

LUMSA-DIPARTIMENTO DI GIURISPRUDENZA DI PALERMO

MASTER DI II LIVELLO IN DIRITTO TRIBUTARIO

Lezione del 9 aprile 2021 tenuta dal Prof. Manlio Ingresso

“LA NOZIONE DI TRIBUTO”

Introduzione

- L’oggetto di questa lezione è la nozione o concetto di tributo. Iniziamo ad approcciarci all’argomento partendo dalla parola.
- Il termine “tributo” porta sia il significato sia il concetto di tributo. Occorre allora distinguere il tributo come concetto e come significato. Vi è una differenza fondamentale tra le due entità.
- Precisiamo che il termine “tributo” ha carattere tecnico: è un lemma che appartiene al linguaggio giuridico. In un contesto altamente specialistico, come quello di un master, tributo è un tecnicismo giuridico. Non è il tributo che si ritrova nel linguaggio di ogni giorno e di cui può parlare la gente comune.
- Il significato del termine “tributo” è ciò cui intende far riferimento chi usa questa parola nel lessico giuridico, ossia la legislazione tributaria, la dottrina, i giudici e l’amministrazione finanziaria. Dipende dall’intenzione di uso dei soggetti che adoperano il termine tecnico.
- Tributo è termine è impiegato e studiato anche in altri campi specifici del sapere e, se ci trovassimo tra economisti o sociologi, cambierebbe di sicuro la nostra prospettiva e dovremmo attenerci al significato o al concetto del termine tecnico-economico oppure del termine tecnico-sociale.
- Potete arguire da quanto accennato, come, nel nostro linguaggio settoriale, tributo porti non un significato, bensì una pluralità di significati di tributo, tanti quanti sono gli intendimenti che si propongono i soggetti che impiegano il tecnicismo. Questi significati sono oggetto di interpretazione e vanno costantemente monitorati perché sono suscettibili di modificazioni in base ai cambiamenti legislativi.

- Il significato dunque è la “variabile” del tributo.
- Non dobbiamo confondere il significato del termine tecnico-giuridico tributo con il concetto di tributo. Le due entità non sono sovrapponibili: il concetto è l’“invariabile” del tributo.
- Voi tutti sapete, più o meno, cosa si intende per “concetto”: è l’immagine elaborata dall’intelletto di una classe di oggetti reali e quindi concretamente percepiti o percepibili, una rappresentazione che ci formiamo nella mente per astrazione e nella quale raccogliamo la somma dei caratteri essenziali e costanti di quegli oggetti.
- Il nostro concetto di tributo, dunque, è un’unità di pensiero, un contenitore mentale in cui chi usa il termine può raccogliere gli elementi che hanno in comune la pluralità di significati portati dal termine tributo e che gli consente di concentrarsi solo su questi elementi differenziali della classe di significati, che divengono, presi in se per se, i caratteri essenziali e costanti del tributo.
- Questi elementi sostanziali sono le caratteristiche particolari o note che definiscono il concetto di tributo e permettono a chi parla il linguaggio giuridico di conoscere cosa sia un “tributo” e pure di riconoscere come “tributo” quei significati portati dal termine tecnico tributo perché presentano le stesse caratteristiche particolari. Il giurista sarà in grado di individuare il tributo concettualizzato anche a distanza di tempo e di luogo e prescindendo dal termine (*nomen juris*) che il legislatore gli assegnerà.
- Mentre il “significato” di tributo dipende dal termine relativo e riflette le molteplici variazioni di uso, il “concetto” di tributo, una volta formato dall’intelletto, è capace di vivere di vita propria e di essere indipendente dallo specifico termine.
- Detto altrimenti, possiamo avere il concetto di tributo pur se nel linguaggio giuridico usiamo un altro termine, ad es., “tassa” o utilizziamo la parola omologa di una lingua straniera, ad es. *tax* o *steuer*.
- A contrario, se adoperiamo una parola straniera corrispondente al termine tecnico-giuridico “tributo”, dobbiamo interrogarci sempre su quale sia il significato o, per meglio dire, i significati propri di quella parola nella lingua straniera di appartenenza e a quale concetto essi possono rimandare nella nostra lingua.
- Quando diamo sfogo alla nostra xenofilia e facciamo dei paragoni con i sistemi tributari altrui per trovare soluzioni congeniali ai nostri problemi interni, è bene allora verificare di cosa stiamo parlando e quale sia il significato della parola altrui che utilizziamo e quale concetto di tributo porta,

ossia se ci restituisce il concetto di tributo di quel paese ovvero il concetto domestico di tributo. I due concetti ovviamente possono non coincidere.

Il concetto

- Non vorrei aver generato spavento con il tenore e contenuto di questa introduzione. Il fatto è che l'oggetto della lezione si presenta in sé alquanto complesso e quanto ho avuto modo di precisare dovrebbe tornarvi subito utile nel prosieguo del discorso.
- Entrando nel vivo, la prima mossa che dobbiamo compiere è trovare le note definitorie del concetto di tributo e il posto che facilmente può raccogliere quelle caratteristiche è un testo universitario di diritto tributario o un repertorio di giurisprudenza.
- Alcune difficoltà però si frappongono alla nostra ricerca. Se consultiamo un qualunque manuale di tributario rintracciamo una scarna definizione del concetto di tributo e abbiamo la possibilità di raccogliere le perplessità, comuni a gran parte della dottrina, in merito ciò che si debba o non si debba intendere per tributo e quale sia la sua nozione.
- Qualche tempo fa, sono stato anch'io studente e non vi nascondo che quando mi imbattei, nelle prime pagine del testo universitario, nella definizione di tributo e nelle distinzioni delle varie specie di tributo in imposte, tasse e contributi, non fui in grado di capire molto del concetto di tributo. Rimasi alquanto interdetto perché mi chiesi come avrei potuto studiare la materia tributaria versando nell'incapacità pregiudiziale di comprendere cosa fosse il tributo!
- Ai miei tempi, è vero, alla nozione di tributo si dedicavano poche righe e ci si soffermava, un po' più di tanto, sulla definizione dei singoli tributi (le imposte, le tasse, i contributi, i monopoli fiscali). Nel 1976, scrissi una monografia per approfondire il tema della classificazione dei tributi.
- Con tutta onestà, devo aggiungere che, se ora apriamo insieme uno dei tanti manuali di tributario in circolazione, la situazione non appare molto mutata.
- La definizione di tributo comunemente adottata in dottrina e in giurisprudenza non si sottrae alle critiche (formulate anche dallo stesso autore del testo) di essere insoddisfacente. Aggiungiamo noi, spesso cade nella confusione tra significato e concetto di tributo: è una definizione che descrive gli usi del termine o la natura del concetto di tributo?
- Ad ogni modo, da quella definizione siamo in grado di scernere quelli che sono comunemente considerati gli elementi di tributo. Il "tributo" è una

ablazione, ossia un prelievo di ricchezza (denaro) effettuato coattivamente dallo Stato o da un altro ente pubblico in forza di una obbligazione *ex lege* che sorge a carico dei contribuenti al realizzarsi o venire meno di determinate situazioni di fatto concrete, o presupposti del tributo.

- Qualche autore ha fatto notare che essere un atto ablativo, ossia un' imposizione patrimoniale coattiva, non è caratteristica essenziale del tributo perché vi sono altre prestazioni ablativo personali o reali cui la coattività è loro propria e neanche lo schema dell'obbligazione *ex lege*, ovvero sia la coattività quanto alla fonte, può essere considerata nota tipica o esclusiva del tributo; in taluni casi, a proposito del tributo si dovrebbe parlare più correttamente di onere o di obbligo pubblico, anche strumentale, e non già di obbligazione; si potrebbe configurare peraltro una coattività che ha fonte nella legge pure in ipotesi di prestazioni imposte di diritto privato.
- Vi è stato allora chi ha proposto di integrare le note della nozione di tributo facendo riferimento alla "funzione" di natura solidaristica del concorso pro quota dei consociati alle spese pubbliche.
- Dove la dottrina sembra trovare concordia è nel riconoscere che la corrente definizione di tributo contiene le caratteristiche di un concetto che è di *genus*, mentre imposta, tassa e contributo sono tre concetti di *species*, quanto a dire concetti particolari di tributo che vanno compresi nel più ampio concetto generale di tributo e che sono distinguibili per alcune differenze specifiche rispetto al *genus*, i rispettivi presupposti di fatto.
- La dottrina tuttavia non è unanime nel valore da attribuire alla classificazione del tributo in specie che, peraltro, si è ritrovata dagli studi economico-finanziari. Spesso se ne serve per dividere i significati di tributo e dunque per distinguere tra gli usi differenti dello stesso termine. Sta di fatto che non è riuscita a trovare un accordo sulle stesse definizioni dei concetti di imposta, tassa e contributo. Alcuni negano che la tassa o il contributo vadano ricompresi tra i tributi.
- Di fronte a tali e tante difficoltà concettuali e definitorie, vi è stato perciò chi ha proposto una nozione residuale. Il tributo si caratterizzerebbe per essere una prestazione patrimoniale coattiva non riportabile ad altri schemi giuridici di teoria generale.
- Ragionando così, tributo si potrebbe concettualizzare solo in via negativa rispetto alle sanzioni, ai prestiti forzosi, all'espropriazione, alla confisca. Il tributo è una prestazione pecuniaria imposta come la sanzione, ma non è una sanzione, perché non poggia sulla violazione di una disposizione di legge;

non è un prestito forzoso, perché non è restituibile; non è una espropriazione, perché non è previsto in cambio un indennizzo.

- Se oggi qualcuno di voi si aspettava di aver da me la nozione di ciò che il tributo è, e non solo la nozione di ciò che il tributo non è, ha tutte le ragioni per rimanere deluso!
- Preso atto del fallimento di ogni tentativo, i più onesti (mentalmente) tra i professori non hanno esitato a parlare di crisi del “concetto di tributo” e hanno affermato, a chiare lettere, di non possederne uno chiaro e distinto e per questo motivo non resterebbe che accontentarsi dei “significati” di tributo ovvero di imposta, tassa e contributo.
- Il significato di imposta, tassa, contributo - nell’intenzione di uso che il legislatore, la dottrina, il giudice o l’agenzia delle entrate fanno di questi termini - si trova abbondantemente chiarito tuttavia nella “parte speciale” dei manuali, ove è trattata la disciplina positiva dei tributi, con relativa interpretazione da parte della dottrina, della prassi e della giurisprudenza.
- In queste nostre considerazioni fa capolino il problema fondamentale della metodologia di esposizione didattica dei tributi, che è spezzettata tra una parte generale e una parte speciale del testo e si dimostra inadeguata a farci conoscere agevolmente il tributo.
- Non è però su questo tema che dobbiamo intrattenerci, bensì sul concetto di tributo e allora andiamo ad approfondirlo.

La rilevanza

- In linea di massima, non è per nulla gratificante accettare di non poter avere l’invariabile del tributo o accontentarsi dei molteplici e mutevoli significati di tributo o imposte, tasse e contributi.
- Il quesito che ci dobbiamo porre è: perché la dottrina tributaristica, che pur è professionalmente deputata a queste cose, non è riuscita nel compito di elaborare una precisa e puntuale nozione di “tributo” e, come mai, a un certo momento, sembra abbia persino rinunciato a ricercare le note definitorie della nozione?
- Una delle argomentazioni addotte a giustificazione è che nel codice civile e nei testi normativi tributari e non si parla di tributo, però manca la definizione di tributo e perciò l’interprete sarebbe esonerato dal formularla.
- Qui si annida un errore di fondo da chiarire. Non spetta al legislatore enunciare tale definizione, perché egli deve disciplinare i tributi, non già dettarne la nozione. Una eventuale definizione legislativa peraltro non

vincolerebbe e sarebbe soggetta a sua volta ad interpretazione. Ancora una volta non va confuso il significato con il concetto di tributo. La formazione del concetto di tributo è opera mentale dell'interprete, il quale deve ricavare per astrazione quest'unità di pensiero dai significati portati dalla parola tributo.

- Ma vuoi vedere che nel linguaggio giuridico il concetto di tributo non ha una ragion d'essere scientifica in quanto non ha "rilevanza" normativa ed è per questo motivo che la dottrina è legittimata a disinteressarsene? A tal riguardo, qualche dubbio si era posto nel passato.
- La dottrina attuale invece è d'accordo sulla rilevanza giuridica del tributo, ad es., ai fini della delimitazione della giurisdizione delle Commissioni tributarie; dell'applicazione dello Statuto del contribuente; dell'applicazione dei regimi peculiari attinenti all'accertamento, liquidazione, riscossione, etc.; dell'applicazione della legge generale sulle sanzioni amministrative; della limitata applicazione dei principi generali per i procedimenti amministrativi; della deducibilità degli oneri fiscali e contributi in tema di reddito d'impresa; dell'esenzione da Iva delle operazioni relative alla riscossione di tributi e così via.

La Costituzione

- È sembrato che il problema fondamentale dell'assenza di una affidabile e sicura definizione del concetto di tributo potesse essere risolto dall'intervento della giurisprudenza costituzionale.
- Il punto da affrontare adesso è quello della eventuale rilevanza costituzionale del concetto. Devo precisare che, a mio modesto avviso, su questa strada non si va molto lontano. La Costituzione repubblicana è "indifferente" al tributo e in nessun articolo se ne occupa esplicitamente. Possiamo ritrovare menzionato il termine "tributo" solo nella disposizione contabilistica che si occupa del bilancio dello Stato.
- Ricordiamo che, in sede di Costituente, si discusse molto e si disse che la materia tributaria era di fondamentale importanza per la vita dello Stato e ai fini del funzionamento della sua macchina organizzativa e pertanto meno si metteva mano meglio era. Si prese la decisione di non parlare dei tributi e fu adottata, come in altri frangenti, una soluzione di compromesso: fare indirettamente cenno ad essi in alcuni articoli del testo costituzionale.
- Le norme in questione sono:

- Art 23: stabilisce una specifica riserva di legge in merito all'imposizione di prestazioni personali o patrimoniali nei confronti dei cittadini.
- Ar.53: Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. Il sistema tributario è informato a criteri di progressività.
- Art. 14: Il domicilio è inviolabile, però vi è una deroga per gli accertamenti e le ispezioni per motivi di fiscali che sono regolati da leggi speciali.
- Art. 20: Il carattere ecclesiastico e il fine di religione o di culto d'una associazione od istituzione non possono essere causa di speciali limitazioni legislative, né di speciali gravami fiscali quanto alla costituzione, capacità giuridica e ogni forma di attività.
- Art 75: Non è ammesso il referendum per le leggi tributarie.
- Art. 81: Con la legge di approvazione del bilancio non si possono stabilire nuovi tributi.
- Come potete riscontrare, non vi è cenno testuale al “tributo” se non quando ci si vuole riferire al bilancio dello Stato, ossia alla materia contabile. Si fa bensì uso dell’aggettivo “tributario” e si accenna esplicitamente alla “fiscalità”, che non è proprio la stessa cosa della “tributarietà”.
- La Costituzione non adopera il termine tecnico-giuridico tributo e se gli interpreti hanno potuto riferire il significato di quegli enunciati ai tributi è perché avevano già in mente il “concetto” di tributo ed hanno potuto inferire che pure la Costituzione avesse presente il concetto di tributo.
- E’ certo quindi che chi ha scritto la Costituzione ha dato per assodato l’esistenza ontologica del “tributo” e non ha voluto contribuire a fornire ulteriori spunti ai fini della sua costruzione giuridica.
- Questa riflessione ci porta a sostenere che il concetto di tributo è un *prius* rispetto alla Costituzione repubblicana del 1947 e sbagliano tutti quelli che vogliono desumerne dal testo le caratteristiche essenziali.
- Se è vero quanto argomentato, si deve concludere che affidarsi alle norme costituzionali per definire il concetto di tributo è inutile e può portare anche ad errori.
- Chi dà rilevanza costituzionale al concetto di tributo, ad es., enfatizza il carattere solidaristico ed extrafiscale redistributivo del “concorso alle spese pubbliche” che la categoria avrebbe in ragione dell’art. 53 Cost..
- Dimentica però che di questo attributo del tributo se ne era parlato molto prima della Costituzione e comunque la funzione contributiva volta ad approntare i mezzi finanziari necessari per la spesa pubblica o per il

perseguimento dei fini generali dello Stato o di altri enti pubblici può valere per l'imposta, non per la tassa e peraltro potrebbe essere concretamente perseguita anche mediante mezzi finanziari che strutturalmente non sono omologabili ai tributi. La funzione quindi non può essere assunta per intensione come una caratteristica essenziale del tributo.

- Lo stesso si può dire a proposito della capacità contributiva (art.53). Se la si vuole considerare criterio di riparto del concorso, il canone può servire per ripartire le imposte e non certo le tasse, ove viene in evidenza il criterio del beneficio.
- Quanto all'art. 81, secondo cui nella legge di bilancio dello Stato non si possono introdurre nuove entrate tributarie, questo è un principio già metabolizzato nella contabilità pubblica.
- Riguardo poi all'art. 23, ossia al principio della riserva (relativa) di legge applicabile anche ai tributi, sull'argomento si sono scritti libri e volumi e la Costituzione non poteva certo ignorare il Parlamento, con tutto quello che esso tradizionalmente rappresenta in tema di autoimposizione.
- Basti ricordare che la riserva di legge si trovava sancita nell'art. 30 dello Statuto Albertino del 4 marzo 1848: *“nessun tributo può essere imposto o riscosso se non è stato consentito dalle camere e sanzionato dal Re”* che non aveva avuto remora a impegnarsi sui tributi!
- L'art.23 inoltre, come è stato evidenziato, parla di “prestazioni patrimoniali imposte” e quindi ha presente una nozione per c.d. inclusiva del tributo e lo assimila ad altre prestazioni autoritative che indubbiamente tributarie non possono dirsi, come le prestazioni di natura negoziale parimenti imposte dalla legge. Ad es., le tariffe per i servizi essenziali.
- In definitiva, nella Costituzione il tributo non rileva per lo specifico aspetto concettuale, semmai per il profilo della giustizia costituzionale e viene in evidenza ai fini del sindacato di legittimità.
- Conferma se ne ha nella giurisprudenza della Corte costituzionale che si è occupata della nozione di tributo in riferimento agli artt. 23, 53 e 75 quando si è ventilato il problema del controllo del rispetto della Costituzione da parte della legge tributaria. In consimili occasioni, peraltro i giudici hanno anch'essi stentato a individuare la nozione di tributo e ne hanno fatto emergere più di una.
- Così, la giurisprudenza costituzionale ha rintracciato un concetto di tributo valevole ai fini dell'art. 53, ove l'elemento che lo caratterizza, oltre lo scontato carattere ablativo (il sacrificio economico patrimoniale del soggetto) è centrato sulla funzione, ossia il concorso di ciascun consociato al

fabbisogno finanziario necessario a coprire le spese pubbliche. Qui è stato enfatizzato l'aspetto solidaristico del riparto pro quota mediante l'obbligazione tributaria *ex lege* che distribuisce il sacrificio patrimoniale tra gli appartenenti alla comunità statale alla stregua del criterio costituzionale della capacità economica del contribuente.

- Alcuni autori, sulla scia, hanno precisato che la capacità contributiva non rappresenta solo l'indice di riparto della contribuzione, bensì è una vera e propria causa giustificatrice del tributo.
- Per contro, altri autori (e pure la Cassazione) hanno notato che una definizione di tributo, imperniata sulla capacità contributiva, esclude dal novero dei tributi le tasse, ossia le prestazioni che dovrebbero essere per definizione mirate al finanziamento in particolare di un'attività o di un servizio pubblico e il cui costo viene ripartito non in base alla capacità economica del soggetto, ma in ragione del beneficio, ossia del vantaggio individuale tratto dal potenziale o effettivo fruitore della funzione o del servizio. In talune sentenze, peraltro, anche i giudici costituzionali mostrano di pensarla allo stesso modo.
- Nel repertorio della giurisprudenza costituzionale vi è pure il concetto di tributo che rileva ai fini dell'art.75 Cost., dove si parla di referendum. Qui la caratteristica saliente della prestazione tributaria non è la funzione, bensì la struttura sostanziale delineata dalla disciplina normativa. Quel che conta è il dato del carattere autoritativo- ablativo dell'atto che impone il tributo (anche paracommutativo) e non l'elemento della contribuzione alla spesa pubblica e della capacità contributiva come criterio di riparto.
- Vi è un *vulnus* di coerenza nel concetto di tributo della Corte costituzionale che non può passare inosservato.
- Peraltro, denotare il tributo come contribuzione generale alle spese pubbliche non costituisce una novità, anche se i giuristi hanno mostrato di accogliere con entusiasmo il connotato distintivo della "funzione" del tributo al posto dello "scopo" del tributo di procacciare all'ente pubblico le risorse necessarie per soddisfare il suo fabbisogno finanziario ed hanno pure abbandonato ogni riferimento alla "causa" dell'imposizione tributaria come limite al potere legislativo di istituire il tributo.
- Per citare uno studioso a tutti noto, A. Smith, già nel 700, aveva teorizzato che i tributi rappresentavano il concorso pro quota dei consociati alle spese sostenute dal sovrano per la nazione e molti economisti si erano allineati su questa posizione. Vi è da aggiungere però che Smith concepiva la nazione come una sorta di condominio reale dei proprietari terrieri, degli imprenditori

capitalisti e dei lavoratori salariati, ognuno dei quali perseguiva il proprio interesse egoistico. Per questo motivo egli giustificava che tutti, per il loro vantaggio, partecipassero alle spese fatte dal sovrano per il bene comune.

- Smith si poneva tuttavia il problema di limitare la contribuzione dei condomini alle spese che fossero “pubbliche”, vale a dire produttive e non pure alle spese improduttive, quelle che il sovrano sosteneva per mantenere sé stesso e la sua corte. Riteneva che il tributo dovesse servire al finanziamento delle spese pubbliche che generavano ricchezza per la nazione e non ostacolassero la “mano invisibile” (il mercato) che operava al di là delle intenzioni dei singoli per realizzare il benessere di tutti. Da questo punto di vista, produttive potevano essere le spese pubbliche che il sovrano destinava ad una guerra oppure alla costruzione di dighe, strade, etc.
- Smith non avrebbe guardato con favore all’odierno tributo che alimenta senza discriminare il fabbisogno finanziario pubblico e serve indifferentemente a contribuire ad ogni spesa che è “pubblica” perché finalizzata al conseguimento di finalità di interesse generale, ma, in effetti, è pubblica in senso soggettivo, per ciò stesso che è una spesa formalmente fatta dallo Stato o da altro ente pubblico, senza quindi alcun controllo circa la produttiva sul reddito nazionale.
- Collegare poi il tributo alla capacità contributiva e non al beneficio ha comportato ripresentare le teorie del riparto del tributo vecchie di secoli, su cui gli economisti si erano cimentati senza venire ad un accordo. Tant’è che gli stessi avevano preferito sostituire come criterio la distinzione tra bisogni pubblici indivisibili, da finanziare con le imposte, e bisogni pubblici divisibili, da finanziare invece con le tasse o i contributi.
- A ciò, peraltro altri economisti avevano opposto come la divisibilità o indivisibilità del bisogno oppure del servizio da finanziare non servisse granché quando ciò che veramente contava era la coattività del tributo. Che il tributo lo pagassero tutti in ragione della capacità contributiva o unicamente chi traeva beneficio dall’attività pubblica, era una scelta ideologica e poteva importare unicamente ai fini equitativi.
- Come si è capito, negli anni post- bellici le opinioni sul concetto di tributo erano, tra virgolette, molto articolate e non si può certo biasimare i costituenti se non si sono voluti impelagare nelle questioni tributarie!
- Peraltro, il quadro giurisprudenziale costituzionale che sembrava fosse imperniato sui due concetti di tributo (o tre, come pure si è sostenuto autorevolmente), si è modificato a causa dell’introduzione della nuova normativa sul processo tributario.

- In occasione dell'allargamento delle materie di competenza delle Commissioni tributarie, la Corte è intervenuta a chiarire cosa si potesse intendere per tributo poiché si è posto il problema dell'eventuale violazione del divieto costituzionale di istituire giudici speciali da parte della legge tributaria.
- La necessità specifica di definire il tributo è sorta all'indomani dell'entrata in vigore del D.lgs. 546 del 1992 di riforma del processo tributario che non ha più limitato la giurisdizione tributaria ai soli tributi tassativamente elencati nella legge e l'ha espressamente estesa a tutti i tributi di ogni genere e specie, senza necessità di considerare il *nomen juris* adoperato dal legislatore tributario, e dunque ha alluso alla massima possibile estensione dell'area di significati portati dal termine tributo.
- I Giudici della costituzionalità delle leggi hanno dovuto stabilire quale potesse essere il concetto di tributo espresso dalla norma processuale ed hanno riassunto le caratteristiche particolari della nozione.
- Le note definitorie di tributo sono le seguenti:
 - 1) La doverosità della prestazione. I tributi sono istituiti da un "atto di autorità".
 - 2) L'ablazione reale. L'atto autoritativo si risolve in una decurtazione patrimoniale fine a se stessa, nel sacrificio di un diritto patrimoniale individuale che viene realizzato mediante una obbligazione tributaria.
 - 3) La mancanza di un rapporto sinallagmatico tra le parti, tra l'ente impositore e il contribuente, quanto all'origine del tributo. Il tributo nasce dalla legge, è un'obbligazione pubblica *ex lege*, non è necessario che concorra la volontà dell'obbligato e, in questo senso, è "coattivo". Non si configura il sinallagma genetico con una controprestazione. Neppure vi è un sinallagma funzionale, per quanto nella legislazione ci possono essere tributi "di confine" come il contributo, in cui è la legge stessa a stabilire un nesso tra il prelievo e il servizio pubblico erogato. Da ciò, tuttavia, non può dedursi in alcun modo che si possa configurare un rapporto di commutatività tra il tributo e la spesa pubblica e, ancor meno, di sinallagmaticità tra le rispettive prestazioni.
 - 4) Il concorso al finanziamento della pubblica spesa. Il tributo ha la funzione di distribuire tra i cittadini il dovere di far fronte al fabbisogno finanziario occorrente per coprire le spese dello Stato o di altro ente pubblico. Il tributo è propriamente una contribuzione ed attua la solidarietà ex art.2 della Cost..

- 5) La necessità di un presupposto di fatto economicamente rilevante. Il tributo richiede un fatto o atto che sia indice, soggettivo o oggettivo, di capacità contributiva.
- 6) La titolarità del tributo spetta allo Stato o altro ente pubblico.
- Come può notarsi, il concetto “costituzionale” di tributo è abbastanza omnicomprensivo e contiene caratteristiche distintive che non sono dirsi proprie o tipiche del tributo e che sono pure incoerenti tra di loro. E un concetto nondimeno utile per i fini cui serve e vale per predicare o meno, a seconda dei casi, la natura tributaria di un specifico atto di ablazione normativo ai fini del controllo di legittimità costituzionale.
- Possiamo riscontrare come, tutto sommato, non vi sia gran differenza tra questa nozione e la tradizionale e discutibile nozione di tributo di cui si serve la dottrina tributaristica per i suoi fini conoscitivi e che l’invariabilità del tributo rimane ancora sospesa!
- Manca traccia della giustificazione del sacrificio dei diritti proprietari dei contribuenti rappresentata dallo” scopo” del tributo di essere un mezzo necessario per realizzare una entrata pubblica. Il tributo, fermo restando che non può che essere un fatto fiscale, è piegato a tutti gli ulteriori fini pubblici d’ordine extrafiscale che il legislatore intende perseguire. Anche la *causa impositionis* è messa da parte di fronte alle garanzie costituzionali (capacità contributiva ed eguaglianza *ex art. 3*).
- Neanche è rinvenibile nella definizione di tributo l’indizio del “fondamento” del tributo. I più risalenti autori avevano evidenziato, a ragione secondo me, come il tributo si fondasse proprio sulla estrinsecazione della sovranità statale (non rinunciabile e solo delegabile con legge ad altri enti pubblici), ossia fosse essenzialmente manifestazione di *imperium*.
- All’indomani della caduta del fascismo e la nascita della repubblica democratica, ogni riferimento alla sovranità è scomparso in quanto ritenuto troppo caratterizzante ideologicamente il tributo e tranquillamente la sovranità è stata sostituita con l’autoritatività, senza approfondire le conseguenze.
- Il tributo è così delineato genericamente come “imposizione”, volendo significare che è espressione dell’esercizio di poteri pubblici, normativi o amministrativi, e presuppone un “atto di autorità”, un atto quindi attraverso cui il potere si esprime (legge, regolamento, atto generale, provvedimento amministrativo) e a cui le norme positive attribuiscono effetti imperatori.
- Il contenuto di questi atti, e dunque del tributo, dipende dalla volontà del potere che lo emana di stabilire proposizioni precettive per regolare situazioni

e rapporti tributari propri e dei contribuenti e non risulta più basato sul rapporto di supremazia, ossia sulla “forza” dello Stato di sacrificare il diritto patrimoniale dei privati.

- In definitiva, la Corte con il suo concetto omnicomprensivo di tributo ha fatto opera “conservatrice”. Deve aggiungersi che, quantunque condizionato dai limiti in cui i padri costituenti hanno contenuto il tributo, l’intervento dei Giudici costituzionali nella materia dei tributi non è stato per nulla “formale”.
- Il “diritto vivente”, ossia la giurisprudenza creativa, ha permesso ampi sconfinamenti alle Corti e molto ha giocato il sovrappiù che le sentenze della Corte Costituzionale possono essere “necessitate”, come si esprimeva, con molto tatto, Enrico Allorio.
- Adesso, con linguaggio più rude, si dice che le sentenze dei Giudici costituzionali talvolta sono “politiche”, ovvero si mostrano sensibili alle esigenze di gettito della finanza pubblica e attente a sovvenire il governo in occasioni di difficoltà.
- Non si sta certo formulando un giudizio negativo sulla giustizia costituzionale tributaria, anzi. L’intervento di questi Giudici è stato fondamentale al fine di attenuare il tradizionale aspetto odioso che accompagna il diritto tributario, fiscale nel senso dispregiativo.
- Non si può negare che, nelle sentenze tributarie, la Corte ha più volte richiamato la razionalità delle norme tributarie e l’interesse fiscale, gettando per tal via nuova luce sul diritto tributario formale e contribuendo a far riconoscere a questo settore del diritto pari rango e dignità rispetto agli altri campi del diritto.
- Per usare le parole della Corte stessa, la razionalità consiste nel «dare certezza e semplicità al rapporto tributario» al fine di pervenire a una «sollecita riscossione dell’imposta».
- I Giudici hanno ritenuto che le particolarità del diritto tributario - che fanno di questa branca del diritto una disciplina diversa, ad es., tanto dal diritto civile quanto dal diritto amministrativo e dal diritto processuale - non andassero reputate alla stregua di eccezioni o privilegi *pro fisco*, bensì deroghe al diritto comune che trovano giustificazione in ragione del perseguimento di un “interesse pubblico”, quello alla sollecita e sicura riscossione del prelievo, costituzionalmente garantito.
- La Corte ha così potuto affermare la prevalenza rispetto ai diritti individuali dell’interesse fiscale per la sua natura di interesse pubblico, dove “pubblico” non sta a significare interesse dell’amministrazione pubblica, bensì “interesse generale” alla riscossione dei tributi. La comunità ha interesse ai tributi in

quanto sono la condizione indispensabile che consente la vita sociale e rendono perciò possibile il regolare funzionamento degli organi e servizi statali.

Il metodo

- Nonostante la fondamentale importanza, come detto la nozione di tributo non ha richiamato l'attenzione della dottrina in modo particolare e poco proficuo si è dimostrato pure fare affidamento sulle norme costituzionali ai fini di un suo affinamento. Il concetto di tributo ha una formazione risalente, affonda le sue origini negli ordinamenti giuridici statali che precedono quello repubblicano.
- Addirittura, all'inizio delle nostre riflessioni, ci è parso come se la dottrina avesse rinunciato ad affrontare seriamente il tentativo di elaborare una definizione più appagante di tributo, il che non è condividibile dato che l'oggetto del diritto tributario è il tributo.
- Volendo tentare una spiegazione, si può formulare l'ipotesi che la dottrina stia ancora scontando le difficoltà metodologiche che ha affrontato un secolo fa allorché ha costruito il concetto di tributo.
- All'inizio del '900, tra gli economisti e i giuristi che si occupavano di "finanza pubblica" fu intavolata una discussione accademica sul metodo da seguire per studiare ed insegnare la materia finanziaria.
- La disputa fu animata dalla circostanza che la legislazione universitaria vigente accomunava in un unico insegnamento la "Scienza delle finanze e il Diritto finanziario". Ci s'interrogò se non fosse più proficuo, tanto ai fini scientifici quanto didattici, separare nettamente le due discipline dal momento che esse indagavano sì il medesimo fenomeno, la finanza dello Stato e degli enti pubblici, però l'una come un fatto economico e quindi con il linguaggio, i concetti e i metodi di una scienza economica e l'altra come un fatto giuridico e dunque con il linguaggio, concetti e metodi propri di una scienza giuridica.
- La discussione fu alimentata da una posta in gioco molto importante: il tributo. Questo istituto era tradizionalmente conosciuto come un fatto finanziario pubblico e per questo era indagato e insegnato nell'ambito della finanza pubblica tanto dagli economisti finanziari quanto dai giuristi finanziari.
- Per comprendere i termini della disputa, va considerato che la formula "scienza delle finanze e diritto finanziario" sopravveniva e si ricollegava alla tradizione dottrinale delle scienze dello Stato o *Staatswissenschaften* fiorite

presso l'Università di Göttingen nella prima metà del XVIII sec. e sviluppatasi fino alla metà dell'800.

- Le c.d. scienze dello Stato (ad es., il diritto, l'economia, la statistica, la sociologia) erano tante discipline a sé le quali avevano tutte un unico oggetto materiale di indagine, lo Stato, e adottavano lo stesso metodo empirico di ricerca, ossia quello delle scienze empiriche. Ciascuna di queste discipline studiava quegli aspetti o elementi del fenomeno statale che aveva isolato per astrazione sulla base dello specifico punto di vista assunto, aspetti che perciò erano quelli ritenuti rilevanti o prevalenti dalla specifica scienza statale e che delimitavano operativamente l'ambito conoscitivo di pertinenza della scienza. Si trattava insomma di astrarre dei concetti da ricavare grazie alla diretta e immediata osservazione del fenomeno statale, nel fare quotidiano e nel contesto storico.
- Le scienze giuridiche finanziarie, che prendevano in particolare in considerazione la finanza dello Stato, non la studiavano in tutti i suoi diversi aspetti, ovverossia nelle caratteristiche economiche, politiche, sociali, etc., bensì restringevano le indagini alla serie di aspetti finanziari tenuti presente dal diritto.
- Finalità comune delle scienze dello Stato era il "buongoverno": gli scienziati, nei rispettivi campi conoscitivi che si erano ritagliati, non miravano ad alcuna utilità pratica dalle loro indagini, bensì, ognuno per l'aspetto dell'attività dello Stato considerata, si proponeva di far conoscere e insegnare ai "governanti" il modo migliore di amministrare lo Stato in rapporto a certe condizioni date.
- Si comprende così perché la "finanza" dello Stato avesse sollecitato l'attenzione di più discipline a sé stanti, l'una la "scienza delle finanze", che la studiava come fatto economico dal punto di vista economico, l'altra il "diritto finanziario", che invece la studiava come fatto normativo dal punto di vista giuridico. Per vero, pure la scienza dell'amministrazione, la sociologia e la statistica, dai loro rispettivi punti di vista, si interessavano di finanza pubblica.
- Quanto ai tributi, che sostanzialmente s'identificavano con le "imposizioni", erano considerati, come detto, soltanto dei fatti finanziari, ossia i mezzi con cui lo Stato procurava al suo bilancio le "entrate" pubbliche che servivano a fronteggiare le "spese" pubbliche. Il tributo veniva concepito come fiscalità e fatto anch'esso oggetto di studio e insegnamento sia dal punto di vista economico che giuridico all'interno della "finanza" dello Stato.

- Favorita e giustificata pertanto dal tradizionale modello di scientificità delle scienze statuali nonché dall'ibridismo dello studio e dell'insegnamento universitario dell'attività finanziaria pubblica, la disputa sul metodo tra economisti e giuristi finanziari vide fronteggiarsi animatamente le opposte tesi degli anti separatisti e dei separatisti.
- Schematizzando al massimo, i primi volevano che l'unità dell'insegnamento universitario della finanza fosse rispettata, ma, abbandonando la specificazione dei punti di vista, propugnarono un metodo di indagine "integralista" secondo cui "scienza delle finanze" e "diritto finanziario" andavano studiate unitariamente, con un approccio sincretico che prendesse in considerazione le distinte caratteristiche economiche, politiche, sociali, etc. della finanza. La tesi fu avanzata in particolare da Benvenuto Griziotti e dalla scuola di Pavia.
- I secondi, a loro volta, dichiaravano di non volere prendere in esame tutti i diversi aspetti della finanza. Opposero i gravi inconvenienti di ordine logico e pratico che discendevano dallo studio unitario delle due discipline e rivendicarono l'autonomia scientifica della disciplina giuridico-finanziaria in ragione non più dello specifico punto di vista, bensì della "generalizzazione" cui erano andati incontro i concetti e i principi finanziari secondo il metodo delle scienze giuridiche. Quindi si appellarono alla specializzazione che era stata raggiunta dalle indagini giuridiche finanziarie quanto al metodo di indagine.
- Separatisti in particolare erano il gruppo di giuristi accademici che avevano iniziato ad occuparsi dei tributi. Per costoro la questione del metodo era tutt'altro che fine a se stessa e sapeva di rivendicazione corporativa. Essa era funzionale a stabilire sul piano scientifico i confini di un ambito di conoscenze specializzate, propriamente "tributarie", un orticello di sapere entro cui essi potevano rivendicare con successo competenza esclusiva.
- A tal proposito, va ricordato che, all'epoca, nell'ordinamento giuridico italiano si erano sviluppati, all'interno del "diritto finanziario", due filoni di produzione legislativa, uno riguardante la "contabilità di Stato" e l'altro il "diritto fiscale".
- Questa legislazione (si pensi alla legge sulla riscossione) non aveva trovato molto spazio tra gli studiosi e aveva sollecitato l'interesse di "esperti" (ex amministratori pubblici ed empirici) oltre a suscitare l'apprensione dei contribuenti che si dovevano districare nel letto di Procuste delle continue mutazioni legislative e dell'affastellarsi di disposizioni fiscali su disposizioni.

- In particolare, nei primi decenni del '900 la legislazione fiscale bellica e post bellica aveva raggiunto una dimensione e connotati tali da autorizzare, con la sua presenza, la convinzione che avesse oramai assunto consistenza positiva una disciplina giuridica da tenere separata e distinta (autonoma), tanto dal diritto finanziario quanto dagli altri rami del diritto pubblico, per la specificazione del suo oggetto materiale.
- Questa materia concerneva l'insieme di situazioni, rapporti e comportamenti concreti che intercorrevano tra lo Stato e i contribuenti sottoposti al di lui potere di imperio.
- La circostanza concreta che la disciplina fiscale si potesse definire per la classe particolare di fenomeni fiscali che regolava, consentiva, a sua volta, la configurazione di un campo di ricerca giuridico che potesse aspirare ad un grado sufficiente di autonomia scientifica, ovverosia la scienza tributaria che i giuristi accademici volevano attribuire in esclusiva a se stessi.
- Restava problematica la contemporanea appartenenza della specifica classe di fenomeni fiscali pure a campi disciplinari distinti, Ad es. gli economisti già avevano studiato le imposte, le tasse e i contributi nell'ambito della scienza delle finanze. Ragion per cui innanzitutto i giuristi dovevano delimitare la nozione di tributo rispetto alla disciplina fiscale positiva e, in più, occorreva stabilire che cosa fosse scientifico e che cosa non lo fosse.
- Alla materia fiscale, come detto, si erano rivolti di preferenza i "pratici", gli "esperti" che si dedicavano a commentare la normativa e la giurisprudenza fiscale e ascrivevano a loro compito la risoluzione dei "problemi", senza alcuna pretesa di studiare in modo sistematico la materia.
- Dall'informe materiale legislativo fiscale, che andava incrementandosi sempre più, la giurisprudenza della Cassazione (supremo organo giurisdizionale) e della Commissione centrale (supremo organo amministrativo) aveva fatto emergere un certo numero di problemi d'ordine pratico, ad es., riguardo alla dichiarazione dei redditi, alla nozione di reddito, di soggettività, etc., puntualmente evidenziati dalla commentaristica.
- Alla materia quindi non si dedicavano i professori universitari, bensì improvvisati cultori e insegnanti, autori di lavori che, in qualche maniera, erano già attori sulla scena amministrativa o economica del Paese ed erano accomunati dal fatto che erano "giuristi" di mestiere.
- Fiorì così una commentaristica tributaria, impreziosita spesso da cenni storici ed economici, che non si proponeva di fare "scienza". Metteva ordine, ma non aveva un ordine.

- Nei problemi fiscali collazionati e nella produzione di quei giuristi non c'era nulla di intellettuale o conoscitivo, ma va loro riconosciuta l'importanza di aver messo in chiaro quale potesse essere l'oggetto di un "diritto tributario" e di aver creato quella "pratica tributaria" che ha costituito la condizione necessaria per lo svolgimento di ulteriori indagini sul tributo che aspirassero ad avere un taglio scientifico.
- La validità della commentaristica fu il punto d'innescò della rivendicazione corporativa del gruppo di accademici che alimentò la discussione del metodo in quanto interessati a darsi un proprio oggetto di studio e a fornirsi di un procedimento intellettuale (metodo) in grado di garantire alle loro indagini autonomia scientifica.
- Bisognava, in altre parole, per questi giuristi definire scientificamente (delimitare) il "tributo" e, a tal scopo, essi seguirono l'esempio di tutte le altre discipline giuridiche che avevano potuto acquistare la loro autonomia scientifica grazie al "metodo giuridico".
- Il metodo in questione era il particolare procedimento logico-formale storicamente proprio del diritto privato e definitivamente consacrato nel diritto pubblico (Laband, V.E. Orlando) come il metodo giuridico per eccellenza.
- Per liberarsi dai repertori di conoscenze empiriche dei pratici e modellare scientificamente le loro ricerche, i tributaristi dovevano "costruire", per via di induzione e con l'operazione dell'astrazione, dal contenuto delle norme fiscali positive dei concetti giuridici (astratti e generali) e poi, con successive generalizzazioni e astrazioni, dei concetti ancor più generali o "istituti giuridici" tributari (ad es., l'imposta), sino a ricavare, sempre con il processo di generalizzazione ed astrazione, poche proposizioni che presentassero un così alto grado di astrattezza e generalità da poter essere detti "principi" generali tributari e fossero idonei a connettere tutti quei concetti a unità in un "sistema tributario", ossia in una entità semplificata organizzata concettualmente che fosse coerente, completa e in sé chiusa, dunque autosufficiente e priva di lacune.
- I principi tributari potevano contenere tutti i concetti e gli istituti tributari, segnare le loro caratteristiche e spiegarli. In definitiva, queste proposizioni ricavate con il metodologico-formale erano in grado di dare la definizione stessa dell'oggetto della scienza, il tributo, e delimitare razionalmente il campo teorico della scienza tributaria. Dai principi, lo studioso, per deduzione, era in grado pure attingere di una quantità di altri concetti

giuridici tributari, aventi dei propri caratteri e le linee fondamentali del diritto tributario.

- Il procedimento della “costruzione” e del “sistema” consentiva pertanto ai giuristi di avere un concetto di tributo cui era estranea ogni considerazione metagiuridica, un concetto logico (generale e astratto) autoreferenziale e atemporalizzato, che privilegiava la forma giuridica rispetto alla sostanza economico-sociale-storica del tributo.
- Negli anni '40 del secolo scorso, sulla via del metodo giuridico s'incamminò, uno dei primi tributaristi accademici, A.D. Giannini che, con l'astrazione, ricavò dalla molteplicità delle norme della legislazione fiscale i concetti di “imposta”, “tassa” e “contributo” per risalire al “tributo” come concetto di *genus*. Quest'autore non si addentrò andò oltre nella generalizzazione e non riuscì nell'immane sforzo di formulare i principi tributari.
- Tanto che nel 1963, un altro maestro del diritto tributario G.A. Micheli poté notare come mancasse ancora una soddisfacente elaborazione giuridica della nozione di tributo.
- Sta di fatto che, nel 1973 si giunge alla formalizzazione, a livello di legislazione universitaria italiana, dell'autonomo insegnamento di “Diritto tributario”.
- Va precisato che il metodo giuridico non ha mai avuto compiuta attuazione tra i tributaristi, costretti a stare al passo con una legislazione molto instabile e mobile, recalcitrante a ogni sistemazione ordinata. In effetti, è stato smesso a favore di altri metodi di scientificità. Oggi il metodo è praticato solo ai fini espositivi. Con le opportune cautele, si potrebbe chiedere a un computer, che è in grado di far uso dei metodi formali della logica, di svolgere le operazioni della “costruzione” e del “sistema” dei giuristi.
- Dal diritto sostanziale tributario, la scienza giuridica tributaria ha potuto costruire ben pochi concetti e istituti specifici e propri ed ha utilizzato, per analogia o omogeneità sistematica, concetti, istituti e principi presi da altre discipline giuridiche dove erano già stati elaborati con il metodo giuridico e avevano dato buona prova di sé.
- Rispetto alle norme procedurali tributarie, non si può negare che la dottrina stenti, ancor oggi, a formare una concettualizzazione indipendente e, per la relativa sistematizzazione, questa parte della materia risulta ampiamente debitrice nei confronti della scienza del diritto amministrativo o del diritto processuale.
- Questa, in sintesi, potrebbe essere la spiegazione perché chi si dedica professionalmente allo studio e alla teoria del diritto tributario ha tuttora da

fare i conti con il problema di una rigorosa e accettabile definizione (non solo verbale) del tributo e si ritrova nella imbarazzante situazione di lavorare senza aver ben chiaro quale sia la specifica delimitazione di campo della sua attività rispetto alle altre scienze (tanto giuridiche quanto non-giuridiche).

Il potere politico

- Quello, fin qui esposto, è lo stato attuale dell'arte.
- La dipendenza del concetto giuridico di tributo dalla forma giuridica positiva, ossia dalla volontà delle organizzazioni statuali, è diventata il suo titolo di validità e gli ha garantito certezza, mettendolo al riparo dalla contaminazione degli elementi etici, economici, filosofici, sociologici, politici, ideologici.
- Il ricorso al metodo della logica formale ha permesso al giurista tributario di assumere un ruolo tecnico e gli consente di svolgere in modo scientifico le proprie indagini sul tributo solo concentrandosi sulle proposizioni normative del linguaggio giuridico, estraniandosi dichiaratamente da ogni valutazione di ordine moralistico, finalistico, utilitaristico.
- Poggiando la giuridicità del tributo su quell'unico criterio, esso però è diventato strumento delle ideologie liberali imperativiste, statualiste e positiviste che hanno percorso e segnato lo Stato nazionale borghese. La validità del tributo è fortemente pregiudicata dagli assetti politico-costituzionali dell'attuale società pluralista.
- Il concetto di tributo mostra, soprattutto, di aver rimosso le remote scaturigini che lo legano alla "forza" e di non aver risolto i nodi della sovranità. Per di più, offre poche tutele alla posizione del contribuente.
- Ha ragione Andrea Fedele quando attribuisce la difficoltà di trovare una definizione soddisfacente di tributo pure ai presupposti ideologici che condizionano, anche inconsciamente, chi si occupa dell'argomento.
- Una lettura "istituzionalistica" della giuridicità del tributo - che peraltro non dovrebbe rinunciare alla generalizzazione - forse potrebbe ricongiungere i due piani, normativo e sociale, che costituiscono la struttura giuridica del tributo e sbloccare il problema definitorio del concetto.
- Ad avviso di chi vi parla, il punto proficuo di partenza di una siffatta indagine potrebbe essere la "coattività" del tributo, ma non quella generalmente asserita quanto alla sua origine, bensì quella, abbastanza trascurata, che concerne la realizzazione del tributo. Lo spunto è offerto dal ragionamento della Corte costituzionale secondo cui la riscossione del tributo è uno scopo di interesse generale e come tale giustifica una riduzione dei diritti individuali.

- In realtà, il prelievo di denaro è un'ablazione di ricchezza che dà luogo a una coercizione dalla forma particolare: è una costrizione diretta e immediata cui non c'è altra scelta. Il contribuente non può non pagare il tributo.
- Se egli si sottrae al pagamento, lo Stato creditore o altro ente pubblico può far valere la sua pretesa con la forza e a prevalenza di ogni altra posizione giuridica, ricorrendo all'esecuzione forzata senza le normali procedure esecutive del credito.
- A questo punto, dovremmo avventurarci nel terreno poco o affatto esplorato del potere politico e dei rapporti autorità-libertà, ma non lo facciamo perché lo spazio a disposizione è terminato e dobbiamo avviarci alla conclusione.

Conclusioni

- Ci limitiamo, per finire, a descrivere ciò che oggi può significare il tributo per chi se ne occupa. In via contingente, esso mostra di far perno sulla "naturalità": i tributi sono riscossi in tutti i Paesi del mondo e sono necessari, la loro nozione non può fare a meno di essere influenzata da vari elementi politici, etici, storici e persino sociologici e antropologici.
- Il tributo conserva, anzi accentua il suo valore formale di ablazione di diretta derivazione dall'atto di autorità (nazionale e pure transnazionale) e dunque il carattere tipico d'incisione coattiva del patrimonio privato, ma perde lo scopo sostanziale principale di reperire pubbliche entrate e pure la funzione di ripartire la spesa pubblica tra i membri del gruppo sociale organizzato.
- Il tributo non si differenzia dalle altre forme di ablazione esercitate dai poteri pubblici volte ad assicurare un obiettivo ritenuto, per discrezionalità politica, di interesse pubblico.
- Così serve a sostenere le spese pubbliche relative ai programmi militari, alla sicurezza pubblica, alla sanità, oppure alle politiche di sviluppo economico o di piena occupazione e stabilità dei prezzi o di controllo delle fluttuazioni cicliche, ma altrettanto egregiamente finanzia le micro politiche pubbliche di disincentivazione delle attività private ritenute nocive alla collettività (inquinanti) oppure promuove modelli di attività economiche ecosostenibili e ritenute più utili allo sviluppo sociale della società (*green economy*).

Manlio Ingresso