

IL PRINCIPIO DI RISERVA DI LEGGE (art. 23 Cost.)

Ai sensi dell'art. 23 Cost., ***“Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge”***.

Tale principio ha **natura relativa** dovendo la legge disciplinare, in via diretta, soltanto gli elementi essenziali della fattispecie impositiva (soggetto, presupposto, criteri di determinazione della base imponibile, tasso d'imposta).

IL PRINCIPIO DI RISERVA DI LEGGE (art. 23 Cost.)

Sono suscettibili di integrazione mediante fonte diversa dalla legge:

- la disciplina dell'aliquota dell'imposta;
- la disciplina delle procedure di accertamento o di riscossione (norme c.d. procedurali).

IL PRINCIPIO DI RISERVA DI LEGGE (art. 23 Cost.)

Nell'attuale sistema istituzionale, in cui il Parlamento ed il potere esecutivo sono direttamente rappresentativi del popolo, il principio della riserva di legge svolge una funzione riconducibile alla **garanzia del principio di legalità**.

IL PRINCIPIO DI RISERVA DI LEGGE (art. 23 Cost.)

COROLLARI DEL PRINCIPIO DI LEGALITA'

- Tutela delle minoranze parlamentari
- Procedimento di approvazione che assicura una piena ponderazione
- Sindacato della Corte Costituzionale

IL PRINCIPIO DI RISERVA DI LEGGE (art. 23 Cost.)

Tale principio si riferisce, come visto, a:

- Prestazioni personali (es. obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi);
- Prestazioni patrimoniali.

IL DIVIETO DI REFEREDUM ABROGATIVO

L'art. 75. c 2 della Costituzione prevede un altro principio c.d. "minore" consistente nel **divieto di referendum abrogativo** in materia tributaria.

LA LEGGE ORDINARIA.

Rappresenta lo strumento di migliore realizzazione della garanzia insita nel principio costituzionale dell'art. 23 Cost .

Tuttavia, esigenze di celerità o, all'opposto, di elevato tecnicismo giuridico impongono il ricorso a strumenti normativi diversi seppur dotati della medesima efficacia (es. D.lgs. e D.L.).

I DECRETI LEGISLATIVI (Art. 76 Cost.)

Ampio utilizzo in materia tributaria:

tali atti normativi sono emanabili dal Governo su delega del Parlamento che deve indicare in una legge delega i criteri e principi direttivi cui dovrà attenersi il legislatore delegato.

I DECRETI LEGGE (Art. 77 Cost.)

Tali atti sono emanati direttamente dal Governo in casi di necessità e di urgenza ma perdono di efficacia se non convertiti in legge entro 60 gg. dalla pubblicazione.

A garanzia dei contribuenti, l'**art. 4 della legge n. 212/2000** ha limitato il ricorso al decreto legge in materia tributaria.

I REGOLAMENTI

I **Regolamenti** consistono in fonti normative secondarie, subordinate rispetto alla legge, la cui emanazione costituisce una facoltà riconosciuta sostanzialmente al potere esecutivo.

I REGOLAMENTI

Sussistono varie categorie di regolamenti:

- regolamenti **esecutivi**;
- regolamenti **attuativi o integrativi**;
- regolamenti **autonomi o indipendenti**;
- regolamenti **delegati** (in materie non coperte da riserva assoluta di legge ed in virtù di specifica legge di autorizzazione).

LA NORMA TRIBUTARIA IMPOSITRICE

Dai Regolamenti vanno differenziati gli **ATTI AMMINISTRATIVI GENERALI** che regolano, con riferimento a fattispecie particolari, l'attuazione della norma tributaria o il modo di porsi dell'Amministrazione chiamata a darvi attuazione.

LE FONTI NORMATIVE LOCALI

Consistono in atti normativi emanati da Comuni, Province e Regioni.

Nel corso degli ultimi due secoli si è assistito ad un continuo mutamento delle competenze impositive riconosciute agli Enti locali.

LE FONTI NORMATIVE LOCALI

Ad un criterio di tendenziale separazione della finanza locale dalla finanza statale (Riforma Minghetti del 1865) sono seguiti momenti storici in cui esigenze particolari imponevano di riconoscere, o meno, spazi alla potestà impositiva degli Enti locali.

LE FONTI NORMATIVE LOCALI

Con la **Legge Cost. n. 3/2001** si è, sostanzialmente, giunti a riconoscere agli enti locali una propria autonomia impositiva in materia tributaria.

Con tale legge, che ha modificato profondamente gli artt. 117 e 119 della Costituzione, si è dato inizio ad una riforma dello Stato in chiave federalista.

La legge Costituzionale n. 3/2001

Punti salienti della disciplina:

- Ai sensi del novellato art. 117 Cost., è stato previsto che lo Stato ha competenza esclusiva in materia di sistema tributario e contabile mentre il **coordinamento** della finanza pubblica e del sistema tributario rientra tra le materie di legislazione concorrente.

La legge Costituzionale n. 3/2001

- Ai sensi del nuovo art. **119 Cost.**, è stato previsto che:
 - le Regioni, i Comuni, le Province e le Città metropolitane hanno **autonomia finanziaria di entrata e di spesa**,
 - tali enti dispongono di **risorse autonome stabilendo ed applicando tributi ed entrate propri**, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario.

IL FEDERALISMO FISCALE

Tuttavia, prima di dare attuazione ai principi sanciti dal nuovo art. 119 Cost., si è dovuto attendere diversi anni in quanto solo con la **legge delega 5 maggio 2009, n. 42** è stato conferito al Governo il compito introdurre nell'ordinamento il c.d. **federalismo fiscale**.

OBIETTIVI DELLA RIFORMA FEDERALISTA

- Assicurare autonomia finanziaria di entrata e di spesa a Regioni ed Enti locali;
- Responsabilizzare ed ottimizzare la gestione dei livelli di governo sub-statali anche attraverso criteri di trasparenza;
- Livellare le differenze tra le strutture periferiche attraverso uno storico passaggio da un modello di finanziamento statalista-accentrato ad un modello federale-periferico;
- Ridurre il costo della spesa pubblica sul bilancio statale.

OBIETTIVI DELLA RIFORMA FEDERALISTA

Ulteriori obiettivi della riforma federalista sono:

- la semplificazione del sistema tributario;
- l'esclusione di forme di doppie imposizioni interne;
- la progressiva diminuzione della pressione fiscale.

La legge delega 5 maggio 2009, n. 42

A seguito dell'emanazione della legge delega n. 42/09, il Governo ha emanato 8 decreti attuativi dell'art. 119 Cost e, quindi, istitutivi del federalismo fiscale. Detti decreti sono relativi a:

- Federalismo demaniale (D.Lgs. 85/10);
- Roma Capitale (D.Lgs. 156/10);
- Costi e fabbisogni standard (D.Lgs. 216/10);
- Federalismo municipale (D.Lgs. 23/11);
- Federalismo regionale (D.Lgs. 68/11);
- Risorse aggiunte e perequazione (D.Lgs. 88/11);
- Armonizzazione contabile (D.Lgs. 118/11);
- Meccanismi sanzionatori e premiali (D.Lgs. 149/11);

LE FONTI NORMATIVE COMUNITARIE

Trattasi di norme incidenti sull'ordinamento tributario di uno Stato che però derivano da un **ordinamento autonomo e distinto** quale quello dell'Unione Europea.

LE FONTI NORMATIVE COMUNITARIE

Secondo la dottrina maggioritaria, il fondamento di tali norme sarebbe da ravvisarsi nell'art. 11 **Cost.**, secondo cui *“L'Italia consente, in condizioni di parità con gli altri Stati, alle **limitazioni di sovranità** necessarie ad un ordinamento che assicuri la pace e la giustizia tra le Nazioni e promuove e favorisce le organizzazioni internazionali rivolte a tale scopo”*.

LE FONTI NORMATIVE COMUNITARIE

Si è soliti distinguere tra:

- Fonti normative comunitarie primarie che consistono in disposizioni elaborate direttamente dagli Stati membri (es. Trattati);
- Fonti normative comunitarie secondarie che si distinguono in **Regolamenti** e **direttive**.

LE FONTI NORMATIVE COMUNITARIE

Sono fonti normative primarie:

- il Trattato sull'Unione Europea (TUE), firmato a Maastricht nel 1992, che disciplina i principi, le Istituzioni e l'azione esterna dell'UE;
- il Trattato sul funzionamento dell'UE (TFUE), firmato a Lisbona nel 2007, che ha modificato il Trattato di Roma (1957) istitutivo della CEE e disciplina le politiche di intervento dell'UE;

IL TRATTATO DI LISBONA (2007)

Il Trattato di Lisbona, firmato nel 2007 ed entrato in vigore nel 2009 prevede alcune disposizioni in materia fiscale, già previste dal Trattato di Roma. Esse sono:

- **divieto di discriminazione fiscale** (art. 110);
- **divieto di beneficiare fiscalmente i prodotti esportati** (art. 111);
- obbligo di istituire in ciascuno Stato membro una **imposta sulla cifra d'affari** (art. 112);
- principio di **armonizzazione fiscale** in materia di imposte indirette (art. 113).

I REGOLAMENTI

Peculiarità:

- hanno portata precettiva generale;
- sono obbligatori in tutti i loro elementi;
- sono direttamente applicabili in ciascuno degli Stati membri;
- prevalgono direttamente sulla legislazione ordinaria anteriore e posteriore.

LE DIRETTIVE

Vincolano lo stato membro circa il risultato da raggiungere entro un termine perentorio ma non in merito alla forma e ai mezzi di attuazione.

Una categoria intermedia tra Regolamenti e direttive comunitarie è quella delle direttive c.d. **“Self executing”**.

LE DIRETTIVE “SELF EXECUTING”

La Direttiva può dirsi “*self executing*” quando:

- ponga un termine per la sua attuazione;
- sia incondizionata;
- detti obblighi chiari e precisi

In tale caso, la direttiva diviene applicabile all'interno dello Stato se, entro il termine prefissato, non sia stata recepita all'interno dell'ordinamento nazionale.

LE DIRETTIVE “SELF EXECUTING”

La Corte Costituzionale ha ritenuto che in caso di contrasto tra norma interna e direttiva “*self executing*” debba prevalere la direttiva comunitaria (**sent. n. 168/1991**).