uricchio, Giuseppe Riccio, Ugo Ruffolo (a cura di)**  
Intelligenza artificiale tra etica e diritti. Prime riflessioni a seguito del libro bianco dell'Unione europea
- 49. Antonio Felice Uricchio, Gianluca Selicato (a cura di)**  
Atti della Summer School in "Circular Economy and Environmental Taxation"
- 50. Pierre de Gioia Carabellese**  
Cartolarizzazioni semplici, trasparenti e standardizzate. Dallo *shadow banking* al *techno banking*
- 51. Francesco Perchinunno**  
La libertà personale in trasformazione. Genesi, itinerari e mutazioni
- 52. Annamaria Bonomo, Laura Tafaro, Antonio Felice Uricchio (a cura di)**  
Le nuove frontiere dell'eco-diritto
- 53. Guglielmo Fransoni**  
Casi e osservazioni di diritto tributario
- 54. Francesco Sporta Caputi**  
Gli strumenti finanziari partecipativi tra esigenze del finanziamento societario e problemi di *governance*
- 55. Carmela Garofalo**  
Le politiche per l'occupazione tra aiuti di Stato e incentivi in una prospettiva multilivello

**56. Cosima Iaria Buonocore**

L'arbitrato irrituale

**57. Antonio Felice Uricchio, Gianluca Selicato** *(a cura di)*

Green Deal e prospettive di riforma della tassazione ambientale. Atti della II Summer School in Circular Economy and Environmental Taxation – Bari  
17-24 settembre 2021

**58. Mario Aulenta**

Capacità contributiva ed equilibri finanziari dei soggetti attivi

**Collana della II Facoltà di Giurisprudenza  
Università degli Studi di Bari Aldo Moro  
Sede di Taranto**

**1. Antonio Incampo**

Metafisica del processo. Idee per una critica della ragione giuridica

**2. Antonio Uricchio**

Le frontiere dell'imposizione tra evoluzione tecnologica e nuovi assetti istituzionali

**3. Paola Pierri**

L'ignoranza dell'età del minore nei delitti sessuali

**4. Concetta Maria Nanna** (*a cura di*)

Diritto vivente e sensibilità dell'interprete

**5. Marta Basile**

Il principio di collaborazione tra fisco e contribuente

**6. Antonio Uricchio** (*a cura di*)

Nuove piraterie e ordinamenti giuridici interni e internazionali

**7. Paolo Pardolesi** (*a cura di*)

Seminari di diritto privato comparato

**8. Nicola Triggiani** (*a cura di*)

La messa alla prova dell'imputato minorenni tra passato, presente e futuro.

L'esperienza del Tribunale di Taranto

**9. Salvatore Antonello Parente**

I modelli conciliativi delle liti tributarie

**10. Nicola d'Amati e Antonio Uricchio** (*a cura di*)

Giovanni Carano Donvito scritti scelti di scienza delle finanze e di diritto finanziario

**11. Antonio Uricchio**

Il federalismo della crisi o la crisi del federalismo? Dalla legge delega 42/2009 ai decreti attuativi e alla manovra salva Italia

**12. Antonio Uricchio** (*a cura di*)

I percorsi del federalismo fiscale

**13. Francesco Fratini**

Gli interpellanti tributari tra doveri di collaborazione dell'amministrazione finanziaria e tutela del contribuente. Contributo allo studio delle tutele nei confronti degli atti non autoritativi dell'amministrazione finanziaria nell'ambito di una prospettiva de iure condendo del sistema delle garanzie dei tax payers

**14. Paolo Pardolesi**

Contratto e nuove frontiere rimediale. Disgorgement v. Punitive damages

**15. Annamaria Bonomo**

Informazione e pubbliche amministrazioni dall'accesso ai documenti alla disponibilità delle informazioni



- 16. Gaetano Dammacco, Bronislaw Sitek, Antonio Uricchio** (*a cura di*)  
Integrazione e politiche di vicinato. Nuovi diritti e nuove economie  
Integration and neighbourhood policies. New rights and new economies.  
Integracja i polityki sąsiedztwa. Nowe prawo i nowa ekonomia
- 17. Sławomir Kursa**  
La diseredazione nel diritto giustiniano
- 18. Concetta Maria Nanna**  
Doveri professionali di status e protezione del cliente-consumatore. Contributo alla teoria dell'obbligazione senza prestazione
- 19. Umberto Violante**  
Profili giuridici del mercato dei crediti in sofferenza
- 20. Filippo Rau**  
La procura alle liti nel processo civile e nel processo tributario
- 21. Nicolò Carnimeo**  
La tutela del passeggero nell'era dei vettori low cost. Annotato con la giurisprudenza
- 22. Giuseppe Ingraio**  
La tutela della riscossione dei crediti tributari
- 23. Antonio Incampo**  
Filosofia del dovere giuridico
- 24. Nicolò Carnimeo**  
La pesca sostenibile nel mediterraneo. Strumenti normativi per una politica comune
- 25. Daniela Caterino**  
Poteri dei sindaci e governo dell'informazione nelle società quotate
- 26. Giuseppina Pizzolante**  
Diritto di asilo e nuove esigenze di protezione internazionale nell'Unione europea
- 27. Vincenzo Caputi Jambrenghi** (*a cura di*)  
Effetti economico sociali del federalismo demaniale in Puglia
- 28. Antonio Perrone**  
Fatto fiscale e fatto penale: parallelismi e convergenze
- 29. Maria Concetta Parlato**  
Le definizioni legislative nel sistema penale tributario
- 30. Antonio Uricchio** (*a cura di*)  
Federalismo fiscale: evoluzione e prospettive
- 31. Maria Rosaria Piccinni**  
Il tempo della festa tra religione e diritto
- 32. Gianluca Selicato**  
Il nuovo accertamento sintetico dei redditi

Collana del Dipartimento Jonico in “Sistemi Giuridici ed Economici del Mediterraneo: società, ambiente, culture” - Università degli Studi di Bari Aldo Moro.

Direzione: Bruno Notarnicola, Riccardo Pagano, Nicola Triggiani

Comitato Scientifico: Cesare Amatulli, Massimo Bilancia, Annamaria Bonomo, Maria Teresa Paola Caputi Jambrenghi, Nicolò Carnimeo, Daniela Caterino, Nicola Fortunato, Pamela Martino, Maria Concetta Nanna, Fabrizio Panza, Pietro Alexander Renzulli, Umberto Salinas, Paolo Stefani, Laura Tafaro, Giuseppe Tassielli.

Comitato Direttivo: Aurelio Arnese, Danila Certosino, Luigi Iacobellis, Ivan Ingravallo, Ignazio Lagrotta, Francesco Moliterni, Paolo Pardolesi, Angelica Riccardi, Claudio Sciancalepore, Nicola Triggiani, Antonio Felice Uricchio\*, Umberto Violante.

Comitato di Redazione: Patrizia Montefusco (Capo redattore), Federica Monteleone, dottorandi di ricerca (Francesca Altamura, Michele Calabria, Marco Del Vecchio, Francesca Nardelli, Francesco Scialpi, Andrea Sestino, Pierluca Turnone).

Il presente volume è stato sottoposto ad una procedura di valutazione basata sul sistema di *Peer Review* a “doppio cieco”.

Gli atti della procedura di revisione sono consultabili presso la segreteria del Dipartimento Jonico.

---

\* In aspettativa per incarico assunto presso l'ANVUR.

## SOMMARIO

Prefazione .....	1
------------------	---

INTRODUZIONE .....	3
--------------------	---

### CAPITOLO 1

#### EVOLUZIONE DEL CONCETTO DI CAPACITÀ CONTRIBUTIVA, FINO ALLA SUA “COSTITUZIONALIZZAZIONE”

1. La crisi del “corrispettivismo” .....	11
2. Le sistemazioni iniziali .....	15
3. La potestà di imperio, incanalata nell’obbligazione di stampo civilistico .....	18
4. Il concetto di capacità contributiva, pre-Costituzione .....	23
5. La potestà tributaria .....	24
6. L’approdo di talune posizioni autoritarie nella dottrina dichiarativistica .....	27
7. Riferimenti personalistici, nella giustificazione dell’imposta .....	29
8. Spiegazione delle tasse, imposte a-causali e causa del tributo .....	31
9. I lavori preparatori, nella stesura dell’art. 53, primo comma, Cost. ....	36
10. L’inserimento del principio di capacità contributiva nella Parte prima, Titolo IV, recante i rapporti politici e, al contempo, la protezione del contribuente .....	38
11. La scatola (non più) vuota, e lo Stato-leone .....	42
12. Il superamento dell’autoritarismo impositivo e le nuove esigenze di giustificazione del tributo .....	46

CAPITOLO 2

IL RUOLO DELL'ART. 53, 1<sup>o</sup>, NELLA GIUSTIFICAZIONE  
E DEFINIZIONE DEI TRIBUTI

SEZIONE I

LA GIUSTIFICAZIONE DELLE SOLE IMPOSTE E  
CONTRIBUTI, ED IL RICHIAMO ALL'ART.2 COST.

1. Il fatto, la giustificazione dell'imposta e la definizione: breve introduzione . . . . .	55
2. La giustificazione, limitata alle sole imposte, e la dottrina della cd. capacità contributiva qualificata . . . . .	58
3. Il principio di capacità contributiva, a giustificazione delle sole imposte, dirette ed indirette. . . . .	59
4. Segue: intangibilità delle fonti . . . . .	62
5. La giustificazione della capacità contributiva circoscritta anche ai contributi speciali . . . . .	65
6. La funzione solidaristica limitata alle sole imposte e contributi speciali, in connessione con l'art. 2 Cost. . . . .	67
7. Il legame tra art. 2 e l'art. 53 Cost. . . . .	70

SEZIONE II

I PROBLEMI DI GIUSTIFICAZIONE DELLE TASSE

1. La divisibilità del servizio. . . . .	74
2. Il vantaggio . . . . .	77
3. Critica alla divisibilità del servizio e gradualità nelle tasse . . . . .	82
4. Legge-presupposto-obbligazione . . . . .	86
5. Funzionalità della tassa. . . . .	88

SEZIONE III

L' "APERTURA ALARE" DELLA GIUSTIFICAZIONE

1. La giustificazione del tributo riguarda non solo imposte e contributi speciali, ma anche le tasse . . . . .	91
2. "Tributarietà", servizi pubblici e beneficio. . . . .	93
3. "Tributarietà" e teoria razionalistica. . . . .	96
4. "Tributarietà", uguaglianza ed art. 3 Cost. . . . .	100

SEZIONE IV  
DEFINIZIONE

1. L'incognita di una potestà tributaria, senza ragionevolezza contributiva .....	105
2. La tributarietà, quale vocazione dell'art. 53 a definire i tributi .....	108
3. Le tesi contrarie .....	112
4. Il ruolo dell'art.136 Cost. ....	118
5. Il ruolo dell'art.75 Cost. nella definizione dei tributi .....	120
6. I prelievi non tributari e l'art. 23. ....	123

CAPITOLO 3

I CONTENUTI IMMANENTI: DALLA RAGION DI  
STATO ALLE RAGIONI DI GARANZIA

1. Dalla ragion di Stato: l'interesse fiscale .....	129
2. Funzione fiscale, interesse fiscale e dovere tributario .....	131
3. Rapporto tra interesse fiscale e capacità contributiva. ....	133
4. Indisponibilità vs. deflazioni. ....	135
5. Indisponibilità, presunzioni, e predeterminazioni normative .....	137
6. Catastizzazioni .....	141
7. Semplicità .....	143
8. Razionalità .....	145
9. Riparto e capacità contributiva relativa .....	146
10. La lesione del riparto .....	152
11. Verso le ragioni di garanzia: l'effettività .....	153
12. Effettività e concezione soggettiva .....	160
13. Attualità e definitività .....	161
14. Le limitazioni al potere di imposizione .....	163
15. Il limite inferiore costituito dal minimo vitale delle persone fisiche ..	165
16. Ámbito di operatività del minimo, nell'imposta personale .....	167
17. Capacità contributiva sostanziale o procedurale. ....	169
18. Giudizio costituzionale tributario e influenza dell'art. 53 Cost. ....	172
19. Il principio di capacità contributiva come principio interpretativo ...	174
20. La capacità contributiva nel diritto unionale .....	175

CAPITOLO 4

LA FUNZIONE FISCALE DELL'ART. 53  
NELL'INTERMEDIAZIONE DEI BILANCI PUBBLICI

1. Funzione fiscale .....	179
2. Tributi vicini ai cittadini e capacità contributiva relativa. ....	181

3. La capacità contributiva quale variabile indipendente e l'unica tasca chiamata a contribuire. . . . .	186
4. Continenza tributaria e mozione pre-giuridica . . . . .	195
5. Gli enti territoriali stabiliscono ed applicano tributi ed entrate propri .	202
6. L'entrata, e poi la spesa. . . . .	210
7. La spesa, e poi l'entrata . . . . .	216
8. La valenza finanziaria dell'art. 53, 1°, Cost. . . . .	224
9. La finalizzazione orizzontale di bilancio, quale elemento del tributo .	230
10. La tutela del bilancio, quale elemento del tributo. . . . .	236
11. La scansione temporale e la tenuta democratica. . . . .	243

## CAPITOLO 5

### DUTTILITÀ DEI TRIBUTI E COPERTURA COSTITUZIONALE

1. L'utilità di sussumere nella tributarietà. . . . .	251
2. Promovimento e tributi extra-fiscali. . . . .	251
3. Misure afflittive . . . . .	255
4. Tributarietà per tutele o garanzia . . . . .	259
5. Sistema tributario ed unica tasca . . . . .	266
6. Pluralità di soggetti attivi ed unica tasca . . . . .	274
7. L'efficienza del tributo . . . . .	276
8. Il campo di elezione della dialettica sulla duttilità: di taluni tributi ambientali e locali. . . . .	278
9. Composito concorso dei vari prelievi. . . . .	283
10. Tributi e altre prestazioni imposte . . . . .	287

## CAPITOLO 6

### CAPACITÀ CONTRIBUTIVA E DEFICIT DI RAPPRESENTANZA DEMOCRATICA

1. La centralità parlamentare . . . . .	293
2. Il presunto fallimento della "erarietà" . . . . .	296

Appendice bibliografica. . . . .	301
----------------------------------	-----

## Prefazione

Come osservava Luigi Einaudi «gli uomini vogliono istintivamente rendersi ragione del perché pagano; e se quella ragione non è spiegata chiaramente, gridano all'ingiustizia. La credenza nella monarchia o nella repubblica (...) è un atto di fede. Ma la credenza nell'imposta sul reddito, sul patrimonio o sulle eredità o sui consumi non è un atto di fede». Il collegamento tra entrate tributarie e spesa pubblica, spesso evaporato nella ricostruzione della dottrina tributaria, è fortemente valorizzato dall'art. 53 della Costituzione che, nell'assumere il principio di capacità contributiva come causa giustificatrice del prelievo tributario, esprime uno stretto collegamento tra tributo e spesa pubblica, in piena aderenza alla tradizione giuridico finanziaria della cultura italiana e coerentemente con le politiche redistributive della ricchezza, proprie dello Stato sociale.

Il saggio che qui si presenta apprezza appieno la duplice dimensione del principio di capacità contributiva, sia come fondamento del prelievo e necessario raccordo tra fattispecie imponibile e soggettività tributaria, sia come strumento di governo per poter garantire i diritti sociali e la tutela dei valori contemplati dalla Costituzione attraverso la spesa pubblica. In questo ambito, affrontati i diversi temi della valenza giustificatrice e dell'apporto definitorio del principio di capacità contributiva nel campo dei tributi e ricostruiti gli orientamenti della dottrina e della giurisprudenza costituzionale, l'Autore affronta il delicato tema del raccordo tra art. 53 della Costituzione e della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, che, come è noto, ha elevato a rango costituzionale il principio dell'equilibrio finanziario, impegnando i diversi soggetti attivi del prelievo (Governo centrale ed Enti territoriali). Più precisamente, il nuovo comma 1 dell'art. 97 Cost. richiede che tutte le amministrazioni pubbliche “in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico”. Il nuovo art. 119 Cost. riconosce agli enti territoriali l'autonomia di entrata e di spesa seppure “nel rispetto dell'equilibrio dei relativi

bilanci” e nella “osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall’ordinamento dell’Unione europea.”.

Il lavoro, ricco e pregevole, si giova dell’esperienza dell’Autore che, oltre all’impegno accademico nell’ateneo barese (prima nel Dipartimento ionico, nella cui collana è ospitato e poi nel Dipartimento di economia e finanza), ha anche ricoperto vari incarichi istituzionali come, ad esempio, quello di Direttore della Finanza della Regione Puglia.

Antonio F. Uricchio



## Introduzione

Tra l'anno di entrata in vigore della Costituzione (1948) e il decennio successivo alla riforma dei primi anni '70 (L.n.825.1971), trascorse un periodo in cui le fonti del sistema tributario erano praticamente solo statali e i tributi, oltre a prelievi locali di varia congerie, si situavano generalmente nel tradizionale perimetro redditi-patrimonio-consumi<sup>1</sup>. Le scelte di fondo o anche solo sintomatiche di tale contesto culturale, quali, ad esempio, il completo cumulo dei redditi, strumentale alla effettiva progressività dell'IRPEF con molte aliquote e scaglioni, l'imposta plurifase sui consumi al posto dell'IGE monofase, o la progressività anche in un'imposta indiretta quale l'INVIM, poggiavano su un *milieu* temporalmente uniforme con lo scenario che aveva portato all'adozione dell'art.53 Cost. Quest'articolo, di per sé, aveva comunque avuto fin da subito il merito di aver avviato la fuoriuscita dal diritto tributario degli schemi teorici connessi alla teoria dei diritti pubblici soggettivi e allo strapotere del cd. Stato etico<sup>2</sup>, anche perché al principio di capacità era consustanziale, sebbene complementare, il concetto di limite<sup>3</sup> alla tassazione, in termini di minimo vitale.

---

<sup>1</sup> Cfr., VANONI E., *Lezioni di diritto finanziario e scienza delle finanze*, Padova, 1937, p. 87.

<sup>2</sup> “Obliterare e cancellare l'art. 53 significherebbe tornare alle concezioni per le quali l'imposta altro non era che l'espressione del dovere di obbedienza e sudditanza, concezioni che hanno attraversato l'Italia e l'Europa per almeno mezzo secolo”: così, MARONGIU G., *La crisi del principio di capacità contributiva nella giurisprudenza della Corte costituzionale dell'ultimo decennio*, in *Dir.prat.trib.*, 1999, I, p.1757.

<sup>3</sup> L'esigenza che mosse i Costituenti riguardava le preoccupazioni circa l'unica tasca del contribuente che contribuisse complessivamente, mercé capacità contributiva. Esigenza ben presente anche nella scelta accentratrice della riforma del 1971, si sosteneva che, tenuto conto che la capacità contributiva del cittadino è una sola (una sola tasca), bisognasse istituire un sistema fiscale nazionale unitario, ripartendo poi le risorse tra gli enti territoriali”: così, TRUPIANO G., *La*

Nella struttura fiscale erariale dell'epoca, non v'era traccia di altri *player* concorrenti, nella produzione normativa<sup>4</sup>. La capacità contributiva, quale pensata dai Costituenti come nuovo principio tributario dell'allora neonato Stato repubblicano, non era assediata dall'affastellarsi di fonti di diritto finanziario di emanazione non statale<sup>5</sup>, quali le fonti dell'Unione europea<sup>6</sup> e quelle delle Regioni<sup>7</sup> o da prassi regolamentari di Organizzazioni sovra-nazionali o extra-tributarie normo-dicenti<sup>8</sup>, sì che

---

*finanza locale*, in AA.VV. (a cura di BISES B.), *Il progetto della riforma tributaria della Commissione Cosciani cinquant'anni dopo*, Bologna, 2014, p.352.

<sup>4</sup> La concorrenza o concorso tra norme è preferibile al conflitto di norme, perché di conflitto di norme appartenenti ad ordinamenti diversi non si può affermare l'esistenza se non da un punto di vista estrinseco: così, INGROSSO M., *Il credito di imposta*, Milano, 1984, p.214, in nota, con ampi riferimenti.

<sup>5</sup> “Gli Stati moderni hanno perso quote del loro potere politico, e dunque anche del loro potere fiscale, minacciato da spinte centrifughe (come l'appartenenza all'Unione europea, per gli Stati che ne fanno parte) e centripete (le istanze federaliste all'interno degli Stati nazionali)”: così, CARPENTIERI L., *L'illusione della progressività*, Roma, 2012, p.154.

<sup>6</sup> Con i suoi vincoli finanziari che dall'Europa tracimano fino al più piccolo Comune, cfr. URICCHIO A. – AULENTA M. (a cura di), *Dalla finanza pubblica europea al governo degli enti territoriali*, Padova, 2014, *passim*. “È noto infatti che parti sempre più significative dell'ordinamento tributario sono regolate nelle linee fondamentali da regolamenti e direttive comunitarie e nei principi di fondo della Corte di giustizia, venendo significativamente contenuto l'ambito di potestà normativa spettante allo Stato nazionale”: così, BORIA P., *L'interesse fiscale*, Torino, 2002, p.461.

<sup>7</sup> “There are indeed strong analytical similarities between the federal and international problems: many of the difficulties that the EC currently faces are ones that federal states have lived with for decades, but perhaps not resolved”: così, KAMBUR R. - KEEN M., *Jeux Sans Frontières: Tax Competition and Tax Coordination When Countries Differ in Size*, in *The American Economic Review*, n. 4/1993, pp. 877.

<sup>8</sup> “Gli inconvenienti di appiattare il diritto sulla legislazione crescono quanto più si moltiplicano le Autorità pubbliche ammesse a produrre atti legislativi. Il mito dell'onnipotenza legislativa si frammenta tra una pluralità di livelli di normazione, dalla dichiarazione dei diritti dell'Uomo, ai trattati internazionali come quelli europei, alle costituzioni, alla legislazione centrale e regionale”, così, LUPI R., *Società, diritto e tributi*, Milano, 2005, p.30; vd. altresì CIPOLLINA S., *I confini giuridici del tempo presente. Il caso del diritto fiscale*, Milano, 2003, p.3: “si moltiplicano le figure di diritto senza Stato, su scala globale, o locale”; vd. inoltre, ALFANO R., *Tributi ambientali. Profili interni ed europei*, Torino, 2012, p.53: “i mutati scenari storico-politici, la diversa ripartizione delle funzioni di governo, strette tra le spinte centrifughe

attualmente sembri necessario allentare tale morsa<sup>9</sup>.

Non vi era traccia di multinazionali, la cui dimensione finanziaria fosse tale da superare finanche i bilanci di vari Stati europei, per le quali l'ammontare di tassazione fosse una merce sugli scaffali, da minimizzare in comparazione tra i marchi-Stato presenti nel supermarket mondiale<sup>10</sup>.

Oggi, i poteri erariali, a causa della concorrenza tra Stati<sup>11</sup>, appaiono grandemente affievoliti.

In conseguenza del reciproco gioco al ribasso, gli Stati rischierrebbero di esercitare la sovranità erariale perlopiù nei confronti dei residenti titolari di redditi di lavoro dipendente, financo, in tale categoria reddituale, con le ulteriori eccezioni per i pensionati all'estero e per i cd. "impatriati" di lusso<sup>12</sup>: in che consiste una evidente torsione nella tassazione dei redditi delle persone fisiche.

Dopo l'emergere di esigenze e tensioni che potremmo definire post-nazionali, ossia di raggio in parte più ampio, in parte più circoscritto rispetto a quello dei tradizionali Stati-Nazione<sup>13</sup>, l'emergenza sanitaria del COVID sembrerebbe far recuperare una sorta di "rivincita erariale", cioè un nuovo ruolo protagonista in capo a detti Stati<sup>14</sup>,

---

verso l'Europa e centripete verso il federalismo fiscale, e la globalizzazione economica, incidono profondamente sul sistema tributario e suggeriscono una diversa lettura del principio di capacità contributiva".

<sup>9</sup> Occorrono "studi resi necessari dalla progressiva trasformazione che sta subendo il sistema fiscale in conseguenza sia della sempre più forte incidenza su di esso della normativa comunitaria, a monte, sia, soprattutto, del processo di decentramento innestato dal c.d. federalismo fiscale, a valle. Specie questi due fattori di trasformazione serrano l'ordinamento interno in una morsa che solo un'ermeneusi più attenta al dato costituzionale e ponderate iniziative legislative potranno in qualche modo allentare": così, GALLO F., *L'Enciclopedia del diritto e l'evoluzione del diritto tributario*, in *Giur. comm.* n.3/2009, p.554

<sup>10</sup> Cfr. CIPOLLINA S., *I redditi "nomadi" delle società multinazionali nell'economia globalizzata*, in *Riv.dir.fin.sc.fin.*, n.1/2014, p. 21-63, spec. §4; TREMONTI G., *La fiscalità nel terzo millennio*, in *Riv.dir.fin.sc.fin.*, n.1/1998, p. 69-83.

<sup>11</sup> Cfr. CARPENTIERI L., *L'illusione...*, op.cit., p.64. Cfr. altresì LUCIANI M., *Costituzione, tributi e mercato*, in SALVINI L.-MELIS G., *L'evoluzione del sistema fiscale e il principio di capacità contributiva*, Padova, 2014, p. 31,

<sup>12</sup> Su cui, cfr. SARTORI N., *Il regime fiscale dei neoresidenti*, in *Riv.dir.fin.sc.fin.*, n.1/2020, p.32 ss.

<sup>13</sup> Così, FERRERA M., *Modelli di solidarietà*, Bologna, 1993, p.318.

<sup>14</sup> È il *leit-motiv* di TREMONTI G., *Mundus furiosus. Il riscatto degli Stati e la fine della lunga incertezza*, Milano, 2016, *passim* e con accenti diversi, di

offrendo al legislatore tributario l'occasione per allargare l'area impositiva a quelle entità, attualmente non tassate o poco tassate, quali i tributi sull'uso di materie prime non rinnovabili o sull'uso di dati e informazioni sui privati, associando a ciò una riduzione delle imposte sulle famiglie e imprese e un recupero della progressività dell'IRPEF<sup>15</sup>.

Può allora essere ancora attuale verificare l'utilità del principio di capacità contributiva, quale limite di ragionevolezza dell'imposizione, quale *pondus* di giustificazione all'imposizione e quale fondamento della definizione dei tributi, con uno sguardo unitario, che tenga conto non solo dell'ottica del contribuente ma anche della visuale del soggetto attivo (forse, quest'ultima, un po' trascurata), essendo, la capacità contributiva, la variabile indipendente nell'apprensione delle entrate, e quindi in grado di condizionare la gestione vitale dei soggetti attivi-enti pubblici territoriali (Stato compreso), e la loro tenuta democratica<sup>16</sup>.

Può occorrere un'analisi per profili istituzionali, insomma, che tenga conto dei doveri dei soggetti attivi che incamerino i tributi e della necessaria co-presenza di effetti giuridici in capo ai soggetti passivi ed ai soggetti attivi, come si vedrà al capitolo 4.

La capacità contributiva oggi, quale oggetto di studio squisitamente tributario, è altresì assediata dalle incursioni diuturne che compiono gli operatori di altri rami del diritto: si pensi innanzitutto al protagonismo del diritto e della prassi gius-contabile e alle spinte del diritto pubblico dell'economia.

La capacità contributiva oggi, quale oggetto di studio esclusivamente tributario, rischia di essere cedevole rispetto agli studi di scienza delle finanze e di economia pubblica, posto che l'interprete giuridico rischia di fermarsi su di una soglia, in quanto muove dalle considerazioni riguardanti il singolo tributo del singolo contribuente, perché magari a tanto chiamato nel relativo giudizio incidentale di legittimità costituzionale<sup>17</sup>.

---

AMATO G., *Bentornato Stato, ma*, Bologna, 2022, *passim*, di BORIA P., *Il potere tributario*, Bologna, 2021, p. 63-71. Cenni, al riguardo, anche in ROSEMBUJ T., *Tax Complexity and the Return of the State*, in *Rass.trib.*, n.4.2021, p.973 ss., nel § 3.3.

<sup>15</sup> Così, GALLO F., *Il tributo quale indispensabile strumento di politiche redistributive*, in *Rass.trib.*, n.2/2021, p.289.

<sup>16</sup> Cfr., Boria P., *L'interesse...*, op.cit., p. 206.

<sup>17</sup> “Sotto il profilo pragmatico, non va trascurato come il giudizio sulla coerenza sistemica sia alquanto lontano dalla logica decisoria della Corte costituzionale: ciò è dovuto soprattutto a due fattori, quali la scarsa propensione ad un raffronto tra le diverse forme impositive e alle loro mutue relazioni e

Se i tributaristi si trincerano nell'ambito della sola analisi giuridica della singola imposta, può essere difficile dipanare il gomitolo per rinvenire un filo unitario, occorrendo sintetizzarne connotati immanenti e positivi della tassazione e limiti agli eccessi di quest'ultima. E può essere forse utile un'analisi che involga altresì varî campi di indagine, onde determinare detti limiti.

Ne consegue che il bisogno di coerenza e di duttilità applicativa, potrebbe favorire soluzioni omogenee ed inclusive, magari in grado di superare divergenze derivanti dai testi<sup>18</sup>. Per questo, si proverà di seguito ad offrire una interpretazione della capacità contributiva non solo quale elemento di giustificazione dei tributi, ma anche come assetto definitivo degli stessi, senza cercare di tracciare linee di confine tra due o più campi, quanto piuttosto varcandole, per capire cosa stia accadendo<sup>19</sup>, dall'altra parte<sup>20</sup>, così saldando tra loro le spiegazioni del fenomeno

---

alla difficoltà processuale nel portare all'attenzione della Corte un complesso di imposte”, così, MARELLO E., *Contributo allo studio delle imposte sul patrimonio*, Milano, 2006, p.198, in nota; vd. altresì MAFFEZZONI F., *Il principio di capacità contributiva nel diritto finanziario*, Torino, 1970, p.285; POGGIOLI M., *Indicatori di forza economica e prelievo confiscatorio*, Padova, 2012, p.162-167; STEVANATO D., *La giustificazione sociale dell'imposta*, Bologna, 2012, p.249: “una tutela del minimo vitale richiederebbe, per poter essere efficace, di essere rapportata alla capacità globale o complessiva dell'individuo, ma ciò non appare conciliabile col fatto che le singole leggi di imposta si occupano di volta in volta di aspetti limitati e circoscritti di tale astratta capacità complessiva”; vd. BERGONZINI G., *I limiti costituzionali quantitativi dell'imposizione fiscale*, Vol. I, Napoli, 2011, p.283, in nota: “il problema del possibile limite oggettivo alla pressione fiscale complessiva dell'ordinamento è sostanzialmente estraneo al sindacato di legittimità costituzionale”.

<sup>18</sup> Così, FEDELE A., *La definizione del tributo nella giurisprudenza costituzionale*, in *Riv.dir.trib.*, n.1/2018, p.3.

<sup>19</sup> Così, FORTE F., *Causa del potere finanziario e capacità contributiva*, in *Corr.trib.*, n.24/2007, p.1953.

<sup>20</sup> “A nulla vale il contributo del giurista per l'economista che l'ignora e reciprocamente”: così, GRIZIOTTI B., *Per il progresso scientifico degli studi e degli ordinamenti finanziari*, in *Riv.dir.fin.sc.fin.*, n.1/1937, p.3. “Una particolarità delle scienze sociali è di essere tutte variamente interconnesse tra di loro, avendo la loro matrice nella vita associata... Una matrice unitaria che rende importante, anche per ciascuna delle numerose specializzazioni che le scienze sociali hanno avuto negli ultimi secoli, precisare le proprie relazioni con le discipline più generali o con altre discipline settoriali contigue (come accade per il diritto tributario rispetto all'economia e alla politica)”: così, LUPI R., *Evasione fiscale, istituzioni e accordi*, in LA ROSA S. (a cura di), *Autorità e*

tributario<sup>21</sup>, e tenendo conto di “*un’inquietudine degli studiosi di diritto tributario, su quelli che sono i reali confini della materia*”<sup>22</sup>.

Il volume vorrebbe cercare di rispondere a questi interrogativi, addossandosi il compito di condurre ad una ricostruzione unitaria e inclusiva di capacità contributiva e di tributi, perché ancor oggi, anzi vieppiù oggi, visto l’assedio delle istituzioni normo-dicenti e della competizione internazionale tra Stati sovrani, senza “inclusività”, la potestà tributaria rischia di essere monca, cieca ed irrazionale: ciò che starebbe accadendo, ad esempio in tema di esenzioni e *tax expenditures*, o di proliferazione di regimi IRPEF di favore. Perché ancor oggi, e vieppiù oggi, occorre rimarcare che la capacità contributiva è principio fondante del diritto tributario<sup>23</sup>.

Per non perdere di vista il raggiungimento dell’obiettivo del compito suaccennato, non si inseguirà lo specifico approfondimento di tutti i presupposti di imposizione tradizionale (redditi, patrimonio, consumi) o di quelli che si affacciano nella regolazione che insegue le tumultuose modificazioni che la tecnologia, o l’ambiente o l’andamento demografico arrecano, per evitare il rischio di enfiata dilatazione del presente lavoro.

Bensì, si procederà iniziando da una doverosa rassegna del dibattito intercorso sulla capacità contributiva, non dimenticando i cd. classici<sup>24</sup> al riguardo, nel primo capitolo.

---

*consenso nel diritto tributario*, Milano, 2007, p.30. “Dialogare con le scienze naturali, con l’economia, con altri rami del diritto ... allo scopo non di stravolgere i concetti e le nozioni classiche del diritto tributario, bensì per consentire ad esse, pur senza mutare se stesse in modo radicale, di comprendere anche fenomeni nuovi, come quello ambientale, rendendo il diritto tributario e l’armamento che lo connota strumento di effettiva realizzazione di interessi e finalità che ormai non si identificano più esclusivamente con il mero finanziamento delle spese pubbliche”, così, CORDEIRO GUERRA R., *Introduzione*, in DORIGO S.-MASTELLONE P., *La fiscalità per l’ambiente*, Roma 2013, p.19.

<sup>21</sup> Cfr. STEVANATO D., *La giustificazione...*, op.cit., p.9.

<sup>22</sup> Posto che “ci si torna ad interrogare su quali siano i confini rispetto alla sociologia, ad una scienza delle finanze sempre più evanescente, alla psicologia ed alla letteratura”, così, MARELLO E., *Dove inizia il mondo (tributario): leggere Jarach con gli occhiali di Wallace*, in *Riv.dir.fin.sc.fin.*, n.4.2020, p.434. Cfr. PAPARELLA F., *L’autonomia del diritto tributario e i rapporti con gli altri settori dell’ordinamento tra ponderazione dei valori, crisi del diritto e tendenze alla semplificazione dei saperi giuridici*, in *Riv.dir.trib.*, n.6/2019, p. 587 ss.

<sup>23</sup> Così, GIOVANNINI A., *Il diritto tributario per principi*, Milano, 2014, p. 21.

<sup>24</sup> “I principali studi monografici in argomento (i “classici”) si collocano tutti in un periodo di poco superiore ai dieci anni (Giardina, Manzoni, Gaf-

E sebbene i legami della fiscalità di oggi con quella del passato siano molto più tenui di quelli che altre materie giuridiche, come invece sono il diritto civile o quello penale rispetto alle proprie secolari tradizioni<sup>25</sup>, al suddetto iniziale percorso farà seguito, nel secondo capitolo, il tentativo ricostruttivo di ritenere la capacità contributiva sia quale mozione giustificatrice dei tributi sia quale fattore di definizione dei tributi stessi.

Invero, senza un “collante” comune, senza un minimo comun denominatore di rango costituzionale, quale è l’art. 53<sup>26</sup>, si deteriora l’insieme dei tributi e si sfilaccia la sagoma di ciascun tributo. Ciò agevola un legislatore immemore o poco consapevole, che ad esempio voglia disgiungere un prelievo pubblico dal novero dei tributi, spesso tornando poi sui propri passi<sup>27</sup>, soprattutto nella gestione e riscossione dei tributi locali.

Nel terzo capitolo si verificheranno i contenuti che compongono il suddetto minimo comun denominatore, e soprattutto come, oltre a comporsi, si dispieghino da un capo all’altro della naturale dialettica di bilanciamento costituzionale, sì che nel successivo quarto capitolo, alla luce di quanto appaia fin lì dispiegato, si possa dar conto della funzione fiscale dell’art. 53, che interseca ontologicamente i profili istituzionali degli enti pubblici democratici-soggetti attivi.

Grazie a queste riflessioni, che non possono non comprendere tali profili istituzionali, diviene possibile provare, nella parte finale, a riordinare taluni prelievi più in “zona d’ombra” nell’ambito dei tributi, perché rientranti nell’ambito di una potestà che sia predicabile in ragione della tributarietà<sup>28</sup>, della ragionevolezza, del limite alla tassazione e

---

furi, Maffezzoni, Moschetti)”: così, BERGONZINI G., *I limiti...*, op.cit., Vol. I, p.189.

<sup>25</sup> Così, LUPI R., *Fiscalità analitica e giurisprudenza costituzionale*, in AA.VV. (a cura di PERRONE L. e BERLIRI C.) *Diritto tributario e Corte costituzionale*, Napoli, 2006, p.412.

<sup>26</sup> “Se i tributaristi possono e devono dire qualcosa è proprio perché esiste l’art. 53 Cost.”: così, MARONGIU G., *La crisi...*, op.cit., p.1757.

<sup>27</sup> Cfr., DEL FEDERICO L., *Tasse, tributi paracommutativi e prezzi pubblici*, Torino, 2000, p.224.

<sup>28</sup> Con tale termine si intenderà, a fini di rapidità espositiva, l’insieme dei tributi che sia possibile riguardare unitariamente alla luce del principio di capacità contributiva, sia in termini di giustificazione, che in termini di definizione. Cfr. TRIMELONI M., *I caratteri delle entrate tributarie*, Padova, 1973, p.4: “il carattere della tributarietà viene derivato dalla attuazione, nel procedimento normativo-legislativo, del principio costituzionale contenuto nell’art. 53 Cost.,

della democraticità delle scelte pubbliche: in altre parole, ad incasellare in un ordito costituzionale.

Ricordando che mai come oggi, assuma rilievo che l'art. 53 sia stato inserito nei rapporti politici della Costituzione (Tit. IV, prima Parte), perché mai come oggi si rischia di essere meri spettatori di storture fiscali tra cittadini-contribuenti, o si rischia di essere meri utenti, piuttosto che consapevoli contribuenti. Perché solo in questa veste i cittadini, esercitando il proprio dovere civico mercé elettorato attivo<sup>29</sup>, continuano ad esercitare il proprio controllo sulle scelte comuni.

---

che esprime un limite oggettivabile, ossia suscettibile di culminare in un vincolo sulla normazione e di diventare un fattore caratterizzante nella figura giuridica che si viene ad introdurre nell'ordinamento mediante la legge".

<sup>29</sup> "We should also ask ourselves why in recent years there has been a progressive estrangement of the electorate as regards voting ... in fact, there are significant exceptions to the strict correspondence between taxation and representation...": così, FREGNI M.C., *Legitimacy in decision-making in tax law: some remarks on taxation, representation and consent to imposition*, in *Riv.dir.fin.sc.fin.*, n.4/2017, p.410 ss., §4.