



CAMMINO DIRITTO

Rivista di informazione giuridica
<https://rivista.camminodiritto.it>



LA CAPACITÀ CONTRIBUTIVA: TEORIE E LIMITI

La dottrina e la giurisprudenza hanno lungamente interpretato l'articolo 53 della Costituzione, giungendo sovente a riflessioni contrastanti. Tale norma evidenzia, da un lato, la funzione solidaristica tra i consociati, "tenuti a concorrere alle spese pubbliche", e dall'altro, la funzione garantista del singolo, tenuto a contribuire "in ragione della propria capacità contributiva". In particolare, nell'imposta sul valore aggiunto, indice di capacità contributiva che giustifica l'imposizione fiscale è il consumo. Tuttavia, non ogni consumo è indice di capacità economica e, peraltro, non risultano univoche le impostazioni di differenti orientamenti dottrinali riguardo lo stabilire se la "capacità contributiva" si riferisca al soggetto passivo di diritto o al soggetto passivo di fatto.

di **Caterina Adamo**

IUS/12 - DIRITTO TRIBUTARIO
Articolo divulgativo - ISSN 2421-7123

Direttore responsabile
Raffaele Giaquinto

Pubblicato, Mercoledì 12 Maggio 2021

 Abstract ENG

Doctrine and jurisprudence have long interpreted the provisions of Article 53 of the Constitution, often reaching even contrasting solutions. This rule highlights, on the one hand, the solidarity function between the affiliates, "required to contribute to public expenses", and on the other, the guaranteeing function of the individual, required to contribute "by reason of their ability to pay". In particular, in the VAT tax, the index of contributory capacity, that justifies the taxation, is the consumption. However, only specific consumptions are indications of economic capacity and, moreover, it is controversial in the doctrine whether the contributory capacity referred to Article 53 of the Constitution is related to the taxable person by law or to the taxable person in fact.

Sommario: 1. L'articolo 53 della Costituzione; 2. La capacità contributiva come limite ai poteri del legislatore; 3. La capacità contributiva nell'imposta sul valore aggiunto; 4. Conclusioni.

1. L'articolo 53 della Costituzione L'articolo 53 della Costituzione sancisce che "Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva", individuando la regola e il criterio per definire il concorso alla spesa pubblica all'interno dell'ordinamento nazionale. Il secondo comma, poi, prevede che "Il sistema tributario è informato a criteri di progressività", imponendo al contribuente di versare i tributi all'Erario in base al principio di progressività^[1]. In realtà, il secondo comma specifica che l'imposizione secondo progressività, espressione della solidarietà nel riparto fiscale, sia assicurata a livello sistematico.

Tale norma, tuttavia, non essendo chiara nella concretezza del riparto, venne fin dall'origine interpretata da vari studiosi, i quali giunsero sovente a soluzioni contrastanti^[2].

Da un lato, venne dato rilievo al rapporto tra Stato e cittadini nell'ottica del beneficio derivante a questi ultimi dall'attività posta in essere dalla PA, la quale costantemente offre alla collettività servizi e altre utilità^[3], e dall'altro, venne risaltata la necessità dello Stato di reperire risorse finanziarie dai cittadini con lo scopo di soddisfare i loro medesimi bisogni, tenendo conto della capacità economica dei consociati^[4].

Invero, formulando la "teoria del beneficio", un orientamento dottrinale ritenne che le imposte dovessero essere distribuite in modo che, per ogni singolo contribuente, si realizzasse una equivalenza tra le imposte pagate ed i servizi pubblici ricevuti^[5].

Tale teoria, però, ha trovato numerosi contrasti^[6] sia per la logica meramente commutativa tra Stato e cittadino, sia per la sovrapposizione tra indagine economica e indagine giuridica, sia per la mancata considerazione dell'autonomia del diritto tributario dal diritto finanziario.

Inoltre, un'ulteriore dottrina, prendendo spunto dalla filosofia di Adam Smith, nell'interpretare i criteri per la ripartizione del concorso alla spesa pubblica, valorizzò i principi della relatività e della equità^[7].

Di notevole importanza, al fine di comprendere la giusta ratio dell'articolo 53 della Costituzione, risulta discernere la capacità economica studiata dagli economisti dalla capacità economica rilevante ai fini giuridici. Quest'ultima, infatti, si identifica come il risultato di un'analisi dettagliata da parte del legislatore, il quale “contempera a tale riguardo precisione, certezza, cautela fiscale, stabilità di rapporti giuridici, in relazione alle diverse modalità con cui i rapporti economici e la ricchezza si manifestano; ed è inevitabile tener conto, in questo, della diversa individuabilità e determinabilità delle varie forme di capacità economica da parte dell'autorità fiscale o dei suoi ausiliari”^[8].

In dottrina, appare non condivisibile la giustificazione in termini di “interesse fiscale” di eventuali prelievi straordinari posti allo scopo di risanare le finanze pubbliche, nel caso in cui tali fatti non costituiscano manifestazione di capacità contributiva.^[9] Di conseguenza, seguendo tale impostazione, l'interesse al prelievo fiscale risulta quale interesse della collettività e non, come da alcuni studiosi sostenuto, una mera comodità concessa all'Amministrazione finanziaria per reperire risorse economiche^[10].

Dalle considerazioni appena avanzate risulta che il legislatore, allo scopo di assicurare alla collettività un sistema fiscale efficace ed efficiente, ha l'onere di rintracciare il giusto equilibrio tra le diverse posizioni in difesa della capacità contributiva. I costituenti, mediante la formulazione ad ampio raggio della norma costituzionale, hanno evidenziato, da un lato, la funzione solidaristica tra i consociati, tenuti a concorrere alle spese pubbliche, e dall'altro, la funzione garantista dell'individuo come persona che, difatti, è tenuto a contribuire “in ragione della propria capacità contributiva”.

2. La capacità contributiva come limite ai poteri del legislatore

Come è ben noto, la capacità contributiva risulta essere un importante limite ai poteri del legislatore. Se da un lato, infatti, la legge impone ai cittadini di partecipare alla spesa pubblica, dall'altro, stabilisce i limiti del legislatore all'imposizione della ripartizione del prelievo fiscale.

A tal proposito, la capacità contributiva è stata lungamente studiata da giuristi e studiosi del diritto, al fine di determinare se la medesima dovesse essere considerata quale limite assoluto ovvero relativo ai poteri di “chi fa la legge”.

Mediante una attenta lettura dell’articolo 53 della Costituzione, un orientamento dottrinale ha rintracciato nella capacità contributiva un limite assoluto ai poteri del legislatore. La capacità contributiva rileva, in tal senso, come “titolarità di situazioni giuridiche soggettive a contenuto patrimoniale, scambiabili sul mercato, che consentano in sé di estinguere l’obbligazione tributaria”.^[11] L’espressione “tutti sono tenuti a concorrere alla spesa pubblica” sancisce, alla luce di tale impostazione, sia un dovere generico a carico dei consociati e in favore dell’Erario, sia una effettiva necessità del singolo di contribuire al concorso alle spese pubbliche, e quindi di sopportare il peso del prelievo fiscale.^[12]

A ben vedere, tale “limite assoluto” ai poteri del legislatore è stato interpretato da due differenti orientamenti dottrinali, i quali hanno letto l’articolo 53 della Costituzione, l’uno, alla luce degli articoli 41 e 42 della Costituzione e, l’altro, alla luce dell’articolo 2 della Costituzione.

Invero, da un lato, il suddetto limite deve essere valutato, in virtù degli articoli 41 e 42 della Costituzione, in una prospettiva garantista, in considerazione quindi della libertà di iniziativa economica privata dell’individuo e del limite del potere espropriativo dello Stato nei confronti del singolo. Secondo tale impostazione, pertanto, il prelievo fiscale non può ledere le fonti produttive di ricchezza che determinano la forza economica, non deve causare una eccessiva diminuzione del patrimonio del singolo, non deve coincidere con una occulta espropriazione a carico della persona^[13].

Dall’altro lato, un differente orientamento, leggendo l’articolo 53 della Costituzione in combinato disposto con l’articolo 2 Costituzione, ha desunto un dovere generale dei consociati di partecipare al prelievo fiscale al fine di contribuire al benessere collettivo, in un’ottica di sacrificio del singolo per il bene della società^[14].

Peraltro, la funzione garantista di cui sopra viene in rilievo anche nella impostazione di una ulteriore autorevole dottrina la quale, interpretando l’articolo 53 della Costituzione, ha considerato la capacità contributiva quale limite relativo ai poteri del legislatore.

Nello specifico, la capacità contributiva, letta congiuntamente all’articolo 3 della Costituzione, sancisce un principio di eguaglianza sostanziale, insito nella natura della norma. La ripartizione del prelievo fiscale infatti, alla luce del principio garantista, tutela il contribuente, il quale “concorre alla spesa pubblica in ragione della sua capacità

contributiva”. Appare evidente, alla luce di tale teoria, una necessità di proporzione tra il prelievo fiscale e la ricchezza del singolo. Tale impostazione giustifica, in particolare, una differente obbligazione tra “chi ha di più” e “chi ha di meno”. A ben vedere, “a situazioni uguali devono corrispondere uguali regimi impositivi e, correlativamente, a situazioni diverse un trattamento tributario disuguale”^[15], in quanto “ogni prelievo tributario deve avere causa giustificatrice in indici concretamente rivelatori di ricchezza”. Orbene, una corretta distribuzione della spesa pubblica avviene solo se ispirata a criteri di equità e ragionevolezza.

Inoltre, in dottrina, un autorevole orientamento specifica che in un mondo diseguale quale il nostro, il tributo rappresenta lo strumento non repressivo che lo Stato utilizza per realizzare la mobilità sociale e correggere le distorsioni di mercato. Difatti, “...esso limita le libertà e le stesse potenzialità economiche dell’individuo, e in ciò sta indubbiamente un sacrificio individuale: per aumentare però la libertà stessa e il godimento dei diritti, e in ciò sta la funzione promotrice del tributo medesimo nell’ottica dell’equo riparto e dell’etica della responsabilità”^[16].

Il concorso alle spese pubbliche rileva in quanto elemento essenziale dell’appartenere alla comunità. Tale impostazione giustifica l’esistenza di un maggior prelievo per chi si trova in una posizione relativamente migliore rispetto ad altri, in quanto espressione di “una graduazione secondo “misura” di situazione di vantaggio”^[17].

Si desume che, alla luce dell’eguaglianza sostanziale, un’imposizione proporzionata, graduata e differente tra i soggetti passivi deve necessariamente essere giustificata da indici concretamente rivelatori di ricchezza. Ogni cittadino, in base all’intenzione del legislatore, deve contribuire alla spesa pubblica in relazione non al reddito, e quindi alla ricchezza prodotta, bensì alla ricchezza di cui abbia libera disponibilità^[18].

Interpretata alla luce delle diverse teorie dottrinali di cui sopra, la capacità contributiva esprime in modo univoco alcuni corollari. Con l’espressione “tutti sono tenuti a concorrere”, il costituente enfatizza il dovere dei consociati di partecipare al prelievo fiscale, a tutela di un interesse collettivo, che è il bene della società. Poi, “in ragione della propria capacità contributiva” evidenzia una prospettiva garantista in virtù di un concorso alle spese pubbliche che sia rispettoso del principio di eguaglianza sostanziale; pertanto, impone un’analisi della ricchezza dei singoli consociati al fine di stabilire il quantum del prelievo fiscale a cui, per solidarietà sociale, devono concorrere. Emerge, tuttavia, che il prelievo fiscale, dovendo pesare sul singolo in modo proporzionale alla sua ricchezza, ha un limite invalicabile che non coincide con il minimo vitale, bensì con il minimo sufficiente a garantire all’individuo una esistenza dignitosa e libera.^[19] Tale principio trova nell’articolo 36 della Costituzione un fondamento rilevante: difatti, impone, in ambito

giuslavoristico, che “il lavoratore ha diritto ad una retribuzione [...] in ogni caso sufficiente ad assicurare a sé e alla famiglia un'esistenza libera e dignitosa”.

Peraltro, dall'articolo 53 della Costituzione si desumono due ulteriori corollari: l'attualità e l'effettività della capacità contributiva del singolo, proprio in considerazione del fatto che il contribuente è tenuto a partecipare e concorrere alla spesa pubblica proporzionalmente alla propria capacità economica. Da una parte, l'attualità impone che il prelievo fiscale avvenga sulla base della ricchezza che, nel momento in cui il medesimo si verifica, quel singolo individuo possiede^[20], dall'altro, l'effettività richiede una valutazione di criteri indicativi della capacità economica effettiva del contribuente, così da assicurare che ogni prelievo abbia una causa giustificatrice in indici concretamente rivelatori di ricchezza^[21].

3. La capacità contributiva nell'imposta sul valore aggiunto

Preliminarmente appare opportuno distinguere i concetti di capacità contributiva e presupposto di imposta. In particolare, con presupposto di imposta si intende un fatto economico che determina la nascita di un'obbligazione tributaria, mentre con capacità contributiva, come suesposto, ci si riferisce a un concetto generale nel quale sono presenti una pluralità di fattori^[22].

Fin dagli anni '60^[23], la Corte Costituzionale ha definito il concetto di capacità contributiva quale forza economica in funzione garantista, che assicura che ogni prelievo fiscale abbia giustificazione in indici concretamente rivelatori della effettiva ricchezza del singolo contribuente, quali il reddito, il patrimonio e il consumo, garantendo un'equa ripartizione dell'onere fiscale.

L'imposta sul valore aggiunto è un'imposta proporzionale ed indiretta le cui linee di struttura sono frutto di direttive comunitarie. Trattasi di un tributo che grava economicamente e giuridicamente sul consumo e che colpisce una indiretta capacità contributiva. Difatti, la manifestazione indice di capacità contributiva che l'imposta sul valore aggiunto intende colpire è rappresentata dal consumo di beni e servizi. La ratio del tributo è quella che emerge dalle direttive comunitarie e dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia^[24], la quale ha in più occasioni ribadito che “il principio del sistema comune in materia di Iva consiste nell'applicare ai beni e ai servizi, fino allo stadio del commercio al dettaglio compreso, un'imposta generale sul consumo esattamente proporzionale al prezzo dei beni e dei servizi, qualunque sia il numero di transazioni intervenute nel processo di produzione e di distribuzione antecedente alla fase dell'imposizione”^[25]. L'Iva risulta essere, quindi, un'imposta plurifase non cumulativa, in quanto è applicata ad ogni anello del ciclo produttivo e distributivo ma gli operatori economici versano all'Erario un

mero acconto del tributo (coincidente con il rapporto tra l'imposta sulle operazioni attive e l'imposta sugli acquisti), acconto che successivamente verrà loro restituito^[26].

Per poter l'imposta gravare sul contribuente, è necessario che, da un lato, si verifichi il consumo, che è il presupposto dell'imposta, e, dall'altro, che il medesimo sia manifestazione della capacità economica del singolo contribuente. Seguendo tale impostazione, appare evidente che, nell'ambito dell'imposta sul valore aggiunto, indice di capacità contributiva legittimante l'imposizione fiscale è il consumo. In particolare, colui che acquista beni e servizi per il consumo finale sopporta il peso del tributo. Tuttavia, il consumo, dai confini alquanto sfumati, è stato lungamente interpretato dalla dottrina e dalla giurisprudenza che sono spesso giunte a soluzioni contrastanti.

Da un lato, una parte della dottrina ritiene che il consumo sia correlato al soggetto a cui si riferisce e che versa, quindi, al proprio fornitore del bene o prestatore del servizio l'imposta addebitata a titolo di rivalsa, senza avere la possibilità poi di esercitare il diritto alla detrazione^[27]. Ancora, un diverso orientamento dottrinale sostiene che il consumo si verifichi "ogniquale volta i beni e i servizi sono impiegati in attività diverse dalle attività soggette all'Iva"^[28]. Infine, secondo una diversa impostazione, maggioritaria in dottrina, il consumo incide, ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, in quanto pagamento a titolo definitivo, in favore dello Stato, di determinate somme. Per tale via, tale pagamento causa un reale impoverimento del consumatore finale e la neutralizzazione dei passaggi intermedi è garantita dal contestuale funzionamento dei meccanismi della rivalsa e della detrazione. In tale ottica, risulta che (a) tutti i soggetti che intervengono nelle fasi anteriori versano un mero acconto dell'imposta che, successivamente, verrà loro restituito; (b) l'Erario è l'unico soggetto che si arricchisce; (c) il patrimonio del consumatore finale viene depauperato, a motivo del pagamento dell'imposta^[29]. A conferma di ciò, un autorevole orientamento chiarisce che il consumo di beni e servizi è indice di capacità contributiva nella misura in cui l'imposta colpisce la spesa sostenuta dal consumatore finale^[30].

Risulta chiaro, e in via generale condivisibile anche da differenti orientamenti dottrinali, che il tributo rappresenti uno strumento per raggiungere l'obiettivo ultimo di depauperare il consumatore finale in via definitiva.

Mediante una attenta lettura delle diverse teorie di cui sopra, appare evidente che il consumo di beni e servizi sia indice di capacità contributiva in quanto definisce una forza economica. Tuttavia, non ogni consumo è indice di capacità economica e, peraltro, bisogna stabilire se la capacità contributiva di cui all'articolo 53 della Costituzione si riferisca al soggetto passivo di diritto o al soggetto passivo di fatto.

Da un lato, i sostenitori della teoria giuridico-formale ritengono che l'articolo 17 del d.p.r. 633/1972, sancendo che l'imposta sia dovuta "dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizio imponibili"^[31], identifichi il presupposto dell'imposta in ognuna delle operazioni imponibili e, quindi, esorti a considerare che la capacità contributiva di cui all'articolo 53 della Costituzione sia quella del soggetto passivo di diritto. ^[32] Seguendo tale impostazione, però, l'imposta sul valore aggiunto si configurerebbe come un'imposta sulle entrate nette del soggetto passivo di diritto e suo presupposto sarebbe l'insieme delle operazioni imponibili poste in essere da un operatore economico^[33].

Dall'altro lato, i sostenitori della teoria sostanzialistica ritengono che la capacità contributiva di cui all'articolo 53 della Costituzione si riferisca al consumatore finale, in considerazione del fatto che i soggetti passivi di diritto, non risultando in via definitiva gravati dal tributo, svolgono un ruolo neutrale all'interno del meccanismo impositivo Iva. Difatti, tali soggetti, detraendo l'imposta pagata e versando l'imposta addebitata in via di rivalsa, trasferiscono l'onere impositivo in capo al contribuente di fatto^[34]. A ben vedere, i meccanismi della rivalsa e della detrazione giocano, in tale prospettiva, un ruolo fondamentale permettendo il concreto trasferimento del tributo e la neutralità dell'imposta in capo agli operatori economici. Da tali considerazioni emerge, infatti, che solo ed esclusivamente il consumatore finale risulta essere la misura della capacità contributiva del tributo^[35].

4. Conclusioni

Le posizioni relative alle tesi sopra prospettate assumono grande centralità nel dibattito dottrinale che tutt'oggi, relativamente alla capacità contributiva, caratterizza il mondo del diritto. La capacità contributiva, infatti, è condizione necessaria a concorrere alle spese pubbliche ma, contestualmente, risulta essere limite ai poteri del legislatore. Se, da un lato, i consociati sono tenuti a partecipare al prelievo fiscale a tutela di un interesse collettivo, dall'altro, il prelievo fiscale, dovendo pesare sul singolo in modo proporzionale alla sua ricchezza, impone un'analisi della medesima e ha un limite invalicabile, ossia il minimo sufficiente a garantire all'individuo una esistenza dignitosa e libera.

Note e riferimenti bibliografici

[1] Appare opportuno evidenziare che “Progressività significa, come è noto, maggiore incidenza percentuale del prelievo a mano a mano che aumentano le ricchezze sulla cui base il prelievo è commisurato. Proporzionalità è, invece, il criterio neutrale in virtù del quale il prelievo incide in misura percentuale identica quale che sia l'ammontare delle ricchezze che ne vengono colpite” (G. FALSITTA., Manuale di diritto tributario. Parte generale, Milano, 2020, XI, 155. G. MELIS, Lezioni di diritto tributario, Torino, 2018, VI, 71 ss). “Minore importanza presenta la disposizione del secondo comma dell'articolo 53 della Cost. secondo cui il sistema tributario, nel suo complesso, è ispirato a criteri di progressività. La formulazione della disposizione, che è riferita al sistema e che richiede una mera ispirazione al criterio della progressività, conferma la concorde opinione della dottrina e della giurisprudenza della Corte Costituzionale che si tratti qui non già di una norma precettiva, bensì solo di una norma direttiva (sent. 12/1960; 30/1964; 128/1966; 23/1968; 159/1987; 263/1994)” (A. FANTOZZI, Corso di diritto tributario, Torino, 2004, 26 ss).

[2] G. FALSITTA, Il doppio concetto di capacità contributiva, in Rivista di diritto tributario, 2004, 889. G. FALSITTA, Giustizia tributaria e tirannia fiscale, Milano, 2008, 75. F. GALLO, Maffezzoni e l'Iva: la capacità contributiva come godimento di pubblici servizi, in Rassegna tributaria, 2009, n. 5, 1259. E. GIARDINA, Le basi teoriche della capacità contributiva, Milano, 1961, 447. F. GAFFURI, L'attitudine alla contribuzione, Milano, 1969, 101. F. MAFFEZZONI, Il principio di capacità contributiva nel diritto finanziario, Torino, 1970, 180 ss. F. MOSCHETTI, G. LORENZON, R. SCHIAVOLIN, L. TOSI, La capacità contributiva, Padova, 1993, 104. F. MOSCHETTI, Il principio della capacità contributiva, Padova, 1973, 229. G. MELIS, Lezioni di diritto tributario, Torino, 2013, 50 ss. L. PEVERINI, Presupposto, soggettività passiva e capacità contributiva nelle accise. Riflessioni a margine di una recente sentenza della Corte Cost., in Rivista di diritto tributario, 2011, n. 5. L. SALVINI, Rivalsa, detrazione e capacità contributiva, in Rivista di diritto tributario, 1993, I, 1287 ss.

[3] F. GALLO, Maffezzoni e l'Iva: la capacità contributiva come godimento di pubblici servizi, cit., 1259. G. MELIS, Lezioni di diritto tributario, cit., 50 ss.

[4] R. LUPI, Diritto tributario. Parte speciale. La determinazione giuridica della capacità economica, Milano, 2007, IX, 6. P. RUSSO, Manuale di diritto tributario. Parte generale, Milano, 2007, 49.

[5] F. MAFFEZZONI, Il principio di capacità contributiva nel diritto finanziario, cit., 180 ss.

[6] F. GALLO, Maffezzoni e l'IVA: la capacità contributiva come godimento di pubblici servizi, cit., 1259.

[7] B. GRIZIOTTI, Il principio della capacità contributiva e le sue applicazioni, in Rivista di diritto tributario, 1949, 31- richiama le parole di Adam Smith “The subjects of every state ought to contribute towards the support of the government, as nearly as possible, in proportion to their respective abilities; that is, in proportion to the revenue which they respectively enjoy under the protection of the state”.

[8] R. LUPI, Diritto tributario. Parte speciale. La determinazione giuridica della capacità economica, cit., 6.

[9] G. MELIS, Lezioni di diritto tributario, cit., 45 ss.

[10] E. DE MITA, Interesse fiscale e tutela del contribuente, le garanzie costituzionali, Milano, 2006, 319.

[11] G. MELIS, Lezioni di diritto tributario, cit., 50.

[12] I. MANZONI, Il principio della capacità contributiva nell'ordinamento costituzionale italiano, Torino, 1965, 13.

[13] G. FALSITTA, Manuale di diritto tributario. Parte generale, Padova, 2000, 153.

[14] F. MOSCHETTI, Il principio della capacità contributiva, Padova, 1973, 77.

[15] Corte Costituzionale C-120/1972, para 3.

[16] F. GALLO, Nuove espressioni di capacità contributiva, in Rassegna tributaria, 2015, n. 4, 771-784.

- [17] A. FEDELE, *Appunti dalle lezioni di diritto tributario*, Torino, 2003, 33.
- [18] Corte Costituzionale sentenza n. 134/1982.
- [19] F. MOSCHETTI, *Il principio della capacità contributiva*, cit., 229.
- [20] P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario. Parte generale*, Milano, 2007, 55.
- [21] G. MELIS, *Manuale di diritto tributario*, Torino, 2019, 62 ss.
- [22] D. MENDOLA, *Il dovere di contribuire alle spese dello Stato*, in *Cammino Diritto*, 14 gennaio 2017. www.camminodiritto.it
- [23] Corte Costituzionale sent. N. 45/2964, sent. N. 155/2001.
- [24] Corte di Giustizia ordinanza, 3 marzo 2004.
- [25] A. FANTOZZI, *Corso di diritto tributario*, cit., 478. MELIS G., *Lezioni di diritto tributario*, cit., 690.
- [26] G. FALSITTA, *Manuale di diritto tributario. Parte speciale. Il sistema delle imposte in Italia*, Padova, 2000, 831.
- [27] G. FRANSONI, *Spunti sulla nozione di consumo di beni e servizi nell'IVA con particolare riferimento alle operazioni internazionali*, in *Rivista di diritto tributario*, 2004, 543 ss.
- [28] M. GIORGI, *Detrazione e soggettività passiva nell'imposta sul valore aggiunto*, Padova, 2005, 40.
- [29] A. BERLIRI, *L'imposta sul valore aggiunto*, Milano, 1971, 214.
- [30] A. BERLIRI, *Appunti per una costruzione giuridica dell'Iva: individuazione dell'obbligazione tributaria e delle obbligazioni connesse*, in *Giurisprudenza delle imposte*, 1968, 356.
- [31] Corte Costituzionale C-25/1984, 15 febbraio 1984, para 7. Corte Cassazione, sezione I, 205/1984, 10 ottobre 1984.
- [32] C. PERRONE, *L'imposta sul valore aggiunto*, Napoli, 1977, 436. F. BOSELLO, *L'imposta sul valore aggiunto. Aspetti giuridici*, Bologna, 1979, 29. E. ALLORIO, *Diritto processuale tributario*, Torino, 1969, 138 ss. A. PARLATO, *Il sostituto d'imposta*, Milano, 1969, 140. MICHELI, *L'Iva: dalle direttive comunitarie al decreto delegato*, in *Opere minori di diritto tributario*, Milano, 1982, II, 427 ss. A. FANTOZZI, *Presupposto e soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto*, in *Diritto e pratica tributaria*, 1972, 728 ss.
- [33] A. FANTOZZI, *Presupposto e soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto*, in *Diritto e pratica tributaria*, 1972, 730 ss.
- [34] A. BERLIRI, *L'imposta sul valore aggiunto*, cit., 214.
- [35] E. VANONI, *I soggetti passivi del rapporto giuridico tributario*, in *Foro it.*, 1935, IV, 319, 320. B. COCIVERA, *Il sostituto d'imposta*, in *Rivista di diritto finanziario e scienze delle finanze*, 1959, I, 333 ss. F. GALLO, *Profili di una teoria dell'imposta sul valore aggiunto*, Roma, 1974, 17 ss. G. MELIS, *Lezioni di diritto tributario*, cit., 194 ss. L. SALVINI, *Rivalsa, detrazione e capacità contributiva*, cit., 1325 ss. L. PEVERINI, *Presupposto, soggettività passiva e capacità contributiva nelle accise. Riflessioni a margine di una recente sentenza della Corte Cost.*, cit., 454 ss. A. FEDELE, *Appunti dalle lezioni di diritto tributario*, cit. G. FALSITTA, *Spunti in tema di capacità contributiva e di accollo convenzionale di imposta*, in *Rassegna tributaria*, 1986, I, 131.

* Il simbolo {https/URL} sostituisce i link visualizzabili sulla pagina:
<https://rivista.camminodiritto.it/articolo.asp?id=7084>