

DOVERE DI SOLIDARIETÀ E IMPOSIZIONE DEI TRIBUTI: OSSERVAZIONI CRITICHE SULLA PERDURANTE RILEVANZA DELLA RIFLESSIONE DI EZIO VANONI

AUGUSTO ROMANO*

Abstract: what the article intends to highlight: recent constitutional jurisprudence, for which the tax duty can be qualified as an imperative duty of solidarity preordained to make the system of constitutional rights effective, re-proposes an orientation promoted in the post-war period by Ezio Vanoni's critical reflection, aimed at considering the tax burden not as a constraint or an expropriation, but as a contribution to the construction of a common project in the state function as services provider, of equal promotion of rights and free relations of citizenship.

Keywords: Ezio Vanoni – Tax duty – Duty of solidarity – Equal promotion of rights

La recente sentenza della Corte Costituzionale n. 288 del 2019, che riconduce il dovere tributario ai doveri inderogabili di solidarietà¹ - evidenziando un cambio di paradigma rispetto a pronunce giurisprudenziali precedenti che valorizzavano maggiormente il profilo della sovranità fiscale e del potere tributario – ripropone un orientamento promosso nel dopoguerra dalla riflessione di Ezio Vanoni, tesa a considerare il carico fiscale non costrizione, espropriazione, ma contributo alla costruzione di un progetto comune nella funzione statale di erogazione dei servizi, di promozione ugualitaria dei diritti e libere relazioni di cittadinanza.

Il valore etico del dovere tributario e la necessità di collocarlo nella trama dei principi costituzionali erano infatti ben presenti nelle consapevolezze critiche e nell'intenso

* Augusto Romano, Professore associato di Filosofia del diritto IUS/20, Università degli Studi di Napoli «Federico II». Email: augusto.romano@unina.it.

¹ Nella pronuncia si legge che «nella Costituzione il dovere tributario è qualificabile come dovere inderogabile di solidarietà non solo perché il prelievo fiscale è essenziale – come ritenevano risalenti concezioni che lo esaurivano nel paradigma dei doveri di soggezione – alla vita dello Stato, ma soprattutto in quanto esso è preordinato al finanziamento del sistema dei diritti costituzionali, i quali richiedono ingenti quantità di risorse per divenire effettivi: sia quelli sociali sia quelli civili». È, inoltre, il caso di evidenziare che alla luce della gerarchia dei valori che caratterizza la legalità costituzionale la sentenza non sottovaluta anche la funzione redistributiva dell'imposizione fiscale in quanto comunque utile a rafforzare la natura solidaristica del dovere tributario, ovviamente laddove non si riduca a mero finanziamento di spese dirette ad incrementare utilità individuali (cfr., sul punto, L. Antonini, 2022, 31-32).

dibattito che segnava la ripresa della partecipazione pubblica del cattolicesimo italiano nel periodo successivo alla crisi economica degli anni '30, alla seconda guerra mondiale, alla Resistenza, alla fine del fascismo. Si pensi alle riflessioni sui principi dell'agire politico, elaborate nel Codice di Camaldoli, tese all'impegno nelle istituzioni democratiche, e alla dottrina tributaristica di Ezio Vanoni che – nel sottolineare l'inadeguatezza del mercato concorrenziale ad affrontare i problemi dell'accumulazione e dello sviluppo equilibrato e a produrre una redistribuzione della ricchezza eticamente accettabile – indicava la rilevanza di un intervento fondamentale, «d'ordine anche morale, in tema di politica economica e fiscale: un ordinamento tributario che corregge gli esiti del mercato pur nel rispetto della concorrenza e delle libertà economiche, che attribuisce al tributo una funzione di giustizia sociale e che disciplina il dovere di concorrere alle spese pubbliche come dovere di solidarietà»².

Il dovere tributario viene quindi collegato ad una scelta di valori, individuando il valore sotteso al dovere di concorrere alle spese pubbliche nel vincolo di solidarietà politica, economica e sociale che lega tutti i consociati³.

Vanoni, infatti, non aderisce ad impostazioni economicistiche che si soffermano con enfasi su criteri mercantili a scapito di fini solidaristici e personalistici; piuttosto, nel criticare la posizione di puro garantismo circa la neutralità statale rispetto alle attività economico-sociali, promuove un bilanciamento dinamico tra diritti e doveri in favore di un modello di democrazia partecipativa che considera centralmente il legame di responsabilità tra individui.

Il legame sociale non può ridursi al baratto di vantaggi a fronte di una collaborazione autointeressata, ma implica un accordo più profondo fra i cittadini che investe la sfera dei valori. Una lettura del sociale, insomma, che sposta il baricentro dalla condizione prevalentemente economica all'aspetto principalmente etico-giuridico. Partendo dal rifiuto sia di un'impostazione sostanzialmente disegualitaria di stampo liberale sia della individuazione dei bisogni operata dalla sovrastruttura corporativa, viene così proposta la

² F. Gallo, 2007, 64.

Al riguardo, è utile ricordare che Vanoni è l'autore principale del capitolo VI del Codice di Camaldoli, dal titolo «L'attività economica pubblica», che va letto assieme sia alla «Premessa sul fondamento spirituale della vita sociale», sia al capitolo V, opera di Sergio Paronetto, dedicato alla «Destinazione e proprietà dei beni materiali – Produzione e scambio», sia al capitolo I sullo Stato, opera di Giuseppe Capograssi, e che deriva dalla trascrizione delle conversazioni del filosofo del diritto sulmonese intrattenute nella sua abitazione romana con Saraceno e lo stesso Vanoni (cfr., sul punto, G. Franchi, 2004, 33). Inoltre, è interessante considerare come nell'impostazione del programma della DC furono sostanzialmente recepiti i principi di democrazia economica e sociale elaborati nel Codice e che, con grande lungimiranza, «non mancava nel partito chi, come Saraceni e Vanoni, avrebbe voluto stabilire un ordine di priorità negli investimenti intorno a obiettivi a lungo termine a cominciare dal riscatto del Mezzogiorno» (V. Castronovo, 2006, 378). Analisi e ricostruzioni storiografiche sul tema si trovano in N. Antonetti, 1997, 615-651; F. Barbagallo, 2006, 193 ss.; G. Bernardini – M. Cau – G. D'Ottavio, 2017; G. Bianco, 1984, 156; G. Campanini, 1997, 491-511; M. Dau, 2005; A. Persico, 2014; A. Tramontana, 1987, 319-334 e F. Traniello, 1990.

³ Sull'argomento si vedano, L. Pennacchi, 2004 e, da ultimo, P. Boria, 2021.

centralità costitutiva dei diritti che riconoscono l'uguaglianza dei bisogni, per una piena attuazione del principio personalista. Del resto,

«la ragione per cui la vita dell'uomo si presenta non isolata ma associata, sta proprio in questo: che la vita dell'uomo raggiunge la sua pienezza, esplica tutte le sue possibilità nella società, in quanto la vita in comune consente di sopperire alle deficienze degli individui isolati. La necessità del mutuo aiuto, del collegamento e della contemperazione delle azioni dei singoli, del sostegno dei più deboli e dei meno provvisti per opera della natura, costituisce l'essenza della socialità e spiega il sorgere di una organizzazione sociale. Nella società la pienezza di vita del singolo si risolve e si compone nella pienezza di vita di tutti ed ognuno dei consociati. È per realizzare una tale pienezza di vita, cioè per realizzare il massimo appagamento delle esigenze di vita di tutti i consociati compatibili con le condizioni concrete, che sorgono e si affermano le varie società organizzate, le quali culminano nelle attuali condizioni di civiltà, nella società organizzata a Stato [...] L'azione collettiva si giustifica come il mezzo più conveniente per realizzare in rapporto al bisogno di ognuno il massimo dei vantaggi per il maggior numero possibile di individui. Il determinare gli strumenti mediante i quali questo si realizza in determinate concrete situazioni storiche, è questione tecnica e politica che può dare luogo a soluzioni diverse da tempo a tempo e da luogo a luogo: ma è essenziale che resti fermo e chiaro il principio che l'uomo è il fine di tutta l'azione pubblica e che il metro per giudicare del modo come quell'azione realizza i propri fini resta sempre il vantaggio arrecato a tutti gli individui viventi nella società»⁴.

Non c'è pertanto spazio per un'azione circoscritta nel breve raggio dell'interesse individualistico, tesa a soffocare istanze solidaristiche ed egualitarie, che richiede alla politica di consentire agli individui di raggiungere efficacemente i loro scopi indipendentemente dalle relazioni costitutive con gli altri, rendendo le istituzioni e gli obblighi giuridici meri strumenti legittimati soltanto in quanto funzionali all'utilità dei singoli. «L'interesse generale non è la somma degli interessi individuali dei membri della collettività, ma è la risultante degli interessi dei singoli modificati e foggati dalla convivenza nella società nazionale»⁵.

Nella concezione vanoniana la deliberazione pubblica non è data da una pura sommatoria quantitativa di preferenze soggettive, ma dal dialogo ragionato, rivolto al coinvolgimento in un progetto di bene comune.

Il rapporto tra aspettative individuali e collettive è espresso in un legame sociale che definisce il terreno comune di condivisione di valori e principi, i criteri di responsabilità del libero sviluppo e dell'autonomia di ciascuno, l'appartenenza alla medesima comunità organizzata a Stato. Si tende così a strutturare uno spazio politico come luogo di dialettica democratica e di convivenza delle molteplici diversità sulla base di atteggiamenti

⁴ E. Vanoni, 1945, 73 ss.

⁵ E. Vanoni, 1932, 95.

reciprocamente fiduciari, necessari requisiti per la strutturazione del diritto e per la riproduzione della socialità⁶.

Nell'appartenenza alla vita organizzata, nella volontà di garantire la qualità dei beni collettivi e dei legami di cittadinanza, in un rapporto coerente fra libertà ed eguaglianza, Vanoni rileva le ragioni economico-giuridiche del sistema tributario: «il fine pratico che ne determina il sorgere, e che ne giustifica il mantenersi, è dunque quello di mettere lo Stato in condizione di soddisfare i propri compiti»⁷. Riesce quindi superata l'impostazione di stampo liberale, per la quale i tributi non sono altro che il corrispettivo dei servizi pubblici offerti dallo Stato che recepisce le entrate secondo uno schema di scambio di benefici resi al privato – mediante, per lo più, la tutela della sfera giuridica, in riferimento ai diritti di proprietà ed al patrimonio - in cui le prestazioni imposte dai pubblici poteri sono sostanzialmente ammissibili in una logica commutativa o corrispettiva; così come risulta ormai riduttiva una visione del prelievo fiscale secondo il rigido schema della mera obbligazione disposta normativamente, per la quale il fondamento della doverosità sta nella legge e non nella volontà negoziale, in ragione di una sovranità fiscale intesa come mero dovere di soggezione dell'individuo nei confronti dello Stato. La contribuzione fiscale è invece uno strumento fondamentale per la creazione delle condizioni di un benessere condiviso ed è espressione del concorso attivo e responsabile di ciascuno alla promozione e garanzia di beni e servizi della convivenza civile, manifestando il dovere di ciascun individuo di concorrere al sostegno e allo sviluppo integrale della persona umana.

Parlare, pertanto, «di odiosità del tributo in sé significa [...] disconoscere l'indissolubile vincolo corrente tra esistenza dello Stato ed imposizione»⁸.

L'imposizione fiscale è dunque nella dottrina scientifica vanoniana una prestazione obbligatoria richiesta dal diritto pubblico in ragione della capacità contributiva di ciascun cittadino, considerata come capacità economica con un'attitudine distributivo-solidaristica e rappresentando quindi un elemento essenziale per le fondamentali funzioni del governo dell'economia, in particolare in riferimento all'erogazione dei servizi ed al godimento effettivo dei diritti.

⁶ Al riguardo, di recente, è stato ribadito che «c'è un filo tra diritto e fiducia che bisogna avere la pazienza di dipanare e conseguentemente il coraggio di riconoscere. È un filo che ci conduce ad associare al diritto parole che molti considerano ad esso estranee, ma che non a caso bussano continuamente alla sua porta: responsabilità, solidarietà, riconoscimento. Si crede che la disponibilità a questi valori sia un aprirsi del diritto a cose che gli sono esterne, se non appunto estranee; ma se questo avviene è perché ci siamo abituati a un'idea impoverita del diritto; un'idea che vede in esso solo l'autorizzazione all'uso della forza e dimentica che invece il diritto ha una dimensione relazionale che non solo viene prima di quella coercitiva, ma serve anche per giustificarla [...] Non sembri un'esagerazione: il diritto ci chiede di fidarci l'uno dell'altro, e lo fa nel momento in cui stabilisce quali sono i diritti e i doveri reciproci all'interno di una qualsiasi relazione da esso regolata [...] Il diritto contiene al suo interno un rinvio alla dimensione cooperativa, allorché stabilisce aspettative e obblighi per i consociati» (T. Greco, 2021, VII ss.). Sul tema, si vedano anche le riflessioni di F. Riccobono, 2009, 133-140; A. Incampo, 2019; B. Pastore, 2007; P. Savarese, 2004 e L. Scillitani, 2007.

⁷ E. Vanoni, 1932, 109.

⁸ Ivi, 112.

«L'idea del tributo è norma di convivenza»⁹ e proprio perciò Vanoni pone al centro del suo impegno politico – sia nell'Assemblea costituente sia come Ministro della Repubblica – la configurazione del dovere tributario come un dovere che attiene soprattutto alla relazione di solidarietà fra consociati prima ancora che al rapporto, pure rilevante, fra individuo e Stato.

La trama dei diritti disegnata dalla Carta costituzionale in quegli anni considererà, in effetti, il dovere tributario alla luce di un registro ermeneutico di carattere sistematico che impone una lettura dell'art. 53 Cost. in combinato disposto con l'art. 2 e con l'art. 3, comma 2 Cost., promuovendo il principio solidaristico ed un insieme di posizioni giuridiche – diritti civili e diritti sociali – tesi alla crescita ed allo sviluppo della persona umana¹⁰.

Con la legge sulla perequazione tributaria n. 25 dell'11 gennaio 1951 veniva pertanto introdotta la dichiarazione dei redditi sulla base della quale avveniva la tassazione «fino a prova contraria», secondo la logica di coinvolgere il cittadino, impostando il rapporto contribuente-fisco in termini di fiducia reciproca. Ezio Vanoni, Ministro proponente, presentò un'innovativa riforma del sistema tributario italiano¹¹ con cui intese rafforzare il

⁹ E. De Mita, 2006, 14.

¹⁰ A tal proposito cfr. C. Buzzacchi, 2011, 19 ss.; A. Amatucci, 2007, 87 ss. e L. Antonini, 2005.

¹¹ La nuova idea di tributo personale e progressivo sul reddito effettivo, propugnata da Ezio Vanoni – che presupporrebbe una maggiore aderenza alla capacità economica del contribuente e richiederebbe una amministrazione finanziaria attiva e un contribuente-dichiarante partecipe – si pone in contrasto con «la vecchia idea di tributo-corrispettivo applicato a contingente, che il più “debole” stato liberale aveva imposto e avallato e che il più “forte” stato di diritto, prima, e il regime corporativo fascista, poi, non riescono a ripudiare interamente, nonostante il descritto mutamento della situazione storica, delle premesse ideologiche e della stessa legislazione. L'unica plausibile ragione di questa divaricazione e della rinuncia di fatto all'esercizio dei poteri di controllo – in un sistema di impronta liberal-democratica che, lo ripetiamo, tali poteri intrusivi presupponeva ormai come necessari per essere fondato sulla denuncia dichiarativa del reddito netto da parte del contribuente – probabilmente sta nella perpetuazione delle vecchie e più favorevoli prassi, imposte dalla prevalenza di centri di potere economico corporativi insofferenti all'azione di vigilanza statale. Alla tramontata ideologia vetero-liberale si sostituiscono in particolare, come giustificazione della non intrusione nel privato, gli interessi delle categorie dominanti e, in generale, delle corporazioni. Ciò è tanto vero che l'istituto dell'accertamento indiziario, riferito al tenore di vita – e cioè a un fatto notorio – è del 1932 e riflette, sociologicamente parlando, l'insofferenza per l'accertamento analitico e il perdurare di una preferenza per un sistema di tassazione non personale improntato ancora al criterio del beneficio. Del 1936 sono le disposizioni sulla stabilizzazione biennale della dichiarazione e sull'introduzione dei coefficienti presuntivi di reddito concordati con le corporazioni. Insomma, pur sussistendo l'obbligo della dichiarazione per l'imposta personale complementare, il suo adempimento non si presentava essenziale ai fini di soddisfare l'interesse dell'erario al prelievo, dato che l'accordo con le corporazioni medesime, agevolato dagli ispettori compartimentali, di fatto sostituiva ogni comportamento individuale [...] È solo con la riforma fiscale introdotta con la legge delega n. 825 del 1971 – i cui prodromi sono rinvenibili nel Testo Unico delle leggi sulle imposte sui redditi del 1958 e, soprattutto, nella impostazione solidaristica della cosiddetta riforma Vanoni del 1951 sulla “perequazione tributaria” – che, in nome dell'interesse pubblico e generale, si reagisce alla descritta situazione, fissando regole più stringenti che consentano di abbandonare la prassi divergente fino ad allora instaurata. In particolare, si allinea definitivamente il sistema di determinazione e di accertamento del reddito a quello “sostanziale”, basato sulla tassazione del reddito “effettivo” (quindi non “normale”) e ispirato più decisamente ai principi di capacità contributiva, di giustizia distributiva e di progressività. E si integra il sistema con regole fondamentali e indifferenziate, secondo cui, da un lato, la tassazione avviene sistematicamente sulla base

peso delle imposte dirette rispetto a quelle indirette ed accentuare i caratteri di «personalità» e progressività del sistema delle imposte sul reddito effettivo, ritenendo l'imposizione progressiva sui redditi personali complessivi – preludio dell'attuale Irpef – uno strumento fondamentale della politica di intervento pubblico tesa a realizzare anche obiettivi di giustizia distributiva¹².

Con la nuova legge, l'interesse della comunità a ottenere risorse finanziarie utili al perseguimento dei fini pubblici, nonché il criterio di ripartizione degli oneri fiscali che fissa un limite nella capacità contributiva di ogni consociato, riescono funzionali alla somministrazione, da parte dei pubblici poteri, delle prestazioni utili all'esercizio dei diritti della persona, coerentemente con la relazione strutturale diritti-doveri individuata dalla Costituzione, promulgata pochi anni prima¹³.

Nell'impostazione vanoniana, infatti,

«il peso delle imposte risulta dal giusto equilibrio tra la utilità sociale che si attende dall'impiego del frutto dei tributi e la necessità di non opprimere l'individuo e di lasciare ad esso la possibilità di provvedere ai propri bisogni ed a quelli della famiglia, alla elevazione propria e dei propri familiari, secondo le condizioni dell'ambiente in cui vive. Il tributo non deve essere opprimente: ma neppure è da considerarsi lecito un ordinamento che di fronte al bisogno dei molti lasci quasi intatte le risorse dei pochi che per difetto dell'organizzazione sociale hanno saputo accaparrarsi la gran parte dei beni disponibili.

Il valore dei principi che sono andati man mano ricordando appare particolarmente evidente se si passa a considerare il delicato e tanto discusso problema delle funzioni extra-fiscali del tributo. Scopo dell'imposizione è quello di mettere lo Stato in condizione di sostenere la spesa pubblica, onde realizzare i fini propri della pubblica organizzazione della società, che s'è

non solo della dichiarazione annuale, ma anche della liquidazione operata dallo stesso contribuente e, dall'altro, le imprese di ogni tipo sono tenute a redigere un bilancio sulla base delle risultanze analitiche delle scritture contabili obbligatorie (di cui esse stesse devono dar conto nella dichiarazione). Nel contempo, si prevede che i controlli e gli accertamenti siano svolti esercitando più penetranti e diffusi poteri amministrativi» (F. Gallo, 2007, 28-31).

¹² È interessante notare, inoltre, che «Vanoni riconosce all'imposta personale e progressiva il ruolo centrale nell'imposizione sul reddito ed accentua la proposta di "personalizzazione" delle imposte dirette proponendo anche un'imposta ordinaria sul patrimonio che assommi le due caratteristiche della personalità e della progressività. Ma simili intenti confliggevano con le posizioni espresse da Confindustria che vedeva, data la concentrazione dei redditi, profilarsi un inasprimento di imposizione solo sui più ricchi. E l'esito fu quello di subirne un freno. Inutile dire che le obiezioni sollevate alle proposte di Vanoni in tema di impraticabilità dello spostamento dell'onere dai redditi minori a quelli più elevati a causa della distribuzione dei redditi esistenti nel paese, di pericolo che si riproducesse un trasferimento ulteriore di oneri dall'imposizione diretta a quella indiretta sui consumi, di impossibilità per l'amministrazione finanziaria di verificare una imposta "personale" e progressiva sul reddito con riferimento alla totalità dei contribuenti determinarono il fallimento della riforma nella sua organicità. La riforma Vanoni sulla perequazione tributaria perde così il significato di unitarietà e completezza con cui era stata originariamente concepita (e riesce solo a porre alcune premesse per uno spostamento futuro del carico fiscale verso l'imposta personale), tanto che la riforma viene comunemente riconosciuta per la sola introduzione dell'obbligo di dichiarazione dei redditi» (S. Botarelli, 2005, 66). Come ricorda P. Barucci (2004, 40), la legge del 1951 fu vista con tale sospetto che Vanoni si sentì accusato di essere «un pesciolino rosso che naviga nell'acquasantiera». Sull'etica e la giustizia nella tassazione nel pensiero di Vanoni si vedano anche P. Del Debbio, 2019; F. Forte, 2009; D. Ivone, 2010; A. Magliulo, 1991 e S. Tramontin, 1987, 111 ss.

¹³ Cfr. A. Morelli, 2015, 19; L. Antonini, 1996 e F. Giuffrè, 2007.

visto essere quelli di creare condizioni di vita degne per tutti gli uomini. È facile rilevare che l'attività finanziaria è di per sé un'attività redistributrice di ricchezza: essa prende da chi ha per produrre servizi che giovano anche (e talvolta in modo specifico) a chi senza la solidarietà di tutti sarebbe incapace di far fronte alle necessità della vita e quindi non può concorrere immediatamente col proprio sacrificio a sostenere la pubblica finanza.

Accanto a questa azione che le è propria, l'attività finanziaria può essere chiamata ad esercitare una funzione sociale tendente a modificare direttamente la distribuzione della ricchezza e l'organizzazione della vita economica e sociale. L'esperienza storica ed i programmi di molti gruppi politici insegnano che possono sorgere imposte le quali si propongono di correggere od attenuare le ingiustificate disuguaglianze nella ripartizione della ricchezza e di ridurre le eccessive accumulazioni di beni: o imposte che tendono a reprimere ed a limitare spese moralmente o socialmente dannose o comunque di graduare i consumi secondo una scala di utilità sociale, e così via.

Non è possibile dubitare della legittimità di impiegare lo strumento fiscale per determinare delle modificazioni nella compagine economica o sociale di un paese quando si siano fatti salvi i principi dell'uguaglianza e della generalità. Ma deve essere tenuto sempre presente che questi interventi sono estremamente delicati, perché i limiti del giusto e del sopportabile possono essere facilmente sorpassati e le imposte con funzioni extra-fiscali venir piegate a servire da strumento di persecuzione di talune categorie sociali e di oppressione dell'autonomia individuale»¹⁴.

Vanoni conta quindi sul senso di responsabilità e sul rapporto fiduciario fra l'Amministrazione finanziaria ed i contribuenti, nella consapevolezza che il problema fiscale non è solo tecnico ma morale e politico.

Non si tratta però di delegare all'istituzione finanziaria funzioni assistenziali, riducendo la giustizia della tassazione al semplice intervento di sostegno ai deboli per il contenimento del disagio sociale - sollevando così i consociati dalle responsabilità e dai vincoli di reciprocità - quanto invece di rinvenire nel prelievo fiscale uno degli strumenti fondamentali per una redistribuzione solidaristica della ricchezza, secondo la prospettiva dell'attuazione dei diritti civili e sociali.

Naturalmente, se risulta essenziale l'impegno e la responsabilità nei riguardi delle regole che si rapportano a tale forma di mutualità connessa all'interdipendenza, alla condivisione ed al dovere di solidarietà, è anche indispensabile che le imposte siano sopportabili, non scoraggino la produzione del reddito e non diventino causa tecnica dell'evasione¹⁵:

¹⁴ E. Vanoni, 1945, 77 ss.

¹⁵ Sull'argomento, nel 1948, a poche settimane dall'insediamento al Ministero delle Finanze, in un discorso alla Camera, Vanoni stigmatizzava che: «nel nostro Paese, si ha spesso volte la sensazione che l'evasione tributaria sia diventata un metodo di vita un modo di agire contro il quale l'opinione pubblica non reagisce, che il singolo quasi considera una forma di legittima difesa contro un'imposizione che egli ritiene lesiva della sua sfera di azione individuale». L'evasione fiscale, rappresentando la violazione di uno dei doveri inderogabili di solidarietà sui quali si fonda la convivenza sociale, non può quindi che essere combattuta con fermezza.

«Non pare dubbio che il principio dell'ossequio alla legge giusta e più ancora il principio dell'obbligo che ognuno ha di concorrere con il proprio sacrificio a che si realizzi l'organizzazione sociale e si attui la giustizia nella società portano a condannare l'evasione tributaria. È dovere morale, prima che giuridico, di soddisfare alle imposte esattamente, entro i limiti fissati dalla legge.

Ma nel mentre si afferma altamente questo dovere tanto poco comodo per molti di noi, deve essere detto che è dovere del legislatore fare in modo che le leggi fiscali non solo siano giuste, generali ed uguali per tutti i cittadini ma evitino di assumere come loro presupposto il pensiero che le evasioni sono inevitabili.

Si trovano spesso nella legislazione norme che non possono essere spiegate se non come fondate sul presupposto che nel particolare settore le evasioni sono elevate e difficilmente evitabili. Così talvolta si giustifica la fissazione di aliquote, superiori a quelle che si possono ritenere eque, dicendo che con l'aliquota alta si realizza una parziale, per quanto imperfetta, compensazione con la materia imponibile che sfugge in sede di accertamento. Ma il ragionamento è estremamente ingiusto e pericoloso. L'ipocrisia del legislatore minaccia di giustificare l'evasione e l'inadempienza dei contribuenti, mette in pericolo l'ordinata disciplina del tributo e provoca ingiustizie e sperequazioni. Infatti i contribuenti più onesti e più timidi finiscono per essere accertati per il loro effettivo imponibile o per un imponibile che si discosta di poco da esso, e per pagare un tributo più elevato di quello che sarebbe strettamente dovuto. I contribuenti più scaltri o meno coscienziosi riescono invece a sfuggire all'imposta e creano a se stessi condizioni di favore che la stessa altezza dell'aliquota accentua. L'onestà del legislatore si pone come condizione e presupposto della concreta azione onesta»¹⁶.

Compito della politica è perciò garantire un corretto sistema fiscale che consideri l'incidenza complessiva ed effettiva dei tributi, al fine di mantenere il proprio carattere democratico, che è funzione della reale possibilità dei cittadini di partecipare in condizione di eguaglianza alla deliberazione pubblica. Vanoni difende, perciò, la legittimità democratica del carico fiscale, del rapporto tra imposte, libertà individuale, eguaglianza, obbligazione interpersonale, responsabilità collettiva¹⁷.

Le imposte costituiscono dunque un rilevante strumento della sovranità statale e di un assetto istituzionale che – sospinti dal principio solidaristico capace di caratterizzare un impianto costituzionale che promuove l'uguaglianza sostanziale – rinviano alla giuridificazione dei valori che sorreggono l'agire collettivo nella tensione a riequilibrare i risultati determinati nell'ordine del mercato dalle singole posizioni di forza¹⁸.

¹⁶ E. Vanoni, 1945, 80 ss.

¹⁷ A. Magliulo, 1991, 43 ss.

¹⁸ Del resto, come è stato opportunamente evidenziato, già a partire dalla fine del XIX secolo – ed, in particolare, successivamente, nel secondo dopoguerra - il solidarismo costituì il mezzo per dare legittimità ai nuovi assetti istituzionali: la vicenda storica della solidarietà manifesta «che il permanere della possibilità di riferirsi alla solidarietà come principio fondativo ha mantenuto nei diversi sistemi una benefica tensione, che continuamente ci ricorda l'irriducibilità del mondo alla sola dimensione del mercato [...] Quando, nel Novecento, si vorrà costruire un contesto costituzionale che individui i limiti della proprietà, sarà appunto al principio di solidarietà che si farà riferimento» (S. Rodotà, 2014, 7, 22). Al riguardo, utili riflessioni anche in G. Alpa, 2022 e E. Resta, 2016.

Nella concezione vanoniana, infatti, il dovere tributario viene proiettato nella dimensione della solidarietà, sostituendo alla logica autoritativa la logica solidaristica laddove la ripartizione del costo delle spese pubbliche e dei tributi viene informata al principio della capacità contributiva ed al principio di progressività, in un coerente equilibrio che scioglie il campo di tensione tra autorità e libertà.

Giustificazione della sovranità fiscale, quindi, non è tanto il garantire l'interesse collettivo all'armonia fra consociati, in ragione di un astratto concetto di vantaggio diffuso, ma il coinvolgere tutti i soggetti in un progetto partecipato di bene comune, in cui il tributo costituisca uno strumento correttivo e riformatore degli assetti di interessi esistenti nella direzione di un sistema sociale in cui il giusto sia parte del bene.

Il principio della capacità contributiva costituisce infatti il presupposto del dovere di solidarietà fra consociati, ma, al contempo, nel perseguimento dell'interesse della comunità al reperimento delle risorse, garantisce la persona affinché le esigenze tributarie non prevalgano a prescindere dal riscontro pubblico di un indice effettivo di ricchezza del contribuente. Così come il principio di progressività rappresenta uno svolgimento ulteriore del principio di uguaglianza nella realizzazione della redistribuzione delle risorse, laddove solidaristicamente è teso a rimuovere gli ostacoli economico-sociali alla libertà ed all'uguaglianza sostanziale delle persone.

Il concetto di dovere tributario che risulta quindi dalla Costituzione, «qualificando come inderogabile un obbligo caratterizzato da una finalizzazione alla realizzazione di diritti specialmente sociali, esprime un principio normativo che, stabilendo una gerarchia tra valori costituzionali, vincola l'operare del legislatore nella ponderazione che questi deve effettuare per tradurre i valori in situazioni giuridiche concrete»¹⁹.

In tale prospettiva, l'assetto istituzionale garante di una comunità tesa a considerare il primato della persona e a promuoverne il pieno sviluppo non può essere mera espressione di rapporti di forza ma di un'azione politica che riconosce la relazionalità intersoggettiva nella parità ontologica dei coesistenti e la simmetria delle loro reciproche relazioni, trovando nel diritto la propria misura²⁰. Considerare autenticamente il bene comune comporta insomma il riconoscimento degli altri come compartecipi di un investimento che li riconosce in quanto tali, come soggetti in un rapporto di reciprocità inteso come paradigma per efficaci politiche sociali.

E proprio nella consapevolezza che è necessario scommettere sulla cooperazione solidaristica dei cittadini per tenere saldi i nessi che legano le tasse ai servizi ed allo sviluppo, alla libertà ed all'uguaglianza, alla responsabilità ed, in definitiva, alla democrazia, risiede la persistente fecondità della riflessione politico-giuridica di Ezio Vanoni.

¹⁹ L. Antonini, 1996, 198 ss.

²⁰ Sul tema, in ambito filosofico-giuridico, sempre rilevanti sono le riflessioni di S. Cotta, 1991.

RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI

ALPA Guido, 2022, *Solidarietà. Un principio normativo*. Il Mulino, Bologna.

AMATUCCI Andrea, 2007, *L'ordinamento giuridico della finanza pubblica*. Jovene, Napoli.

ANTONETTI Nicola, 1997, *Cattolici verso la Costituente: cultura politica e problemi istituzionali*, in Gabriele De Rosa (a cura di), *Cattolici, Chiesa, Resistenza*. Il Mulino, Bologna.

ANTONINI Luca, 1996, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*. Giuffrè, Milano.

ANTONINI Luca, 2005, *Sussidiarietà fiscale. La frontiera della democrazia*. Guerini e Associati, Milano.

ANTONINI Luca, 2022, «La solidarietà e il dovere tributario: tra ordinamenti nazionali e ordinamento europeo». In *federalismi.it*, 30, 28-39.

BARBAGALLO Francesco, 2006, *Il dopoguerra e la ricostruzione*. In *Le classi dirigenti nella storia d'Italia*, a cura di Bruno Bongiovanni e Nicola Tranfaglia. Laterza, Roma-Bari.

BARUCCI Piero, 2004, «Di Ezio Vanoni e del suo Piano». In *Rivista della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze*, 1.

BERNARDINI Giovanni, CAU Maurizio, D'OTTAVIO Gabriele (a cura di), 2017, *L'età costituente. Italia 1945-1948*. Il Mulino, Bologna.

BIANCO Gerardo, 1984, *Attualità del Codice di Camaldoli*. In AA.VV., *Cattolici al futuro. Un modello politico, sociale ed economico rinnovato per una società che cambia*. Editoriale Rufus, Campobasso.

BORIA Pietro, 2021, *Il potere tributario. Politica e tributi nel corso dei secoli*. Il Mulino, Bologna.

BOTARELLI Simonetta, 2005, «Le scelte di politica tributaria negli anni delle riforme (1948-1971)». In *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, 1.

BUZZACCHI Camilla, 2011, *La solidarietà tributaria. Funzione fiscale e principi costituzionali*. Giuffrè, Milano.

CAMPANINI Giorgio, 1997, *La democrazia nel pensiero politico dei cattolici (1942-1945)*. In *Cattolici, Chiesa, Resistenza*, a cura di Gabriele De Rosa. Il Mulino, Bologna.

CASTRONOVO Valerio, 2006, *Storia economica d'Italia. Dall'Ottocento ai giorni nostri*. Einaudi, Torino.

COTTA Sergio, 1991, *Il diritto nell'esistenza. Linee di ontofenomenologia giuridica*. Giuffrè, Milano.

DAU Michele, 2005, *Il codice di Camaldoli*. Castelvevchi, Roma.

DE MITA Enrico, 2006, *La funzione del tributo nel pensiero di Ezio Vanoni*. In ID., *Interesse fiscale e tutela del contribuente. Le garanzie costituzionali*, prefazione di Giorgio Berti. Giuffrè, Milano.

DEL DEBBIO Paolo, 2019, *L'etica fiscale ed economica di Ezio Vanoni*. Giuffrè, Milano.

FRANCHI Giovanni, 2004, «*Il Codice di Camaldoli. Ezio Vanoni e la nuova "terza via"*». In «*Rivista della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze*», 1.

FORTE Francesco, 2009, *Ezio Vanoni economista pubblico*. Rubbettino, Soveria Mannelli (CZ).

GALLO Franco, 2007, *Le ragioni del fisco. Etica e giustizia nella tassazione*. Il Mulino, Bologna.

GIUFFRÈ Felice, 2007, «*I doveri di solidarietà sociale*». In *I doveri costituzionali: la prospettiva del giudice delle leggi*, a cura di Renato Balduzzi, Massimo Cavino, Enrico Grosso, Jörg Luther (a cura di), Giappichelli, Torino.

GRECO Tommaso, 2021, *La legge della fiducia. Alle radici del diritto*. Laterza, Roma-Bari.

INCAMPO Antonio, 2019, *Filosofia del dovere giuridico*. Cacucci, Bari.

IVONE Diomede (a cura di), 2010, *Ezio Vanoni tra economia politica, cultura e finanza*, Atti del Convegno nazionale organizzato dall'Università degli Studi di Salerno e

dall'Associazione degli storici cattolici (Salerno-Amalfi 11-12 ottobre 2006). Editoriale Scientifica, Napoli.

MAGLIULO Antonio, 1991, *Ezio Vanoni. La giustizia sociale nell'economia di mercato*. Studium, Roma.

MORELLI Antonio, 2015, «I principi costituzionali relativi ai doveri inderogabili di solidarietà». In *forumcostituzionale.it*, pp. 1-29.

PASTORE Baldo, 2007, *Diritti umani e solidarietà*. In *Id, Pluralismo, fiducia, solidarietà. Questioni di filosofia del diritto*. Carocci, Roma.

PENNACCHI Laura, 2004, *L'eguaglianza e le tasse. Fisco, mercato, governo e libertà*. Donzelli editore, Roma.

PERSICO Alessandro A., 2014, *Il codice di Camaldoli. La DC e la ricerca della «terza via» tra Stato e mercato*. Guerini e Associati, Milano.

RESTA Eligio, 2016, *Il diritto fraterno*. Laterza, Roma-Bari.

RICCOBONO Francesco, 2009, «Fiducia, fede, diritto». In *Parolechiave*, numero monografico sul tema «Fiducia», 42, 133-140.

RODOTÀ Stefano, 2016, *Solidarietà. Un'utopia necessaria*. Laterza, Roma-Bari.

SACCHETTO Claudio, 2005, «Il dovere di solidarietà nel diritto tributario: l'ordinamento italiano». In *Il dovere di solidarietà*, a cura di Barbara Pezzini e Claudio Sacchetto, 167-216. Giuffrè, Milano.

SAVARESE Paolo, 2004, *La possibilità nella regola. Il diritto nel mondo comune*. Giappichelli, Torino.

SCILLITANI Lorenzo, 2007, *Fiducia, diritto, politica. Prospettive antropologico-filosofiche*. Giappichelli, Torino.

TRAMONTANA Antonio, 1987, «Il contributo di Ezio Vanoni alla formazione della Carta costituzionale». In *Economia Pubblica*, 7-8, 319-334.

TRAMONTIN Silvio, 1987, *La Democrazia Cristiana dalla Resistenza alla Repubblica*. In *Storia della Democrazia Cristiana*, vol. I, *Dalla Resistenza alla Repubblica (1943-1948)*, a cura di Francesco Malgeri. Cinque lune, Roma.

TRANIELLO Francesco, 1990, *Dal partito popolare alla Democrazia Cristiana*, in ID., *Da Gioberti a Moro. Percorsi di una cultura politica*. Franco Angeli, Milano.

VANONI Ezio, 1932, *Natura e interpretazione delle leggi tributarie*. Cedam, Padova, ora in *Opere giuridiche*, a cura di Francesco Forte e Cesare Longobardi. Giuffrè, Milano, 1961, vol. I.

VANONI Ezio, 1940, *Elementi di diritto tributario*. Cedam, Padova, parte II delle *Lezioni di Scienza delle finanze e diritto finanziario*, ora in *Opere giuridiche*, a cura di Francesco Forte e Cesare Longobardi. Giuffrè, Milano, 1962, vol. II.

VANONI Ezio, 1945, *La persona umana nell'economia pubblica*. In AA.VV., *La persona umana e gli odierni problemi sociali*. Edizioni Studium, Roma, 73-87.

VANONI Ezio, 1947, «La nostra via. Criteri politici dell'organizzazione economica». In *Quaderni di Roma*, 4.

VANONI Ezio, 1948, *Discorso alla Camera dei Deputati*, 21 ottobre pom.