

Paolo Zuddas

Principio costituzionale di solidarietà e dovere tributario

L'evoluzione dell'Amministrazione finanziaria da strumento a soggetto del rapporto solidale



Giappichelli

Introduzione

A cinquant'anni di distanza dall'entrata in vigore della Carta fondamentale, Giorgio Berti sottolineava con decisione la necessità di indagare il “fondamento costituzionale del diritto tributario” e di non “perdere il contatto con la ragione unitaria delle posizioni costituzionali dello Stato e del cittadino”¹.

Tra i molteplici fondamenti costituzionali del diritto tributario va certamente annoverato – per quanto non sempre il suo rilievo sia stato adeguatamente messo in luce – il valore costituzionalmente preminente della solidarietà, segnatamente riguardata nei termini di solidarietà economica e di solidarietà sociale². Un valore, peraltro, che emerge da subito come connotato in grado di trasfigurare radicalmente la natura del dovere fiscale e che accompagna l'evoluzione del diritto tributario sino al cruciale punto di svolta rappresentato dall'approvazione dello Statuto del contribuente³, assumendo in questo nuovo contesto

¹ G. BERTI, *Prefazione alla prima edizione*, in E. DE MITA, *Interesse fiscale e tutela del contribuente: le garanzie costituzionali*, IV ed., Giuffrè, Milano, 2000, XII.

² Con specifico riguardo al principio costituzionale di solidarietà in ambito fiscale, cfr. C. SACCHETTO, che sottolinea come non si possa “parlare di solidarietà fiscale se non rifacendosi al dettato costituzionale”, dichiarando – a conferma della posizione espressa da Berti – di reputare “basilare l'affermazione di Pellegrino Rossi che «Ogni ramo del diritto ha i suoi fondamenti nel diritto costituzionale». E il diritto tributario li ha più di ogni altro” (*Il dovere di solidarietà nel diritto tributario: l'ordinamento italiano*, in B. PEZZINI-C. SACCHETTO (a cura di), *Il dovere di solidarietà*, Atti del Convegno svoltosi a Bergamo, 14-15 novembre 2003, Giuffrè, Milano, 2005, 171).

³ Legge 27 luglio 2000, n. 212 (*Disposizioni in materia di Statuto dei diritti del contribuente*).

una rinnovata fisionomia, che induce ancora una volta a ripensare il ruolo del sistema fiscale e in particolare dell'Amministrazione tributaria nel suo rapporto con i contribuenti⁴.

Alla funzione svolta dal principio solidarista all'interno dell'ordinamento fiscale ed alla sua evoluzione saranno dedicate le pagine che seguono, con una specifica attenzione agli spunti sviluppati in argomento dalla dottrina tributaristica; nella convinzione che ribadire le molteplici forme che assume il valore costituzionale della solidarietà quale fondamento essenziale dell'ordinamento tributario⁵ può non solo contribuire ad approfondire quella "ragione unitaria delle posizioni costituzionali dello Stato e del cittadino", ma anche a ricondurre ad un valore unitario, unificante e condiviso – quale appare il valore della solidarietà – le posizioni costituzionali dei soggetti del rapporto tributario.

Ma torniamo all'origine del percorso.

La Costituzione repubblicana imprime una radicale torsione al dovere tributario, facendolo transitare da dovere di soggezione a dovere di solidarietà⁶: l'evoluzione del concetto di dovere tributario, infatti –

⁴ Cfr. in proposito G. MARONGIU, che invita ad apprezzare lo Statuto anche per il "recupero di valori costituzionali in passato spesso obliterati" (*Lo Statuto dei diritti del contribuente*, Giappichelli, Torino, 2008, 152); anche se, come sarà sottolineato nel prosieguo dell'analisi, nello Statuto il principio solidarista appare solo come fondamento implicito.

⁵ Sull'attitudine della solidarietà – derivante dalla sua natura di "principio" costituzionale – ad assumere molteplici valenze, al di là del complesso dei doveri di cui rappresenta il fondamento, si rinvia alla nota posizione di E. BETTI (*Interpretazione della legge e degli atti giuridici*, [1949], II ed., Giuffrè, Milano, 1971, 205 ss.), il quale sottolinea la tendenza che connota tutti i principi a possedere "un contenuto implicito" esprimente "un'eccedenza deontologica o assiologica" che gli conferisce "una portata giuridica autonoma rispetto a quella propria di eventuali suoi specifici svolgimenti nell'ordinamento" (cfr. F. GIUFFRÈ, *La solidarietà nell'ordinamento costituzionale*, Giuffrè, Milano, 2002, 226, citando F. MODUGNO, *Principi generali dell'ordinamento*, in *Enciclopedia giuridica Treccani*, vol. XXIV, Istituto della Enciclopedia italiana, Roma, 1991, 3).

⁶ Il passaggio è reso con particolare evidenza dall'analisi di L. ANTONINI, che illustra come il dovere tributario in Costituzione venga rimodulato radicalmente – stante la sua riconducibilità, pacifica sia in dottrina che in giurisprudenza, all'art. 2

dalla sua nascita all'interno della teoria tedesca dei diritti pubblici soggettivi, poi recuperata dalla dottrina giuspubblicistica italiana dell'inizio del Novecento, fino alla sua riconfigurazione all'interno della Carta repubblicana come dovere inderogabile di solidarietà – fa emergere un progressivo affrancamento della nozione dall'(esclusivo) ambito dell'*imperium* statale e dalla connessa concezione della “sovranità tributaria”⁷. Con l'entrata in vigore della Costituzione, in particolare,

Cost. – dalla sua riconfigurazione come dovere “inderogabile di solidarietà” e segnatamente dalla duplice qualifica di “inderogabilità” e di espressione della “solidarietà” (*Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, Giuffrè, Milano, 1996, spec. 128 ss.). In argomento si v. inoltre, per tutti, C. MORTATI, che pone il principio solidarista a fondamento esplicito del dovere sancito dall'art. 53 Cost. (cfr. *Istituzioni di diritto pubblico*, vol. II, Cedam, Padova, 1976, 1152) e, più di recente, B. PEZZINI, che ricorda come dalla giurisprudenza costituzionale emerga nettamente la configurazione del dovere tributario come “manifestazione eminente” del dovere inderogabile di solidarietà (*Solidarietà e politiche sociali tra Costituzione e Unione europea*, in AA.VV., *Pago, dunque sono (cittadino europeo). Il futuro dell'UE tra responsabilità fiscale, solidarietà e nuova cittadinanza europea*, Firenze University Press, Firenze, 2022, 44).

Più in generale, sull'assunzione, nell'art. 2 Cost., della solidarietà come “principio informatore dei doveri”, in grado di offrire a tale categoria “il supporto materiale”, v. G. LOMBARDI, *Contributo allo studio dei doveri costituzionali*, Giuffrè, Milano, 1967, spec. 37 ss. e 45 ss.; sul punto cfr. anche, *ex multis*, E. ROSSI (*Art. 2*, in R. BIFULCO-A. CELOTTO-M. OLIVETTI (a cura di), *Commentario alla Costituzione*, vol. I, Utet, Torino, 2006, 55), che individua nella solidarietà la “ratio giustificatrice” dei doveri costituzionali.

⁷ In proposito, vale ricordare che il “dovere tributario” venne elaborato, in seno alla dottrina tedesca dei diritti pubblici soggettivi, per indicare uno degli “oneri proprii della sudditanza politica” in cui si declinava il “dovere di obbedienza del suddito” (così V.E. ORLANDO, *Introduzione al diritto amministrativo. Le teorie fondamentali*, in *Primo trattato completo di diritto amministrativo italiano*, vol. I, Società Editrice Libreria, Milano, 1900, 34, come ricorda L. ANTONINI, *Dovere tributario*, cit., 149, nota 1). In particolare, il progressivo affrancamento da questa concezione si realizza attraverso il superamento dei principali presupposti che fondavano la relazione tra Stato e individuo sia nelle concezioni statualiste di stampo tedesco sia nella visione utilitarista della tradizione anglosassone, tutte vincolate all'idea che la relazione tributaria si ponesse “nell'ambito dell'area concettualmente conflittuale con quella della libertà rilevandovi solo come sua negazione (limitazione)”: a fronte, infatti, di “concezioni molto diverse del versante dell'autorità, quella della «liberty

il tributo non viene più concepito come esclusivo prodotto del potere di supremazia dello Stato⁸: l'esigenza di valorizzare le caratteristiche dell'istituto emergenti dall'impianto costituzionale induce infatti a sottoporre a critica la concezione tradizionale di tributo "per la sua eccessiva caratterizzazione ideologica in senso autoritario", considerata estranea "allo Stato contemporaneo", e per la "obliterazione del carattere funzionale della finanza pubblica che invece risulta enfatizzato dalla carta costituzionale"⁹.

and property clause» nel mondo anglosassone e quella della supremazia dello Stato-persona in quello dei diritti pubblici soggettivi, sul versante della libertà, in entrambe le versioni del costituzionalismo liberale, la relazione tributaria si collocava all'esterno, come limite, rispetto all'ambito della libertà naturale per situarsi, invece, completamente all'interno, per usare i termini di Jellinek, dello *status subiectionis*" (L. ANTONINI, *Dovere tributario*, cit., 171-172; in argomento cfr. anche S. MANGIAMELI, *Il diritto alla "giusta imposizione". La prospettiva del "costituzionalista"*, in *Diritto e pratica tributaria*, 2016, n. 4, 1376).

In questa prospettiva, la qualificazione del dovere tributario come "dovere indegabile di solidarietà" tratteggiato dalla Carta del 1948 rappresenta la "traduzione in termini normativi di una concezione per certi aspetti «originale»" (*ivi*, 153).

⁸ Sul punto cfr. F. MOSCHETTI, *Il "principio democratico" sotteso allo Statuto dei diritti del contribuente e la sua forza espansiva*, in *Rivista di diritto tributario*, 2011, n. 7-8, 734.

⁹ Così M. INGROSSO, *Tributo e Sovranità*, in L. PERRONE-C. BERLIRI (a cura di), *Diritto tributario e Corte costituzionale*, Edizioni scientifiche italiane, Napoli, 2006, 138; cfr. sul punto F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario*, vol. I, *Parte generale*, Utet, Torino, 2011, 53. In tema cfr. pure A. FEDELE, il quale rileva che il comma 1 dell'art. 53 Cost., "sul quale deve ormai fondarsi la definizione di tributo, non attribuisce alcun rilievo agli eventuali assetti coercitivi attraverso i quali può realizzarsi la partecipazione dei consociati alle pubbliche spese, ma sottolinea le caratteristiche funzionali dei tributi quali istituti giuridici ordinati alla ripartizione delle pubbliche spese" (*Corrispettivi di pubblici servizi, prestazioni imposte, tributi*, in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 1971, n. 2, 22).

Sul carattere funzionale della finanza pubblica si v. anche le considerazioni di C. SACCHETTO, il quale – nel ricordare che uno dei postulati del modo corrente di intendere la potestà di imposizione è quello in base al quale la funzione del prelievo tributario "non è meramente fiscale, quindi solo finalizzata a procurare entrate allo Stato, ma anche, e forse soprattutto extrafiscale, ossia strumento per raggiungere altri fini di ordine economico e sociale che la Costituzione assegna alla Repubblica" – sottolinea che la Costituzione repubblicana, abbandonando la "nozione liberale di

All'interno di questa prospettiva, anche l'Amministrazione finanziaria muta il proprio ruolo.

Nella vigenza del regime statutario, l'orientamento prevalente la concepiva come un fondamentale *strumento della sovranità* (o, per certi aspetti, del sovrano, in grado di resistere in parte alla forza della legge)¹⁰; per quanto – occorre precisare – non sempre, nel periodo pre-repubblicano, l'Amministrazione tributaria sia stata concepita come funzionale in via esclusiva all'esecuzione della volontà dello Stato. Alla prevalente concezione che la configura come “strumento di sovranità” si affiancano, infatti, anche nella vigenza dello Statuto albertino, prospettive che ricostruiscono il sistema fiscale a partire dalla relazione *fra contribuenti* o che configurano l'autorità dell'Amministrazione tributaria unicamente come “manifestazione” di sovranità, declinando il suo carattere “strumentale” rispetto a finalità diverse dall'affermazione della supremazia statale. Vale richiamare, con riferimento alla prima prospettiva, la riflessione di Giuseppe Mantellini¹¹ che, muovendosi all'interno dell'orizzonte culturale dello Stato liberale, colloca “l'erario” al centro di una “lotta” tra contribuenti, che individua nel sistema tributario il responsabile della distribuzione dell'onere contributivo tra gruppi sociali¹². La seconda concezione trova in-

finanza «*neutrale*», [ha assunto] un'impostazione di finanza «*funzionale*», [e] in questa funzionalità non si può non sottintendere anche una funzione perequativa e redistributiva del reddito in ottemperanza all'art. 3 Cost.” (*Il dovere di solidarietà nel diritto tributario*, cit., 186 e 187).

¹⁰ L. ANTONINI rammenta sul punto che la configurazione del dovere tributario come dovere di soggezione determina un affievolimento del principio di legalità, al quale corrisponde il mantenimento di una serie di privilegi in capo all'Amministrazione finanziaria che trova espressione in istituti come il *solve et repete*, la “indennità di mora” e la “maggiorazione di imposta” (*Dovere tributario*, cit., 150; il concetto è ribadito in ID., *Intorno alle “metanorme” dello Statuto dei diritti del contribuente, rimpiangendo Vanoni*, in *Rivista di diritto tributario*, 2001, II B, 637, in cui si ricorda che “l'affermarsi di questa tendenza statalista [...] andava a sostanziale detrimento del principio di legalità in materia tributaria”).

¹¹ Su cui cfr. anche *infra*, Capitolo Secondo, nota 43, con riferimento al concetto “comunitario” di fiscalità.

¹² Sicché, “sia che cada in discussione la legge d'imposta fatta o da fare, la sua comprensione, sul più, sul meno, sul quando, sul modo, la lotta s'accende fra contri-

vece espressione nel pensiero di Enrico Allorio, il quale, già nel 1942 (anno di pubblicazione della prima edizione del *Diritto processuale tributario*) ricostruisce il diritto processuale tributario a partire dal dovere dell'Amministrazione finanziaria di agire secondo giustizia, risolvendo in sede procedimentale l'eventuale conflitto con il contribuente attraverso la corretta e imparziale applicazione della legge¹³; in questa chiave, allora, è possibile assegnare all'Amministrazione tributaria uno “*scopo di giustizia*”, inteso non come “*fine specifico*” – che è invece “da riscontrarsi nella soddisfazione d'un interesse collettivo della più varia natura, ma pur costantemente d'un interesse parziale (nel senso di: partigiano) la cui *parzialità* lo contraddistingue appunto dall'interesse imparziale di giustizia” – bensì come “*fine generico*”, che essa ha in “comune con le altre attività dello Stato”¹⁴.

buate e contribuente, o il pianto non riguarda che loro. Lo sgravio, come l'assoluzione d'uno tornano in aggravio o in condanna d'altro contribuente; il meno che si cavi da un'imposta non può andar perduto per l'erario; e finché allo Stato rimanga, o non scemi, la spesa da provvedere, l'erario allo scapito provato sull'una dovrà finire col rivalersi sull'altra imposta, l'un contribuente sarà chiamato a ripianare il vuoto lasciato dall'altro contribuente”; e anche “il giudice che spiega la legge d'imposta con favore per l'uno, risponde in odio dell'altro contribuente, sia che l'erario paghi o che non riscuota, essendo in fatto i contribuenti che pagano o che non riscuotono, e non altri che i contribuenti” (G. MANTELLINI, *Lo Stato e il codice civile*, Barbera, Firenze, 1880, 233-234).

¹³ In questa prospettiva, la “giustizia tributaria come concetto giuridico presuppone [...] già formato il diritto tributario sostanziale, e si risolve nell'esigenza della esatta ed effettiva applicazione di codesto diritto: precisamente, nel scoprimento di tutti i cespiti tributari senz'evasioni; nella determinazione in concreto di tutti gli obblighi tributari che secondo legge è giusto vengano in essere; nel regolare soddisfacimento di tutti codesti obblighi, una volta costituiti”; poiché è “vano che la legge tributaria sia giusta, se ingiustizia e disparità di carichi riaffiorano nella sua applicazione” (E. ALLORIO, *Diritto processuale tributario*, IV ed., Utet, Torino, 1962, 11). Ciò in quanto “la categoria dell'attività di giustizia non s'esaurisce nella funzione giurisdizionale, ma abbraccia la funzione amministrativa, [intendendosi] come attività di giustizia quella che si dirige come a proprio fine a tradurre in realtà concreta il diritto costituito” (*ivi*, 12).

¹⁴ *Ivi*, 13, corsivi nel testo. Un fine, in particolare, che diventa il fondamento legittimante la posizione di supremazia dell'amministrazione, espressione della sovranità dello Stato: “si parla spesso” – conclude sul punto lo Studioso – “d'una supre-

Con l'entrata in vigore della Costituzione, l'Amministrazione finanziaria assume il ruolo di *strumento della solidarietà* economica e sociale tra i consociati. Un ruolo che le deriva essenzialmente dall'assunzione di un duplice impegno: quello di operare, attraverso il prelievo fiscale progressivo (e, a monte, il corretto accertamento della capacità contributiva), la redistribuzione del reddito, sul versante delle entrate, a favore dei meno abbienti¹⁵; e quello di raccogliere le risorse necessarie a garantire non solo il funzionamento della macchina statale ma anche l'effettività dei diritti sociali costituzionalmente sanciti¹⁶.

mazia dell'amministrazione nei rapporti suoi, coi privati: questa supremazia è del resto *manifestazione di sovranità*; ma è poco avvertito che il segreto della supremazia medesima sta in ciò, che l'amministrazione è organo di giustizia, il che, anche, spiega la presunzione della legittimità degli atti suoi. Non che il fine specifico, insomma il fine amministrato della pubblica amministrazione non sia, già di per sé, dotato di prevalenza rispetto ai fini privati; ma la condizione, perché siffatta prevalenza si traduca, nella concreta occasione d'un conflitto, in supremazia, sta precisamente nella maggior *dignità* del fine amministrativo agli occhi (metaforici) dell'ordinamento giuridico, per ciò che esso si sposa e si contempera con un fine di giustizia" (*ivi*, 14, corsivi nel testo).

¹⁵ La redistribuzione del reddito rappresenterebbe anzi la fondamentale finalità del concetto costituzionale di dovere tributario così come plasmato dal principio di solidarietà: cfr. sul punto F. PIZZOLATO-C. BUZZACCHI, *Doveri costituzionali*, in *Digesto Discipline Pubblicistiche*, III Agg., Utet, Torino, 2008, 334, che sottolineano come dalla categorizzazione del dovere tributario in termini di "solidarietà" discende "l'implicazione finalistica del concetto costituzionale di dovere tributario, che si può dire legato per una specifica funzionalità strutturale alla realizzazione, diretta o indiretta, del principio di redistribuzione del reddito".

Cfr. in tema anche P. BORIA, che sottolinea come "il coinvolgimento di tutti i consociati nel pagamento dei tributi, eliminando privilegi o sacche di impunità fiscale, e soprattutto attenuando il peso specifico delle categorie favorite da ragioni di prevalenza timocratica, più di qualunque altro meccanismo sociale consente di operare una distribuzione di risorse tra ineguali, diretta ad una riduzione delle differenze economiche e ad una elevazione delle classi più deboli" (*Art. 53*, in R. BIFULCO-A. CELOTTO-M. OLIVETTI (a cura di), *Commentario alla Costituzione*, cit., 1061).

¹⁶ Ad un "dovere tributario [...] imposto per procurare delle entrate allo Stato in vista dei pubblici servizi che questo dovrà rendere" accenna già C. CARBONE, *I doveri pubblici individuali nella Costituzione*, Giuffrè, Milano, 1968, 48.

Si tratta, in particolare, di un impegno già limpidamente delineato nell'art. 3 Cost., comma 2, che "implica – come ricordava sul punto G. LOMBARDI, anticipan-

La Carta repubblicana, dunque, inquadra il dovere tributario e lo stesso ruolo dell'Amministrazione finanziaria all'interno di una relazione solidale fra i consociati; ciò nondimeno, nel nuovo testo costituzionale, i principi rivolti a ridisegnare il ruolo dell'Amministrazione pubblica, riletti anch'essi alla luce del principio solidarista, inducono a ripensare in termini rinnovati anche la relazione tra amministrati e pubblica autorità (in generale, e Amministrazione finanziaria in particolare). La stessa configurazione del dovere tributario come dovere di solidarietà, infatti, determina, da un lato, l'impossibilità di applicare la formula "*in dubio contra fiscum*"¹⁷: impossibilità che appare perfettamente in linea con la concezione della solidarietà come dovere di pagare le imposte che deriva dalla responsabilità dei contribuenti verso i consociati (e che vede l'Amministrazione tributaria come strumento per inverare in concreto la relazione solidale); ma anche, per altro verso, l'impossibilità di applicare il canone inverso, "*in dubio pro fisco*", che aveva caratterizzato il dovere tributario nell'epoca precedente la Costituzione¹⁸, invocandosi anche in questo caso "la con-

do molte delle considerazioni che saranno sviluppate nelle pagine seguenti – da un lato, che la capacità contributiva operi secondo un criterio di solidarietà non semplicemente economica, ma in senso più ampio, sociale [implicando tra l'altro, come vedremo, l'esenzione dei redditi minimi] mentre d'altro canto postula che lo Stato, al fine di «rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale» redistribuisca le entrate, erogandole sul piano della pubblica spesa, in misura e secondo modalità atte sia a favorire il «pieno sviluppo della persona umana», sia a perseguire «l'effettiva partecipazione di tutti i lavoratori all'organizzazione politica economica e sociale del paese» (Contributo, cit., 379).

¹⁷ Cfr. sul punto L. ANTONINI, *Intorno alle "metanorme"*, cit., 620, nota 2.

¹⁸ L. ANTONINI cita in proposito la Corte di Cassazione di Torino, che nel 1866 stabilì che le norme tributarie andavano interpretate secondo il canone *in dubio pro fisco*, perché "le leggi finanziarie non hanno carattere né odioso né oppressivo [...] ma rappresentano la forza dello Stato" (per cui il concetto della legge tributaria come odiosa, per la quale sarebbe valso il canone *odia convenit restringi*, doveva "essere bandito dal foro") ed istituì – come prima ricordato (cfr. *supra*, nota 10) – il meccanismo del *solvo et repete* (Art. 23, in R. BIFULCO-A. CELOTTO-M. OLIVETTI (a cura di), *Commentario alla Costituzione*, cit., 488; cfr. anche ID., *Intorno alle "metanorme"*, cit., 636).

In quel periodo nasce anche l'istituto della indennità di mora, che non veniva restituita anche se l'imposta fosse stata successivamente riconosciuta come dovuta:

notazione solidaristica che deriva dall'art. 2 Cost.», ma alludendo ad una solidarietà intesa in senso diverso, e segnatamente come solidarietà che l'Amministrazione finanziaria deve mostrare nei confronti del contribuente¹⁹.

Il punto di approdo di questa nuova concezione è rappresentato dallo Statuto del contribuente, che muta ulteriormente la prospettiva, proponendo – soprattutto attraverso l'art. 10 (ma, come vedremo, anche attraverso altre disposizioni, non ultima l'art. 5) – una nuova forma di solidarietà che vede egualmente coinvolta l'Amministrazione finanziaria, ma in un ruolo diverso: essa diventa, in questo contesto, non solo strumento, ma anche – e compiutamente – *soggetto* di una relazione solidale che lo Statuto individua come elemento che connota il rapporto tra lo Stato – e segnatamente l'Amministrazione tributaria – ed il contribuente.

Se dunque, nell'orizzonte della Carta costituzionale – con l'eccezione, come vedremo, delle promettenti “aperture” dell'art. 97 – la relazione solidale intercorre essenzialmente tra i consociati²⁰, e l'Amministrazione opera in sostanza come mezzo per realizzare in concreto

l'elemento appare particolarmente significativo, perché il sistema introdotto rappresenta l'esatto opposto di quanto previsto ora dall'art. 10, comma 2, dello Statuto del contribuente, che sarà, nel prosieguo dell'analisi, indicato come uno dei principali esempi di applicazione in concreto del principio di solidarietà riferito al rapporto tra contribuente ed Amministrazione finanziaria.

¹⁹ Il mutamento del rapporto tra Stato e contribuente è colto dalla stessa Corte costituzionale nel momento in cui, proprio in applicazione dei nuovi principi introdotti dalla Carta repubblicana, dichiara illegittimo l'istituto che più di tutti aveva caratterizzato l'assetto dei rapporti precedente, il *solve et repete*: nella sentenza n. 21 del 1961 si osserva infatti che tale strumento costituiva il presupposto di una concezione della relazione fra lo Stato ed i suoi cittadini che si ritiene superato alla luce della Costituzione, la quale introduce “principi informativi di un ordinamento moderno [...] diretti a in gran parte proprio a regolare i rapporti fra i cittadini e lo Stato, contemperando le esigenze di questo con i diritti di quelli” (cfr. in argomento L. ANTONINI, *Dovere tributario*, cit., 151 e 216). Da questo punto di vista, il *solve et repete* appare una negazione del principio di solidarietà e segnatamente della fiducia che l'Amministrazione deve riporre nel contribuente.

²⁰ Sulla “costituzione sociale” come “campo operativo” della solidarietà cfr. *infra*, Capitolo Primo, par. 1.2, spec. nota 34.

gli obiettivi redistributivi che contraddistinguono la solidarietà economica e sociale tra i membri della comunità, nella rinnovata prospettiva, ribadita e consolidata dallo Statuto, la relazione solidale intercorre (anche) tra l'Amministrazione finanziaria e i cittadini (o, più correttamente, i contribuenti), e vede pertanto la prima non solo connotata in termini strumentali, ma impegnata a svolgere un ruolo da protagonista del rapporto solidale.

Vale precisare, infine, prima di avviare l'indagine, che l'analisi del ruolo detenuto dal principio solidarista all'interno del sistema tributario sarà condotta nella prospettiva dello studioso di istituzioni diritto pubblico, pur con un costante rinvio – come dianzi anticipato – anche alle posizioni espresse, su ciascuno dei temi affrontati, dalla dottrina tributaristica; rinvio che sarà operato con l'intento di mettere a confronto i due differenti punti di vista, verificando se e in che modo gli spunti interpretativi sviluppati in ambiti disciplinari diversi da quello costituzionalistico possano concorrere a delineare più nitidamente i presupposti costituzionali dell'imposizione tributaria.

In particolare, la riflessione si svilupperà essenzialmente in due direzioni. Nei primi tre capitoli sarà approfondita la fisionomia costituzionale del dovere tributario riguardato come “dovere di solidarietà”, e segnatamente: il Capitolo Primo evidenzierà come il principio solidarista si rifletta nell'art. 53 Cost., che disciplina le modalità di raccolta delle risorse destinate a finanziare le spese pubbliche in base a presupposti e principi che sottendono una relazione solidale fra i consociati; il Capitolo Secondo approfondirà in che termini il dovere tributario investa la solidarietà nella sua connotazione “politica, economica e sociale”, illustrando la relazione che esso intrattiene specificamente con ciascuna delle tre declinazioni costituzionali del principio solidarista; il Capitolo Terzo offrirà una lettura della riserva di legge in materia di prestazioni patrimoniali intesa come strumento di partecipazione dei consociati alla definizione degli obblighi tributari, finalizzata alla redistribuzione del reddito.

Gli ultimi due capitoli indagheranno invece il ruolo svolto, all'interno del sistema di imposizione tributaria, dall'Amministrazione finanziaria, considerata in certo senso come “banco di prova” dell'impostazione affacciata nella prima parte del lavoro. In particolare, il

Capitolo Quarto esaminerà in che modo il principio solidarista influisca sul ruolo detenuto dall'Amministrazione tributaria alla luce delle indicazioni desumibili dalla disciplina costituzionale, evidenziando la duplice prospettiva che emerge: per un verso, dall'art 53, che presuppone un ruolo strumentale dell'Amministrazione finanziaria rispetto alla relazione solidale che il dovere tributario instaura tra i consociati; e, per altro verso, dall'art. 97 Cost., dal quale scaturiscono elementi utili a delineare una relazione solidale tra pubbliche Amministrazioni e cittadini. Il Capitolo Quinto, infine, proporrà un'analisi della disciplina introdotta dallo Statuto dei diritti del contribuente in tema di rapporti tra Amministrazione e amministrati, volta a definire in quali termini il rapporto di collaborazione tra l'Amministrazione tributaria ed i destinatari dell'obbligazione fiscale possa considerarsi espressione del valore solidale e quali ricadute concrete scaturiscano da una relazione così configurata.

CAPITOLO PRIMO

Il concorso alle spese pubbliche come diretta espressione della relazione solidale fra i consociati

SOMMARIO: 1.1. L'art. 53 Cost. come “dovere di solidarietà”. – 1.2. (*Segue*). La solidarietà nel “concorso” di “tutti” alle “spese pubbliche”. – 1.3. La valenza solidale del principio di capacità contributiva ... – 1.4. ... e del principio di progressività.

1.1. L'art. 53 Cost. come “dovere di solidarietà”

L'art. 53 Cost. formalizza il dovere tributario come espressione del complesso dei “doveri di solidarietà” che impegnano principalmente i consociati tra loro.

Il valore della solidarietà, in particolare, pervade l'intero art. 53.

In primo luogo perché, in termini generali, la pervasività, che trova un riflesso nella disposizione in esame, rappresenta un tratto distintivo del principio solidarista¹, che è posto dalla Costituzione – come affermato dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 75 del 1992, ri-

¹ Il carattere (onni)pervasivo deriva, in particolare, dall'appartenenza del principio di solidarietà all'“ordinamento valoriale oggettivo della Costituzione italiana, che permea l'intero sistema giuridico, dal diritto pubblico a quello privato, dal diritto penale a quello processuale, fino alle stesse relazioni contrattuali, a prescindere dalle possibilità di un'imputazione oggettiva in singole fattispecie” (come sottolineato, da ultimo, da A. GOLIA, *Il principio di solidarietà nell'ordinamento costituzionale italiano*, Max Planck Institute for Comparative Public Law & International Law (MPIL) Research Paper n. 6 del 2021, in www.ssrn.com, 2, corsivo aggiunto).

chiamata ampiamente anche in seno alla riflessione tributaristica – “tra i valori fondanti dell’ordinamento giuridico, tanto da essere solennemente riconosciuto e garantito, insieme ai diritti inviolabili dell’uomo, dall’art. 2 della Carta costituzionale come base della convivenza sociale normativamente prefigurata dal Costituente”²; affermazione che, per un verso, ribadisce il carattere fondamentale del principio³, confermato dalla collocazione in una disposizione concepita come “pietra d’angolo” dell’ordinamento⁴; per altro verso, ne evidenzia con nettezza la portata vincolante, inducendo ad escludere che l’art. 2 abbia “valore solo descrittivo o esprima una speranza affidata al *sentimento* di solidarietà”, e sottolineandone invece il valore prescrittivo: la disposizione, infatti, indica un “assetto *giuridicamente imposto*. La convivenza sociale *deve essere costruita normativamente* sulla base del principio di «solidarietà»; da questo principio deve

² Punto 2 considerato in diritto. In proposito cfr., *ex multis*, F. GIUFFRÈ, *La solidarietà nell’ordinamento costituzionale*, cit., e P. BARILE, *Diritti fondamentali e garanzie costituzionali: un’introduzione*, in A. PACE (a cura di), *Studi in onore di Leopoldo Elia*, vol. I, Giuffrè, Milano, 1999, 135 ss. (che ricorda – *ivi*, 137 – come la solidarietà costituisca “il vero *Leitmotiv* della nostra Costituzione”).

³ Ampliando la prospettiva, la solidarietà può essere inserita “a pieno titolo nel «nucleo duro» dei valori che appartengono al costituzionalismo occidentale contemporaneo, concorrendo ad esprimere i caratteri distintivi delle organizzazioni statali” (così A. APOSTOLI, *Il consolidamento della democrazia attraverso la promozione della solidarietà sociale all’interno della comunità*, in *Costituzionalismo.it*, 2016, n. 1, 1).

⁴ L’espressione, riferita all’articolo in esame in relazione all’originaria collocazione all’esordio del testo costituzionale, è utilizzata da U. DE SIERVO (*Il pluralismo sociale dalla Costituzione repubblicana ad oggi: presupposti teorici e soluzioni nella Costituzione italiana*, in AA.VV., *Il pluralismo sociale nello Stato democratico*, Vita e Pensiero, Milano, 1980, 62) rinviando all’analoga formula impiegata da Giorgio LA PIRA in Assemblea Costituente, il quale definisce la persona umana “pietra angolare del nuovo edificio costituzionale” (A.C., seduta dell’11 marzo 1947, in *La Costituzione della Repubblica nei lavori preparatori della Assemblea Costituente*, Camera dei Deputati, Roma, 1971, I, 316).

La medesima locuzione è stata peraltro riferita allo stesso art. 53 Cost., con riguardo al sistema tributario: cfr. in proposito P. BORIA, che ha definito il comma 1 della disposizione in oggetto “una vera e propria pietra angolare dell’ordinamento tributario, contenendo l’enunciazione dei due valori di fondo intorno ai quali si svolge e si sviluppa la dialettica normativa fiscale” (*Art. 53*, cit., 1055).

prendere forma”⁵. Un intento che va ribadito soprattutto a fronte della tendenza a sottovalutare la valenza normativa (e dunque “doverosa”)

⁵ Così L. CARLASSARE, *Solidarietà: un progetto politico*, in *Costituzionalismo.it*, 2016, n. 1, 46, corsivi nel testo (sulla portata prescrittiva del principio in esame si v., per tutti, la riflessione – dedicata prevalentemente a questo aspetto – di G. ALPA, sviluppata nel volume *Solidarietà*, significativamente sottotitolato *Un principio normativo* (Il Mulino, Bologna, 2022), in cui si sostiene che “la solidarietà non è solo un valore-principio provvisto di significato filosofico e morale, è un valore-principio a *contenuto giuridico*, e perciò *precettivo*, strumentale alla realizzazione di fini sociali (*ivi*, 11, corsivi nel testo); cfr. anche, da ultimo, A. GOLIA, che osserva come la solidarietà, nell’ordinamento costituzionale italiano, si configuri come “un meta-principio, che ricomprende i precetti costituzionali volti all’integrazione funzional-materiale della comunità politico-sociale e attraverso la quale si esprime la portata precettiva della Costituzione stessa”: *Il principio di solidarietà*, cit., 1).

In particolare, la Studiosa ricorda in proposito la posizione espressa sul punto in Assemblea Costituente dall’on. Basso, relatore in Prima Sottocommissione, il quale precisa che “il *dovere* della Costituzione è quello di mirare a un massimo sforzo di solidarietà sociale. Vi sono diritti che derivano dal principio della libertà ed altri che derivano dal principio della eguaglianza e della solidarietà. Si tratta di uno sforzo verso la solidarietà in senso anti-individualista. *Se si toglie questo, si rompe l’equilibrio che deve esservi tra l’esercizio degli antichi diritti della persona e l’esercizio di questi diritti in senso sociale*, accompagnati cioè dallo sforzo di creare una *solidarietà sociale*”: cfr. A.C., *Prima Sottocommissione*, seduta dell’11 settembre 1946, 32 ss., spec. 34.

Vale la pena di ricordare, a riguardo, che la distinzione tra solidarietà come espressione del “rapporto” di appartenenza, ovvero del “sentimento” di appartenenza al gruppo sociale, che vale ad identificare un significato “oggettivo” o “soggettivo” della stessa, è centrale nella riflessione di S. GALEOTTI, il quale sottolinea come la solidarietà può alludere “*nel suo significato oggettivo*, al rapporto di appartenenza, e quindi di condivisione e di corresponsabilità, che lega naturalmente ciascun individuo alle sorti e alle vicende del gruppo, di cui fa parte, nel suo insieme (e questo rapporto di solidarietà, *come dato oggettivo*, è ciò che viene solitamente assunta nelle sue fattispecie normative dall’ordinamento giuridico). Intesa in senso soggettivo, e di etica sociale, la solidarietà significa il sentimento, la coscienza di questa appartenenza alla comunità; sentimento e rapporto di fratellanza, di reciproco aiuto e sostegno nelle difficoltà e nel bisogno, perché si è consapevoli che la sorte di ciascuno è legata a quella di tutti, e cioè al «tutto» [...] della formazione sociale, della comunità nel suo insieme” (*Il valore della solidarietà*, in *Diritto e società*, 1996, n. 1, 4).

Tuttavia – come verrà precisato più avanti (cfr. *infra*, nota 16) – sarà proprio la caratterizzazione della solidarietà come principio giuridico (inteso in senso oggettivo)

del principio di solidarietà – privilegiando invece una concezione spontaneistica, che fa appello alla dimensione sentimentale – sviluppatasi grandemente con la “stagione neolibérale”, che ha portato con sé “una retorica dei diritti soggettivi che non ha dismesso, neppure nelle sue estrinsecazioni più sociali, la sua matrice individualistica e la sua originaria connessione con situazioni riguardanti lo scambio economico”, sottraendo spazio, nel contempo, ai doveri e alla solidarietà nel discorso pubblico, o quanto meno alla “solidarietà *doverosa*, in cambio esaltando una solidarietà spontanea che progressivamente si rivela il surrogato, peraltro insoddisfacente, di uno Stato sociale sempre più inadeguato”; in questo contesto, per anni il discorso sulla solidarietà è apparso “in gran parte ristretto all’esaltazione del volontariato”⁶, mentre solo in tempi più recenti si è tornati a parlare del princi-

che favorirà la sostituzione, nelle Costituzioni del secondo dopoguerra, della fraternità con il principio solidarista. Una sostituzione agevolata in particolare dalla “difficoltà di giuridicizzare” la fraternità, derivante dalla specifica connotazione morale del principio di fratellanza; laddove, al contrario, la nozione di solidarietà “non richiederebbe il sentimento di adesione interiore, di simpatia, di Amicizia verso l’Altro” (così I. MASSA PINTO, *Costituzione e fraternità. Una teoria della fraternità conflittuale: “come se” fossimo fratelli*, Jovene, Napoli, 2011, 8-9; cfr. sul punto anche l’analisi svolta da Michel Borgetto sul progressivo declino del principio di fraternità nel diritto francese a partire dalla Terza Repubblica, nella quale la solidarietà si afferma in virtù della sua coerenza con il nuovo contesto ideologico-politico perché, tra l’altro, “non comporta alcuna dimensione affettiva e sentimentale, fa parte del lessico giuridico e può dunque transitare integralmente nel Diritto”: M. BORGETTO, *Il principio costituzionale di fraternità nel diritto francese*, Mucchi, Modena, 2022, 35).

⁶ Esaltazione operata, peraltro, a partire dalla stessa sentenza n. 75 del 1992, relativa alla legge quadro sul volontariato, nella quale si legge che il volontariato “rappresenta l’espressione più immediata della primigenia vocazione sociale dell’uomo” ed è “la più diretta realizzazione del principio di solidarietà sociale, per il quale la persona è chiamata ad agire non per calcolo utilitaristico o per imposizione di un’autorità, ma per libera e spontanea espressione della profonda socialità che caratterizza la persona stessa” (punto 2 considerato in diritto); cfr. la successiva sentenza n. 519 del 1995, in cui si afferma, riprendendo analoghe espressioni contenute nella pronuncia succitata, che “le virtualità dell’art. 2 trascendono l’area degli obblighi normativamente imposti, chiamando la persona ad agire non solo per imposizione di una autorità, ma anche per libera e spontanea espressione di una profonda socialità che caratterizza la persona stessa” (punto 3 considerato in diritto).

pio in parola in connessione ai doveri dei quali la solidarietà costituisce “matrice costituzionale di legittimazione”⁷. Peraltro, la diretta finalizzazione del dovere tributario al sostegno delle spese pubbliche – e segnatamente il rapporto di “strumentalità necessaria” tra doveri di solidarietà economica e godimento dei diritti sociali a più riprese ribadito dalla Corte costituzionale⁸ – rende assai difficile affrontare il problema delle sostenibilità dello Stato sociale “facendo unicamente ricorso alla solidarietà spontanea”⁹; per quanto le energie sociali spri-

La vocazione altruistica della solidarietà (spontanea) risulta comunque deducibile dalla sua connotazione di “valore costituzionale supremo”: in questo senso E. ROSSI, il quale osserva che “quando un ordinamento riconosce la solidarietà quale «valore costituzionale supremo», questa non può essere intesa esclusivamente (e restrittivamente) come sintesi dei doveri richiesti ai componenti, ma deve comprendere altresì quell’insieme di comportamenti che ogni soggetto, singolo o associato, pone in essere per la realizzazione dell’«interesse alieno» e perciò del bene comune, al di fuori di obblighi posti dall’ordinamento normativo e perciò in forza del vincolo di doverosità. Per usare le parole della Corte, «acquista rilevanza giuridica l’attività collettiva altruistica e disinteressata, con scopi di pura solidarietà, nozione radicalmente estranea alle categorie codicistiche tradizionali»” (*Art. 2, cit., 57*).

⁷ Così G. BASCHERINI, *La solidarietà politica nell’esperienza costituzionale repubblicana*, in *Costituzionalismo.it*, 2016, n. 1, 126.

⁸ Così A. POGGI, *Corte costituzionale e doveri*, in F. DAL CANTO-E. ROSSI (a cura di), *Corte costituzionale e sistema istituzionale. Giornate di studio in ricordo di Alessandra Concaro*, Atti del Seminario svoltosi a Pisa il 4-5 giugno 2010, Giappichelli, Torino, 2011, 75, richiamando in proposito, *ex multis*, le sentenze nn. 455 del 1990, 51 del 1991, 455 del 1992, 272 del 1994 e 88 del 1995.

⁹ *Ivi*, 76, concludendo che “rispetto ai singoli doveri costituzionali”, il “modello della spontaneità risulta totalmente asimmetrico e inadeguato”.

Cfr. in argomento anche A. D’ANDREA, il quale ribadisce che nell’ordinamento costituzionale italiano la solidarietà, almeno quella economica e sociale, pur rappresentando “per prima cosa un orientamento individuale necessitato”, è (solo) destinata ad “*accompagnare* le più generali finalità solidaristiche – *queste davvero irrinunciabili* – a cui deve tendere l’azione dei poteri pubblici” (*Solidarietà e Costituzione*, in *Jus*, 2008, n. 1, 194).

Il tentativo di confinare la solidarietà in un terreno meramente altruistico è denunciato anche da E. ROSSI (*Il principio della solidarietà*, in J. LUTHER-E. MALFATTI-E. ROSSI (a cura di), *I principi fondamentali della Costituzione italiana. Lezioni*, Plus, Pisa, 2002, 101), mentre G. TARLI BARBIERI (*Doveri inderogabili*, in S. CASSESE (a cura di), *Dizionario di diritto pubblico*, vol. III, Giuffrè, Milano, 2006,

gionate dalla solidarietà spontanea rappresentino una risorsa significativa per l'attuazione delle politiche sociali e meritino dunque di essere valorizzate anche attraverso lo strumento fiscale, come avviene di norma attraverso la legislazione promozionale¹⁰.

In secondo luogo, il legame tra l'art. 53 Cost. e il principio solidarista discende dal rapporto che la solidarietà intrattiene specificamente con il catalogo dei doveri costituzionali, rispetto ai quali essa si pone come valore fondante e unificante, consentendo – come dianzi accennato – di ridefinire come “doveri di solidarietà” gran parte di quelli che venivano tradizionalmente indicati come “doveri di soggezione”¹¹. Una ridefinizione che permette di conseguire, sul piano concet-

2075) riconduce tale fenomeno alla più generale crisi del principio di solidarietà, del quale rappresenta un ulteriore segnale la costante erosione del principio di progressività delle imposte (rilevato, *ex multis*, da A. FEDELE, *Appunti dalle lezioni di diritto tributario*, Giappichelli, Torino, 2005, 37 ss.).

¹⁰ Cfr. in tema V. ONIDA, che osserva in proposito come, “rispettato il dato della spontaneità, e rispettata l'autonomia dei soggetti, si apre il grande capitolo del come utilizzare e promuovere queste energie. È il tema della legislazione promozionale, che non impone, non stabilisce doveri di prestazione e correlativi diritti, ma fa in modo che le energie sociali possano più facilmente esprimersi e realizzare interessi collettivi. Su questo terreno gli strumenti possono essere molti. Uno sicuramente è quello tributario, utilizzabile in vario modo. Qualcuno ha accennato al fatto che si possono agevolare dal punto di vista fiscale i soggetti *non profit* ovvero coloro che erogano risorse a loro favore (col meccanismo della deducibilità dal reddito). La panoplia degli strumenti tributari può essere ampia” (*Conclusioni*, in B. PEZZINI-C. SACCHETTO (a cura di), *Il dovere di solidarietà*, cit., 118); in argomento cfr. anche C. SACCHETTO, che accenna egualmente agli enti *non profit*, ritenendo il loro sviluppo “uno degli scenari del futuro più interessanti”, a riprova del fatto che “la solidarietà non sempre significa «più Stato», poiché essa si può realizzare con la c.d. *delega della solidarietà*, attraverso forme messe in atto dai privati, come enti non commerciali, Onlus, ecc., [...], senza sottovalutare il ruolo delle cooperative e delle fondazioni bancarie” (*Il dovere di solidarietà nel diritto tributario*, cit., 194).

¹¹ Si ricordi, in proposito, che la correlazione tra solidarietà e doveri comincia ad emergere con le prime affermazioni dello Stato sociale risalenti alla conclusione del primo conflitto mondiale: è infatti con la (pur effimera) “esperienza delle costituzioni del primo dopoguerra (e in particolare con la costituzione di Weimar) che la costituzionalizzazione dei doveri iniziò a correlarsi strettamente all'affermazione della solidarietà quale principio cardine della nuova forma di stato sociale” (così G. TARLI BARBIERI, *Doveri inderogabili*, cit., 2066): in questo modo, come ha sinteticamente

tuale, un duplice esito. Da un lato, essa concorre a “rafforzare il momento personalistico e garantistico” che già caratterizza la prima parte dell’art. 2 Cost.¹²: in questa prospettiva il principio di solidarietà, che determina il contenuto dei doveri, rappresenta “il fine cui deve tendere l’attività dello Stato nel tutelare e garantire la persona umana”¹³. Dall’altro, segna il superamento della “logica utilitaristica” che, nella versione più giusnaturalista del modello liberale, costituiva la *ratio* giustificativa della imposizione dei carichi pubblici¹⁴.

Le ricadute di questa impostazione si apprezzano in particolare nella nuova fisionomia impressa al sistema tributario dalla Costituzione repubblicana, la quale – come si dirà meglio *infra* – sostituisce il principio commutativo con il principio redistributivo, espressione preminente della “solidarietà economica” invocata dal comma 2 dell’art. 2 Cost.¹⁵. Anzi, nella prospettiva costituzionale il sistema tributario di-

rilevato G. ALPA, “la solidarietà compare nelle Costituzioni rivestendo la forma giuridica del dovere” (*Solidarietà*, cit., 123). E, in particolare, il processo avviato all’inizio del secolo passato acquisisce nuovo vigore dopo il secondo conflitto mondiale, con la conseguenza che “nelle Costituzioni del secondo dopoguerra, che aprono allo Stato compiti sociali di grande rilievo, il dovere di solidarietà si rafforza” (*ivi*, 124).

¹² L. ANTONINI, *Dovere tributario*, cit., 182.

¹³ A tale scopo “bisogna prendere le mosse” dall’art. 2 Cost. “per valutare la posizione dell’individuo nello Stato, poiché è in essa, più incisivamente che in altre, che si stabilisce il ripudio di concezioni totalitarie e si attribuisce pieno valore alla personalità dell’uomo, in funzione della quale si pone il principio di solidarietà” (così C. CARBONE, *I doveri pubblici*, cit., 91 e *ivi*, nota 5).

Anche di questo profilo si mostra pienamente avveduta la dottrina tributaristica: cfr. sul punto, ad esempio, F. MOSCHETTI (*Il principio di capacità contributiva, espressione di un sistema di valori che informa il rapporto tra singolo e comunità*, in L. PERRONE-C. BERLIRI (a cura di), *Diritto tributario e Corte costituzionale*, cit., 39 ss.), che osserva come “nessun interesse collettivo può sopraffare i diritti della persona” e la cultura della solidarietà “procede” dal primato della persona (e, segnatamente, “nell’art. 53 il dovere di solidarietà procede dalla capacità contributiva di ciascuno”): *ivi*, 42, corsivi nel testo.

¹⁴ L. ANTONINI, *Dovere tributario*, cit., 182.

¹⁵ Principio commutativo che, comunque, continua ad essere sostenuto ancora nei primi anni successivi all’approvazione del testo costituzionale, comparando ad esempio negli scritti di Benvenuto Griziotti del 1948 (cfr. sul punto C. SACCHETTO, *Il dovere di solidarietà nel diritto tributario*, cit., 182).

venta uno dei pilastri della “istituzionalizzazione” del principio di solidarietà intesa come valore intorno al quale si costruisce la struttura economica e sociale, marcando così la distanza con la “fraternità” rivoluzionaria, che appariva invece più confinata all’interno dell’area dei precetti morali¹⁶; per quanto si tratti di una distinzione che ha tardato ad affermarsi nell’ordinamento repubblicano, posto che ancora nei dibattiti della Costituente la solidarietà richiamata dall’art. 2 Cost.

¹⁶ Cfr. sul punto L. ANTONINI, che osserva come, in questo modo, “la Costituzione lascia trasparire la possibilità di intendere il legame sociale e le responsabilità ad esso inerenti non come un limite alla propria libertà, quanto piuttosto come una condizione per la realizzazione di questa e, nel contempo, evidenzia come la solidarietà, più che un precetto «morale» (qual era, invece, la «fraternité» della triade rivoluzionaria) di riparazione delle discrasie sociali, possa essere assunta come un principio strutturale dell’ordinamento economico, politico e sociale” (*Dovere tributario*, cit., 183).

La distinzione tra i principi di fraternità e di solidarietà in relazione all’ambito di esplicazione (morale il primo, giuridico il secondo) è riaffermata, *ex multis*, da A. MATTIONI (*Solidarietà giuridicizzazione della fraternità*, in A. MARZANATI-A. MATTIONI (a cura di), *La fraternità come principio del diritto pubblico*, Città nuova, Roma, 2007, 7 ss.) e da S. RODOTÀ, che ricorda come la rilevanza della fraternità, “non più principio solo morale, ma forte riferimento giuridico, troverà poi una sua diretta e condivisa espressione in quel principio di solidarietà destinato a guidare l’azione pubblica e quella privata” (*Solidarietà. Un’utopia necessaria*, Laterza, Roma-Bari, 2014, 15), sottolineando che entrambe hanno “radici comuni” (*ivi*, 4; sul rapporto fra le due, e segnatamente sulla costruzione della seconda a partire dai diritti sociali, cfr. *ivi*, 20 ss.). In particolare, che la nozione di solidarietà rappresenti lo sviluppo di premesse poste dal valore rivoluzionario risulta evidente nel fatto che “la virtù civica della fratellanza [...] si riallaccia ai legami sociali di ciascun cittadino, distinguendolo dall’individuo isolato ed astratto e qualificandolo come centro di imputazione, insieme, di diritti fondamentali e di doveri sociali, posti in funzione del perseguimento dell’eguale libertà per tutti i partecipanti al contratto di associazione politica” (F. GIUFFRÈ, *La solidarietà nell’ordinamento costituzionale*, cit., 26); tanto è vero che il “binomio libertà-proprietà”, che sostituirà con quest’ultimo istituto il valore solidale (come si avrà modo di ricordare *infra*, Capitolo Terzo, nota 11) corrisponde esattamente all’“asse delle costituzioni che affondano le radici in un retroterra individualista” che concepisce il principio di solidarietà come “assiologicamente neutro, perché semplicemente descrittivo dell’esigenza razionale di quei limiti alla libertà individuale strettamente necessari alla garanzia del pacifico godimento delle dotazioni naturali di ciascuno” (*ivi*, 34-34).