

Il dovere tributario come dovere di solidarietà sociale

di Mario Cermignani

Dottore di ricerca in Diritto tributario e
in Diritto europeo e comparato dell'impresa e del mercato
Università di Chieti - Pescara

ABSTRACT

The article starts from an analysis of the concept and principle (both moral and legal) of "social solidarity", understood as a bond connecting a plurality of individuals organized in a social community, and as a right/duty of cooperation and mutual help between the members within the collective organization of which they are an integral part, as well as in the relationships of the individuals with that organization.

The logical and juridical connections of the right/duty of solidarity with the principle of dignity (both human and social) and with the principle of formal and substantive equality between the members are highlighted, placing the said duty of solidarity in a broader legal and constitutional framework, in which the related "social rights" or individual rights "of a collective nature" (i.e. subjective rights whose fulfilment is necessarily based on the active participation by the social organization as a whole) are of fundamental relevance.

This framework includes, and provides the "reason for its existence", the most important specification of the general duty of social solidarity, represented by the "tax obligation", understood in the essential meaning of the legal (and social) obligation of the members to contribute, according to their respective contribution capacity, to the public-collective costs necessary for the proper (and "fair"/balanced) functioning of the social organization as a whole.

SINTESI

L'articolo parte da un'analisi del concetto e del principio (morale e giuridico) di "solidarietà sociale" intesa come vincolo che connette una pluralità di individui organizzati in una collettività sociale, e come diritto/dovere di cooperazione ed aiuto reciproco tra i consociati all'interno dell'organizzazione collettiva di cui sono parte integrante, oltre che nei rapporti dei singoli con essa.

Vengono evidenziati i nessi logico-giuridici del diritto/dovere di solidarietà con il principio di dignità (umana e sociale) e con quello di uguaglianza formale e sostanziale tra i consociati, collocando lo stesso dovere di solidarietà in un contesto giuridico costituzionale più ampio, all'interno del quale assumono un rilievo essenziale i correlativi "diritti sociali" o diritti individuali "a dimensione collettiva" (cioè i diritti soggettivi il cui soddisfacimento è fondato necessariamente sull'intervento attivo da parte dell'organizzazione sociale nel suo complesso).

In questo quadro si inserisce, e trova la sua "ragione di esistenza", la più importante specificazione del dovere generale di solidarietà sociale, rappresentata dal "dovere tributario", inteso nel significato essenziale di obbligo giuridico (e sociale) dei consociati di concorrere, secondo la rispettiva capacità contributiva,

alle spese pubblico-collettive necessarie al corretto (e "giusto"/equilibrato) funzionamento dell'organizzazione sociale nel suo insieme.

SOMMARIO: 1. Premessa. Il concetto di "solidarietà sociale" e la sua "giuridizzazione": la correlazione necessaria con i "diritti sociali" nel quadro costituzionale – 2. Diritto (e dovere) soggettivo nel giusnaturalismo e nel positivismo giuridico: un'analisi filosofico-giuridica complessiva – 3. Una possibile "sintesi dialettica" delle due posizioni giusfilosofiche – 4. Il dovere tributario come dovere di solidarietà sociale: il collegamento con il principio di uguaglianza formale e sostanziale e con il concetto di giustizia (re)distributiva. Il ruolo della progressività fiscale – 5. Progressività tributaria e redistribuzione del reddito nel concreto contesto economico-sociale: le dinamiche reali del "sistema" italiano – 6. Conclusioni

1. Premessa. Il concetto di "solidarietà sociale" e la sua "giuridizzazione": la correlazione necessaria con i "diritti sociali" nel quadro costituzionale

Il concetto di "solidarietà sociale" designa il vincolo che connette una pluralità di individui organizzati in una collettività sociale stabile e strutturata; la solidarietà sociale, più precisamente, è il legame che connette il singolo al collettivo organizzato socialmente ed il collettivo al singolo (il che ovviamente implica che sia anche il legame che collega i singoli tra loro all'interno di un contesto sociale organizzato in istituzioni strutturate).

Si può dunque affermare che la solidarietà sociale è un principio morale e giuridico che comporta l'obbligo (morale e giuridico), il "dovere" (espressione prescrittiva di una necessità oggettiva e razionale), di cooperazione e di aiuto reciproco degli individui tra loro e nei confronti del collettivo strutturato, nonché dello stesso collettivo organizzato ed istituzionalizzato nei confronti dei singoli consociati¹.

Il dovere generale di solidarietà sociale, contenuto prescrittivo logico del principio giuridico² di solidarietà sociale (espressione, a sua volta, di un processo

¹ Cfr. sul tema, S. Rodotà, *Solidarietà. Un'utopia necessaria*, 2014, Roma-Bari, 11 ss..

² Secondo la teoria del diritto, i principi sono norme giuridiche (generali, generiche ed indeterminate) il cui contenuto prescrittivo esprime i valori, i fini ultimi e la giustificazione razionale di fondo (la cd. "ratio") di una norma o di un insieme di norme (quindi di un intero ordinamento o di un settore di esso) connesse tra loro da relazioni di significato di tipo logico-deduttivo e sistematico. Ciò significa che tali ultime norme hanno un contenuto prescrittivo meno generale, logicamente (ed in modo stringente/necessario) deducibile dal contenuto prescrittivo più generale del principio, in quanto

reale e razionale di “giuridizzazione” - ossia di trasformazione in norma giuridica generale ed astratta – di un principio morale connesso ad una necessità sociale oggettiva), implica dunque, per i consociati, l'obbligo di interagire reciprocamente in modo “cooperativo” al fine di realizzare obiettivi comuni di interesse collettivo e di soddisfare i bisogni essenziali dei singoli (tutti, senza eccezioni), consentendo la coesistenza sociale su basi razionali.

Esso inoltre impone all'organizzazione sociale, al collettivo organizzato in istituzioni, ed in definitiva all'organizzazione politica della società (lo Stato), di operare in modo da ridurre o eliminare le disuguaglianze fattuali tra i singoli e le classi sociali, al fine di garantire, realizzare effettivamente e tutelare i fondamentali diritti dei consociati come individui e come membri dell'organizzazione sociale stessa³.

Si tratta quindi della formalizzazione giuridica di un dovere morale universale (di carattere essenzialmente razionale), che riguarda “tutti e ciascuno”⁴ e produce sullo Stato (sociale) l'obbligo di garantire a tutti i cittadini in modo “uguale” e “giusto” (secondo cioè i principi di uguaglianza formale e sostanziale) il soddisfacimento dei diritti fondamentali alla vita, alla salute ed all'integrità psico-

questo secondo contenuto di significato “implica” il primo ossia lo ricomprende e lo contiene al suo interno.

In altri termini, le norme meno generali si presentano come “specificazione” logica del principio generale, il cui più ampio significato prescrittivo è dunque, “a contrario”, ricavabile induttivamente (cioè con un'argomentazione logica che procede dal meno generale al più generale, attuando una progressiva generalizzazione ed astrazione dal “particolare” all’“universale”) da quelle stesse norme meno generali di cui il principio stesso costituisce la “ratio”, la ragione d'essere o il fondamento razionale giustificativo (cfr. M. Jori – A. Pintore, *Introduzione alla filosofia del diritto*, Torino, 2014, pag. 114).

Sull'interpretazione degli enunciati normativi come attribuzione ad essi di un significato logico-concettuale strettamente connesso con la “ratio” della norma ossia con la sua ragione giustificativa di fondo costituita dal principio cui essa è riconducibile razionalmente e dalla finalità ultima che essa oggettivamente persegue tutelando uno o più interessi sostanziali o “valori”, v. V. Velluzzi, *Interpretazione e tributi*, Modena, 2015, pagg. 38 ss..

³ Si noti, in questo senso, la stretta correlazione del principio o diritto/dovere di solidarietà con il principio – anch'esso interpretabile come diritto dei singoli verso lo Stato e dovere dello Stato verso i singoli consociati – di “uguaglianza sostanziale” (su cui si tornerà nel corso del testo) stabilito dall'art. 3, comma 2, della Costituzione italiana e consistente nell'obbligo di rimozione degli ostacoli di ordine economico e sociale che limitano di fatto la libertà e l'uguaglianza dei cittadini, impedendo il “pieno sviluppo della persona umana e l'effettiva partecipazione di tutti i lavoratori all'organizzazione, politica, economica e sociale del Paese”.

⁴ S. Rodotà, *Solidarietà cit.*, pag. 13.

fisica, ad un'esistenza libera e dignitosa, al lavoro ed alla retribuzione proporzionata e sufficiente (principio di giustizia distributiva in base al quale ad uguale quantità e qualità di lavoro prestato deve corrispondere un'uguale retribuzione), al nutrimento ed all'abbigliamento adeguati, all'abitazione, all'ambiente salubre e protetto, alla dignità sociale in generale, alla cultura, all'assistenza pubblica in situazioni di bisogno o inabilità, alla previdenza sociale (prestazioni pensionistiche per l'anzianità e la vecchiaia), etc..

La società è incapace “naturalmente” di generare l'uguaglianza e la giustizia nei rapporti tra i suoi membri: essa infatti genera “spontaneamente” disuguaglianze ed ingiustizie. L'uguaglianza e la giustizia devono pertanto essere costantemente e progressivamente realizzate dalla ragione umana (evidentemente elemento essenziale e “cosciente” della stessa società organizzata) attraverso il diritto (parte ed espressione normativa/regolativa della razionalità complessiva ed universale del reale) che impone all'azione individuale e sociale il rispetto degli obblighi di uguaglianza di trattamento normativo di casi “uguali” (simili in modo rilevante)⁵ e di differente trattamento normativo di casi disuguali (dissimili in modo rilevante) (cd. uguaglianza “formale” o normativa – nucleo logico del concetto di giustizia – che consiste in sintesi nell'uguale ed imparziale applicazione di una regola giuridica generale ed astratta a tutti i casi che rientrano nel suo ambito di efficacia), di uguaglianza “sostanziale” (rimozione dei fattori economico-sociali di disuguaglianza fattuale tra classi e singoli – nucleo logico del concetto di “giustizia sociale”) e di solidarietà sociale: tutti principi ed elementi che costituiscono il fondamento/presupposto logico del diritto alla dignità personale e sociale.

Il dovere di solidarietà va quindi considerato come “norma oggettiva” che fonda i diritti sociali degli individui ossia i diritti (o “pretese” giuridicamente tutelate) che gli individui hanno nei confronti della collettività sociale cui appartengono e che lo Stato deve garantire attraverso l'accesso ai servizi pubblici e sociali; tali servizi, finanziati con le entrate tributarie “progressive”, devono essere forniti

⁵ Sul principio di uguaglianza formale ed il “ragionamento analogico” v. ancora V. Velluzzi, Interpretazione e tributi cit., pagg. 28 e ss..

(gratuitamente o a prezzi e tariffe “politici”, ossia inferiori al loro costo di produzione) dalle strutture istituzionali pubbliche al fine di soddisfare bisogni sociali fondamentali come la salute, il lavoro e la retribuzione equa, la cultura, l'abitazione, la previdenza sociale, l'assistenza nei casi di bisogno estremo, la mobilità pubblica, l'assicurazione contro gli infortuni e le malattie professionali, la tutela dell'ambiente (ossia del contesto naturale in cui si sviluppa la vita), la sicurezza individuale e collettiva etc..⁶

I diritti sociali quindi sono diritti individuali “a dimensione collettiva”, cioè diritti individuali basati sul collettivo strutturato socialmente, diritti soggettivi che hanno il loro presupposto fondativo nell'organizzazione sociale e nel necessario collegamento con essa (assumendo, dialetticamente, anche la configurazione di diritti “collettivi” ovvero di diritti propri della società nel suo complesso, dell'organizzazione sociale stessa e, conseguentemente, dei suoi singoli membri): i diritti sociali possono pertanto essere esercitati esclusivamente sulla base e nel contesto dell'organizzazione sociale istituzionalizzata di cui i singoli fanno parte e che costituisce premessa e fattore ineliminabile per la loro realizzazione effettiva, garanzia e tutela.

L'organizzazione sociale istituzionalizzata, la connessione intersoggettiva dei consociati all'interno di un collettivo sociale e lo svolgimento da parte di quest'ultimo di funzioni ed attività “pubbliche”, rappresentano, in altri termini, la giustificazione razionale dei “diritti sociali”: l'essere parte dunque integrante di una collettività organizzata, di una società strutturata in modo stabile attraverso “organizzazioni istituzionali” (titolari di funzioni pubblico-sociali), rappresenta il fondamento razionale giustificativo, la ragione d'essere e la preconditione di esercizio dei cosiddetti “diritti sociali”. Essi, in quest'ottica, sono strettamente e logicamente correlati ai “doveri sociali” (ai doveri dei singoli nei confronti della collettività sociale organizzata ed ai doveri di quest'ultima nei confronti dei suoi singoli componenti).

È evidente, in definitiva, come le descritte posizioni giuridiche soggettive

⁶ Cfr. S. Rodotà, *Solidarietà cit.*, pagg. 17-18.

individuali e collettive (riferibili cioè sia ai singoli consociati che alla collettività sociale nel suo insieme) siano tutte riconducibili, sotto il profilo strettamente logico, ad un generalissimo diritto/dovere o principio di solidarietà sociale.

Sul piano della realtà storica, l'ascesa (dalla seconda metà del diciannovesimo secolo e per quasi tutto il ventesimo) del movimento operaio, delle organizzazioni sociali e politiche di massa dei lavoratori e delle ideologie socialiste, rappresenta senza alcun dubbio la causa strutturale diretta ed immediata della nascita e dello sviluppo dei "diritti sociali" e dei "doveri di solidarietà sociale"; il conflitto sociale assurge dunque a concreto elemento propulsivo del miglioramento effettivo delle condizioni di vita della classe lavoratrice e si delinea come fondamento materiale della rivendicazione, della conquista e del riconoscimento dei diritti sociali dei cittadini-lavoratori⁷.

Si può pertanto affermare che il "lavoro collettivo", associato, combinato, organizzato ed interconnesso (al contempo effetto e causa dello sviluppo storico delle capacità teoriche e pratico-produttive dell'umanità nel suo essenziale rapporto con la realtà naturale) costituisce il vero vincolo/legame sociale e materiale posto alla base del principio (morale e giuridico) di solidarietà.

L'evoluzione razionale di tale ultimo principio ha poi condotto a configurare la stessa "solidarietà" come concetto "universale/generale" correlato strettamente al principio/concetto, parimenti universale, di "uguaglianza" riferibile all'essere umano in quanto tale, ed al concetto di "cittadinanza" intesa come insieme dei diritti e dei doveri reciproci riconducibili a tutti gli esseri umani (principio anch'esso universale e svincolato dalla "nazionalità") inseriti in un contesto sociale e in una "logica solidale, che generalizza l'inclusione dell'altro"⁸.

Sotto il profilo propriamente normativo, il Titolo IV della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, sulla base delle Costituzioni nazionali dei Paesi membri, fa significativi riferimenti ai diritti sociali, riconducendo al loro ambito logico-giuridico la tutela di bisogni sociali fondamentali come la salute, l'ambiente,

⁷ Cfr. S. Rodotà, *Solidarietà cit.*, pag. 23.

⁸ S. Rodotà, *Solidarietà cit.*, pag. 33.

l'accesso ai servizi economici pubblici di interesse generale, la tutela del consumatore⁹.

I “doveri inderogabili di solidarietà” (correlativi, come detto, ai diritti sociali fondamentali) implicano peraltro, nel loro contenuto di significato, una connotazione attiva e di “impegno dinamico”, insita nello stesso concetto di solidarietà sociale considerata non soltanto come una “pretesa” o “attesa” (tutelata giuridicamente) di una prestazione da parte dello “Stato sociale”, ma anche come espressione di un processo evolutivo reale costituito da diritti e doveri dialetticamente interconnessi tra loro, come “costruzione sociale alla quale è chiamata a contribuire una molteplicità di soggetti”¹⁰ e che produce “responsabilità comuni” collettive e individuali (è il caso, ad esempio, della tutela dell'ambiente naturale intesa sia come obbligo individuale e, soprattutto, collettivo, sia come “diritto sociale” vero e proprio riconducibile ad un più largo principio solidaristico).

Emerge chiaro, da queste argomentazioni, il nesso logico esistente tra principio di solidarietà sociale e principio di dignità (inteso come diritto/dovere di uguale considerazione e rispetto della dignità e del “valore ontologico” di ogni essere umano e, al limite, di ogni essere vivente dotato di forme più o meno sviluppate di sensibilità¹¹), in nome della comune appartenenza ad un'unica realtà sostanziale ed oggettiva, ad un'unica realtà razionale (in cui si compenetrano reciprocamente gli elementi coscienti-soggettivi e quelli materiali-oggettivi) in continuo divenire dialettico.

Il sacrificio o la diminuzione del principio di solidarietà implica dunque, inevitabilmente, la lesione del principio di dignità e del principio di uguaglianza (formale e sostanziale).

⁹ La Carta dei diritti fondamentali ha lo stesso valore giuridico dei Trattati UE ex art. 6 del Trattato di Lisbona – cfr. S. Rodotà, *Solidarietà cit.*, pag. 34.

¹⁰ S. Rodotà, *Solidarietà cit.*, pag. 36.

¹¹ Si pensi all'avanzatissima legislazione italiana sulla tutela penale degli animali contro la loro uccisione con crudeltà o senza necessità o contro il loro abbandono (artt. 544-bis e 727 c.p., che qualificano come reati le condotte di chi cagiona volontariamente la morte di un animale con crudeltà o senza necessità e di chi abbandona un animale domestico) e sul divieto di maltrattamento degli stessi (Legge n.189/2004 che punisce con la reclusione chi per crudeltà o senza necessità, arreca una lesione ad un animale ovvero lo sottopone a sevizie o a comportamenti o a fatiche o a lavori insopportabili per le sue caratteristiche etologiche).

In quest'ottica, le Costituzioni degli Stati di democrazia pluralista del XX secolo (tra cui spicca quella italiana del 1948) tendono pertanto a riconoscere, insieme ai tradizionali diritti soggettivi di libertà, civili e politici, anche una pluralità di diritti soggettivi, altrettanto fondamentali, di carattere economico-sociale e culturale, genericamente qualificati come “diritti sociali”, in quanto aventi appunto una connotazione marcatamente “sociale” cioè strettamente connessa all'obbligo costituzionale (imposto dalle norme costituzionali all'azione pubblica, principalmente legislativa, dello Stato di diritto) di rimuovere, all'interno di una dimensione collettiva solidaristica ed egualitaria, le cause strutturali, soprattutto di ordine economico, che determinano situazioni di disuguaglianza sostanziale tra i cittadini, pregiudicando di fatto il pluralismo e la stessa democraticità dell'ordinamento, ossia la stessa effettività ed esistenza dell'ordinamento giuridico-costituzionale di democrazia pluralista¹².

È questa dunque la ragione giuridica, il fondamento razionale giustificativo dell'attribuzione costituzionale di una serie di “diritti sociali” ai cittadini e specificamente (posto il ruolo centrale assegnato dall'impianto complessivo della Costituzione al lavoro come diritto/dovere essenziale e di base) ai “cittadini-lavoratori”, al fine di eliminare gli ostacoli di ordine economico-sociale che limitano oggettivamente la loro libertà ed uguaglianza, impedendo sia il pieno sviluppo della personalità (e dunque la piena attuazione di tutti i diritti della “persona umana”) sia la partecipazione ai diversi aspetti organizzativi-istituzionali della comunità politica (cfr. in questo senso, l'art. 3 della Costituzione italiana, che stabilisce, al comma 2, il cd. principio di “uguaglianza sostanziale”)¹³.

Su tali basi, nella misura in cui lo Stato di democrazia pluralista attua effettivamente un sistema di “sicurezza sociale” come adempimento di un obbligo normativo di livello costituzionale diretto alla realizzazione universale e concreta di diritti sociali aventi ad oggetto beni ed interessi (individuali e collettivi) fondamentali, quali, come già accennato (ma vale la pena ripeterlo e rimarcarlo), il

¹² Cfr. E. Spagna Musso, *Diritto costituzionale*, Padova, pagg. 172-173.

¹³ Sui “diritti sociali”, v. G. Gurvitch, *La dichiarazione dei diritti sociali*, Milano, 1949; F. Pergolesi, *Alcuni lineamenti dei “diritti sociali”*, Milano, 1953.

lavoro (con tutte le sue tutele accessorie e correlate), la retribuzione equa e proporzionata alla quantità ed alla qualità del lavoro prestato (e comunque sufficiente a garantire un'esistenza libera e dignitosa), la salute e l'assistenza sanitaria pubblica, l'abitazione, il mantenimento, la previdenza e l'assistenza sociale nei confronti dei cittadini anziani o inabili al lavoro ovvero disoccupati e privi di fonti di sostentamento, la tutela dell'ambiente, la cultura e l'istruzione pubblica etc., esso può essere correttamente definito come "Stato sociale di diritto"¹⁴.

Inoltre, nelle Costituzioni degli Stati di democrazia pluralista "sociale", che rigettano, come quella italiana, una concezione puramente individualistica dei diritti fondamentali, vengono contestualmente stabiliti una serie di "doveri pubblici" (i "doveri di solidarietà politica, economica e sociale", come si esprime l'art. 2 della Costituzione italiana) quali obblighi costituzionali, tra cui il più rilevante è sicuramente il dovere tributario di concorrere al finanziamento delle spese pubblico-collettive in ragione della propria capacità contributiva (art. 53 Cost.), in quanto strumento essenziale per attuare politiche economiche redistributive "egualitarie", dirette alla piena realizzazione dei citati diritti sociali.

In sintesi, lo Stato costituzionale di diritto (come Stato in cui tutti i poteri pubblici sono fondati sul diritto, essendo subordinati, circoscritti e disciplinati dal diritto stesso, sia sul piano formale-procedurale che su quello sostanziale riferibile al contenuto logico prescrittivo delle norme regolative, nonché come organizzazione politica della società in cui la stessa funzione/attività legislativa è subordinata, sempre sotto il profilo formale e sostanziale, alle norme ed ai principi di una Costituzione sovraordinata gerarchicamente alla legge ordinaria) è sicuramente caratterizzato dal riconoscimento pieno di tutti i diritti umani fondamentali, che comprendono necessariamente anche i "diritti sociali" e che vengono collocati complessivamente in un contesto di principi normativi generali (diritti e doveri) tra i quali quello di solidarietà assume un'autonoma e basilare rilevanza¹⁵.

Il dovere di solidarietà sociale è infatti inserito dalla Costituzione italiana nel

¹⁴ Cfr. E. Spagna Musso, *Diritto costituzionale cit.*, pagg. 173, 353.

¹⁵ Cfr. S. Rodotà, *Solidarietà cit.*, pag. 39.

quadro normativo delineato dall'art. 2, il quale stabilisce una connessione diretta tra "il riconoscimento e la garanzia dei diritti fondamentali e l'adempimento dei doveri inderogabili di solidarietà politica, economica e sociale"¹⁶.

Si deve dunque constatare che i "doveri inderogabili di solidarietà politica, economica e sociale", così come enunciati dal citato art. 2 Cost., sono strettamente correlati, da un lato, con il fondamento giustificativo "lavoristico" dell'ordinamento della Repubblica democratica italiana (art. 1 Cost.), con il corrispondente diritto di tutti i cittadini al lavoro e ad una "giusta" retribuzione (cioè proporzionata alla quantità ed alla qualità del lavoro svolto e, di conseguenza, incentrata anche sull'evidente ed universale principio dell'uguale retribuzione per uguale quantità di lavoro - art. 36 Cost.) e con il relativo "dovere di svolgere, secondo le proprie possibilità e la propria scelta, un'attività o una funzione che concorra al progresso materiale o spirituale della società" (art. 4 Cost.); dall'altro, con il principio di "uguaglianza sostanziale" che attribuisce alla Repubblica l'obbligo giuridico di "rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale, che, limitando di fatto la libertà e l'uguaglianza dei cittadini, impediscono il pieno sviluppo della persona umana e l'effettiva partecipazione di tutti i lavoratori all'organizzazione politica, economica e sociale del Paese" (art. 3, comma 2, Cost.), e colloca l'ordinamento giuridico complessivo chiaramente in un'ottica prescrittiva di "giustizia sociale".

Sono, sul piano formale-astratto riconducibile al loro significato logico, principi giuridici di natura marcatamente "sociale" e "progressiva" (come lo è, d'altronde ed in definitiva, lo stesso più generale dovere di solidarietà), che, però, inseriti in un contesto economico (come quello attuale) di tipo capitalistico, risultano essere in realtà largamente inattuati ed ineffettivi.

In tale prospettiva, risultano ampiamente ineffettivi o distorti anche tutti gli altri potenziali elementi e principi progressivi ed avanzati sotto il profilo sociale, esistenti nelle norme giuridiche costituzionali (soprattutto nel Titolo III riguardante i "Rapporti economici"): l'obbligo per la Repubblica di promuovere le condizioni di effettività del diritto al lavoro di tutti i cittadini; il riconoscimento della proprietà

¹⁶ S. Rodotà, *Solidarietà cit.*, pag. 41.

pubblica sui beni economici (mezzi di produzione); i limiti alla proprietà privata (“funzione sociale” della proprietà e possibilità di espropriazione per motivi di interesse generale); i limiti all’iniziativa economica privata, che non può svolgersi in contrasto con l’utilità sociale o in modo da recare danno alla sicurezza, libertà e dignità umana; i programmi ed i controlli pubblici per indirizzare e coordinare a fini sociali l’attività economica pubblica e privata; la nazionalizzazione o collettivizzazione, mediante espropriazione, di imprese o categorie di imprese aventi preminente interesse generale o che si riferiscano a servizi pubblici essenziali, fonti di energia o situazioni di monopolio.

L’“utilità sociale”, cui è subordinata, dall’art. 41 Cost., l’iniziativa economica privata, e la “funzione sociale”, cui viene finalizzata e ricondotta la proprietà privata, secondo l’art. 42 Cost., sono evidentemente costituite dalla realizzazione prioritaria del “benessere” e dell’interesse generale della collettività sociale nel suo complesso, i quali (secondo un criterio razionale ed universale di giustizia distributiva) devono necessariamente essere massimizzati in modo equo ed “uguale” per tutti, attraverso i controlli, le limitazioni, la pianificazione e la programmazione pubblica dell’economia nazionale, nonché attraverso l’intervento redistributivo attivo in essa da parte dello Stato democratico, attuato innanzitutto con i tributi progressivi e la spesa “sociale”.

È ovvio, infatti, che tutto ciò può essere compiuto a mezzo di un sistema di imposizione tributaria generale che produca una forte redistribuzione progressiva del reddito nazionale, ma anche, e forse soprattutto, ricorrendo alla piena concretizzazione normativa del principio enunciato nella disposizione di cui all’art. 43 Cost., il quale afferma chiaramente che “A fini di utilità generale la legge può riservare originariamente o trasferire, mediante espropriazione e salvo indennizzo, allo Stato, ad enti pubblici o a comunità di lavoratori o di utenti, determinate imprese o categorie di imprese, che si riferiscono a servizi pubblici essenziali o a fonti di energia o a situazioni di monopolio ed abbiano carattere di preminente interesse generale”.

Si tratta degli istituti giuridico-economici della nazionalizzazione, della

collettivizzazione e della socializzazione, con i quali su imprese ed aziende di rilevanti dimensioni produttive (che sono quindi frutto esse stesse del lavoro associato/combinato e possono materialmente essere messe in funzione soltanto dall'azione plurisoggettiva del lavoro collettivo organizzato socialmente), di preminente interesse generale e riferentisi a servizi pubblici essenziali o a situazioni di monopolio/oligopolio, viene soppressa autoritativamente la proprietà privata ed instaurata la proprietà pubblico-collettiva, intrinsecamente più funzionale all'utilità sociale, vale a dire all'interesse generale di tutta la società.

In questo modo, sotto lo stretto profilo tributario, il valore economico ulteriore prodotto dalle grandi aziende nazionalizzate/collettivizzate, dedotti i salari ed una quota parte di esso destinata agli investimenti ed alla manutenzione/ripristino dei beni strumentali, non si trasformerebbe in profitto privato appannaggio di pochi, ma verrebbe interamente riversato, sotto forma di prelievo fiscale, allo Stato per essere da quest'ultimo utilizzato al fine di finanziare la efficiente produzione/erogazione di beni e servizi pubblici ad utilità generale/collettiva (con un contestuale ed inevitabile effetto positivo di forte riduzione – fino alla completa eliminazione – della disoccupazione).

Da ciò discenderebbe, con ogni evidenza, anche la possibilità di dare effettiva e migliore attuazione al principio (o diritto/dovere) di solidarietà sociale così come ricostruito all'inizio di questo scritto.

A dimostrazione dell'esistenza (o meglio, della "necessità" dell'esistenza) di detti principi non soltanto nella razionalità astratta dei concetti giuridici, ma anche nella "ragione" concreta della realtà sociale, la stessa Corte di Cassazione ha chiaramente affermato un consolidato indirizzo interpretativo di legittimità, secondo il quale l'art. 41 della Costituzione, che prevede la libertà di iniziativa economica ed i suoi limiti in relazione ad altri principi e valori di rango costituzionale (utilità sociale, sicurezza, libertà e dignità umana, indirizzo e coordinamento della stessa attività economica "a fini sociali" mediante controlli e programmi stabiliti per legge), non reca disposizioni relative alle modalità di comportamento all' "interno" delle iniziative economiche, limitandosi soltanto a

garantire la libertà dell'iniziativa economica (comma 1), che non deve mai svolgersi in contrasto con l'utilità sociale (comma 2), ma anzi deve essere indirizzata e coordinata a fini sociali (comma 2); dunque sono sempre consentite limitazioni alla libertà di iniziativa economica, quando detta iniziativa contrasti con l'utilità ed i fini sociali, specialmente se le finalità sociali sono anche oggetto di apposita tutela costituzionale, come nella ipotesi della realizzazione dell'integrità del gettito tributario, del rispetto della regola dell'obbligo della contribuzione fiscale in ragione della capacità contributiva ex art. 53 Cost. (Cass. n.23635 del 15 settembre 2008), ma anche dell'adempimento dei generali doveri inderogabili di solidarietà economica e sociale, di cui all'art. 2 Cost..

2. Diritto (e dovere) soggettivo nel giusnaturalismo e nel positivismo giuridico: un'analisi filosofico-giuridica complessiva

Tutto ciò trova una ragione giustificativa filosofico-giuridica rinvenibile nell'individuazione del substrato logico-razionale dei diritti/doveri soggettivi fondamentali (individuali e collettivi/sociali) e del "diritto oggettivo" come fenomeno unitario e generale.

Vale la pena di delineare un quadro teorico complessivo in cui inserire una spiegazione d'insieme delle basilari qualificazioni giuridiche in esame (diritti e doveri sociali, dovere di solidarietà e dovere tributario).

Il concetto generale di "diritto soggettivo" (con il correlativo "dovere giuridico" di rispettarlo, prescritto obbligatoriamente dall'ordinamento per tutti i consociati in posizione di uguaglianza e reciprocità) rappresenta un tipico problema "centrale" del discorso scientifico sul diritto. La prima basilare questione filosofica è dunque quella del rapporto tra diritto soggettivo e diritto oggettivo o positivo: ci si domanda cioè se i diritti soggettivi vengano prima e preesistano al diritto oggettivo oppure dopo (e siano pertanto creati e posti dallo stesso diritto oggettivo/positivo); cioè se essi siano realtà oggettivamente preesistenti (e quindi oggettivamente determinabili, dimostrabili e descrivibili sul piano razionale) al diritto oggettivo, il quale, per essere considerato "vero" diritto, dotato di efficacia e forza obbligatoria,

deve riconoscerli, incorporarli e tutelarli (giusnaturalismo); oppure se i diritti soggettivi siano posizioni giuridiche soggettive di vantaggio (“modalità giuridiche” ossia qualificazioni normative di comportamenti umani), costruite, prodotte, generate, attribuite e determinate interamente dal diritto oggettivo (giuspositivismo)¹⁷.

La corrente filosofica secolare del giusnaturalismo afferma che esistono, nella realtà oggettiva, alcuni diritti soggettivi (alla vita, all'integrità psico-fisica e alla salute, alla libertà, alla dignità – e dunque al lavoro come parte integrante della dignità umana – all'uguaglianza etc.) che gli esseri umani, tutti (senza distinzione ed eccezione), posseggono per il solo fatto di essere tali e che non possono essere compressi, limitati arbitrariamente o eliminati dal diritto oggettivo (sono, in altri termini, inalienabili, incomprimibili, insopprimibili dal diritto positivo)¹⁸.

La concezione dei diritti soggettivi naturali viene fatta risalire al giusnaturalismo moderno moderno, razionalista ed individualista, che ha fortemente contribuito a costruire l'idea dei “diritti umani” e dei “diritti fondamentali”; i “diritti umani” sono funzionalmente connessi alla soddisfazione dei bisogni essenziali degli esseri umani (vita, salute, libertà, dignità, nutrimento, abbigliamento, abitazione, lavoro, cultura, ambiente etc.) e, come tali, appartenenti “naturalmente” (e su basi evidentemente razionali) ad ogni essere umano in condizioni di generale/universale uguaglianza formale e sostanziale, anche in assenza di specifici riconoscimenti giuridici da parte degli ordinamenti positivi.

I descritti diritti naturali sono stati però, nell'evoluzione progressiva del processo storico-sociale reale, “giuridicizzati” ossia recepiti, enunciati e proclamati in norme giuridiche (ossia in prescrizioni di condotta giuridicamente obbligatorie e dunque funzionali ad indirizzare i comportamenti sociali) sia nazionali (assumendo la connotazione normativa di “principi generali” e la denominazione di “diritti fondamentali” stabiliti da norme costituzionali di carattere apicale nella gerarchia delle fonti dell'ordinamento giuridico) che internazionali (Dichiarazione Universale

¹⁷ Cfr. M. Jori – A. Pintore, *Introduzione alla filosofia del diritto*, Torino, 2014, pagg. 31 ss..

¹⁸ Cfr. M. Jori – A. Pintore, *Introduzione cit.*, pag. 31.

dei Diritti dell'Uomo, 1948, promossa dall'ONU)¹⁹.

Ad essi, qualificabili analiticamente come situazioni soggettive di “pretesa” giuridicamente tutelate (dal diritto “naturale” e, successivamente, dal diritto “positivo”), corrispondono, evidentemente e sul piano logico, posizioni soggettive correlative di “obbligo” o “dovere” giuridico (naturale e/o positivo), che sorgono in capo a tutti i singoli consociati e/o all'organizzazione sociale istituzionalizzata nel suo complesso, e che sono funzionali alla tutela ed alla realizzazione dei predetti diritti soggettivi.

Secondo il giusnaturalismo la titolarità dei diritti soggettivi naturali è elemento costitutivo del concetto di “persona umana”; i diritti (come “valori morali”) esistono oggettivamente nella realtà (naturale/materiale, e dunque anche e soprattutto “sociale”, ovvero in una “realtà morale” di tipo razionale) e possono essere fondati, dimostrati, conosciuti e descritti su basi razionali; essi trasformano gli individui da “esseri umani” in senso naturalistico, in “persone” in senso morale ossia in entità dotate di valore morale e quindi degne di protezione²⁰. Disconoscere tali diritti significa trattare gli individui come oggetti o strumenti piuttosto che come fini in sé stessi²¹.

I diritti naturali, dunque, circondano l'individuo di una protezione assoluta, un confine che non può essere lecitamente oltrepassato o violato da parte sia dei pubblici poteri sia dei soggetti privati.

Per il giusnaturalismo il diritto oggettivo (o positivo) è obbligato a recepire, riconoscere e tutelare i diritti soggettivi naturali; se non lo fa, esso non può essere considerato “vero diritto” dotato di forza ed efficacia giuridica obbligatoria e vincolante (e può, dunque, legittimamente non essere osservato dai consociati).

Tale visione si può ricondurre ad una particolare concezione dei fondamenti della morale, ossia ad una “metaetica oggettivista” che presuppone l'esistenza di valori e delle prescrizioni morali come entità reali ed oggettive che possono essere

¹⁹ Cfr. M. Jori - A. Pintore, Introduzione cit. pagg. 31-32.

²⁰ Cfr. M. Jori - A. Pintore, Introduzione cit., pag. 32.

²¹ Cfr. M. Jori - A. Pintore, Introduzione cit. pag. 32.

conosciute e dimostrate su basi razionali di tipo descrittivo²².

L'idea di fondo è che dalla descrizione di un certo stato di cose, ad esempio la natura o la ragione (umana o oggettiva/universale), si possano dedurre logicamente o ricavare prescrizioni, precetti e principi morali (dunque norme di diritto naturale/razionale) che il diritto positivo deve necessariamente riconoscere, incorporare e tutelare per essere considerato vero diritto, ossia diritto "giusto"²³.

Il giusnaturalismo si articola dunque in due passaggi: 1) l'elaborazione di un'etica oggettiva fondata sul concetto di "diritto soggettivo naturale" (che è sostanzialmente un principio morale "razionale" oggettivamente esistente "in natura"); 2) l'elaborazione di un concetto di "diritto oggettivo" che incorpora un giudizio di valore, un giudizio morale: il diritto oggettivo, per essere davvero tale e degno di obbedienza, deve essere "giusto" ossia deve incorporare, riconoscere e tutelare i diritti soggettivi preesistenti, i quali costituiscono appunto il nucleo del diritto naturale "razionalmente giusto"²⁴.

Al contrario, il positivismo giuridico (o giuspositivismo) oppone al giusnaturalismo il c.d. "non-oggettivismo etico", secondo cui i principi, le prescrizioni ed i valori morali (e dunque i diritti naturali) non esistono oggettivamente nella realtà, non sono entità oggettive realmente esistenti (sia pure su un piano di astrazione razionale e generalizzante) e non possono dunque essere oggettivamente fondati e dimostrati su basi descrittive ovvero dedotti e ricavati dalla descrizione o dalla conoscenza di fatti: i principi morali (ed i diritti soggettivi fondamentali) esistono sulla base di scelte razionali soggettive, di scelte morali individuali, e l'attribuzione di valore morale e giuridico agli individui ha carattere "costitutivo" e non "ricognitivo"²⁵.

All'assunto giusnaturalistico che il concetto di diritto incorpora necessariamente elementi morali di giustizia (i diritti soggettivi naturali), il giuspositivismo oppone quindi la tesi della netta separazione tra diritto e morale: la descrizione "scientifica"

²² Cfr. M. Jori – A. Pintore, Introduzione cit., pag. 32.

²³ Cfr. M. Jori – A. Pintore, Introduzione cit., pag. 32.

²⁴ Cfr. M. Jori – A. Pintore, Introduzione cit., pag. 32.

²⁵ Cfr. M. Jori – A. Pintore, Introduzione cit., pag. 33.

del diritto deve cioè essere oggettiva ed indipendente dalla valutazione morale riguardante la sua giustizia²⁶.

3. Una possibile “sintesi dialettica” delle due posizioni giusfilosofiche

Le due correnti di pensiero sopra (sommariamente) tratteggiate, non possono però essere astrattamente separate, esistendo tra loro evidenti canali di connessione logica.

I diritti soggettivi naturali e razionali, che (in quanto principi morali “trasformati” in principi giuridici) tutelano, soddisfano e realizzano i bisogni e gli interessi fondamentali ed essenziali di tutti gli esseri umani (vita, salute e integrità fisica, libertà, dignità, lavoro, uguaglianza, tutela dell'ambiente, etc.) - ed al limite, secondo varie gradazioni, forme e possibilità, di tutti gli esseri viventi coscienti e senzienti in misura differenziata – sono attribuiti e spettano appunto a tutti gli esseri umani (o, solo alcuni di essi, a tutti gli esseri viventi senzienti) in una posizione di assoluta uguaglianza, parità e reciprocità²⁷ (comportando, logicamente e necessariamente, anche il sorgere, in capo a tutti i soggetti razionali, di correlativi “doveri giuridici naturali” individuali e collettivi, tra cui figura quello di solidarietà sociale con le sue specificazioni logiche); essi, in effetti, costituiscono l'espressione diretta di una razionalità oggettiva/universale (di tipo “collettivo” e quindi riferibile all'aggregato sociale plurisoggettivo nel suo complesso) che si sviluppa e si estrinseca dialetticamente e progressivamente (cioè attraverso la sintesi, la connessione e la soluzione delle contraddizioni o delle situazioni antitetiche, all'interno di un'unità logica superiore ed onnicomprensiva) nella concreta realtà storico-sociale (e dunque nella realtà dell'organizzazione giuridica della società).

Questi diritti/doveri vengono, sul piano concettuale, riconosciuti, dimostrati e descritti dalla razionalità “soggettiva” umana che, nella sostanza, coincide e si fonde con la razionalità “oggettiva” e dinamica della realtà materiale sociale, in cui

²⁶ Cfr. M. Jori – A. Pintore, Introduzione cit., Pagg. 32-33.

²⁷ Sul concetto di diritto come “integrità” morale sfociante nel generalissimo principio dell’“uguale considerazione e rispetto di ogni individuo”, dunque nel dovere giuridico dell’uguale rispetto e considerazione della dignità di ogni essere umano (o di ogni essere vivente cosciente e senziente), cfr. R. Dworkin, I diritti presi sul serio, ed. it., Bologna, 1982.

sono effettivamente presenti (in forma embrionale, in fase di evoluzione oppure pienamente sviluppata) tali diritti/doveri ed all'interno della quale la stessa razionalità (e coscienza) soggettiva si inserisce e si integra pienamente formando un'unità concreta inscindibile (considerato che il pensiero astratto e la realtà oggettiva hanno – in una prospettiva apertamente hegeliana – la stessa identica struttura logico-concettuale e lo stesso modo di procedere dialettico-razionale)²⁸.

Il diritto oggettivo/positivo, peraltro, deve, altrettanto dinamicamente e dialetticamente, riconoscere ed incorporare (nello sviluppo storico concreto) tutti gli elementi essenzialmente razionali presenti nella realtà del diritto “naturale-sociale”, proprio in quanto manifestazione anch'esso di un necessario ed unitario processo razionale e reale; espressione cioè anch'esso di una consapevole ed universale razionalità collettivo/sociale che si traduce nella produzione, interpretazione ed applicazione sistematica ed organizzata di norme/regole prescrittive di condotta (costituenti la base delle connesse istituzioni sociali e della loro attività) funzionali ad indirizzare in senso tendenzialmente e progressivamente (sempre) più razionale i comportamenti ed i rapporti intersoggettivi, al fine di consentire una coesistenza sociale stabile, ordinata e, quanto più possibile (in rapporto all'evoluzione disomogenea delle varie concrete situazioni storiche), “giusta” ossia fondata sul principio generale di uguaglianza e di rispetto reciproco dei diritti fondamentali di tutti i consociati.

Tali considerazioni valgono anche (e soprattutto) qualora si voglia considerare il diritto come “scienza sociale delle funzioni pubbliche svolte da <<organizzazioni

²⁸ In questa stessa prospettiva, debitamente tradotta su un piano “materialistico”, deve tuttavia precisarsi che la “coscienza” ed il “pensiero razionale” sono proprietà connesse a determinate “forme di organizzazione” della materia ed i “concetti” (anche quelli giuridici, che fanno riferimento a situazioni di fatto, accadimenti naturali e comportamenti sociali umani, qualificandoli giuridicamente e attribuendogli un significato normativo-prescrittivo) - fissati nei significati dei termini e delle proposizioni connesse/strutturate logicamente nei discorsi e nel linguaggio – sono rappresentazioni o riproduzioni astratte ed universali della realtà materiale oggettiva, cioè riflessi ideali della realtà nella mente e nel cervello degli esseri umani, i quali costituiscono, a loro volta, la parte più cosciente della stessa realtà materiale (v. in questo senso, V.I. Lenin, *Materialismo ed empiriocriticismo*, ed. it., Milano, 2004, pagg. 57 ss., che cita e riprende sul punto Diderot); in altre parole, la “ragione” ed il “pensiero razionale” sono la stessa realtà materiale che, nel processo evolutivo storico-naturale, acquisisce progressivamente forme di coscienza ed autocoscienza sempre maggiori.

istituzionali>>²⁹, cioè scienza che ha ad oggetto, da un lato, la struttura organizzativa delle istituzioni sociali e, dall'altro, le regole (normative) di comportamento e le modalità attraverso le quali si esplica e si articola concretamente la funzione o l'attività di interesse pubblico, finalizzata alla realizzazione dell'interesse "collettivo" o "generale" (riferibile cioè direttamente all'organizzazione sociale strutturata e solo indirettamente ai singoli consociati) e svolta dalle stesse "organizzazioni sociali istituzionali", frutto anch'esse (o forse soprattutto esse) dello sviluppo storico oggettivo di una razionalità umana pratica e sociale che informa di sé (essendone parte costitutiva ed integrante) la più complessiva ed oggettiva razionalità del reale.

La componente organizzativo-sociale è essenziale per lo svolgimento delle cd. "funzioni non giurisdizionali" come sicurezza, infrastrutture, istruzione, ambiente, cultura, ricerca, sanità, "determinazione" dei tributi (ovvero del concorso alle spese pubblico-collettive sulla base del principio di capacità contributiva): "All'insieme di queste funzioni istituzionali guarda il diritto come scienza sociale unitaria, tendente a spiegare i comportamenti umani nella prospettiva delle organizzazioni istituzionali; è probabilmente il profilo comportamentale più complesso, in quanto la condotta dell'uomo come singolo si modifica a seguito del suo inserimento in un'organizzazione fuori mercato (...)."³⁰

Alle istituzioni, la legislazione e le norme giuridiche forniscono "istruzioni", prescrizioni di condotta "di varia natura (decisorie e organizzative) per esercitare le rispettive funzioni"³¹, quindi prescrizioni doverose (e coattive) finalizzate ad indirizzare/dirigere il comportamento e l'attività delle organizzazioni istituzionali stesse.

A queste ultime si aggiungono i corpi sociali o gruppi intermedi a matrice economico-produttiva (le organizzazioni imprenditoriali-aziendali), a matrice politico-ideologica (i partiti ed i sindacati), religiosa, culturale, etc., dalla cui complessiva e dialettica interazione con l'attività delle organizzazioni istituzionali,

²⁹ R. Lupi, *Diritto amministrativo dei tributi*, Roma, 2017, pag. 2.

³⁰ R. Lupi, *Diritto amministrativo dei tributi cit.*, pag. 8.

³¹ R. Lupi, *Diritto amministrativo dei tributi, cit.*, pag. 32, nota 131.

risulta la generale coesione sociale ed in ultima analisi l'“intelligenza collettiva”³² ossia (per usare ancora una terminologia hegeliana) l'intelletto o la ragione collettiva, universale ed oggettiva (che potrebbe anche definirsi come “pensiero generale e comune” che si esprime attraverso un linguaggio logico, coerente, consequenziale/deduttivo e dotato di significato non solo sotto il profilo concettuale ma anche sul piano pratico e sociale).

È interessante notare che lo stesso Hegel, nei “Lineamenti di filosofia del diritto”, si occupa della sfera dei rapporti sociali e del sistema delle istituzioni all'interno del quale gli esseri umani si trovano necessariamente a vivere, definendo tale sfera sociale e tale sistema istituzionale come “Spirito oggettivo”, dunque, il che è lo stesso, “razionalità o ragione oggettiva” intesa nel significato sopra delineato: nel pensiero hegeliano il termine “istituzione” ha il significato ampio di insieme o sistema di regole (giuridiche) che disciplinano in modo stabile una determinata attività collettiva (quindi “sociale”) nel corso del tempo. Le istituzioni rappresentano pertanto una parte fondamentale dell'esistenza degli esseri umani, vincolando l'agire individuale e sociale con norme e regole giuridiche espressione di una volontà razionale universale e collettiva, all'interno della quale si fondono dialetticamente (senza annullarsi ma trovandovi una sintesi superiore) le singole volontà e libertà individuali: le istituzioni sociali rappresentano dunque, su un piano razionale e generale, la condizione necessaria per realizzare la vera libertà dell'individuo inserito in un contesto collettivo³³.

Per Hegel, lo Stato rappresenta la forma istituzionale compiuta, l'istituzione per antonomasia: si tratta ovviamente non di uno Stato specifico e concreto (e soprattutto, non si tratta, come molti erroneamente hanno creduto, di uno Stato “totalitario” come la Prussia del tempo in cui visse Hegel), ma dello Stato “ideale” o meglio dello Stato “razionale”, dello Stato forma compiuta della razionalità oggettiva del reale³⁴.

³² Cfr. R. Lupi, *Diritto amministrativo dei tributi*, ci., pagg. 41-42.

³³ Cfr. in questo senso, Hegel - *Pagine scelte e commentate* (a cura di L. Corti), Milano, 2017, pagg. 137 e ss..

³⁴ Cfr. Hegel - *Pagine scelte e commentate* (a cura di L. Corti), cit., pag. 14.

Lo Stato, in altri termini, fornisce le regole giuridiche che definiscono, indirizzano, dirigono e disciplinano i comportamenti e le attività individuali e collettive dei consociati; la Costituzione, legge fondamentale dell'ordinamento statale, esprime in norme formali tali prescrizioni giuridiche, cioè esprime "la determinazione dei diritti, vale a dire delle libertà in generale"³⁵.

Lo Stato "ideale", nel quale si realizza la piena libertà, è dunque quello in cui le sfere, le volontà e le libertà individuali e collettive/generali (o sociali) trovano (anche e soprattutto autolimitandosi reciprocamente) una sintesi universale, razionale ed "organica" tra loro; esso è quindi una comunità di cittadini che si organizza autonomamente sul piano sociale in modo tale da garantire equamente i diritti ed il perseguimento del benessere di ciascuno e di tutti³⁶.

Ciò può avvenire solo attraverso il diritto come massima espressione di una razionalità pratica oggettiva e generale (plurisoggettiva ed onnicomprensiva), che assume progressivamente forme sociali sempre più compiute, equilibrate, logiche ed in definitiva "giuste", nel corso del concreto tempo storico; per cui, afferma Hegel, "nel diritto deve venire incontro all'uomo la sua propria ragione; egli deve dunque considerare la razionalità del diritto (...)" e "(...) si deve tentare di cogliere anche il diritto siccome pensiero (...)"³⁷.

Lo Stato, d'altro canto, "è l'unità del volere universale, essenziale, e del volere soggettivo, e questa unità costituisce la morale concreta. (...) Le leggi della morale concreta non sono casuali, bensì sono la ragione stessa. (...) L'esistenza di questo complesso della morale concreta è l'interesse assoluto della ragione; qui risiedono il diritto ed il merito degli eroi fondatori di Stati (...). Infatti bisogna sapere che uno Stato è la realizzazione della libertà, ossia del fine ultimo assoluto (...). La realtà spirituale dell'uomo sta, infatti, nel sapere in che cosa consiste la sua essenza, ovverosia nella ragione, così che la ragione abbia per lui un'esistenza oggettiva, immediata; solo così l'uomo è coscienza, solo così egli è inserito nel costume, nella

³⁵ G.W.F. Hegel, *Enciclopedia delle scienze filosofiche in compendio*, ed. it., Roma-Bari, 2002, par. 539.

³⁶ Cfr. in questo senso, Hegel – *Pagine scelte e commentate* (a cura di L. Corti), cit., pag. 141.

³⁷ G.W.F. Hegel, *Lineamenti di filosofia del diritto. Diritto Naturale e scienza dello Stato in compendio*, ed. it. Roma – Bari, 2003.

vita giuridica e morale dello Stato. Infatti il vero è l'unità della volontà universale e della volontà soggettiva; nello Stato la volontà universale è contenuta nelle leggi, in disposizioni universali e razionali”³⁸.

In realtà, quindi, le due posizioni giusfilosofiche cui si è fatto cenno nel paragrafo precedente (giusnaturalismo e giuspositivismo), trovano effettivamente una sintesi reciproca, una connessione necessaria ed una più generale ed equilibrata unità dialettica, proprio perché il diritto oggettivo-positivo rappresenta l'estrinsecazione di una razionalità universale (e collettiva) che si sviluppa nella concreta realtà storico-sociale in modo progressivo e dialettico (attraverso, quindi, contrasti, squilibri, contraddizioni e superamento logico di essi) e che necessariamente ricomprende ed unifica gli aspetti della razionalità soggettiva ed oggettiva ossia di una “ragione” che è presente contestualmente nel pensiero razionale autocosciente umano e nella realtà oggettiva materiale e sociale (la quale, in quanto preesistente, costituisce la base ed il fondamento sostanziale del primo); ciò in dipendenza del fatto che, come detto, il pensiero e la realtà oggettiva seguono la stessa dinamica e la stessa “trama” concettuale e logico-razionale, componendo appunto un'unica (concreta) realtà universale e razionale in continuo divenire (una “ragione oggettiva universale”).

Dunque ciò che esiste razionalmente nel pensiero astratto (sotto forma di concetto) deve corrispondere a ciò che esiste (o dovrà necessariamente esistere) razionalmente nella realtà materiale concreta³⁹ ed i diritti/doveri razionali esistono

³⁸ G.W.F. Hegel, *Lezioni sulla filosofia della storia*. Introduzione, ed. it., Roma-Bari, 2003.

³⁹ Hegel, nella “Logica”, parla di “pensiero oggettivo” o “intelletto oggettivo” le cui categorie logico-concettuali costituiscono la struttura razionale ed universale del pensiero autocosciente e della realtà materiale (appunto una ragione “oggettiva” presente ed immanente nel reale, all'interno del quale la ragione “soggettiva”, il pensiero e la coscienza, sono un elemento costitutivo essenziale) (G.W.F. Hegel, *Scienza della Logica*, ed.it., Roma-Bari, 1968). La celeberrima frase di Hegel: “Ciò che è reale è razionale, ciò che è razionale è reale” significa appunto che tutto ciò che di razionale esiste nella mente e nel pensiero degli uomini deve (o dovrà) necessariamente diventare reale ossia tradursi dialetticamente e concretamente in realtà oggettiva (dovendo, quindi, trovare la sua corrispondenza nella stessa realtà oggettiva); specularmente, tutto ciò che è reale (che costituisce “realtà oggettiva” materiale e sociale) deve (o dovrà) necessariamente assumere forme (sempre più) razionali (comprensibili ed afferrabili dalla ragione umana in quanto intrinsecamente razionali esse stesse).

È l'assoluta e dialettica unità universale (nell'ambito di un processo dinamico-evolutivo) tra reale e razionale, tra pensiero/ragione e realtà materiale razionale (che ricomprende ovviamente anche la realtà sociale); è, in altri termini, l'affermazione, difficilmente confutabile nei fatti, che esiste una

(come concetti astratti) nel pensiero o nella ragione “soggettiva” universale (che si evolve nella realtà storico-sociale assumendo la configurazione ed i tratti di una “ragione oggettiva”) proprio perché esistono (o dovranno esistere) anche nella realtà materiale oggettiva (vale a dire nella “ragione” oggettiva/universale secondo cui è articolata la concreta realtà sociale, in varie forme e gradi di sviluppo) come norme giuridiche che fondano e regolano, su un piano di effettività, i concreti rapporti sociali intersoggettivi e le connesse organizzazioni istituzionali che si susseguono e si combinano nello spazio e nel tempo.

Tale realtà oggettiva materiale e sociale si sviluppa quindi progressivamente secondo la stessa struttura logico-razionale “dialettica” del pensiero, integrando con esso un'unità reale-razionale inscindibile ed universale (all'interno della quale, ovviamente, è la materia che preesiste e produce il pensiero razionale in cui la materia stessa si riflette, e non viceversa).

La natura logico-razionale delle norme giuridiche (che, qualificando comportamenti o fatti sociali, attribuiscono i diritti ed i doveri soggettivi fondamentali a tutti gli individui in posizione di uguaglianza generale e reciproca, nonché al gruppo sociale organizzato nei confronti dei singoli consociati ed a questi ultimi nei riguardi del primo) conferma tutto questo ed emerge dal fatto che le stesse norme giuridiche, in quanto prescrizioni doverose di modelli di condotta tendenzialmente razionali, sono “ragioni di azione” ossia significati e “ragioni” che giustificano scelte pratiche di azione⁴⁰; ciò implica che le norme giuridiche costituiscono il fondamento logico-razionale di un ragionamento (universale o universalizzabile) giustificativo di determinate scelte di azione (o di comportamento) all'interno di un contesto necessariamente sociale.

Esse quindi esistono “normativamente” se sono appunto parte di un ragionamento astratto che giustifica razionalmente (in modo ugualmente valido per tutti e dunque “corretto” e “giusto”) decisioni circa scelte di azione da compiere;

ragione che si manifesta progressivamente in una realtà (della cui materialità lo stesso pensiero è “prodotto” e parte integrante), la quale possiede, a sua volta, una struttura intrinsecamente razionale, struttura che non è affatto statica o immobile, ma si evolve dialetticamente nel contesto di un “movimento” storico (naturale e sociale) complessivo ed universale.

⁴⁰ Cfr. M. Jori – A. Pintore, Introduzione alla filosofia del diritto, cit., pagg. 124-125, 141.

ma esse esistono (devono concretamente esistere) anche nella realtà sociale oggettiva, nella quale devono pertanto necessariamente (ed in forma, ancora una volta, dialettica) tradursi, acquisendo effettività sociale e rientrando a pieno titolo nella struttura logico-razionale del reale⁴¹.

4. Il dovere tributario come dovere di solidarietà sociale: il collegamento con il principio di uguaglianza formale e sostanziale e con il concetto di giustizia (re)distributiva. Il ruolo della progressività fiscale

Nel delineato quadro teorico generale, si inseriscono dunque (e trovano una loro ragione giustificativa) il dovere di solidarietà sociale ed i correlativi diritti sociali fondamentali, in stretta connessione logica con il dovere universale di concorrere alle spese pubbliche in base al criterio della capacità contributiva di ciascun consociato (art. 53 Cost.).

Sul piano logico-giuridico, infatti, deve essere rilevato che sono evidenti i rapporti tra i principi/concetti normativi di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione tributaria, ed i fondamentali principi/concetti normativi (contestualmente configurabili come "doveri" e "diritti" individuali e collettivi) di solidarietà (art. 2 Cost.) e di uguaglianza sostanziale, nel significato di rimozione/riduzione effettiva dei fattori di iniquità di ordine economico-sociale tra soggetti e classi (art. 3 Cost.); ciò nel senso che i primi due concetti giuridici (di capacità contributiva e di progressività) costituiscono una specificazione logico-deduttiva dei più generali concetti giuridici di solidarietà sociale ed uguaglianza sostanziale.

La connotazione "universale" (e, per ciò stesso, razionale) del dovere di solidarietà contenuto nell'art. 53 Cost. implica che "tutti" i consociati sono tenuti a partecipare alle spese pubbliche in relazione alla "loro capacità contributiva" ed

⁴¹ Si tratta, come accennato, di una razionalità soggettiva/oggettiva "unitaria" ed universale, che si esprime mediante un linguaggio avente un significato (contenuto) logico di tipo prescrittivo, funzionale cioè, sotto il profilo pragmatico, ad indirizzare, dirigere, regolare il comportamento umano (in modo potenzialmente coattivo) secondo criteri e schemi (qualificatori sul piano giuridico) razionali e coerenti con l'obiettivo generale della coesione complessiva del gruppo sociale organizzato.

indipendentemente dai benefici che ne ritraggono in termini di servizi pubblici finanziati con il prelievo tributario; detto dovere, associato necessariamente al criterio della progressività del sistema fiscale (art. 53, comma 2, Cost), si traduce quindi nella effettiva possibilità, attraverso i tributi, di determinare una (re)distribuzione “giusta” non solo dei carichi pubblici, ma anche (e soprattutto) delle risorse e dei beni economici (cioè della “ricchezza”) in favore delle classi (e dei soggetti) meno abbienti, mediante, appunto, un prelievo fiscale più che proporzionale rispetto al crescere della ricchezza soggettiva, che copra un meccanismo di spesa pubblica universale avente un marcato indirizzo sociale (servizi sanitari, istruzione, trasporto pubblico, alloggi residenziali pubblici, assistenza sociale generale, servizi di pubblica utilità – fornitura di acqua, energia elettrica e gas, tutela dell'ambiente naturale etc.).

Si tratta insomma di “una progressività solidaristica, davanti all'esigenza di assistere situazioni sociali di disagio e di salvaguardare la coesione di un gruppo sociale in cui la perdita di lavoro delle classi medio-basse si riflette negativamente su tutta la società”⁴².

Proprio il necessario collegamento della capacità contributiva con gli altri principi dell'ordinamento costituzionale e la possibilità che il tributo abbia funzioni non meramente neutrali di riparto dei carichi pubblici ma anche di “giustizia distributiva” (e, dunque, di intervento pubblico redistributivo nei meccanismi economici) in rapporto alla realizzazione di fatto dei doveri di solidarietà sociale e di uguaglianza sostanziale, conducono a riaffermare la necessità oggettiva di un sistema tributario connotato effettivamente (nel complesso) dal criterio di progressività e funzionale soprattutto alla riduzione significativa dell'onere tributario sui redditi di lavoro medio-bassi ed al correlato aumento progressivo del prelievo fiscale sui profitti ed in genere sui redditi da impiego di capitale più elevati, in modo da determinare, attraverso il finanziamento (coperto con le stesse entrate tributarie) dell'erogazione pubblica (gratuita o a tariffe nettamente inferiori ai costi

⁴² R. Lupi, Concentrazione della ricchezza, progressività, redistribuzione – Posizioni relative nella divisione del reddito e progressività, in *Dialoghi Trib.* n.6/2014, 565.

di produzione) di beni e servizi ad utilità sociale, un marcato trasferimento di consistenti quote di reddito dal capitale stesso al lavoro salariato ed agli strati sociali più deboli e svantaggiati.

Il presupposto necessario di queste argomentazioni risiede nel fatto che la contribuzione obbligatoria ritrae la propria giustificazione dall'idea che il suo assolvimento è funzionale al soddisfacimento di esigenze non individualistiche (o egoistiche) ma sociali, cioè riferibili alla collettività organizzata (all'organizzazione sociale generale) costruita intorno ai diritti/doveri dei singoli e delle formazioni sociali⁴³.

L'assolvimento dell'obbligazione tributaria rappresenta dunque adempimento di un dovere solidaristico inderogabile, in quanto "la ricchezza del soggetto rileva non solo come diritto, ma anche come dovere per la realizzazione di fini comuni"⁴⁴.

La ricchezza di una società non è pertanto un fatto "privato", ma è necessariamente un fenomeno ed un fatto sociale e quindi "pubblico" (in quanto essenzialmente costituita dal complessivo valore economico prodotto dal lavoro "associato", cioè dal lavoro collettivo, interconnesso ed interdipendente, organizzato soprattutto nelle aziende intese come strutture sociali pluripersonali⁴⁵) ovvero riconducibile allo Stato qualificato come collettività sociale strutturata politicamente; il tributo assume, di conseguenza, la connotazione di principale strumento attuativo della "giusta" distribuzione dei carichi pubblico-collettivi, al quale si collega l'interesse di "tutti" affinché lo stesso dovere tributario venga

⁴³ A. Giovannini, Capacità contributiva, in Enciclopedia del Diritto Treccani "on line", 2013; Id., Principi costituzionali e nozione di costo nelle imposte sui redditi, in *Rass. Trib.*, 2011, 609 ss.; Id., Capacità contributiva e imposizione patrimoniale: discriminazione qualitativa e limite quantitativo, in *Rass. Trib.*, 2012, 1131 ss..

⁴⁴ F. Moschetti, Profili generali, in F. Moschetti (a cura di), *La capacità contributiva*, Padova, 1993, 18 e 19; sulla connotazione essenzialmente solidaristica dell'art. 53 Cost., F. Moschetti, *Il principio della capacità contributiva*, Padova, 1973, 59 ss.; sul suo ruolo primariamente garantistico, F. Gaffuri, *L'attitudine alla contribuzione*, Milano, 1969, 88 ss.; sui limiti al potere di imposizione (formale e sostanziale) che discendono dal principio di capacità contributiva, E. De Mita, *Il principio di capacità contributiva*, in *Interesse fiscale e tutela del contribuente*, Milano, 1991, 33; G. Marongiu, *I fondamenti costituzionali dell'imposizione tributaria. Profili storici e giuridici*, Torino, 1991.

⁴⁵ Sul concetto di azienda come organizzazione sociale pluripersonale diretta produrre valore economico (o reddito) e sulla sua funzione centrale nella determinazione della ricchezza ai fini tributari, R. Lupi, *Compendio di diritto tributario. Spiegazione d'insieme del diritto amministrativo dei tributi*, Roma, 2015.

assolto dai singoli nella misura da “loro” dovuta⁴⁶, nonché di essenziale strumento giuridico diretto alla realizzazione di un razionale assetto di giustizia distributiva incentrato sull'equa redistribuzione del valore economico prodotto socialmente, in modo, come detto, da spostare rilevanti flussi di reddito dalle classi sociali più ricche (e meno numerose) a quelle meno abbienti del lavoro salariato (occupato ed inoccupato).

L'obbligo di adempiere il “dovere tributario” trova pertanto la sua ragione funzionale di fondo non in un rapporto “commutativo” (di scambio tra prestazioni equivalenti) tra il singolo consociato e lo Stato, ma nella necessaria partecipazione solidale di tutti i consociati alla comunità organizzata, in qualità di membri corresponsabili delle esigenze, delle attività di interesse pubblico e della sopravvivenza della stessa organizzazione collettiva⁴⁷.

Peraltro il dovere di concorrere alle spese pubbliche in ragione della capacità economica ed il principio di progressività del sistema tributario, inseriti in una Costituzione (come quella italiana) che ripudia la concezione liberale della finanza “neutrale” e che si apre al modello della finanza “funzionale” tipica di uno “Stato sociale”, finalizzano sostanzialmente le entrate e le spese pubbliche alla rimozione degli ostacoli economico-strutturali che, limitando di fatto la libertà e l'uguaglianza dei singoli, impediscono il pieno sviluppo della persona umana (art. 3 Cost.), e funzionalizzano la politica fiscale e di bilancio (per il tramite di leggi di spesa socialmente orientate) al conseguimento di finalità non soltanto strettamente tributarie ma anche di giusta redistribuzione, così del carico, come della ricchezza⁴⁸.

Il principio di uguaglianza (nucleo logico essenziale dello stesso concetto generale di giustizia) trova pertanto nel dovere di solidarietà (espresso

⁴⁶ In questo senso, A. Giovannini, Capacità contributiva, in Enciclopedia del Diritto Treccani cit., il quale fa riferimento specifico a E. Vanoni, Elementi di diritto tributario, Padova, 1940, 47 ss.; G. Falsitta, Natura e funzione dell'imposta, con speciale riguardo al fondamento della sua “indisponibilità”, in Profili autoritativi e consensuali del diritto tributario, a cura di S. La Rosa, Milano, 2008, 68.

⁴⁷ A. Fedele, Corrispettivi di pubblici servizi, prestazioni imposte, tributi, in Riv. Dir. Fin., 1971, II, 27 ss.; L.V. Berliri, La giusta imposta, Milano, 1975, fa riferimento “all'interesse individuale alla funzione riproduttiva dei pubblici servizi”.

⁴⁸ F. Gallo, L'uguaglianza tributaria, Napoli, 2012, 19 ss..

segnatamente dall'obbligo di contribuzione alle spese comuni in rapporto alla particolare capacità dei singoli consociati) il suo riflesso sostanziale, costringendo il legislatore a trattare, sotto il profilo tributario, situazioni uguali in modo uguale e legittimando il ragionevole trattamento differenziato di situazioni sostanzialmente diverse (anche se apparentemente identiche)⁴⁹; si tratta evidentemente del principio di giustizia distributiva (contenuto nel combinato disposto degli artt. 3 e 53 della Costituzione) per il quale ad uguale "capacità contributiva" deve corrispondere un'uguale tassazione ed a maggiore "capacità contributiva" deve corrispondere una maggiore tassazione secondo una misura "progressiva", la quale implica che al crescere della capacità contributiva (o "forza economica") del soggetto deve correlarsi un aumento più che proporzionale della stessa imposizione fiscale, proprio perché il "sacrificio soggettivo" provocato dal sostenimento dell'onere tributario decresce in modo più che proporzionale al crescere della forza economica e dunque della capacità contributiva (per cui per aversi un "uguale sacrificio" occorre che l'imposta aumenti progressivamente al crescere della capacità contributiva soggettiva).

Lo Stato - come strumento non burocratizzato della collettività politica e come organizzazione sociale istituzionale più generale ed universale - e le sue leggi (ossia le sue norme giuridiche generali ed astratte) hanno pertanto, nella visione complessiva del dettato costituzionale, la responsabilità ultima ed il dovere giuridico-normativo della individuazione e rimozione delle cause di inaccettabile ingiustizia sociale, mediante un'equa ed egualitaria distribuzione/redistribuzione tra i consociati dei beni primari e fondamentali, con la diretta erogazione pubblica di servizi ad utilità sociale/collettiva (necessari a garantire a tutti un'esistenza libera e dignitosa) ed attraverso il reperimento - con imposta sostanzialmente progressiva - delle entrate necessarie a finanziare detti servizi e ad assicurare comunque, trasferendo, come detto più volte, quote di reddito dalle classi più ricche a quelle più svantaggiate o deboli della società, una soglia minima e generale di

⁴⁹ A. Giovannini, Capacità contributiva, in Enciclopedia del Diritto Treccani cit..

benessere economico nel rispetto della dignità personale di ciascuno⁵⁰.

Lo Stato "sociale" deve cioè perseguire un ragionevole equilibrio tra i principi di libertà, solidarietà ed uguaglianza sostanziale (o economica) tra i consociati, operando in modo che l'utilizzazione dei predetti beni e servizi pubblici ad utilità e rilevanza sociale/collettiva, con la fruizione dei connessi benefici, avvenga secondo criteri di universalità, uniformità ed uguaglianza (non meramente formale ma soprattutto economico-strutturale o "di fatto"), in proporzione adeguata ai bisogni effettivi di ciascuno e dunque secondo criteri razionali di giustizia (re)distributiva.

In questo senso, sul piano dell'ordinamento positivo, l'art. 53 della Costituzione stabilisce che "Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. Il sistema tributario è informato a criteri di progressività".

Le disposizioni di cui ai due commi della norma citata devono quindi necessariamente essere lette in un rapporto di stretta interdipendenza e connessione reciproca; ciò in ragione della funzione complessivamente solidaristica svolta dallo stesso art. 53 Cost., che (alla luce dell'art. 2 Cost.) coinvolge direttamente gli stessi principi di uguaglianza formale e sostanziale (art. 3 Cost.) e, conseguentemente, il più articolato concetto di giustizia distributiva.

L'art. 53, in effetti, dovrebbe esprimere, nel contesto di una visione unitaria, sia un dovere di solidarietà necessario all'esistenza di ogni fenomeno di aggregazione sociale, sia una basilare "funzione" di razionale (e giusta) distribuzione tra i consociati degli oneri pubblici, cioè riferibili alla collettività organizzata⁵¹.

Il dovere di concorrere ai carichi pubblici si iscrive pertanto innanzitutto tra i doveri inderogabili di solidarietà (politica, economica e sociale) - richiamati anche dall'art. 2 Cost. - poiché conseguenza necessaria derivante dall'appartenenza individuale ad una qualsiasi forma di aggregazione sociale strutturata.

Si tratta, per così dire, di un dovere "naturale" di carattere razionale (cioè

⁵⁰ F. Gallo, *Etica, fisco e diritti di proprietà*, cit., 11 ss..

⁵¹ Sull'argomento, cfr. A. Fedele, *La funzione fiscale e la <<capacità contributiva>>*, in AA.VV., *Diritto tributario e Corte Costituzionale* (a cura di A. Perrone e C. Berliri), Napoli, 2006, 1 ss.; F. Moschetti, *Il principio di capacità contributiva, espressione di un sistema di valori che informa il rapporto tra singolo e comunità*, ibidem, 39 ss.

universale ed universalizzabile), necessario a garantire la sopravvivenza/conservazione dell'organizzazione sociale e dei suoi singoli membri⁵².

Ciò in quanto ogni collettività organizzata implica attività ed opere svolte ed eseguite nell'interesse comune, essendo necessario reperire i mezzi economici (ossia energie lavorative, beni e risorse finanziarie) indispensabili per realizzare tali attività ed opere di interesse collettivo/generale e per fornire dunque beni e servizi pubblici essenziali al di fuori delle logiche distorsive del profitto privato, cioè gratuitamente o a corrispettivi nettamente inferiori ai prezzi di mercato. La necessità di suddividere secondo principi "razionali" (e dunque "equi") gli oneri collettivi, si risolve conseguentemente nella individuazione normativa e nell'attuazione di chiari/giusti criteri distributivi degli stessi carichi pubblici tra i consociati, che siano (mediante i meccanismi della spesa pubblica "redistributiva" per beni e servizi collettivi) necessariamente funzionali anche alla riduzione di disuguaglianze ed ingiustizie strutturali nella ripartizione soggettiva del prodotto sociale.

In sintesi, il dovere tributario, in sé considerato (e normativamente riassunto nell'art. 53 della Costituzione italiana), esprime, da un lato, un livello elementare di solidarismo connesso direttamente all'appartenenza dei singoli soggetti ad una collettività organizzata⁵³; dall'altro, esso appare potenzialmente strumentale alla rimozione degli ostacoli economico-sociali, che limitano "di fatto" la libertà e l'uguaglianza dei cittadini (criterio dell'"uguaglianza sostanziale" previsto dall'art. 3 Cost.), assumendo una forte connotazione di tipo redistributivo del reddito

⁵² È interessante, a questo proposito, rilevare come la Corte costituzionale, nell'ordinanza n.341 del 24 luglio 2000, abbia messo in rilievo la connessione (nell'art. 53 Cost.) tra universalità dell'imposizione tributaria, dovere di solidarietà sociale (derivante dall'appartenenza ad un'organizzazione collettiva) e principio di uguaglianza, affermando che "la universalità della imposizione, desumibile dalla espressione testuale "tutti" (cittadini o non cittadini, in qualche modo con rapporti di collegamento con la Repubblica italiana), deve essere intesa nel senso di obbligo generale, improntato al principio di eguaglianza (senza alcuna delle discriminazioni vietate: art. 3, primo comma, della Costituzione), di concorrere alle "spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva" (con riferimento al singolo tributo ed al complesso della imposizione fiscale), come dovere inserito nei rapporti politici in relazione all'appartenenza del soggetto alla collettività organizzata".

⁵³ A. Fedele, La funzione fiscale e la capacità contributiva cit., 2.

complessivo prodotto dalla società.

Trattandosi inoltre di individuare i “giusti” criteri di ripartizione delle spese riferibili alla collettività, il valore di riferimento costituzionale della funzione e del dovere tributario non può che rinvenirsi nel principio di uguaglianza⁵⁴.

In altre parole, nella avanzata visione del dettato costituzionale, la funzione tributaria rispecchia la piena correlazione/integrazione (nonché reciproca limitazione) tra diritti/doveri individuali e diritti/doveri collettivi o sociali, tra libertà “negative” (consistenti nella pretesa che i terzi non interferiscano con la sfera di autonomia/libertà del singolo in modo tale da sopprimerla o comprimerla indebitamente) e libertà “positive” (ossia diritti/libertà “sociali”), che comportano cioè il correlato dovere di un’azione positiva da parte dei singoli soggetti e, soprattutto, della collettività organizzata (cioè dello Stato), al fine di rimuovere le disuguaglianze e gli ostacoli al pieno ed effettivo sviluppo della libertà e della dignità di ciascun consociato.

La logica redistributiva (in quanto fulcro della giustizia di un sistema tributario) deve conseguentemente procedere in senso “progressivo”, ovvero attuare i trasferimenti di risorse e reddito da classi e strati sociali con elevata capacità economica (più avvantaggiati) a classi e strati sociali più svantaggiati, attraverso una spesa pubblica per beni e servizi pubblici/sociali “universali” finanziata con un'imposizione fiscale che aumenti più che proporzionalmente in rapporto all'aumento della base imponibile (cioè della ricchezza soggettiva); ciò comporta la necessità pratico-razionale di accentuare gli stessi caratteri di progressività del sistema tributario (art. 53, comma 2, Cost.), posto che (come già rimarcato) è la medesima idoneità/capacità contributiva ad aumentare in misura più che proporzionale (ossia “progressiva”) rispetto all'incremento della forza economica soggettiva (reddito, patrimonio, trasferimenti di ricchezza etc.)

Quanto sopra è in qualche modo rilevabile dalla stessa formulazione dell'art. 53 Cost., laddove viene individuato un oggettivo nesso funzionale (potrebbe dirsi di “causalità”), un'inferenza consequenziale tra “manifestazione di ricchezza” (o

⁵⁴ A. Fedele, La funzione fiscale cit., 3.

comunque di idoneità contributiva) e dovere solidaristico di concorrere alle spese pubbliche⁵⁵.

In questa duplice connotazione (oggettiva e soggettiva, nel senso di riferibilità ad un soggetto particolare) della idoneità alla contribuzione, occorre sottolineare, ancora una volta, la necessità di inserire lo stesso concetto di capacità contributiva nel quadro sistematico dei valori costituzionali, evidenziando la sua "contiguità" non solo con i fondamentali doveri di reciproca collaborazione/cooperazione ossia di solidarietà sociale (art. 2 Cost.), ma anche con altri principi contenuti nella Costituzione (in primo luogo, quelli di uguaglianza formale – nel significato di uguale trattamento normativo di situazioni soggettive uguali e di razionale differente regolazione di casi diversi - e, soprattutto, di uguaglianza "sostanziale" ex art. 3 Cost.)⁵⁶.

5. Progressività tributaria e redistribuzione del reddito nel concreto contesto economico-sociale: le dinamiche reali del "sistema" italiano

Il tema della progressività nell'imposizione fiscale, sopra delineato sul piano teorico, deve a questo punto essere collocato nel concreto contesto economico-sociale italiano e nelle sue dinamiche reali, soprattutto in considerazione del fatto che, negli ultimi decenni, si è assistito a marcati fenomeni di sostanziale abbandono di tale principio nella regolazione giuridico-tributaria dei fatti economici: la rilevante riduzione delle aliquote relative alle fasce di reddito più alte, insieme al contestuale aumento delle aliquote correlate agli scaglioni di reddito inferiori (oggetto di un processo di accorpamento e di notevole incremento della tassazione), l'esclusione di una pluralità di redditi – derivanti soprattutto da impiego di capitale – dal sistema generale di tassazione dell'Irpef (con la corrispondente introduzione di forme proporzionali di imposizione sostitutiva

⁵⁵ S. Fiorentino, Contributo allo studio della soggettività tributaria, Napoli, 2000, 99 ss.; R. Schiavolin, Capacità contributiva, Il collegamento soggettivo, in Trattato di diritto tributario, a cura di A. Amatucci, Padova, 1994, 273 ss.; F. Moschetti, Capacità contributiva, Profili generali, ibidem, 225; E. De Mita, Capacità contributiva, in Rassegna Tributaria, I, 1987, 45; G. Marongiu, I fondamenti costituzionali dell'imposizione tributaria. Profili storici e giuridici, Torino, 1991, 1 ss..

⁵⁶ S. Fiorentino, Contributo cit., 102.

piuttosto moderate), la bassa imposizione proporzionale sugli utili delle società di capitali (Ires), assoggettati, dal 2018, addirittura ad un'aliquota unica del 24%, l'introduzione di numerose e notevoli agevolazioni fiscali per le imprese (soprattutto medio-grandi) ed i loro profitti, hanno complessivamente ridotto l'efficacia ed il ruolo concreto dello stesso principio generale di progressività mettendone in crisi l'effettiva e corretta attuazione.

Procedendo ad una disamina necessariamente sintetica delle politiche fiscali attuate in Italia dagli anni settanta del secolo scorso ad oggi, occorre ricordare che l'introduzione dell'Irpef (Imposta sul reddito delle persone fisiche) nel 1972, aveva già fortemente penalizzato dal punto di vista distributivo i redditi di lavoro dipendente rispetto agli altri assoggettati alla stessa Irpef: in precedenza i salari erano infatti sottoposti all'imposta sulla ricchezza mobile, un'imposta proporzionale con un'aliquota inferiore a quella del primo scaglione dell'Irpef (pari al 10%), comune ormai a tutti i redditi; inoltre ai redditi di lavoro dipendente era riconosciuto, ai fini della determinazione dell'imposta di ricchezza mobile, un abbattimento dell'imponibile di $\frac{1}{4}$ dei redditi effettivamente percepiti (condizione ben più favorevole rispetto alle detrazioni d'imposta previste dall'Irpef, per determinare la quota di reddito rappresentativa del minimo vitale, non assoggettabile al tributo)⁵⁷.

Successivamente, la prima svolta strutturale nei profili distributivi dell'imposizione sui redditi, si verificò, in modalità poco trasparenti, con la riforma dell'Irpef del 1996/97 e con la contestuale introduzione dell'Irap (Imposta regionale sulle attività produttive), destinata a sostituire i contributi sanitari e la vecchia imposta locale sui redditi (Ilor, deducibile dalle imposte sui redditi, al contrario dell'Irap): i profili distributivi della riforma, non accompagnata dalla necessaria gradualità ed equilibrio, riguardavano soprattutto la revisione della scala distributiva dell'Irpef, con l'aumento del primo scaglione (relativo ai redditi più bassi) dal 10% al 19% e la contestuale riduzione dell'aliquota massima (relativa ai

⁵⁷ R. Perrone Capano, Nonostante l'ammortizzatore (anomalo) dell'evasione, l'economia italiana stenta a ripartire. L'assenza di sistema e il fisco senza freni bloccano la crescita, in *Innovazione e diritto*, n. 5/2016, 1.

redditi più elevati) dal 55% al 45%⁵⁸.

È evidente che il sostanziale raddoppio dell'aliquota del primo scaglione dell'Irpef, accompagnato dall'introduzione dell'Irap a carico dei redditi di lavoro autonomo autonomamente organizzato, in precedenza non assoggettati ad Ilor, aveva determinato un sovraccarico di imposta concentrato, in un arco temporale ristretto, sui redditi di lavoro dipendente medio-bassi e sui redditi di lavoro autonomo e di impresa minore (i percettori dei quali ultimi due reagivano però sottraendosi illegittimamente all'imposizione attraverso comportamenti evasivi).

L'obiettivo strategico della riforma era praticamente una redistribuzione del prelievo fiscale a favore delle imprese di maggiori dimensioni produttive e dunque maggiormente strutturate, organizzate e concentrate (assoggettate, nella maggioranza dei casi ed in quanto costituite nella forma giuridica delle società di capitali, all'Irpeg, Imposta sul reddito delle persone giuridiche, con un'unica e piuttosto moderata aliquota proporzionale), rispetto alle imprese individuali ed ai lavoratori autonomi, su cui convergevano i maggiori oneri legati all'introduzione dell'Irap, e soprattutto rispetto ai lavoratori subordinati (tutte categorie assoggettate all'Irpef progressiva).

Infatti, con l'introduzione della "Dual Income Tax" (Imposta "duale" sui profitti), a beneficio delle società di capitali, la riforma si presentava molto vantaggiosa in termini di riduzione d'imposta, per la parte meglio strutturata e più concentrata del sistema delle imprese italiane, con una rilevante detassazione dei profitti a seconda della redditività degli investimenti ed in ragione dell'incremento del capitale proprio investito; inoltre detta misura fiscale costituiva una "leva" potente per un'ulteriore concentrazione e centralizzazione organizzativo-produttiva dei gruppi societari, oltre che per la loro crescita dimensionale in funzione della competizione sui mercati internazionali.

D'altro canto, le attività minori, strette tra l'avvio degli studi di settore (che ne avevano dilatato le basi imponibili), la nuova articolazione delle aliquote Irpef, penalizzanti per i redditi minori soggetti a dichiarazione, e l'introduzione dell'Irap,

⁵⁸ R. Perrone Capano, Nonostante l'ammortizzatore cit., 11-12.

avevano reagito alla riforma aumentando l'evasione⁵⁹ (reazione che non poteva essere ovviamente messa in atto dal lavoro dipendente, il quale rimaneva pertanto l'unico soggetto sociale a sopportare quasi interamente l'aggravio fiscale complessivo).

La successiva legge n.80/2003, che aveva delegato il Governo a riformare il sistema tributario dello Stato, aveva come obiettivo principale quello di realizzare una riduzione generalizzata dell'imposizione sui redditi delle persone fisiche, a partire da una maggiore attenzione alle condizioni familiari, e la modernizzazione dell'imposizione sulle società di capitali; per queste ultime si prevedeva la sostituzione dell'Irpeg, con una nuova imposta sui redditi delle società (Ires), strutturata su basi più moderne, al fine di favorire l'internazionalizzazione delle imprese maggiormente dinamiche, migliorandone la competitività fiscale⁶⁰.

Il nuovo modello dell'Irpef era invece caratterizzato dalla sostituzione del sistema delle detrazioni d'imposta, per tenere conto del minimo vitale e dei carichi familiari, con la creazione di due aree di deducibilità dal reddito complessivo: un' "area di non tassazione" per sottrarre all'imposizione la quota di reddito non assoggettabile all'imposta personale progressiva nel rispetto dell'art. 53 della Costituzione, in quanto espressiva del minimo vitale, ed un sistema di deduzioni per tenere conto degli oneri familiari relativi ai componenti della famiglia considerati fiscalmente a carico del contribuente⁶¹.

Tale sistema, insieme alla revisione degli studi di settore, aveva prodotto un allargamento delle basi imponibili, favorito dalla nuova struttura delle deduzioni e delle aliquote, che avevano fatto in modo che, nell'Irpef riformata, oltre i 2/3 dei contribuenti rientrassero nel primo scaglione (quello corrispondente ai redditi più bassi), tassato con l'aliquota marginale del 23% (più alta di quella precedente)⁶².

È stato puntualmente rilevato che il modello di imposta sui redditi personali, uscito dalla riforma del 2004/2005, era stato determinante per l'avvio di un ciclo

⁵⁹ R. Perrone Capano, Nonostante l'ammortizzatore cit., 13.

⁶⁰ R. Perrone Capano, Nonostante l'ammortizzatore cit., 15.

⁶¹ R. Perrone Capano, Nonostante l'ammortizzatore cit., 16.

⁶² R. Perrone Capano, Nonostante l'ammortizzatore cit., 17.

sostanzialmente virtuoso in ordine all'incremento del gettito tributario, pur dovendosi tuttavia riconoscere che il nuovo schema impositivo non era privo di inconvenienti, a partire dall'ulteriore aumento dell'aliquota del primo scaglione reddituale, passata dal 19% al 23%⁶³.

Le modifiche introdotte al sistema dell'imposizione sui redditi (Irpef, Ires ed Irap) dalla successiva legge finanziaria per il 2007, erano articolate, per quanto ci interessa, su due direttrici: la prima, a netto favore delle imprese, aveva ad oggetto la deduzione di una quota consistente del costo del lavoro dalla base imponibile dell'Irap (il che comportava risparmi fiscali per le imprese pari a 5 miliardi di euro) e, contestualmente, la consistente riduzione dell'aliquota Ires dal 33% al 27,5%.⁶⁴

La seconda direttrice interveniva sulla struttura dell'Irpef, attraverso una rimodulazione degli scaglioni e delle aliquote, affiancata dall'abbandono del sistema di deduzioni decrescenti dall'imponibile (area di esclusione dalla tassazione per il rispetto del principio del minimo vitale ed area di non imponibilità per oneri familiari) e dal ritorno al precedente modello basato su detrazioni d'imposta anch'esse decrescenti; tuttavia, il dimezzamento dei primi due scaglioni (relativi ai redditi più bassi) ed il fenomeno inevitabile dell'aumento delle aliquote "implicite", determinato dalla sostituzione delle deduzioni con le detrazioni (per cui all'aliquota nominale occorre affiancare quella determinata dal tasso di decrescenza), avevano sostanzialmente determinato un incremento del 3% delle aliquote implicite a carico dei contribuenti con reddito annuo non superiore ad euro 56.000,00 (per la "no tax area") e dell'1% per i contribuenti con reddito annuo non superiore ad euro 80.000,00 (in relazione alla deduzione per oneri familiari), incremento non compensato affatto dal modesto aumento delle detrazioni reintrodotte.

Ancora una volta, quindi, vengono favoriti i redditi societari più elevati con una riduzione della tassazione proporzionale e penalizzati fortemente i redditi medio-bassi (soprattutto di lavoro) con un marcato aumento di tassazione progressiva.

⁶³ R. Perrone Capano, *Nonostante l'ammortizzatore cit.*, 18.

⁶⁴ R. Perrone Capano, *Nonostante l'ammortizzatore cit.*, 20-21.

Nel 2008, ad appena un anno dall'introduzione del nuovo schema impositivo, l'aumento delle aliquote implicite aveva comportato una forte espansione del gettito dell'Irpef, provocando una concentrazione abnorme di tali aumenti di tassazione (in termini relativi ed assoluti) nei redditi di lavoro dipendente, che avevano registrato un maggior gettito di 9,9 miliardi di euro su un totale di 11,6 miliardi.

Si è evidenziato peraltro, in modo acuto, un ulteriore aspetto determinato dalla sostituzione delle deduzioni relative alle aree di non tassazione per il minimo vitale e per gli oneri familiari con detrazioni d'imposta, aspetto che mette in rilievo un notevole profilo di illegittimità costituzionale dei correttivi all'Irpef introdotti nel 2007, con riferimento al principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost.: si tratta degli effetti che l'abbandono delle deduzioni dall'imponibile, finalizzate ad assicurare l'effettività del principio di capacità contributiva attraverso l'esclusione dalla tassazione Irpef della quota di reddito integrante il minimo vitale e della quota correlata agli oneri familiari (elementi di reddito non espressivi di capacità contributiva), ha prodotto sulle addizionali locali nella cui area impositiva dette quote di reddito venivano inevitabilmente attratte una volta eliminate le deduzioni di cui sopra.

In altri termini, fino al momento in cui la tutela del principio della non assoggettabilità ad imposizione fiscale del minimo vitale e degli oneri familiari (entità reddituali, come detto, totalmente inespressive di capacità contributiva e dunque costituzionalmente non imponibili in capo al soggetto passivo) era garantita attraverso la determinazione di una quota di reddito deducibile dalla base imponibile, tali entità reddituali erano non solo sottratte all'imposta erariale sul reddito delle persone fisiche, ma anche escluse, automaticamente, dall'ambito di efficacia delle imposte addizionali all'Irpef, previste in favore di comuni e regioni; con l'eliminazione normativa delle dette deduzioni (sostituite nell'Irpef da detrazioni d'imposta decrescenti), le corrispondenti quote di reddito venivano però comunque incorporate nell'area di imponibilità delle addizionali comunali e regionali (prive di detrazioni), producendo un'evidente lesione del principio costituzionale di capacità

contributiva⁶⁵.

In ragione di ciò, il peso delle addizionali all'Irpef nell'ultimo decennio si è moltiplicato, fino ad arrivare nel 2015/2016, nelle aree caratterizzate da un maggior peso delle addizionali, ad un'aliquota complessiva del 4,3%, dunque particolarmente onerosa per i contribuenti a basso reddito: in sintesi il governo "aveva utilizzato l'obiettivo politico del tutto lecito di aumentare (moderatamente) il prelievo sui redditi più elevati, per occultare l'aumento (ben più consistente) dell'imposta sui redditi più modesti".

Il "Rapporto 2015 della Corte dei Conti sul coordinamento della finanza pubblica", offre spunti di notevole interesse in ordine all'analisi dei profili contenutistici e quantitativi delle manovre di finanza pubblica attuate in Italia tra il 2008 ed il 2014, vale a dire negli anni della crisi finanziaria; da tale documento emerge il ruolo che le politiche redistributive (di segno marcatamente regressivo), specie fiscali, attuate a partire dal 2011, hanno avuto nell'alimentare, dopo la fase acuta della crisi finanziaria (2008/2009), i processi recessivi che hanno caratterizzato l'economia italiana tra il 2011 e il 2014⁶⁶ con il conseguente, quanto inevitabile, aumento delle disuguaglianze tra classi e strati sociali.

In sintesi, nel Rapporto in questione viene evidenziato il ruolo che le manovre fiscali hanno avuto, in generale, sul calo dei redditi delle famiglie ed in particolare sulla marcata diminuzione dei redditi degli strati meno avvantaggiati della popolazione, dunque sulla depressione, o quanto meno stagnazione, della domanda interna, amplificando l'impatto recessivo sulla produzione (con un marcato aumento della disoccupazione) e "sull'economia reale delle politiche di riequilibrio della finanza pubblica, di portata complessivamente modesta"⁶⁷.

Chiari esempi dell'arbitrarietà e della regressività di tali manovre finanziarie sono costituiti, da un lato, dal taglio strutturale delle pensioni con un'abnorme aumento (mediamente 6/7 anni) dell'età minima per il collocamento a riposo, ossia del tempo complessivo di lavoro (un'evidente ulteriore lesione – insieme alle pesanti

⁶⁵ R. Perrone Capano, Nonostante l'ammortizzatore cit., 23.

⁶⁶ R. Perrone Capano, Nonostante l'ammortizzatore cit., 29.

⁶⁷ R. Perrone Capano, Nonostante l'ammortizzatore cit., 30.

misure di destrutturazione e precarizzazione del rapporto di lavoro subordinato con la contestuale riduzione dei livelli salariali – delle condizioni materiali e dei diritti dei lavoratori dipendenti); dall'altro, dall'introduzione di un'agevolazione fiscale particolarmente generosa a favore delle imprese che si ricapitalizzano, attraverso il c.d. "Aiuto alla crescita economica", trasferendo a capitale gli utili realizzati ogni anno in esenzione d'imposta⁶⁸ (altra misura destinata ad avere un rilevante effetto propulsivo sul processo di concentrazione ed aumento dimensionale del capitale imprenditoriale oltre che sul saggio medio di profitto).

I massimi giudici contabili esprimono un giudizio critico sulla ripartizione del prelievo tra le principali imposte, rilevando il peso eccessivo rappresentato dalle imposte dirette a carico soprattutto del fattore lavoro e dei redditi d'impresa minore (o minima); tuttavia è stato giustamente sottolineato dalla dottrina anche un peso effettivo delle imposte sui consumi (notoriamente fortemente regressive) in relazione al gettito totale e rispetto a quanto rivelato dalla tradizionale classificazione dei tributi in imposte sui redditi, sul patrimonio e sui consumi (considerando che l'incidenza economica dell'Irap, imposta diretta, tende ad essere sostanzialmente trasferita sui consumatori finali con meccanismi simili a quelli dell'Iva)⁶⁹.

A questo si aggiunga l'aumento che ha caratterizzato l'imposizione sui redditi immobiliari (a livello sia nazionale che locale) e sulle rendite finanziarie, la cui effettiva incidenza è stata proporzionalmente maggiore per i contribuenti appartenenti alle fasce di reddito più modeste (piccoli risparmiatori e piccoli proprietari); infatti, l'aumento dal 12% al 26% (aliquota comunque modesta e non progressiva) della ritenuta a titolo d'imposta sulle rendite finanziarie ha comportato un aggravio d'imposta molto più elevato per tutti quei contribuenti che scontano nell'Irpef un'aliquota media inferiore al 26%, ossia per quei contribuenti percettori di redditi bassi, non incidendo in modo significativo sulle fasce di reddito elevate⁷⁰.

Dal quadro delineato, emerge come, nel sistema tributario italiano, la

⁶⁸ R. Perrone Capano, *Nonostante l'ammortizzatore cit.*, 33.

⁶⁹ R. Perrone Capano, *Nonostante l'ammortizzatore cit.*, 34.

⁷⁰ R. Perrone Capano, *Nonostante l'ammortizzatore cit.*, 35-36.

progressività riguardi esclusivamente il meccanismo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (Irpef), ovvero esclusivamente i redditi di lavoro (subordinato ed autonomo) ed i redditi delle imprese individuali nonché quelli derivanti dalla partecipazione alle società di persone (in genere, dunque, piccole e piccolissime imprese organizzate ed incentrate prevalentemente sul lavoro diretto e personale del titolare o dei soci).

Rimangono pertanto totalmente esclusi dall'ambito dell'imposizione progressiva, da un lato, i grandi profitti/utigli d'impresa generati dalle società di capitali (assoggettati con l'Ires ad imposizione proporzionale con aliquota relativamente bassa), dall'altro, tutti i redditi derivanti, in senso lato, da "impiego di capitale" (redditi di capitale, rendite e redditi diversi di natura finanziaria etc.), sottoposti anch'essi ad imposizione sostitutiva con aliquota proporzionale marcatamente mite.

Peraltro, va rilevato (sulla base di quanto osservato) come l'attuale sistema tributario sia, nel suo insieme, fortemente iniquo (ed aggressivo) a danno dei redditi medio-bassi, su cui in effetti incide una progressività eccessiva e distorsiva e su cui grava il grosso del carico fiscale; si tratta di una progressività "mutilata", deviata e squilibrata che contraddice lo stesso significato logico profondo del principio di progressività come strumento di solidarietà e giusta redistribuzione del reddito tra classi sociali.

La descritta situazione produce evidentemente gravi squilibri e sperequazioni nella distribuzione del carico fiscale e del reddito complessivo. Risulta evidente da oggettivi ed attendibili dati statistici⁷¹ quanto segue: il lavoro produce l'intero valore o reddito complessivo sociale, mentre, nella fase distributiva, si appropria di una quota assolutamente minore di tale reddito; i grandi possessori/proprietari "parassitari" di capitale (quelli cioè che si limitano a possedere e gestire il proprio rilevante patrimonio senza esercitare direttamente alcuna autentica ed effettiva funzione "lavorativa") non svolgono alcun ruolo attivo nella produzione generale, ma si appropriano della quota maggioritaria del valore prodotto dal sistema sociale

⁷¹ Banca d'Italia, Rapporto sulla stabilità finanziaria, Dicembre 2010.

e la accumulano centralizzandola appunto sotto forma di patrimonio personale.

Ciò genera un'enorme distorsione sul piano della giustizia distributiva, con un consistente e costante trasferimento unidirezionale di reddito e risorse: dal salario/compenso delle classi e degli strati sociali inferiori del lavoro (numericamente maggioritario) subordinato (attivo e quiescente), parasubordinato ed autonomo, al profitto ed alla rendita parassitaria delle classi proprietarie (assoluta minoranza sociale).

L'intero sistema tributario dovrebbe dunque essere radicalmente ripensato nella direzione di una maggiore valorizzazione di una effettiva e "corretta" progressività impositiva, con un suo sensibile incremento in riferimento ai redditi e, soprattutto, ai patrimoni elevati, alti o molto consistenti, mitigandola correlativamente (senza eliminarla) rispetto ai redditi medio-bassi ed ai piccoli patrimoni, attraverso l'introduzione di una pluralità differenziata e ragionevole di aliquote per scaglioni.

Ovviamente risulta cruciale, per la redistribuzione giusta ed egualitaria del reddito complessivo, anche il tema della qualità e dell'efficienza della spesa pubblica (finanziata con i tributi progressivi) per beni e servizi sociali, come sanità, abitazioni, scuola, cultura ed istruzione in generale, trasporti pubblici, difesa e riqualificazione dell'ambiente e del territorio, servizi sociali ed assistenziali in genere; tutte attività di utilità sociale ed interesse collettivo da realizzare e sviluppare attraverso un piano nazionale e generale del lavoro che possa riassorbire la disoccupazione diffusa.

6. Conclusioni

Riassumendo conclusivamente i punti essenziali del percorso argomentativo sviluppato in questo scritto, si deve rilevare come il ragionamento sia partito da un'analisi puntuale del concetto e del principio (morale e giuridico) di "solidarietà sociale" intesa come vincolo che connette una pluralità di individui organizzati in una collettività sociale e come diritto/dovere di cooperazione ed aiuto reciproco tra i consociati all'interno dell'organizzazione collettiva di cui sono parte integrante, oltre che nei rapporti dei singoli con essa.

Sono stati evidenziati peraltro i nessi logico-giuridici del diritto/dovere di solidarietà con il principio di dignità (umana e sociale) e con quello di uguaglianza formale e sostanziale, collocando lo stesso dovere di solidarietà in un contesto costituzionale più ampio, all'interno del quale assumono un rilievo essenziale i correlativi "diritti sociali" o diritti individuali a "dimensione collettiva" (cioè i diritti soggettivi il cui soddisfacimento è fondato necessariamente sull'intervento attivo dell'organizzazione sociale nel suo complesso).

Tutto ciò trova una ragione giustificativa, di tipo filosofico-giuridico, nell'individuazione della base logico-razionale dei diritti/doveri soggettivi (individuali e collettivi/sociali) e del diritto "oggettivo" come fenomeno unitario e generale: il diritto viene cioè considerato come espressione/manifestazione dello sviluppo concreto di una razionalità universale, riconducibile all'evoluzione storica della realtà sociale complessiva, che fonde e combina in essa gli elementi della razionalità soggettiva/cosciente ed oggettiva/materiale, essendo funzionale ad indirizzare, dirigere e regolare il comportamento umano secondo criteri e schemi appunto (sempre più) razionali e coerenti con l'obiettivo generale della "giusta"/equilibrata integrazione e coesione del gruppo sociale.

In questo quadro si inseriscono e trovano la loro "ragione d'essere", il dovere di solidarietà ed i correlati diritti sociali, nonché, ovviamente, la più importante specificazione dello stesso dovere generale di solidarietà sociale, rappresentata dal "dovere tributario" inteso nel significato essenziale di obbligo giuridico (e sociale) dei consociati di concorrere (secondo la rispettiva capacità contributiva) alle spese pubblico-collettive necessarie al corretto (e "giusto") funzionamento dell'organizzazione sociale nel suo insieme e come dovere attraverso l'adempimento del quale lo Stato ("sociale") viene effettivamente messo in condizione di attuare politiche di redistribuzione egualitaria del reddito nazionale.

In altri termini, il dovere di solidarietà sociale ed il dovere tributario (specificazione logica del primo) si pongono in stretto collegamento con i diritti/doveri sociali contenuti nei principi costituzionali e si connettono ad una spiegazione d'insieme del fenomeno giuridico come manifestazione di una

razionalità complessiva della realtà sociale in continuo e progressivo divenire dialettico; razionalità generale all'interno della quale, peraltro, si inserisce necessariamente un principio universale di giustizia distributiva realizzabile concretamente mediante il trasferimento e la riallocazione del reddito (o "valore economico") generato dal sistema sociale, tra le classi e gli strati che lo compongono, in senso "uguagliante" (ossia nel senso di una drastica riduzione delle disparità e delle iniquità) ed attraverso il binomio entrate tributarie progressive/spesa pubblica per beni e servizi a rilevante utilità collettiva.

Inoltre, la valutazione sul dovere tributario e sui tributi, in un'ottica pragmatica e di giustizia redistributiva (e dunque in un'ottica di solidarietà sociale), dipende certamente dall'impiego delle relative risorse, cioè dalla loro utilizzazione per ottenere una prestazione di una qualche utilità sociale⁷² ovvero una prestazione o un servizio che produca l'aumento del benessere complessivo dell'organizzazione collettiva e dei suoi singoli componenti, avvantaggiando equamente le classi, i gruppi o gli individui più svantaggiati, più deboli o marginali e realizzando dunque un'efficace funzione di integrazione sociale⁷³. Al contrario, i sussidi (anch'essi essenziali per l'integrazione e l'inclusione sociale) devono essere giustificati da reali esigenze solidaristiche connesse a situazioni residuali⁷⁴.

Bisogna opportunamente evidenziare che trasferire redditi e consumi da coloro che se ne sono appropriati secondo (generalmente iniqui) criteri di mercato a chi è stato penalizzato da questi criteri (in dipendenza della sua posizione sociale di debolezza o inferiorità), è "una operazione in tutto o in parte inevitabile nell'era della

⁷² Cfr. R. Lupi, *Tributi tra determinazione e funzione sociale. Determinazione dei tributi e redistribuzione del reddito*, in *Dialoghi Tributarî*, n. 5/2014, pagg. 445 e ss..

⁷³ Ad esempio, sarebbe razionale, utile ed equo utilizzare risorse pubbliche ricavate dall'imposizione tributaria progressiva su redditi e patrimoni elevati, per finanziare un "piano nazionale del lavoro" che sia in grado di riassorbire completamente la disoccupazione, per produrre beni e servizi ad alta utilità pubblico-collettiva come il risanamento ambientale, la messa in sicurezza sismica del patrimonio edilizio pubblico e privato, la tutela e la valorizzazione dei beni culturali, la produzione e la fornitura di beni e servizi sociali essenziali (abitazioni popolari, sanità, trasporti pubblici, sicurezza pubblica, assistenza ai cittadini più deboli e bisognosi, etc.).

⁷⁴ Cfr. R. Lupi, *Tributi tra determinazione e funzione sociale. Determinazione dei tributi e redistribuzione del reddito*, cit., pagg. 445 e ss..

produzione tecnologica di serie”⁷⁵; ciò però può e deve avvenire solo in virtù di un intervento pubblico diretto principalmente ad attivare l'effettiva creazione di redditi socialmente utili (e quindi di “valore economico”) attraverso la produzione e l'erogazione di beni e servizi di reale interesse ed utilità generale (che generano cioè vantaggi concreti per l'intera collettività sociale e, soprattutto, per i suoi strati più deboli e svantaggiati).

In sintesi, il dovere di solidarietà sociale può essere efficacemente e correttamente adempiuto se, in via principale e prevalente, si sostituiscono, mediante i meccanismi della finanza pubblica progressiva, ai redditi doverosamente e giustamente sottratti a chi se ne è appropriato in virtù del suo ruolo “dominante” nella società, “redditi socialmente più produttivi e meritevoli, nei settori dell'intervento pubblico, con una misurazione comparativa di vantaggi e svantaggi”⁷⁶.

⁷⁵ R. Lupi, *Tributi tra determinazione e funzione sociale. Determinazione dei tributi e redistribuzione del reddito*, cit., pagg. 445 e ss..

⁷⁶ R. Lupi, *Tributi tra determinazione e funzione sociale. Determinazione dei tributi e redistribuzione del reddito*, cit., pagg. 445 e ss..