

Il principio della riserva di legge

art. 23 Cost.

Tommasina Gioi
(2/67/00017)

Alice Porcu (2/67/00024)

La potestà normativa tributaria è intesa come la potestà di produrre atti normativi diretti alla disciplina del tributo (costituita da norme legislative e regolamentari). L'esercizio della potestà normativa in materia tributaria incontra alcuni vincoli costituzionali, tra questi assume rilevanza l'art.53, che disciplina e fissa il principio della capacità contributiva, l'art.81. comma 3° che vieta di stabilire nuovi tributi e l'enunciato **dell'art.23 Cost.**

L'art. 23 della nostra Costituzione infatti stabilisce che **“Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge.”**

Con questo articolo l'Assemblea costituente stabilì che solamente il Parlamento, attraverso l'approvazione delle leggi, poteva limitare la libertà dei cittadini. A sua volta l'azione del Parlamento veniva limitata dalla Costituzione, che imponeva al legislatore il pieno rispetto delle libertà personali. È chiaro quindi che scelte di politica tributaria sono sottratte al potere discrezionale dell'esecutivo, quindi sottratte al potere discrezionale della stessa Amministrazione finanziaria.

Infatti, la determinazione dell'quantum dell'imposizione non può essere rimessa totalmente all'atto dell'esecutivo senza indicare alcun criterio e limite in quanto dalla legge devono desumersi criteri oggettivi atti a guidare e circoscrivere adeguatamente le scelte relative all'entità della prestazione imposta.

Fin dallo Statuto Albertino si prevedeva una riserva di legge in materia tributaria stabilendo che “nessun tributo può essere imposto o riscosso se non è stato consentito dalle Camere e sanzionato dal Re”. Con tale norma anche in passato, i Parlamenti, mediante l’approvazione delle leggi tributarie e di un bilancio, esercitavano il loro controllo sul monarca e sull’esecutivo, in questo senso si voleva garantire che gli interventi di potere pubblico su proprietà e libertà dei cittadini potevano avvenire solo per legge.

L’art. 23 si riferisce alle prestazioni **personali**, dove per personali si intende: le varie attività di dare o fare che lo Stato può imporre al cittadino per i fini pubblici. Il servizio militare obbligatorio veniva indicato come “la prestazione personale per eccellenza” e la più gravosa che possa ammettersi in una società civile e democratica e in uno Stato di diritto

Mentre per prestazioni **patrimoniali** si intende l’obbligo di pagare le imposte;

La giurisprudenza costituzionale definisce “**imposta se non in base alla legge**” la prestazione stabilita in via obbligatoria da un atto di autorità a carico di un privato, senza che la sua volontà vi concorra. La legge deve individuare gli elementi necessari per identificare le prestazioni che sono:

- presupposti del tributo, l’atto o la circostanza di fatto al verificarsi dei quali il tributo è dovuto.
- soggetti passivi, ovvero coloro che in quanto titolari di beni assoggettabili ad esecuzione, rispondono al pagamento del debito d’imposta. Tra i soggetti passivi annoveriamo: il contribuente, l’obbligato solidale, il coobbligato dipendente illimitato, il coobbligato dipendente limitato, il sostituto d’imposta.
- Base imponibile, quantificazione monetaria del presupposto; valore su cui viene applicata l’aliquota per calcolare l’imposta. L’imposta non deve essere gravosa da pagare per il cittadino.

- Metodo di calcolo dell'imposta, deve essere certo e non arbitrario per consentire chiarezza ed evitare possibili abusi dell'Amministrazione finanziaria oppure elusione del cittadino
- Sanzioni, reazione dell'ordinamento giuridico alla realizzazione di un illecito fiscale

Il concetto che sta alla base dell'articolo è quello di "riserva di legge" che ha una funzione di garanzia in quanto vuole assicurare che in materie particolarmente delicate le decisioni vengano prese dal Parlamento. Tutti gli atti parlamentari devono essere sottoposti a revisione Costituzionale in modo da essere conformi ai principi costituzionali.

Considerando l'inciso "**in base alla legge**" dell'articolo trattato va inteso "in base alla legge dello Stato e delle Regioni" in quanto il nuovo art.117 della Costituzione ha equiparato pienamente le Regioni e lo Stato quanto alla titolarità della funzione legislativa, perciò le Regioni possono imporre delle prestazioni purché "in armonia con la Costituzione" e purché si rispettino "i principi del ordinamento incorporati nel sistema tributario statale".

La riserva fissata dall'art. 23 Cost., non è assoluta ma relativa, nel senso che è "riservata" alla legge in senso formale o agli altri atti aventi forza di legge la disciplina degli elementi identificativi essenziali della prestazione impositiva. Dunque, non solo alle leggi in senso stretto e alle leggi delle Regioni, a statuto ordinario o speciale, e delle Province autonome di Trento e Bolzano, **ma anche ai decreti-legge e ai decreti delegati**.

La riserva di legge relativa è funzionale al concetto espresso dall'art.5, che riconosce e promuove le autonomie locali.

Il concetto di prestazione imposta è molto più esteso di quello di tributo, in quanto può essere costituita anche da prestazioni non patrimoniali o comunque riconducibili alla legge caratterizzate dal

requisito di coattività; come, ad esempio: prestazioni patrimoniali imposte prestiti forzosi, i prelievi comunitari in materia agricola.

Mentre altre prestazioni coattive vengono escluse dall'operatività dell'art.23, esse sono: le sanzioni pecuniarie penali;

l'espropriazione per pubblica utilità dietro indennizzo; le prestazioni a contenuto negativo.