



# Parere

**A/to:** Stampa Romana

**Da/from:** Prof. Avv. Pietro Boria

**Data/Date:** 07/10/2021

***TITOLO: Profili di illegittimità della delibera INPGI***

Sommario:

1. Premessa .....	3
2. Il quadro normativo di riferimento .....	3
2.1. L'evoluzione storico normativa dell'INPGI .....	3
2.2. Il D.L. 30 aprile 2019 n. 34 (cd. decreto crescita) .....	6
2.3. La delibera INPGI n. 8 del 27 gennaio 2021 .....	7
3. Il modello di sicurezza sociale: l'art. 38 della Costituzione.....	8
3.1. Il carattere paradigmatico della sicurezza sociale rispetto allo sviluppo del Welfare State .....	8
3.2. Il modello classico di sicurezza sociale presuppone la logica delle assicurazioni sociali.....	10

**PALMA BORIA Società tra Avvocati s.r.l.**

Via Tirso n.26, 00198 Roma – Piazza Duomo n. 17, 20121 Milano  
studiopalmaboria@palmaboria.it - www.palmaboria.com  
Tel. +3906.3242427 – Fax +3906.25496533  
P.I. 14503921000 – REA RM 1525349

3.3. L'interesse generale perseguito con la sicurezza sociale. I doveri di solidarietà all'interno della comunità statale.....	13
3.4. Il bimorfismo del finanziamento della sicurezza sociale tra contributi obbligatori e fiscalità generale. Mancanza di un vincolo costituzionale nella definizione dei meccanismi di reperimento delle risorse occorrenti per le prestazioni sociali .....	16
3.5. La crisi del modello classico di sicurezza sociale.....	18
3.6. L'art. 38 della Costituzione.....	20
3.7. Profili di illegittimità della delibera INPGI alla luce dell'obbligatorietà della contribuzione nel modello solidaristico delineato dall'art. 38 Cost. ....	21
4. Il principio di riserva di legge di cui all'art. 23 Cost.....	23
4.1. La potestà normativa nella moderna dimensione multilivello degli ordinamenti giuridici. ....	24
4.2. Il principio del consenso alla tassazione come elemento qualificante della potestà normativa.....	26
4.3. La funzione storica della riserva di legge come “garanzia di parte”. ...	27
4.4. L'art. 23 della Costituzione Italiana.....	27
4.5. La funzione della riserva di legge stabilita dall'art. 23 Cost. ....	28
4.6. La riserva di legge in senso relativo. ....	31
4.7. La categoria delle “prestazioni patrimoniali imposte”.....	35
4.8. (segue) L'inclusione dei contributi previdenziali nella categoria delle prestazioni patrimoniali imposte nella giurisprudenza della Corte Costituzionale ....	37
4.9. Profili di illegittimità della delibera INPGI in relazione al principio della riserva di legge di cui all'art. 23 Cost.....	39
5. Considerazioni conclusive.....	41

## **1. Premessa**

Il Consiglio di Amministrazione dell'Istituto Nazionale di Previdenza dei Giornalisti Italiani (INPGI) con delibera del 27 gennaio 2021, n. 8 ha previsto l'introduzione di un contributo straordinario pari all'1% del reddito imponibile a carico dei giornalisti attivi titolari di un rapporto di lavoro dipendente e dei giornalisti titolari di un trattamento pensionistico erogato dalla Gestione sostitutiva dell'AGO, per un periodo di 5 anni.

Si tratta, in particolare, di una misura di intervento adottata dall'INPGI volta ad assicurare un incremento delle entrate per il ripristino dell'equilibrio tecnico-finanziario della Gestione previdenziale sostitutiva dell'AGO, che – per effetto del progressivo aggravarsi dello stato di crisi del settore dell'editoria – ha registrato una grave sofferenza finanziaria.

Il presente parere ha lo scopo di analizzare la suddetta delibera alla luce della normativa vigente in materia e dei principi costituzionali sottesi al fine di valutarne eventuali profili di illegittimità.

## **2. Il quadro normativo di riferimento**

### *2.1. L'evoluzione storico normativa dell'INPGI*

Ai fini del presente parere è innanzitutto opportuno effettuare una ricostruzione dell'evoluzione storica dell'Istituto Nazionale di Previdenza dei Giornalisti Italiani e della funzione ad esso attribuita.

In particolare, l'INPGI nel quadro del nostro sistema previdenziale si colloca nella categoria degli enti deputati ai compiti di previdenza ed assistenza sociale obbligatoria, in ossequio a quanto previsto dall'art. 38 Cost., secondo cui *“i lavoratori hanno diritto che siano preveduti ed assicurati mezzi adeguati alle loro esigenze di vita in caso di infortunio, malattia, invalidità e vecchiaia, disoccupazione involontaria”*; *“ai compiti previsti in questo articolo provvedono organi ed istituti predisposti o integrati dallo Stato”*.

L'ente gestisce unitariamente, in regime sostitutivo e con regolamentazione autonoma, tutte le forme assicurative obbligatorie di previdenza ed assistenza a favore dei giornalisti professionisti e dei familiari aventi diritto.

L'attuale assetto tecnico-giuridico è il risultato di un lungo processo evolutivo che trae origine dalla costituzione, a livello regionale, delle "Casse pie di previdenza dei giornalisti", associazioni di natura volontaria sorte intorno al 1870.

Ed invero, poiché nel nostro Paese in quel periodo mancava ancora un ordinamento giuridico che prevedesse un sistema previdenziale, tali associazioni furono istituite con l'obiettivo di garantire ai soci ed alle relative famiglie determinate erogazioni, vitalizie o temporanee, nel caso di eventi lesivi della salute o del reddito di lavoro degli iscritti (malattie, infortuni, vecchiaia, disoccupazione).

In un momento successivo, tuttavia, si avvertì l'esigenza di dar vita ad un organismo unitario e a carattere nazionale.

Durante la prima metà del '900, in forza di tale necessità, venne proposta la costituzione di un apposito "Fondo".

Con l'art. 23 del c.c.n.l. di lavoro stipulato il 1° ottobre 1925 tra la Federazione nazionale della stampa e l'Unione nazionale editori di giornali venne, così, stabilita l'istituzione, presso la Federazione nazionale della stampa italiana, di un Fondo per le pensioni di invalidità e vecchiaia dei giornalisti, disciplinato da un regolamento speciale redatto a cura della Federazione medesima.

Si passò in tal modo da una forma di contribuzione volontaria ad una obbligatoria, anche se su base contrattuale.

Un anno dopo, con il Regio Decreto n. 838 del 25 marzo 1926, il Fondo venne formalmente eretto ad ente morale, assumendo la veste ufficiale di Istituto Nazionale di Previdenza dei Giornalisti Italiani.

Con l'emanazione della legge n. 3316 del 31 dicembre 1928, venne decretata la cessazione ufficiale delle "Casse pie" e la loro fusione nel neocostituito Istituto.

A fronte degli iniziali limiti retributivi previsti per determinate categorie di soggetti (per i quali era prevista l'esclusione dall'obbligo contributivo), con la legge n. 633 del 28 luglio 1950, venne generalizzato l'obbligo assicurativo, facendo sorgere anche

per gli editori l'obbligo di versare all'INPS i contributi già dovuti all'INPGI in forza degli accordi contrattuali.

Gli effetti di tale previsione, tuttavia, misero in pericolo la sopravvivenza dell'ente, dal momento che le forme assicurative da questo previste venivano ad innestarsi automaticamente nel quadro istituzionale del regime generale obbligatorio.

Per salvare l'esistenza dell'Istituto, si pensò di attribuire carattere sostitutivo alle forme assistenziali e previdenziali da questo gestite nei confronti delle corrispondenti forme assicurative obbligatorie.

Tale obiettivo fu raggiunto con la c.d. legge Rubinacci (l. 20 dicembre 1951, n. 1564) – tutt'ora in vigore – che riconobbe il carattere sostitutivo di tutte le forme di assistenza obbligatoria nei confronti dei giornalisti iscritti all'Istituto nazionale di previdenza dei giornalisti italiani «Giovanni Amendola», attribuendo allo stesso la natura di ente di diritto pubblico, e con la previsione che la misura dei contributi dovuti dai datori di lavoro e le prestazioni erogate dall'ente non potessero essere inferiori a quelle stabilite per le corrispondenti forme di assicurazione obbligatoria.

La legge Rubinacci determinò, dunque, l'ingresso dell'ente nel sistema istituzionale della sicurezza sociale delineato dall'art. 38 Cost., devolvendo all'INPGI la gestione di tutte le forme previdenziali ed assistenziali obbligatorie in favore degli iscritti e dei loro familiari, in sostituzione ai diversi enti deputati (singolarmente) alla gestione dell'invalidità, vecchiaia e superstiti, all'assicurazione contro la disoccupazione e contro la tubercolosi, alla gestione degli assegni familiari, all'assicurazione malattia o della copertura del rischio infortuni.

Il consolidamento tecnico-amministrativo della previdenza dei giornalisti fu completato in un secondo momento con la c.d. legge Vigorelli (l. 9 novembre 1955, n. 1122) con la quale si provvide a definire i soggetti assicurati, la retribuzione imponibile, le sanzioni applicabili in caso di omesso o tardivo versamento dei contributi dovuti e i poteri ispettivi conferiti ai funzionari di vigilanza.

Infine, nell'ambito del più generale disegno di riordino del sistema degli enti pubblici di previdenza ed assistenza di cui al d.lgs. 30 giugno 1994, n. 509, l'INPGI fu

trasformato da ente pubblico previdenziale in una fondazione, avente natura giuridica privata, con funzioni pubbliche ed autonomia gestionale, organizzativa e contabile.

Il provvedimento legislativo in parola ha, infatti, previsto un vero e proprio passaggio di funzioni dallo Stato agli enti privatizzati, disponendo che “gli enti trasformati continuano a svolgere le attività previdenziali e assistenziali in atto riconosciute a favore delle categorie di lavoratori e professionisti per le quali sono stati originariamente istituiti, ferma restando la obbligatorietà della iscrizione e della contribuzione” (art.1) e riconoscendo ad essi “autonomia gestionale, organizzativa e contabile” (art. 2).

## *2.2. Il D.L. 30 aprile 2019 n. 34 (cd. decreto crescita)*

Una volta delineato il percorso evolutivo dell'INPGI occorre a questo punto evidenziare come il processo di forte crisi economica che per anni ha interessato il settore dell'editoria ha determinato una grave sofferenza finanziaria della gestione previdenziale dell'INPGI.

Il legislatore, prendendo atto di tale situazione, con l'art.16-*quinquies*, comma 2, del D.L. 30 aprile 2019 n. 34 (convertito con modifiche dalla L. 28 giugno 2019 n. 58) ha previsto un percorso finalizzato al ripristino delle condizioni di sostenibilità dell'Istituto.

Più nel dettaglio, la disposizione in esame demanda all'Istituto di adottare, entro dodici mesi dall'entrata in vigore della legge di conversione del decreto medesimo, misure di riforma del proprio regime previdenziale, volta al riequilibrio finanziario della gestione sostitutiva dell'assicurazione generale obbligatoria e ad assicurare la sostenibilità economico-finanziaria di medio e lungo periodo della gestione stessa.

Le suddette misure devono intervenire in via prioritaria sul contenimento della spesa e, in subordine, sull'incremento delle entrate contributive.

La norma – nulla specificando in ordine ai criteri e ai limiti entro cui introdurre tali misure – precisa, inoltre, che la loro adozione deve avvenire “*nell'esercizio dell'autonomia di cui al D.Lgs. 30 giugno 1994, n. 509, con provvedimenti soggetti ad approvazione ministeriale ai sensi dell'art. 3, c. 2, del citato D.Lgs. n. 509 del 1994*”.

Come illustrato nel paragrafo precedente, si tratta del provvedimento legislativo (D.Lgs. n. 509/1994) con il quale ha preso avvio il progetto di trasformazione di alcuni enti pubblici previdenziali (tra cui l'INPGI) in enti aventi natura giuridica privata sebbene esercenti attività con carattere e finalità pubbliche.

### *2.3. La delibera INPGI n. 8 del 27 gennaio 2021*

Per ottemperare a quanto previsto dall'art.16-*quinqüies*, comma 2, del D.L. n. 34/2019, che ha imposto l'adozione delle misure di intervento necessarie per la riduzione della spesa e l'incremento delle entrate dell'INPGI, il Consiglio di Amministrazione dell'Istituto ha deliberato il provvedimento oggetto di analisi del presente parere.

Nella seduta del 23 giugno 2021 è stata data attuazione alla delibera di impegno assunta nello scorso mese di gennaio ed è stato approvato un pacchetto di misure che entreranno in vigore dopo l'approvazione dei Ministeri vigilanti.

Le delibere in esame devono, infatti, essere approvate ai sensi della disciplina generale di cui all'art. 3 del D.Lgs. n. 509 del 1994, da parte del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze.

In sintesi, le misure in questione riguardano:

- l'introduzione per cinque anni di un contributo straordinario dell'1% per il riequilibrio della Gestione previdenziale sostitutiva dell'AGO a carico di tutti gli iscritti attivi e pensionati, che determinerà un incremento di gettito quantificabile in 15,5 milioni di euro annui. In relazione ai giornalisti in attività, il contributo concorrerà ad incrementare la relativa posizione previdenziale;
- la rimodulazione del limite di reddito cumulabile con la pensione;
- l'introduzione di abbattimenti percentuali per le pensioni di anzianità liquidate con requisiti inferiori a quelli stabiliti dalla legge Fornero. Poiché, infatti, la pensione di anzianità erogata dall'INPGI si consegue con 62 anni e 5 mesi di età e 40 anni e 5 mesi di contributi, è stata introdotta una percentuale di abbattimento pari al 3% su base annua, rapportata agli anni e ai mesi mancanti al raggiungimento del requisito della pensione anticipata vigente nel sistema generale e, cioè, oggi 41 e 10 mesi per le donne e 42 e 10 mesi per gli uomini;

- la sospensione delle prestazioni facoltative;
- la riduzione del 10% dei costi degli organi collegiali.

### **3. Il modello di sicurezza sociale: l'art. 38 della Costituzione**

Al fine di valutare la sussistenza di eventuali profili di illegittimità della delibera INPGI, nella parte in cui prevede l'introduzione del suddetto contributo straordinario, si mostra opportuno, in primo luogo, analizzare i tratti peculiari del nostro sistema previdenziale e assistenziale, per cogliere, infine, la natura propria degli obblighi contributivi.

Il modello di sicurezza sociale a cui si ispira la previdenza è quello di cui all'art. 38 Cost., sebbene, come meglio si vedrà oltre, detta norma costituzionale non impone un modello ben definito ma presenta caratteri di ampiezza e genericità.

Ne consegue che ai fini della valutazione della legittimità della delibera in esame risulta fondamentale effettuare alcune considerazioni con riferimento alla disposizione costituzionale in esame ed alla correlazione tra contributo previdenziale e prestazione erogata ivi prevista.

#### *3.1. Il carattere paradigmatico della sicurezza sociale rispetto allo sviluppo del Welfare State*

Nel ragionamento istituzionale riguardante il processo di trasformazione dello Stato sociale non viene attribuito lo stesso peso a tutte le diverse tipologie di prestazioni sociali, stante il diverso rilievo che assumono alcune di esse rispetto alle istanze di protezione espresse dalla comunità.

Ed invero, pur se nella graduatoria astratta dei bisogni dell'individuo la tutela per la disoccupazione, per l'invalidità e per altri eventi negativi del ciclo lavorativo e la protezione formulata dalla disciplina previdenziale assumono un carattere recessivo rispetto alle forme di garanzia del diritto alla salute e del diritto alla istruzione, in quanto eventi giudicati essenziali per il programma di sussistenza fisica e di sviluppo della dignità personale, nell'esperienza concreta la qualità e quantità di prestazioni riconducibili alla previdenza e alla sicurezza sociale rappresentano l'elemento



fondamentale di riconoscimento e di qualificazione del grado di maturità raggiunto dal Welfare state.

Infatti, il percorso di affermazione della personalità è connesso inescindibilmente alla capacità di lavoro, che implica non soltanto il raggiungimento di un grado di autosufficienza economica necessario per il sostentamento della vita individuale e familiare, ma soprattutto appare decisivo per la preservazione della dignità nel contesto delle relazioni sociali e per la realizzazione del progetto di sviluppo autodeterminato da ciascun consociato; pertanto la tutela degli individui nelle fasi critiche del ciclo lavorativo – quando cioè si perde il lavoro, quando si verificano momenti di temporanea inabilità connessi a malattie, infortuni, maternità od altri eventi, oppure allorché occorre procedere ad una riconversione o riqualificazione della capacità lavorativa – così come la garanzia del mantenimento di un tenore di vita decoroso (o comunque comparabile con quello avuto durante l'età lavorativa) per il periodo della pensione rappresentano la parte sostanziale del corredo di prestazioni sociali che lo Stato contemporaneo deve mettere a disposizione della collettività.

In questa prospettiva si può dunque sostenere che la sicurezza sociale e la previdenza configurano il tratto distintivo ed assumono un carattere emblematico della effettiva portata assunta dallo Stato sociale.

Ciò peraltro spiega anche il ruolo preponderante che le organizzazioni sindacali hanno assunto nel dibattito politico quale naturale controparte del governo non soltanto per la mera regolamentazione delle dinamiche del mercato del lavoro, quanto piuttosto per la stessa configurazione dello Stato sociale. Il tema centrale del patto fondante di ogni comunità statale contemporanea viene infatti individuato nella capacità di rispondere ai bisogni di protezione dei lavoratori e dei pensionati, che costituiscono di gran lunga la parte maggioritaria della platea dei consociati, attraverso l'erogazione di prestazioni sociali ad un costo (rappresentato dai tributi e dagli oneri contributivi) che possa essere giudicato sopportabile. La ricerca del punto di equilibrio tra protezione sociale del lavoro e pressione fiscale rappresenta così lo snodo cruciale del confronto politico e istituzionale.

### *3.2. Il modello classico di sicurezza sociale presuppone la logica delle assicurazioni sociali*

Non è agevole rinvenire un modello unitario di assistenza e sicurezza sociale negli ordinamenti contemporanei in quanto si sono frequentemente alternati schemi giuridici differenziati sia sotto il profilo della tipologia di prestazioni sociali da erogare ai consociati sia sotto il profilo del meccanismo di raccolta delle risorse occorrenti a finanziare i servizi pubblici. Nella maggior parte dei paesi europei (ed in specie in Italia) si sono succeduti nel corso del XX secolo diverse forme di sicurezza sociale, in particolare nel settore della previdenza, ispirate a logiche differenziate e soprattutto articolate attraverso una pluralità di prestazioni sociali, spesso antagoniste e comunque non riconducibili ad unitarietà.

Ad ogni modo è possibile individuare un modello di riferimento a cui si ispira la maggior parte degli interventi pubblici in tema di sicurezza sociale e di previdenza (e che dunque può essere considerato alla stregua di un “modello classico” del Welfare state), i cui tratti qualificanti possono essere individuati nei seguenti elementi:

a) erogazione di prestazioni sociali dirette ad assicurare protezione e tutela dei lavoratori nelle situazioni di bisogno;

b) finanziamento delle prestazioni pubbliche essenzialmente mediante un contributo obbligatorio posto a carico dei lavoratori e determinato in relazione alla retribuzione.

Quanto alle prestazioni sociali si può rilevare che si tratta essenzialmente di prestazioni patrimoniali erogate dallo Stato perlopiù attraverso enti pubblici dedicati istituzionalmente ad attività assistenziali e previdenziali. L’entità di tali prestazioni è determinata in linea teorica sulla base del bisogno espresso dal lavoratore (o comunque dal cittadino) ed è quindi funzionale a preservare un grado apprezzabile di decoro e libertà individuale. In concreto la misura delle prestazioni sociali è stata sovente determinata in ragione delle ridotte risorse disponibili nel bilancio pubblico e quindi ha finito per assumere di frequente una consistenza decisamente inadeguata rispetto agli standard minimali di dignità personale.

Con particolare riguardo alla previdenza per la fase di quiescenza dei lavoratori la determinazione della prestazione sociale (e dunque della pensione) è stata effettuata facendo ricorso a due criteri metodologici (almeno tendenzialmente) antagonisti ed alternativi:

a) la c.d. “formula retributiva” che assume quale parametro della pensione l’ultima retribuzione del lavoratore;

b) la c.d. “formula contributiva” secondo cui la pensione viene determinata in ragione della capitalizzazione dei contributi corrisposti dal lavoratore (salvo essere corretta in base ad alcuni indici di carattere generale).

Si tratta di criteri che si ispirano a logiche giuridiche diverse: nel caso della “formula retributiva” prevale l’esigenza di salvaguardare il tenore di vita del lavoratore e quindi di mantenere per la fase di quiescenza un reddito commisurabile a quello che era stato conseguito al termine del ciclo lavorativo; con la “formula contributiva” prevale una logica di preservazione finanziaria del bilancio pubblico e quindi si accentua una sorta di corrispettività tra la prestazione sociale ed il versamento dei contributi da parte del lavoratore durante la vita lavorativa. Pertanto, con la “formula contributiva” viene significativamente ridotta l’entità della prestazione previdenziale rispetto alla metodologia “retributiva”, poiché la capitalizzazione dei contributi durante la vita lavorativa, anche se corretta con alcuni indici diretti a tenere conto della svalutazione e dell’incremento del costo della vita, non riesce praticamente mai a produrre un risultato economico comparabile con l’ultima retribuzione del lavoratore (come avviene invece con la “formula retributiva”). A conferma della difficoltà di individuare un modello unitario di riferimento si può osservare che in molti ordinamenti (ed anche in Italia) i due criteri si sono alternati nel corso del tempo per la definizione delle prestazioni previdenziali dovute ai consociati.

Quanto al meccanismo di finanziamento della sicurezza sociale la scelta di fondo degli ordinamenti contemporanei è stata quella di ricorrere alla utilizzazione dei contributi obbligatori a carico dei lavoratori (e talora anche dei datori di lavoro) in misura determinata proporzionalmente con riferimento alla retribuzione. È questo uno schema di finanziamento che è stato adottato tipicamente per le prestazioni assistenziali e

previdenziali riguardanti i lavoratori (che rappresentano la quota decisamente maggioritaria nel Welfare state). La fiscalità generale ha assunto un ruolo tendenzialmente marginale e sussidiario, venendo circoscritta ad alcuni limitati ambiti di assistenza perlopiù rivolti alla generalità dei cittadini (ad es. per il finanziamento della pensione sociale).

In questa prospettiva si può ritenere che il modello classico di tutela della previdenza e della sicurezza sociale sia fondato tipicamente sulla logica delle assicurazioni obbligatorie. Ed invero, la principale protezione dei lavoratori rispetto alle fasi critiche del ciclo lavorativo e comunque la garanzia di una pensione per la quiescenza sembra affidata alla istituzione di un rapporto di tipo assicurativo con un ente pubblico chiamato ad erogare le prestazioni sociali in base al pagamento di contributi obbligatori determinati ex lege.

Lo schema giuridico sembra dunque essere quello proprio del rapporto assicurativo, nel quale il singolo lavoratore paga una prestazione patrimoniale al fine di acquisire il diritto ad una serie di controprestazioni da parte dell'ente previdenziale per eventi aleatori che compromettono la sua possibilità di produrre reddito futuro o comunque che evidenziano il sorgere di uno stato di bisogno.

A ben guardare, il richiamo allo schema assicurativo assume il carattere di una suggestione istituzionale (e forse storica) piuttosto che di un riferimento giuridico preciso. Ed invero va sottolineato che nella disciplina previdenziale (ed in particolare nella tradizione dell'ordinamento italiano) manca una relazione sinallagmatica tra la prestazione patrimoniale del consociato (il contributo obbligatorio) e la prestazione di protezione sociale (e cioè l'indennità assicurativa o la pensione) che l'ente previdenziale si assume l'onere di effettuare, poiché non sussistono obbligazioni reciproche delle parti. Ambedue le prestazioni sorgono automaticamente al verificarsi delle condizioni previste dalla legge: per i contributi l'obbligo del pagamento sorge con l'instaurarsi del rapporto lavorativo o con lo svolgimento dell'attività professionale o imprenditoriale; per la prestazione sociale l'obbligazione dell'ente previdenziale si determina con il sorgere dello stato di bisogno o con l'inizio della quiescenza (nel rispetto dei limiti e dei vincoli legali).

L'obbligo alla prestazione non è in alcun modo condizionato dalla correlazione causale con una controprestazione: pertanto i contributi devono essere versati anche nel caso in cui non maturi il diritto ad una prestazione previdenziale (ad es. per mancato raggiungimento del periodo minimo di contribuzione); e, soprattutto, le prestazioni previdenziali prescindono dal versamento dei contributi e quindi sono dovute anche a favore dei lavoratori per i quali non sia stato concretamente effettuato il pagamento degli oneri contributivi agli enti previdenziali.

Le due prestazioni derivano nella sostanza da un unico fatto genetico (identificabile nello svolgimento di una attività lavorativa), ed in questo senso mostrano un collegamento ed una certa interdipendenza; ma in ogni caso sono prive di una relazione causale sotto il profilo giuridico. Va quindi esclusa l'esistenza di un nesso corrispettivo o sinallagmatico e quindi è da ritenere non fondato l'accostamento ad una figura contrattuale (quale è quella del contratto di assicurazione) caratterizzata per l'appunto dalla sussistenza di tale nesso corrispettivo tra le due prestazioni.

Sul piano istituzionale il tratto qualificante del modello classico di sicurezza sociale e di previdenza può essere così individuato nella assunzione di tale funzione assistenziale direttamente da parte dello Stato, attraverso enti pubblici dedicati, in ragione della finalità di garantire la tutela di un interesse generale della comunità collegato alle preminenti direttrici di sviluppo del Welfare state. In tale prospettiva la connessione della prestazione sociale allo stato di bisogno del consociato (e quindi al "bisogno di libertà" concretamente espresso) e il finanziamento mediante oneri contributivi stabiliti per legge (oltreché, anche se in via residuale, attraverso la fiscalità generale) rendono evidente che il fondamento della sicurezza sociale va ricercato in un dovere generale di solidarietà assunto dalla comunità organizzata nella forma dello Stato.

### *3.3. L'interesse generale perseguito con la sicurezza sociale. I doveri di solidarietà all'interno della comunità statale*

Il modello classico di sicurezza sociale e di previdenza trova dunque il suo fondamento giuridico e costituzionale in un interesse generale della comunità. A tal

proposito si sono confrontate (particolarmente nella dottrina italiana) nel corso del tempo due possibili ricostruzioni della dimensione assiologica di tale interesse generale.

Secondo una prima ricostruzione la finalità generale perseguita dalla sicurezza sociale e dalla previdenza è da rintracciare nella solidarietà di gruppo, definendosi in tal modo l'esigenza mutualistica e di protezione espressa all'interno di una comunità intermedia o meglio di una determinata categoria sociale o lavorativa. Si è così ritenuto che nell'ambito di un gruppo omogeneo di consociati (perlopiù riconducibili ad una categoria di lavoratori) ciascun membro è tenuto a versare un contributo stabilito obbligatoriamente dalla legge a favore dell'ente previdenziale della categoria medesima; l'ente previdenziale si fa carico di erogare le prestazioni sociali ai membri della categoria che si vengono a trovare in una situazione di bisogno oppure a quelli che raggiungono la quiescenza; l'identificazione dell'entità del contributo obbligatorio e della prestazione sociale nonché degli eventi indicativi dello stato di bisogno è rimessa a valutazioni formulate con riferimento specifico alla singola categoria sociale o lavorativa. In tale prospettiva la funzione mutualistica viene configurata come il carattere solidaristico proprio di un gruppo omogeneo; si ammette quindi che essa possa essere oggetto di una qualificazione autonoma e diversificata per ciascun gruppo in ragione dell'apprezzamento formulato dal gruppo stesso (secondo una logica di auto-referenzialità); la legge si limita così a recepire la solidarietà di gruppo espressa dalle varie categorie lavorative e/o sociali; è pertanto giustificata la variabilità delle prestazioni mutualistiche e dei contributi occorrenti a finanziarle tra i vari gruppi presenti nella comunità statale.

Secondo una diversa ricostruzione l'interesse generale perseguito dai meccanismi di sicurezza sociale e di previdenza va ricercato in una esigenza dell'intera comunità statale e non anche di un singolo e determinato gruppo intermedio. Pertanto, la finalità di protezione sociale viene considerata correlata non già al bisogno di una pluralità di persone, pur se riunite in un gruppo omogeneo, bensì al bisogno comune di tutti i membri della comunità generale ed è funzionale al raggiungimento degli obiettivi solidaristici espressi tipicamente dal Welfare state. In questa ottica, la legge—e soprattutto il dibattito parlamentare ad essa sotteso — rappresenta lo strumento naturale di emersione

dell'interesse pubblico e di definizione dei meccanismi di sicurezza sociale e di previdenza da utilizzare per contenere e ridurre lo stato di bisogno dei consociati (e non semplicemente il veicolo di consacrazione di valutazioni corporative). Evidentemente, in questa ottica, la frammentazione e la variabilità delle logiche assistenziali per le differenti categorie sociali e/o lavorative è da ritenere una deviazione rispetto ad un modello di sicurezza sociale unitariamente individuato per l'intera collettività.

La dimensione generale del progetto solidaristico ed il ruolo preminente dell'intervento pubblico sembrano evidenziare come la seconda prospettiva sopra menzionata appaia quella maggiormente coerente con le direttrici di sviluppo e di evoluzione dello Stato sociale. Ed invero, la previsione di un servizio pubblico finalizzato alla "liberazione dal bisogno" nel settore della sicurezza sociale e della previdenza attua un dovere dello Stato di ridurre le diseguglianze di fatto e di promuovere la "parità di chances" dei consociati così da perseguire un obiettivo primario del patto sociale posto a fondamento della comunità organizzata statualmente.

La preferibilità della ricostruzione della finalità sottesa alla sicurezza sociale secondo la logica della solidarietà generale (e non anche della solidarietà di gruppo) sembra poi trovare un conforto in numerose costituzioni (formali e materiali) ove l'interesse protetto dalla disciplina assistenziale viene ricondotto alla eguaglianza sostanziale. Così anche l'art. 38 della Costituzione italiana—che contiene, come meglio si dirà oltre, i principi costituzionali in materia di sicurezza sociale e di previdenza — è stato autorevolmente interpretato in collegamento con il precetto dell'art. 3 comma 2 — che definisce il principio di eguaglianza sostanziale — al fine di evidenziare come la finalità di "liberazione dai bisogni" sia da ritenere una tipica espressione di uno Stato sociale che promuove l'eguaglianza e la libertà positiva dei suoi consociati. Così, la solidarietà che fonda la sicurezza sociale è da considerare quale strumento di promozione e garanzia della libertà di ciascun consociato, in quanto diretta a favorire il perseguimento di una effettiva tutela della dignità personale ed a permettere la partecipazione al programma di sviluppo dell'individuo all'interno della comunità.

La connessione al dovere generale di solidarietà vale a fornire anche importanti spunti per la qualificazione giuridica del contributo obbligatorio. Dovendo essere esclusa

la natura sinallagmatica e corrispettiva propria di una prestazione contrattuale (secondo lo schema del contratto di assicurazione), la correlazione ad una finalità di interesse generale di una prestazione patrimoniale stabilita obbligatoriamente *ex lege* porta evidentemente ad accogliere la definizione del contributo previdenziale come fattispecie tributaria. Ne consegue pertanto che il contributo previdenziale va classificato nell'ambito dei tributi, e più precisamente come una imposta (e non anche come un tributo speciale o come un tributo commutativo), il cui fondamento logico va ricercato nelle esigenze di solidarietà generale. Ne deriva coerentemente che il presupposto normativo del contributo previdenziale deve presentare una conformità ai parametri costituzionali della capacità contributiva e dell'interesse fiscale.

*3.4. Il bimorfismo del finanziamento della sicurezza sociale tra contributi obbligatori e fiscalità generale. Mancanza di un vincolo costituzionale nella definizione dei meccanismi di reperimento delle risorse occorrenti per le prestazioni sociali*

Come si è accennato in precedenza, il modello classico di sicurezza sociale e di previdenza del Welfare state contempla due modalità di reperimento delle risorse occorrenti per finanziare le prestazioni da erogare ai consociati:

- a) i contributi obbligatori, fissati per legge a carico dei lavoratori;
- b) la fiscalità generale.

Nel modello classico di sicurezza sociale sopra delineato si è rilevata la preferenza tradizionale, e in qualche modo consolidata, per il meccanismo dei contributi obbligatori. In particolare tale meccanismo viene adottato per finanziare le prestazioni sociali rivolte a promuovere la “liberazione dal bisogno” per i lavoratori, con riguardo alla quiescenza o alle altre fasi critiche del ciclo lavorativo (inabilità temporanee, invalidità, maternità, disoccupazione etc.).

La fiscalità generale viene adottata essenzialmente in via sussidiaria per il finanziamento delle prestazioni generali scollegate dalle prestazioni lavorative o comunque rivolte alla generalità dei cittadini (come avviene tipicamente con la c.d. “pensione sociale”). Talora essa viene anche utilizzata per fronteggiare il deficit degli enti



previdenziali e provvedere quindi al ripianamento di bilancio della funzione previdenziale ordinaria (rivolta cioè alle pensioni dei lavoratori).

Questa logica di finanziamento non costituisce ad ogni modo un vincolo necessario per l'assetto istituzionale del sistema di sicurezza sociale nel Welfare state. Si può anzi rilevare che le costituzioni (formali e materiali) non prendono usualmente una posizione rigorosa sul punto, ammettendo soluzioni diverse in ordine al reperimento delle risorse finanziarie occorrenti per le prestazioni sociali.

Può rilevarsi a tal proposito che la norma elaborata dall'art. 38 della Costituzione italiana mostra una evidente genericità rispetto al metodo ed agli strumenti di perseguimento delle finalità della sicurezza sociale. Si tratta di una scelta non casuale: nei lavori preparatori dell'Assemblea costituente emerge infatti chiaramente la volontà di non attribuire rilevanza costituzionale all'assetto organizzativo ed istituzionale della previdenza e dell'assistenza sociale e quindi di non predeterminare alcuna regola di funzionamento, lasciando così spazio al legislatore ordinario (e quindi alle valutazioni assunte volta per volta in relazione alle condizioni di ciascuna epoca storica e sociale) allo scopo di determinare le misure concrete e gli assetti normativi idonei a realizzare le finalità di protezione sociale.

Anche nella giurisprudenza costituzionale trova una sostanziale conferma la mancanza di vincoli al legislatore ordinario ed il carattere "aperto" assunto dall'art. 38 Cost. La Corte costituzionale ha infatti legittimato tanto orientamenti normativi riferiti alla concezione mutualistico-assicurativa del sistema previdenziale, quanto scelte legislative fondate sul principio solidaristico e sulla logica della fiscalità generale. Anzi, sembra emergere nella Corte costituzionale una concezione bipartita dell'ordinamento della sicurezza sociale in cui l'intervento pubblico opera indifferentemente sia attraverso gli strumenti mutualistici (con particolare riguardo ai lavoratori), sia con i meccanismi della solidarietà generale (destinati alla globalità dei cittadini, anche non lavoratori).

Si è dunque consolidato il convincimento che il disegno costituzionale non impone l'assunzione di un determinato modello di sicurezza sociale, in quanto non vincola la scelta delle forme organizzatorie o degli strumenti tecnici e giuridici funzionali

a fornire le prestazioni di previdenza e assistenza a favore dei consociati, né tantomeno condiziona la logica di finanziamento dello Stato sociale.

### *3.5. La crisi del modello classico di sicurezza sociale*

Il modello classico di sicurezza sociale, fondato come detto su uno schema mutualistico improntato ad una logica di solidarietà generale, ha denunciato nel corso del tempo una serie di evidenti limiti.

Innanzitutto, è progressivamente emersa l'inadeguatezza delle prestazioni sociali, ed in specie di quelle previdenziali, rispetto allo standard di dignità e di libertà personale del lavoratore. L'entità delle prestazioni sociali nel corso del tempo ha assunto una consistenza sempre più ridotta, anche per effetto del mancato adeguamento delle prestazioni previdenziali alla perdita del valore reale del denaro in conseguenza dei fenomeni inflattivi, e si è rivelata decisamente inadeguata a proteggere la sfera di indipendenza fisica e morale del consociato.

Così, frequentemente la pensione non riesce a garantire la preservazione del tenore di vita del lavoratore al termine del ciclo lavorativo, e spesso dopo qualche anno appare distante anche dal "minimo vitale".

Un secondo limite del modello classico di sicurezza sociale è ravvisabile nella frammentazione dei regimi assistenziali e previdenziali che appaiono largamente variabili e differenziati per le varie categorie lavorative e sociali. Si può infatti rilevare che sia la tipologia della prestazione sociale (e quindi la misura della pensione, l'età pensionabile, le varie forme di tutela per gli stati di bisogno), sia la logica di finanziamento (espressa mediante l'entità dei contributi obbligatori, la previsione di contributi di solidarietà, che non concorrono cioè alla determinazione della prestazione previdenziale, le forme di agevolazione per determinate tipologie di lavoratori etc.) variano a seconda della categoria di lavoratori. Lo schema mutualistico è infatti elaborato e definito all'interno del gruppo omogeneo (quale è quello rappresentato dai lavoratori dipendenti di un determinato settore economico oppure dagli esercenti una determinata professione), secondo un giudizio di apprezzamento delle esigenze di protezione sociale formulato

autonomamente dal gruppo medesimo e riconosciuto dalla legge sulla base del negoziato sociale e politico con i governanti.

Evidentemente, emerge in tal caso la logica della solidarietà di gruppo che costituisce una delle formule ricostruttive dell'interesse protetto e delle finalità perseguite mediante la sicurezza sociale. La preferenza riconosciuta alla opposta tesi ricostruttiva che riporta la disciplina della sicurezza sociale al dovere generale di solidarietà ed all'interesse dell'intera comunità statale in linea con le direttrici di sviluppo del moderno Welfare state dovrebbe già di per sé evidenziare la inaccettabilità di questo regime di frammentazione sul piano concettuale: la variabilità dei regimi assistenziali e previdenziali determina infatti una disomogeneità di trattamento dei lavoratori e dei cittadini che vale a elidere (e forse a compromettere radicalmente) la logica egualitaria e la parità di chances dei consociati.

Ma è anche sul piano concreto che si può cogliere la disfunzione di questo assetto frazionato dei meccanismi di sicurezza sociale e di previdenza: la mutevolezza delle posizioni assistenziali in ragione della specificità del rapporto di lavoro o dell'attività economica determina notevoli complessità amministrative e consistenti costi per la gestione, soprattutto laddove un medesimo lavoratore cambia la propria attività lavorativa nel corso del tempo e passa da un regime previdenziale ad un regime di tipo diverso, e comunque comporta una perdita complessiva della trasparenza e della riconoscibilità della situazione previdenziale individuale. La frammentazione si risolve così in una diminuzione, spesso assai sensibile, del grado di efficienza e di funzionalità del sistema di sicurezza sociale e di previdenza.

Il difetto più evidente del modello classico di sicurezza sociale è rappresentato peraltro dall'alto costo richiesto per finanziare le prestazioni pubbliche e dal grado di indebitamento che ne è stato generato.

Soprattutto l'entità delle prestazioni previdenziali erogate ai beneficiari, pur se come detto inadeguate rispetto alle esigenze di "liberazione dal bisogno", si sono rivelate nel corso degli anni fin troppo generose rispetto ai contributi versati ed al piano finanziario sottostante.

Infatti, l'incremento sensibile dell'età media ed il mantenimento del diritto alla pensione ad età assai lontane rispetto alla mortalità hanno determinato un totale sfasamento dei calcoli attuariali che erano stati assunti dagli enti previdenziali nella definizione dei piani pensionistici, con conseguente produzione di un consistente disavanzo di bilancio. In questo caso è stata la fiscalità generale ad essere chiamata in causa al fine di sostenere il ripianamento degli enti previdenziali e consentire il finanziamento occorrente per la sussistenza del sistema di sicurezza sociale.

Inoltre, la larga evasione contributiva e la farraginoso gestione amministrativa, dovute in gran parte alla frammentazione ed alla complessità dei regimi previdenziali, hanno ulteriormente accentuato il costo del sistema di sicurezza sociale e, di conseguenza, hanno contribuito all'incremento dell'indebitamento dello Stato.

È appena il caso di osservare che la misura normativa ritenuta applicabile per contenere l'indebitamento è stata individuata in interventi volti alla riduzione delle prestazioni sociali e, quindi, nella diminuzione del livello di protezione assicurata a lavoratori e cittadini.

Evidentemente, la generosità di trattamento dello Stato verso i membri della comunità, espressione dapprima dell'atteggiamento fideistico verso un futuro radioso proprio degli anni cinquanta e sessanta e poi funzionale a logiche clientelari ed alle negoziazioni sociali, ha portato alla elaborazione di un modello di sicurezza sociale che si è rivelato nel corso del tempo insostenibile sul piano finanziario. La tardività della reazione ordinamentale ha comportato che i guasti al bilancio pubblico fossero assai consistenti e che quindi non potessero essere agevolmente realizzabili revisioni graduali e piccoli assestamenti del sistema esistente. Così la riduzione dello standard di protezione sociale — ed in specie l'attenuazione delle prestazioni previdenziali — è apparsa come l'unica misura dotata di una qualche capacità di produrre benefici al bilancio pubblico.

### *3.6. L'art. 38 della Costituzione*

Come abbiamo avuto occasione di rilevare, l'art. 38 della Costituzione italiana contiene i principi costituzionali in materia di sicurezza sociale e di previdenza.

Più precisamente, l'art. 38 in esame prevede testualmente che: *“Ogni cittadino inabile al lavoro e sprovvisto dei mezzi necessari per vivere ha diritto al mantenimento e all'assistenza sociale.*

*I lavoratori hanno diritto che siano preveduti ed assicurati mezzi, adeguati alle loro esigenze di vita in caso di infortunio, malattia, invalidità e vecchiaia, disoccupazione involontaria.*

*Gli inabili ed i minorati hanno diritto all'educazione e all'avviamento professionale.*

*Ai compiti previsti in questo articolo provvedono organi ed istituti predisposti o integrati dallo Stato.*

*L'assistenza privata è libera.”*

Dalla formulazione testuale della citata disposizione costituzionale emerge chiaramente quanto sino ad ora rilevato in merito alla genericità rispetto al metodo ed agli strumenti di perseguimento delle finalità della sicurezza sociale ed il carattere “aperto” assunto dall'art. 38 Cost. medesimo.

In ogni caso la norma, pur non ponendo un modello di sicurezza sociale, impone una correlazione tra il contributo previdenziale e la prestazione erogata.

Il sistema della previdenza complementare vigente, in linea con la disposizione costituzionale in esame, prevede l'obbligatorietà della prestazione sociale.

Ne consegue che qualsivoglia maggiore imposizione contributiva deve rispondere a criteri di ragionevolezza all'interno del sistema vigente e trovare fondamento nella prestazione sociale offerta al lavoratore.

### *3.7. Profili di illegittimità della delibera INPGI alla luce dell'obbligatorietà della contribuzione nel modello solidaristico delineato dall'art. 38 Cost.*

Nelle pagine che precedono sono stati posti in evidenza i tratti peculiari del nostro sistema previdenziale e assistenziale.

L'analisi si è mostrata necessaria per comprendere la natura propria dei versamenti contributivi, alla luce della quale, poi, valutare la sussistenza di eventuali

profili di illegittimità della delibera INPGI, nella parte in cui prevede l'introduzione di un contributo straordinario a carico dei giornalisti attivi e pensionati.

Procedendo per gradi.

La funzione mutualistica del sistema contributivo e previdenziale delineato dall'art. 38 della Costituzione è funzionale al raggiungimento degli obiettivi propri del *welfare state*, che trovano concreta realizzazione nel modello solidaristico; per cui ciascun membro di una determinata categoria sociale o lavorativa è tenuto a versare un contributo stabilito obbligatoriamente dalla legge a favore dell'ente previdenziale, che si fa carico di erogare le relative prestazioni.

Come ampiamente illustrato, ai sensi dell'art. 38, comma 4, la funzione di garantire la tutela assistenziale e previdenziale appartiene allo Stato che, tuttavia, la può esercitare sia direttamente sia tramite organi ed istituti (anche di natura privata) a ciò appositamente predisposti.

Si tratta, nello specifico, di soggetti ai quali viene devoluta la gestione dell'attività previdenziale di categoria la cui funzione risponde a finalità di natura pubblicistica.

In questa prospettiva, viene in rilievo la natura obbligatoria dei versamenti contributivi, la quale a propria volta suggerisce di effettuare una lettura sistematica dei principi costituzionali coinvolti.

In particolare, il carattere coattivo, impresso ai versamenti in parola dall'art. 38 Cost., permette di analizzare la misura introdotta dal Consiglio di Amministrazione dell'INPGI alla luce del principio costituzionale della riserva di legge di cui all'art. 23, ai sensi del quale "nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge".

Ed invero, alla luce di tale impostazione, se è indubbio che il legislatore con la privatizzazione degli enti previdenziali abbia inteso attribuire loro una maggiore autonomia dal punto di vista gestionale, organizzativo e contabile, resta comunque fermo il ruolo dello Stato quale soggetto regolatore e di controllo, stante la finalità generale che tali enti devono perseguire.

Detto altrimenti, il carattere obbligatorio del versamento dei contributi previdenziali risponde alle finalità proprie del modello di sicurezza sociale imposto dall'art. 38 Cost., stante il diretto collegamento con gli interessi in esso sottesi.

A propria volta, l'obbligatorietà di tali versamenti si pone quale elemento peculiare della fattispecie, sintomatico della sua natura di prestazione (patrimoniale) imposta.

Di talché, la correlazione ad una finalità di interesse generale di una prestazione patrimoniale stabilita obbligatoriamente *ex lege* porta evidentemente ad accogliere la definizione del contributo previdenziale come fattispecie rientrate nella garanzia di cui all'art. 23 Cost., il cui fondamento logico va ricercato nelle esigenze di solidarietà generale.

L'interpretazione sistematica dei suddetti principi costituzionali si pone, allora, quale premessa logica e indispensabile per poter valutare eventuali profili di illegittimità della delibera INPGI.

Ed invero, ci si domanda se la misura contributiva introdotta con un atto privo di qualsivoglia efficacia normativa, possa ritenersi legittima, in considerazione della diretta applicabilità dell'art. 23 Cost.; per cui – fermi restando i margini di autonomia riconosciuti agli enti previdenziali – la disciplina relativa ai criteri determinazione della contribuzione debba necessariamente essere contenuta all'interno di una disposizione legislativa.

#### **4. Il principio di riserva di legge di cui all'art. 23 Cost.**

Come si avrà modo di precisare oltre, i contributi previdenziali, in quanto tributi, rientrano nelle c.d. prestazioni patrimoniali per le quali si applica il principio di riserva di legge costituzionalmente garantito dall'art. 23 Cost.

È quindi fondamentale verificare se la delibera del Consiglio di Amministrazione dell'INPGI in esame, che prevede l'aumento dei contributi dovuti dai giornalisti, rispetti il suddetto principio costituzionale.

A tal fine, occorre pertanto effettuare una preliminare analisi del principio di riserva di legge di cui al citato art. 23 Cost., anche alla luce della sua funzione all'interno dell'ordinamento giuridico e della sua evoluzione sotto il profilo storico-legislativo.

#### *4.1. La potestà normativa nella moderna dimensione multilivello degli ordinamenti giuridici.*

La funzione fiscale viene esercitata nei moderni Stati democratici attraverso l'approntamento di una organizzazione complessa dei rapporti giuridici volta a:

- i. stabilire le norme aventi ad oggetto la fissazione dei tributi da richiedere ai consociati in base ad un quadro di principi generali;
- ii. predisporre le regole ed i procedimenti attraverso i quali si attuano le norme tributarie nelle varie fasi dell'accertamento, della riscossione, del contenzioso.

La funzione fiscale viene così realizzata per il tramite di poteri pubblici che si collegano tipicamente a due distinti obiettivi: la potestà normativa, che vale a definire il quadro di riferimento delle norme sulle prestazioni tributarie, e la potestà amministrativa, attraverso la quale si procede alla attuazione concreta dei precetti normativi.

In specie, la potestà normativa riguarda la capacità di introdurre (o modificare) norme di natura fiscale nell'ordinamento giuridico; si tratta dunque di un tipico potere di carattere innovativo, attraverso il quale si producono modificazioni del quadro giuridico.

Tale potestà si esercita nel rispetto dei principi fondamentali espressi da ciascuna comunità attraverso le fonti normative che costituiscono la dotazione attribuita dall'ordinamento all'ente (soggetto, istituzione, organo) titolare del potere. Occorre osservare a tal riguardo, che la potestà normativa attiene ad una regola di distribuzione del potere tra una pluralità di soggetti astrattamente eleggibili e, dunque, vale ad indicare una preferenza dell'ordinamento per la capacità di utilizzazione di tale potere attraverso una determinata procedura (espressa dalla disciplina della fonte normativa).

In buona sostanza, nel contesto del confronto dialettico tra i vari organi e le istituzioni di una comunità pubblica l'esercizio del potere tributario va sottoposto a regole di funzionamento e di procedura al fine di definire forme, modi e limiti compatibili con le esigenze sociali e politiche emergenti dalla comunità stessa.



Va peraltro rilevato come il contesto assiologico ed i modi di esercizio della potestà normativa cambiano a seconda della dimensione collettiva, esprimendosi in forme differenziate a seconda dell'ordinamento tributario di riferimento; pertanto la potestà normativa si manifesta in modo diverso nello Stato, negli enti territoriali minori (Regioni, province, comuni e città metropolitane) e nell'Unione europea.

In particolare:

- a. nella comunità nazionale e nello Stato democratico (il *Welfare state*) la funzione fiscale risponde alla dialettica costituzionale dei fondamentali principi dell'interesse fiscale (dello Stato comunità) e della capacità contributiva, espressivi del confronto tra interessi generali e interessi individuali; è la legge dello Stato – emanata a seguito della procedura parlamentare – a garantire il miglior perseguimento degli obiettivi generali della comunità;
- b. negli enti locali minori la funzione fiscale si rapporta essenzialmente al principio del beneficio, cosicché la prestazione tributaria va rapportata alle utilità generate ai consociati dalle attività pubbliche (con particolare riguardo ai servizi territoriali); sono quindi leggi regionali ovvero regolamenti degli enti locali a determinare l'esercizio della potestà normativa;
- c. nell'Unione europea prevale la logica liberistica del mercato comune in base alla quale la funzione fiscale va controllata per evitare l'alterazione degli usuali schemi di funzionamento della domanda e dell'offerta (la c.d. fiscalità "negativa" comunitaria); gli atti normativi dell'Unione Europea (Trattato, regolamenti e direttive) sono funzionali ad assicurare essenzialmente l'armonizzazione dei tributi a rilevanza europea e, soprattutto, ad evitare la deriva nazionalista e discriminatoria dei tributi nazionali.

Anche con riguardo alla fase normo-genetica emerge, così, la pluridimensionalità della funzione fiscale, suscettibile di variare a seconda del livello ordinamentale (e quindi in relazione agli interessi perseguiti dalla comunità di riferimento).

#### 4.2. *Il principio del consenso alla tassazione come elemento qualificante della potestà normativa.*

Il nucleo qualificante della potestà normativa tributaria può essere così individuato dalla rappresentanza del popolo (e dunque dai “cittadini governati”), pur espressa in modo distinto a seconda del livello ordinamentale.

Ed invero, come detto, la potestà normativa si realizza (anche) in materia fiscale mediante una regola di distribuzione del potere tra una pluralità di soggetti astrattamente eleggibili e dunque attraverso una determinata procedura riconducibile alla disciplina della fonte normativa da adottare.

Riguardo ai diversi livelli ordinamentali le fonti normative utilizzabili per l’esercizio della potestà normativa in ambito tributario sono rappresentate tipicamente da:

- legge dello Stato, affidata alla procedura parlamentare, per l’ordinamento statale e del *Welfare state*;
- legge regionale, affidata alla rappresentanza del Consiglio regionale (organo legislativo) ovvero delibere di Giunta per gli enti locali (organo dell’esecutivo) per l’ordinamento fiscale degli enti territoriali minori;
- atti normativi dell’Unione europea, ed in specie regolamenti e direttive approvati dal Consiglio (organo esecutivo) per l’ordinamento comunitario.

La scelta della procedura attraverso la quale viene realizzata la potestà normativa fiscale varia dunque a seconda del livello ordinamentale oscillando tra il potere legislativo (Stato e Regioni) ed il potere esecutivo (Unione europea ed enti locali).

Ciò vale evidentemente ad indicare come la potestà normativa in ambito tributario non imponga necessariamente il ricorso ad un’unica fonte normativa per essere esercitata, ma al contrario ben possa essere esercitata attraverso una pluralità di procedure e fonti normative.

Va comunque sottolineato come negli ordinamenti tributari a maggiore complessità, per la dimensione quantitativa e qualitativa degli istituti fiscali, la potestà normativa venga preferenzialmente esercitata mediante lo strumento legislativo.

Mantiene dunque un suo rilievo attuale lo studio della riserva di legge, stabilmente previsto nelle principali costituzioni moderne, come istituto di tutela e garanzia della potestà normativa tributaria.

#### *4.3. La funzione storica della riserva di legge come “garanzia di parte”.*

La riserva di legge, nel suo percorso originario di formazione storica, ha assolto la funzione essenziale di “garanzia di parte” in quanto strumento giuridico-istituzionale destinato a proteggere una parte della comunità nazionale – e segnatamente il gruppo sociale identificabile con il “terzo Stato” e cioè con la borghesia, in contrapposizione sociale alla aristocrazia ed al clero - rispetto agli arbitri che potessero essere realizzati dal detentore del potere sovrano.

Tale funzione veniva attribuita al Parlamento, in quanto organo rappresentativo, con modalità di intervento differenti a seconda del contesto istituzionale.

La riserva di legge valeva in ogni caso ad assolvere una funzione di protezione e garanzia di una parte dello Stato, priva della capacità di determinare il tributo, rispetto ai poteri forti, espressi nell’Esecutivo, che continuavano a mantenere un potere sovrano rispetto alla formazione dell’ordinamento fiscale. In specie, si trattava di una garanzia del patrimonio dei cittadini rispetto all’esercizio del potere di imposizione da parte del sovrano (o degli organi delegati all’esercizio di tale potere).

In questa prospettiva la funzione garantista della riserva di legge si collegava alla teoria del consenso popolare quale meccanismo istituzionale di autorizzazione per il prelievo tributario: la regola secondo cui l’imposizione fiscale non è legittima se non è previamente autorizzata dal parlamento valeva a contenere gli eccessi impositivi provenienti dal sovrano (e dalla oligarchia a questi riconducibile) al fine di tutelare la sfera di libertà e di proprietà dell’individuo.

#### *4.4. L’art. 23 della Costituzione Italiana.*

Nelle moderne costituzioni democratiche è pressoché generalizzato il ricorso a disposizioni che prevedono espressamente la riserva di legge in materia tributaria.

Nella Costituzione italiana è prevista una norma che disciplina la fase normogenetica delle entrate coattive (e cioè la fase della introduzione delle norme) e segnatamente l'art. 23 collocato all'interno del titolo dedicato ai "rapporti civili".

In particolare, nell'art. 23 Cost. è stabilito che "*nessuna prestazione patrimoniale o personale può essere imposta se non in base alla legge*", con ciò fissandosi il principio della riserva di legge per la regolazione del sistema delle fonti normative.

Gli elementi fondamentali di tale norma possono essere individuati nei seguenti punti:

- i) la materia tributaria – in quanto prestazione patrimoniale imposta – è coperta dalla riserva di legge; pertanto essa può essere disciplinata da fonti primarie aventi la funzione della legge;
- ii) l'inciso "in base alla legge" sta ad indicare il carattere "relativo" della riserva di legge; è ammesso pertanto che la disciplina tributaria sia regolata anche da fonti secondarie, purché coerenti e coordinate nella base essenziale dalla fonte primaria (per l'appunto dalla legge);
- iii) l'ambito di applicazione della riserva è riferito alle prestazioni patrimoniali e personali; si tratta dunque di una regola non riguardante esclusivamente i tributi, bensì estesa a tutte le prestazioni obbligatorie (non solo patrimoniali, ma anche personali).

L'art. 23 Cost. va peraltro coordinato con altre norme dell'ordinamento costituzionale che stabiliscono riserve di legge che riguardano, almeno per taluni profili, la materia tributaria. Possono menzionarsi a tal riguardo: l'art. 14 Cost., con riguardo alla limitazione della libertà di domicilio per motivi di controllo fiscale; gli artt. 41 e 42 Cost. che prevedono forme di garanzia specifica rispetto alle possibili limitazioni della libertà di impresa e della proprietà privata; l'art. 75 Cost. che sancisce il divieto di referendum abrogativo per le leggi tributarie; l'art. 81 Cost. in tema di equilibrio patrimoniale della finanza pubblica (come riformato dopo la legge costituzionale n. 1/2012).

#### *4.5. La funzione della riserva di legge stabilita dall'art. 23 Cost.*

Nell'attuale assetto costituzionale la regola della riserva di legge assolve ad una funzione considerevolmente diversa rispetto a quella originaria.

In particolare, nello Stato moderno è venuta meno la contrapposizione tra una parte politica e sociale, titolare della sovranità e del potere tributario (come attributo necessario della sovranità), ed un'altra parte politica e sociale, in posizione subordinata ed assoggettata all'esercizio del potere sovrano (e cioè la comunità dei sudditi ovvero il popolo). Nelle costituzioni democratiche la sovranità è incontestabilmente unitaria e riferita alla comunità dei cittadini (e dunque al popolo) nella sua unità; pertanto il potere tributario non è un attributo di una parte politica soltanto, il cui esercizio deve essere oggetto di contenimento e limitazione per evitare che possa costituire un abuso a danno dei sudditi; il potere tributario è un corollario della sovranità unitaria e dunque può essere esercitato sempre e comunque nell'interesse complessivo della comunità statale.

Sfuma così, fino a scomparire, l'esigenza di disciplinare l'esercizio del potere tributario come "garanzia di parte": l'abbandono della contrapposizione interna allo Stato tra Sovrano e popolo produce evidentemente il superamento della riserva di legge come istituto di protezione della classe debole (e cioè dei sudditi) rispetto al potere tributario esercitato dal Sovrano.

La riserva di legge vale così ad indicare essenzialmente una scelta di distribuzione di competenze istituzionali tra i vari organi dello Stato con una preferenza per il Parlamento rispetto all'Esecutivo.

Le ragioni di tale scelta possono essere individuate in una serie di elementi propri del funzionamento di un assetto democratico e pluralista:

- i) il Parlamento è il luogo istituzionale nel quale si esprime il confronto tra le varie componenti democraticamente elette della comunità nazionale; in specie sono rappresentati in tale sede non soltanto la componente maggioritaria del Paese (che determina la scelta dell'Esecutivo), ma anche le componenti minoritarie; in questo senso il confronto parlamentare appare idoneo a rappresentare l'insieme delle voci e la pluralità delle istanze emergenti nell'intera comunità, garantendo a ciascuna parte sociale o politica perlomeno il "diritto di espressione" nella formazione delle leggi;
- ii) il Parlamento garantisce una piena trasparenza al dibattito politico ed alle ragioni che vengono assunte nel processo di formazione delle leggi; ed invero

le regole della procedura parlamentare assicurano che i vari passaggi istituzionali (nelle Commissioni, nelle audizioni, nel dibattito in aula) siano puntualmente rendicontati in specifici resoconti pubblici a disposizione di chiunque vi abbia interesse;

- iii) la procedura di approvazione delle leggi nel Parlamento richiede una durata prolungata (pur se variabile, in dipendenza dell'impegno politico profuso dai parlamentari) che esclude scelte estemporanee ed anzi impone una progressiva metabolizzazione delle norme e degli effetti; il processo di discussione in Commissione prima e in aula poi, nonché il doppio passaggio nella Camera dei Deputati e nel Senato evita che l'introduzione delle norme possa essere decisa in tempi brevissimi e senza verifiche preliminari con le varie istituzioni e/o centri di interesse coinvolti direttamente dalle norme stesse;
- iv) infine, le leggi del Parlamento sono sottoposte al sindacato di legittimità da parte della Corte costituzionale (come non avviene per gli atti dell'esecutivo), ciò garantendo una maggiore coerenza della procedura di regolazione dei tributi rispetto alla trama di valori stabiliti nella carta costituzionale.

D'altro lato, qualora si fosse deciso di attribuire il potere tributario direttamente all'Esecutivo escludendo il ricorso alla procedura parlamentare, si sarebbero prodotti proprio gli effetti diversi rispetto a quelli sopra indicati e cioè:

- a. unilaterale applicazione delle tesi della maggioranza senza confronto con le opinioni della minoranza;
- b. opacità del processo decisionale, poiché le attività del Governo sono in buona parte coperte dal segreto di Stato e comunque non mostrano il medesimo grado di trasparenza delle procedure parlamentari;
- c. immediatezza delle norme, stante la velocità della procedura decisionale del Governo (che può assumere, come noto, provvedimenti normativi anche in poche ore).

In questa prospettiva appare evidente che l'opzione assunta nelle costituzioni moderne (ed anche in Italia con l'art. 23 Cost.) a favore della riserva di legge è da considerare come una scelta della procedura istituzionale più garantista rispetto

all'interesse pubblico generale. Il ricorso alla legislazione primaria per la disciplina del potere tributario – e dunque l'attribuzione della competenza normativa al Parlamento – risponde al convincimento che in una società pluralista e democratica l'introduzione delle norme nell'ordinamento tributario non possa essere rimessa al decisionismo dell'Esecutivo, ma debba invece essere affidata al più meditato e ragionevole percorso parlamentare. Evidentemente, si intende in tal modo evitare una possibile deriva totalitaria ed al contempo preservare la polifonia della comunità nazionale e la ricchezza culturale della società democratica.

La riserva di legge assume così la funzione di una “garanzia di procedura”, in quanto destinata ad indicare il riparto delle competenze tra i vari organi dello Stato in ragione della preferibilità di una procedura normativa (quella parlamentare) rispetto ad un'altra procedura (quella della normazione secondaria esercitata dall'Esecutivo).

#### *4.6. La riserva di legge in senso relativo.*

La regola contenuta nell'art. 23 Cost. contiene l'enunciazione di una formula che richiama una precisa tipologia di riserva di legge: il sintagma “*in base alla legge*” sta infatti ad indicare che la legge deve contenere la base della disciplina fiscale, permettendo che la parte non essenziale della disciplina del tributo sia regolata attraverso le fonti secondarie.

Riprendendo una tradizionale classificazione del diritto costituzionale, la riserva di legge dell'art. 23 Cost. viene pertanto qualificata come “riserva relativa”, in quanto destinata a regolare solo una parte della fase normogenetica – e cioè l'introduzione di norme riguardanti la parte essenziale della disciplina del tributo – venendo così distinta dalla “riserva assoluta” (che trova applicazione in altre norme costituzionali) mediante la quale l'intera disciplina di una determinata materia è affidata esclusivamente alla fonte primaria (pertanto con esclusione di ogni spazio di competenza alle fonti secondarie).

La scelta di una riserva di legge “relativa” va intesa come una soluzione di mediazione rispetto alle contrapposte esigenze di affidare solo al Parlamento la competenza a regolare la materia tributaria (come sarebbe avvenuto con la riserva di legge “assoluta”) ovvero di escludere del tutto l'intervento della legge (rimettendo l'esercizio

del potere tributario direttamente all'Esecutivo). Ed invero, la riserva "relativa" permette la coesistenza ed il coinvolgimento di entrambi gli organi dello Stato nella regolazione della funzione fiscale: il Parlamento interviene per la definizione della parte essenziale della disciplina del tributo, e dunque nella definizione del complesso dei principi e della cornice sistematica, così da indicare le linee guida del prelievo impositivo; l'Esecutivo interviene per la fase di dettaglio e per la regolamentazione della fase attuativa anche in ragione delle effettive capacità organizzative della pubblica amministrazione.

La coesistenza di entrambi i poteri istituzionali nella fase normo-genetica, pur in posizione differenziate vista la prevalenza gerarchica della legge sulle fonti secondarie, consente pertanto di assicurare adeguata flessibilità alle norme tributarie: la base del tributo può essere stabilita agevolmente nell'ambito della procedura parlamentare, senza bloccarsi per esigenze di approfondimento sui dettagli esecutivi o attuativi; al contrario la parte non essenziale – e quindi le regole di determinazione della base imponibile per specifici settori economici, le regole di valutazione o estimative, i profili operativi o organizzativi – può essere disciplinata accuratamente e speditamente dall'Esecutivo attraverso il ricorso alle fonti secondarie.

In tale prospettiva la riserva "relativa" costituisce una forma di bilanciamento dei poteri dello Stato al fine di assicurare il migliore perseguimento dell'interesse pubblico della comunità nazionale.

Pertanto, è ricorrente il convincimento, espresso particolarmente nella giurisprudenza costituzionale, che nella legge devono essere indicati gli elementi idonei a delimitare la discrezionalità della pubblica amministrazione rispetto alla potestà impositiva <sup>(1)</sup>.

---

<sup>1</sup> ) Cfr. Corte Cost. n. 47/1957, n. 36/1959, n. 51/1960, n. 129/1969, n. 250/1992, n. 11/1997, n. 215/1998, n. 105/2003.



La riserva stabilita dall'art. 23 Cost. impone così che la legge determini espressamente i presupposti oggettivi e soggettivi che legittimano la prestazione imposta, evitando di lasciare spazio per l'arbitrio dell'amministrazione finanziaria <sup>(2)</sup>.

Secondo costante orientamento della giurisprudenza costituzionale <sup>(3)</sup> la base del tributo va individuata nei seguenti elementi fondamentali della fattispecie tributaria:

- a. il presupposto di imposta (incluse le regole di esclusione, esenzione o agevolazione) <sup>(4)</sup>;
- b. la base imponibile (o perlomeno i criteri generali di determinazione della base imponibile) <sup>(5)</sup>;
- c. i soggetti passivi <sup>(6)</sup>;
- d. l'aliquota di imposta (ovvero i criteri generali di determinazione dell'aliquota di imposta).

In particolare, è diffuso il convincimento che la determinazione quantitativa dell'imposizione non può essere rimessa ad un atto discrezionale del potere esecutivo *“senza indicare alcun criterio né alcun limite”*, poiché *“dalla disciplina legislativa devono anzitutto potersi desumere criteri oggettivi atti a guidare e circoscrivere adeguatamente le scelte relative all'entità della prestazione imposta”* <sup>(7)</sup>. La base

---

<sup>2</sup>) Tale statuizione è ricorrente nella giurisprudenza costituzionale; cfr. Corte Cost. n. 122/1957, n. 47/1957, n. 180/1996. D'altro lato, talora la Corte Costituzionale ha anche riconosciuto come conformi al principio della riserva di legge disposizioni che non fornivano indicazioni espresse sul presupposto della prestazione imposta, ma si limitavano a renderlo desumibile implicitamente (Corte cost. n. 34/1986, n. 507/1988, n. 236/1994, n. 182/1994).

<sup>3</sup>) Vedi, *ex multis*, Corte Cost. 28.12.2001, n. 435.

<sup>4</sup>) Cfr. Corte Cost. n. 51/1960.

<sup>5</sup>) Cfr. Corte Cost. n. 16/1965, n. 435/2001, n. 105/2003.

<sup>6</sup>) Cfr. Corte Cost. n. 93/1963.

<sup>7</sup>) Corte Cost. 28.12.2001, n. 435; Corte Cost. 1.4.2003, n. 105.

legislativa deve pertanto risultare adeguata ad evitare che la discrezionalità dell'amministrazione "*trasmodi in arbitrio*" (8).

Con alcune decisioni ispirate al realismo politico, la Corte costituzionale ha altresì precisato che la riserva di legge è rispettata anche se l'esercizio del potere amministrativo è vincolato ad una determinata procedura che fornisca adeguata garanzia di contenimento della pura discrezionalità dell'Esecutivo (9). In specie, la giurisprudenza costituzionale ritiene osservata la garanzia in parola purché sia indicato un limite massimo dell'aliquota d'imposta, ovvero sia riportato un richiamo al fabbisogno finanziario dell'ente per gestire un determinato servizio pubblico, ovvero ancora sia prevista la partecipazione di un organo tecnico alla formazione della decisione normativa (10).

Sempre secondo l'orientamento della Corte costituzionale la normazione secondaria può essere adottata per definire le regole di specificazione della base imponibile ed in specie le norme di valutazione o estimazione delle grandezze economiche assunte nel presupposto o nella base imponibile (11), nonché per disciplinare la fase di attuazione dei tributi e, quindi, i procedimenti della liquidazione, dell'accertamento e della riscossione dei tributi (12).

È appena il caso di rilevare che è escluso il ricorso alle fonti secondarie per altri profili della disciplina tributaria in applicazione di altre regole di riserva di legge (e segnatamente per le sanzioni, amministrative e penali, ai sensi dell'art. 25 Cost. e per la tutela giurisdizionale dei diritti, ai sensi dell'art. 24 Cost.).

---

8 ) Si tratta di un passaggio consolidato nella giurisprudenza costituzionale: vedi Corte Cost. n. 4/1957, n. 30/1957, n. 122/1957, n. 36/1959, n. 65/1962, n. 67/1973, n. 507/1988, n. 341/2000.

9 ) Corte Cost. 5.2.1986, n. 34; Corte Cost. 5.5.1988, n. 588.

10 ) Vedi Corte Cost. 27.6.1957, n. 36; 6.7.1960, n. 51; 18.6.1963 n. 93; 23.6.1964, n. 58; 9.4.1969, n. 72; 28.12.2001, n. 435; 1.4.2003, n. 105. Cfr. sul punto FEDELE *Art. 23*, cit., 111 ss.

11 ) Vedi Corte Cost. n. 48/1961, n. 127/1963, n. 129/1969.

12 ) Corte Cost. n. 127/1988.

#### 4.7. La categoria delle “prestazioni patrimoniali imposte”.

Nella tradizione giuridica italiana era diffuso il convincimento che quando lo Stato interveniva con provvedimenti ablatori destinati ad alterare l'equilibrio del mercato occorresse stabilire misure a protezione della sfera di libertà patrimoniale dei privati. La fissazione della riserva di legge – e dunque il riconoscimento della necessità di determinare con lo strumento legislativo i criteri e le modalità dell'intervento pubblico nell'economia di mercato – era così individuata come adeguata forma di tutela delle libertà individuali.

In tale prospettiva venne identificata una categoria unitaria di prestazioni patrimoniali dovute dai consociati in ragione dell'esercizio del potere di supremazia da parte dello Stato (denominata per l'appunto “prestazioni imposte”) da contrapporre alle prestazioni patrimoniali convenute nell'ambito delle attività di libero scambio espletate sul mercato.

E' appena il caso di rilevare che la regola sulla riserva di legge dell'art. 23 riguarda tanto le prestazioni patrimoniali quanto le prestazioni personali che siano imposte dallo Stato ai cittadini: le prestazioni personali si risolvono in attività o atti il cui svolgimento è stabilito obbligatoriamente per il privato dallo Stato per ragioni di interesse pubblico generale (come ad es. il servizio militare, quando previsto come obbligo, le prestazioni dei medici in casi di emergenza, il gratuito patrocinio degli avvocati etc.) e comportano una limitazione della auto-determinazione nella destinazione delle proprie energie fisiche o intellettuali; le prestazioni patrimoniali mostrano una attitudine ad incidere sul patrimonio del privato.

Le prestazioni patrimoniali imposte autoritativamente dallo Stato o da altri enti pubblici costituiscono un *genus* che ricomprende tutte le decurtazioni patrimoniali subite dal consociato in maniera obbligatoria in seguito ad una previsione di legge: sotto tale profilo l'elemento qualificante della categoria giuridica è rinvenibile nella coattività della prestazione patrimoniale e la *ratio* della norma di garanzia prevista dall'art. 23 va riconosciuta nella attitudine a determinare la decurtazione del patrimonio del consociato.

All'interno di questo *genus* possono ricomprendersi varie *species*, tra cui le più rilevanti sono costituite dal tributo, dalle ablazioni obbligatorie e dai prezzi pubblici. Evidentemente il tratto concettuale che vale a distinguere le varie *species* è costituito dal profilo funzionale della prestazione patrimoniale: in particolare il tributo si connota per la funzione fiscale perseguita dalla prestazione patrimoniale imposta al contribuente.

Devono essere escluse dalle prestazioni patrimoniali imposte quelle prestazioni che, pur producendo effetti ablatori reali del patrimonio individuale, non sono ispirate ad una logica di depauperamento, bensì appaiono finalizzate a limitare la proprietà per interessi di carattere generale (producendo peraltro la sostituzione di beni e diritti con altri valori, come avviene ad es. con le espropriazioni per pubblica utilità in cui il bene espropriato viene sostituito con un indennizzo pubblico) <sup>(13)</sup>.

La problematica maggiore è rappresentata dalle prestazioni patrimoniali a cui corrisponde un'attività pubblica volta a produrre un incremento del patrimonio individuale attraverso una logica giuridica di tipo corrispettivo o sinallagmatico. A tal riguardo la giurisprudenza costituzionale e la dottrina hanno ravvisato la linea di discriminazione tra le prestazioni imposte e le prestazioni a contenuto negoziale escluse da tale categoria nella presenza di una coattività della disciplina volta a produrre un depauperamento sostanziale del patrimonio del consociato. Si è così definita la formula della "imposizione di fatto" (anche detta "imposizione in senso sostanziale") per indicare ogni prestazione patrimoniale (anche non tributaria) in cui appaia prevalente l'elemento della autoritatività rispetto alla libera determinazione del contenuto della prestazione.

È dunque il profilo della autoritatività dell'intera disciplina (e non soltanto della fonte dell'obbligazione) che vale a ricondurre le decurtazioni patrimoniali imposte dallo Stato ai privati alla categoria delle prestazioni patrimoniali imposte. Ne discende pertanto un sensibile allargamento di tale categoria in ragione dell'intervento dello Stato quale fattore limitativo delle libertà individuali.

---

<sup>13</sup> ) Nella giurisprudenza costituzionale è precisata la distinzione tra misure ablativo reali (come l'espropriazione) a cui si applica l'art. 42 Cost. e misure ablativo obbligatorie a cui si applica l'art. 23 Cost.; vedi Corte Cost. n. 5/1962, n. 99/1976, n. 290/1987.

Sono invece da ritenere escluse dalla categoria delle prestazioni patrimoniali imposte le decurtazioni disciplinate da altre regole costituzionali, quali ad es. le sanzioni (regolate dall'art. 25 Cost.)<sup>(14)</sup>, e le limitazioni dell'iniziativa economica privata (definita dall'art. 41 Cost.).

*4.8. (segue) L'inclusione dei contributi previdenziali nella categoria delle prestazioni patrimoniali imposte nella giurisprudenza della Corte Costituzionale*

Come precedentemente accennato la questione giuridica in oggetto deve essere analizzata alla luce di quanto disposto dall'art. 23 Cost. che – come illustrato – introduce nel nostro ordinamento il principio della riserva di legge con riferimento alle prestazioni patrimoniali (e personali) imposte.

In particolare, tale principio verrebbe in rilievo in quanto secondo il costante orientamento della giurisprudenza costituzionale il carattere essenziale delle “prestazioni patrimoniali imposte” risiederebbe nella **coattività** delle medesime, ossia nel fatto di trovare origine in un atto di autorità a carico di un soggetto senza che la volontà di questo vi abbia concorso.

La Corte Costituzionale ha, infatti, più volte specificato come “*il criterio decisivo per ritenere applicabile l'art. 23 Cost. [consista nel fatto] che si tratti di prestazione obbligatoria in quanto istituita da un atto d'autorità*”, risultando del tutto irrilevante la denominazione della prestazione medesima<sup>(15)</sup>.

Si tratta di un *genus* che ricomprende tutte le decurtazioni patrimoniali subite dal consociato in maniera obbligatoria, senza che ad esse il privato possa sottrarsi.

All'interno di tale categoria vengono, dunque, ricomprese diverse fattispecie, quali le entrate di diritto pubblico e non solo.

---

<sup>14</sup> ) Va osservato che secondo l'orientamento prevalente della Corte costituzionale, le sanzioni amministrative vanno riportate alla riserva di cui all'art. 23 Cost. e non anche a quella stabilita dall'art. 25 Cost. (che riguarderebbe pertanto essenzialmente le sanzioni penali). Cfr. *ex multis*, 15.5.1963, n. 68; 18.2.1970, n. 19; 14.3.1984, n. 68; 10.12.1987, n. 502; 14.4.1988, n. 447.

<sup>15</sup> In questi termini, vd. Cort. Cost. sent. n. 4/1957

Sulla base di queste premesse, anche i versamenti dei contributi assistenziali e previdenziali verrebbero pacificamente fatti rientrare all'interno di tale categoria, trattandosi di un assetto indubbiamente privo di sinallagmaticità, nonostante – per effetto di tale versamento – maturi in capo al soggetto un diritto pensionistico o assistenziale.

Ed invero, come sopra accennato, risulta oramai costante l'orientamento della Corte Costituzionale volto a far rientrare nell'ambito delle prestazioni patrimoniali imposte anche i contributi in parola.

È questo il caso analizzato nella sentenza n. 190/2007 in cui la Corte, in relazione al contributo imposto ai sanitari iscritti agli ordini professionali italiani dei farmacisti, dei medici chirurghi, degli odontoiatri e dei veterinari dalla Fondazione Opera Nazionale Assistenza Orfani Sanitari (ONAOSI – ente previdenziale – assistenziale che deriva le sue finanze dai contributi di categoria), ha avuto modo di specificare come *“non v'è dubbio che ai contributi in esame, siccome determinati con atto unilaterale, alla cui adozione non concorre la volontà del privato, sia da attribuire la natura di prestazioni patrimoniali obbligatoriamente imposte, come tali soggette alla garanzia dettata dall'articolo 23 Cost.”*.

È, dunque, il profilo della autoritatività dell'intera disciplina che vale a ricondurre tali decurtazioni patrimoniali alla categoria di cui all'art. 23 Cost.

Ne deriva che la disciplina sugli obblighi contributivi per poter essere considerata costituzionalmente legittima debba necessariamente trovare legittimazione all'interno di una fonte legislativa dalla quale possa desumersi la concreta entità della prestazione<sup>(16)</sup> e che delimiti espressamente l'ambito di discrezionalità dell'amministrazione<sup>(17)</sup>.

I contributi in parola rappresentano, invero, versamenti ai quali i privati non possono sottrarsi, in considerazione del fatto che, come ampiamente illustrato in precedenza, il nostro sistema contributivo e previdenziale si fonda sull'obbligatorietà della contribuzione, in ossequio alle finalità di solidarietà sociale imposte dall'art. 38 Cost.

---

<sup>16</sup> Corte Cost., sentenze n. 507/1988, n. 182/1994, n. 180/1996, n. 105/2003.

<sup>17</sup> Corte Cost. sentenze n. 67/1973 e n. 507/1988.

*4.9. Profili di illegittimità della delibera INPGI in relazione al principio della riserva di legge di cui all'art. 23 Cost.*

Alla luce del quadro normativo sinora esposto è possibile analizzare la misura introdotta dal Consiglio di Amministrazione dell'INPGI consistente nell'introduzione di un contributo straordinario pari all'1% del reddito imponibile a carico dei giornalisti attivi titolari di un rapporto di lavoro dipendente e dei giornalisti titolari di un trattamento pensionistico erogato dalla Gestione sostitutiva dell'AGO, per un periodo di 5 anni.

Si tratta, nello specifico, di una misura volta ad incidere sugli obblighi contributivi degli iscritti e in quanto tale soggetta alla garanzia costituzionale di cui all'art. 23 Cost.

Ed invero, come ampiamente illustrato, gli obblighi contributivi rientrano nella categoria delle cd. prestazioni patrimoniali imposte (in particolare in quella dei tributi), alle quali si applica il principio della riserva di legge relativa di cui al citato art. 23 Cost.

In questo caso il nostro ordinamento costituzionale impone che sia la legge (o un atto ad essa equiparato) a regolamentarne la fase normogenetica, ossia quella relativa all'introduzione delle norme che ne individuano gli elementi essenziali.

Si tratta, nello specifico, degli elementi che costituiscono la base dell'imposizione, la cui disciplina, pertanto, non può essere in alcun modo demandata a fonti di rango secondario.

È, dunque, la legge che deve disporre in merito al presupposto, alla base imponibile, ai soggetti passivi, nonché all'aliquota del prelievo, o meglio, ai criteri generali di determinazione di quest'ultima.

Trattasi, a ben vedere, di un principio applicabile a qualsiasi tipologia di tributo, indipendentemente dalla natura straordinaria della prestazione, ossia indipendentemente dal fatto che la stessa sia introdotta con durata limitata nel tempo (come per la fattispecie oggetto del presente parere) ovvero in via ordinaria.

In particolare, i tributi straordinari si caratterizzano per il fatto di trovare un'applicazione circoscritta ad un determinato momento storico, rappresentando il frutto di manovre fiscali eccezionali ed occasionali, solitamente adottate dal legislatore per far fronte a periodi di crisi economica tali da richiedere la pronta apprensione di risorse da

parte dell'ente impositore. Ne sono esempio numerosi prelievi sul patrimonio, tra cui quello sui conti correnti che fu introdotto nel nostro ordinamento con il D.L. 11 luglio 1992, n. 333 (convertito nella L. 8 agosto 1992, n. 359).

Tale circostanza non fa venir meno la natura di prestazione patrimoniale imposta del prelievo, che, in quanto tale, resta soggetto al principio della riserva di legge, e, conseguentemente, ai limiti da questa previsti.

Sulla base di queste premesse è allora possibile ravvisare taluni profili di illegittimità costituzionale nella delibera in parola.

In particolare, l'Istituto avrebbe adottato tale provvedimento per ottemperare a quanto previsto dall'art. 16-*quinquies* del cd. Decreto crescita che ha imposto all'INPGI di “adottare [...] misure di riforma del proprio regime previdenziale volte al riequilibrio finanziario della gestione sostitutiva dell'assicurazione generale obbligatoria che intervengano in via prioritaria sul contenimento della spesa e, in subordine, sull'incremento delle entrate contributive, finalizzate ad assicurare la sostenibilità economico-finanziaria nel medio e lungo periodo”.

La norma tuttavia – nulla specificando in ordine ai criteri e ai limiti entro cui introdurre tali misure – si è limitata a stabilire che la loro adozione dovesse avvenire “nell'esercizio dell'autonomia di cui al D.Lgs. 30 giugno 1994, n. 509, con provvedimenti soggetti ad approvazione ministeriale ai sensi dell'art. 3, c. 2, del citato D.Lgs. n. 509 del 1994”.

Cosicché sembra opportuno specificare come tale rinvio normativo non sia idoneo a garantire la legittimità della delibera in parola, poiché il decreto legislativo cui si fa richiamo non individua alcun criterio utile alla determinazione degli elementi fondamentali della misura contributiva introdotta dal CdA dell'INPGI.

Ad avvalorare quanto sin qui argomentato, sembra opportuno richiamare quanto espressamente sancito dalla Corte Costituzionale nella sentenza n. 190/2007 ove – in relazione al contributo imposto dalla Fondazione ONAOSI ai sanitari iscritti agli ordini professionali italiani dei farmacisti, medici chirurghi, odontoiatri e veterinari – viene dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 2, let. e), L. n. 306/1901, nella parte in cui prevede che la misura del contributo obbligatorio di tutti i sanitari iscritti agli ordini



professionali italiani è stabilita dal Consiglio di Amministrazione della Fondazione ONAOSI con regolamenti soggetti ad approvazione dei ministeri vigilanti.

Muovendo dall'assunto secondo cui gli obblighi contributivi rientrerebbero nella riserva di legge relativa, a giudizio della Corte la norma censurata si porrebbe in contrasto con l'art. 23 Cost. in quanto priva di indicazioni sui criteri per la determinazione dei contributi obbligatori.

Coerentemente con quanto sin qui illustrato, nella medesima sentenza è stato precisato come a nulla varrebbe la procedura di controllo ministeriale qualora – a monte – il principio della riserva di legge risulti violato.

Alla luce di quanto esposto, nonché dei plurimi profili di similitudine con la fattispecie sottoposta al vaglio della Consulta, appare evidente l'illegittimità dell'art. 16-quinquies del D.L. n. 34 del 2019, nonché della delibera INPGI – emessa in attuazione del suddetto art. 16-quinquies – sotto il profilo della riserva di legge di cui all'art. 23 Cost.

Ed invero:

- a) l'art. 16-quinquies, comma 2, del cd. Decreto crescita, nell'imporre all'INPGI l'adozione di misure di intervento volte alla riduzione della spesa e all'incremento delle entrate, non detta alcun criterio per la determinazione dei contributi obbligatori;
- b) l'INPGI non ha i poteri necessari per sostituirsi al legislatore nello stabilire gli elementi essenziali della prestazione patrimoniale imposta;
- c) la delibera adottata dal Consiglio di Amministrazione non è un atto normativo idoneo ad introdurre il contributo straordinario in parola poiché né fonte di rango primario né fonte di rango secondario.

## **5. Considerazioni conclusive**

In ragione di quanto esposto, è possibile effettuare le seguenti considerazioni conclusive con riferimento al caso di specie:

- il Consiglio di Amministrazione dell'INPGI con delibera del 27 gennaio 2021, n. 8 ha previsto l'introduzione di un contributo straordinario pari all'1% del reddito imponibile a carico dei giornalisti attivi titolari di un rapporto di lavoro dipendente e

dei giornalisti titolari di un trattamento pensionistico erogato dalla Gestione sostitutiva dell'AGO, per un periodo di 5 anni;

- si tratta, dunque, di una misura idonea ad incidere sugli obblighi contributivi degli iscritti;
- come noto la natura obbligatoria della contribuzione risiede nella funzione mutualistica propria del sistema contributivo e previdenziale delineato dall'art. 38 Cost. in ossequio al modello solidaristico e agli obiettivi del *welfare state*;
- in virtù del carattere coattivo, gli obblighi contributivi rientrano nella categoria delle prestazioni patrimoniali imposte, e più precisamente dei tributi, in relazione alle quali l'art. 23 Cost. impone che sia rispettato il principio della riserva di legge relativa;
- in forza di tale garanzia il nostro ordinamento costituzionale prevede che sia la legge (o un atto ad essa equiparato) a regolamentarne la fase normogenetica, ossia quella relativa all'introduzione delle disposizioni che ne individuano gli elementi essenziali;
- in considerazione delle caratteristiche del contributo oggetto del presente parere, è opportuno specificare come il principio in parola risulti applicabile a qualsiasi tipologia di tributo, indipendentemente dalla natura straordinaria o meno della prestazione. Tale circostanza, infatti, non fa venir meno il carattere di prestazione patrimoniale imposta del prelievo, che, in quanto tale, resta soggetto al principio della riserva di legge, e, conseguentemente, ai limiti da questa previsti;
- affinché, dunque, il contributo straordinario introdotto con delibera dal CdA dell'INPIGI possa ritenersi legittimo è necessario che vi sia un provvedimento legislativo alla base che ne legittimi l'adozione, avendo cura di indicare in modo chiaro i criteri e i limiti per la determinazione della misura in parola;
- secondo quanto si apprende dalla comunicazione del 15 giugno 2021 la delibera oggetto del presente parere sarebbe stata approvata per ottemperare al dettato di cui all'art.16-*quinquies*, comma 2, del D.L. n. 34/2019, che tuttavia, nell'imporre all'INPGI l'adozione di misure di intervento volte alla riduzione della spesa e all'incremento delle entrate, nulla specifica in ordine ai criteri e ai limiti entro cui introdurre tali misure;

- in tal caso, ricalcando un principio sancito dalla Corte Costituzionale chiamata a pronunciarsi in relazione ad una fattispecie simile (sentenza n. 190/2007), si prospetterebbe per la disposizione legislativa in commento una questione di illegittimità costituzionale per violazione dell'art. 23 Cost., in quanto priva delle indicazioni sui criteri per la determinazione dei contributi obbligatori;
- sulla base di queste premesse appare evidente l'illegittimità della delibera INPGI, in considerazione dei profili di illegittimità che investono la stessa fonte legislativa, per violazione dell'art. 23 Cost., in forza della quale il provvedimento in esame sarebbe stato adottato.

\* \* \*

Rimanendo a disposizione per ogni ulteriore chiarimento in merito, colgo l'occasione per porgere cordiali saluti.

PROF. AVV. PIETRO BORIA

*Professore Ordinario di Diritto Tributario*

*Sapienza Università di Roma*

*Facoltà di Giurisprudenza*



