



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI DI BARI
ALDO MORO



DIPARTIMENTO JONICO IN SISTEMI
GIURIDICI ED ECONOMICI DEL MEDITERRANEO
SOCIETÀ, AMBIENTE, CULTURE
IONIAN DEPARTMENT OF LAW, ECONOMICS
AND ENVIRONMENT

ANNALI 2021

ANNO IX

DEL DIPARTIMENTO JONICO

ESTRATTO

LUIGI IACOBELLIS

Il principio di uguaglianza tributaria e l'equità fiscale di
genere per la riduzione e contrasto al gender gap

<http://edizionijsge.uniba.it/> • ISBN - 9788894503074



DIRETTORE DEL DIPARTIMENTO

Riccardo Pagano

DIRETTORI DEGLI ANNALI

Carlo Cusatelli - Gabriele Dell'Atti - Giuseppe Losappio

COMITATO SCIENTIFICO

Cesare Amatulli, Massimo Bilancia, Annamaria Bonomo, Maria Teresa Paola Caputi Jambrenghi, Nicolò Carnimeo, Daniela Caterino, Nicola Fortunato, Pamela Martino, Maria Concetta Nanna, Vincenzo Pacelli, Fabrizio Panza, Pietro Alexander Renzulli, Umberto Salinas, Paolo Stefani, Laura Tafaro, Giuseppe Tassielli.

COMITATO DIRETTIVO

Aurelio Arnese, Anna Bitetto, Danila Certosino, Ivan Ingravallo, Ignazio Lagrotta, Francesco Moliterni, Paolo Pardolesi, Angela Riccardi, Claudio Sciancalepore, Nicola Triggiani, Antonio Felice Uricchio (in aspettativa per incarico assunto presso l'ANVUR), Umberto Violante

COMITATO DI REDAZIONE

Patrizia Montefusco (Responsabile di redazione), Danila Certosino, Francesca Altamura, Michele Calabria, Marco Del Vecchio, Francesca Nardelli, Filomena Pisconti, Francesco Scialpi, Andrea Sestino, Pierluca Turnone, Domenico Vizzielli

Contatti:

Dipartimento Jonico in Sistemi Giuridici ed Economici del Mediterraneo: Società, Ambiente, Culture

Convento San Francesco - Via Duomo, 259 - 74123 Taranto, Italy

e-mail: annali.dipartimentojonico@uniba.it

telefono: + 39 099 372382 • fax: + 39 099

7340595

<https://www.uniba.it/ricerca/dipartimenti/sistemi-giuridici-ed-economici/edizioni-digitali>

ANNO IX
ANNALI 2021
DEL DIPARTIMENTO JONICO



Luigi Iacobellis

IL PRINCIPIO DI UGUAGLIANZA TRIBUTARIA E L'EQUITÀ FISCALE DI GENERE PER LA RIDUZIONE E CONTRASTO AL GENDER GAP*

ABSTRACT

In uno scenario mondiale aggravato dalla situazione pandemica e caratterizzato dall'acuirsi delle disuguaglianze, il tema delle differenze di genere assume un ruolo di assoluta centralità. Analizzati i principali elementi del gender gap e del differenziale retributivo di genere, anche in ragione dei più recenti studi ed analisi statistiche, nel contributo si è inteso indagare in diritto la possibilità di introdurre una tassazione di vantaggio per le donne, nel rispetto dei limiti imposti dal diritto unionale, dai fondamenti del sistema tributario italiano e dal principio di uguaglianza tributaria sancito dalla nostra Carta costituzionale. *De jure condendo* vengono valutate le possibili strategie, funzionali anche al quadro post-pandemico, che l'ordinamento tributario potrà adottare per il raggiungimento di una equità fiscale di genere, illustrando potenzialità e criticità della leva impositiva per ridurre e contrastare il gender gap attraverso una rimodulazione del sistema di tassazione dei redditi delle donne.

The issue of gender differences assumes a role of absolute centrality in the horizon of the inequalities and in a tragical pandemic time. In the paper the author analyzes the main elements of the gender gap and the gender pay gap, among recent studies and statistical data, and the possibility of introducing an advantageous taxation for women, in compliance with the limits imposed by EU law, the Italian tax system and the principle of tax equality enshrined in the constitutional charter, including the possible strategies, also functional to the post-pandemic framework, that the tax system may adopt to achieve gender fiscal equity.

PAROLE CHIAVE

Divario di genere – tassazione di genere – Gender gap – tax gender – tax equality
uguaglianza tributaria

SOMMARIO: 1. Introduzione. – 2. Il gender gap ed il divario retributivo di genere. – 3. Le nuove strategie e azioni internazionali, comunitarie e italiane per ridurre il gender pay gap. – 4. La leva fiscale per la riduzione del gender pay gap ed il principio di uguaglianza tributaria della nostra Carta costituzionale. – 5. Una nuova lettura orientata del principio di uguaglianza tributaria costituzionalmente compatibile con la fiscalità promozionale di genere e le prospettive di riforma dell'Irpef.

* Saggio sottoposto a referaggio secondo il sistema per *peer review*.

1. Il tema delle disuguaglianze negli ultimi anni è tornato prepotentemente nel dibattito politico, istituzionale, economico e sociale, sollecitando accesi interventi a più livelli per individuare proposte concrete atte a ridurre la forbice nei vari ambiti applicativi oggetto di indagine. Risulta infatti pertinente declinare la voce disuguaglianze al plurale, intendendosi necessario affermarne l'esistenza di una pluralità di tipologie e forme, di diversificati termini di confronto, situazioni e contesti da porre in analisi comparata: disuguaglianza nella distribuzione e acquisizione delle ricchezze, disuguaglianza di opportunità, di accesso alle risorse e al mercato del lavoro, disuguaglianza di genere, solo per citarne alcuni. È di tutta evidenza come le disuguaglianze globali risultano essersi negli anni aumentate in modo esponenziale e oggi rappresentano uno dei maggiori ostacoli allo sviluppo sostenibile e alla lotta contro la povertà, limitando di fatto le possibilità di alcuni settori della società di partecipare alla vita sociale, culturale, politica ed economica e, di conseguenza, di contribuire alla crescita individuale e collettiva¹.

La pandemia da Covid-19, in un contesto mondiale già fortemente precario, ha generato un ulteriore tragico aumento delle disuguaglianze. In base all'indice di Gini (parametro utilizzato per misurare la disuguaglianza nella distribuzione della ricchezza e calcolato in base ad un valore che oscilla tra 0 e 100: ad un valore basso del parametro corrisponde maggiore uguaglianza, ad un valore alto maggiore disuguaglianza), l'Italia attualmente è il sesto paese con maggiore disuguaglianza all'interno dell'Unione europea e al secondo posto tra i paesi dell'Europa occidentale. Secondo un recente studio condotto dalla Banca d'Italia relativo all'impatto della pandemia sul reddito da lavoro in Italia², negli ultimi anni il tasso di disuguaglianza in Italia è costantemente

¹ A.B. Atkinson, *Inequality. What can be done?*, Harvard University press, Harvard, 2015. Per Atkinson i motivi per affrontare la disuguaglianza sono molti: se riduciamo la disuguaglianza di esiti economici, questo contribuisce a garantire l'uguaglianza di opportunità, che è considerata una caratteristica fondamentale di una società democratica moderna. Mali sociali come la criminalità e le cattive condizioni sanitarie sono attribuiti alla natura estremamente disuguale delle società di oggi; ciò costituisce un motivo strumentale per cercare di raggiungere livelli inferiori di povertà e disuguaglianza e lo stesso si può dire a proposito del timore che livelli estremi di disuguaglianza siano incompatibili con una democrazia funzionante. Sempre secondo l'autore, risulta fondamentale non accettare l'idea secondo cui la crescita della disuguaglianza sia inevitabile: questa non è il prodotto esclusivamente di forze che stanno al di fuori del nostro controllo. Esistono passi che possono essere intrapresi dai governi, singolarmente o collettivamente, da aziende, da sindacati e organizzazioni dei consumatori e da noi tutti in quanto individui, per ridurre i livelli attuali di disuguaglianza.

² F. Carta, M. De Philippis, *The impact of the COVID-19 shock on labour income inequality: Evidence from Italy. Questioni di Economia e Finanza*, Banca d'Italia Eurosystem, Roma, 2021, p. 17. Secondo lo studio delle autrici «we find that, in the absence of social insurance benefits, the crisis would have significantly increased equalized labour income inequality. This finding is grounded on three main observations. First, workers belonging to lower income households were more likely to be employed in sectors involved in the lock-down measures and, secondly, employed in occupations characterized, on average, by fewer possibilities of working from home. Third, younger individuals with temporary contracts, who earn lower wages on average, were hit hardest by the crisis as they experienced the largest employment losses. We estimate that, in the absence of social insurance benefits, the Gini index would rise by 4.0 percentage points in the first semester 2020, from 34.8% in 2019. This increase in inequality

salito: 34,8% nel 2019, 36,5% nel primo trimestre del 2020 e 41,1% nel secondo trimestre.

In tale scenario il tema delle differenze di genere assume un ruolo di assoluta centralità nello studio delle disuguaglianze. Analizzati i principali elementi del gender gap e del differenziale retributivo di genere, anche in ragione dei più recenti studi ed analisi statistiche, nel presente contributo si è inteso studiare la possibilità in diritto di introdurre una tassazione di vantaggio per le donne, nel rispetto dei limiti imposti dal diritto unionale, dai fondamenti del sistema tributario italiano e dal principio di uguaglianza tributaria sancito dalla nostra Carta costituzionale. *De jure condendo*, vengono valutate le possibili strategie, funzionali anche al quadro post-pandemico, che l'ordinamento tributario potrà adottare per il raggiungimento di una equità fiscale di genere, illustrando potenzialità e criticità della leva impositiva per ridurre o contrastare il gender gap attraverso una rimodulazione del sistema di tassazione dei redditi delle donne.

2. Con l'espressione *gender gap* si è soliti riferirsi al divario tra generi, con particolare riferimento alle differenze tra i sessi e alla sperequazione sociale, economica e professionale esistente tra uomini e donne. Il tema di certo non è nuovo nel dibattito istituzionale né tantomeno può essere annoverato tra i problemi endemici esclusivi del nostro ordinamento³.

is substantial: it is larger than the one observed over the entire period of the double dip recession (when the Gini index increased by 3.1 p.p. between 2009 and 2014). Moreover, we find that in the short term, the pre-existing social insurance benefits were able to compensate for income losses and for the increased inequality, but those specifically introduced to face the COVID-19 emergency were significantly more. This result suggests that in the short term, the effort made by the Italian Government to sustain Italian households was effective on average. Relative to the pre-COVID safety nets, the main difference is due to the lump sum bonus given to all self-employed individuals during the months of the emergency. The long-run effects on inequality will depend on how long the Government will be able to support the economy with social insurance policies and on the market's ability to reabsorb the workforce currently not used in the sectors mostly hit by the crisis. Moreover, our work points out that the Italian social insurance system is highly fragmented and does not ensure the labour incomes for all workers against economic shocks; in particular, it does not protect temporary employees, usually the main margin of adjustment for firms, and self-employed individuals. Although there is an economic rationale behind the different degrees of protection across workers, the severity of the current crisis has shown the need to leave no one behind. It calls for a rethinking of the existing social insurance system. For instance, it could be optimal to introduce policies that incentivize self-employed individuals to ensure against adverse shocks or that directly provide insurance, envisaging some form of experience ratings to avoid moral hazard behaviours».

³ Tra i più recenti contributi sul tema si vedano R. Lugarà, *Parità retributiva tra uomini e donne: brevi spunti di riflessione alla luce delle recenti decisioni del Comitato europeo dei diritti sociali*, in *Osservatorio costituzionale*, fasc. 1/2021, p. 26 ss.; F. Marinelli, *Gender gap e mercato del lavoro alla luce della pandemia: il punctum dolens è la ripartizione tra i generi dei compiti di cura genitoriale*, in *Rivista italiana di diritto del lavoro*, n. 1/2021, p. 65 ss.; M.C. Spena, *Oltre le pari opportunità: verso una nuova strategia per l'inclusione e la parità di genere - Beyond equal opportunities: towards a new strategy for inclusion and gender equality*, in *Rivista Giuridica Europea*, n. 2/2020, p. 65 ss.; A.M. Battisti, *Donne (in)visibili e disparità retributiva - Invisible women and gender pay gap*, in *Massimario*

Risultano significativi in tal senso i recentissimi risultati del Global Gender Gap Report 2021⁴, pubblicato dal World Economic Forum a marzo 2021: il documento registra in un panel di 156 paesi la situazione del divario di genere attraverso una analisi comparata riferita all'anno 2020 su particolari indici di riferimento (tra tutti economici, politici, educazione e salute). Secondo l'analisi condotta, anche a causa dell'impatto della pandemia nelle economie mondiali, è aumentato di quasi 36 anni il tempo programmato per l'eliminazione del gender gap nel mondo: dai 99,5 anni dello scorso studio ai 135,6 di oggi (parametro del global gender gap). Il dato peggiora analizzando i parametri isolati: il *political gender gap* (presenza delle donne nelle istituzioni) è passato dai precedenti 95 anni agli attuali 145,5 per l'eliminazione del divario;

di giurisprudenza del lavoro, n. 3/2019, p. 459 ss.; C. Bassu, *Parità di genere ai tempi del Coronavirus: l'impatto diretto e indiretto della crisi sanitaria sui diritti delle donne*, in *Percorsi costituzionali*, n. 2/2019, p. 593 ss..

⁴ Secondo lo *studio* «early trends from the pandemic-scarred labour market signal a variety of emerging and pre-existing challenges for advancing gender parity. The COVID-19 pandemic has altered the lives of men and women, introducing new challenges for progress towards gender parity in employment and a longer double-shift of paid and unpaid work. While in some economies women have experienced deeper hardship than men, in others governments put in place gender-sensitive policies to tackle the issue. Among the most promising approaches applied by countries that integrated gender-sensitive COVID-19 contingencies were measures that prioritized women's labour market participation by focusing on unpaid care work, on supporting sectors with larger female representation, and on addressing violence against women in the context of broader social protection and labour market measures through a wide array of policy mechanisms.

Looking ahead towards a gender-positive recovery, it is possible to design systems and policies which boost gender parity in economic participation in the recovery phase, avoid scarring of the pandemic becoming permanent, and create more resilient socio-economic systems. First, further investments are needed in the care sector and for equitable access to care leave for men and women. Second, policies and practices need to proactively focus on overcoming occupational segregation by gender. Third, effective mid-career reskilling policies, combined with managerial practices which embed sound, unbiased hiring and promotion practices, will pave the way for a more gender-equal future of work. With respect to the first strategy, data from the World Bank updated in 2021 shows that, globally, women can take on average just over 3 months of leave (paid or unpaid) while fathers can take on average 3 days. Among the top 20% of economies by gender parity in care leave² women can take more than 8 months and men more than 3 months of care leave.

The care sector in many economies remains poorly funded, partially informal in nature and providing low wages. This underinvestment reflects the common misconception that care work is “low productivity” or “free” work – ignoring the substantial impact of this sector on human capital development across age ranges and its potential to create jobs. Investment in the care sector should be a priority not only for governments looking for a strong return on investment in their fiscal recovery package, but also for innovators looking to apply themselves to impactful socio-economic challenges. Second, the recovery should usher the way for re-deploying and re-employing women in emerging jobs – a target that will require focused efforts to overcome the trend towards occupational segregation by gender and proactively strengthen the pipeline of women prepared for the emerging jobs of tomorrow. Gender parity should thus be a key principle for organizations setting in place an effective future of work strategy. Effective mid-career reskilling policies will also be an important mechanism for developing and deploying female workers into previously male-dominated growing professions. Such policies will not prove sufficient on their own accord. They must be matched to business cultures and structures which embrace diversity, equity and inclusion».

l'economic gender gap pur leggermente migliorando rispetto al precedente studio, prevede siano necessari ben 267,6 anni per colmare le differenze nella distribuzione e percezione della ricchezza tra uomini e donne e nel mercato del lavoro. Unico dato confortante riguarda il parametro sull'accesso all'istruzione e alle cure (*gender gaps in education and health*): secondo le stime nel settore dell'istruzione 37 paesi hanno raggiunto la parità di genere, per gli altri occorreranno in media 14,2 anni per completare il processo; nella tutela della salute più del 95% del divario mondiale è stato definito.

Dai dati pubblicati, confermati anche da studi condotti da altri centri di ricerca internazionali, emerge con chiarezza il tragico divario economico tra uomini e donne, in particolar modo quello retributivo o altrimenti definito *gender pay gap*: il differenziale retributivo di genere consiste nella differenza tra i compensi orari lordi di uomini e donne calcolato sugli stipendi versati direttamente ai dipendenti (non contabilizzando le agevolazioni fiscali e i contributi previdenziali). Concentrandoci sul territorio comunitario, i dati reddituali tra donne e uomini, oggetto di numerose ricerche e statistiche condotte dalle istituzioni europee come il *Gender wage Gap*⁵ (promosso dall'Ocse - Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico) e da ultimo dal *Gender Pay Gap Statistics*⁶ (calcolato dall'Eurostat - Ufficio statistico dell'Unione

⁵ Secondo gli studi condotti dall'Ocse, le donne sono spesso percepite come le prime responsabili per la cura della famiglia e della casa. Il tempo dedicato dalle donne italiane al lavoro domestico e di cura limita la loro partecipazione al lavoro retribuito. Una maggiore partecipazione femminile al lavoro non solo aiuta a sostenere il reddito familiare, elemento essenziale in periodi di forte disoccupazione, ma contribuisce anche a mitigare la pressione che deriva dall'invecchiamento della popolazione. Le proiezioni pre-Covid mostrano che – a parità di altre condizioni – se nel 2030 la partecipazione femminile al lavoro raggiungesse i livelli maschili, la forza lavoro italiana crescerebbe del 7% e il PIL pro-capite crescerebbe di un punto percentuale l'anno.

⁶ Dai risultati dell'indagine condotta, i divari retributivi possono essere analizzati anche dal punto di vista dell'occupazione a tempo parziale o a tempo pieno; tuttavia, non sono disponibili informazioni a questo livello di dettaglio per tutti gli Stati membri dell'UE. Nel 2019 il divario retributivo di genere per i lavoratori a tempo parziale variava dal -5,1% in Italia al 22,0% in Croazia. Un divario retributivo negativo tra i sessi significa che, in media, la retribuzione oraria lorda delle donne è superiore a quella degli uomini; ciò è spesso dovuto a una distorsione della selezione, soprattutto quando il tasso di occupazione è più basso per le donne che per gli uomini: le donne che si impegnano nel mercato del lavoro possono avere competenze e livelli di istruzione relativamente più elevati rispetto agli uomini. Per quanto riguarda i lavoratori a tempo pieno, i divari retributivi variano notevolmente anche negli Stati membri dell'UE, passando dal -1,6 % in Italia al 24,1 % in Lettonia. Il divario retributivo di genere, inoltre, è generalmente molto più basso per i nuovi operatori del mercato del lavoro e tende ad ampliarsi con l'età; tuttavia tali differenze per fasce di età possono avere andamenti diversi nei vari paesi. Il divario retributivo di genere potrebbe aumentare con l'età a causa delle interruzioni di carriera che le donne possono subire durante la loro vita lavorativa. Anche una scomposizione per i diversi settori dell'economia rivela profili interessanti. In tutti gli Stati membri dell'UE, ad eccezione del Belgio e della Spagna, il divario retributivo di genere nelle attività finanziarie e assicurative è più elevato che nell'economia delle imprese nel suo complesso. Nel 2019 il divario retributivo di genere nelle attività finanziarie e assicurative variava dal 6,6% in Belgio al 38,3% in Repubblica Ceca. Nell'economia imprenditoriale nel suo complesso, il più elevato divario retributivo di genere si è registrato in Estonia (23,2%) e il più basso in Svezia (8,7%). È inoltre interessante notare i settori economici per i quali un numero significativo di Stati membri ha registrato divari di genere negativi. Nove Stati membri hanno

europea), pubblicato a febbraio 2021 relativamente all'anno 2019, attestano che le donne percepiscono una retribuzione oraria da lavoro dipendente lorda in media pari al 14,1% in meno del sesso maschile; in alcuni Stati membri, divari retributivi più bassi, come quello italiano del 4,7%, tendono ad essere collegati ad una minore partecipazione delle donne al mercato del lavoro ma anche da altri fattori economici e sociali. Secondo lo studio condotto dall'Eurostat, pur variando notevolmente i valori tra i vari Paesi della comunità, le cause del *gender pay gap* sono molteplici e spesso comuni: le donne continuano ad essere vittime di una vera e propria discriminazione sul luogo di lavoro, che si sostanzia anche in una retribuzione più bassa dei colleghi di sesso maschile aventi le stesse qualifiche, stesse condizioni lavorative e medesime categorie professionali di appartenenza fino a subire molto spesso demansionamenti al ritorno dal congedo di maternità. Le donne, infatti, sono molto spesso obbligate ad avere interruzioni di carriera e a prendere decisioni professionali basate sulla cura e le responsabilità familiari. A questo si aggiunge, sempre secondo le istituzioni comunitarie, che buona parte del divario retributivo totale di genere può essere tristemente spiegato con una sovrarappresentanza di donne in settori relativamente a basso salario quali l'assistenza, le vendite o l'istruzione, a scapito di settori della scienza, della tecnologia e dell'ingegneria, dove la percentuale di uomini impiegati è molto elevata; le donne occupano anche meno posizioni dirigenziali (è donna meno del 10% degli amministratori delegati delle principali aziende), con un guadagno inferiore statisticamente di un quarto rispetto agli uomini nelle stesse posizioni apicali. A questo si aggiunge che, in media, le donne svolgono più ore di lavoro non retribuito (si stima che il 75% dell'assistenza e cura dei bambini e dei più deboli e del lavoro domestico non retribuito è svolto totalmente da donne), determinando una minore disponibilità di tempo per il lavoro retribuito: stando ai dati raccolti, quasi un terzo delle donne lavora part-time. In conclusione, le donne non soltanto guadagnano di meno ma svolgono anche meno ore di lavoro retribuito e più lavoro non retribuito, oltre ad avere più probabilità di essere disoccupate rispetto agli uomini (solo il 67% delle donne nell'UE ha un'occupazione contro il 78% degli uomini) e ad accedere a livelli pensionistici fortemente più bassi (in media le pensioni delle donne nell'UE sono inferiori del 30,1% rispetto a quelle degli uomini).

3. Risulta necessario a livello globale ridurre il *gender pay gap* non soltanto per realizzare una maggiore equità di genere ma anche e soprattutto per ridurre la povertà e l'esclusione sociale, promuovendo la crescita dell'economia in ottica di sviluppo

registrato divari retributivi negativi di genere nelle attività di approvvigionamento idrico, fognature, gestione dei rifiuti e risanamento e tredici nel settore edile. Nel 2019 la maggior parte dei paesi dell'UE ha registrato, infine, un divario retributivo di genere (in termini assoluti) più elevato nel settore privato che nel settore pubblico. Ciò potrebbe essere dovuto al fatto che, nella maggior parte dei Paesi, le retribuzioni sono determinate da griglie salariali trasparenti che si applicano allo stesso modo agli uomini e alle donne. Il divario retributivo di genere variava nel settore privato, passando dall'8,9% in Belgio al 22,9% in Germania e nel settore pubblico dal -0,4% in Romania al 19,7% in Lettonia.

sostenibile. Secondo gli studi di Eurostat citati, nei Paesi europei ogni riduzione dell'1% nel divario retributivo di genere comporterebbe un aumento del Pil dello 0,1%, in grado di generare un aumento dei consumi, l'incremento della base imponibile delle imposte sui redditi e un alleggerimento dell'onere gravante sui sistemi previdenziali nazionali.

Verso questo obiettivo gli Stati stanno orientando da tempo le loro politiche, non sempre con risultati confortanti. A livello mondiale si segnala l'Agenda 2030 per lo Sviluppo Sostenibile, un programma d'azione per le persone, il pianeta e la prosperità sottoscritto nel settembre 2015 dai governi dei 193 Paesi membri dell'ONU, nel quale si prevedono 17 Obiettivi per lo Sviluppo Sostenibile – Sustainable Development Goals, SDGs – per un totale di 169 target che i Paesi aderenti si sono impegnati a raggiungere entro il 2030. Tra questi emergono in combinato disposto gli obiettivi 5 - Parità di genere e 10 – Ridurre le disuguaglianze; in particolare direttamente connessi col tema trattato i target 5.a (avviare riforme per dare alle donne uguali diritti di accesso alle risorse economiche così come alla titolarità e al controllo della terra e altre forme di proprietà, ai servizi finanziari, eredità e risorse naturali, in conformità con le leggi nazionali), 5.c (adottare e intensificare una politica sana ed una legislazione applicabile per la promozione della parità di genere e l'emancipazione di tutte le donne e bambine, a tutti i livelli), 10.2 (entro il 2030, potenziare e promuovere l'inclusione sociale, economica e politica di tutti, a prescindere da età, sesso, disabilità, razza, etnia, origine, religione, stato economico o altro), 10.3 (assicurare pari opportunità e ridurre le disuguaglianze nei risultati, anche eliminando leggi, politiche e pratiche discriminatorie e promuovendo legislazioni, politiche e azioni appropriate a tale proposito) e 10.4 (adottare politiche, in particolare fiscali, salariali e di protezione sociale, per raggiungere progressivamente una maggior uguaglianza).

Per quanto concerne la Comunità europea, nel marzo del 2020 la Commissione europea, a conclusione della *Strategic engagement for gender equality 2016-2019*, ha presentato la Strategia dell'UE per la parità di genere 2020-2025, che include misure volte a colmare il divario retributivo e pensionistico tra donne e uomini; tra queste emerge la necessità di garantire che le donne e gli uomini siano parimenti retribuiti per lo stesso lavoro e per un lavoro di pari valore: in questo senso la Commissione si è impegnata a presentare misure vincolanti sulla trasparenza retributiva. Il 4 marzo 2021 è stata presentata dalla Presidente della Commissione europea, dopo un processo di consultazione tra tutti gli Stati membri, la proposta di direttiva «to strengthen the application of the principle of equal pay for equal work or work of equal value between men and women through pay transparency and enforcement mechanisms».

Il 21 gennaio 2021 il Parlamento europeo ha approvato la Risoluzione sulla strategia dell'UE per la parità di genere (2019/2169(INI)), con la quale si richiede alla Commissione di redigere un nuovo ambizioso piano d'azione per far fronte al divario retributivo di genere, con obiettivi chiari per gli Stati membri al fine di ridurre il divario salariale di genere nei prossimi cinque anni. Il Parlamento europeo, inoltre, con la risoluzione ha auspicato azioni per rendere più agevole l'accesso per le donne e le

ragazze in aree di studio e lavoro a predominanza maschile, di favorire la flessibilità dell'orario di lavoro e di migliorare i salari e le condizioni di lavoro in settori fortemente dominati dalle donne. In particolare, nello stesso documento è stato rilevato che la tassazione individuale è fondamentale per conseguire l'equità fiscale per le donne, sottolineando l'impatto negativo di talune forme di imposizione sui tassi di occupazione delle donne e sulla loro indipendenza economica e osservando che le politiche fiscali dei Paesi membri dovrebbero essere ottimizzate per rafforzare gli incentivi alla partecipazione delle donne al mercato del lavoro. In altri termini viene reiterata la richiesta formulata più volte agli Stati membri di integrare la prospettiva di genere nelle politiche di tassazione al fine di ridurre ed eliminare le discriminazioni generate in ambito fiscale.

La situazione emergenziale generata dalla pandemia da Covid-19 ha confermato l'importanza di attuare azioni contro il *gender pay gap*. Il Quadro finanziario pluriennale 2021-2027 unito al Ngeu - NextGenerationEU, piano di investimenti di 750 miliardi di euro quale strumento temporaneo pensato per stimolare la ripresa, rappresentano di certo il pacchetto di misure più ingenti mai finanziate per ricostruire l'Europa dopo gli effetti della pandemia.

Dei complessivi 672,5 miliardi di euro stanziati nel RRF - *Recovery and Resilience Facility*, l'Italia sarà beneficiaria di complessivi 191,5 miliardi di euro da impiegare nel periodo 2021-2026 (ai quali devono aggiungersi i 31 miliardi di euro derivanti dal Fondo complementare e i 13,5 miliardi di euro del programma React-Eu, per complessivi 235,6 miliardi di euro destinati al nostro Paese), dei quali 68,9 miliardi di euro a fondo perduto. Il dispositivo RRF ha richiesto agli Stati membri di presentare un pacchetto di investimenti e riforme, in armonia con i sei pilastri del Ngeu: l'Italia ha presentato il Pnnr - Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza articolato in sei missioni (digitalizzazione, innovazione, competitività, cultura e turismo; rivoluzione verde e transizione ecologica; infrastrutture per una mobilità sostenibile; istruzione e ricerca; inclusione e coesione; salute) e 16 Componenti. In questo contesto è stato posto come obiettivo l'adozione di politiche in favore delle donne: il Governo italiano attraverso il Dipartimento per le Pari Opportunità intende lanciare una Strategia nazionale per la parità di genere 2021-2026 - in coerenza con la Strategia europea per la parità di genere 2020-2025 - con cinque priorità (lavoro, reddito, competenze, tempo, potere). In un ampio programma volto sia a favorire la partecipazione femminile al mercato del lavoro, direttamente o indirettamente, sia a correggere le asimmetrie che ostacolano le pari opportunità sin dall'età scolastica. Alle riforme previste dal Pnnr si aggiungono le misure che, sebbene non ricomprese nel perimetro del Piano, devono considerarsi concorrenti alla realizzazione degli obiettivi generali, tra le quali devono includersi gli interventi programmati per la razionalizzazione e l'equità del sistema fiscale e per l'estensione e il potenziamento del sistema di ammortizzatori sociali. In questo scenario il Piano prevede la possibile revisione dell'Irpef, con il duplice obiettivo di semplificare e razionalizzare la struttura del prelievo e di ridurre gradualmente il carico fiscale,

preservando la progressività e l'equilibrio dei conti pubblici, anche al fine di incentivare la *tax compliance* e per sostenere la partecipazione al lavoro delle donne e dei giovani.

4. Tra gli strumenti che negli ultimi anni sono stati annoverati tra quelli maggiormente indicati per la riduzione del divario di genere certamente rientra la leva fiscale. L'utilizzo di neologismi come *gender tax* o tassazione di genere si riferiscono propriamente o impropriamente a modelli di tassazione a finalità promozionale – incentivante o disincentivante – in funzione del genere e funzionalizzati a contrastare il divario reddituale tra uomo e donna⁷. Si pensi tra tutti al movimento trasversale europeo di recente formazione volto alla eliminazione della così denominata *tampon tax*: in Italia si insiste affinché l'aliquota Iva ordinaria pari al 22% applicata agli assorbenti possa essere ricondotta a quella ridotta per specifici beni e servizi, stante la finalità di bene di prima necessità per le donne. Un ulteriore recentissimo caso che ha suscitato plausi e qualche polemica è costituito dal regolamento tasse per l'anno accademico 2021/2022 adottato a maggio 2021 dall'Università degli Studi di Bari Aldo

⁷ P. Apps, *Gender Equity in the Tax System for Fiscal Sustainability*, University of Sydney Law School and IZA workshop, Sydney, 2015, p. 23 ss. Secondo lo studio condotto dall'autrice in Australia «given the gender gap in both pay and labour supply, women as a group cannot gain from tax advantaged superannuation. The overall impact of the system is to widen the net-of-tax gender pay gap due to the preferential tax treatment of those on higher pay... In addition to the limitations of the system with respect to equity, a significant loss is associated with privatisation due to high administrative costs (fees, commissions, advertising, excessive executive pay, etc.). It is recognised in the literature that administrative costs for public sector schemes are far lower. There is a clear trade-off: it is administratively less expensive to provide a uniform retirement program for all individuals than to have a large number of competing programs available, among which individuals can choose. It is generally accepted that the optimal policy is a universal public pension. The implementation of a universal pension is, however, likely to be strongly opposed by those who fail to understand the concept of economic cost, as discussed in the context of universal family payments in the preceding section. As the limitations of the superannuation system become increasingly recognised, a frequent response is to shift the argument used to support much of its preferential tax treatment. Recent Budget estimates of the tax expenditure on superannuation concessions have exceeded \$30 billion based on the comprehensive income tax benchmark. This figure is rejected by those who argue that the calculation should take account of opportunities for tax avoidance, for example through the use of trusts and negative gearing, to give a more reliable lower estimate. It has also been argued that much of the tax expenditure can be justified in terms of reducing the double taxation of saving. Under a comprehensive income tax saving is said to be taxed twice and that the ideal tax system would exempt capital income. The proposition that the optimal tax rate on capital is zero contradicts the central tenet of modern tax theory, that the optimal tax rate on a given source of income, whether labour or capital, can only be determined on the basis of empirical evidence on distributional outcomes and behavioral effects because we are in a "second best" setting. Even if capital were highly mobile, which is very much open to question in a number of important contexts, this does not imply an optimal rate of zero. If we attempt to move towards a low capital income tax regime, for example, by increasing mandatory contributions to superannuation, raising the GST, or cutting the company income tax rate, taxes elsewhere will have to rise. If the ongoing policy agenda persists, we can expect further shifts in the burden of taxation towards three groups, the "middle", working married mothers, and the next generation, with negative effects on the tax base, productivity and growth».

Moro e recante per la prima volta una misura volta ad incentivare l'iscrizione delle donne ai corsi di laurea che hanno un tasso di frequenza femminile ridotto: le studentesse con Isee – Indicatore della situazione economica equivalente non superiore a 30.000 euro iscritte ai corsi di laurea in cui il tasso di frequenza femminile è al di sotto del 30% (triennale in Informatica, Informatica e comunicazione digitale, Informatica e tecnologie per la produzione del software, Fisica, Scienze e Tecnologie agrarie, Storia e Scienze sociali; magistrale in Computer Science, Data Science, Medicina delle piante, Physics, Scienze Agro-ambientali e territoriali, Scienze e Tecniche dello sport, Scienze e Tecnologie dei materiali, Scienze strategiche marittimo-portuali, Sicurezza Informatica) usufruiranno di una riduzione del 30% del contributo onnicomprensivo. A questo si aggiunga l'esonero totale dalle tasse universitarie disposto dall'Ateneo barese per le studentesse madri, per i figli nati dal 1 ottobre 2021 al 30 settembre 2022, misura già approvata nel precedente mandato rettorale e confermata negli anni successivi.

I casi citati rappresentano gli ultimi in ordine di arrivo ma non certamente gli unici realizzati nel corso degli anni nel nostro Paese. Gli interventi del legislatore italiano si sono contraddistinti sinora per sporadicità e assenza di sistematicità, fattori che non hanno permesso, nel corso degli anni, di adottare istituti giuridici che nel medio-lungo periodo potessero realizzare gli obiettivi sperati. Storicamente il legislatore italiano è intervenuto esclusivamente seguendo due direttrici. Sul lato del reclutamento/pensionamento, prevedendo talune agevolazioni fiscali temporanee dirette alle imprese per l'assunzione di personale femminile, disponendo crediti d'imposta per neo-costituende imprese formate da donne⁸ o attraverso incentivi all'esodo⁹; più diffusamente all'interno della tassazione della famiglia, valorizzando il ruolo della donna esclusivamente come componente di un nucleo familiare nell'articolato sistema Irpef¹⁰.

⁸ A.F. Uricchio, *Il credito d'imposta per l'imprenditoria femminile*, in *Bollettino tributario d'informazioni*, n. 9/1996, p. 668 ss.; si pensi tra le prime alla legge 25 febbraio 1992 n. 215 sull'imprenditoria femminile, diventata operativa nell'estate del 1997 a seguito della pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale del regolamento attuativo (G.U.24 aprile 1997 S.O. n.87/L), che ha previsto una serie di agevolazioni volte a favorire lo sviluppo della donna imprenditrice e a promuovere la formazione e la qualificazione professionale di tali figure.

⁹ Tra tutti si vedano S. Arnaldo, *Brevi note sul trattamento degli incentivi all'esodo*, in *Bollettino tributario d'informazioni*, n. 23/2002; F. Petrucci, *Possibili discriminazioni nel regime di favore all'esodo*, in *Corriere tributario*, n. 37/2005; L. Lovecchio, *Incentivi all'esodo e incompatibilità comunitaria*, in *Bollettino tributario d'informazioni*, n. 19/2007; M.C. Fregni, *Il trattamento fiscale agevolato degli incentivi all'esodo ed il principio di parità uomo-donna*, in *Giurisprudenza italiana*, n. 4/2009.

¹⁰ Tra i molteplici contributi scientifici si segnalano i lavori monografici di C. Sacchetto, *La tassazione della famiglia: aspetti nazionali e comparati*, Rubbettino, Soveria Mannelli, 2010; A. Turchi, *La famiglia nell'ordinamento tributario. Parte prima. I modelli di tassazione dei redditi familiari*, Giappichelli, Torino, 2012; A. Turchi, *La famiglia nell'ordinamento tributario. Parte seconda. Tra favore e limiti del sistema*, Giappichelli, Torino, 2015.

Certamente una tassazione di tipo promozionale a sostegno del reddito delle donne non può prescindere da uno studio sul rapporto tra leva fiscale di genere e principi costituzionali, in particolar modo quello di uguaglianza contenuto nell'art. 3 della nostra Carta fondamentale.

La posizione giuridica della donna in rapporto ai principi dettati nella nostra Costituzione non dovrebbe a rigore essere oggetto di trattazione particolare¹¹. Nel momento in cui si afferma che tutti i cittadini hanno pari dignità sociale e sono eguali davanti alla legge, senza distinzione di sesso (art. 3 Cost. I comma), si esclude che possano essere create delle situazioni giuridiche diverse tra essi in ragione del sesso. Tutti le disposizioni successive, come ad esempio quella inclusa nella Parte I Titolo III sui rapporti economici secondo la quale la donna lavoratrice ha gli stessi diritti e a parità di lavoro le stesse retribuzioni che spettano al lavoratore e che le condizioni di lavoro devono consentire l'adempimento della sua essenziale funzione familiare e assicurare alla madre e al bambino una speciale adeguata protezione (art. 37 Cost.), costituirebbero semplici rafforzamenti ed esplicitazioni di diretta applicazione del principio di uguaglianza.

Affermare, tuttavia, che introdurre una tassazione di genere sia questione costituzionalmente ammessa in modo pacifico non risponderebbe al vero, proprio in ragione del principio di uguaglianza tributaria, desumibile dal combinato disposto degli artt. 3 e 53 Cost.¹².

Il principio di capacità contributiva si afferma anche come principio dell'uniformità o dell'uguaglianza tributaria, intesa non nel senso che tutti debbano concorrere alle spese pubbliche in uguale misura ma nel fatto che deve essere assicurata uniformità di trattamento a parità di condizioni¹³; ciò comporta che non possono essere imposti trattamenti fiscali differenziati nei confronti di soggetti portatori di identiche manifestazioni di capacità contributiva e che a situazioni di capacità contributiva diverse devono corrispondere imposizioni fiscali differenti. L'uguaglianza tributaria, quindi, non impone una tassazione uniforme¹⁴, con criteri assolutamente identici e proporzionali per tutte le tipologie di imposizione tributaria (come affermato dalla stessa Corte costituzionale, tra tutte la nota sentenza della Corte Cost. n. 10/2015 sulla c.d. Robin tax); tale assunto è confermato dalla molteplicità di regimi di tassazione sui redditi, diversificati anche rispetto alle modalità di determinazione delle basi imponibili, in ragione di ricchezze di non omogenea natura e fonte. Tuttavia, se al legislatore è lasciato il bilanciamento del principio di uguaglianza tributaria con altri

¹¹ M.G. Manfredini, *La posizione giuridica della donna nell'ordinamento costituzionale italiano*, Cedam, Padova, 1979, p. 11.

¹² In tal senso F. Gallo, *L'uguaglianza tributaria*, Editoriale scientifica, Napoli, 2012, p. 21; F. Gallo, *Ancora in tema di uguaglianza tributaria*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, n. 4/2013, p. 321 ss.

¹³ I. Manzoni, *Il principio della capacità contributiva nell'ordinamento costituzionale italiano*, Giappichelli, Torino, 1965, p. 14.

¹⁴ M. Ingresso, *Diritto, sistema e giustizia tributaria*, in *Rassegna tributaria*, n. 3/1990.

valori costituzionali, come la stessa Corte Costituzionale sostiene¹⁵, ciò deve avvenire in modo da determinare il minor sacrificio possibile al suddetto principio¹⁶. In altri termini sarebbe necessario dimostrare, caso per caso, in ogni modello di tassazione sul genere, la ragionevolezza di un trattamento di vantaggio in favore delle donne rispetto agli uomini, in termini di minore capacità contributiva per redditi di stesso ammontare e natura; in mancanza si realizzerebbe una discriminazione a contrario, fondata esclusivamente sul sesso e pertanto in espressa violazione del principio di uguaglianza tributaria.

A questo si aggiunga anche il problema della compatibilità comunitaria di un trattamento tributario di favore esclusivamente dedicato alle donne. Come già citato, emblematico il caso degli incentivi all'esodo introdotti in Italia a fine anni novanta¹⁷ e dichiarati illegittimi dalla Corte di Giustizia¹⁸. L'art. 19, comma 4 bis, del d.p.r. n.

¹⁵ Tra tutte C. Cost., 9 febbraio 2015 n. 10, sulla c.d. Robin Tax, secondo la quale il compito istituzionale affidato alla Corte «richiede che la Costituzione sia garantita come un tutto unitario, in modo da assicurare una tutela sistemica e non frazionata (sentenza n. 264 del 2012) di tutti i diritti e i principi coinvolti nella decisione. Se così non fosse, si verificherebbe l'illimitata espansione di uno dei diritti, che diverrebbe "tiranno" nei confronti delle altre situazioni giuridiche costituzionalmente riconosciute e protette»: per questo la Corte opera normalmente un ragionevole bilanciamento dei valori coinvolti nella normativa sottoposta al suo esame, dal momento che la Costituzione italiana, come le altre Costituzioni democratiche e pluraliste contemporanee, richiede un continuo e vicendevole bilanciamento tra principi e diritti fondamentali, senza pretese di assolutezza per nessuno di essi (sentenza n. 85 del 2013)... La cessazione degli effetti delle norme dichiarate illegittime dal solo giorno della pubblicazione della presente decisione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica risulta, quindi, costituzionalmente necessaria allo scopo di contemperare tutti i principi e i diritti in gioco, in modo da impedire alterazioni della disponibilità economica a svantaggio di alcuni contribuenti ed a vantaggio di altri [...] garantendo il rispetto dei principi di uguaglianza e di solidarietà, che, per il loro carattere fondante, occupano una posizione privilegiata nel bilanciamento con gli altri valori costituzionali (sentenza n. 264 del 2012). Essa consente, inoltre, al legislatore di provvedere tempestivamente al fine di rispettare il vincolo costituzionale dell'equilibrio di bilancio, anche in senso dinamico (sentenze n. 40 del 2014, n. 266 del 2013, n. 250 del 2013, n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966), e gli obblighi comunitari e internazionali connessi, ciò anche eventualmente rimediando ai rilevati vizi della disciplina tributaria in esame».

¹⁶ D. Stevanato, *Il principio di capacità contributiva nella giurisprudenza della Corte di Cassazione*, in *Giurisprudenza delle imposte*, n. 4/2019, p. 345.

¹⁷ G. Paudice, *Sul trattamento tributario e previdenziale dei c.d. incentivi all'esodo*, in *Il Diritto del lavoro*, n. 3/2002, p. 233 ss.

¹⁸ La Corte di Giustizia Europea (causa C-207/04) venne investita, per verificare la legittimità dell'art. 19, comma IV-bis, in relazione all'art. 141 CE 6 e alla direttiva 76/207/CEE del Consiglio. Con sentenza del 21 luglio 2005, la Corte affermò che in via preliminare, occorre verificare se la concessione di un'agevolazione fiscale, stabilita in funzione dell'età del lavoratore, relativa alla tassazione di un'indennità di esodo, quale quella controversa nella causa principale, rientri nell'ambito di applicazione dell'art. 141 CE o della direttiva 76/207/CEE del Consiglio. Secondo una giurisprudenza costante, la nozione di retribuzione di cui all'art. 141 CE comprende tutti i vantaggi, in contanti o in natura, attuali o futuri, purché siano pagati, sia pure indirettamente, dal datore di lavoro al lavoratore in ragione dell'impiego di quest'ultimo (v., in particolare, sentenze 17 maggio 1990, causa C 262/88, Barber, Racc. p. I 1889, punto 12, e 9 febbraio 1999, causa C 167/97, Seymour-Smith e Perez, Racc. p. I 623, punto 23). Il vantaggio di cui trattasi nella causa principale, ossia un'agevolazione fiscale, non è pagato dal datore di lavoro. Un siffatto vantaggio non rientra quindi nell'ambito di applicazione dell'art. 141 CE. Quanto al problema se la concessione di un'agevolazione fiscale stabilita in funzione dell'età del

917/1986, così come modificato dal d.lgs. n. 314/1997, aveva disposto il dimezzamento dell'aliquota applicata per la tassazione del Tfr e altre indennità sulle somme corrisposte in occasione della cessazione del rapporto al fine di incentivare l'esodo dei

lavoratore, relativa alla tassazione di un'indennità di esodo, quale quella controversa nella causa principale, rientri nell'ambito di applicazione della direttiva 76/207/CEE del Consiglio, occorre rammentare che, secondo l'art. 5, n. 1, di tale direttiva, l'applicazione del principio della parità di trattamento per quanto riguarda le condizioni di lavoro, comprese le condizioni inerenti al licenziamento, implica che siano garantite agli uomini e alle donne le medesime condizioni, senza discriminazioni fondate sul sesso. Letto alla luce dell'art. 5, n. 2, lett. a), della direttiva 76/207/CEE del Consiglio, in forza del quale gli Stati membri devono adottare le misure necessarie affinché siano soppresse le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative contrarie al principio della parità di trattamento, l'art. 5, n. 1, di tale direttiva va inteso nel senso che esso riguarda anche le condizioni di licenziamento stabilite dai detti Stati. Nell'ambito della direttiva 76/207/CEE del Consiglio, il termine licenziamento va inteso in senso ampio, in maniera da comprendervi la cessazione del rapporto di lavoro fra il lavoratore e il suo datore di lavoro, anche nell'ambito di un regime di interruzione volontaria del rapporto (v., in tal senso, sentenza 16 febbraio 1982, causa 19/81, Burton, Racc. p. 555, punto 9). Rimandando all'art. 17, comma 4 bis, del DPR n. 917/86, il giudice del rinvio ha spiegato che l'agevolazione fiscale di cui trattasi nella causa principale è concessa al fine di incentivare l'esodo dei lavoratori che abbiano superato l'età di 50 anni se donne e di 55 se uomini. Da tutto quanto precede risulta che un regime di tassazione stabilito in funzione dell'età del lavoratore, come quello di cui trattasi nella causa principale, costituisce una condizione inerente al licenziamento ai sensi dell'art. 5, n. 1, della direttiva 76/207/CEE del Consiglio. A norma dell'art. 5, n. 1, della direttiva 76/207/CEE del Consiglio, gli uomini e le donne devono fruire delle medesime condizioni di licenziamento senza discriminazioni fondate sul sesso. Una differenza di trattamento risultante dalla tassazione con aliquota ridotta alla metà delle somme erogate in occasione dell'interruzione del rapporto di lavoro a carico dei lavoratori che hanno superato i 50 anni, se donne, e i 55 anni, se uomini, costituisce una disparità di trattamento fondata sul sesso dei lavoratori. Considerate le osservazioni presentate dal governo italiano e dalla Commissione delle Comunità europee, bisogna esaminare se una siffatta differenza di trattamento sia giustificata in forza della deroga prevista all'art. 7, n. 1, lett. a), della direttiva 79/7/CEE del Consiglio, secondo la quale tale direttiva non pregiudica la facoltà degli Stati membri di escludere dal suo campo di applicazione la fissazione del limite di età per la concessione della pensione di vecchiaia e di fine lavoro e le conseguenze che possono derivarne per altre prestazioni. Da una giurisprudenza costante risulta che, tenuto conto dell'importanza fondamentale del principio della parità di trattamento, l'eccezione al divieto di discriminazioni fondate sul sesso prevista dall'art. 7, n. 1, lett. a), della direttiva 79/7/CEE del Consiglio dev'essere interpretata restrittivamente (v., in particolare, sentenze 26 febbraio 1986, causa 152/84, Marshall, Racc. p. 723, punto 36, e 30 marzo 1993, causa C 328/91, Thomas e a., Racc. p. I 1247, punto 8). Tale disposizione può applicarsi soltanto alla fissazione dell'età del pensionamento per la corresponsione delle pensioni di vecchiaia e di anzianità ed alle conseguenze che ne derivano per altre prestazioni previdenziali (sentenza 26 febbraio 1986, causa 151/84, Roberts, Racc. p. 703, punto 35; in tal senso anche sentenza 4 marzo 2004, causa C 303/02, Haackert, Racc. p. I 2195, punto 30). Tale eccezione al divieto di discriminazioni fondate sul sesso non è dunque applicabile a un'agevolazione fiscale quale quella di cui trattasi nella causa principale, la quale non costituisce una prestazione previdenziale. Posto che, da un lato, la differenza di trattamento prevista dalla disposizione controversa nella causa principale è direttamente fondata sul sesso e che, dall'altro, la direttiva 76/207/CEE del Consiglio non prevede deroghe, applicabili alla fattispecie, al principio della parità di trattamento, occorre dichiarare che tale differenza di trattamento costituisce una discriminazione direttamente fondata sul sesso. Da tutto quanto precede risulta che la direttiva 76/207/CEE del Consiglio deve essere interpretata nel senso che essa osta ad una norma quale quella controversa nella causa principale che consente, a titolo di incentivo all'esodo, il beneficio della tassazione con aliquota ridotta alla metà delle somme erogate in occasione dell'interruzione del rapporto di lavoro ai lavoratori che hanno superato i 50 anni, se donne, e i 55 anni, se uomini.

lavoratori, prevedendo requisiti anagrafici differenziati a seconda del sesso: il superamento dell'età di 50 anni per le donne e di 55 per gli uomini. La differenza di trattamento prevista dalla disposizione venne censurata perché fondata sul sesso e pertanto non compatibile con la direttiva del Consiglio 9 febbraio 1976, 76/207/CEE, relativa all'attuazione del principio della parità di trattamento fra gli uomini e le donne per quanto riguarda l'accesso al lavoro, alla formazione e alla promozione professionali e le condizioni di lavoro; la stessa direttiva non prevedendo deroghe applicabili alla fattispecie al principio della parità di trattamento, vietava la differenza di trattamento impositivo in base al genere qualificandola come una discriminazione direttamente fondata sul sesso e, pertanto, illegittima.

5. Da una siffatta lettura orientata del principio di uguaglianza tributaria, sembrerebbe del tutto inibita la possibilità di utilizzare la leva fiscale come strumento per contrastare il divario di genere, specie se retributivo, anche in ragione degli effetti discriminatori che si verrebbero a generare nel differente rapporto impositivo tra uomo e donna. Tale assunto sarebbe certamente condivisibile se si ipotizzassero istituti tributari a regime che non prevedessero limiti temporali di trattamento fiscale differenziato tra genere. La stessa nozione di gender gap e gli obiettivi posti dalle istituzioni internazionali sono quelli di colmare il divario per garantire una pari condizione di partenza, di opportunità e di diritti tra uomo e donna. A ben guardare la stessa giurisprudenza costituzionale ha fondato la legittimità di trattamenti fiscali selettivi sul carattere temporaneo del regime fiscale e sulla combinata dimostrazione di una differente manifestazione di capacità contributiva che ragionevolmente possa autorizzare tali istituti tributari di vantaggio.

A questo si aggiunga la necessità di ricercare accanto al fine primario del prelievo fiscale, costituito dal finanziamento delle spese pubbliche secondo i principi di capacità contributiva e di uguaglianza, i c.d. fini accessori ed ulteriori anche di carattere extrafiscale che, se ammissibili secondo il sistema di valori costituzionali e prevedendo un loro giusto bilanciamento, ne esaltano la funzione impositiva. In altri termini, i fini fiscali ed extrafiscali posti alla base del diritto promozionale¹⁹ rendono gli strumenti premiali di natura fiscale compatibili con i principi di capacità contributiva e di uguaglianza ma anche sotto certi aspetti doverosi e necessari, dando attuazione alle garanzie costituzionali in un modello avanzato di finanza pubblica²⁰.

La modulazione della leva fiscale, associata ad appropriate politiche di spesa, è certamente uno degli strumenti più appropriati per superare le sempre più gravi disuguaglianze, realizzare i valori solidaristici e promuovere la crescita e lo sviluppo²¹.

¹⁹ N. Bobbio, *Sulla funzione promozionale del diritto*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, n. 4/1969, p. 1313 ss.

²⁰ A.F. Uricchio, *Introduzione*, in AA.VV., *La dimensione promozionale del fisco*, Cacucci editore, Bari, 2015, p. 19.

²¹ F. Gallo, *Il diritto e l'economia: Costituzione, cittadini e partecipazione*, in *Rassegna tributaria*, n. 2/2016, p. 287 ss.

In questa prospettiva emerge di tutta evidenza la mancata attuazione nel nostro ordinamento della parità di genere, in particolare a livello reddituale e retributivo²², tale da rendere i principi costituzionali a tutela della donna citati nella presente trattazione quasi un triste flatus vocis, lontano dalla realtà fenomenica. Nel sistema così delineato dalla Carta costituzionale, ad ogni buon conto, il legislatore può effettuare le scelte di riparto più opportune del concorso alle spese pubbliche, estrapolando dalla realtà sociale posizioni differenziate dei singoli contribuenti non necessariamente in ragione di una forza economica di natura patrimoniale. E' necessario che vi sia, pertanto, un equo e ragionevole criterio distributivo delle situazioni e degli eventi selezionati quali indice di concorso alle spese pubbliche, anche in funzione del fine ultimo dell'ordinamento di rimuovere quegli ostacoli di ordine economico e sociale che limitando di fatto la libertà e l'eguaglianza dei cittadini, impediscono il pieno sviluppo della persona umana e l'effettiva partecipazione di tutti i lavoratori all'organizzazione politica, economica e sociale del Paese, così come sancito nel principio di uguaglianza sostanziale dell'art. 3 II comma Cost.²³. Con questo non si intende affermare che la funzione primaria dei tributi è rappresentata dalla redistribuzione delle ricchezze e dalla riduzione delle disuguaglianze (nel caso trattato quelle di genere), non costituendone una caratteristica strutturale e restando evidentemente ancorati al fine del concorso alle pubbliche spese²⁴. Un orientamento che avvalli la fiscalità di genere sarebbe certamente da ascrivere ad una opzione di politica legislativa, a scelte che afferiscono all'etica sociale, alla spesa pubblica e alle decisioni istituzionali.

Come correttamente affermato da autorevole dottrina²⁵, il potere di imposizione fiscale è da interpretarsi come sottrattivo: con il suo esercizio viene prelevata dai contribuenti parte dei loro averi e le forme di agevolazione e di esenzione fiscale rappresentano pur sempre una rinuncia che lo Stato sta realizzando alla propria potestà d'imperio. Una fiscalità di genere a vantaggio delle donne potrebbe certamente porre le basi per un concreto piano di riduzione dell'endemico gender gap, pur nella consapevolezza che tale tipo di intervento da solo non è sufficiente per raggiungere l'obiettivo e soprattutto consolidarlo. Una maggiore disponibilità economica per le donne (determinata da forme di detassazione a loro riservate per i redditi da lavoro) o l'adozione di strumenti fiscali di vantaggio per chi assume o si avvale di forza lavoro femminile non possono in alcun modo essere considerate soluzioni risolutive del problema, compenserebbero solo in parte i limiti posti dal ruolo e dalle funzioni fondamentali che esplica la donna nella società, a partire dalla sua unità base costituita dalla famiglia. Di certo potrebbero, però, rappresentare un punto di partenza per

²² Per uno studio storico sino a metà degli anni novanta, si veda il lavoro monografico di L. Bonaretti, *L'equa retribuzione nella costituzione e nella giurisprudenza*, Giuffrè, Milano, 1994.

²³ F. Gallo, *Le ragioni del fisco*, Il Mulino, Bologna, 2007, p. 96.

²⁴ D. Stevanato, *La giustificazione sociale dell'imposta. Tributi e determinabilità della ricchezza tra diritto e politica*, Il Mulino, Bologna, 2014, p. 342.

²⁵ Stevanato Dario, *La giustificazione sociale dell'imposta*, cit., p. 348.

scardinare una impostazione secolare che ha visto tristemente il genere femminile relegato a posizioni subalterne in tutti i settori della vita, soprattutto nel sistema economico e di potere.

In questo orizzonte l'Irpef - Imposta sul reddito delle persone fisiche, deve essere ripensata in modo tale da promuovere attivamente una distribuzione paritaria del lavoro retribuito e non retribuito, del reddito e dei diritti pensionistici tra donne e uomini; incentivare l'occupazione femminile e l'indipendenza economica delle donne; garantire il principio della parità di retribuzione tra donne e uomini per un lavoro identico o di pari valore negli Stati membri, al fine di garantire che le disuguaglianze siano eliminate sia dal mercato del lavoro che dalla tassazione; promuovere a pieno titolo la tassazione individuale, garantendo al tempo stesso il pieno mantenimento di tutti i benefici economici e di altro tipo legati alla genitorialità negli attuali sistemi di tassazione congiunta. La riforma dell'Irpef, preannunciata nel Pnnr, non potrà non tener conto della necessità di razionalizzare quel ginepraio di *tax expenditures* (il cui valore ha raggiunto circa il 4% del Pil annuale italiano) oggi presenti, portando il legislatore italiano a creare istituti tributari temporanei, omogenei e mirati che, nel breve-medio periodo, possano garantire anche alle donne e ai giovani una pari opportunità sul mercato del lavoro, sia in fase di accesso che di progressione lavorativa. In tal senso non si intende far riferimento ad alcuni argomenti addotti in dottrina che richiamano un principio di discriminazione qualitativa tale da giustificare un'ulteriore frammentazione Irpef, con casistiche e regole fiscali differenziate; piuttosto una nuova visione della leva fiscale atta ad innescare un processo dal basso che riconosca il ruolo delle donne, in un impianto organico più ampio che ricomprenda una riforma orientata della pubblica amministrazione e dei rapporti di lavoro e commerciali. La parità di genere perseguita anche attraverso la leva fiscale da intendersi, quindi, come un irrinunciabile obiettivo per finalmente creare stesse condizioni di partenza e stesse opportunità per uomini e donne di affermazione nel lavoro, nella società, nelle istituzioni. Quello che stiamo pagando oggi, del resto, non è altro che l'amaro e caro prezzo nel non aver messo adeguatamente la donna nelle condizioni di essere la vera protagonista del progresso della civiltà, accanto e non dietro l'uomo. Un debito non troppo diverso da altri monetariamente noti e immediatamente visibili che necessita, ora come non mai, di una vera e propria inversione di rotta per la nostra e le future generazioni.