

Direzione

Gianvito Giannelli, Ugo Patroni Griffi, Antonio Felice Uricchio

Comitato scientifico

Sabino Fortunato (**coordinatore**) - Lorenzo De Angelis - Pietro Masi - Cinzia Motti - Antonio Nuzzo - Luigi Filippo Paolucci - Salvatore Patti - Michele Sandulli - Gustavo Visentini

Redazione di Bari

Emma Sabatelli, Giuseppina Pellegrino, Eustachio Cardinale, Francesco Belviso, Rosella Calderazzi, Barbara Francone, Anna De Simone, Valentino Lenoci, Enrico Scoditti, Emma Chicco, Claudio D'Alonzo, Giuditta Lagonigro, Manuela Magistro, Francesco Salerno, Concetta Simone, Rocco Lombardi

Redazione di Foggia

Michele Bertani, Andrea Tucci, Giuseppe Di Sabato, Corrado Aquilino, Pierluigi Pellegrino, Grazia Pennella, Annalisa Postiglione

Redazione di Lecce

Maria Cecilia Cardarelli, Alessandro Silvestrini, Giuseppe Positano, Andrea Sticchi Damiani

Redazione di Napoli

Andrea Patroni Griffi, Alfonso M. Cecere, Nicola De Luca, Carlo Iannello, Sergio Marotta, Francesco Sbordone, Pasquale Serrao d'Aquino

Redazione di Roma

Giustino Enzo Di Cecco, Paolo Valensise, Vincenzo Vitalone, Valeria Panzironi, Ermanno La Marca, Valentina Depau, Davide De Filippis

Redazione di Taranto

Daniela Caterino, Giuseppe Labanca, Cira Grippa, Gabriele Dell'Atti, Giuseppe Sanseverino, Pietro Genoviva, Francesco Sporta Caputi, Barbara Mele

Direzione

Piazza Luigi di Savoia n. 41/a
70100 – BARI - (Italy)
tel. (+39) 080 5246122 • fax (+39) 080 5247329
direzione.ibattellidelreno@uniba.it

Coordinatore della pubblicazione on-line: Giuseppe Sanseverino
Redazione: presso il Dipartimento Jonico in Sistemi Giuridici ed Economici del Mediterraneo:
Società, Ambiente, Culture - Sezione di Economia -
Via Lago Maggiore angolo Via Ancona
74121 - TARANTO - (Italy)
tel (+39) 099 7720616 • fax (+39) 099 7723011
redazione.ibattellidelreno@uniba.it
giuseppe.sanseverino@uniba.it

ISSN 2282-2461 I Battelli del Reno [on line]

I Battelli del Reno, rivista on line di diritto ed economia dell'impresa, è registrata presso il Tribunale di Bari (decreto n. 16/2012)

La rivista è licenziata con Creative Commons Attribuzione – Non commerciale - Non opere derivate 3.0 Italia (CC BY-NC-ND 3.0 IT)

Antonio Felice Uricchio - Luca Petruzzella

SOVRANITÀ FISCALE E SPACE ECONOMY. OLTRE LA TERRITORIALITÀ¹

Abstract (IT) - Le imprese del comparto spaziale operano oggi su scala globale, generando un fatturato che il World Economic Forum stima in 630 miliardi di dollari nel 2023, in proiezione a 1800 miliardi entro il 2035. I profitti si formano in infrastrutture orbitali collocate oltre la cosiddetta linea di Kármán, in un'area che l'art. II del Trattato sullo spazio del 27 gennaio 1967 (OST) sottrae alla sovranità territoriale di qualunque Stato. Le manifestazioni di ricchezza che vi si producono restano tuttora estranee al perimetro applicativo del prelievo, poiché gli istituti centrali del diritto tributario internazionale, ovvero la residenza fiscale, fonte del reddito e stabile organizzazione, presuppongono il radicamento territoriale dello Stato sul luogo in cui la ricchezza si forma, e si rivelano pertanto inadeguate a operare in tale dominio. Con la l. 13 giugno 2025, n. 89, l'Italia ha introdotto la prima disciplina organica del settore, lasciando tuttavia impregiudicato il versante tributario, e affidando alla dottrina il compito di pre-costruire le figure del prelievo applicabili. Lo studio affronta due interrogativi, l'uno relativo alla base giuridica della giurisdizione tributaria oltre l'atmosfera, l'altro alle figure del prelievo costruibili sulla cornice convenzionale dell'OST. L'iscrizione del veicolo nel registro nazionale, criterio già consolidato per navi e aeromobili, offre il fondamento giurisdizionale autonomo dei redditi prodotti a bordo dei veicoli spaziali, ricostruito in via interpretativa dall'art. VIII OST. Dai paradigmi convenzionali del Trattato sull'Antartide e dell'Autorità internazionale dei fondali marini si ricava la categoria della sovranità fiscale funzionale, intesa come potestà impositiva che opera indipendentemente dal predicato territoriale, e che dissocia autorizzazione e controllo, riservati ai singoli Stati, da riscossione e redistribuzione del gettito, affidate a un organismo multilaterale. Sugli artt. I, II, VI, VII e VIII OST si costruiscono cinque fattispecie tributarie de iure condendo, reddituale, paracommutativa di funzionamento, correttivo-ambientale, concessoria e doganale, dalle quali discendono le linee operative per l'adeguamento del sistema tributario internazionale e interno.

Abstract (EN) - The space sector operates today on a global scale, with a turnover estimated by the World Economic Forum at USD 630 billion in 2023 and projected to reach USD 1,800 billion by 2035. Profits are drawn from orbital infrastructures beyond the Kármán line, in an area which Article II of the 1967 Outer Space Treaty (OST) excludes from the territorial sovereignty of any State, and which Article I of the same Treaty dedicates to the benefit and interest of all countries. Such wealth lies outside the operative scope of taxation, since the core institutions of international tax law, namely fiscal residence, source of income and permanent establishment, presuppose territorial anchoring and prove inadequate in this domain. With Law no. 89 of 13 June 2025, Italy has introduced the first organic regulation of the sector while leaving the tax dimension unaddressed, entrusting to scholarship the construction of applicable tax instances. The study addresses two questions, one on the legal basis of tax jurisdiction beyond the atmosphere, the other on the tax instances constructible upon the OST framework. Registration of the vehicle in the national registry, a criterion already consolidated for ships and aircraft, provides, by way of interpretation from Article VIII OST, the autonomous jurisdictional basis for taxing income produced on board space vehicles. The conventional paradigms of the Antarctic Treaty and the International Seabed Authority yield the category of functional fiscal sovereignty, a taxing power independent of the territorial premise, dissociating authorisation and control, reserved to States, from collection and redistribution, entrusted to a multilateral body. Upon Articles I, II, VI, VII and VIII OST five tax instances

¹ Il presente contributo è frutto di una riflessione condivisa tra gli Autori. Tuttavia, i parr. 1, 5, 6 sono stati redatti dal Prof. Antonio Felice Uricchio, mentre i parr. 2, 3, 4 sono stati redatti dal Dott. Luca Petruzzella.

are constructed de iure condendo, namely income-related, fee-functional, environmental-corrective, concessionary and customs-related, yielding the operational lines for adapting the international and domestic tax systems.

Parole chiave: Sovranità fiscale funzionale; Spazio extra-atmosferico; Nesso ratione instrumenti; Capacità contributiva; Tax Jurisdiction by Registration

Keywords: Functional fiscal sovereignty; Outer space; Ratione instrumenti link; Ability to pay; Tax Jurisdiction by Registration

SOMMARIO: 1. La space economy oltre la sovranità territoriale: il vuoto tributario lasciato dalla legge 13 giugno 2025, n. 89. 2. La sovranità fiscale fra territorialità e nesso reale. 3. L'iscrizione nel registro come fondamento giurisdizionale: dal precedente marittimo all'art. VIII del Trattato sullo spazio. 4. Antartide e fondali marini come paradigmi convenzionali: la nuova categoria della sovranità fiscale funzionale. 5. Le fattispecie tributarie del dominio extra-atmosferico. 6. Capacità contributiva e linee operative per l'adeguamento del sistema tributario internazionale e interno.

1. *La space economy oltre la sovranità territoriale: il vuoto tributario lasciato dalla legge 13 giugno 2025, n. 89.* L'economia dello spazio extra-atmosferico ha conosciuto, nell'ultimo decennio, una progressiva apertura al mercato, e costituisce oggi un comparto di scala globale, strategico per le economie avanzate e per la sicurezza internazionale. Secondo il World Economic Forum, il valore complessivo del settore, pari a circa 630 miliardi di dollari nel 2023, è destinato a raggiungere 1800 miliardi di dollari entro il 2035, con un'incidenza dello 0,35% sul prodotto interno lordo mondiale². In Italia, le imprese del comparto generano, secondo l'ultima rilevazione Istat, un fatturato di 8 miliardi di euro e occupano oltre ventitremila lavoratori, con un'incidenza dello 0,1 % sul prodotto interno lordo nazionale³. L'attività si articola in tre segmenti distinti: l'upstream, dedicato alla produzione di beni e di servizi destinati allo spazio (veicoli e servizi di lancio, satelliti, sottosistemi di bordo); il downstream, comprensivo dei beni e dei servizi dipendenti dal primo segmento (telecomunicazioni satellitari, navigazione, broadcasting, osservazione della terra); le attività space-derived, che possono valersi delle medesime infrastrutture senza esserne strettamente dipendenti, quali il controllo a distanza delle reti di trasporto e i servizi di

2 World Economic Forum, McKinsey & Company, *Space: The 1.8 Trillion Opportunity for Global Economic Growth*, 2024. I dati sul valore globale della new space economy sono riportati nel position paper Assonime, *New Space Economy. Dalle politiche sui dati allo Space-as-a-service*, n. 3/2026, 6, dove si rileva che «la New Space Economy rappresenta circa lo 0,35% del Pil mondiale, con un valore, secondo il World Economic Forum, di 630 miliardi di dollari nel 2023 destinato a raggiungere gli 1,8 trilioni di dollari entro il 2035 e a sfiorare entro il 2040 un valore fra i 1.000 e i 2.700 miliardi di dollari per la capacità di fornire applicazioni innovative e servizi avanzati».

3 Istat, *The Space Economy in Italy. Anno 2021*, nota informativa, 9 dicembre 2025, 1, dove la definizione operativa dei segmenti del comparto è formulata nei termini secondo cui «upstream identifies activities producing goods and services used in space or those directly supporting them (e.g., satellites or satellite components). Downstream activities produce goods and services that need upstream goods and services in their production process (e.g., satellite broadcasting and telecommunications). Space-derived activities include the production of goods and services that may use (even if not in compulsory way) upstream goods and services in their production process (e.g., remote control of transport infrastructure)».

monitoraggio. La fase attuale, comunemente denominata new space, segna il superamento del modello pubblicistico, dominato dalle agenzie statali, a favore di un assetto multistakeholder nel quale operatori privati di scala globale integrano i propri investimenti con quelli pubblici, mentre i confini fra upstream e downstream vanno progressivamente accorciandosi⁴.

Le imprese che operano nel comparto traggono, pertanto, profitti significativi da infrastrutture orbitali collocate oltre la cosiddetta linea di Kármán, soglia convenzionale di circa cento chilometri dalla superficie terrestre comunemente assunta come limite tra spazio aereo e spazio extra-atmosferico. Tali infrastrutture si trovano in un'area che il diritto internazionale generale sottrae alla sovranità territoriale di qualunque Stato per disposizione del trattato del 27 gennaio 1967. Le manifestazioni di ricchezza che vi si formano restano tuttora estranee al perimetro applicativo del prelievo, giacché gli istituti centrali del diritto tributario internazionale, segnatamente la residenza fiscale, la fonte del reddito e la stabile organizzazione, presuppongono per definizione una sovranità territoriale dello Stato che, oltre la linea di Kármán, viene meno per disposizione convenzionale.⁵⁶

Sul piano del diritto positivo nazionale, il legislatore italiano è intervenuto sul fenomeno con la legge 13 giugno 2025 n. 89, prima disciplina italiana del comparto, lasciando peraltro impregiudicato il versante tributario. Resta perciò affidato alla dottrina il compito di

4 M. WEINZIERL, *Space, the Final Economic Frontier*, in *Journal of Economic Perspectives*, vol. 32, n. 2, 2018, 174-175, dove si legge che «space has become big business, with \$300 billion in annual revenue» e che «NASA and US policymakers have begun to cede the direction of human activities in space to commercial companies». Sulla periodizzazione della fase new space, J.C. MOLTYZ, *The Changing Dynamics of Twenty-First-Century Space Power*, in *Journal of Strategic Security*, vol. 12, n. 1, 2019, 15 ss.; W. PEETERS, *New Space Business: An Opportunity for Emerging Space Nations*, in *Businesses*, vol. 5, n. 4, 2025, art. 50. Per la trasformazione dell'assetto del settore, Assonime, *New Space Economy*, cit., 5: «l'emersione dei cosiddetti operatori New Space, in larga misura costituiti da imprese private, nel segnare il superamento del modello pubblicistico a favore di un approccio multistakeholder e multilaterale, dà ulteriore impulso all'allargamento del mercato, amplificandone la vocazione transfrontaliera e la natura di filiera duale».

5 La cosiddetta linea di Kármán indica la quota convenzionale di circa cento chilometri dalla superficie terrestre, comunemente assunta nel diritto internazionale e nella dottrina aerospaziale come soglia di passaggio dallo spazio aereo allo spazio extra-atmosferico, oltre la quale l'atmosfera è sufficientemente rarefatta da non sostenere più il volo aerodinamico convenzionale. Sulle posizioni teoriche dello spazialismo e del funzionalismo, L. ANCIS, *I confini fisici e giuridici fra lo spazio aereo e quello extra-atmosferico*, in *Diritto dei trasporti*, 2019, 67 ss., spec. 87 ss.

6 Trattato sui principi che governano le attività degli Stati nell'esplorazione e nell'utilizzazione dello spazio extra-atmosferico, compresi la luna e gli altri corpi celesti, sottoscritto a Londra, Mosca e Washington il 27 gennaio 1967, ratificato dall'Italia con la legge 28 gennaio 1970 n. 82. Sulla qualificazione del trattato come grundnorm del corpus iuris spatialis, S. MARCHISIO, *Il Trattato sullo spazio. Passato, presente e futuro*, in *Riv. dir. int.*, n. 1, 2018, 205 ss. Per la prima ricostruzione italiana coeva al recepimento, G. CANSACCHI, *L'utilizzazione internazionale dello spazio extra-atmosferico*, in *Cronache economiche* (Camera di commercio di Torino), n. 356/7, 1972, 23 ss. Per il quadro generale, B. CONFORTI, M. IOVANE, *Diritto internazionale*, XII ed., Editoriale Scientifica, Napoli, 2021, § 36.

precostruire le figure del prelievo applicabili al fenomeno, in coerenza con la cornice convenzionale che lo governa.⁷

La sproporzione fra rapida maturazione del comparto e tardiva qualificazione fiscale del fenomeno richiama il monito che Francesco Saverio Nitti, nelle pagine introduttive dei propri Principi, ricavava dall'osservazione delle scienze vive. La controversia sui fondamenti, ineliminabile in ogni sapere in formazione, non basta a paralizzarne lo sviluppo, come prova l'elettrotecnica, progredita sulle scoperte di Pacinotti e di Edison pur restando in larga parte ignota la natura stessa dell'elettricità. La medesima lezione vale per il diritto tributario di fronte al dominio extra-atmosferico, dove la mancata sedimentazione delle categorie dogmatiche non giustifica l'arresto della costruzione delle figure del prelievo⁸.

La crisi del paradigma territoriale che il dominio extra-atmosferico mette in luce non costituisce, peraltro, fenomeno isolato nella riflessione tributaria contemporanea, essendo già preceduta dalla diagnosi che la dottrina italiana ha condotto sul terreno dell'economia digitale⁹. La giurisprudenza tributaria di merito ha cominciato a dissociare la fattispecie reddituale dal radicamento territoriale tradizionale, riconducendo il place of value creation all'interazione digitale fra contenuto e utenti¹⁰.

La distinzione fra economia digitale ed economia spaziale, sul piano del prelievo, è di natura giuridica. Nell'economia digitale la deterritorializzazione del valore non priva gli Stati della sovranità territoriale, che conserva titolo idoneo ad ancorare il prelievo; nell'economia spaziale l'art. II OST esclude la sovranità territoriale, e impone alla dottrina tributaria di fondare il nomos fiscale del settore su categorie autonome dal radicamento territoriale.

2. *La sovranità fiscale fra territorialità e nesso reale.* La giurisdizione tributaria si fonda sulla sovranità fiscale dello Stato, articolazione settoriale di quella majestas che Jean Bodin, sul finire del Cinquecento, definiva come la suprema autorità che lo Stato esercita sui cittadini,

7 La legge 13 giugno 2025 n. 89, recante disposizioni in materia di economia dello spazio, si inserisce in una stagione di legislazioni nazionali sullo spazio già consolidata sul piano comparato, fra cui la Loi relative aux opérations spatiales francese del 3 giugno 2008, lo U.S. Commercial Space Launch Competitiveness Act del 25 novembre 2015, la Loi sur l'exploration et l'utilisation des ressources de l'espace lussemburghese del 20 luglio 2017 e il Federal Law on the Regulation of the Space Sector degli Emirati Arabi Uniti del 19 dicembre 2019. Per la ricostruzione comparativa, T.E. FROSINI, 2025: *Odissea nello Space Law*, in *Diritto pubblico comparato ed europeo*, n. 1, 2026, VII ss.

8 F.S. NITTI, *Principi di scienza delle finanze*, V ed., L. Pierro, Napoli, 1922, 6, ove l'A., a sostegno dell'autonomia metodologica della finanza teorica rispetto alle controversie che ne investono i principi fondamentali, osserva che «anche nelle scienze fisiche, i principi fondamentali sono in gran parte controversi e si basano su ipotesi non comprovate. Noi non sappiamo ancora con precisione che cosa sia la elettricità: ma, dopo le grandi scoperte di Pacinotti, di Herz, di Ferraris, di Edison, la elettrotecnica ha meravigliosamente progredito; e la forza elettrica, data dai fiumi o prodotta dal combustibile, alimenta già migliaia di industrie, illumina le città e semplifica la locomozione».

9 S. CIPOLLINA, *I confini giuridici del tempo presente. Il caso del diritto fiscale*, Milano, 2003; L. CARPENTIERI, *La crisi del binomio diritto-territorio e la tassazione delle imprese multinazionali*, in *Riv. dir. trib.*, 2018, I, 351 ss.

10 F. PENNESI, *La tassazione dei diritti d'immagine nell'era della digital economy*, in *Riv. dir. trib. int.*, 2022, in commento a Comm. trib. prov. Torino, 6 aprile 2022.

e consiste nella facoltà di stabilire norme tributarie e di esigerne l'osservanza¹¹. Tale potere si manifesta secondo due prospettive distinte e tuttavia complementari: nella prospettiva interna, come potere d'imposizione esercitato sui soggetti passivi che si trovino entro l'ambito dell'ordinamento, e che rivela una forma di supremazia del soggetto attivo nei confronti dei soggetti passivi; in quella esterna, come indipendenza dello Stato rispetto agli altri Stati nel decidere autonomamente la propria politica tributaria¹².

La sovranità fiscale conosce nondimeno limiti che la sistemazione tradizionale aveva qualificato attraverso la categoria della territorialità, articolandola in due profili.

Sul versante della pretesa concreta, la territorialità formale opera come divieto, derivante dal diritto internazionale generale, di esercitare atti di coazione su territorio straniero, secondo l'antico caveat per cui la potestà sovrana, pur «legibus soluta» nel suo nucleo, resta vincolata al *ius gentium*; siffatto vincolo trova conferma nella pronuncia della Corte permanente di giustizia internazionale nel caso Lotus, secondo la quale il potere coercitivo dello Stato è circoscritto al proprio territorio¹³. La territorialità materiale, per converso, attiene al presupposto, e consiste nella scelta dello Stato di assumere a fatto generatore del prelievo soltanto fenomeni che presentino un collegamento con il proprio territorio; tale scelta non discende, peraltro, da un limite internazionalistico generale, bensì da una valutazione di politica tributaria che lo Stato compie autonomamente. La distinzione fu posta in termini sistematici da Sergio Steve nel saggio del 1940 sulla tutela internazionale della pretesa tributaria¹⁴ e ripresa, tra i tanti, da Antonio Berliri, per il quale la potestà tributaria rimane in linea di principio illimitata, salvo l'autolimitazione che lo Stato si imponga nella scelta dei presupposti¹⁵.

11 J. BODIN, *De Republica libri sex*, Parisiis, 1586 (opera pubblicata per la prima volta in francese nel 1576 con il titolo *Les six livres de la republique*), lib. I, cap. VIII, definisce la *majestas* come «summa in cives ac subditos legibusque soluta potestas» e precisa che «sed legibus divinis ac naturalibus, princeps omnia ac populi aequae obligantur», sicché il sovrano resta vincolato alle leggi divine e naturali. Al cap. X del medesimo libro, fra i *iura majestatis*, il primo è «legem universis ac singulis civibus dare», ossia il potere di dare la legge a tutti i cittadini, che Bodin pone a fondamento della sovranità stessa. Per la sistemazione dogmatica del pensiero bodiniano, W.A. DUNNING, *Jean Bodin on Sovereignty*, in *Political Science Quarterly*, vol. 11, n. 1, 1896, 82 ss.

12 Sulla bipartizione fra prospettiva interna ed esterna della sovranità fiscale, C. GARBARINO, *La tassazione del reddito transnazionale*, Cedam, Padova, 1990, 95-96.

13 Corte permanente di giustizia internazionale, S.S. Lotus, sentenza del 7 settembre 1927, P.C.I.J. Series A, n. 10, 18-19. Per la sistemazione contemporanea, F.A. MANN, *The Doctrine of Jurisdiction in International Law*, in *Recueil des Cours*, vol. 111, 1964, 1 ss.; Id., *The Doctrine of International Jurisdiction Revisited After Twenty Years*, in *Recueil des Cours*, vol. 186, 1984, 9 ss.

14 S. STEVE, *Sulla tutela internazionale della pretesa tributaria*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 1940, II, 241 ss., spec. § 4. L'Autore avverte che «non l'esercizio della potestà di comando, ma solo l'esercizio concreto di atti di coazione può dar luogo a una violazione della sovranità di uno Stato straniero, e il determinare i presupposti dell'obbligo tributario attiene all'esercizio della potestà di comando e non a quello del potere di coazione».

15 A. BERLIRI, *Corso istituzionale di diritto tributario*, vol. I, Giuffrè, Milano, 1965, 23-24, dove si legge che «altra cosa è il determinare se una legge abbia efficacia oltre che nello Stato anche nelle colonie o altri possedimenti, altra cosa è il sapere se lo Stato stesso possa colpire con un'imposta un fatto avvenuto all'estero o compiuto da uno straniero», per cui «nel primo caso (efficacia della legge nello spazio) il problema è di natura esclusivamente giuridica, nel secondo (estensione della legge) esso è invece più politico che giuridico ed attiene più propriamente alla esplicazione, in concreto, della potestà tributaria dello Stato, teoricamente illimitata».

L'elaborazione applicativa ha progressivamente obliterato la distinzione, traendone il principio per cui la norma tributaria non potrebbe assumere a presupposto fattispecie prive di collegamento territoriale. Il reddito di derivazione extra-atmosferica, generandosi in spazi sottratti alla sovranità territoriale di ogni ordinamento statale, esula dall'ambito applicativo di tale principio. Si impone, pertanto, il recupero della più risalente tradizione dottrinale italiana, secondo cui lo Stato dispone di piena discrezionalità nella selezione dei presupposti d'imposta, riflesso tributario di quella generale capacità di diritto nella quale Orlando individuava il contenuto della sovranità¹⁶, trovando quale unico limite esterno l'esigenza di coordinamento con gli altri ordinamenti ai fini della prevenzione della doppia imposizione¹⁷.

All'archetipo del nesso *ratione loci*, attorno al quale si è tradizionalmente polarizzato il dibattito sulla territorialità materiale, il diritto internazionale generale affianca un'ulteriore figura di collegamento giurisdizionale: il nesso *ratione instrumenti*. La categoria, enucleata dalla disciplina delle navi in alto mare e degli aeromobili nello spazio aereo internazionale, radica la giurisdizione dello Stato di bandiera nell'iscrizione del veicolo nel registro nazionale. Nella sua formulazione classica, consacrata dalla Corte permanente di giustizia internazionale nel caso *Lotus* (1927), siffatto nesso era stato ricondotto, per *viam analogiae*, all'archetipo del nesso *ratione loci*, in forza della finzione *iuris et de iure* secondo cui «a ship on the high seas was to be considered assimilated to the territory of the State the flag of which it flies»¹⁸. Su tale premessa la dottrina tributaria internazionale, in una fase risalente della propria elaborazione, l'aveva cristallizzata nella formula *ship is territory*, riassorbendola entro la logica del prolungamento del territorio dello Stato di bandiera¹⁹. La progressiva codificazione del diritto del mare ha disatteso codesta riduzione concettuale. L'art. 11 della Convenzione di Ginevra sull'alto mare del 1958 e, successivamente, l'art. 92 della Convenzione delle Nazioni Unite sul diritto del mare del 1982 hanno ancorato la giurisdizione esclusiva dello Stato di bandiera al rapporto formale di iscrizione del veicolo nel registro statale, sottraendola alla *fiction* del territorio prolungato. La giurisprudenza internazionale ha consolidato tale qualificazione autonoma. Il Tribunale internazionale del diritto del mare, nella sentenza *M/V Norstar* (Panama c. Italia, 10 aprile 2019), ha ricostruito il principio dell'«exclusive flag State jurisdiction» quale «inherent component» del regime dell'alto mare ex art. 87 UNCLOS, fondandolo direttamente sull'art. 92 e qualificandolo come divieto di esercizio non soltanto della giurisdizione esecutiva, ma altresì di quella prescrittiva, da parte di Stati diversi da quello di bandiera. Significativo, sul

16 V.E. ORLANDO, *Principii di diritto costituzionale*, G. Barbèra, Firenze, 1889, 45, ove la sovranità è definita come «l'affermarsi dello Stato come giuridica persona, e quindi la fonte della sua generale capacità di diritto».

17 Per il carattere ultraterritoriale delle norme tributarie, GARBARINO, *La tassazione del reddito transnazionale*, cit., 103 ss. e 115 ss. Per la sistemazione enciclopedica, C. SACCHETTO, voce *Territorialità (diritto tributario)*, in *Enc. dir.*, vol. XLIV, Milano, 1992; G. FRANSONI, *La territorialità nel diritto tributario*, Giuffrè, Milano, 2004.

18 S.S. *Lotus* (France v. Turkey), PCIJ, Series A, No. 10, sentenza 7 settembre 1927, 25.

19 Cfr. C.J. COLOMBOS, *The International Law of the Sea*, VI ed., Longmans, London, 1967, §§ 312 ss.; W.L. ANDREWS III, *The Taxation of Space Commerce*, Kluwer Law International, The Hague, 2001.

piano filologico, il passaggio mediante il quale il Tribunale recupera Lotus nella sua componente di principio vessels subject to no authority except that of the flag State lasciando, per contra, in disparte la finzione assimilativa al territorio²⁰: il nesso ratione instrumenti emerge così come criterio di collegamento autonomo, distinto dal nesso ratione loci e radicato nel rapporto formale di iscrizione, non già nella fictio del prolungamento territoriale. La medesima ratio decidendi informa, ex aliis, la successiva pronuncia arbitraria resa nel caso Enrica Lexie (Italia c. India, 21 maggio 2020). L'art. VIII OST proietta la medesima autonomia categoriale sui veicoli spaziali²¹ e ne sollecita una lettura non già come finzione di territorio prolungato, bensì come applicazione, al dominio extra atmosferico, di una categoria autonoma del diritto internazionale generale, suscettibile di trasposizione tributaria secondo la costruzione che si proporrà nei paragrafi seguenti.

3. *L'iscrizione nel registro come fondamento giurisdizionale: dal precedente marittimo all'art. VIII del Trattato sullo spazio.* Il nesso ratione instrumenti, autonomo sul piano del diritto internazionale generale, non ha ricevuto traduzione nel diritto convenzionale tributario. L'art. 8 del Modello OCSE di Convenzione contro le doppie imposizioni, nella versione successiva all'aggiornamento del 2017, attribuisce in via esclusiva allo Stato della residenza dell'impresa i profitti derivanti dall'esercizio in traffico internazionale di navi e aeromobili; la versione antecedente fondava la medesima attribuzione sul place of effective management, secondo la formulazione consolidata sin dal Modello del 1963. Il Modello, in entrambe le versioni, prescinde dalla bandiera e dall'iscrizione, e poggia il prelievo sull'imputazione soggettiva dell'attività d'impresa. La scelta è esplicitamente argomentata nel Commentario all'art. 4, paragrafo 22, ove la registrazione è respinta come «purely formal criterion» incapace di sorreggere il riparto della potestà impositiva, in favore del criterio sostanziale del place of effective management. La medesima impostazione governa la disciplina dell'art. 15, paragrafo 3, del Modello, sul personale di bordo²². La rinuncia all'iscrizione come fattore di collegamento internazionale risale al Working Party No. 5 del Comitato fiscale dell'OEEC, che nel 1956 segnalò la propensione del riferimento alla bandiera a indurre pratiche di flag of convenience²³.

20 M/V Norstar (Panama v. Italy), ITLOS, sentenza 10 aprile 2019, ITLOS Reports 2018-2019, 10, parr. 216-225, ove il Tribunale cita S.S. Lotus, cit., 25, limitatamente al periodo «vessels on the high seas are subject to no authority except that of the State whose flag they fly».

21 Trattato sui principi che governano le attività degli Stati in materia di esplorazione e utilizzazione dello spazio extra-atmosferico, 27 gennaio 1967, UNTS, vol. 610, 205, art. VIII. Sulla trasposizione al dominio extra-atmosferico, B. CHENG, *Studies in International Space Law*, Clarendon Press, Oxford, 1997, 463 ss.; E.I. SCUDERI, *On Sovereignty, Outer Space, and Taxation*, in *Nebraska Law Review*, vol. 104, n. 3, 2026, 421 ss.

22 Per la trattazione manualistica della fiscalità delle attività marittime, *Tassazione delle attività marittime* (a cura di A.F. URICCHIO, A. GIORGI), Maggioli, Santarcangelo di Romagna, 2013, spec. cap. 1 (sul territorio dello Stato, il diritto del mare e la sovranità fiscale), cap. 6 (sul reddito d'impresa nel settore marittimo, art. 8 OCSE, agevolazioni del Registro internazionale, tonnage tax), cap. 9 (sulla territorialità dell'imposta sul valore aggiunto e le attività marittime).

23 OECD, *Model Tax Convention on Income and on Capital*, Commentary on Article 4, par. 22, dove si afferma che «it would not be an adequate solution to attach importance to a purely formal criterion like registration

Il diritto positivo italiano sui redditi di provenienza marittima conferma il quadro convenzionale, senza tuttavia recepire il nesso *ratione instrumenti* come fattore autonomo di radicamento giurisdizionale: la qualificazione tributaria dell'iscrizione opera entro la cornice della residenza, e non la sostituisce. L'iscrizione nel Registro internazionale delle navi, istituito dal decreto-legge 30 dicembre 1997 n. 457, opera come criterio di accesso al regime agevolato che riconosce all'impresa armatoriale residente il concorso al 20% del reddito derivante dall'utilizzazione delle navi iscritte; la *tonnage tax*, di cui agli artt. 155 e seguenti del TUIR e al decreto ministeriale 23 giugno 2005, come da ultimo modificata dall'art. 19 del decreto legislativo n. 192/2024, configura un regime opzionale interno di determinazione forfettaria della base imponibile dei soggetti residenti su base parametrica del tonnellaggio, condizionata all'iscrizione della nave nel Registro internazionale; l'art. 5, comma 5, della legge 16 marzo 2001 n. 88, recando interpretazione autentica dell'art. 48, comma 8-bis (oggi art. 51, comma 8-bis) del TUIR, qualifica come retribuzione convenzionale, ai sensi dell'art. 4 della legge 31 luglio 1956 n. 1117, il reddito dei marittimi italiani derivante dall'attività prestata su navi battenti bandiera estera per più di centottantatré giorni nell'arco di dodici mesi.

La prospettiva di erigere il nesso *ratione instrumenti* a fattore autonomo di collegamento giurisdizionale tributario nel dominio extra-atmosferico, ricostruendolo in via interpretativa dall'art. VIII del Trattato sullo spazio del 27 gennaio 1967, è stata formulata da Scuderi sub specie di *Tax Jurisdiction by Registration*. La proposta riscontra le condizioni proprie del dominio cosmico: l'art. II OST esclude in radice l'appropriazione nazionale, e con essa la possibilità di ancorare il prelievo a una proiezione territoriale; la natura ubiquitaria e automatizzata dell'attività spaziale rende strutturalmente labile l'aggancio al *place of effective management*; l'art. VIII attribuisce allo Stato di immatricolazione del veicolo «*jurisdiction and control*» sull'oggetto e sul personale a bordo. L'iscrizione del veicolo nel registro nazionale resta, in queste condizioni, l'unico collegamento oggettivo praticabile per il radicamento del titolo reddituale del prelievo, sicché l'assunzione del nesso a fattore autonomo del prelievo non integra regressione formalistica, ma adeguamento dogmatico al venir meno dei criteri sostanziali consolidati nel diritto tributario internazionale. La cerchia degli Stati legittimati a iscrivere è circoscritta dall'art. II della Convenzione di registrazione del 14 gennaio 1975, cui l'Italia ha aderito con la legge 12 luglio 2005 n. 153, ai soli Stati di lancio.²⁴

and preference was given to a rule based on the place of effective management»; Commentary on Article 8, parr. 1-2, sull'evoluzione dal POSEM al criterio dello Stato dell'impresa adottato con la revisione del 2017; Commentary on Article 15, par. 9, sulla disciplina del reddito del personale di bordo. La rinuncia all'iscrizione come fattore di collegamento internazionale risale ai lavori del Working Party No. 5 del Comitato fiscale dell'OEEC, *Report on the Taxation of Income and Capital of Shipping and Air Transport Enterprises and of Their Crews*, FC/WP5(56)1, 1956, dove si rileva che il riferimento alla nazionalità della nave o dell'aeromobile «would introduce a complication, in that it obliges the foreign enterprise to divide up its profits according as they were earned from national ships or aircraft or from ships or aircraft of another country», e si conclude che «the introduction of non-fiscal factors and viewpoints into double taxation Conventions should be avoided».

24 Sull'interpretazione dell'art. VIII OST come applicazione del nesso *ratione instrumenti*, B. CHENG, *Studies in International Space Law*, Clarendon Press, Oxford, 1997, 463 ss.; F.G. VON DER DUNK, *Towards 'Flags of*

4. *Antartide e fondali marini come paradigmi convenzionali: la nuova categoria della sovranità fiscale funzionale.* Il regime convenzionale antartico e l'amministrazione internazionale dei fondali marini configurano due paradigmi nei quali la sottrazione del dominio alla sovranità territoriale ha sollecitato, nella letteratura tributaria internazionale, l'elaborazione di figure di prelievo a struttura multilaterale. Entrambi i regimi si offrono quale modello dogmatico per la configurazione tributaria del dominio extra-atmosferico, con cui condividono la cornice convenzionale della non appropriazione nazionale. Il Trattato sull'Antartide, concluso a Washington il 1 dicembre 1959 e ratificato dall'Italia con la legge 29 novembre 1980 n. 963, all'art. IV congela le pretese di sovranità territoriale formulate dagli Stati rivendicanti, all'art. IX rimette alle Parti consultive l'adozione unanime delle deliberazioni sulle materie ricomprese nell'oggetto del Trattato, e si integra con il Protocollo di Madrid del 4 ottobre 1991, ratificato dall'Italia con la legge 15 febbraio 1995 n. 54, il quale all'art. 7 vieta in via generale ogni attività relativa alle risorse minerarie diversa dalla ricerca scientifica, ammettendo, ai sensi dell'art. 25, par. 2, la convocazione di una conferenza di revisione soltanto decorsi cinquant'anni dall'entrata in vigore, con la riserva, prevista dall'art. 25, par. 5, lett. a), che il divieto continui a sussistere fino all'introduzione di un regime giuridicamente vincolante idoneo a tutelare gli interessi degli Stati di cui all'art. IV del Trattato. Il Trattato, peraltro, non istituisce una potestà tributaria multilaterale. Il prelievo sulle attività di rilievo economico oggi esercitate sul Continente - il turismo, con oltre centoventimila visitatori nella stagione 2023-2024, e, in prospettiva, la pesca e ogni altra attività commerciale - resta affidato agli Stati di nazionalità degli operatori. La giurisprudenza tributaria statunitense ne offre conferma diretta, escludendo l'Antartide dalla nozione di paese estero ai fini dell'esclusione dei redditi prodotti all'estero prevista dalla Sezione 911 del codice tributario federale statunitense, con la conseguenza che i redditi del personale ivi operante restano integralmente soggetti a tassazione statunitense. La dottrina sviluppata a margine del processo aperto dall'Antarctic Treaty Consultative Meeting nel 2023 ha cominciato a prefigurare, su base convenzionale, l'istituzione di strumenti di prelievo a struttura multilaterale - fees amministrativi sugli operatori turistici, tasse di entrata sui visitatori, prelievi proporzionali alle emissioni dei vettori - con destinazione vincolata al monitoraggio ambientale e all'enforcement del Protocollo di Madrid. La destinazione vincolata del gettito è l'elemento qualificante della costruzione: assicura la compatibilità degli strumenti con l'art. IV del Trattato, escludendone la qualificazione come uso strumentale al consolidamento di posizioni sovrane. L'apparato finanziario operativo si rinviene, invece, nel regime dei fondali marini. La Parte XI della Convenzione delle Nazioni Unite sul diritto del mare e l'Annesso III, integrati dall'Accordo

Convenience' in Space?, in *Space, Cyber, and Telecommunications Law Program Faculty Publications*, n. 76, 2012, dove si rileva che «the very notion of flags of convenience, as developed in the maritime context, may at some point in time become a relevant concept in space law as well, particularly with the increasing privatization and commercialization of space activities». La proposta di costruzione del nesso come fattore autonomo di collegamento giurisdizionale tributario, sub specie di Tax Jurisdiction by Registration, è di E.I. SCUDERI, *On Sovereignty, Outer Space, and Taxation*, in *Nebraska Law Review*, vol. 104, n. 3, 2026, 421 ss., parte IV.

del 29 luglio 1994 e ratificati congiuntamente dall'Italia con la legge 2 dicembre 1994 n. 689, qualificano i fondali marini al di là delle giurisdizioni nazionali, denominati Area, come patrimonio comune dell'umanità (art. 136), attribuiscono i diritti sulle risorse dell'Area all'umanità nel suo complesso, in nome della quale agisce l'Autorità internazionale dei fondali marini (International Seabed Authority, ISA) (art. 137, par. 2); e impongono all'Autorità di provvedere all'equa ripartizione, su base non discriminatoria, dei benefici finanziari ed economici derivanti dalle attività nell'Area, attraverso meccanismi adeguati (art. 140, par. 2). L'apparato si articola in tre figure giuridicamente distinte: il diritto dovuto al momento della presentazione del piano di lavoro, commisurato al costo dell'attività amministrativa di esame e correlato al rilascio del contratto di esplorazione; il corrispettivo annuale di mantenimento del contratto, oggi configurato dall'ISA come annual overhead charge a importo fisso, suscettibile di modulazione da parte del Consiglio in ragione dell'evoluzione del comparto; la contribuzione sulla produzione, commisurata al valore della risorsa estratta, prefigurata dalla Sezione 8 dell'Accordo 1994 e dalle linee del mining code in corso di elaborazione presso il Consiglio dell'Autorità. Le tre figure poste a struttura del regime ISA trovano corrispondenza funzionale, sul versante antartico, nelle voci di prelievo prefigurate dal processo pattizio in corso: il diritto di esame del piano di lavoro nei contributi amministrativi a carico degli operatori; il corrispettivo annuale di mantenimento nei canoni di accesso ai siti; la contribuzione sulla produzione nei prelievi proporzionali ai volumi e alle emissioni dei vettori. La duplice corrispondenza consente di ricondurre ciascuna figura, secondo le categorie elaborate dalla dottrina tributaria italiana, ad altrettante specie del prelievo coattivo. Il diritto di esame del piano di lavoro si presenta quale prelievo paracommutativo di funzionamento, riconducibile alla nozione di prestazione patrimoniale imposta di cui all'art. 23 Cost.: ne resta ferma la distinzione dall'imposta in senso stretto, giacché alla pretesa pecuniaria fa riscontro una specifica attività amministrativa svolta a vantaggio del soggetto obbligato - l'esame della domanda - e tale correlazione assume rilievo costitutivo nella struttura della fattispecie. Il corrispettivo annuale integra la figura del canone concessorio, dovuto a fronte dell'utilizzazione esclusiva di una risorsa sottratta alla titolarità statale e partecipe di una duplice connotazione, sinallagmatica e pubblicistica, ormai pacifica nella riflessione amministrativistica e tributaristica. La contribuzione sulla produzione, infine, si lascia qualificare come tributo paracommutativo proporzionale, in cui l'obbligazione si commisura allo sfruttamento esclusivo del bene comune. Il raccordo costituzionale interno è assicurato dalla combinazione fra riserva di legge e principio di capacità contributiva. La riserva di legge dell'art. 23 Cost. copre l'intera tripartizione e ne assicura la legittimità formale anche quando la fonte sia di matrice convenzionale, in forza dell'art. 117, primo comma, Cost. Il principio di capacità contributiva dell'art. 53 Cost. opera con intensità modulata: in misura piena per il tributo paracommutativo proporzionale, in misura attenuata per il prelievo paracommutativo di funzionamento, in misura residuale per il canone concessorio. La calibrazione degli importi, sperimentata in sede di revisione del 1994 in chiave di sostenibilità economica dell'attività regolata, integra il principio dell'art.

53 con la considerazione della soglia di sopportabilità dell'investimento privato. Dai due regimi convenzionali ora ricostruiti emerge la categoria della sovranità fiscale funzionale: una potestà impositiva che si esercita indipendentemente dal predicato territoriale e si articola in due momenti distinti. L'autorizzazione e il controllo dell'attività restano riservati alle giurisdizioni nazionali; la redistribuzione del gettito è affidata a un organismo multilaterale. La categoria offre il quadro teorico entro cui collocare la trasposizione del modello al dominio extra-atmosferico, che l'art. I OST destina all'esplorazione e all'utilizzazione a beneficio di tutti i paesi e l'art. II OST sottrae all'appropriazione nazionale.²⁵²⁶²⁷²⁸²⁹³⁰

5. *Le fattispecie tributarie del dominio extra-atmosferico.* Le categorie ricostruite nei paragrafi precedenti, e segnatamente la sovranità fiscale funzionale ricavata sul paradigma antartico-ISA, e il nesso *ratione instrumenti* eretto in via interpretativa dall'art. VIII OST, si prestano ora a una funzione propria, quella di reggere la configurazione delle voci del prelievo che

25 Per la storia della negoziazione del Trattato e per la sua ricezione italiana, F. BENUZZI, *Il Trattato sull'Antartide*, Edizioni di Comunità, Milano, 1980. Per l'inquadramento internazionalistico generale del paradigma antartico, B. CONFORTI, M. IOVANE, *Diritto internazionale*, XII ed., Editoriale Scientifica, Napoli, 2021, § 37 (regioni polari e Antartide). Sulla cornice giuridico-regolatoria del Continente, K. BASTMEIJER, R. ROURA, *The Future of Antarctic Tourism Governance*, in *Polar Record*, vol. 60, 2024. Sull'inquadramento del regime nei beni comuni globali, *The Antarctic Treaty System in a Changing World* (a cura di K. BASTMEIJER), Cambridge University Press, Cambridge, 2025.

26 Sull'esclusione dell'Antartide dalla nozione di foreign country ai fini della foreign earned income exclusion di cui alla Section 911 dell'Internal Revenue Code, la giurisprudenza statunitense ha tratto le proprie conclusioni dal Treasury Regulation 26 C.F.R. § 1.911-2(h), che definisce foreign country come «territory under the sovereignty of a government other than that of the United States». In *Arnett v. Commissioner of Internal Revenue*, 471 F.3d 988 (7th Cir. 2007), la Corte d'appello del settimo circuito ha confermato la sentenza del Tax Court che escludeva dalla foreign earned income exclusion il reddito percepito dal personale impiegato nella stazione di McMurdo, sicché il reddito è rimasto soggetto a integrale tassazione statunitense in difetto della causa di esclusione. La pronuncia muove dal precedente *Smith v. United States*, 507 U.S. 197 (1993), nel quale la Corte suprema, ai fini del Federal Tort Claims Act, aveva escluso l'Antartide dalla nozione di foreign country in considerazione dell'assenza di sovranità riconosciuta.

27 V. SENIGAGLIA ET AL, *Managing tourism in Antarctica: impacts, forecasts, and suitable economic instruments*, in *Journal of Sustainable Tourism*, vol. 34, n. 2, 2026, 382-402, 382, sul superamento dei centoventimila visitatori per stagione 2023-2024, e 391, dove si afferma che «the establishment of an ATS institution to administer such a tax will not pose a threat to sovereignty claims», dunque sulla compatibilità degli strumenti di prelievo collegiale con l'art. IV del Trattato; 390-396 sulla tipologia degli strumenti prefigurati (price-based, quantity-based, market-friction) e 394 sulla destinazione del gettito a «research, monitoring, mediation, education, and repair of tourist-related damages, or held in trust for the future of Antarctica».

28 Per gli sviluppi del regime ISA e per la dimensione redistributiva dell'apparato finanziario, I. FEICHTNER, *Sharing the Riches of the Sea. The Redistributive and Fiscal Dimension of Deep Seabed Exploitation*, in *European Journal of International Law*, vol. 30, 2019, 618 ss. L'Autorità internazionale dei fondali marini è organizzazione internazionale istituita dalla Parte XI della Convenzione di Montego Bay, con sede a Kingston, e si articola in Assemblea, Consiglio, Segretariato e Impresa, secondo gli artt. 156-170 della Convenzione.

29 Sul principio della capacità contributiva e sulla sua articolazione differenziata, F. MAFFEZZONI, *Il principio di capacità contributiva nel diritto finanziario*, UTET, Torino, 1970; F. MOSCHETTI, *Il principio della capacità contributiva*, Cedam, Padova, 1973.

30 E. OSTROM, *Governing the Commons. The Evolution of Institutions for Collective Action*, Cambridge University Press, Cambridge, 1990. Per l'applicazione al regime dei beni comuni globali, S. BUCK, *The Global Commons: An Introduction*, Island Press, Washington D.C., 1998.

il dominio extra-atmosferico, sottratto alla sovranità territoriale per disposizione espressa dell'art. II OST, è chiamato a conoscere. Le ipotesi che seguono recano i tratti propri della proposta de iure condendo, atteso che il diritto positivo, internazionale e interno, non ne accoglie ancora il portato, e che la loro effettiva esigibilità rimane affidata a una stagione di interventi pattizi e legislativi della quale il paragrafo conclusivo si riserva di tracciare gli orizzonti. La cornice convenzionale dalla quale i tributi che si propongono traggono il proprio fondamento si articola intorno a cinque disposizioni del Trattato sullo spazio, fra loro ordinate da una coerenza strutturale che ne predispone la trasposizione tributaria: l'art. I, che destina l'esplorazione e l'utilizzazione del dominio al bene e all'interesse di tutti i paesi; l'art. II, che ne esclude qualsivoglia appropriazione nazionale; l'art. VI, il quale addossa allo Stato la responsabilità internazionale per le attività nazionali, comprese quelle condotte da soggetti non governativi, sui quali grava un obbligo correlativo di autorizzazione preventiva e di vigilanza continua; l'art. VII, che imputa allo Stato di lancio l'obbligazione risarcitoria per i danni causati dall'oggetto spaziale a soggetti terzi; l'art. VIII, infine, il quale riconosce allo Stato di registrazione la giurisdizione e il controllo sull'oggetto e sull'eventuale equipaggio. Da ciascuna di tali relazioni fra Stato e operatore discende un'autonoma fattispecie del prelievo, sicché l'apparato impositivo dell'ambito cosmico, in coerenza strutturale con la varietà della trama trattatistica, si articola in cinque figure distinte: la reddituale, la paracommutativa di funzionamento, la correttivo-ambientale, la concessoria, la doganale. Il pluralismo delle articolazioni, lungi dal rispondere a una scelta di politica tributaria, rispecchia la molteplicità delle relazioni pattizie medesime, e ne riproduce, sul piano impositivo, la struttura.³¹

La fattispecie reddituale, prima fra le voci ricostruite, riposa sul nesso *ratione instrumenti*, che la lettura interpretativa dell'art. VIII OST ha consentito di erigere a fattore autonomo di collegamento giurisdizionale tributario. Lo Stato di registrazione, dal quale discende il rapporto di soggezione che lega il veicolo iscritto al proprio ordinamento, esercita per tale via la giurisdizione tributaria sui redditi prodotti a bordo, per il tramite del medesimo o del personale che vi opera. La cerchia degli ordinamenti legittimati alla registrazione è circoscritta, ai sensi dell'art. II della Convenzione di registrazione del 14 gennaio 1975, ratificata dall'Italia con la legge 12 luglio 2005 n. 153, ai soli Stati di lancio, definiti dall'art. I della medesima fonte come Stati che lancino o procurino il lancio, ovvero Stati dal cui territorio o struttura l'oggetto è inviato in orbita; tale perimetrazione strutturale, congiunta

31 Le ipotesi tributarie elaborate in questo paragrafo presentano i tratti del *ius singulare* ricostruito dalla pandettistica come complesso di norme che, in deviazione dai principii generali del sistema, attendono ad una specifica funzione di utilità integrativa dell'*aequitas*; cfr. C. FERRINI, *Manuale di Pandette*, III ed. riveduta da G. BAVIERA e C. FADDA, Società editrice libraria, Milano, 1908, libro I, capo II, §§ 9-10, con richiamo di Paolo, fr. 16 D. 1, 3, ove si rileva che il *ius singulare* può rappresentare «un prodromo di nuove esigenze destinate a modificare in avvenire l'assetto fondamentale del diritto vigente». Sull'erosione della sovranità territoriale per via di norme convenzionali plurali, B. CONFORTI, M. IOVANE, *Diritto internazionale*, XII ed., Editoriale Scientifica, Napoli, 2021, §§ 22-23.

alla distribuzione delle infrastrutture di lancio, vale a contenere, per via pattizia, il rischio di pratiche elusive analoghe alle bandiere di comodo marittime.³²

Le restanti tre voci convenzionali si dispongono sul terreno proprio della sovranità fiscale funzionale, e ad esse si affianca, sul piano dell'imposizione indiretta, il regime tariffario unionale. La fattispecie paracommutativa di funzionamento, imperniata sull'art. VI OST, si atteggia a prestazione patrimoniale imposta ai sensi dell'art. 23 Cost., correlata all'attività di autorizzazione preventiva e di vigilanza continua che lo Stato di nazionalità è tenuto a esercitare sulle attività cosmiche condotte da soggetti non governativi. L'ipotesi correttivo-ambientale, fondata sull'art. VII OST e sulla Convenzione del 29 marzo 1972 sulla responsabilità internazionale per danni causati da oggetti spaziali, opera quale prelievo di internalizzazione del rischio collettivo, raccordata al combinato disposto degli artt. 9 e 41 Cost., come novellati dalla legge costituzionale 11 febbraio 2022 n. 1, e all'art. 191, paragrafo 2, TFUE. La figura concessoria, ancorata al combinato disposto degli artt. I e II OST, riconduce all'apparato del canone concessorio, secondo la sistemazione che la Corte di cassazione, sezioni unite, ha consolidato a partire dalle sentenze 4 luglio 2008 n. 18262 e n. 18263, l'utilizzazione esclusiva di risorse di rilevanza ultrasovrana, fra le quali rilevano in primo luogo gli slot in orbita geostazionaria assegnati dall'Unione internazionale delle telecomunicazioni e le risorse celesti destinate al mercato terrestre. Il regime tariffario unionale, infine, completa l'edificio impositivo attivando l'obbligazione doganale all'importazione delle risorse celesti, ai sensi dell'art. 201 del Codice doganale dell'Unione e dell'art. 311 TFUE, integrati dal decreto legislativo 26 settembre 2024 n. 141.

6. Capacità contributiva e linee operative per l'adeguamento del sistema tributario internazionale e interno. Dai due regimi convenzionali esaminati - quello antartico e quello ISA - si ricava una nuova categoria della dottrina tributaria: la sovranità fiscale funzionale. Si tratta di una potestà impositiva che non presuppone la sovranità territoriale dello Stato sul luogo in cui la materia imponibile si forma. La sua struttura è bipartita: da un lato l'autorizzazione e la vigilanza sull'attività economica, che restano riservate ai singoli Stati; dall'altro la riscossione e la redistribuzione del gettito, affidate a un organismo multilaterale. Questa categoria fornisce il quadro teorico per estendere il modello al dominio extra-atmosferico,

32 R.S.J. MARTHA, *The Jurisdiction to Tax in International Law*, Kluwer, Deventer, 1989; R.S. AVI-YONAH, *International Tax as International Law*, Cambridge University Press, 2007. La proposta di costruzione del nesso *ratione instrumenti* come fattore autonomo di collegamento giurisdizionale tributario, sub specie di *Tax Jurisdiction by Registration*, è di E.I. SCUDERI, *On Sovereignty, Outer Space, and Taxation*, in *Nebraska Law Review*, vol. 104, n. 3, 2026, 421 ss., parte IV, ove si argomenta che la giurisdizione attribuita dall'art. VIII OST allo Stato di registrazione è più ampia di quella di bandiera dell'art. 91 UNCLOS e che la circoscrizione del pool degli Stati di lancio operata dalla Convenzione di registrazione del 1975 mitiga strutturalmente il rischio di pratiche elusive di tipo bandiera di comodo. Per la difficoltà concettuale di trasferire la categoria della stabile organizzazione al dominio cosmico e per il caso *Asia Satellite Telecommunications Co. Ltd. v. Director of Income Tax (Bombay HC, 332 ITR 340, 2011)*, ibidem, parte III. Sui tentativi costituzionali di estendere la sovranità territoriale alla porzione di orbita geostazionaria sovrastante il territorio nazionale, art. 101 della costituzione colombiana e disposizioni analoghe nell'ordinamento ecuadoriano.

che l'art. I OST destina all'esplorazione e all'utilizzazione a beneficio di tutti i paesi e che l'art. II OST sottrae all'appropriazione nazionale.

Sul versante della capacità contributiva, la trasposizione delle categorie tributarie al dominio sottratto alla sovranità territoriale non sollecita la coniazione di una nuova specie del principio, e domanda piuttosto la plurimorfa attuazione dei suoi indici consolidati nei cinque titoli del prelievo enucleati: la ricchezza patrimoniale, che inerisce alla fattispecie reddituale; il vantaggio economicamente apprezzabile dal servizio pubblico, che si manifesta nella voce paracommutativa; l'esternalità non internalizzata, che fonda l'ipotesi correttivo-ambientale; l'utilità tratta dal godimento esclusivo di una risorsa di rilevanza ultrasovrana, che alimenta la figura concessoria; il valore della merce introdotta nel mercato sovrano, che fissa il presupposto della voce doganale. La pluralità delle articolazioni, lungi dal porsi in tensione con il principio dell'art. 53 Cost., ne dispiega l'idoneità in figure distinte, ciascuna ancorata al proprio specifico presupposto economico, e ne riconferma, in chiave plurimorfa, la vocazione di clausola generale del sistema costituzionale tributario³³.

Le linee operative che la dottrina è chiamata a investigare nel comparto in espansione ricalcano l'impianto teorico qui delineato, e ne traducono in misure concrete il portato sistematico. Il compimento della fattispecie reddituale, in particolare, esige l'iscrizione della tassazione spaziale fra le priorità tecniche del Comitato affari fiscali dell'OCSE, l'elaborazione di una clausola convenzionale dedicata al traffico extra-atmosferico, costruita per analogia con l'art. 8 del Modello ma ancorata sull'iscrizione del veicolo ai sensi dell'art. VIII OST, e l'introduzione, nell'apparato del TUIR, di una source rule che qualifichi come prodotti nel territorio dello Stato di registrazione i redditi derivanti dall'esercizio dell'oggetto iscritto, a integrazione della disciplina dei proventi transnazionali di cui all'art. 23 del medesimo testo unico. Il consolidamento delle restanti quattro voci passa, a sua volta, per l'apertura di un quadro multilaterale di governance del commercio cosmico che includa disposizioni tributarie esplicite, per l'istituzione di un'autorità collegiale del tributo concessorio sulle risorse celesti, sul modello dell'Autorità internazionale dei fondali marini, e per la formulazione di un regime di prelievo ambientale internazionalmente armonizzato sui lanci, idoneo a riequilibrare il rischio sopportato dalla collettività con i benefici attribuiti all'operatore privato. L'opera che spetta alla dottrina tributaria si misura, peraltro, con un tempo che il consolidamento del comparto va rapidamente restringendo. Nei domini di frontiera, le cornici che le prassi degli operatori e degli Stati fissano per inerzia si rivelano poi assai meno cedevoli delle costruzioni dottrinali, e ogni stagione che intercorra fra il manifestarsi del fenomeno e la sua qualificazione giuridica è una stagione in cui sono i fatti, e non il diritto, a disegnare il quadro entro il quale il prelievo si svolgerà. La sovranità fiscale funzionale e il nesso *ratione instrumenti*, ricostruiti nei paragrafi che precedono, vogliono in tale prospettiva precedere le prassi nella definizione del prelievo extra-atmosferico, perché la destinazione del

33 Cfr. F. GALLO, *Le ragioni del fisco. Etica e giustizia nella tassazione*, II ed., Il Mulino, Bologna, 2011.

dominio al bene e all'interesse di tutti i paesi, sancita all'art. I OST, non venga sul piano impositivo riscritta in senso opposto.³⁴

34 Sulla nozione dello *ius gentium* come complesso delle norme comuni a tutti i popoli civili, ricavato dalla *naturalis ratio* e formato per via di prassi commerciale prima della sistemazione nei Digesti, C. FERRINI, *Manuale di Pandette*, cit., libro I, capo II, §§ 6-7, con richiamo di Gaio, fr. 1 pr. D. 41, 1.