

LA “CAUSA IMPOSITIONIS” NELLA CULTURA GIURIDICA FINANZIARIA

1. *Il concetto di causa e il potere finanziario.*

Nella teoria del Griziotti, il concetto di “causa” costituisce il centro di un sistema nel quale convergono tutti gli aspetti del diritto finanziario, in contrasto con la costruzione del potere finanziario di O. Mayer¹.

La convinzione del Griziotti, secondo cui dall’insegnamento del Mayer traggono origine la teoria tedesca e svizzera e parte di quella francese e italiana del diritto tributario, è puntuale, ma la critica fondata esclusivamente sull’esigenza di controllare se la funzione dell’esercizio finanziario sia o meno lecita, secondo l’insieme dei principi giuridici e politici, è riduttiva, non tenendo conto dell’origine storica della concezione del Mayer, come della dottrina amministrativista tedesca.

2. *Le radici storiche della dottrina fiscale.*

Il tesoro romano era costituito dall’*aerarium*: anzi, più specificamente, dall’*aerarium populi romani*, denominato successivamente *aerarium Saturni*, dal nome del tempio presso il quale era stato collocato dopo la distruzione dovuta all’incendio gallico.

A seguito di una serie di mutamenti politici, tutte le Province si trovarono a essere amministrate direttamente dall’Imperatore e il tesoro pubblico, pur conservando l’antico nome, divenne la cassa della città di Roma². In parallelo, è sorto il *fiscus Caesaris*, come “diretta conseguenza del mutamento politico-costituzionale, determinatosi con l’avvento del principato augusteo³, che formava un’entità giuridica coi beni imperiali, che traevano la loro origine da pubbliche risorse, anche se già sotto Augusto si può trovare traccia di una distinzione per il diverso titolo di acquisto e la diversa amministrazione⁴. Con questo

¹ G. Griziotti, *Il potere finanziario*, in “Riv.dir.fin.sc.d.fin.”, 1950, I, pag. 3, seg.

² F. Stella-Maranca, “*Aerarium*”, in “Noviss.Dig.It.”, vol. I, 1, 1968, pag. 340, seg.

³ A. Burdese, *Fisco*, a) *Diritto romano*, in “Enc.dir.”, vol. XVII, 1968, pag. 673, seg.

⁴ F. Vassalli, *Concetto e natura del fisco*, in “Studi Senesi”, 1908, poi in Id., *Studi giuridici*, vol. III, Milano. 1960, pag. 39, seg., spec. pag. 49, seg.

istituto, il diritto romano aveva realizzato l'assoggettamento del patrimonio dello Stato al diritto privato, staccandolo completamente dalla natura giuspubblicistica dei soggetti statuali⁵. Occorre, tuttavia, tenere presente l'avvertimento che tutte le opinioni hanno in comune il difetto di voler esprimere in termini di dogmatica moderna una situazione di compromesso, legata a concetti tipicamente romani”⁶.

Ciò che deve essere individuato, quindi, non è tanto il profilo, più o meno privatistico, del fisco, quanto, piuttosto, il significato da attribuire a tale qualificazione, in quanto nel diritto romano antico il carattere primigenio dell'ordinamento non consentiva di distinguere l'aspetto patrimoniale (*proprietà*) da quello politico (*sovranità*)⁷. Pertanto, gli autori che configuravano le *res fiscales* “quasi propriae et privatae principis” intuivano perfettamente il contenuto complesso della proprietà di Cesare, distaccandosi dal comune diritto privato⁸, senza cadere, col termine “quali” nel diritto pubblico. Si era venuto creando, in tal modo, un ordinamento particolare, che conteneva, oltre un complesso di norme particolari (*privilegium fisci, usurae fisci*), anche uno speciale ordinamento giudiziario (*praetor fiscalis*).

Entrato in crisi lo Stato romano, il concetto di fisco – come patrimonio avente una destinazione pubblica – non poteva sopravvivere nella concezione romana e i glossatori si orientarono verso una caratterizzazione marcatamente pubblicistica dell'istituto, con la conseguenza di introdurre, accanto al vecchio criterio dell'appartenenza, anche quello della funzione svolta dai beni e dai redditi posti nelle mani del sovrano, pur distinguendo i beni demaniali in senso stretto da quelli della corona⁹. Il fisco, in tal modo, diviene il segno della sovranità nel significato più pieno; esaltato a raccogliere le fila del *jus publicum*, il fisco si

⁵ F. Vassalli, *Op.cit.*, pag. 84

⁶ U. Coli, *Fisco (dir.romano)*, in “Noviss.Dig.It.”, vol. VII, 1968, pag. 381, seg., spec. pag. 383

⁷ Cfr. N. d'Amati, *Natura giuridica dell'imposta fondiaria*, Milano, 1956, spec. pag. 6, seg.; *adde*, N. d'Amati, in questa Rivista (*con preghiera di completare la citazione*).

⁸ A. Burdese, *Fisco (dir.romano)*, cit., pag.675

⁹ Cfr. E. Cortese, *Fisco (dir.intermedio)*, in “Enc.dir.”, vol. XVII, 1968, pag. 676, seg., spec. pag. 679, seg.

definisce sempre più quasi pubblica persona”, sembrando, in qualche caso, confondersi persino con l’ente statale.

Con la Rivoluzione francese, il fisco andò incontro al declino, ma anche a nuova vicenda: malgrado, infatti, i pochi tentativi di salvarne la figura autonoma, rendendolo soggetto dei soli rapporti privatistici, il fisco e la sua personalità finirono col venir assorbiti dallo Stato e dalla personalità di questo¹⁰.

Si giunge, allora, al concetto di potere finanziario del Mayer, di cui il Griziotti ha intuito, ma non indagato, la portata: cioè che, mentre il diritto comune considerava la persona giuridica del fisco come “espressione del sistema vigente di applicazione del diritto privato ai rapporti fiscali”, la concezione implicata dallo Stato di polizia aveva una portata essenzialmente politica; questo non sembra che sia stato visto dal Mayer, che ha esposto quella dottrina, e da quelli che l’hanno ripetuta, i quali non hanno visto, nella dottrina del fisco, in concorso con le nuove concezioni politiche, il portato della vitalità operante ininterrottamente, sebbene in direzioni diverse, nella nozione relativa. In sostanza, mentre si riconosceva “l’esigenza che nel campo dei rapporti giuridici patrimoniali lo Stato fosse assoggettato al diritto civile vigente, portato quindi a riconoscere i diritti dei cittadini come equivalenti ai propri, e assoggettato alla giurisdizione ordinaria, si voleva rispettata la idea dello Stato onnipotente. Siamo nel periodo dello Stato assoluto”, inteso come nel senso che “la ragione di Stato si attua a ogni costo, senza il rispetto di forme, che costituiscano la garanzia di contrapposti diritti dei sudditi”¹¹.

La conclusione è che “al rilievo del Mayer che il fisco sia un’anima errante che va cercando invano il suo corpo ... rispondiamo che quel corpo è ormai sepolto per sempre negli ipogei della storia; ma l’anima di lui, ch’è la sostanza del suo diritto, per metempsicosi rivive nell’universa e unica persona dello Stato”¹². Anche se ciò è vero, rimane, tuttavia, la

¹⁰ E. Cortese, *Op.loc.cit.*; conf. G. Landi, *Fisco (dir.pubbl.)*, in “Noviss.Dig.It.”, vol. XVII, 1968, pag. 685, seg.

¹¹ F. Vassalli, *Concetto e natura del fisco*, cit., pag. 118, seg.

¹² F. Vassalli, *Op.cit.*, pag. 130

consapevolezza che, all'interno di questa complessa rete di rapporti, la dottrina del fisco, nei suoi aspetti logici e giuridici, non scompare, ma rivive nel diritto finanziario, che, integrandosi con la nuova concezione dello Stato, acquista una diversa identità, non distinta e separata, come nella concezione romana e medievale, ma compenetrata nelle istituzioni amministrative e costituzionali. Ma per giungere a questa consapevolezza, occorre analizzare l'influenza della dottrina del Mayer e degli amministrativisti tedeschi sull'assetto degli istituti finanziari.

3. Influenza della dottrina amministrativa tedesca sull'assetto degli istituti finanziari.

L'importanza sempre maggiore assunta, nei moderni ordinamenti, dal prelievo contributivo e, ancor più, la relativa facilità con la quale sono state riordinate le situazioni giuridiche corrispondenti, hanno indotto la nostra dottrina a riconoscere autonomia al diritto tributario. Se questo orientamento non appare controverso, l'oggetto del dibattito è se tale autonomia corrisponde a esigenze espositive, oppure comporti la scomposizione del diritto finanziario in due componenti: il diritto tributario, appunto, e la contabilità dello Stato. Caposaldo di questa convinzione è l'idea che, per la diversa natura degli argomenti che formano la trama del diritto finanziario che riguarda l'imposizione e la riscossione dei tributi, le cui norme, effettivamente, si prestano a essere coordinate in un sistema scientifico, come quelle che regolano, in modo organico, una materia ben definita, il rapporto giuridico tributario, dalle sue origini alla sua attuazione¹³. Corrispondentemente, le altre parti del diritto finanziario possono poi raggrupparsi in una diversa disciplina, la *contabilità dello Stato*, della quale a torto si contesta talvolta il carattere giuridico, in quanto l'esistenza di un complesso di norme sull'amministrazione del denaro pubblico delinea una serie di rapporti regolati dal

¹³ A.D.Giannini, *Istituzioni di diritto tributario*, Milano, 1974, pag. 5

diritto oggettivo, “il cui studio non può non essere assunto a oggetto di una disciplina giuridica”¹⁴.

Alla formazione e al consolidamento di questa impostazione ha contribuito la dottrina amministrativista tedesca dell’ottocento, che aveva configurato l’attività impositiva come espressione della *Finanzgewalt*, logicamente connessa con la *Polizeigewalt*¹⁵ e distinta dall’*öffentliche Sachenrecht*¹⁶. La critica del Griziotti alla concezione del potere finanziario del Mayer, appare, quindi, parziale, in quanto configura questa concezione come una posizione dottrinale, invece che come una svolta della lunga e complessa vicenda storica.

La separazione fra i due aspetti del diritto finanziario ha portato il legislatore tedesco, nel periodo immediatamente successivo al primo dopo-guerra, nel 1919, a disciplinare il sistema impositivo in un testo legislativo organico e compiuto: la R.A.O. (*Reichabgabenordnung*); un’opera di alta ingegneria giuridica¹⁷, assunto a fondamento di un indirizzo dottrinale, che ha portato alla formazione del diritto delle imposte (*Steuerrecht*).

Questa impostazione, che ha trovato consensi anche in Italia, dove ha determinato la formazione di due discipline (il diritto tributario e la contabilità di Stato), richiede alcune precisazioni. Anzitutto, la formazione del diritto delle imposte tedesco non ha soltanto carattere sistematico, ma è riconducibile alla riforma costituzionale, che ha fatto seguito alla prevalenza della finanza del *Reich* su quella dei *Länder*; inoltre, essendo maturata nell’ambito costituzionale, che è quanto dire della politica, la costruzione del diritto delle imposte richiedeva la presenza di un organo apposito che ne assicurasse l’attuazione: questa finalità è stata perseguita con la creazione della *Finanzhof*, la Corte finanziaria, presieduta dallo stesso Becker, in grado di assicurare, con una giurisprudenza costante, la formazione di principi giuridici uniformi.

¹⁴ A.D. Giannini, *Op.cit.*, pag. 6

¹⁵ Cfr. O. Mayer, *Deutsches Verwaltungsrecht*, München, 1924, I, pag. 315, seg.

¹⁶ O. Mayer, *Op.cit.*, II, pag. 1, seg.

¹⁷ La commissione è stata presieduta da E. Becker, del quale si veda: *Accentramento e sviluppo del diritto tributario tedesco*, in “Riv.dir.fin.sc.d.fin.”, 1937, I, pag. 155, seg.

Si deve, comunque, a questa riforma nel suo complesso, se il diritto delle imposte ha formato concetti rimasti alla base della dottrina successiva. Pur con questo, la mancanza di un tessuto analogo a quello che in Germania ha portato alla elaborazione della R.A.O. ha reso difficile l'innesto del sistema tedesco nell'ordinamento italiano. Delineando i contorni del diritto tributario, A.D. Giannini osserva che quest'ultima limitazione "non sarebbe consigliabile in Italia, dato che, a prescindere dalla confusione, così diffusa nelle nostre leggi, che spesso non è soltanto terminologica, fra imposte e tasse, le più generali disposizioni legislative in materia tributaria si riferiscono indistintamente a tutti i tributi (imposte, tributi speciali e tasse), i quali tutti, perciò, sono dominati da alcuni principi comuni ed è quindi opportuno che formino oggetto di una medesima trattazione sistematica"¹⁸.

4. *La classificazione delle entrate dello Stato come fondamento del distacco del diritto tributario dalla contabilità dello Stato.*

Pur avendo la propria matrice nella *Finanzgewalt* della dottrina amministrativista tedesca, nel senso che assume come fondamento la ripartizione fra *entrate di diritto privato* ed *entrate di diritto pubblico* o *tributi*, con la precisazione che questi ultimi "sono percepiti dallo Stato per effetto della sua potestà d'impero"¹⁹, la classificazione delle entrate pubbliche delineata dal Giannini ne diverge profondamente: mentre, infatti, per il Mayer le imposte e le attività patrimoniali corrispondono a differenti manifestazioni dell'attività dello Stato, il Giannini accoglie la classificazione delle entrate elaborata dalla dottrina tradizionale italiana, che divide le entrate ordinarie, a seconda delle rispettive sorgenti:

- a. Entrate *originarie*, cioè quelle tratte dallo Stato dai propri beni patrimoniali;

¹⁸ A.D. Giannini, *Istituz.dir.trib.*, cit., pag. 5

¹⁹ A.D. Giannini, *Istituz.dir.trib.*, cit., pag. 51

- b. *Derivate*, cioè quelle che lo Stato trae dalle economie dei cittadini mediante tributi, siano speciali (tasse), siano generali (imposte)²⁰.

Il Giannini, tuttavia, approfondisce la separazione delle due categorie di entrate, sulla base dei rispettivi regimi giuridici: privatistico, quello delle entrate patrimoniali, pubblicistico, quello dei tributi.

Le conseguenze delle due classificazioni sono evidenti e, per molti aspetti, già adombrati: quella del Ranelletti, pur cogliendo la diversità delle due categorie di entrate, ne conserva l'unità sistematica e funzionale rispetto alle spese, all'interno di una stessa disciplina: il diritto finanziario; quella del Giannini comporta la giustapposizione del diritto tributario e della contabilità dello Stato, in quanto discipline distinte e separate, nelle quali sono compresi gli istituti finanziari.

Per riportare a unità il diritto finanziario (all'interno del quale è possibile la coesistenza di due o più discipline particolari), occorre saggiare la tenuta e i limiti delle qualificazioni, rispettivamente, delle entrate tributarie e di quelle patrimoniali. Si rende, allora, evidente come la pluralità e la continuità seriale delle entrate pubbliche (dai prezzi quasi privati, ai prezzi pubblici, ai prezzi politici, ai contributi, via via fino alle tasse, ai contributi, alle imposte, al debito pubblico e alla finanza straordinaria) rende difficile individuare il punto di separazione delle entrate di diritto privato dai tributi in senso stretto.

Dubbi, peraltro, circondano questa separazione sul terreno giuridico, dove, in teoria, è ammissibile che tasse e imposte costituiscano due specie di un medesimo genere, unitamente ai tributi speciali, a differenza delle entrate di diritto privato, che appartengono a una categoria giuridica fondamentale diversa; nella realtà si avverte subito, tuttavia, come le tasse, pur nei limiti indicati, sono più vicine alle entrate di diritto privato²¹. Pertanto, come riconosce A.D.Giannini, è difficile stabilire, in concreto, quale sia la natura di un rapporto e,

²⁰ O. Ranelletti, *Diritto finanziario*, Milano, 1927-8, pag. 57

²¹ A.D. Giannini, *Istituz dir.trib.*, pag 64

conseguentemente, quando il pagamento di una determinata somma tragga origine da un contratto oppure sorga in virtù della legge²².

Si giunge, così, al nodo della questione. Se, infatti, è certa la premessa che le distinzioni giuridiche, avendo carattere prevalentemente formale, non possono essere nette²³, occorre essere anche consapevoli che la fluidità della distinzione fra le situazioni giuridiche, se rimane irrilevante all'interno di una stessa disciplina giuridica (il diritto finanziario), è destinata a creare una rottura profonda quando comporta il passaggio da una ad altra disciplina, portando le particolari situazioni in altri sistemi e sottoponendole a differenti regimi e principi giuridici.

La concezione unitaria delle entrate pubbliche non può prescindere, tuttavia, dalla diversa natura del rapporto che si instaura fra l'ente pubblico e il privato, nel senso che quelle di diritto privato hanno la propria fonte in un negozio giuridico, mentre “i tributi sono percepiti dallo stato per effetto della sua potestà d'impero”²⁴. Se, posta in questi termini, la difficoltà sembra insormontabile, in quanto un rapporto negoziale non è comparabile con un istituto autoritario quale la “potestà d'impero”, il divario si attenua quando il Giannini sottolinea che l'imposta e la tassa hanno la medesima struttura giuridica, dando vita entrambe “a un'obbligazione *ex lege*, la quale sorge non appena si verifica il presupposto di fatto a cui la legge la ricollega ed ha a oggetto la prestazione di una somma di danaro nella misura inderogabilmente fissata dalla legge stessa”²⁵. In questo modo, le entrate patrimoniali e i tributi vengono ricondotti alla disciplina delle obbligazioni, che regola, in modo unitario e indistinto, tutte le figure: pur nella diversità della fonte, infatti, le obbligazioni che derivano da contratto, come quelle che derivano da fatto illecito o da altro fatto idoneo a produrle in conformità dell'ordinamento giuridico (art. 1173, cod.civ.), hanno la stessa struttura; questa

²² A.D. Giannini, *Op.cit.*, pag 66

²³ A.D. Giannini, *Op.cit.*, pag 64

²⁴ A.D. Giannini, *Op.cit.*, pag 49

²⁵ A.D. Giannini, *Op.cit.*, pag. 62

situazione si riflette sulle entrate pubbliche, rendendo uniformi i rapporti relativi, che sono entrambi riconducibili alla categoria delle obbligazioni disciplinate dal codice civile.

Vi è ancora una difficoltà da superare: l'osservazione che le norme tributarie regolano, in modo organico, una materia ben definita, costituita dal rapporto giuridico d'imposta²⁶, che presenta un contenuto complesso, comprendendo numerosi diritti e doveri. La questione non è semplice, ma può essere chiarita ricordando che questo concetto è stato mutuato dal *Sistema di diritto delle imposte* del Blumenstein, che affonda le radici nella dottrina tedesca ed è oscillante fra "il rapporto obbligatorio" vero e proprio²⁷ e il "procedimento di accertamento"²⁸. Questa distinzione è, invece, molto chiara nel Giannini, il quale sottolinea che non è discusso, né discutibile, che il rapporto giuridico d'imposta nel suo insieme appartenga fondamentalmente al diritto *pubblico*, mentre "il debito d'imposta non è soltanto *affine* all'obbligazione di diritto civile ma è la *medesima* obbligazione utilizzata dall'ordinamento giuridico nella materia dei tributi"²⁹. In sostanza, le obbligazioni derivanti dalle entrate patrimoniali e il debito d'imposta hanno la stessa natura, consistendo le une e l'altro in obbligazioni di diritto civile, indipendentemente dalla loro fonte.

Alla stessa conclusione si perviene considerando la legislazione in materia di contabilità dello Stato: per l'art. 219, R.D. 23 maggio 1924, n. 827, infatti, le entrate pubbliche "sono costituite di tutti i redditi, proventi e crediti di qualsiasi natura che lo Stato ha diritto di riscuotere in virtù di leggi, decreti, regolamenti o altri titoli" (art. 219).

Unitario è anche il procedimento: per l'art. 221, R.D. n. 827, cit., tutte le entrate dello Stato passano per i seguenti stadi:

- Accertamento;
- Riscossione;

²⁶ A.D. Giannini, *Op.cit.*, pag. 5

²⁷ E. Blumenstein, *Sistema*, cit.

²⁸ Nella nota introduttiva al *Sistema* del Blumenstein, F. Forte non chiarisce, ma sovrappone, questi aspetti, cfr., spec.pag. XXVI

²⁹ Id., *Op.cit.*, pag. 97, seg.

- Versamento.

Naturalmente, le modalità di accertamento sono diverse, a seconda la natura delle singole entrate: in particolare, l'accertamento si compie "per le imposte dirette e per altre entrate a scadenza determinate, mediante ruoli, che vengono emessi in ciascun anno colle forme prescritte dalle relative leggi e regolamenti e che costituiscono il debito del contribuente" (art.222, comma 1, lett.a).

Da questa norma discendono due conseguenze. La prima è che la distinzione fra le entrate dello Stato non avviene in relazione alla fonte del rapporto, ma a seconda che la singola entrata abbia, o meno, carattere periodico; sotto l'altro profilo, resta fermo che gli stadi sono comuni a tutte le entrate, anche se differiscono le forme prescritte da leggi e regolamenti. Pertanto, il debito d'imposta³⁰, pur con la particolarità del procedimento mediante il quale viene determinata la prestazione del contribuente, non differisce, nella sostanza, dalle altre entrate pubbliche, che hanno tutte egualmente natura di obbligazione del diritto civile.

Particolarmente importante, l'osservazione del Giannini secondo cui la duplicità di rapporti, alcuni dei quali sottoposti alla disciplina del diritto pubblico, altri del diritto privato, ha indotto taluni scrittori a concepire lo Stato come fornito di una duplice personalità; ma siffatta concezione non si può accettare, come quella che troppo ripugna alla realtà delle cose³¹. Il Giannini, infatti, pur rimarcando la distinzione fra *atti d'impero* e *atti di gestione*, che risale al Ranalletti³², riconosce, anche se con ulteriori svolgimenti, che, nell'esplicazione della complessa attività dello Stato, gli atti dell'una e dell'altra categoria si intrecciano molte volte fra loro e si condizionano o si influenzano a vicenda, confermando l'impossibilità e l'incongruità di disintegrare la cosiddetta personalità pubblica dello Stato dalla cosiddetta personalità privata. In sostanza, lo Stato, persona giuridica, è il soggetto unico e indistinto di tutti rapporti giuridici, che, nell'esplicazione della sua attività, pone continuamente in essere,

³⁰ A.D. Giannini, *Op.cit.*, pag. 100, seg.

³¹ A.D. Giannini, *Elementi di diritto finanziario e di contabilità dello Stato*, Milano, 1936, pag.76, seg.

³² O.Ranalletti *Per la distinzione degli atti d'impero e di gestione*, in "Studi Scialoja", Milano, I, pag. 703, seg.

anche se sono regolati dal diritto pubblico e dal diritto privato, a seconda della loro intrinseca natura, oltre che del momento storico e delle particolari disposizioni contenute nella legislazione vigente³³.

L'unità della persona giuridica dello Stato³⁴, con il conseguente intreccio dei rapporti facenti capo a esso, trova anche riscontro nell'idea che il diritto finanziario, come "il complesso delle norme che disciplinano la raccolta, la gestione e l'erogazione dei mezzi economici occorrenti alla vita degli enti pubblici", è altresì, contraddistinto dall'unità della *materia* che le sue norme regolano³⁵. Non sembra, quindi, possibile considerare diversa la natura giuridica degli argomenti che formano la vasta trama del diritto finanziario, riportando gli istituti che ne fanno parte a materie differenti.

5. – La scienza delle finanze e i principi di legislazione fiscale.

Dopo la Rivoluzione francese e il prevalere, nella stessa Francia e in Germania, sia pure con finalità e obiettivi diversi, del diritto amministrativo, che ha assorbito sostanzialmente il diritto fiscale, sottoponendo a differente disciplina le sue componenti (impositiva e patrimoniale), l'unità della finanza pubblica si ricompone nello studio, prima, nell'insegnamento, poi, della scienza delle finanze. L'introduzione di questa disciplina è avvenuta nel 1859, all'Università di Pavia, per l'impulso di Luigi Cossa, congiuntamente con l'insegnamento di economia politica, come ricorda la lapide posta in quella Università.

La stessa lapide ricorda che, sull'esempio insigne dell'Ateneo pavese, nell'anno accademico 1886-1887, fu per legge introdotta nell'ordinamento universitario la cattedra di Scienza delle finanze e Diritto finanziario. Ma questa estensione ha toccato solo in modo marginale la seconda disciplina, in quanto l'esigenza di tener conto degli aspetti giuridici della finanza pubblica, ma anche l'impossibilità di limitarne la trattazione alla sola esposizione della

³³ A.D. Giannini, *Elementi di dir.fin. ecc., cit.*, pag. 78, seg.

³⁴ Su questa problematica, cfr. O. Ranalletti, *Concetto delle persone giuridiche pubbliche amministrative*, in "Riv.dir.pubbl.", ecc., 1916, I, pag. 337, seg.

³⁵ A.D. Giannini, *Istituz.dir.trib., cit.*, pag. 4, seg.

legislazione positiva, aveva suggerito l'integrazione della denominazione della cattedra, ma il diritto finanziario rimaneva defilato, tuttavia, rispetto alla scienza delle finanze.

Reagendo a questo indirizzo, il Griziotti ha osservato, nella prolusione al Corso tenuto nell'Università di Catania il 25 novembre 1914, che la correlazione fra le due discipline che studiano i problemi scientifici e giuridici delle finanze può apparire dalla seguente definizione: concepita l'attività finanziaria come un'attività politica, spontaneo diviene il coordinamento reciproco del diritto finanziario colla scienza delle finanze ed evidente appare la fecondità degli studi così combinati intorno al fenomeno finanziario; per diritto finanziario si intende, quindi, “un sistema di principi giuridici che informano l'attività dello Stato nella ripartizione dei carichi pubblici fra i subietti alla sua potestà”³⁶.

La coesistenza delle due discipline nella stessa cattedra ha animato un ampio dibattito. Si sottolinea, infatti, da parte di molti studiosi, che il diritto finanziario appartiene al gruppo delle scienze giuridiche, mentre la scienza delle finanze rientra nel novero delle scienze economiche, anche se entrambe le discipline studiano la raccolta e l'impiego dei mezzi economici occorrenti alla vita degli enti pubblici; essi, tuttavia, considerano i fenomeni relativi da punti di vista differenti³⁷. L'osservazione viene precisata da Gustavo Del Vecchio nel senso che, studiando i fenomeni finanziari contemporaneamente dal punto di vista economico e giuridico, non si guadagna in chiarezza, in quanto è risaputo che le varie scienze si distinguono non per gli oggetti, ai quali si riferiscono, “ma per il punto di vista dal quale studiano questi oggetti”³⁸.

Fra le due posizioni, si colloca il Ranelletti, il quale ricorda come, quando nel 1924 fu comandato dal Ministro del tempo, a Milano, per l'organizzazione della nuova Università

³⁶ Id., *Crisi e tendenze negli studi finanziari*, in “Giornale degli economisti”, 1915. Nel 1936, è stato chiamato a ricoprire la cattedra il prof. G. Zingali, che ha seguito l'indirizzo del Griziotti, come, successivamente, il suo allievo E. Giardina.

³⁷ A.D. Giannini, *Istituz.dir.trib.* pag. 9, seg.; testo e nota 16

³⁸ G. Del Vecchio., *Introduzione alla finanza*, Padova, 1957, pag.9, seg.; per una prospettiva giuridica, cfr., oltre A.D. Giannini, *Op.loc.cit.*, N.d'Amati, *Il discorso sul metodo nel diritto finanziario*, in “Jus”, 1958, estr.; V.M. Romanelli-Grimaldi, *Metodologia del diritto finanziario*, in “Rass.dir.pubbl.”, 1960, estr.

milanese e poi per l'ordinamento della facoltà di Giurisprudenza (materia e docenti), Egli, tenendo presente che questa ha lo scopo *precipuo* di formare giovani per la vita giuridica nazionale e che perciò le materie economiche e politiche dovevano essere studiate anche come presupposto e base di quelle giuridiche, propose (e fu accettato) che i termini del binomio fossero rovesciati in "Diritto finanziario e scienza delle finanze"³⁹. La posizione del Ranelletti converge con quella del Griziotti, sotto il profilo dell'esigenza di studiare le materie economiche e politiche, anche quale presupposto e base di quelle giuridiche⁴⁰, ma ne diverge, in quanto il Ranelletti sottolinea che, diversamente dalla scienza delle finanze, che se ne occupa dal punto di vista economico, il Diritto finanziario è una scienza giuridica, che studia le norme giuridiche poste da un determinato Stato, per regolare la propria organizzazione e attività finanziaria⁴¹. In tal modo, pur rimanendo ferma la coesistenza delle due discipline nell'unica cattedra, viene modificata la tendenza di dare prevalenza all'insegnamento economico, assicurando, al diritto finanziario, maggiore visibilità nel piano di studi della facoltà di Giurisprudenza, pur senza distaccarlo dalle materie economiche e politiche.

Con r.d. 30 settembre 1939, n. 1652, è stata ripristinata l'antica denominazione della cattedra; ma tale avvenimento non è stato sopravvalutato: come sottolinea il Giannini, "benissimo ha osservato a questo riguardo Griziotti che la questione non può essere contenuta né risolta in un gioco di parole, ma deve essere esaminata nella realtà delle esigenze della vita e della scienza"⁴².

Questo *iter* mette in evidenza come l'insegnamento della scienza delle finanze ha consentito di ricostruire, sia pure sul piano economico, l'unità degli istituti finanziari, dopo che il diritto amministrativo, a seguito delle riforme costituzionali introdotte dagli assetti politici

³⁹ O. Ranelletti *L'insegnamento del diritto finanziario*, lettera al prof. G. Del Vecchio, pubblicata in "Dir.prat.trib.", 1954, I, pag. 298, seg., in relazione all'articolo N.d'Amati, *Il "Diritto finanziario" di Oreste Ranelletti*, *Ibid.*, pag. 174, seg.

⁴⁰ B. Griziotti, *Recensione* alla lettera del Ranelletti, cit.

⁴¹ O. Ranelletti, *Dir.fin.*, cit., pag. 5, seg.

⁴² A. D. Giannini, *I concetti fondamentali del diritto tributario*, s.i., ma Torino, 1956, pag. 14

scaturiti dalla Rivoluzione francese, ma, ancor più, per la concezione autoritaria sostenuta dagli amministrativisti tedeschi allo scopo di rafforzare l'accentramento unitario del *Reich*, aveva diviso il diritto fiscale in due settori distinti e separati: il potere finanziario e l'economia pubblica.

L'insegnamento della scienza delle finanze ha consentito, quindi, col riconoscimento dell'unità della finanza pubblica, l'inserimento, nei piani di studio universitari, dei principi di legislazione fiscale, prima, e del "diritto finanziario", successivamente, anche se in una difficile convivenza con la scienza delle finanze.

6. Il diritto finanziario.

L'unicità della cattedra ha fatto prevalere, secondo la nostra dottrina, l'insegnamento economico su quello giuridico, con la conseguenza che lo studio organico e sistematico del diritto finanziario non ha trovato posto negli Atenei italiani⁴³.

Ciò è vero solo in parte, come dimostra la modifica introdotta dal Ranelletti, di invertire i termini del binomio, collocando il diritto finanziario al primo posto e l'assunzione, da parte del Ranelletti dell'insegnamento, raccogliendo, insieme, le Lezioni in tre edizioni litografate⁴⁴. Inoltre, anche dopo l'intervento del r.d. n.1652 del 1938, gli stessi sostenitori della necessità dell'insegnamento congiunto delle discipline finanziarie hanno ribadito che "l'inversione dei termini nella denominazione della cattedra non deve essere intesa come la volontà o il tentativo di far retrocedere il movimento scientifico e l'insegnamento universitario nelle facoltà di giurisprudenza; all'opposto dal punto di vista scientifico sono gli studi di diritto finanziario che attualmente hanno bisogno di maggiore approfondimento"⁴⁵. Non sembra, quindi, del tutto esatta l'osservazione che la mancanza dell'autonomia dell'insegnamento del diritto finanziario negli Atenei italiani abbia impedito

⁴³ G. Tesoro, *Sull'autonomia del diritto finanziario*, in "Annali del Seminario giur.-econom.", Univ. di Bari, 1936, II, pag. 73, seg., spec. pag.79, seg.

⁴⁴ cfr. N.d'Amati, *Il "Diritto finanziario" di O. Ranelletti*, in "Dir.prat.trib.", 1954, I, estr.

⁴⁵ B.Griziotti, *Diritto finanziario, scienza delle finanze ed economia finanziaria*, in "Riv.it.dir.fin.sc.d.fin", 1939, I, pag. 3, seg.

lo studio sistematico del fenomeno finanziario dal punto di vista giuridico: lo stesso Griziotti, promotore della Scuola di Pavia, viene indicato come il primo, in Italia, che ha studiato il fenomeno giuridico-finanziario da un punto di vista sistematico e organico, raggiungendo risultati notevolissimi⁴⁶. È, infatti, rimarchevole che gli studiosi formati dal Griziotti a Pavia abbiano prodotto, oltre studi monografici, anche trattazioni sistematiche, come le *Istituzioni di diritto finanziario – Diritto tributario* di M. Pugliese⁴⁷; anche le *Lezioni di scienza delle finanze e diritto finanziario* di E. Vanoni, pur non comparando nella stessa collana⁴⁸, sono riconducibili alla Scuola di Pavia.

Fra le cause di abbandono degli studi della particolare disciplina vi è che, da parte della maggior parte dei giuristi, viene negato che il diritto finanziario possa comunque considerarsi un ramo autonomo del diritto pubblico, sostenendo invece che esso costituisca parte integrante del diritto amministrativo, da cui sarebbe stato separato solo per comodità didattiche, per riunire la disamina giuridica e quella economica del fenomeno finanziario; nei confronti del diritto amministrativo, il diritto finanziario avrebbe solo un'autonomia didattica⁴⁹ e anche tuttora si afferma che “i principi di diritto finanziario sono pur sempre di diritto amministrativo”⁵⁰.

Questa impostazione trova la sua radice nel sistema dell'Orlando, che pone, fra le parti residuali dell'organizzazione dell'amministrazione, l'attività diretta a procacciare i mezzi *materiali*, consistenti nel denaro e nella forza pubblica⁵¹.

Nonostante queste posizioni, non mancano riferimenti alla particolarità di questa disciplina: si afferma, infatti, che il diritto finanziario è un ramo del diritto amministrativo generale, ma sia per l'indole speciale del suo contenuto, che è tutto economico, sia perché partecipa della

⁴⁶ G. Tesoro, *Op.cit.*, pag. 80

⁴⁷ Id., *Op.cit.*, Padova, 1937; nella seconda serie della Collana dell'Istituto di finanza di Pavia, anche N. d'Amati, *Teoria generale dell'imposta di bollo*, Milano, 1958

⁴⁸ Id., *Op.cit.*, Milano, 1934, e Padova, 1940, in due vol.; v. anche, Id., *Natura e interpretazione delle leggi tributarie*, Padova, 1932

⁴⁹ G. Tesoro, *Op.cit.*, pag. 81, seg.

⁵⁰ G. Zanobini, *Corso di diritto amministrativo*, vol. IV, Milano, 1955, pag. 334

⁵¹ Id., *Introduzione al Primo trattato completo di diritto amministrativo italiano*, vol. I, s.d., pag. 71

natura e dei compiti della legislazione sociale e del diritto politico ed economico, sia anche per la vastità e importanza delle sue dottrine, lo si deve considerare come un diritto a sé stante o come una ramificazione delle sue dottrine, lo si deve considerare come un diritto a sé stante come una ramificazione del diritto pubblico, meritevole di essere considerata e studiata a parte”⁵². Queste osservazioni, oltre a riconoscere la specialità del diritto finanziario, mettono anche in evidenza la vastità e l’importanza delle sue dottrine.

Si può, allora, ritenere che, se per un verso la scienza delle finanze ha consentito di ricostruire l’unità e l’organicità degli istituti finanziari, il diritto amministrativo ha restituito a essi, con il carattere giuridico, anche la specialità, creando le basi per la formazione del diritto finanziario in senso scientifico. Quest’ultimo passo è stato compiuto da Oreste Ranelletti che, affrontando i problemi metodologici, sia con l’insegnamento, che, con la raccolta delle *Lezioni*, ha consentito di collegare i due aspetti, dando risalto al diritto finanziario nei piani di studi della Facoltà di Giurisprudenza.

Rimane aperta, tuttavia, la questione che l’insegnamento e la trascrizione del *Corso* sono il frutto di studi amministrativisti in quanto riconducibili a scritti dello stesso Ranelletti su argomenti per molti aspetti connessi con la materia finanziaria, come la monografia sul *Concetto, natura e limiti del demanio* e l’altra *Della formazione della cessazione della demanialità*⁵³; più appropriato sarebbe, semmai, il richiamo della *natura giuridica dell’imposta*⁵⁴, che contiene i lineamenti di una teoria generale del diritto tributario.

La radice dell’interesse di O. Ranelletti per la particolare materia va individuata, piuttosto, negli studi relativi alle attività dello Stato o in quelli attenti alle tematiche politiche e

⁵² V. Tangorra, *Il diritto finanziario e i suoi odierni problemi*, in “Dig.it.”, 1910, estr.; nello stesso senso, il Vitagliano, *Il diritto finanziario nella scienza e nella evoluzione dello Stato moderno*, in “Giornale degli econom.”, ecc., 1910, I, pag. 522, seg., spec. pag. 540, seg.; O. Ranelletti, *Principi di diritto amministrativo*, I, Napoli, 1912, pag. 501, testo e nota.

⁵³ O. Ranelletti, *Opp.cit.*, pubblicate, rispettivamente, negli anni 1897-99 e 1899

⁵⁴ O. Ranelletti, *Opp.cit.*, 1898, pag. 205, seg., l’articolo è stato pubblicato a puntate in numeri successivi del “Municipio italiano”, nel corso dello stesso anno

sociali⁵⁵: sotto questo profilo, il *Corso* di diritto finanziario ha offerto al Ranelletti la possibilità di spaziare, con maggiore libertà, in campi politici e sociali, che gli schemi del diritto amministrativo anche quando coincidono, non sempre consentono; oltretutto, il diritto finanziario possiede figure, come la causa dell'imposta, che permette di definire il rapporto fra la società e lo Stato.

In sostanza, il *Diritto finanziario* del Ranelletti ricostituisce, in termini moderni, e con proiezioni di lungo periodo, gli aspetti costituzionali, amministrativi e giuridici della finanza pubblica, non privi di venature economiche, politiche e sociali che hanno caratterizzato il diritto fiscale, ricostituendo ciò che la storia ha lasciato in ombra: la carica del diritto fiscale, che il diritto amministrativo, ha assorbito, non è riuscito a esprimere.

7. La “causa” fra scienza delle finanze e diritto finanziario.

Nella concezione del Griziotti, il principio della *causa impositionis* è strettamente connesso con quello di capacità contributiva. Per comprendere questi aspetti, occorre andare alla origine della teoria, che qualche scrittore, fermandosi all'ultimo stadio della vicenda, riporta all'officina griziottiana e dei suoi allievi⁵⁶, senza ricostruire l'intero contesto. Se, infatti, è vero che Benvenuto Griziotti ha dato un forte contributo alla teoria causale, favorendone la diffusione nella cultura giuridica finanziaria europea, fino a toccare, in Italia, il livello costituzionale, occorre anche ricordare che la formulazione della teoria relativa risale al Ranelletti, il quale sostiene che, nella contribuzione, abbiamo due termini: da un parte, l'obbligo dello Stato di raggiungere fini di interesse collettivo, che costituisce il fondamento del suo diritto all'imposta; dall'altra, la trasformazione dei tributi in servigi e beni capaci di soddisfare i bisogni pubblici, che rappresenta, invece, il fondamento giuridico ultimo dell'obbligo dei cittadini di pagare l'imposta. Pertanto, alla prestazione collettiva della

⁵⁵ O. Ranelletti, *Per la distinzione degli atti d'impero e di gestione*, cit.; *Concetto delle persone giuridiche pubbliche amministrative*, cit.

⁵⁶ Cfr. spec., R. Pomini, *La “causa impositionis” nello svolgimento storico della dottrina finanziaria*, Milano, 1951

società; corrisponde una controprestazione dello Stato alla società; il servizio, che è la causa dell'imposta⁵⁷.

Con riferimento a questa impostazione, il Griziotti osserva che il prof. Oreste Ranelletti esattamente, se non esaurientemente per la maggiore varietà dei fenomeni d'imposta rispetto a quello classico e tipico considerato da lui, abbia delineato già da quarant'anni la causa giuridica dell'imposta⁵⁸. L'osservazione non è puntuale, in quanto la teoria del Ranelletti è formulata in termini abbastanza ampi, da abbracciare anche altri fenomeni. Il problema è un altro e si rende evidente quando il Griziotti aggiunge un ulteriore chiarimento: che, cioè, il Ranelletti, pur tenendo saldo il concetto che il servizio è la causa dell'imposta, osserva che tale concetto va applicato ai rapporti tra Stato e Società, non tra Stato e i singoli⁵⁹. In realtà, il Ranelletti, nel punto citato, parla del *diritto dello Stato all'imposta*": vale a dire, del diritto dello Stato a istituire l'imposta, che non può essere confuso con il rapporto giuridico particolare, rappresentato dal *diritto d'imposta*⁶⁰.

L'equivoco si rende evidente con l'osservazione del Griziotti che l'analisi, che fa trovare nella materia dell'imposta diritti privati, che o sono l'effetto o accompagnano il diritto di imposta, non fa tuttavia dimenticare al Ranelletti che questo è un diritto pubblico subiettivo di carattere patrimoniale, ossia con lo stesso contenuto dei diritti privati corrispondenti, e più particolarmente un diritto pubblico patrimoniale di credito⁶¹. In realtà, il Ranelletti fa riferimento a due tipi di rapporti: il diritto all'imposta, che costituisce il rapporto fra la società e lo Stato, la cui *causa* è nell'erogazione dei servizi pubblici, e il diritto d'imposta, che ha la sua fonte nella materia imponibile e consiste in un diritto di credito patrimoniale dello Stato.

⁵⁷ O. Ranelletti, *Natura giur.dell'imp.*, cit., pag. 206

⁵⁸ B. Griziotti, *Intorno al concetto di causa*, cit., pag. 296. L'A. ripropone osservazioni che aveva già formulato in Id., *Principi di politica diritto e scienza delle finanze*, Padova, 1929, pag. 157, seg., nei confronti dello studio del Ranelletti, *Nat.giur.dell'imp.*, cit.

⁵⁹ B. Griziotti, *Princ.di pol.*, ecc., pag. 157

⁶⁰ Cfr., O. Ranelletti, *Dir.fin.*, cit., pag. 284, seg.

⁶¹ B. Griziotti, *Princ.di pol., dir., ecc.*, pag. 171

La mancata distinzione dei due aspetti ha esposto la teoria causale del Griziotti a osservazioni critiche molto penetranti e sostanzialmente convergenti. Il duplice profilo del fondamento legale dell'imposta è messo in risalto dal Trotabas, secondo cui esso si trova, oltre che nella legge di bilancio, nella legge d'imposta, che fissa le regole di assestamento, di liquidazione e di riscossione dell'imposta⁶².

Sotto un altro profilo il Blumenstein avverte che la giustizia tributaria esige un certo rapporto fra la prestazione dell'imposta del singolo e i vantaggi che gli derivano dalla sua appartenenza alla collettività statale; è tuttavia impossibile individualizzare questo rapporto in modo tale che esso costituisca un sicuro punto di partenza per la delimitazione e la configurazione del concreto debito d'imposta⁶³.

La ricostruzione concettuale del Bühler presenta aspetti più articolati. In linea generale, Egli ritiene che la causa giuridica dell'imposizione in senso lato, intesa come fondamento dell'imposizione, non ha grande importanza nel diritto tributario tedesco, poiché il singolo non giunge a sollevare la questione etico-politica. La causa giuridica in senso stretto, quale relazione economica che si deduce dalla fattispecie, ma anche rifacendosi alla *ratio legis*, è, invece, ritenuta efficace, quale elemento sussidiario di interpretazione⁶⁴.

Rimane, allora, da stabilire se il principio causale, inteso come fondamento etico-politico dell'imposta abbia rilevanza, oltre che nel campo economico, anche in quello giuridico. A questo riguardo appare di grande interesse l'osservazione del Griziotti che la partecipazione alla vita dello Stato avviene durante periodi lunghi, entro i quali si inseriscono e si intrecciano gli interessi pubblici con gli interessi dei contribuenti⁶⁵. Nonostante la ricchezza delle argomentazioni e la pluralità dei piani toccati, rimane ancora da risolvere la questione se è possibile riferire la causa, intesa quale elemento politico economico-sociale della legge,

⁶² Id., *L'applicazione della teoria della causa nel diritto finanziario*, in "Riv.dir.fin.sc.d.fin.", 1937, I, pag. 34, seg., spec. pag. 47

⁶³ E. Blumenstein, *La causa nel diritto tributario svizzero*, in "Riv.dir.fin.sc.d.fin.", 1939, I, pag. 355, seg., spec. pag. 371.

⁶⁴ O. Bühler, *La causa giuridica nel diritto tributario tedesco*, in "Riv.dir.fin.sc.d.fin.", 1939, I, pag.9, seg., spec.pag.43

⁶⁵ B.Griziotti, *Intorno al concetto di causa*, cit., pag. 307, seg.

all'atto finanziario, riguardante il singolo contribuente e le modalità di applicazione della *ratio* legislativa al caso di specie.

Si tratta, in sostanza di verificare se il principio causale, relativo al rapporto tra prestazione della società e controprestazione dello Stato, che è quanto dire fra diritto all'imposta dello Stato e organizzazione dei servizi pubblici, indicato dal Ranelletti, sia giuridicamente operante e si rifletta in qualche modo sul rapporto d'imposta fra lo Stato stesso e i singoli contribuenti.

La dottrina del Griziotti ha il suo presupposto nell'idea che le entrate siano destinate alle spese pubbliche e giustificate moralmente prima ancora che giuridicamente, dato che queste sono fertili di servizi, che assicurano le condizioni generali della vita sociale e della prosperità economica nazionale e possono recare anche diretto e particolare beneficio ai membri della collettività⁶⁶.

L'ampio dibattito, sviluppatosi nella dottrina giuridica finanziaria, persuade che il concetto di causa, inteso in senso obiettivo, costituisce un requisito del diritto *dello Stato all'imposizione*, mentre risulta applicabile ai singoli rapporti d'imposta nei limiti in cui la controversia tocchi il principio di capacità contributiva (*ex art. 53, Cost.*) e possa essere sollevata dinanzi la Corte costituzionale.

In tal modo, il collegamento fra entrate e spese, risalente alla dottrina causale, non solo può essere individuato sul piano economico, ma anche su quello costituzionale, considerando che l'art. 53, Cost., non istituisce l'obbligo generico di corrispondere una prestazione, ma di "concorrere alle spese pubbliche"; inoltre, l'art. 81 stabilisce, nel comma 4, che "ogni altra legge (*diversa da quella di approvazione del bilancio*) che importi nuove o maggiori spese

⁶⁶ B. Griziotti, *Op.cit.*, pag.295; v. anche, Id., *Il potere finanziario e il diritto finanziario nello studio autonomo delle finanze pubbliche*, in "Riv.dir.fin.sc.d.fin.", 1954, I, poi in Id., *Saggi sul rinnovamento*, ecc., cit., vol. II, pag. 71,seg.

deve indicare i mezzi per farvi fronte”, applicando il principio, contenuto nell’art. 53, del concorso di tutti alle spese pubbliche⁶⁷.

Né contrasta con questa impostazione l’avvertimento che il diritto finanziario è contraddistinto soltanto dall’unità della *materia* che le sue norme regolano⁶⁸: l’unità della materia e la regolamentazione, che ne danno le norme giuridiche sembrano, infatti, idonee ad assicurare l’unità della disciplina corrispondente, come dimostra la sistemazione organica della materia dei *delitti e delle pene*, per un verso, e la specializzazione nel diritto *de mercatura e de mercatore*, per un altro⁶⁹.

Rimane, infine, l’ultima obiezione: che il diritto finanziario non costituisce un sistema organico di rapporti omogenei⁷⁰. In proposito, si è già ricordato che le norme sulla contabilità dello Stato (r.d. n. 827 del 1924, art. 219) disciplinano in modo unitario le entrate pubbliche, che consistono in crediti dello Stato, sia che si tratti di obbligazioni negoziali, che di entrate corrispondenti a debiti d’imposta (art. 222, lett. *a*, d.p.r. n. 827, cit.), mentre le spese costituiscono rapporti obbligatori dello Stato nei confronti dei creditori. Si può, quindi, ritenere che il diritto finanziario consista in un sistema, reso omogeneo da un reticolo di obbligazioni reciproche fra Stato e cittadini, che danno vita, con il loro insieme, al rapporto fra società e Stato, vincolando quest’ultimo a predisporre e gestire i servizi pubblici, a fronte dei tributi versati dai cittadini, registrando il rapporto stesso nel bilancio approvato dal Parlamento, senza con questo compromettere la legittimità dei diritti individuali, la cui tutela è assicurata in sede giurisdizionale.

Nicola d’Amati
Professore emerito di diritto tributario
Università di Bari

⁶⁷ Per gli aspetti giuridici del bilancio, cfr. O. Ranelletti, *Istituzioni di diritto pubblico*, Parti II-IV, Milano, 1954, pag. 469, seg.; V. Sica, *Osservazioni sulla “legge di bilancio” (art. 81 della Costituzione)*, in “Studi Giannini”, 1961, pag. 827, seg.

⁶⁸ A.D. Giannini, *Istituz.dir.trib.*, cit., pag. 4

⁶⁹ Cfr. F. Calasso, *Diritto, Partizioni, Le basi storiche*, in “Enc.dir.”, vol. XII, 1964, pag. 822, seg., spec. 834, seg.

⁷⁰ A.D. Giannini, *Op.loc.cit.*