

Dal primato della progressività alla fiscalità mista: trasformazioni del sistema tributario e riflessi sulla finanza pubblica

Vincenzo Delli Priscoli

Abstract: Negli ultimi anni vi è stata un'evoluzione del sistema tributario italiano che è passato dalla centralità della progressività dell'imposta personale sul reddito verso un modello di fiscalità mista, caratterizzato dalla coesistenza di imposte progressive, tributi indiretti e regimi proporzionali o sostitutivi. Il principio di progressività è un elemento strutturale della costituzione economica, tuttavia tale principio, pur formalmente intatto, risulta oggi frammentato e indebolito nella sua effettività, con inevitabili effetti sulla finanza pubblica, sulla funzione redistributiva del prelievo e sulla sostenibilità del *welfare*. Il contributo si conclude con una riflessione prospettica sulla possibile riattualizzazione della progressività alla luce delle trasformazioni dell'economia digitale, delle nuove vulnerabilità sociali e della transizione ecologica.

Parole chiave: fiscalità mista; *flat tax*; progressività fiscale;

La progressività come principio sistemico della costituzione economica. Il principio di progressività, sancito dall'art. 53, comma 2, Cost., rappresenta uno dei cardini della costituzione economica italiana e non può essere ridotto a una mera tecnica di articolazione delle aliquote¹. Esso si riferisce al sistema tributario nel suo complesso e si pone in rapporto diretto con l'uguaglianza sostanziale di cui all'art. 3, comma 2, Cost., nonché con il principio solidaristico dell'art. 2 Cost.

In questa prospettiva, la progressività esprime una logica redistributiva che trascende la dimensione fiscale in senso stretto e incide sulla configurazione del patto di cittadinanza, fungendo da criterio di legittimazione democratica del prelievo. Come ampiamente evidenziato dalla dottrina², la progressività assolve a una duplice funzione: da un lato, garantisce che il carico tributario sia commisurato alla capacità contributiva; dall'altro, opera come strumento di riequilibrio delle disuguaglianze economiche e come correttivo degli effetti regressivi propri della fiscalità indiretta. Essa non mira a livellare le differenze economiche legittime, ma a impedire che tali differenze si traducano in disuguaglianze incompatibili con l'accesso ai diritti fondamentali. In tal senso, la progressività non può

¹ Per un'analisi storica della progressività si veda A. LUZZATO, *Il principio di progressività nella storia del pensiero tributario*, Cedam, Padova, 1988.

² Cfr. per tutti, M. CERMIGNANI, *Progressività del sistema tributario e giustizia redistributiva*, in *Innovazione e Diritto*, n. 5/2016, pp. 80-116.

essere intesa come una scelta contingente del legislatore, bensì come una direttrice imprescindibile dell'azione fiscale in uno Stato costituzionale di diritto.

Dall'affermazione storica alla crisi dell'imposta progressiva. La progressività fiscale è il risultato di una lunga elaborazione storica e teorica. Se forme embrionali di tassazione graduata possono rinvenirsi già nelle esperienze antiche, è solo con l'emergere dello Stato sociale e con l'attribuzione al tributo di una funzione *extra*-fiscale che essa assume un ruolo strutturale nei sistemi tributari moderni. Il dibattito ottocentesco sull'eguaglianza di sacrificio e sull'utilità marginale decrescente della ricchezza ha fornito la base teorica per superare il paradigma della mera proporzionalità aritmetica, aprendo la strada alla giustificazione dell'imposta progressiva.

In Italia, la piena affermazione del principio avviene con la riforma tributaria degli anni Settanta, che introduce l'IRPEF come imposta personale, generale e fortemente progressiva. Tale riforma segna l'ingresso della fiscalità di massa e tenta di tradurre in termini normativi il modello costituzionale del prelievo. Tuttavia, già a partire dagli anni Ottanta, l'imposta personale sul reddito manifesta limiti strutturali: elevata evasione, erosione delle basi imponibili, complessità amministrativa e crescente rigidità della spesa pubblica. A ciò si aggiungono i mutamenti del contesto economico internazionale, la globalizzazione dei capitali e l'affermarsi di paradigmi orientati alla riduzione dell'intervento redistributivo dello Stato.

Il risultato si è tradotto in una progressiva erosione della centralità dell'Irpef: il numero degli scaglioni si è ridotto drasticamente, mentre sono aumentati regimi fiscali alternativi e sostitutivi. La progressività, pur restando formalmente sancita, tende così a concentrarsi su una porzione sempre più limitata del sistema, perdendo la capacità di informarlo nel suo complesso, come invece richiesto dall'art. 53 Cost.

La transizione verso la fiscalità mista e i suoi effetti sulla finanza pubblica. L'assetto attuale del sistema tributario italiano può essere qualificato come sistema di fiscalità mista, caratterizzato dalla coesistenza di una imposizione personale progressiva residuale, di una fiscalità indiretta dominante e di una pluralità di regimi proporzionali o sostitutivi.

L'IVA armonizzata a livello europeo, insieme ai contributi sociali, assicura oggi una quota rilevante e relativamente stabile del gettito, rispondendo alle esigenze di sostenibilità finanziaria e di coordinamento sovranazionale.

Parallelamente, la diffusione di regimi come il regime forfettario, la cedolare secca, l'IRI e, più di recente, il concordato preventivo biennale sottrae ampie porzioni di reddito al meccanismo progressivo. Questo processo di "polverizzazione" della progressività produce un sistema a isole, nel quale il principio costituzionale sopravvive formalmente ma risulta frammentato nella sua effettività.

Sul piano della finanza pubblica, tale trasformazione ha effetti rilevanti. Da un lato, la stabilità del gettito risulta rafforzata; dall'altro, la funzione redistributiva del prelievo si indebolisce e tende a spostarsi dal lato delle entrate a quello della spesa. In un contesto caratterizzato da stringenti vincoli di bilancio derivanti dalla *governance* economica europea, ciò riduce ulteriormente i margini di manovra dello Stato nella realizzazione delle finalità redistributive, accentuando la tensione tra equità, sostenibilità e rispetto dei vincoli sovranazionali.

Inoltre in questo quadro di accentuata frammentazione del principio di progressività si inseriscono le proposte di *flat tax*. In astratto, un'imposta ad aliquota unica può risultare compatibile con l'art. 53 Cost. qualora sia inserita in un sistema complessivamente progressivo, mediante strumenti quali *no tax area*, deduzioni e detrazioni. In concreto, tuttavia, l'estensione di regimi proporzionali rischia di accentuare la regressività complessiva del carico fiscale, soprattutto in un ordinamento caratterizzato da crescenti disuguaglianze economiche³.

La giurisprudenza costituzionale ha più volte ribadito che la progressività non è una mera opzione politica, ma un parametro sostanziale che vincola il legislatore. La sua progressiva perdita di effettività non costituisce soltanto un problema tecnico, ma segnala un indebolimento del legame solidaristico tra cittadino e Stato. Inoltre, le trasformazioni dell'economia contemporanea mettono in discussione la capacità del reddito di rappresentare, da solo, la reale capacità contributiva. L'emergere di nuove forme di lavoro, la concentrazione patrimoniale, l'economia digitale e le disuguaglianze territoriali richiedono una riattualizzazione del principio di progressività in chiave relazionale e sistemica. Ciò implica il ricorso a indicatori multidimensionali di capacità economica, una maggiore integrazione tra fiscalità statale e locale e l'uso delle tecnologie digitali per una personalizzazione equa del prelievo.

Considerazioni conclusive. Il passaggio dal primato della progressività a un sistema di fiscalità mista rappresenta una trasformazione strutturale del sistema tributario italiano. Tale evoluzione, se da un lato risponde a esigenze di stabilità del gettito e di coordinamento europeo, dall'altro incide profondamente sulla funzione redistributiva del prelievo e sulla legittimazione democratica del sistema fiscale. D'altronde il reddito, da solo, non appare più idoneo a rappresentare la capacità contributiva e il benessere degli individui, a causa delle profonde trasformazioni del lavoro, dell'economia digitale e delle nuove disuguaglianze patrimoniali, cosicché i modelli tradizionali di imposizione personale progressiva sul reddito complessivo risultano quindi sempre più complessi e inadeguati.

³ Sul tema, G. MARINI, *Riflessioni critiche in materia di c.d. flat tax*, in *Riv. trim. dir. trib.*, n. 3/2018, pp. 623-630.

Invero la progressività non va superata, ma ripensata in chiave sistemica e relazionale, valorizzando strumenti capaci di cogliere meglio le condizioni economiche reali, come l'ISEE, la fiscalità locale e l'uso delle tecnologie digitali. In questa prospettiva, la progressività diventa il perno per rafforzare equità, giustizia redistributiva e legittimazione democratica del sistema tributario. La sfida per il legislatore consiste nel recuperare la progressività non come mera tecnica impositiva, ma come principio sistemico capace di coniugare equità, sostenibilità finanziaria e coesione sociale, alla luce delle trasformazioni economiche e sociali in atto⁴.

⁴ Per tutti, L. CARPENTIERI, *L'illusione della progressività*, Dike, Roma, 2013.