

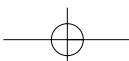
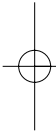
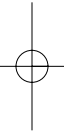
Luca Antonini

SUSSIDIARIETÀ FISCALE

LA FRONTIERA DELLA DEMOCRAZIA

prefazione di Lorenzo Ornaghi

GUERINI
E ASSOCIATI



Indice

13	<i>Prefazione</i> di Lorenzo Ornaghi
17	<i>Introduzione</i>
25	Capitolo primo Tassazione e rappresentanza
25	1. Le virtù democratiche «storiche» del principio <i>no taxation without representation</i>
25	1.1. Premessa
26	1.2. Contesti e presupposti del principio di autoimposizione
30	1.3. La vicenda storica italiana: dallo Statuto Albertino al fiscalismo
37	Capitolo secondo La crisi del principio <i>no taxation without representation</i>
37	1. Costituzione e «consenso alle imposte»
42	2. Tassazione e <i>deficit</i> di democraticità
44	3. Il caso del diritto tributario italiano
46	4. La riforma costituzionale sul Premierato e il depotenziamento del Parlamento
51	5. Alla riscoperta della sovranità popolare

63 **Capitolo terzo** **Democrazia e principio di sussidiarietà**

- 63 1. La formula della sussidiarietà: le origini
- 69 2. Sussidiarietà e democrazia: miti e paradossi delle concezioni giuridiche moderne
- 72 3. Sovranità e sussidiarietà nello Stato di diritto
- 73 4. Dalla Costituente alla concezione «paternalistica» dei diritti sociali
- 76 5. Tra sussidiarietà orizzontale e sussidiarietà verticale
- 79 6. Il cammino costituzionale del principio di sussidiarietà
- 83 7. Verso nuovi modelli regionali di *Welfare Mix*
- 88 8. La giustiziabilità del principio di sussidiarietà

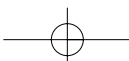
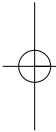
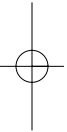
109 **Capitolo quarto** **Il principio di sussidiarietà fiscale**

- 109 1. Il principio di sussidiarietà fiscale a livello orizzontale
 - 109 1.1. Democratizzare la post democrazia
 - 114 1.2. La crisi fiscale del *Welfare State* diventa crisi di democrazia
 - 119 1.3. Verso nuovi diritti sociali fondati sulla sussidiarietà
 - 122 1.4. La riforma fiscale e la prima formulazione della *De Tax*: l'antitesi alla *Tobin Tax*
 - 125 1.5. Il diritto costituzionale al risparmio fiscale
 - 128 1.6. Un limite alla pressione fiscale
 - 131 1.7. Il fisco italiano e la famiglia. *Spending Power* riservato al legislatore a discapito della dignità personale
 - 137 1.8. Argomentazioni costituzionali (non tradizionali) su cui fondare la tutela costituzionale dei minimi familiari
 - 140 1.9. La rivoluzione della sussidiarietà fiscale: il cittadino ritorna «padrone dell'imposta»

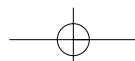
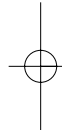
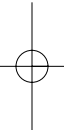
Indice

9

145	1.10. Il «Più dai, meno versi»
147	1.11. Un «otto per mille» per il Non Profit
149	1.12. La contraddizione di una «sussidiarietà rovesciata»: la revoca delle agevolazioni alle fondazioni bancarie
152	2. Il principio di sussidiarietà fiscale a livello verticale
152	2.1. Federalismo, globalizzazione, democrazia
154	2.2. L'attuazione del federalismo fiscale: il sogno di Sturzo
159	2.3. Il federalismo fiscale oltre la «dittatura dei luoghi comuni»
160	2.4. L'istituzione, la proroga e il programma di lavoro dell'Alta Commissione
162	2.5. I principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica
165	2.6. Un'ipotesi di sviluppo del sistema tributario della Repubblica
191	Bibliografia



*A Laura
segno preclaro*



Prefazione

di Lorenzo Ornaghi*

Christian Wolff, intorno alla metà del Settecento, nella sua monumentale opera *Jus naturae methodo scientifico pertractatum* così argomentava: «La legge di natura ci dà il diritto di quelle cose che sono richieste per perseguire, conservare e accrescere la felicità». Nella concezione giusnaturalistica di Wolff, ciascun individuo non solo può rivendicare il diritto di essere felice, ma piuttosto ne ha il «dovere»; proprio per tale motivo, ognuno di noi avrebbe necessità di disporre di tutti i beni, materiali e spirituali, utili per raggiungere la felicità e schivare il più possibile l'infelicità. Sulla base di questo assunto, Wolff passò a indicare e a classificare – in una pagina che ancora oggi sorprende per la precisione dell'elenco e la chiarezza delle definizioni – quei doveri-diritti su cui dapprima il *Polizeistaat* e successivamente il *Welfare State* avrebbero costruito l'espansione dei cosiddetti «servizi pubblici», oltre che il loro ciclo storico: per esemplificare, dal dovere-diritto di abitare una casa a quello di essere sano e di trascorrere una vita comoda.

Pur discendendo per gran parte, genealogicamente, dalla ricerca del «buon ordine» e del «bene-essere» dello Stato assoluto, il *Welfare State* si è spesso trasformato – per dirla con

* Rettore dell'Università Cattolica del Sacro Cuore di Milano - Presidente dell'Agenzia per le ONLUS.

Joseph Hilaire Belloc – in uno «Stato servile»: vale a dire, al servizio dell'acquisizione da parte delle classi politiche (o della pretesa di mantenimento) del consenso di larghe quote della massa dei cittadini, così come in funzione e alla dipendenza delle crescenti aspettative o rivendicazioni dei cittadini-elettori. La dilatazione e la burocratizzazione degli apparati statali di *welfare* hanno quasi sempre finito col provocare, com'è noto, l'accamparsi dello Stato sulla società, insieme con la limitazione della libera iniziativa del singolo o dei gruppi sociali. In tal modo, se il dovere-diritto alla felicità si è trasformato nella scontata giustificazione per sempre più scomposte e pesanti imposizioni, l'intreccio tra fiscalità e rappresentanza politica è andato avviluppandosi inestricabilmente e ambiguamente.

È assai significativo, dunque, che le nuove e utili riflessioni sulla sussidiarietà fiscale, proposte da Luca Antonini in questo volume, prendano avvio non solo dall'esame delle antiche virtù democratiche del principio *no taxation without representation*, ma anche dalla registrazione della crisi di un tale principio. Una crisi progressiva e sempre più manifesta, via via che ideologismi e gigantismi burocratici del *Welfare State* si trovano a rallentare o deviare i processi di democratizzazione.

Discutere pacatamente di sussidiarietà fiscale e approfondirne i possibili strumenti operativi davvero ci colloca, come recita il sottotitolo del volume, alla «frontiera della democrazia»: ossia lungo la linea di quelle trasformazioni storiche che vedono il sistema democratico non più bisognoso di restare per intero circoscritto nello Stato del benessere e affidato alla sua sostenibilità, bensì desideroso e capace di dimostrarsi, in ogni Paese, la forma essenziale e l'orizzonte credibile della libertà e delle continue possibilità di crescita della società.

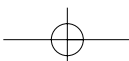
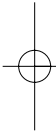
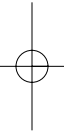
Nella sua duplice dimensione verticale e orizzontale, allora, la sussidiarietà realmente costituisce – come ben sottolinea Antonini già nell'Introduzione – una moderna «rivoluzione». Lo è rispetto alla questione del *come* governare in una

Prefazione

15

società e in uno Stato che sono, entrambi, sempre più «al plurale». Lo è anche, in particolare, nei confronti degli indispensabili rapporti di interdipendenza e coerenza (troppo spesso trascurati, invero, negli ultimi decenni) tra governabilità e rappresentatività.

Sono ormai maturi i tempi per attingere a quella lunga, ricca tradizione che, se ha alimentato e continua a vivificare la Dottrina sociale della Chiesa, ha anche scandito un lungo tragitto della storia europea. La sussidiarietà fiscale, ponendo un argine agli sprechi e al proliferare delle rendite politiche, è il mezzo forse più efficace per far sì che il dovere-diritto del cittadino al *welfare* non suoni come una formula stantia, sempre più retorica, talvolta irritante poiché percepita dai cittadini soltanto nei suoi elementi ideologici. Anche per queste ragioni le pagine che seguono, come vedrà il lettore, ci offrono un contributo concreto e importante, per poter passare dalle parole ai fatti, dalle idee a una genuina azione politica e istituzionale.



Introduzione

La «questione fiscale» è stata da sempre legata a quella della democrazia.

Lo dimostra il principio *no taxation without representation*, segno di solenni profondità storiche, al punto di consentire alle colonie americane di contestare la dottrina *whig* sulla rappresentanza virtuale¹, ritenuta in violazione della costituzione dell'Impero.

Il *Bill of Right* affermava, infatti: «un'esazione di denaro per la corona o al suo uso, senza il consenso del Parlamento, per un tempo più lungo o in una maniera diversa da quella che è o sarà consentita dal Parlamento, è *illegale*»².

La rivolta dei coloni americani muoveva, quindi, dall'accusa alla madrepatria di aver violato diritti e libertà posseduti da sempre per *tradizione*³.

È un dato che trova conferma, ad esempio, nella delibera assunta dall'Assemblea generale della Virginia a seguito della mozione sull'autonomia fiscale di Patrik Henry. «La tassazione del popolo decisa dal popolo stesso o da persone che il popolo stesso ha scelto [...] rappresenta [...] il carattere distintivo della libertà britannica, senza la quale gli antichi ordini non possono sussistere».

La rivoluzione costituzionale americana ha, quindi, sullo sfondo «antichi ordini». Fu così una rivoluzione costituzionale «per la libertà contro la tirannia e l'oppressione»⁴, condot-

ta in nome del principio *no taxation without representation*. Oggetto del contendere, in connessione con interessi commerciali sempre più divergenti, erano le tasse che la madrepatria pretendeva di imporre ai propri cittadini delle colonie senza che essi potessero dare il loro consenso, dal momento che non eleggevano propri rappresentanti a Westminster⁵.

Senza dubbio, come ha chiarito McIlwain, le ragioni e il motore della rivoluzione americana furono accessi da cause più complesse della scintilla scoccata in occasione dallo *Stamp Act* del 1765⁶. Ma ancora Edmund Burke, in un discorso rivolto a conciliare la controversia con le colonie americane, riconosceva che «Nel nostro Paese [...] fin dall'inizio le più grandi battaglie per la libertà si sono combattute intorno a questioni di tassazione».

Anche la rivoluzione francese è attraversata dalla questione del consenso all'imposta. Nella Francia prerivoluzionaria, nei *cahiers de doléances* l'idea del consenso all'imposizione era così comune da costituire il principale punto d'unanimità. Per assicurarsi che la *taxation with representation* diventasse in futuro una regola, la maggior parte dei *cahiers* chiedeva incontri regolari a intervalli di tre, quattro o cinque anni per votare tasse e per rivedere il *budget* nazionale. Sebbene la fiscalità rivoluzionaria nei giorni caldi del processo rivoluzionario si sarebbe poi dimostrata scarsamente popolare⁷, si conservò comunque sullo sfondo l'idea *no taxation without representation*. In «Fouret-Ozof», *Dizionario critico della rivoluzione francese*, sotto la voce «Imposta», si legge infatti che il deputato «Lavie» all'Assemblea nazionale del 1791 dichiarò: «Abbiamo fatto la rivoluzione soltanto per essere i padroni dell'imposta»⁸.

Ma cosa significa oggi essere padroni dell'imposta?

È la domanda che attraversa questo volume, in un percorso che si sviluppa dimostrando come, in un mondo che è profondamente cambiato, le tradizionali garanzie di democrazia del principio *no taxation without representation* abbiano perso gran parte dell'antica efficacia.

Se «la tassazione e la rappresentanza sono inseparabilmente unite: Dio le ha congiunte e nessun Parlamento britannico le può separare»⁹, in realtà oggi la globalizzazione, di fatto, le separa. E la rappresentanza fiscale rischia di ridursi a una *imaginary representation*, che rievoca, ovviamente in forme diversissime da allora, quella rappresentanza solo virtuale¹⁰ contestata dai coloni americani.

La globalizzazione, infatti, ha messo in crisi lo stesso paradigma di fondo della democrazia fiscale: quello della coincidenza nella medesima persona delle figure dell'elettore, del beneficiario della spesa pubblica e del contribuente. Il cittadino continua a votare nel Paese di appartenenza e a beneficiare in esso della spesa pubblica, «ma può anche, in numerosi casi – come investitore finanziario o come imprenditore o come lavoratore – scegliere il Paese dove pagare almeno una parte dei tributi»¹¹.

Si pone quindi in discussione «per la prima volta nell'età moderna, il *no taxation without representation*, il principio che lega tassazione e rappresentanza politica»¹².

Fenomeni complessi declinano la crisi dell'antico principio. Lo smalto della sua antica valenza democratica, spesso nemmeno debitamente compreso nella sua portata originaria, sembra oggi sbiadire sotto l'impatto della globalizzazione, del *deficit* democratico d'istituzioni soprannazionali e internazionali, della tendenza al rafforzamento dei poteri degli organi esecutivi.

Nel contesto di questa crisi, il principio di sussidiarietà fiscale può rappresentare una «rivoluzione» moderna: è la *pars construens* di questo volume, sviluppata nel tentativo di recuperare, in formule nuove, alcuni elementi della valenza democratica del principio *no taxation without representation*.

Il termine rivoluzione, in quest'ambito, si propone nell'accezione che eredita dalla semantica astronomica ed evoca il fatto di «tornare all'origine» di quella questione democratica che fu la scintilla iniziale dell'antica rivoluzione americana.

La sussidiarietà fiscale, infatti, strutturando una forma alternativa di concorso alle spese pubbliche (ex art. 53), si presenta come un correttivo del modello tradizionale «burocratico impositivo» (cfr. *infra* cap. quarto) teorizzato e costruito sotto l'ombrello dello Stato nazione. In base a essa è possibile rivalutare, ad esempio, all'interno di un circuito che non si esaurisce nella democrazia rappresentativa, la potenzialità democratica della sovranità popolare, fino a enucleare una nuova generazione di diritti sociali costruiti sullo schema delle libertà negative ma sostenuti da un valore assiologico che ne evidenzia il nesso con i valori sociali.

Già in altra sede si è dimostrato come il diritto all'esenzione fiscale dei minimi familiari si presenti come un diritto costituzionale *sui generis*, perché caratterizzato da un contenuto sociale e nel contempo da una struttura analoga a quella delle libertà negative: il *Familienexistenzminimum* elaborato dalla Corte di Karlsruhe si struttura, infatti, nella pretesa a un'assenza (*Abwehrranpuch*) di interferenza (fiscale) statale sui presupposti economici minimi per un'esistenza dignitosa¹³.

Il catalogo dei diritti costituzionali riconducibili a tale struttura, anche a seguito dell'espressa previsione in Costituzione del principio di sussidiarietà orizzontale nell'art. 118, può essere oggi ampliato¹⁴.

Ad esempio, il diritto alla libertà di scelta riguardo alla destinazione delle proprie risorse ad agenti Non Profit che svolgono servizi sociali meritori rivaluta, come si vedrà, una possibilità di selezione della spesa sociale efficiente strutturata su un diretto esercizio della sovranità popolare da parte del contribuente¹⁵, riducendo la mediazione del principio rappresentativo tradizionale¹⁶.

Lo stesso federalismo fiscale, attuazione della sussidiarietà fiscale verticale, realizza una più diretta ed efficace possibilità di controllo sullo *spending power* dei governanti, corrispondendo alla perdita di terreno della sovranità statale sotto la spinta *glocale*.

Il protagonismo fiscale dello Stato nazione, una volta spezzata la catena Stato-territorio-ricchezza, si presta, quindi, a essere rivisitato nella ricerca di nuovi equilibri tra diritti di libertà, sovranità popolare e imposizione fiscale. Quest'ultima, infatti, non appare più legittimata come in passato sia sul piano delle prestazioni sociali erogate, sia sul piano della democrazia sostanziale che la sostiene. Lo Stato «controlla ancora il territorio, ma la quota affluente della ricchezza non è più sul territorio, e quindi non è più controllata dallo Stato. La macchina fiscale funziona in modo drammaticamente decrescente. È sempre meno efficiente, sempre meno capace di garantire le prestazioni a chi resta sul territorio»¹⁷.

La perdita di legittimazione del modello «burocratico impositivo», quindi, non consente più, come invece in passato, di sorvolare sull'appannamento di alcuni principi di libertà prodotto dalle concezioni «paternalistiche» in cambio di un alto grado di protezione sociale.

In un contesto di recessione di quel modello si riducono le aree abitualmente rimesse alla discrezionalità del legislatore e l'interazione Stato-società ridona oggi «immenso spazio» all'attività interpretativa «nella forma di quel *Subsidiaritätprinzip* di cui parla J. Iseense, nel riconoscimento di un forte ruolo della società civile nella costruzione e nell'adattamento dell'ordine giuridico costituzionale»¹⁸.

È utile, peraltro, precisare che la sussidiarietà fiscale non potrà mai sostituire lo Stato fiscale o la democrazia rappresentativa nella funzione impositiva; così come in nome della sussidiarietà orizzontale non si potrà mai postulare la scomparsa dello Stato. Esistono, infatti, funzioni statali che non possono essere devolute né alla società civile, né alle realtà sub statali, perlomeno garantendo la stessa efficacia.

Tuttavia, il loro ruolo può essere ricalibrato, e reso anche più moderno ed efficiente, grazie a un'opportuna applicazione del principio di sussidiarietà.

Si delinea così una possibile strada per uno sforzo di trasformazione concettuale degli istituti¹⁹, diretto ad attualizzare

la virtù democratica del venerando principio *no taxation without representation*, recuperandone, almeno in parte, i presupposti e le prestazioni di democrazia sostanziale.

Si tratta, infatti, di un'operazione opportuna sotto diversi profili, non ultimo quello della scarsa conoscenza del principio: con un qualsiasi motore di ricerca, su internet, oggi (settembre 2004) digitando il termine «sussidiarietà» si ottengono più di 76.000 segnalazioni; digitando «sussidiarietà fiscale» se ne ottengono solo 74. Eppure la declinazione fiscale rappresenta la più efficace e, per certi aspetti imprescindibile, forma di concretizzazione dello stesso principio di sussidiarietà.

Quello che è in gioco, in fondo, è ancora la democrazia.

¹ I coloni, che non eleggevano propri rappresentanti a *Westminster*, sostenevano infatti che le leggi del Parlamento inglese non potevano vincolare i domini fuori della madrepatria.

² McIlwain precisa che «nessun wigh, liberale o illiberale che fosse – e ne esistevano di entrambe le specie – poteva respingere questa dottrina». Per cui, come risultato di questa unanimità, la questione «prese a vertere quasi interamente sull'esistenza o non esistenza, nel passato, di casi di levata di imposte da parte del Parlamento in territori fuori dal Regno, senza prima aver ottenuto il consenso di questi territori, direttamente o attraverso le loro rappresentanze». Così McIlwain, *The American Revolution – A Constitutional Interpretation*, New York, tr. it. Bologna, 1964, p. 131.

³ Pagallo, *Alle fonti del diritto*, Torino, 2002, p. 126.

⁴ Matteucci, *La Rivoluzione americana: una rivoluzione costituzionale*, Bologna, 1987, pp. 7 sgg.

⁵ Barbera-Fusaro, *Il governo delle democrazie*, Bologna, 1997, p. 26. La contesa, nella *Dichiarazione dei Diritti della Virginia (1776)*, avrebbe condotto alla proclamazione: «Tutti gli uomini, che hanno una sufficiente evidenza di permanente interesse comune con la comunità, o legame con essa, hanno diritto di voto, e non possono essere tassati o privati della loro proprietà per usi pubblici, senza il loro consenso, o quello dei rappresentanti così eletti, né possono essere legati da nessuna legge, alla quale essi non hanno, similmente, acconsentito, per il bene pubblico».

⁶ McIlwain, *The American Revolution – A Constitutional Interpretation*, cit., p. 129; cfr., inoltre, Bonazzi, *La Dichiarazione di indipendenza degli Stati Uniti d'America*, Venezia, 1999, pp. 77 sgg.; nonché Matteucci, *La Rivoluzione americana: una rivoluzione costituzionale*, cit., p. 90, che evidenzia come per capire la rivoluzione americana occorra lasciare un po' da par-

te i richiami d'obbligo al principio del consenso alla tassazione e ai diritti dell'uomo.

⁷ Accarino, *Rappresentanza*, Bologna, 1999, p. 95.

⁸ Fouret-Ozuf, *Dizionario critico della rivoluzione francese*, Milano, 1988, p. 656.

⁹ Così dichiarò Cadman, ritenendo lo *Stamp Act* incostituzionale, alla Camera dei Lord nella seduta del 24 febbraio 1766. Cfr. McIlwain, *The American Revolution – A Constitutional Interpretation*, cit., p. 131.

¹⁰ Cfr. Accarino, *Rappresentanza*, cit., pp. 65 sgg., dove si nota come la rappresentanza virtuale sia sempre in predicato di diventare una *imaginary representation*: «tale essa dovette apparire – persino al di là del fatto che 'taxation without representation is tyranny' – ai coloni americani, con la conseguenza che il Westminster-Parliament perse lentamente la fiducia dei cittadini americani e con essa il fondamento giuridico che gli permetteva di poter ancora svolgere la funzione di rappresentante della totalità del popolo inglese».

¹¹ Muraro, «Federalismo fiscale e sanità nella crisi dello Stato sociale», in Franco-Zanardi (a cura di), *I sistemi di Welfare tra decentramento regionale e integrazione europea*, Milano, 2003, p. 51.

¹² Tremonti, «Il futuro del fisco», in Galgano, Cassese, Tremonti, Treu, *Nazioni senza ricchezza e ricchezze senza nazione*, Bologna, 1993, p. 60.

¹³ Cfr. Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, Milano, 1996, pp. 418 sgg. e p. 411, dove si rimanda a una analoga costruzione proposta da Lerner, *Einkommensteuerrecht und Sozialhilferecht*, Tübingen, 1993, p. 13 e pp. 409 sgg.

¹⁴ Cfr. la suggestione evocata da Berti: «L'unica via è quella di che ci conduce a delineare una libertà attiva e positiva che, mentre si allontana dall'arbitrio individuale, arriva a confondere la propria soglia con quella del dovere: dovere di fare, dovere di eguaglianza». Così Berti, *Interpretazione costituzionale*, Padova, 1990, p. 386.

¹⁵ Cfr., a questo proposito, la suggestiva provocazione di Barbera, «Art. 2», in *Commentario della Costituzione*, a cura di Branca, Bologna-Roma, 1975, p. 71, dove si evidenzia che «alle domande del nostro tempo, in realtà, non si può rispondere solo in termini di tutela di determinati interessi individuali, in termini cioè pur sempre meramente garantistici e difensivi; una risposta non può che essere data, a nostro avviso, in termini da tutelare integralmente più istituti di libertà che situazioni di libertà, più contropoteri che libertà negative». Inoltre, si suggerisce «la trepidante ricerca di nuovi spazi di libertà [...] una sfida alla quale il costituzionalista di oggi non può certo sottrarsi» (*ibid.*, p. 96).

¹⁶ Cfr. cap. quarto, § 1.9 sgg. dove si analizzano i recenti provvedimenti che si sviluppano in questa direzione.

¹⁷ Tremonti, Paper presentato al convegno *Riforma tributaria, enti Non Profit ed enti ecclesiastici*, Milano, Università Cattolica del S. Cuore, 29 marzo 2004.

¹⁸ Berti, *Interpretazione costituzionale*, cit., p. 275.

¹⁹ «Traversiamo in questi decenni un periodo d'accelerata trasformazione sociale, che rimette in discussione molti dei tradizionali concetti giuridici, un tempo considerati incrollabili, e che ce li fa apparire oggi, seppur ancora venerandi, tuttavia non più adeguati a esprimere una realtà sociale che va rapidamente in cerca di nuove vie». Così Calamandrei, «La funzione della giurisprudenza nel tempo presente», in *Studi sul processo civile*, vol. IV, Padova, 1957, p. 89. La citazione è tratta da Bertolissi, *Rivolta fiscale, federalismo riforme costituzionali*, Padova, 1997, p. 21, dove all'interno di un quadro decisamente suggestivo si evidenzia la centralità, oggi, della questione fiscale e la necessità di affrontarla seguendo un approccio diretto a coinvolgere gli istituti fondamentali della forma di Stato cui si riporta il «patto fiscale».

Capitolo primo

Tassazione e rappresentanza

1. Le virtù democratiche «storiche» del principio *no taxation without representation*

1.1. Premessa

La formula *no taxation without representation* è stata spesso presentata, nella letteratura giuridica, come il denominatore comune della prima teoria giuridica liberale sulle imposte. La previsione nelle costituzioni ottocentesche di riserve di legge in materia tributaria è bastata, infatti, a tramandare nella storia la convinzione di un generalizzato riconoscimento, negli ordinamenti di quel tempo, del principio di autoimposizione¹. Una semplificazione notevole, che ha fatto indebitamente coincidere gli istituti di libertà che qualificavano in termini sostanzialmente democratici il principio di autoimposizione con la semplice previsione formale, a livello costituzionale, di un consenso parlamentare alle imposte².

Si è trattato di un equivoco storico di non poco momento, destinato ad avallare nella modernità una retorica disposta a risolvere troppo facilmente nelle riserve di legge la garanzia dell'autoimposizione, prescindendo dall'effettivo grado di rappresentanza in essa concretizzato.

È importante, quindi, rivisitare con attenzione la vicenda dell'antica formula, non solo per rendere giustizia a tradizioni

impositive che, sebbene ascrivibili allo stesso periodo, a un esame più approfondito si dimostrano notevolmente diverse, ma anche per affinare gli strumenti con cui, nel momento attuale, è possibile verificare il grado di democraticità delle formule impositive dei sistemi fiscali vigenti.

Riconsiderare l'equivoco storico appare, infatti, funzionale a permettere un più avvertito esame sull'impostazione moderna del problema del consenso alle imposte.

1.2. Contesti e presupposti del principio di autoimposizione

Dal punto di vista storico, un'analisi che non si limiti ad assumere aprioristicamente conclusioni tramandate in modo approssimativo evidenzia come il principio di autoimposizione si strutturasse in modo ben più complesso rispetto alla semplice previsione della riserva di legge in materia tributaria. È pur vero, infatti, che la necessità del consenso parlamentare alle imposte si affermò – seppure con diversa intensità – nella maggior parte delle costituzioni dell'Ottocento liberale, ma la stessa conclusione non è davvero applicabile al principio dell'autoimposizione, che non condivise, invece, lo stesso destino.

Più precisamente, il concetto di autoimposizione – inclusivo d'implicazioni in termini di concreta attuazione del principio di legalità in materia tributaria e di controllo parlamentare sull'utilizzo delle risorse fiscali – sembra essere stato proprio solo di un ambiente ideologico, quello dell'utilitarismo anglosassone, che considerava l'interesse della collettività come la semplice somma degli interessi dei membri che la compongono. Forti suggestioni di metafisica statale³ condizionarono, invece, la dottrina mitteleuropea di quello stesso periodo, conducendo a concettualizzazioni e prassi molto diverse nei concreti sviluppi degli ordinamenti tributari.

Il principio di autoimposizione, infatti, giunse alla sua strutturazione più completa solo all'interno di un contesto cul-

turale e istituzionale fondato sull'autonomia riconosciuta alla società civile, considerata come insieme di individui titolari di diritti (storicamente radicati come principi base) e refrattaria a essere impersonificata in un'entità superiore. Non è casuale che, in relazione all'ordinamento inglese, si sia avvertita la necessità di parlare, più che di «costituzione dello Stato», di «costituzione della società civile»⁴. Il principio di autoimposizione, in quest'ambito, risultava costruito sul rovesciamento dell'ordine dei presupposti concettuali della teoria tedesca dell'autolimitazione dello Stato⁵. Essendo, infatti, i diritti individuali considerati tendenzialmente come un *prius* rispetto al potere di questo, l'obbligazione tributaria non poteva che nascere come effetto di un atto di autoimposizione da parte degli stessi titolari di quei diritti. Quest'ordine teorico dei termini della relazione libertà-autorità evidenziava la differenza con la teoria tedesca dei diritti pubblici soggettivi, dove il principio di legittimazione del potere impositivo si declinava in un opposto rapporto tra l'interesse individuale e l'interesse collettivo. Favorendo una decisa tendenza verso concezioni etiche dello Stato, si giustificavano così alcune limitazioni al pieno controllo parlamentare sulla legislazione in materia finanziaria o, più frequentemente, si considerava recessiva la posizione del contribuente di fronte alla manifestazione del potere pubblico d'imposizione, con un sostanziale affievolimento del principio di legalità. In base al principio di autoimposizione, invece, la legge tributaria costituiva un'autolimitazione dell'individuo titolare dei diritti di libertà e di proprietà⁶, piuttosto che una autolimitazione dello Stato già titolare di un diritto («naturale») di imposizione⁷.

I riflessi di questa differente ideologia costituzionale si dimostravano anche al livello della concreta organizzazione delle strutture impositive. Nell'ordinamento inglese, infatti, in cui l'evoluzione del «diritto del bilancio» era avvenuta parallelamente allo sviluppo delle istituzioni politiche⁸, il consenso alle imposte non si riduceva a un intervento formale del Parlamento (come invece – e la vicenda del conflitto costitu-

zionale prussiano lo dimostra ampiamente⁹ – in altri ordinamenti europei), ma implicava la possibilità, per la Camera dei Comuni – il cui periodico intervento nel complessivo processo decisionale finanziario era assai incisivo – di sorvegliare l'impiego e discutere la destinazione delle somme prelevate¹⁰.

I profili garantistici derivanti dal principio teorico dell'autoimposizione, inoltre, non riguardavano solo la «fase ascendente» delle decisioni in materia tributaria ma si rifrangevano anche nella «fase discendente» (quella applicativa della legge), determinando la tendenza a escludere la possibilità che l'individuo, di fronte al potere amministrativo di imposizione, dovesse recedere dalla sua posizione di titolare di un diritto soggettivo¹¹. Sotto il profilo delle garanzie giurisdizionali, l'applicazione della legge tributaria era, infatti, considerata soggetta al controllo dei giudici ordinari, senza riconoscimento di particolari prerogative all'azione dell'amministrazione fiscale. Qualunque presunta violazione della legge tributaria era quindi sottoposta al giudizio di autorità giurisdizionali indipendenti, le quali, peraltro, per consolidata prassi, nei casi dubbi avrebbero interpretato (è significativo rilevarlo) i *revenue statutes* «*in favour of the subject*»¹², in analogia con quanto avveniva per i *penal statutes*.

In conclusione, nonostante si sia diffusa, forse per pigrizia intellettuale, una rappresentazione semplicistica che tende a esaurire il concetto di autoimposizione nel puro consenso parlamentare ai tributi, da quanto descritto emerge una realtà più complessa ed eterogenea di quella meramente deducibile dalle sole riserve di legge. Al di là delle indebite generalizzazioni a volte proposte dalla dottrina, quindi, si può ritenere che il concetto di «autoimposizione» nella sua espressione, per così dire, «pura» o completa, realizzata attraverso il ruolo attribuito al potere legislativo e a quello giudiziario, abbia costituito una peculiarità dell'ambiente ideologico anglosassone, dove esso appariva come declinazione particolare del più generale principio della «*liberty and property clause*»¹³. A quest'ultima, infatti, era riconducibile non solo la previsione per cui ogni in-

tervento del potere pubblico incidente sulla libertà e proprietà dei singoli dovesse avvenire solo attraverso una legge¹⁴, ma anche l'insieme delle ulteriori garanzie evidenziate, che costituivano quindi parte integrante e necessaria del principio.

Ben altro panorama si delineava invece in altre esperienze, come quella tedesca, segnata, oltre che da episodi come quello – già ricordato – del conflitto costituzionale prussiano, dalle «costruzioni dei metafisici dello Stato», pronti ad «almanaccare» il rapporto impositivo con grandezze come il dovere tributario prefigurato come «categoria a priori libera e fondata direttamente sull'appartenenza allo Stato»¹⁵. «La sotmissione di diritto pubblico» era, infatti, funzionale a inquadrare l'individuo «nel lato statale della personalità»¹⁶, dove il rapporto organico di soggezione giustificava il ricorso a istituti costruiti sulla teoria dell'*über-legale Prämie* (il premio di sovralegalità), fino a escludere o a limitare fortemente il sindacato giurisdizionale sulle controversie in materia di imposte.

Accenti non dissimili si ritrovano nell'esperienza dell'*Etat de droit*, dove la fiscalità rivoluzionaria non solo non risparmiò soluzioni assai impopolari come l'imposta sulle porte e sulle finestre¹⁷, ma giungerà anche a una declinazione delle *libertés publiques* in stretta assonanza alla teoria tedesca dei diritti pubblici soggettivi. Le ricadute sul rapporto impositivo non saranno di poco momento: si teorizzerà, ad esempio, che «*le trésor public, c'est-à-dire l'ensemble de tous les contribuables, doivent passer avant le citoyen ou le contribuable isolé, défendant un intérêt individuel*»¹⁸.

Da diversi punti di vista, non ultimo quello delle limitazioni al sindacato del giudice ordinario, anche nell'*Etat de droit* si registrerà quindi una riduzione formalistica del principio dell'autoimposizione. Significativa, a questo riguardo, è la conclusione di Trotabas: «*Si les impôts sont établis, a partir du 1789, par des lois [...] nous n'avons pas par autant la véritable autorisation des dépenses et des recettes réalisant l'idée de budget*»¹⁹.

1.3. *La vicenda storica italiana: dallo Statuto Albertino al fiscalismo*

Riguardo all'ordinamento italiano, una generica previsione della riserva di legge per l'imposizione dei tributi era contemplata nell'art. 30 dello Statuto Albertino, secondo cui: «Nessun tributo può essere imposto o riscosso se non è stato consentito dalla Camera e sanzionato dal Re». L'art. 10, inoltre, disponendo che ogni legge di imposizione dovesse essere presentata in precedenza alla Camera dei deputati²⁰, evidenziava come il Senato, di nomina regia e mancante di rappresentatività popolare, dovesse ritenersi inadatto a esercitare l'iniziativa legislativa in questa materia. Non sembra improprio supporre che al sistema complessivo risultante da tali norme – definite congiuntamente all'art. 25²¹ le «preleggi costituzionali» del diritto tributario²² – fosse sottesa una concezione centrata più sulla limitazione della libertà e della proprietà individuale che non su quella del diritto dello Stato a imporre.

Un ulteriore segnale di quest'anima dello Statuto si poteva cogliere, inoltre, nella previsione di un doppio intervento del legislatore in materia fiscale: sia per imporre il tributo, sia per autorizzarne la riscossione, di modo che «una legge di riscossione periodicamente» rendesse «esecutorie le leggi di imposizione»²³. La prima legge, quella di imposizione, era quindi «una legge permanente di durata indefinita», mentre la seconda, quella di autorizzazione alla riscossione, si configurava come una «legge-provvedimento, temporanea», funzionale a permettere un controllo annuale del Parlamento sulle spese operate dal Governo (che in effetti costituivano la vera «ragione dell'imposta»)²⁴.

Così declinato, l'intervento delle Camere nella materia impositiva sembrava corrispondere a uno dei canoni della «*liberty and property clause*» della tradizione anglosassone: quello che imponeva la necessità che ogni intervento sulla libertà e proprietà dei singoli dovesse attuarsi attraverso un at-

to consapevolmente deliberato dai rappresentanti dei cittadini. Non solo, infatti, era stabilita, a garanzia «formale» del principio di legalità, la necessità di una legge per l'imposizione dei tributi, ma, essendo prevista anche una periodica verifica parlamentare sulla loro destinazione, si metteva a disposizione dei rappresentanti dei cittadini un criterio di valutazione idoneo a non rendere meramente formale, bensì consapevole, il consenso esercitato in sede d'istituzione delle imposte.

Nella concreta evoluzione dell'ordinamento, tuttavia, la prevalenza dell'altra *crossing tradition*, quella dell'ideologia costituzionale dei diritti pubblici soggettivi, finì presto per determinare un'impostazione molto diversa della dinamica impositiva. I sintomi di questa tendenza si manifestarono gradualmente. Iniziarono a comparire nell'ordinamento tributario alcuni istituti «ideologicamente» caratterizzati, presto sistematizzati dalla dottrina elaborando presupposti teorici di alcune categorie fondanti destinate a influenzare a lungo la nascente scienza tributaria.

Significativa fu, ad esempio, la vicenda del sistema di tutela giurisdizionale. Sebbene strutturato intorno ai principi liberali della legge del 1865, in controtendenza rispetto alla *ratio* complessiva della riforma in materia tributaria, manteneva forti limiti al sindacato del giudice ordinario, così come lasciava sopravvivere la competenza delle commissioni tributarie. Venne inoltre introdotto il meccanismo del *solve et re-pete*²⁵, che mai avrebbe potuto trovare ingresso in un ordinamento che fosse stato realmente fondato sul principio dell'autoimposizione²⁶. Si affermarono, infine, istituti come l'indennità di mora, che non veniva restituita neanche se l'imposta fosse stata successivamente riconosciuta come non dovuta.

L'affermarsi di questa tendenza statalista, che andava a sostanziale detrimento del principio di legalità veniva ulteriormente confermata dalla prassi dei decreti legge in materia tributaria. Sebbene dal combinato disposto dell'art. 6 e dell'art.

30 dello Statuto Albertino si ricavasse l'inammissibilità dei decreti legge, questi, proprio in materia fiscale si affermarono largamente nella prassi. La dottrina, dal canto suo, legittimò i decreti legge tributari, sostenendo che in taluni casi «per ragioni di ordine pubblico, di pubblica necessità ecc., l'attività finanziaria possa essere sciolta dal vincolo di dipendenza dal potere legislativo»²⁷.

È poi emblematica la vicenda della teoria della legge tributaria come legge solo formale. Questa teoria venne, infatti, introdotta in Italia da V.E. Orlando alla fine dell'Ottocento, ma era nata in realtà in occasione del conflitto costituzionale prussiano²⁸ a giustificazione del principio monarchico.

Una stessa impostazione animava, infine, le teorie diffuse con il *Primo trattato completo di Diritto Amministrativo italiano*, curato da V.E. Orlando. Con gli scritti di Vacchelli, di Ricca Salerno, di De Francisci Gerbino, assieme alle posizioni di altri autorevoli autori del tempo (come Ranalletti), si determinò la prevalenza delle categorie concettuali proprie dell'ideologia costituzionale tedesca dei diritti pubblici soggettivi²⁹.

Nell'ordinamento italiano di fine Ottocento e dei decenni immediatamente successivi, quindi, quest'ideologia costituzionale risultò fortemente predominante, sovrastando e surclassando nella prassi e nello sviluppo del sistema tributario la diversa impostazione tratteggiata nello Statuto Albertino.

Alcuni significativi episodi confermano ulteriormente questa ricostruzione storica. La Corte di Cassazione di Torino, con una sentenza decisiva per l'epoca, già nel 1866 aveva voluto fugare ogni perplessità in ordine all'interpretazione delle leggi tributarie, rigettando l'antico canone «*in dubio contra fisco*». Sostenne infatti l'esclusiva applicabilità del canone «*in dubio pro fisco*», in quanto «le leggi finanziarie non hanno carattere né odioso, né oppressivo [...] ma rappresentano la forza dello Stato». Il concetto della legge tributaria come odiosa, per la quale sarebbe valso il canone *odia convenit restringi*, doveva quindi «essere bandito dal foro»³⁰.

Questa prassi e quest'ideologia costituzionale esercitarono un forte condizionamento sulla dottrina successiva e in particolare sulla nascente scuola del diritto tributario. In questa sede è sufficiente ricordare che A.D. Giannini, alla fine degli anni Trenta, ancora dibatteva se il rapporto tributario dovesse qualificarsi come *Rechtverhältnis* (rapporto giuridico) o *Gewaltverhältnis* (rapporto di potere)³¹. Allorio aveva costruito il suo *Diritto Processuale tributario* sulla tesi della legge tributaria come legge «d'azione» e non «di relazione»: in assonanza quindi con la teoria orlandiana con legge tributaria come legge solo formale. Aveva considerato, inoltre, il *solve et repete* come «la regola di competenza» che «inseendosi nella distinzione tra diritto e interesse [...] costituisce il completamento logico del sistema di riparto della giurisdizione realizzato dalla legge del 1865»³².

¹ Cfr., ad esempio, Bartolini, *Il principio di legalità in materia di imposte*, Padova, 1957, pp. 3 sgg., che sembra ritenere il concetto di autoimposizione un «principio consolidato» che per una «sicura tradizione» è universalmente implicito in ogni sviluppo storico che, nelle varie esperienze, ha portato all'affermazione delle riserve di legge in materia tributaria.

Nell'analisi che segue, invece, al concetto di autoimposizione sembra più opportuno attribuire, anche in relazione ai suoi fondamenti teorici e filosofici, un significato dogmatico più consistente – inclusivo del principio di legalità – che ne evidenzi la derivazione dalla «*liberty and property clause*» della tradizione anglosassone.

² La prospettiva che si evoca nel testo, in termini generali, è prefigurata efficacemente da Amato, «Libertà (dir. cost.)», in *Enc. del Dir.*, Milano, 1974, pp. 277 sgg., che in riferimento all'esperienza anglosassone precisa: «le libertà e, in genere, i diritti dei cittadini non sono 'deduzioni', ma 'induzioni' da decisioni giudiziali. Questo le rende così più rimedi che proclamazioni generali e le sottrae naturalmente alla 'eluzione amministrativa'. L'eluzione amministrativa è del resto preclusa dalla stessa sottoposizione dell'amministrazione al diritto comune, che non riconosce a essa alcun potere a priori. In questo senso la *rule of law* è qualcosa di profondamente diverso dalle riserve di legge. La legge che codifica le 'libertà-induzioni' e nega all'imperatività le conseguenze privilegianti a esse connesse sul continente non è – diversamente da qui – il fondamento del potere, ma la regola concreta di conflitti intersoggettivi e non ci sono perciò diaframmi tra di essa e il giudice, *dominus* dell'interpretazione e delle soluzioni».

³ Cfr. Myrdal, *L'elemento politico nella formazione delle dottrine dell'economia pura*, tr. it. Pacini, Firenze, 1943, p. 92, dove significativamente si precisa: «l'atomismo degli economisti utilitaristici è una dottrina sociale meno falsa delle costruzioni tra loro contraddittorie dei metafisici tedeschi dello Stato, un'approssimazione più vicina a ciò che è scientificamente sostenibile [...]. Per un utilitarista non vi sono attrattive e possibilità di fantasticare liberamente sul cosiddetto Stato. Lo Stato è per lui semplicemente una somma di individui, e non può essere né una ragione assoluta, né un organismo in senso animale né un superorganismo».

⁴ Ehmke, *Wirtschaft und Verfassung*, Karlsruhe, 1961, pp. 689 sgg.; cfr. inoltre Amato, *Autorità e libertà nella disciplina della libertà personale*, Milano, 1969.

⁵ Sulla quale, per ulteriori approfondimenti e riferimenti, si rinvia ad Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, cit., pp. 14 sgg.

⁶ I termini concettuali dell'autoimposizione sembrano quindi discendere dal «principio di autonomia» enunciato da Locke, *Two Treatises on Government*, 1690, II, tr. it. *Due trattati del Governo*, Torino 1960, pp. 255 sgg.

⁷ Cfr., sul punto, Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, cit., pp. 91 sgg.

⁸ Cfr. Rogari, *Il bilancio dello Stato*, Padova, 1987, pp. 90 sgg., che evidenzia come negli altri Paesi del continente europeo, invece, l'evoluzione del diritto del bilancio era avvenuta «in conseguenza dell'evoluzione delle istituzioni politiche» o «sulla base di principi dottrinari».

⁹ Si ricorda che in quella vicenda Bismarck programmò spese di riarmo che non furono condivise dal Parlamento prussiano che rifiutò di approvare il bilancio dello Stato. Appoggiandosi alla teoria che il bilancio era sostanzialmente un *Verwaltungsact* (un atto amministrativo) la cui competenza, in quanto «legge solo formale», andava ascritta, in caso di conflitto, al Governo, Bismarck effettuò comunque le spese di riarmo e, una volta uscito vittorioso dalle nuove campagne militari, trovò il Parlamento disponibile a ratificare l'intera operazione finanziaria con una *Indemnitätsgesetz*.

Cfr. la ricostruzione di Huber (riproposta in Wahl, «Der preussische Verfassungskonflikt und das Konstitutionnelle System des Keiserrechts», in *Moderne deutsche Verfassungsgeschichte (1815-1914)*, a cura di Bockenforde, Resenbug, 1981, p. 209), che è categorico nell'assegnare la vittoria del conflitto alla corona e al governo e ritiene la legge di indennità, con cui fu dato retroattivamente un fondamento legale alle spese governative, una sanatoria confermativa della possibilità di quel comportamento. Sulla complessa vicenda è interessante, inoltre, riportare anche l'osservazione di Bockenforde, *Die deutsche verfassungsgeschichtliche Forschung im 19. Jahrhundert*, Berlin, 1961, tr. it. Schiera, *La storiografia costituzionale tedesca nel secolo decimonono*, Milano, 1970, p. 184: «Anche se si considera con C. Schmitt l'accoglimento della richiesta per l'indennità più un successo del Parlamento che un successo di Bismarck, permane la questione di fatto che in tal modo il movimento liberale fu infine privato della sua forza politica».

¹⁰ Cfr. l'*excursus* storico, svolto sul punto, da Dowell, *A History of Taxation and Taxes in England from the earliest times to the year 1885*, vol. 11, pp. 144 sgg., nonché Jeze, *Cours de science des finances et de législation financière française. Théorie générale du Budget*, Paris, 1922, pp. 10 sgg. Cfr., inoltre, in termini più generali, Maitland, *Constitutional History of England*, Cambridge, 1908, pp. 430 sgg.

¹¹ Cfr., per un'analisi di tipo comparatistico, Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, cit., pp. 31 sgg.; pp. 48 sgg.; pp. 69 sgg.

¹² Ribadisce questa antica tradizione Jowel, *Lord Denning: the Judge and the Law*, London, 1984, p. 992, nonché Bell-Engle, *Cross Statutory Interpretation*, London, 1987, p. 182 dove si afferma: «The presumption applicable to revenue statutes has much in common with the presumption on penal statutes and against interference with property rights». Cfr. anche Langan, *Maxwell on the Interpretation of Statutes*, Bombay, 1980, 256.

¹³ Sulla storia della «*liberty and property clause*» e sulla sua origine che, come si è visto, si fa risalire al pensiero politico di Locke, cfr. Rosin, *Gesetz und Verordnung nach badischem Staatsrecht*, Karlsruhe, 1911, cap. II; Amato, «Libertà (dir. cost.)», cit., p. 279.

Cfr., invece, Weber, «Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung», in *Veröffentlichungen der Vereinigung der deutschen Staatsrechtslehrer*, n. 14, Berlino, 1956, p. 81, che evidenzia come, di fatto, al patrimonio intellettuale della dottrina giuspubblicistica tedesca del Diciannovesimo secolo fosse estranea l'idea che l'imposizione potesse toccare la garanzia del diritto di proprietà.

¹⁴ Cioè attraverso un atto deliberato dai rappresentanti del popolo, al quale si presupponeva che i cittadini avessero dato il loro consenso all'atto di partecipazione alle elezioni o del quale potessero comunque controllarne, con lo stesso procedimento elettivo, la conformità alla loro volontà attuale.

¹⁵ Così Myrdal, *L'elemento politico nella formazione delle dottrine dell'economia pura*, cit., p. 92.

¹⁶ Gerber, *Grundzuge eines Systems des deutschen Staatsrechts*, Dresden, 1880, pp. 207 sgg. per il quale, quindi: «Lo Stato esige una generale dedizione della persona e le singole pretese, come l'applicazione delle imposte e l'obbligo del servizio militare, sono soltanto i casi più importanti di attuazione del suo potere [...]. Dunque il dovere di pagare le tasse e di prestare il servizio militare non sono obblighi che nascono da obbligazioni individuali ma sono soltanto manifestazioni diverse di uno stesso rapporto organico di soggezione».

¹⁷ Cfr. Dumont, *I falsi miti della rivoluzione francese*, Milano, 1991, pp. 98 sgg.

¹⁸ Vivien, *Etudes administratives*, Paris, 1852, p. 140.

¹⁹ Trotabas-Cottoret, *Droit budgétaire et compatibilité publique*, Paris, 1978, p. 31, dove si osserva come nell'anno 1792, quando si pose per la prima volta il problema del bilancio, l'*Assemblée Législative* si limitò a fissare

provvisoriamente, per poi prorogarla *sine die*, una cifra globale delle spese.

Per questa ricostruzione, cfr., *amplius*, Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, cit., pp. 40 sgg.

²⁰ «La proposizione delle leggi apparterrà al Re e a ciascuna delle due Camere. Però ogni legge d'imposizione dei tributi o di approvazione dei bilanci o dei conti dello Stato sarà presentata prima alla Camera dei Deputati». Sulla derivazione dal diritto inglese di questa regola, si veda Raccioppi-Brunelli, *Commentario allo Statuto del Regno*, Torino, 1909, vol. 1, p. 494.

²¹ «Essi» (i regnicoli) «contribuiscono indistintamente, nella proporzione dei loro averi, ai carichi dello Stato».

²² Tesoro, *Principi di diritto tributario*, Torino, 1932, p. 14.

²³ Raccioppi-Brunelli, *Commentario allo Statuto del Regno*, cit., p. 204.

²⁴ *Ibidem*.

²⁵ Così un giurista della portata di Geny, nel suo scritto «Le particularisme du droit fiscal», del 1931, poteva giungere a dire «*je serais porté a justifier la pratique, qui dispense l'administration fiscale de toute restitution des intérêts moratoires sur les sommes indûment perçues, dont le contribuables aient obtenu le dégrèvement*», in Geny, «Le particularisme du droit fiscal», *Rev. dr. Civil*, 1931, p. 819.

²⁶ Come ricordava Luigi Berliri, infatti, «il contribuente, neppure dopo che l'esattore gli aveva venduto tutti i beni [...] poteva, se il ricavo dell'esecuzione non fosse stato sufficiente a coprire il debito fiscale, rivolgersi al giudice per dimostrare che, in ipotesi, egli nulla doveva». Così, Berliri, «A proposito del progetto di riforma del contenzioso tributario», *Foro it.*, 1952, parte IV, pp. 57 sgg.

²⁷ Così De Francisci-Gerbino, «L'attività dell'amministrazione finanziaria», in *Primo trattato completo di diritto amministrativo italiano*, II ed., Milano, 1920, vol. IX, parte II, pp. 41 sgg.

²⁸ V. *retro*, nota 9.

²⁹ Cfr. Amato, «Libertà (dir. cost.)», cit., p. 279, che osserva «in principio vi sono sempre le ragioni dell'autorità [...] e la libertà è consentita solo in quanto dimostri di non interferire con l'area coperta da tali ragioni».

³⁰ Corte di Cassazione di Torino, sent. del 7.2.1866, cit. in Mantellini, *Lo Stato e il Codice Civile*, Firenze, 1883, p. 234.

³¹ Giannini, *Il rapporto giuridico d'imposta*, Milano, 1937, pp. 27 sgg.

³² Allorio, *Diritto processuale tributario*, Milano, 1942, pp. 156 sgg.

Capitolo secondo

La crisi del principio no taxation without representation

1. Costituzione e «consenso alle imposte»

La rivisitazione dei luoghi comuni tramandati sul principio *no taxation without representation* consente ora una rilettura prospettica delle sue virtù democratiche.

È possibile, infatti, rilevare come il retaggio della concezione costituzionale dei diritti pubblici soggettivi, risultata prevalente nel contesto mitteleuropeo, condiziona «culturalmente» gli sviluppi successivi nei metodi e nelle forme della produzione giuridica¹, determinando una recessione dei presupposti che costellavano l'impianto del principio di autoimposizione. Per il loro recupero occorrerà attendere la Costituzione del 1947, dove l'impostazione del rapporto autorità-libertà sottesa alla tradizione costituzionale dei diritti pubblici soggettivi risulterà radicalmente rovesciata².

Tuttavia, la dottrina sconterà un certo ritardo nell'avvertire la potenzialità dei nuovi principi costituzionali. Sarà, invece, soprattutto la Corte costituzionale a dimostrarla, inaugurando una giurisprudenza che avrebbe non solo ripulito l'ordinamento dai limiti che affievolivano sia il principio di legalità sia la tutela giurisdizionale, ma avrebbe anche razionalizzato le linee di sviluppo dell'ordinamento³.

Se quindi la problematica del «consenso alle imposte» sarà presto riportata nell'ambito del principio di legalità e delle garanzie costituzionali, è importante precisare che l'evoluzione, tuttavia, non risulterà sufficiente a ristabilire le originali virtù democratiche del principio di autoimposizione: nel nuovo contesto i suoi presupposti di fondo, infatti, avevano ormai subito una radicale metamorfosi.

Nell'ambiente in cui si era affermata, infatti, la *ratio* fondante del principio di autoimposizione riposava sulla composizione dell'organo parlamentare, all'interno del quale erano rappresentati gli stessi interessi (*rectius*: diritti) proprietari destinati a essere incisi dalle norme impositive. In questo senso, la portata del principio era ricollegata anche al radicarsi della sovranità all'interno del Parlamento, dal momento che la disponibilità della leva finanziaria diventava, nelle mani delle classi in esso rappresentate, strumento di un efficace controllo politico dell'indirizzo governativo⁴.

Neumann, nell'ambito della sua analisi sociologica dei concetti giuridici, dimostra con efficacia questo dato. Grazie a un sistema elettorale fortemente timocratico la borghesia industriale, infatti, era massicciamente rappresentata all'interno del Parlamento:

in England [...] the expression in belief of the rule of enacted law is the expression of the power of the bourgeoisie as well as a confession of his weakness. The supremacy of unacted law [...] implies, in the first place, that social changes can only be brought about by legislation and the supremacy of legislation is emphasized because the bourgeoisie had a large share in the legislative process and because laws are interferences by the state in liberty and property. If such interferences can only be made by law, if that law can only be enacted by parliament, if the bourgeoisie is decisively represented in parliament, then the doctrine of rule of law implies, that stratum in society which is the object of such interference, inflicts those interferences on itself. And naturally, it has regard for its own interests⁵.

Da questo punto di vista, la diversità dell'ordine istituzionale realizzata, rispetto a quel tempo, dall'assetto costituzionale attuale non può non condizionare il significato assunto dalle riserve di legge in materia tributaria.

La diversità dei contesti emerge chiaramente assumendo come termine di confronto lo specifico dato costituzionale italiano, in particolare la riserva di legge in materia tributaria di cui all'art. 23 Cost.

Infatti, sebbene essa mantenga una certa continuità ideale con il principio dell'autoimposizione⁶, tra i fattori innovativi destinati a incidere sulla sua interpretazione⁷ sembra assumere rilevanza decisiva la recessione a livello costituzionale dei presupposti della «*liberty and property clause*». Questa clausola costituiva il presupposto fondamentale intorno al quale era costruita la densità democratica del principio dell'autoimposizione, per cui la caduta fuori del novero dei diritti inviolabili degli interessi patrimoniali⁸ sui quali la legge impositiva è destinata a incidere ha consentito, ad esempio, d'intendere in termini «relativi» la riserva in oggetto⁹.

Nell'evoluzione intercorsa la necessità di una base di legge per l'imposizione di prestazioni patrimoniali¹⁰ si giustifica adesso essenzialmente per l'esigenza che le scelte fondamentali in materia di ripartizione dei vari carichi impositivi siano assunte tramite un processo politico ampio (coinvolgente anche le minoranze) diretto, nel rispetto (garantito dal controllo della Corte costituzionale) degli specifici principi costituzionali, a favorire un adeguato consenso nella rilevazione dell'interesse pubblico e nella ponderazione di questo con quelli privati¹¹. Significativo, ad esempio, è quanto emerge dalla sent. n. 134/82, dove si precisa, in relazione alla misura delle detrazioni dall'imposta sul reddito, che «il punto di incontro e di contemperamento di tali esigenze» (cioè le esigenze finanziarie dello Stato e quelle del contribuente) «varia a seconda dell'evoluzione economica, finanziaria e sociale del Paese e spetta al legislatore ordinario di determinarlo, tenendo conto di tutti i dati del problema».

Se la *ratio* democratica della riserva, da questo punto di vista, appare ancora connessa alla composizione dell'organo parlamentare¹², ne è tuttavia mutata radicalmente la ragione giustificatrice. Essa è individuabile ora, anziché nella preoccupazione di proteggere gli interessi patrimoniali da interferenze eterogenee, nella necessità di garantire un adeguato processo politico nel bilanciamento degli interessi privati con quelli pubblici¹³.

È opportuno quindi prendere atto che in questo processo evolutivo la virtù democratica della riserva di legge in materia tributaria, proprio nel suo implicito collegamento al principio di autoimposizione, ha subito una profonda metamorfosi.

Ne consegue, come inevitabile sviluppo logico, la necessità di riconsiderare la stessa idoneità del principio *no taxation without representation* a garantire ancora nei medesimi termini quella sua originaria vocazione che lo legava direttamente alla «sovranità popolare» (per quanto timocraticamente intesa)¹⁴.

L'analisi dei concreti sviluppi della riserva di legge di cui all'art. 23 Cost. confermano l'opportunità di quest'indagine. L'evoluzione intercorsa ha visto, infatti, intrecciarsi in modo vario e articolato i profili inerenti alla *ratio* democratica con quelli relativi alla *ratio* garantista¹⁵ dell'art. 23 Cost.¹⁶

La nozione di prestazione patrimoniale imposta, infatti, è stata interpretata in senso estensivo dalla giurisprudenza costituzionale che si è occupata dell'art. 23 Cost.¹⁷, sviluppando, ad esempio, il criterio dell'eventuale concorso alla volontà del privato alla costituzione dell'obbligo (sent. n. 4 del 1957) che incide sul suo patrimonio¹⁸. L'assenza della volontà del privato non è stata, quindi, ritenuta un elemento indispensabile per determinare il carattere impositivo della prestazione, poiché la richiesta del servizio da parte del privato, a determinate condizioni, non ha impedito di affermare la natura di prestazione imposta.

Le conseguenze di quest'impostazione estensiva non sono state marginali. La sensibilità della Corte per la *ratio* garanti-

sta ha finito per svalutare oltre misura le esigenze implicate in quella democratica¹⁹. Il rischio, prefigurato tempo fa da Tosato, si è così puntualmente attualizzato: «quanto più si tende ad allargare l'ambito di applicazione della riserva di legge, tanto più si è portati ad attenuare le esigenze che essa comporta»²⁰.

Considerando l'evoluzione della giurisprudenza costituzionale, si avverte come questa, da un lato, abbia ampliato notevolmente l'ambito concettuale della nozione di prestazione imposta ma, dall'altro, proprio a causa di questa estensione, si sia trovata costretta – per evitare non trascurabili ripercussioni «nel campo così delicato delle entrate degli enti pubblici»²¹ – a rendere alquanto evanescente il vincolo derivante dalla riserva di legge.

In altre parole, il percorso della giurisprudenza si è risolto in un contrappasso: una volta estesa la nozione di prestazione imposta anche a fattispecie in cui era minima l'esigenza di garantire la *ratio* democratica, la Corte si è trovata spesso a dover accordare, con eccessiva generosità, il rispetto della sufficiente determinatezza della legge base richiesta dall'art. 23 Cost.

È significativa, a questo riguardo, la sintesi che si ritrova nella sent. n. 236 del 1994: «il carattere relativo della riserva» può dirsi rispettato «anche in assenza di un'espressa indicazione legislativa dei criteri, dei limiti e controlli sufficienti a delimitare l'ambito di discrezionalità dell'amministrazione, purché gli stessi siano in qualche modo desumibili (dalla composizione o funzionamento dell'autorità competente, dalla destinazione della prestazione, dal sistema di procedimento che prevede la collaborazione di più organi al fine di evitare arbitrii dell'amministrazione)». Partita con una preoccupazione garantista, la Corte ha finito così, nello sforzo di dimostrare la sufficiente determinatezza e quindi la legittimità²² delle prestazioni imposte, per vanificare, attraverso la generalizzazione di una nozione particolarmente evanescente di riserva relativa di legge, gran parte dell'istanza di democraticità sottesa alla previsione dell'art. 23 Cost.²³.

La parabola discendente del glorioso istituto *no taxation without representation* si dimostra, peraltro, anche in un'ulteriore specifica evoluzione che ha interessato l'area tutelata dalla riserva di legge dell'art. 23 Cost.

2. Tassazione e *deficit* di democraticità

La riserva di legge stabilita dall'art. 23 Cost., come già ricordato, è stata generalmente intesa come espressione del principio secondo cui il fondamento di tutte le cosiddette «prestazioni imposte» deve potersi fare risalire alla volontà manifestata da una fonte primaria²⁴.

Da questo punto di vista, si potrebbe dubitare dell'idoneità delle norme poste da una fonte di diritto comunitario derivato a spiegare effetti nella materia tributaria.

La Corte costituzionale, fin dalla sentenza n. 183 del 1973, ha tuttavia dichiarato non fondata – anche con riferimento all'art. 23 Cost. – la questione di legittimità costituzionale dell'art. 2 della legge n. 1203/57, nella parte in cui, dando esecuzione all'art. 189 del Trattato C.E.E., «permette l'emanazione di regolamenti contenenti imposizione di prestazioni patrimoniali». Secondo la sentenza, «ciò non comporta deroga alla riserva di legge sancita dall'art. 23 della Costituzione, poiché questa disposizione non è formalmente applicabile alle norme comunitarie, emanazione di una fonte di produzione autonoma, propria di un ordinamento distinto da quello interno»²⁵.

La Corte di cassazione, sez. trib., nella sent. n. 17564 del 10 dicembre 2002, ha poi ulteriormente precisato²⁶ che qualora una decisione della Commissione europea intervenga in una materia (nella specie, in quella delle agevolazioni tributarie) che la Costituzione riserva (relativamente) alla legge, tale riserva costituzionale non costituisce, comunque, ostacolo al dispiegamento dei suoi effetti diretti nell'ordinamento italiano. Secondo la Cassazione, infatti, ai fini del riconosci-

mento di effetti diretti alle norme comunitarie poste da una decisione negativa della Commissione in materia di aiuti di Stato, «il giudice italiano deve individuare e valutare esclusivamente alla luce dei criteri elaborati dalla Corte di Giustizia. Le norme stesse pertanto debbono stabilire un obbligo sufficientemente chiaro e preciso nei confronti degli Stati membri; siffatto obbligo deve risultare incondizionato; e le norme medesime non debbono prevedere, o presupporre, un potere discrezionale degli Stati membri o delle istituzioni comunitarie quanto alle modalità di attuazione o di esecuzione dell'obbligo dalle stesse posto»²⁷. Dal riconoscimento di «effetti diretti» alle norme poste dalla decisione stessa e dalla loro prevalenza rispetto alle configgenti norme nazionali discende la «non applicabilità [...] delle norme interne e, quindi, la risoluzione della rilevata antinomia in favore delle norme comunitarie».

La legittimazione del diritto comunitario a intervenire nell'ambito coperto dalla riserva di legge dell'art. 23 della Costituzione costituisce, quindi, un ulteriore argomento che dimostra il superamento delle originarie virtù democratiche implicite nella formula *no taxation without representation*.

Il cosiddetto «deficit democratico» comunemente addebitato alla costruzione istituzionale comunitaria può essere, infatti, rilevato da diversi punti di vista. È un argomento noto, sul quale vale la pena di spendere solo alcune sintetiche considerazioni, rifacendosi a quanto recentemente ribadito da Weiler²⁸. Il modello di *governance* europea rovescia infatti il rapporto tra Parlamento e Governo che normalmente esiste a livello degli Stati membri, dove la prima istituzione non solo esercita sulla seconda una funzione, variamente strutturata, di controllo ma rappresenta anche una sede diretta a garantire la trasparenza e il dibattito sulle decisioni²⁹. A livello europeo, invece, le istituzioni governative si ricompongono come il principale organo legislativo, senza che il controllo dei Parlamenti nazionali possa garantire un adeguato recupero di democraticità. I Governi degli Stati membri, infatti, svolgono

anche le funzioni esecutive più importanti nell'interpretazione delle competenze comunitarie, essendo responsabili dell'attuazione e dell'esecuzione delle normative e delle politiche comunitarie.

Da un altro punto di vista, lo spostamento delle competenze a livello europeo potrebbe essere, inoltre, definito come il rovesciamento delle virtù democratiche potenziali o attuali del regionalismo. Quest'ultimo, infatti, è diretto a garantire quella vicinanza tra governanti e governati che è funzionale a rendere maggiormente possibile il controllo degli elettori, cui, oltre alla possibilità di far valere la responsabilità tramite il voto, è anche consentita quella possibilità di sanzione «elettorale», ultima e radicale, che si esprime nella metafora del *vote by feet*. A livello europeo, invece, il rapporto tra governanti e governati si struttura in termini tali da far apparire poco realistica una speranza di incidenza sulla determinazione delle politiche comunitarie attraverso il voto alle elezioni del Parlamento europeo. Peraltro, anche se la *governance* comunitaria riproducesse al suo interno lo stesso assetto istituzionale degli Stati membri, si verificherebbe comunque una diminuzione del peso specifico del grado di controllo degli elettori. È un inevitabile effetto dell'aumento del numero dei soggetti che partecipano al processo decisionale, conseguente all'aggiunta di un livello di governo, che «allontana ulteriormente la policy da coloro in nome dei quali e per i quali si suppone che operi qualunque governo democratico»³⁰.

Si può quindi parlare di «elementi di democrazia» presenti nel sistema europeo³¹, ma non di democrazia, con un assetto che più direttamente ricalca il discorso repubblicano, piuttosto che quello democratico³².

3. Il caso del diritto tributario italiano

A queste considerazioni che dimostrano la problematica evoluzione della *ratio* democratica della riserva di legge, si ag-

giungono gli sviluppi inerenti al caso specifico del diritto tributario, almeno italiano.

In Italia, infatti, la principale massa della normativa tributaria è di stretta origine governativa: dal tempo della riforma tributaria a oggi, non solo i decreti legislativi hanno scandito una sostanziale abdicazione della legislazione parlamentare, ma anche il numero dei decreti legge complessivamente emanati è stato paradossale³³. Il fenomeno, peraltro, è stato spesso aggravato dall'apposizione della questione di fiducia (cui il Governo ricorre frequentemente in materia tributaria), che ha limitato ulteriormente le possibilità di intervento dei parlamentari³⁴.

Fattori contingenti hanno spesso concorso a sviluppare questo assetto, le cui cause prime risalgono ai difetti dei decreti legislativi che furono emanati in base alla legge delega per la riforma tributaria³⁵: questa non solo nasceva «vecchia»³⁶, in quanto era frutto degli studi del trentennio precedente, ma era anche formulata per una situazione economica che di lì a poco avrebbe subito sostanziali modificazioni, costringendo il legislatore a una vera e propria corsa di inseguimento³⁷.

La mancanza di razionalità del sistema tributario disegnato dalla riforma fu dimostrata dal fatto che il termine inizialmente previsto nel 31 dicembre 1972, stabilito per consentire al Governo di emanare le norme utili a integrare e correggere i vari decreti di riforma dopo un necessario periodo di «rodaggio», venne prorogato di anno in anno fino al 31 dicembre 1982, sicché praticamente ogni anno il diritto tributario è stato modificato per decreto³⁸.

Anche al testo unico del 1986 (d.p.r. n. 917), seguirono incessanti correttivi attraverso atti di normazione primaria del Governo e, anche dopo le importanti pronunce della Corte costituzionale dirette a limitare l'abuso della decretazione d'urgenza, la tendenza non si è modificata: piuttosto ha trovato sbocco in un maggiore ricorso all'istituto della delegazione legislativa, che in materia tributaria già costituiva il metodo di

produzione normativa maggiormente utilizzato. Anche la recente riforma, prevista nella l. n. 80 del 2003, destinata a rivoluzionare il sistema tributario italiano si concretizza, in effetti, in una delega legislativa.

In materia tributaria, quindi, negli ultimi decenni si è registrato un sostanziale affievolimento del ruolo del Parlamento, la cui centralità era invece proprio una delle coordinate portanti del principio *no taxation without representation*.

In conclusione, l'evoluzione intercorsa non solo ha reso evanescente il contenuto legislativo minimo imposto dalla riserva di legge dell'art. 23 Cost., ma ha anche consacrato nel decreto legge e nel decreto legislativo gli strumenti ordinari per produrre la massima parte della normativa primaria richiesta dalla riserva stessa.

4. La riforma costituzionale sul Premierato e il depotenziamento del Parlamento

A questo quadro va aggiunta anche la recente tendenza a rafforzare ulteriormente i poteri del Governo: basti pensare, in Italia, alla riforma costituzionale attualmente in discussione (AS n. 2544)³⁹.

Sulla forma di Governo, infatti, il progetto disegna un Premierato, realizzato attraverso una sorta di elezione diretta del Primo ministro, non più definito presidente del Consiglio. L'intenzione è di rafforzare i poteri del Primo ministro, consentendo un Governo di legislatura, protetto da norme anti ribaltone, in modo da favorire la stabilità e l'efficienza. Il modello del 1947 sacrificava la capacità decisionale rispetto all'esigenza di garantire la massima democraticità a un Paese che usciva da un'esperienza di totalitarismo. Oggi le esigenze sono diverse: ci troviamo a fronteggiare un'evoluzione che richiede rapidità dei processi decisionali, difficile da garantire con circa mille parlamentari per deliberare una legge. Occorre un nuovo punto d'equilibrio.

Nello specifico, il progetto prevede che la candidatura a Primo ministro avvenga mediante collegamento con i candidati all'elezione della Camera. La disciplina è oggetto di riserva di legge bicamerale, «in modo da favorire la formazione di una maggioranza collegata al candidato alla carica di Primo ministro». Il presidente della Repubblica nomina il Primo ministro in base all'esito delle elezioni, sostanzialmente «ratificando» la scelta popolare. A questo legame con la designazione popolare consegue il rafforzamento della figura del *Premier* che si estrinseca nel potere di nomina e revoca dei ministri, prerogativa ora solo di quest'ultimo, e non più (la prima) del Presidente della Repubblica, su proposta del capo del Governo. Una posizione di netta «preminenza giuridica» rispetto agli altri ministri è peraltro assegnata al Primo ministro dalla riformulazione dell'attuale primo comma dell'art. 95 Cost., attraverso la modifica di alcuni termini (es. «determinazione», e non più «direzione», della politica generale del Governo) e l'introduzione di nuove attribuzioni (es. la «direzione» dell'attività dei ministri). Non si è più in presenza quindi di un «*primus inter pares*» ma si configura un vero e proprio rapporto di sovraordinazione, che sposta da un piano collegiale a uno monocratico il momento formativo dell'indirizzo politico. La soluzione, che ha trovato in dottrina un consenso abbastanza diffuso, appare coerente con l'intenzione di configurare un Governo di legislatura consentendo a chi ne è alla guida di revocare i ministri che ne contrastino l'attività. L'ulteriore rafforzamento del *Premier* si dimostra poi nell'assenza della fiducia iniziale, sostituita dall'illustrazione del programma del Governo alle Camere entro dieci giorni dalla nomina. Alla stregua dell'esperienza inglese è stata quindi introdotta la novità dell'illustrazione del «programma di Governo». La funzione di questo documento è di fondamentale importanza: esso, infatti, dopo la sua lettura diviene indirizzo politico dello Stato e, come tale, vincola il Governo a darvi attuazione, costituendo dunque la direttiva generale da porre a fondamento dell'azione coordinata del Governo e della maggioranza che

lo sostiene. Si realizza in tal modo l'istituto della cosiddetta «fiducia presunta» in presenza di un'investitura popolare sostanzialmente diretta. Si ricalca il «parlamentarismo negativo» proprio degli ordinamenti nordeuropei e del Portogallo, dove la mancanza di un voto iniziale sulla fiducia non implica «assenza» di un rapporto fiduciario tra Parlamento e Governo, piuttosto è l'inesistenza dello stesso a dover essere dimostrata, attraverso i meccanismi della mozione e della questione di fiducia.

Il testo approvato dal Senato contiene, infine, un significativo temperamento di quello che, nel progetto originario, si poteva definire «l'oltranzismo del tutti a casa»⁴⁰, perché all'altare della stabilità era troppo sacrificato il ruolo della Camera dei deputati: il rischio di una deriva verso una vera e propria «democrazia plebiscitaria» era effettivamente alto. Si giustificava, di fatto, una sostanziale riduzione del ruolo del Parlamento: le vicende del rapporto di fiducia erano subordinate a una rigida applicazione della regola del *simul stabunt simul cadent* che, sul plausibile intento di evitare ribaltoni che compromettessero l'indicazione degli elettori, di fatto rischiava di trasformare la Camera in una «caserma» agli ordini del Primo ministro⁴¹. In dottrina questa deriva decisionistica è stata messa in luce da numerosi autori. Si è, ad esempio, parlato di «Premierato assoluto»⁴² evidenziando come la combinazione automatica sfiducia-scioglimento mettesse «nelle mani di una sola persona un potere di ricatto senza uscita»⁴³. Peraltro, una limitata giustificazione a questa regola poteva essere intravista nel fatto che «nelle forme di governo della transizione l'elezione del vertice dell'esecutivo (sindaco, presidente di Provincia e dal 1999 di Regione) predetermina la costituzione con premio in seggi, nelle assemblee, di una maggioranza omogenea al vertice dell'esecutivo (eletto o 'indicato' che sia)»⁴⁴. Ma da qui a ritenere «naturale dunque che (la Camera) ne seguisse le sorti» il salto logico non era di poco momento. L'argomento secondo cui la rigidità «si giustifica per l'esigenza di non offrire spiragli a comporta-

menti perversi che non è agevole sradicare dalle abitudini di classi dirigenti formatesi con essi (l'esperienza locale e regionale lo dimostra *ad abundantiam*)»⁴⁵ provava davvero troppo e finiva per dissimulare una sostanziale negazione del ruolo del Parlamento. Anche tra i più convinti sostenitori di questa parte del progetto non è mancato, tuttavia, chi ha fatto notare come fosse eccessivamente rigido non prevedere che in caso di sfiducia o di voto contrario su una «questione di governo» il Primo ministro potesse scegliere se dimettersi o sciogliere la Camera⁴⁶.

Il rischio di un eccessivo svuotamento del ruolo dei parlamentari è stato ora ricomposto in modo decisamente più accettabile. Si prevede, infatti, che il presidente della Repubblica non emani il decreto di scioglimento richiesto dal *Premier* quando la maggioranza presenta alla Camera dei deputati una mozione nella quale si dichiara di voler continuare nell'attuazione del programma e si indica il nome di un nuovo Primo ministro. Il bilanciamento tra esigenze di stabilità e di democraticità, attraverso la previsione (in fondo opportuna) di norme antiribaltone dirette a garantire una maggiore stabilità all'esecutivo, nonché l'aderenza all'indicazione popolare del Primo ministro e la coerenza con i premi di maggioranza, sembra quindi aver trovato un nuovo equilibrio. Nel progetto originario, invece, il rischio della deriva plebiscitaria appariva troppo forte per trovare giustificazione in nome delle esigenze della «democrazia decidente» imposte dai contesti moderni.

La riforma segna comunque un salto notevole rispetto al quadro attuale. La giustificazione fondata sulla «democrazia immediata»⁴⁷ si deve pertanto misurare con argomentazioni che possono essere sviluppate ai più vari livelli⁴⁸. Con realismo è opportuno notare che è piuttosto la comprensibile esigenza della «democrazia decidente» a guidare questa evoluzione, che assesta il sistema rispetto alle nuove esigenze di semplificazione dei processi decisionali.

Il rafforzamento dei poteri del *Premier* (di fatto limitati anche dallo stesso federalismo) si realizza però a discapito del

Parlamento, ridimensionando quindi ulteriormente anche la capacità democratica del principio rappresentativo, inteso in senso sostanziale.

Anche la recente tendenza al rafforzamento degli esecutivi conferma come divenga sempre più arduo, nei nuovi assetti istituzionali, ascrivere al principio *no taxation without representation* quella densità democratica che era inscritta nella sua origine.

Appare, quindi, urgente spostare l'attenzione sugli aspetti sostanziali, cercando di recuperare quel nesso con la sovranità popolare che in origine quella stessa formula era in grado di garantire. Si prefigura pertanto la necessità di bilanciare i nuovi equilibri con istituti che consentano realmente ai cittadini l'esercizio della loro «sovranità», recuperando democrazia sostanziale in sistemi inevitabilmente destinati a semplificare i loro meccanismi per ritornare al passo con le sfide dei tempi. La rete di salvataggio, in altre parole, va ricercata nel ridare effettivo protagonismo alla sovranità popolare (e «personale») ⁴⁹.

Rispetto all'evoluzione sin qui descritta ci si ritrova nella questione, a suo modo e in contesti diversi, posta da Hayek: «in queste circostanze sembra importante chiedersi che cosa farebbero i fondatori del costituzionalismo liberale se, nel perseguire sempre quei medesimi obiettivi, avessero a disposizione tutta l'esperienza che nel frattempo è maturata. A me sembra che i loro obiettivi siano sempre validi, ma poiché i loro strumenti si sono rivelati inadeguati, si presenta la necessità di inventare nuove soluzioni costituzionali» ⁵⁰.

Cercare nuove vie a fronte d'istituti ancora venerandi, ma non più incrollabili, è senza dubbio una sfida impegnativa. Merita, tuttavia, di essere raccolta: si corre il rischio altrimenti di assistere inerti a uno svuotamento in senso sostanziale della promessa democratica.

5. Alla riscoperta della sovranità popolare

Alcune soluzioni costituzionali idonee a recuperare, attualizzandole, le virtù democratiche del principio *no taxation without representation* possono essere sviluppate a diversi livelli, rivalutando possibili implicazioni del principio della sovranità popolare, inteso nella sua più comprensiva accezione. Senza negare la perdurante validità di antiche formule come quella della riserva di legge e dei possibili correttivi idonei a renderle maggiormente funzionali⁵¹, la risposta alla crisi del grado di democrazia sostanziale sembra infatti implicare la necessità di sviluppare una nozione ampia di «sovranità popolare», che – come già evidenziavano maestri come Crisafulli, Esposito, Paladin – non si riduce alla sola manifestazione della scelta elettorale⁵².

Esposito, infatti, segnalava la necessità del continuo esercizio di quelle libertà (riunione, associazione ecc.) che evitano di ridurre gli istituti rappresentativi «a una mera finzione e permettono una qualche partecipazione indiretta e mediata del popolo all'esercizio del potere dei propri rappresentanti»⁵³. Crisafulli ribadiva che la sovranità «non è attribuita al popolo come unità indivisibile [...] ma a tutti i cittadini, membri del popolo, ciascuno dei quali ha un diritto personale di parteciparvi con la propria volontà e perseguendo il proprio orientamento politico»⁵⁴. Paladin denunciava, infine, un rischio di «dissoluzione della democrazia» indotto «dallo stacco tra classe politica e società civile»⁵⁵.

Riproposta al termine del percorso sin qui compiuto, la provocazione degli autorevoli maestri conforta intorno alla possibilità di prospettare soluzioni costituzionali dirette a recuperare alcune implicazioni lasciate finora latenti del principio di sovranità popolare⁵⁶. È così possibile riformulare, attualizzandolo, il nesso che nell'ambiente originario consentiva di raccordare *taxation* e sovranità popolare, fino a strutturarli in modalità operative idonee a garantire nuovamente la radice

di quel raccordo in un contesto dove le formule consolidate hanno perso l'antico significato⁵⁷.

Da questo punto di vista, una risposta adeguata all'evoluzione intercorsa richiede uno sviluppo argomentativo complesso, dove, a fronte della crisi delle forme tradizionali di rappresentanza, si possa individuare un processo di compensazione attraverso sia un recupero della dimensione politica della società civile⁵⁸, sia una valorizzazione delle istanze politiche più vicine ai cittadini-elettori.

Poiché «lo Stato-soggetto si configura come strumento, non esclusivo, mediante il quale il popolo esercita, per una parte più o meno estesa, la sovranità di cui è e rimane titolare»⁵⁹, nei nuovi contesti (di crisi della sovranità statale, v. *infra*), il principio di sussidiarietà sembra presentarsi come una implicazione della sovranità popolare idonea a colmare, almeno in parte, la lacuna di densità democratica cui versa l'antica formula *no taxation without representation*.

La verifica dell'idoneità del principio di sussidiarietà, sia a livello orizzontale che verticale, a riqualificare i termini costituzionali del rapporto impositivo scandirà quindi il seguito del percorso, declinandosi nella proposta della sussidiarietà fiscale, da un lato, e del federalismo fiscale, dall'altro.

¹ Fino, in alcuni casi, a proiettare un'ombra anche recente. Spesso, ancora, si concepisce «la legislazione come strumento del dominio burocratico: Ministero, Secit in specie, Guardia di finanza» (così Falsitta, *Per un fisco civile*, Milano, 1996, p. 145). Si tratta di fenomeni che si alimentano direttamente in quell'origine culturale statualista che si è descritta e che hanno causato un condizionamento potente nello sviluppo dell'ordinamento. Basti pensare alla «supponenza» con cui le circolari ministeriali hanno tentato di introdurre prassi dell'Amministrazione finanziaria in contrasto con le disposizioni legislative e agli stessi limiti che hanno spesso distinto la legislazione tributaria, che si è caratterizzata per una tecnica casistica (Cfr. De Mita, «Il diritto tributario tra diritto comune e principi costituzionali», *Jus*, 1998, pp. 41 sgg.) e dove il sacrificio delle regole di diritto comune è andato oltre, a volte, la protezione dell'interesse fiscale costituzionalmente tutelato. Lo stesso processo tributario è ancora configurato come impugnazione e annullamento di atti di imposizione, che sono di diverso contenuto ma ai quali si finisce col dare

rilevanza di atti costitutivi di autonomi debiti di imposta, staccati dal presupposto che costituisce la manifestazione della capacità contributiva. L'individuazione tassativa degli atti impugnabili preclude la possibilità di esperire una difesa in chiave di accertamento negativo preventivo; sono ridotti i margini di tutela per la dichiarazione affetta da errore di fatto e di diritto e sicuro retaggio della concezione autoritativa è la subordinazione della ripetizione dell'indebito all'istanza di rimborso da presentare entro un termine di decadenza.

² Cfr., a questo riguardo, Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, cit.

³ Cfr. Antonini, «Vicende del diritto tributario tra inflazione e crepuscolo della legge», *Jus*, 1993, p. 45 sgg., e De Mita, *La legalità tributaria*, Milano, 1994, che mettono in evidenza il rapporto tra gli artt. 2, 23 e 53 della Cost.

⁴ Cfr. Tosato, «Prestazioni patrimoniali imposte e riserva di legge», in *Scritti in onore di Gaspare Ambrosini*, III, Milano, 1970, pp. 2134 sgg.

Cfr., inoltre, in relazione a questo aspetto, Pound, *The spirit of common law*, Boston, 1925, pp. 46 sgg.

⁵ Neumann, *The Rule of Law. Political Theory and the Legal System in Modern Society*, Warwickshire, 1986 (rist. dell'ed. del 1930), p. 954.

⁶ In questo senso si esprime, infatti, gran parte della dottrina. Cfr., per tutti, Tosato, «Prestazioni patrimoniali imposte e riserva di legge», cit., p. 2133.

⁷ Come quello delle implicazioni derivanti dal consolidarsi della forma di governo parlamentare, che, peraltro, a volte ha condotto la dottrina a formulare conclusioni che sembrano eccessive, come, ad esempio, Berliri, «Appunti sul fondamento e sul contenuto dell'art. 23 Cost.», ora in *Scritti scelti di diritto tributario*, Milano, 1990, p. 274, il quale ritiene che, in forza del rapporto fiduciario, l'autoimposizione si realizzerebbe «sempre e necessariamente [...] anche se, in ipotesi, esistesse nella Costituzione una norma che riservasse la materia tributaria al Governo anziché al Parlamento».

⁸ Cfr., in tal senso, Bognetti, «Diritti dell'uomo», in *Dig. IV ed., ad vocem*, Torino, 1989, pp. 16 sgg., dove si precisa il «forte depotenziamento» complessivo delle libertà economiche che «non rientrano più come invece accadeva in epoca liberale nel novero dei diritti fondamentali».

⁹ Più che al fragile argomento testuale, la possibilità di interpretare in termini relativi la riserva di legge di cui all'art. 23 Cost. sembra quindi imputabile a tale evoluzione. La precarietà del criterio testuale, peraltro, è efficacemente evidenziata in Longo, *Saggio critico sulle finalità e sull'oggetto dell'art. 23 Cost.*, Torino, 1968, pp. II sgg., dove si dimostra l'estrema disinvoltura con cui vennero approvate in Assemblea costituente certe variati «che allora parvero pressoché irrilevanti e a cui ora invece dottrina e giurisprudenza attribuiscono notevole importanza». Il passaggio dalla formulazione attuale, infatti, avvenne per opera di un emendamento, che non diede luogo a dibattito, dell'on. Tupini che dichiarò espressamente: «Io farei all'Assemblea una proposta di modifica che è soltanto di forma: invece di dire 'nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non per legge' sarebbe meglio dire 'in base alla legge'». Cfr. nello stesso senso Tosato, «Prestazioni

patrimoniali imposte e riserva di legge», cit., p. 2122; nonché Zagrebelsky, *Diritto costituzionale*, vol. 1, *Il sistema delle fonti del diritto*, Torino, 1988, p. 56, che sottolinea la necessità di integrare il criterio letterale con il ricorso a ragioni storiche e sistematiche sostanziali. Il carattere di riserva relativa dell'art. 23 Cost è stato ribadito espressamente in più occasioni dalla giurisprudenza costituzionale (cfr. da ultimo le sentt. nn. 111/1997 e 215/1998). La Corte costituzionale nella sua giurisprudenza sul carattere della riserva di legge di cui all'art. 23 ha anche chiarito che essa non può essere riferita alle sole fonti primarie statali, perché altrimenti si escluderebbe la potestà regionale in materia tributaria (cfr. già sent. n. 64 del 1965).

¹⁰ Cfr. Sorrentino-Balduzzi, «Riserva di legge», *ad vocem*, in *Enc. dir.*, Milano, 1989, p. 1209, dove si osserva che sono relative quelle riserve dove non l'intera materia è attribuita alla legge, ma lo sono solo i suoi fondamenti. Cfr., inoltre, sulla possibilità di distinguere tra materia e oggetto della riserva, l'articolata proposta di Tosato, «Prestazioni patrimoniali imposte e riserva di legge», cit., pp. 2123 sgg., dove si sostiene che le riserve sarebbero tutte assolute, diversificandosi invece in relazione all'estensione dell'oggetto riservato («così l'art. 9.3 non si riferisce genericamente alla materia delle prestazioni personali e patrimoniali, ma specificamente alla 'imposizione'» che «non copre affatto il vasto campo normativo che si riconnette alla materia – procedimenti di accertamento, di riscossione, garanzie, privilegi [...]).»

¹¹ Per questo motivo non appare pienamente appagante quella giurisprudenza costituzionale che sembra, invece, avere identificato la *ratio* dell'art. 23 Cost. semplicemente nella «tutela della libertà e della proprietà individuale» (cfr. sent. n. 47 del 1957, e più recentemente la sent. n. 34 del 1986). In senso critico nei confronti di questa ricostruzione proposta dalla Corte, cfr. Fedele, «Riserva di legge», in *Trattato di diritto tributario*, 1, Padova, 1994, p. 169.

¹² Cfr. Carlassare, «Legge (riserva di)», *ad vocem*, in *Enc. giur.*, Torino, 1991; e Zagrebelsky, *Le fonti del diritto*, Torino, 1988, p. 54, dove si evidenzia la concezione della legge come atto conclusivo di un processo politico ampio, coinvolgente le forze politiche e sociali (maggioranze e minoranze) rappresentate in Parlamento.

¹³ La valenza partecipativa della riserva di legge è stata ampiamente sostenuta da Fois, *La riserva di legge. Lineamenti storici e problemi attuali*, Milano, 1963, pp. 294 sgg., evidenziando come nel regime parlamentare si sia perduta la valenza istituzionale-garantistica della riserva di legge a favore di quella democratico-pluralista.

¹⁴ E per quanto la nozione stessa di rappresentanza politica e poi il correlato divieto di mandato imperativo potessero limitare la capacità di diretta rappresentazione degli interessi proprietari. Cfr. in proposito, per tutti, Bobbio, *Il futuro della democrazia*, Bologna, 1995, pp. 38 sgg., nonché Zanon, *Il libero mandato parlamentare*, Milano, 1997.

¹⁵ Cfr., al riguardo, Zagrebelsky, *Le fonti del diritto*, cit., pp. 54 sgg.

¹⁶ Nonostante, infatti, sussista un'indubbia interconnessione tra l'esigenza democratica e quella garantista – cfr., in tal senso, Carlassare, «Legge (riserva

di)», cit., p. 9 –, è opportuno mantenere la distinzione e osservare che se la seconda è intesa come necessità di una previa norma generale al fine di consentire l'esplicazione del giusto procedimento impositivo, essa appare destinata a subire un certo ridimensionamento alla luce della considerazione della possibilità di interventi concreti (cfr. sul problema, Crisafulli, «Principio di legalità e giusto procedimento», *Giur. cost.*, 1962, pp. 130 sgg., nonché Pinelli, «Art. 97», in *La pubblica amministrazione, Commentario della Costituzione*, a cura di Branca e Pizzorusso, Bologna-Roma, 1994, pp. 63 sgg.) da parte dello stesso organo parlamentare (cfr. Sorrentino-Balduzzi, «Riserva di legge», cit., p. 1223; tuttavia non sembra eccessivo ritenere che, in questo caso, la *ratio* democratica risulterà assorbire quella garantista, intesa in questo senso).

Viceversa, se per *ratio* garantista s'intende la necessità di evitare un'illimitata discrezionalità degli organi amministrativi, allora – ma solo in un'ottica di meno stretta connessione con quella democratica – essa potrà ritenersi salvaguardata anche attraverso la semplice predisposizione di moduli procedurali e di controlli destinati a incidere sull'azione amministrativa.

¹⁷ In questo modo l'elaborazione giurisprudenziale si è distaccata da quella dottrinale: ad esempio, nelle sentenze sullo sconto obbligatorio sui medicinali (sentt. nn. 70 del 1960, 92 del 1972, 144 del 1972, 201 del 1975) la giurisprudenza ha superato quelle impostazioni che nella categoria delle prestazioni coattive e obbligatorie facevano rientrare unicamente le prestazioni aventi a oggetto un *facere* e riconducevano invece alle limitazioni amministrative all'attività dei privati le ipotesi di imposizione a carattere negativo

¹⁸ La tendenza ad allargare la nozione di prestazione imposta risale soprattutto alla celebre argomentazione sulla «libertà solo formale del privato» contenuta nella sentenza sulle tariffe telefoniche, con la quale la Corte ha ritenuto opportuno estendere la garanzia di cui all'art. 23 Cost. anche a quelle ipotesi in cui l'obbligo della prestazione patrimoniale, pur determinata in via autoritativa, nasceva in virtù di un vincolo contrattuale. Com'è noto, in quell'occasione la preoccupazione della Corte fu quella di evitare che la determinazione autoritativa della tariffa di un servizio pubblico essenziale ai bisogni della vita, riservato alla mano pubblica, potesse dare luogo ad arbitrii. Riconducendo la potestà tariffaria dell'ente sotto l'ombrello dell'art. 23 Cost., sembrò così alla Corte di scongiurare l'eventualità che all'utente, sebbene giuridicamente libero di accettare o meno le condizioni imposte, non residuasse di fatto la sola alternativa di rinunciare al godimento del servizio. La giurisprudenza costituzionale successiva ha poi consolidato questo orientamento. Cfr., fra le altre, le sentt. nn. 236 del 1994, 180 del 1996, che superano l'impostazione più favorevole alla *ratio* democratica che era contenuta, ad es., nelle sent. n. 103 del 1957.

¹⁹ Cfr. Fedele, «Art. 23», in *Commentario alla Costituzione*, a cura di Branca, Bologna-Roma, 1978, p. 103, dove si evidenzia come la Corte abbia dimostrato, solo in relazione però al problema della predeterminazione legislativa dell'oggetto e dei soggetti della prestazione, una certa sensibilità per la «diversa intensità» della riserva di legge in relazione alle diverse categorie di prestazioni patrimoniali.

²⁰ Tosato, «Prestazioni patrimoniali imposte e riserva di legge», cit., p. 2117.

²¹ *Ibidem.*

²² Assai limitate, infatti, appaiono, in relazione al numero delle questioni prospettate, le occasioni in cui la Corte è pervenuta a una declaratoria di incostituzionalità per violazione dell'art. 23 Cost.

²³ Questo fenomeno, come si accennava in precedenza, si è verificato soprattutto in relazione al problema della predeterminazione legislativa della quantificazione della prestazione. Cfr., sul punto, le esemplificazioni giurisdizionali suggerite in Fedele, «Art. 23», cit., pp. 113 sgg.

²⁴ Cfr., ad es., Corte costituzionale, sentt. nn. 126 del 1969 e 127 del 1981. Peraltro, tale principio risulta ormai positivamente ribadito anche dalla legge 27 luglio 2000 n. 212 (Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente), laddove: a) nell'art. 1, comma 1, autoqualifica le disposizioni dalla stessa poste come attuative (anche) dell'art. 23 Cost. e stabilisce che esse «possono essere derogate o modificate solo espressamente e mai da leggi speciali»; b) prescrive che «l'adozione di norme interpretative in materia tributaria può essere disposta soltanto in casi eccezionali e con legge ordinaria, qualificando come tali le disposizioni di interpretazione autentica» (comma 2); c) statuisce, nell'art. 4, che «non si può disporre con decreto-legge l'istituzione di nuovi tributi né prevedere l'applicazione di tributi esistenti ad altre categorie di soggetti». Cfr. riguardo al valore giuridico di tali previsioni Antonini, «Intorno alle metanorme dello Statuto del contribuente. Rimpiangendo Vanoni», *Rivista di Diritto Tributario*, 2001, p. 619 sgg.

²⁵ Nella più recente sentenza n. 383 del 1998, interpretando il contenuto della riserva «relativa» di legge prevista dagli artt. 33 e 34 Cost., la Corte ha precisato che in via generale la riserva di legge può ritenersi osservata anche nel caso di discipline dettate «da norme comunitarie dalle quali derivino obblighi per lo Stato». La disciplina comunitaria, perciò, può anche costituire valido fondamento all'esercizio, da parte del potere esecutivo o dell'amministrazione, della funzione di specificazione e/o integrazione di quella legislativa interna. Secondo la Corte, infatti: «affinché [...] il principio della riserva di legge [...] possa dirsi rispettato, occorre che [...] il potere dell'amministrazione sia circoscritto secondo limiti e indirizzi ascrivibili al legislatore. Analoga funzione [...] di delimitazione della discrezionalità dell'amministrazione [...] deve essere riconosciuta alle norme comunitarie dalle quali derivino obblighi per lo Stato».

Nella ricostruzione operata dalla Corte costituzionale il diritto comunitario, connotato dalla «diretta applicabilità» (regolamenti) o dotato di «efficacia diretta», deve essere giuridicamente trattato, nell'ordinamento giuridico italiano, siccome «diritto prevalente» su quello «interno» – d'ogni ordine e grado, anche costituzionale (cosiddetta peculiare «forza attiva» delle norme di diritto comunitario, che le abilita a derogare anche a norme di grado costituzionale: cfr., ad es., Corte costituzionale, sent. n. 117 del 1994), anteriore o successivo – con esso collidente, a condizione, però, a) che lo stesso disciplini

materie attribuite dal Trattato alla competenza esclusiva degli organi della Comunità, b) che non risulti in contrasto con i principi fondamentali dell'ordinamento costituzionale italiano e non violi i diritti inalienabili della persona umana. Pertanto nella ripartizione di attribuzioni fra Corte costituzionale e giudici comuni per la risoluzione delle antinomie tra diritto interno e diritto comunitario, spetta ai giudici comuni risolvere i conflitti tra norma interna e norma comunitaria direttamente applicabile o avente effetti diretti (cfr., *ex pluribus*, Corte costituzionale, sent. n. 170 del 1984 e ord. n. 238 del 2002) e una volta affermate nel caso concreto la diretta applicabilità o l'efficacia diretta e la prevalenza del diritto comunitario, ne conseguono l'applicazione di quest'ultimo e la «non applicazione» del diritto interno incompatibile (piuttosto che la sua «disapplicazione», in ragione della autonomia dei due ordinamenti e, quindi, della non predicabilità di un «vizio» della norma interna alla stregua del diritto comunitario: cfr. sent. n. 168 del 1991, cit.).

²⁶ In particolare, la Corte di cassazione, in numerose pronunce, aveva già ritenuto, espressamente o implicitamente, operante la combinazione dei due principi del primato e degli effetti diretti sia relativamente alle direttive connotate da precise caratteristiche di contenuto, quali individuate dalla Corte di Giustizia, limitatamente ai rapporti tra pubblici poteri e privati (efficacia verticale: cfr., tra le ultime, sentt. nn. 3693 del 1994, 3974 del 1995, 11571 del 1997, 752 del 2002), sia in relazione alle statuizioni delle sentenze interpretative di norme comunitarie, pronunciate dalla Corte di Lussemburgo in via pregiudiziale, ai sensi dell'art. 177 del Trattato (ora, art. 232), e in sede contenziosa, ai sensi dell'art. 169 (ora, art. 226) (cfr. *ex pluribus* e, tra le ultime, sentt. nn. 15316 del 2000 e 3841 del 2002).

Cfr. al riguardo Serranó, *Profili della riserva di legge tributaria tra norma interna e norma comunitaria*, Messina, 2005, p. 86 sgg.

²⁷ Inoltre, secondo la Cassazione «il giudice italiano deve tener ferma la regola, parimenti elaborata dalla Corte di Lussemburgo, secondo la quale – mentre la 'diretta applicabilità', propria dei soli regolamenti, determina, di norma, effetti sia nei rapporti giuridici intercorrenti tra privati e pubblici poteri (cosiddetti 'effetti verticali'), sia in quelli intercorrenti tra privati (cosiddetti 'effetti orizzontali') – alla 'efficacia diretta' conseguono soltanto, in linea di massima, 'effetti verticali'».

²⁸ Weiler, *Un'Europa cristiana*, Milano, 2003, pp. 168 sgg.

²⁹ Cfr. Bobbio, *Il futuro della democrazia*, cit., p. 214, che citando Guizot, *Histoire des origines du gouvernement représentatif* (1821-22), per cui la pubblicità dei dibattiti della Camera dei rappresentanti sottoponeva i poteri all'obbligo di cercare la giustizia e la ragione sotto gli occhi di tutti, sottolinea come una delle caratteristiche essenziali di un governo democratico sia quello della visibilità e della trasparenza delle decisioni. Cosa che in misura assai limitata avviene negli «*arcana dominationis*» di Bruxelles, almeno nel confronto rispetto a quanto avviene per le decisioni parlamentari o anche per le scelte politiche a livello nazionale: si pensi semplicemente alla concertazione a livello nazionale e alle determinazioni prese invece dalla Commissione o dal Consiglio.

³⁰ Così Weiler, *Un'Europa cristiana*, cit., p. 170, che conclude quindi la sua brillante sintesi rilevando: «Il potere elettorale, semplicemente, ha un peso minore nell'euro-politica». Cfr., inoltre, Weiler, *La costituzione dell'Europa*, Bologna, 2003, pp. 511 sgg.

³¹ Cfr. l'interessante analisi di Ninatti, «Quale democrazia per l'Unione Europea? La democraticità del processo decisionale comunitario al vaglio della corte di giustizia», *Dir. Soc.*, 2003, spec. p. 559, in relazione specifica al principio *no taxation without representation*.

³² Così Scharpf, *Governare l'Europa. Legittimità democratica ed efficacia delle politiche*, Bologna, 1999, p. 186, dove si precisa che questi elementi di democrazia presenti nel sistema europeo «fanno parte del discorso repubblicano, piuttosto che di quello democratico».

³³ Nel periodo che va dal primo gennaio 1972 al 15 maggio 1984, complessivamente sono stati presentati 609 DL, di cui convertiti con modifiche 325, senza modifiche 108, pendenti 10, decaduti 153, respinti 11, assorbito 1, stralcio i. Nello stesso periodo 105 di questi riguardavano la materia tributaria, di cui convertiti con modifiche 66, senza modifiche 20, pendenti 2, decaduti 14 (di cui 15 ripresentati), respinti 2. Interessante è rilevare che dopo il 1984 la crescita del già alto numero dei DL riguardanti la materia tributaria ha subito un incremento esponenziale. Il fenomeno si può constatare rilevando come relativamente alla sola imposta sul valore aggiunto (dal 1986 al 1991 sono state aggiunte 24 nuove tasse alle circa 100 già esistenti) i DL emanati dal 1984 al 1991 sono stati 98 dei quali 27 convertiti con emendamenti, 2 convertiti senza emendamenti e 69 mai convertiti.

³⁴ Ad es. il DL, n. 953/82, composto da 26 articoli, venne convertito nella legge n. 53/83 composta da un unico lunghissimo articolo che occupa 24 pagine della *GU*, di cui è estremamente difficile definire il numero dei commi, uno dei quali, il 7, è diviso in 71 sotto-commi.

³⁵ La legge delega n. 825/71 aveva per oggetto una riforma generale del sistema tributario: l'art. 1 della legge elencava quasi tutti i tributi erariali e i principali tributi locali; lo stesso articolo menzionava, oltre alle norme tributarie sostanziali, le disposizioni relative all'accertamento, alla riscossione, alle sanzioni e al contenzioso; erano infine menzionati l'ordinamento e il funzionamento dell'Amministrazione finanziaria, anche se questa parte della delega non è mai stata attuata. La legge delega prevedeva che la riforma si sarebbe dovuta sviluppare attraverso tre successivi interventi del legislatore delegato: a) l'emanazione dei decreti di riforma entro il 16 aprile 1972 (art. 17, 1), b) l'emanazione di disposizioni integrative e correttive fino al 31 dicembre 1972 (art. 17, 11), c) l'emanazione di uno o più testi unici, concernenti le norme emanate in attuazione della delega, entro il 31 dicembre 1974, (art. 17, 111) e attraverso i quali il Governo era autorizzato a includere «le modifiche necessarie per il migliore coordinamento delle varie disposizioni». Sul punto cfr. Berliri, *Sulle cause di incertezza nell'individuazione e interpretazione della norma tributaria applicabile ad una determinata fattispecie*, *Giur. imp.*, 1984, p. 677.

³⁶ Uckmar, «Finanza pubblica, stato di emergenza», *Riv. dir. fin. sc. fin.*, 1984, p. 4.

³⁷ Secondo Berliri, *Sulle cause di incertezza*, cit., pp. 677 sgg., l'inadeguatezza della riforma tributaria fu dovuta anche a una serie di cause intrinseche al sistema tributario previsto dalla legge di delega, così come ad altre imputabili all'imprecisa formulazione dei decreti delegati e al loro mancato coordinamento.

³⁸ Sui problemi di costituzionalità implicati nella reiterazione della delega al Governo, che ha assunto un carattere sostanzialmente permanente, cfr. Bertolissi, «Il Parlamento abdica e il Governo legifera: appunti sulla disciplina dei documenti di accompagnamento dei beni viaggianti alla luce della sentenza n. 156/1985 della Corte costituzionale», *Rass. trib.*, 1986, pp. 99 sgg.

³⁹ Si precisa che in questa sede si fa riferimento al testo approvato in prima lettura dal Senato: al momento in cui si scrivevano queste osservazioni tale era il materiale disponibile.

⁴⁰ Cfr. in proposito, Antonini, *Intorno ai difetti e alle virtù «riforma di Lorenzago»*, *Il Politico*, 2004, pp. 114 sgg.

⁴¹ Pinelli, «Intervento», in Seminario Astrid, 22 settembre 2003, in www.astrid.it

⁴² Elia, «Relazione», in Seminario Astrid, 22 settembre 2003, in www.astrid.it, nonché Onida, *Costituzione: perché difenderla, come riformarla*, Roma, 1995, p. 66.

⁴³ Carlassarre, «Il progetto governativo di riforma: il costituzionalismo più che mai alla prova», in www.costituzionalismo.it, 23 ottobre 2003.

⁴⁴ Fusaro, «Prime valutazioni sul Disegno di legge costituzionale concernente il Senato federale della Repubblica, la composizione della Corte costituzionale, la forma di governo e modificazione degli artt. 104, 117, 127 e 138 della Costituzione», 6 settembre 2003, in <http://web.unife.it/progetti/forumcostituzionale>.

⁴⁵ *Ibidem*.

⁴⁶ Ceccanti, «Come chiudere la transizione, ovvero le riforme istituzionali da Babele a Pentecoste, tra Club Jean Moulin e Regina Vittoria», in www.astrid-online.it/Il-bipolar/Ceccanti/Orvieto-4ott03.pdf.

⁴⁷ È molto diversa la prospettazione delle esigenze di democrazia immediata che poteva essere evidenziata da Mortati rispetto a quello che con realismo può essere prefigurata oggi.

Secondo Mortati, *Art. 1, Commentario della Costituzione*, a cura di Branca, Bologna, 1979, pp. 36 e 39, i Governi di coalizione avevano l'effetto di stabilire un «regime di poliarchia» che realizzava «una forma di sovranità del Parlamento, ma con modalità tali che, se da un lato precludono un'effettiva partecipazione del popolo all'indirizzo politico, dall'altro incidono negativamente sull'assolvimento da parte dello Stato di siffatta funzione, che, per conseguire il fine a esso inerente, dovrebbe svolgersi secondo linee di intima coerenza fra le sue parti costitutive, nonché di stabilità e di efficienza».

Secondo Mortati, quindi, «proprio la constatazione degli effetti di tale situazione, dissolvitori dell'autorità dello Stato, dà ragione del fiorire di tendenze sempre più diffuse che si orientano verso forme di consultazione popolare meglio idonee a consentire scelte in sede elettorale di indirizzi maggioritari, destinate a vincolare gli organi elettivi per tutto il ciclo di vita del Parlamento (come per es. quelli rivolti a realizzare 'accordi di legislatura' oppure a procedere alla elezione diretta del presidente del Consiglio dei ministri)».

⁴⁸ Cfr. Luciani, *Il voto e la democrazia*, Roma, 1991, p. 76, pp. 120 sgg., dove si evidenzia come le virtù democratiche di tali evoluzioni possano risultare in fondo costruite sull'immagine astratta di un *citoyen* che poco ha in comune con il terreno su cui vive, pensa e vota l'*homme situé*.

⁴⁹ L'accento è posto sul termine «effettiva», perché servirebbe a poco anche un modello che prevedesse la massima centralità per un Parlamento rispetto al quale, tuttavia, i cittadini non hanno avuto una reale possibilità di scelta dei candidati (di fatto imposti nei vari collegi dall'alto, dalle segreterie dei partiti).

Da questo punto di vista appare senz'altro rilevante la proposta di introdurre elezioni primarie all'interno dei partiti per garantire una maggiore partecipazione democratica alla selezione dei leader politici. Cfr. sul punto Barbera-Ceccanti, «Primarie per l'Ulivo (e non solo)», *Italianieuropei*, n. 2/2002; Barbera-Ceccanti, «Regolamenti. Dipendono solo dalla volontà politica», *Il Riformista*, 30 luglio 2004.

⁵⁰ Hayek, *Legge, legislazione e libertà*, Torino, 1982, tr. it. Montameri, p. 6.

⁵¹ Il primo, più immediato, potrebbe consistere nel prospettare in relazione all'art. 23 Cost. il superamento di un modulo omogeneo di riserva relativa, applicabile a tutte le varie ipotesi di prestazioni *latu sensu* imposte, a favore di una strutturazione plurifunzionale dell'istituto, in cui possa trovare ingresso la considerazione del carattere afflittivo o risarcitorio, commutativo o tributario (ecc.) della prestazione stessa. In questo modo sarebbe la natura della prestazione imposta a determinare una maggiore o minore rigidità nell'interpretazione del vincolo della base di legge cui l'art. 23 fa riferimento. In relazione a determinate ipotesi – come, ad esempio, nel caso delle cosiddette «imposizioni di fatto» – pertanto, l'intervento di organi di carattere tecnico potrebbe essere ritenuto sufficiente a garantire da determinazioni arbitrarie dell'amministrazione, mentre, in altri casi (ad esempio, riguardo alle vere e proprie imposizioni di diritto), la ponderazione dell'interesse privato con quello pubblico, per la parte relativa alle scelte fondamentali, dovrà necessariamente avvenire a livello del processo politico parlamentare. Anche in relazione a queste ultime ipotesi, tuttavia, appare ipotizzabile una certa variabilità del contenuto normativo minimo della legge, sempre in relazione del tipo di prestazione che s'impone (ad esempio, l'esigenza di rispettare la *ratio* democratica si manifesta più intensamente allorché s'impongono prestazioni di carattere sanzionatorio). Cfr., sul punto, Antonini, «Art. 23», cit.

Questa appena prospettata, tuttavia, rimane una soluzione contenuta ancora all'interno dell'impostazione tradizionale, che non appare però risolutiva della complessità del fenomeno di crisi della rappresentanza che si è prospettato.

⁵² Cfr. Carlassare, «La sovranità del popolo nel pluralismo della democrazia liberale», in *La sovranità popolare nel pensiero di Esposito, Crisafulli, Paladin*, a cura di Carlassare, Padova, 2004, p. 6, dove si evidenzia: «Questa è l'idea base che percorre gli scritti dei tre maestri: la sovranità del popolo non può ridursi all'espressione del voto, una volta tanto, ma significa esercizio effettivo e continuo dei diritti costituzionalmente garantiti al fine di influenzare le decisioni degli organi supremi dello Stato. Il 'popolo' dunque non si identifica con il 'corpo elettorale' (secondo l'idea, invece, di Costantino Mortati) e non è assorbito dallo Stato».

⁵³ Esposito, *La Costituzione italiana. Saggi*, Padova, 1954, pp. 226-227.

⁵⁴ Crisafulli, «La sovranità popolare nella Costituzione italiana», in *Studi in memoria di V.E. Orlando*, Padova, 1955, p. 439.

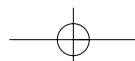
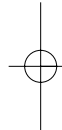
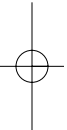
⁵⁵ Paladin, *Diritto costituzionale*, Padova, 1988, pp. 268 sgg.

⁵⁶ Cfr. Accarino, *Rappresentanza*, Bologna, 1999, p. 150, che nota: «l'accettazione laica della irrepresentabilità di molte istanze sociali e ideali è oggi condizione di funzionamento della democrazia: di benefica autocensura e di promozione di una pluralità autentica e perciò di forme non adulterate di competizione. La parola chiave del programma scientifico di Smend, integrazione, con le sue sfumature e differenziazioni interne (funzionale, statica, dinamica, oggettiva-materiale) potrebbe essere un efficace titolo sotto il quale rubricare l'intera vicenda concettuale della rappresentanza politica».

⁵⁷ Cfr. Luciani, «L'antisovrano e la crisi delle costituzioni», *Riv. Dir. Cost.*, XXXX.

⁵⁸ Cfr. Bobbio, *Il futuro della democrazia*, cit., p. 50, dove si precisa: «Con un'espressione sintetica si può dire che se di processo di democratizzazione oggi si può parlare, esso consiste non tanto, come spesso si dice erroneamente, nel passaggio dalla democrazia rappresentativa alla democrazia sociale, quanto nel passaggio dalla democrazia politica in senso stretto alla democrazia sociale, ovvero nella estensione del potere ascendente, che sinora aveva occupato esclusivamente il campo della grande società politica».

⁵⁹ Crisafulli, «La sovranità popolare nella Costituzione italiana», cit., p. 451.



Capitolo terzo

Democrazia e principio di sussidiarietà

1. La formula della sussidiarietà: le origini

L'elaborazione teorica del principio di sussidiarietà, che ha antichi ascendenti nella storia del pensiero, può essere utilmente rievocata per rispondere al problema della crisi moderna delle forme tradizionali di rappresentanza.

La suggestiva immagine con cui Tocqueville ha saputo descrivere le forme di «servitù regolata e tranquilla», pronte a stabilirsi «anche all'ombra della sovranità del popolo», consente di introdurre efficacemente il tema. In *La democrazia in America* scrive:

Se cerco di immaginarmi il nuovo aspetto che il dispotismo potrà avere nel mondo, vedo una folla innumerevole di uomini uguali [...]. Al di sopra di essi si eleva un potere immenso e tutelare [...]. Lavora volentieri al loro benessere, ma vuole esserne l'unico agente e regolatore [...]. Così ogni giorno esso rende meno necessario e più raro l'uso del libero arbitrio, restringe l'azione della volontà in più piccolo spazio, e toglie, a poco a poco a ogni cittadino, fino l'uso di se stesso. [...] Il sovrano estende il suo braccio sull'intera società; ne copre la superficie con una rete di piccole regole complicate, minuziose e uniformi, attraverso le quali anche gli spiriti più originali e vigorosi non saprebbero come mettersi in luce e sollevarsi sopra la folla; esso non spezza le volontà, ma le

infiacchisce, le piega e le dirige; raramente costringe ad agire, ma si sforza continuamente di impedire che si agisca, non distrugge, ma impedisce di creare, non tiranneggia direttamente, ma ostacola, comprime, snerva, estingue, riducendo infine la nazione a non essere altro che una mandria di animali timidi e industriosi della quale il Governo è pastore. Ho sempre creduto che questa specie di servitù regolata e tranquilla, che ho descritto, possa combinarsi meglio di quanto si immagini con qualcuna delle forme esteriori della libertà e che non sia impossibile che essa si stabilisca anche all'ombra della sovranità del popolo¹.

Altrettanto emblematico è quanto J.S. Mill scriveva a Tocqueville riconoscendo la portata di quell'intuizione.

Mio caro Tocqueville, Voi avete compiuto una grande opera: avete mutato il volto della filosofia politica; avete portato il dibattito relativo alle tendenze della società moderna, alle cause di queste tendenze e alle influenze delle forme particolari dell'ordine sociale e politico, fino a Regioni a un tempo elevate e profonde, dove nessuno, prima di Voi, si era avventurato; e tutte le argomentazioni o speculazioni anteriori sullo stesso argomento non sembrano ora che giochi da ragazzo. Io credo che, tra le cose prodotte in quest'epoca – che pure annovera grandi avvenimenti – nessuna possa reggere al confronto del vostro libro².

L'intuizione di Tocqueville, sintetizzabile nel fatto che «non basta votare per essere liberi», implicitamente evoca il principio di sussidiarietà: un'idea filosofica e politica, dal carattere trasversale, che prescinde da quella ricerca del miglior regime politico che, nell'alternativa tra democrazia, monarchia e aristocrazia, ha visto schierarsi i filosofi da Plotino a Bodin. Essa accosta il problema in maniera diversa, poiché, mettendo in secondo piano la forma di governo, affronta primariamente la questione di fin dove può spingersi l'autorità e in virtù di che cosa e di quali compiti. L'impostazione ha serie ragioni: esistono, infatti, democrazie più autocratiche di quanto non sembri, che impediscono, ad esempio, che le iniziative sociali si sviluppino liberamente.

Fin dalle sue più lontane origini, individuabili nel problema aristotelico di come «governare uomini liberi»³, lo scontro tra le due contrapposte necessità (governo e libertà) veniva risolto chiamando in causa la questione della sovranità individuale, dimostrata nella sua coincidenza con il principio della libertà di autonomia. Pur con tutte le differenze da quella moderna, la libertà di autonomia di Aristotele, infatti, già contemplava qualcosa di vicino alla sussidiarietà quando affermava che compito del potere era di permettere la felicità nella diversità, rimanendo però suppletivo e non creatore della società⁴.

Solo con l'approfondimento compiuto dalla scolastica si può però ritenere che la sussidiarietà abbia connesso la libertà di autonomia e la giustizia sociale, mostrandone implicazioni potenzialmente idonee a ricollegarla con la questione «pubblica» del bene comune. In questo modo il principio di sussidiarietà acquisiva una sua peculiare connotazione, da cui derivava l'irriducibilità a concezioni dominate dalla dicotomia individuo-Stato, dove il desiderio di un ordine giusto poteva creare lo Stato provvidenza o dove l'indifferenza all'ordine giusto – se la giustizia sociale non ha legittimazione – poteva ridurre la sussidiarietà alla non ingerenza. Tommaso d'Aquino, infatti, riprese e sviluppò il principio della libertà d'autonomia all'interno di un ambiente culturale – com'era quello del suo tempo – in cui la persona non era pensabile individualisticamente, a prescindere cioè dai legami sociali in cui nasceva e si sviluppava⁵. Si comprende così come siano conciliabili, nel pensiero dell'Aquinate, il principio della totalità e quello della libertà di autonomia⁶, fino ad affermare che il potere serve dei fini che non definisce ma che riconosce, unificando e valorizzando gli sforzi sociali all'interno di una visione di bene comune che è, così, frutto di una pluralità di apporti⁷.

Sarebbe stato però nella *Weltanschauung* di Althusius⁸ che il principio avrebbe ottenuto forse la formulazione più vicina a quella attuale, anche se all'interno di una concezione ancora molto legata al pensiero medioevale, dove la formula poli-

tica contemplava un concetto di sovranità ben diverso da quello moderno. Nel pensiero di Althusius, infatti, la società è ancora quella organica medioevale piuttosto che quella individualista di Locke e il sovrano è il popolo perché vive all'interno di sfere che sono già sovrane e quasi autosufficienti, mentre l'istanza pubblica è limitata nelle sue prerogative, risultando però onnipotente nell'ambito del ruolo che è ad essa affidato. Il potere supremo della politica, in altre parole, è necessario non perché la società non potrebbe fare nulla senza di esso, ma solo perché non potrebbe fare tutto⁹.

Si evidenzia quindi il legame tra il principio di sussidiarietà e la capacità politica della società civile, radicata sulla consapevolezza di una sovranità individuale già vivente nella sua sfera di esercizio, prima ancora del riconoscimento o dell'intervento della società politica in senso stretto.

In questo contesto il principio non poteva ancora svilupparsi con quella valenza anti-totalitaria che avrebbe potuto assumere diversi secoli dopo, quando la sovranità politica, riferibile al suo contemporaneo Bodin, incominciò ad affermarsi come giustificazione di poteri ben più invasivi. La valenza democratica delle coordinate fondative della sussidiarietà sarebbe stata allora efficacemente sviluppata da Tocqueville, nella sua denuncia critica delle forme espressive della sovranità nazionale elaborate all'interno dell'esperienza della rivoluzione francese, giudicate come potenziali terreni di coltura di nuovi totalitarismi¹⁰. In *La democrazia in America*, infatti, scrive:

Gli americani di tutte le età, condizioni e tendenze, si associano di continuo. Non soltanto possiedono associazioni commerciali e industriali, di cui tutti fanno parte, ne hanno anche di mille altre specie: religiose, morali, grandi e futili, generali e specifiche, vastissime e ristrette. Gli americani si associano per fare feste, fondare seminari, costruire alberghi, innalzare chiese, diffondere libri, inviare missionari agli antipodi; creano in questo modo ospedali, prigioni, scuole. Dappertutto, ove alla testa di una nuova istituzione vedete, in Francia, il Governo, state sicuri di vedere negli Stati Uniti un'associazione¹¹.

Alla nozione moderna di sovranità nazionale Tocqueville sembra pertanto negare la legittimazione a presentarsi come l'espressione esauriente e totalizzante della sovranità popolare, dimostrando, invece, la valenza democratica delle manifestazioni del pluralismo sociale e istituzionale.

Sebbene la difesa del pluralismo sociale dall'invasività dello statalismo sia stata poi ribadita da notevoli autori, sarà però nella dottrina sociale della Chiesa cattolica che il principio di sussidiarietà sarà esplicitamente formulato¹², divenendo l'unico principio di filosofia sociale da questa proclamato come «gravissimo» e «inderogabile»¹³. La formulazione più completa è ancora quella che si rinviene nell'Enciclica *Quadragesimo anno*¹⁴, emanata da Pio XI, in reazione alle pretese egemoniche del fascismo. «Siccome non è lecito togliere agli individui ciò che essi possono compiere con le forze e con l'industria propria per affidarlo alla comunità, così è ingiusto rimettere a una maggiore e più alta società quello che dalle minori e inferiori comunità si può fare». «Ne deriverebbe» – continua Papa Ratti – un grave danno e uno sconvolgimento del retto ordine della società [...] poiché oggetto naturale di qualsiasi intervento della società stessa è quello di aiutare in maniera suppletiva (*subsidium afferre*) le assemblee del corpo sociale, non già distruggerle e assorbirle».

Affermata più come risposta empirica a una preoccupazione di fatto che come un principio filosofico, quella della *Quadragesimo anno* era però una formula organizzativa che racchiudeva *in nuce* la concezione del Magistero della Chiesa. Il suo presupposto fondante era infatti il valore della persona, intesa non come astratto centro di imputazione di generici ed eterei valori, ma nella sua dimensione di *capax*: la persona è capace di essere «libera» ed è quindi irriducibile a qualsiasi assorbimento nel potere statale¹⁵.

Il principio di sussidiarietà traduceva quindi nella filosofia sociale il riconoscimento della «autonomia» della persona umana, intesa anche nella sua derivazione etimologica indicante un soggetto in grado di darsi (*rectius*: riconoscere) le norme del proprio agire, recuperando una dimensione di so-

vrantà individuale che non poteva essere assorbita, ma piuttosto aiutata, dall'istituzione pubblica¹⁶. Da qui il ruolo sussidiario dello Stato, legittimato a intervenire solo in quei casi in cui, per la natura e la dimensione dei problemi, il singolo o la comunità a lui più immediatamente vicina non sono in grado di autoregolarsi e gestirsi da soli¹⁷.

Nelle poche parole della *Quadragesimo anno*, dal punto di vista della teoria dello Stato, veniva così prodotta una rivoluzione copernicana rispetto al codice genetico dello Stato moderno, perlomeno a quello la cui ascendenza teorica si colloca nella sequenza di sviluppo del pensiero che da Hobbes arrivava a Rousseau e quindi a Hegel. Lo «stato di natura» di Hobbes e Rousseau era infatti la finzione con cui si affermava la incapacità (*rectius*: anarchia) dell'uomo, degradato a (cattivo o buon) «selvaggio» e si giustificava la sovranità statale, ovvero il potere dell'ente che solo era in grado di permettere la convivenza civile¹⁸.

È importante, peraltro, precisare che la forza del principio di sussidiarietà di fronte alle ideologie ben più articolate stava nella sua origine: non era nato da una riflessione «a tavolino» ma da una lettura della realtà e dalla preoccupazione di difendere un'esperienza di civiltà sociale dalle politiche egemoniche del fascismo. L'Enciclica mirava, infatti, a proteggere dalle pretese di assorbimento nello statualismo – che già erano state proprie dello Stato liberale (cfr. *infra*) – tutta una tradizione di privato sociale che aveva garantito all'Italia benessere sociale e una certa protezione alle classi più deboli¹⁹. Assistenza sociale, sanità, educazione, ma anche la grande vivacità della piccola imprenditoria, erano stati settori in cui la «genialità creatrice dei singoli»²⁰ e delle associazioni aveva fornito risposte sociali valide²¹ ben prima che lo Stato si preoccupasse di intervenire²².

2. Sussidiarietà e democrazia: miti e paradossi delle concezioni giuridiche moderne

Le coordinate filosofiche e sociali del principio di sussidiarietà dimostrano come questo, soprattutto a fronte della crisi attuale delle forme tradizionali della rappresentanza, sia decisivo per la democrazia sostanziale²³.

La stessa nozione di libertà, intesa come semplice diritto individuale, non postula necessariamente il versante della sussidiarietà, ma quando la libertà è considerata – e non può non essere diversamente – nella sua più ampia dimensione sociale, la sussidiarietà ne diventa elemento essenziale e indefettibile²⁴. In effetti, nessuna libertà individuale regge senza la dimensione collettiva che si esprime attraverso i due distinti diritti che ne caratterizzano l'esercizio: quello di riunione e quello di associazione. È quest'ultimo che crea la libertà integrata della persona e completa necessariamente la dimensione individuale, mentre il primo ne qualifica la *relatio ad alterum*²⁵.

Il nesso tra sussidiarietà, libertà e democrazia, tuttavia, raramente è stato esplorato con la dovuta attenzione dalla teoria giuridica moderna. Spesso, anzi, nell'universo giuridico moderno le costruzioni si sono sviluppate ignorando o addirittura combattendo questa relazione, soprattutto quando si muovevano all'interno di concezioni di democrazia e di libertà «ammalate» d'astrazione. I diritti, invece, sono e devono essere una realtà vivente ed è solo nel riferimento all'esperienza²⁶ che si può iniziare a comprendere la concreta portata della parola «libertà»²⁷. Quando i diritti e la libertà non sono considerati in questa dimensione esistenziale, si può facilmente verificare il paradosso di veder convivere la più enfatica proclamazione con la più concreta negazione dell'effettività dei diritti. L'emblema di questo paradosso si dimostra nella Francia rivoluzionaria. La celebrata Dichiarazione dei Diritti dell'Uomo e del Cittadino del 1789 solennemente afferma, all'art. 1:

«Gli uomini nascono e rimangono liberi e uguali nei diritti», ma non menziona mai, in tutto il catalogo dei diritti, la libertà di associazione, al punto che la legge *Le Chapelier*, due anni dopo, poté abolire in tutta la Francia qualsiasi forma di associazione tra i cittadini esercitanti lo stesso mestiere, in conformità all'assunto rousseauiano che tra Stato e individuo non dovessero esistere corpi intermedi²⁸.

Nella Francia rivoluzionaria, persino le associazioni dei *compagnones*, che raggruppavano gli operai, dovettero ritirarsi nella clandestinità e la Chiesa fu tremendamente colpita: le congregazioni religiose furono sciolte, i loro beni sequestrati, i religiosi uccisi²⁹.

Questo è il rischio sempre presente quando la libertà è concepita astrattamente³⁰, quando è riferita al cosiddetto «stato di natura», ovvero a una finzione filosofica funzionale a ridurre la *persona* a *individuo*, escludendo il riferimento all'*homme situé* (secondo la celebre definizione di Burdeau). Infatti, la *liberté* proclamata nella celebre triade rivoluzionaria era paradossalmente una libertà senza *chances*: non era la libertà della persona che vive, desidera, prega, opera per un futuro migliore.

All'individualità astratta si contrapponeva un'altra individualità, una macro individualità, che era anch'essa un'astratta finzione giuridica: quella dello Stato o della nazione. Mentre la riduzione della persona a individuo era funzionale a giustificare la riduzione della libertà³¹, l'ipostatizzazione dello Stato o l'esaltazione della nazione era funzionale a giustificare il potere³², in un processo che arrivava a concretizzarlo con caratteri addirittura teologici. Nel suo scritto *Politische Theologie*, Carl Schmitt conferma questa deriva ideologica dimostrando come molti concetti giuridici dell'epoca fossero concetti teologici secolarizzati³³. Ad esempio, l'espressione giuridica «onnipotenza del legislatore» evidentemente riferiva al legislatore un attributo che prima si riferiva a Dio; analogamente la *volonté generale* di Rousseau, per cui il popolo riunito in assemblea può tutto quel che vuole, ma non può vole-

re il male («*le peuple est toujours vertueux*»), traduceva in forma secolarizzata un concetto teologico; così come l'assunto che lo portava a descrivere la legge come «voce celeste» che detta a ciascun cittadino i precetti della ragione, o a parlare di «prodigi» della legge che permettono all'uomo di non essere in contraddizione con se stesso³⁴.

Al contrario della democrazia rivoluzionaria che, postulando un diretto rapporto tra l'individuo astratto e la macro individualità statale, considerava i corpi intermedi come una turbativa di questa relazione, ben altro realismo emerge nell'Enciclica *Mater et Magistra* che colloca la libertà di associazione tra i diritti fondamentali dell'uomo³⁵.

D'altronde ben altra concezione già caratterizzava il diritto medioevale, sintetizzato splendidamente da Dante nel *Monarchia*: «*Ius est realis et personalis hominis ad hominem proportio, quae servata hominum servat societatem, et corrupta corrumpit*»³⁶. L'entità protagonista del vecchio mondo medioevale e post medioevale era la comunità intermedia e il diritto viveva soprattutto come esperienza, cioè come qualcosa che la comunità sedimentava nella sua esistenza quotidiana: era la società che viveva se stessa, la propria storia, in tutta l'incandescenza e in tutto il pluralismo del sociale³⁷.

Mentre nel mondo medioevale il diritto viveva come relazione e l'ordinamento risultava formato da una pluralità di fonti che vivevano nel tessuto della società, secondo la consuetudine e la tradizione³⁸, l'assolutismo giuridico dell'Ottocento, invece, rivendicò il diritto come appannaggio del potere, calato dall'alto come una geometria legale³⁹, con la pretesa di dar forma alla realtà. La codificazione napoleonica del 1804 significò, come rilevato da Grossi, espropriare alla società civile la sua capacità di produrre diritto⁴⁰.

3. Sovranità e sussidiarietà nello Stato di diritto

Nonostante l'universo giuridico del liberalismo ottocentesco sia spesso presentato nella sublimazione del suo *ideal type*, ai termini Stato di diritto, *Rechtsstaat*, *Rule of Law*, *Etat de droit* sono storicamente corrisposti, al di là di un minimo comune denominatore di fondo⁴¹, sistemi giuridici attraversati da differenze tutt'altro che secondarie⁴².

Si è già in precedenza dimostrato come in Italia, ad esempio, a diversi livelli risultò prevalente⁴³, sulla fine dell'Ottocento, un liberalismo statalista, derivato dalla matrice tedesca della cosiddetta teoria dei «diritti pubblici soggettivi». Per questa concezione i diritti dell'individuo non erano altro che un effetto riflesso (*Reflexwirkung*) di un'autolimitazione dello Stato, inteso come persona giuridica e titolare di una sovranità originaria⁴⁴.

Proprio a conferma di un rischio attuale, non a caso, nel Sillabo veniva condannata la proposizione: «Lo Stato come fonte e sorgente di tutti i diritti, gode del privilegio di un diritto senza limite»⁴⁵. In questo contesto è facile capire come la sussidiarietà fosse combattuta, sia teoricamente sia praticamente: l'emblema di quest'ostilità può essere identificato senza fatica nella legge Crispi che nazionalizzò 22.000 Opere Pie, nate dalla carità popolare e come tali espressione plurisecolare della sussidiarietà.

Una sorta di confisca della sussidiarietà nel campo pubblicistico caratterizzò dunque questo periodo della storia italiana, nel quale lo Stato pretese di rivendicare a sé tutto quanto, espresso nella società civile, potesse avere una valenza collettiva sul larvato presupposto (indimostrato) che solo ciò che era statale poteva dimostrarsi autenticamente morale e quindi assurgere a «pubblico». Il pensiero di Padre Taparelli (gesuita e fratello del noto uomo politico Massimo D'Azeglio)⁴⁶ sta a rivendicare, invece, proprio l'insopprimibile esigenza della

sussidiarietà vista in antagonismo alla dottrina ottocentesca dello Stato e incentrata sul richiamo alla creatività politica, economica e sociale delle libertà collettive quali si erano storicamente sviluppate in relazione al pensiero cristiano⁴⁷.

Nel contesto della sovranità aperta degli ordinamenti anglosassoni questa impostazione del rapporto tra autorità e libertà non riuscirà a prevalere: il pianeta della *Common Law*, ad esempio, rimarrà fortemente legato a una concezione «oggettiva» dei servizi pubblici⁴⁸.

È significativo che, proprio intorno allo stesso periodo in cui in Italia era approvata la legge Crispi sulle Opere Pie, negli Usa venisse invece approvata una delle prime leggi dirette a garantire un sistema di esenzioni fiscali agli enti Non Profit, riconoscendone quindi l'apporto specifico al sistema pubblico.

Ancora oggi, inoltre, una *Charity* in Gran Bretagna è riconosciuta con chiara tranquillità come un soggetto che svolge un servizio pubblico, anche se soggettivamente è un ente privato e, in generale, il *favor* fiscale riconosciuto al sistema Non Profit è di gran lunga maggiore di quello (irrisorio) previsto, sino a poco tempo fa, dall'ordinamento italiano.

4. Dalla Costituente alla concezione «paternalistica» dei diritti sociali

Lo spazio più o meno ampio oggi riconosciuto alla relazione tra sussidiarietà e democrazia ha quindi radici antiche.

Quelle dell'ordinamento italiano affondano nello statalismo di fine Ottocento, rispetto al quale la Costituzione del 1948 cercò di segnare una decisiva evoluzione. L'Assemblea costituente rappresentò, infatti, un episodio notevole di pluralismo, caratterizzato dalla singolare convergenza delle principali forze politiche (cattolica, liberale e socialista) su un testo approvato quasi all'unanimità. Nonostante differenze ideolo-

giche di grande spessore si arrivò, in un clima di grande levatura ideale, a quella che venne chiamata la «Costituzione di tutti». La libertà di associazione venne riconosciuta con intensità nell'art. 18, mentre l'art. 2 proclamava il riconoscimento dei diritti inviolabili dell'uomo, «sia come singolo, sia nelle formazioni sociali dove si svolge la sua personalità».

Grazie a un confronto ideologico autenticamente plurale, nella Costituzione i protagonisti del proscenio giuridico si infoltiscono: non più solo lo Stato e non più solo l'individuo economico, ma altresì la persona e la comunità solidale in cui la persona si integra; non più soltanto la libertà individuale astratta che arriva a premiare unicamente l'abbiente, ma altresì la libertà collettiva che fornisce al nullatenente una dignità non declamata e verbale ma effettiva⁴⁹.

All'interno di questa pur decisiva evoluzione non mancarono, tuttavia, ombre⁵⁰, e la valorizzazione della tradizione di quella *Welfare Society* che aveva caratterizzato lo sviluppo italiano non avvenne con la portata che avrebbe meritato.

Fu perlomeno singolare che la parte cattolica, in maggioranza all'Assemblea costituente, non si fece carico con la dovuta insistenza di far inserire espressamente il principio di sussidiarietà nella nuova Costituzione.

Solo all'interno della prima sottocommissione vi fu un ordine del giorno presentato da Dossetti, ma a seguito di un rinvio non fu più messo in discussione⁵¹.

Eppure la *Quadragesimo anno* solo pochi anni prima aveva proclamato solennemente il principio di sussidiarietà. La tiepidezza rispetto a questo principio trova forse spiegazione nel particolare momento storico, di cui è figlia la Costituzione italiana, che vedeva nello Stato l'attore eminente e necessario delle politiche economiche e sociali: a Est Stalin varava i Piani quinquennali, a Ovest dominavano le teorie keynesiane. Inoltre, non va trascurato nemmeno che tra i giuristi italiani erano ancora forti le dottrine positivistiche e vi erano ancora notevoli tracce di «Stato etico»⁵².

Sturzo si sentì, pertanto, spinto ad accusare di eccessivo statalismo il progetto di Costituzione: il fatto è significativo del rischio che si sarebbe corso nel successivo sviluppo dell'ordinamento⁵³. Sul presupposto che la società civile fosse impreparata a gestire il dopoguerra, si verificò infatti la sua colonizzazione politica⁵⁴ e si favorì una concezione «paternalistica» dei diritti sociali⁵⁵, all'interno della quale la proclamazione dell'art. 2 sulle formazioni sociali risultò, dal punto di vista operativo, largamente inattuata⁵⁶. Nella vita concreta della nuova Repubblica italiana i soggetti attivi del pluralismo sociale sarebbero stati identificati e sostanzialmente esauriti nei partiti⁵⁷ e nei sindacati⁵⁸, destinando le altre associazioni e il settore Non Profit a un ruolo marginale e secondario.

A favore del Terzo settore, infatti, non venne riconosciuta la valorizzazione civilistica e fiscale che avrebbe contribuito a non disperdere la tradizione di *Welfare Society* che, dagli ospedali alle banche, aveva costituito la linfa vitale dello sviluppo sociale, culturale ed economico dell'Italia. I risultati furono paradossali: solo nel 1997 è stato abrogato l'art. 17 del Codice civile che ancora prevedeva la necessità per le associazioni e le fondazioni dell'autorizzazione governativa (da rendere nel termine di 300 gg. ex art. r.d. n. 1817/1984!) per l'accettazione di donazioni e lasciti; si trattava, eppure, di una disposizione assolutamente inattuale che risaliva al timore della cosiddetta «manomorta» regolamentata dalle leggi Siccardi nel 1850. E solo nel 1988⁵⁹ è stato dichiarato incostituzionale, dopo cento anni di tranquillo vigore, l'art. 1 della legge Crispi sulle Opere Pie, nella parte in cui non prevedeva che le IPAB regionali e infraregionali potessero continuare a sussistere assumendo la fisionomia giuridica di istituzioni private. Infine, è da ricordare come, negli anni Settanta, la riforma tributaria, nella pretesa astratta di garantire condizioni di prelievo uguali per tutti, avesse riaccentrato tutto il sistema, segnando la fine del municipalismo fiscale e penalizzando ulteriormente le realtà precedentemente capaci di generare pubblica utilità anche grazie alle immunità fiscali⁶⁰.

L'esito di questo processo avrebbe avuto pesanti ripercussioni, determinando una notevole arretratezza culturale della società civile, costretta a una passività impropria e privata (o fortemente ostacolata) in una delle sue più significative possibilità di espressione. Rispetto agli altri Paesi di Europa, l'Italia oggi si colloca così agli ultimi posti nella valorizzazione di quella risorsa rappresentata dalla capacità della società civile di organizzare risorse per rispondere a bisogni sociali. Una recente indagine del CNR dimostra che nel nostro Paese il concorso del settore Non Profit al prodotto interno lordo è decisamente inferiore alla media europea⁶¹.

5. Tra sussidiarietà orizzontale e sussidiarietà verticale

Nel documento di programmazione economica e finanziaria (DPEF) 2002-2006 è contenuta un'indovinata affermazione, che legge in modo puntuale la vicenda del principio di sussidiarietà nel processo di riforma che sta interessando il nostro Paese. Nel documento, infatti, si esplicita:

La devoluzione dei poteri, dallo Stato alle Regioni, non è solo il trasferimento di poteri politici, ma anche apertura di vastissimi settori di attività (sanità, istruzione) a operatori diversi da quelli organizzati nella forma burocratica classica. Con la devoluzione acquistano in specie nuove e vastissime *chances* d'ingresso nella catena della produzione dei servizi alle persone tanto il mercato, quanto il cosiddetto Terzo settore: famiglie, volontariato, mutue, fondazioni ecc. Questi operatori porteranno nuove idee, nuove energie, nuovi modi di soddisfare i bisogni dei cittadini. Terzo settore è un nome nuovo, per indicare una realtà sociale che in realtà, da secoli, contribuisce a rendere civile il nostro Paese.

Il profilo storico e la prospettiva imminente tratteggiati dal DPEF colgono efficacemente un aspetto singolare del *federali-*

zing process in atto in Italia, dove al decentramento delle funzioni sembra contestualmente accompagnarsi una rivisitazione, quasi necessitata, dei tradizionali modelli amministrativi, spinti verso una rivalutazione di quelle espressioni della cittadinanza attiva che trovano un'efficace sintesi nel termine *Welfare Society*.

La *Welfare Society*, come si è già precisato, ha storicamente rappresentato una delle risorse più decisive dello sviluppo economico, culturale e sociale del nostro Paese: tuttavia, essa è rimasta soffocata, per motivi essenzialmente ideologici, per un lungo periodo che inizia a datare dall'Unità d'Italia e arriva fino agli ultimi anni della «Prima Repubblica». Il processo di centralizzazione e la sfiducia verso le realtà locali, infatti, fin dalla loro origine sono stati contestualmente accompagnati da una spiccata tendenza verso lo statalismo, al punto che la potenzialità della *Welfare Society*, con le sue implicazioni di cittadinanza attiva, è rimasta una sorta di «bella addormentata» nella programmazione dello sviluppo italiano. Nonostante le grandi opere e le iniziative sociali nate all'insegna del principio di sussidiarietà continuassero a sfidare, con la loro visibilità, ogni diversa considerazione, solo assai raramente la progettualità politica italiana ha scommesso sulla risorsa della società civile.

È emblematico, ad esempio, che in Italia si debba ancora registrare la mancanza di una disciplina civilistica dell'impresa sociale e che la legislazione stenti a riconoscere i vantaggi, anche in termini di «moralizzazione» del mercato, che potrebbe consentire il ricorso al Terzo settore in un contesto votato, secondo un processo più o meno guidato, verso le privatizzazioni.

Solo a partire dagli anni Novanta si è avuto qualche segnale d'inversione di tendenza nell'assetto dei poteri pubblici⁶² (non a caso contestualmente all'avvio di un processo di rivitalizzazione delle autonomie locali) che ha portato, ad esempio, alle misure di liberalizzazione variamente adottate a partire dalla l. 142 del 1990.

Nello stesso periodo si è poi avviato il processo di semplificazione dei procedimenti e si è giunti quindi alle cosiddette

privatizzazioni formali, con cui alcune strutture pubbliche erogatrici di servizi sono state trasformate in enti privati⁶³.

Nello stesso tempo, parallelamente a quest'inversione di rotta, si è assistito a una nuova valorizzazione delle strutture del cosiddetto privato sociale nello svolgimento di servizi pubblici. Si è pervenuti, in alcuni settori, all'inserimento degli enti Non Profit nell'ambito di singole programmazioni di settore (ad. es. nelle recenti l. n. 328 del 2000, di riforma dell'assistenza sociale, e l. n. 135 del 2001, di riforma della legislazione nazionale sul turismo) e al riconoscimento giuridico di singoli soggetti del privato sociale.

A fronte di aperture più o meno riuscite, come quella del poco fortunato decreto legislativo sulle Onlus⁶⁴ o come quella della legislazione sul volontariato⁶⁵, significative evoluzioni si sono potute cogliere nella tendenza a restituire al diritto privato non poche figure che in passato erano interamente disciplinate dal diritto pubblico. In questa direzione si colloca la privatizzazione delle casse previdenziali (d.lgs. n. 501 del 1994); la trasformazione degli enti lirici da enti pubblici in fondazioni di diritto privato (d.lgs. n. 376 del 1996); l'assunzione della qualità di persona giuridica privata da parte degli enti conferenti le aziende bancarie (l. delega n. 461 del 1998 e successivi decreti delegati)⁶⁶.

Nel frattempo, l'istituzione della figura delle cooperative sociali (l. n. 381 del 1991) aveva posto le premesse perché si avviasse il tentativo di introdurre anche in Italia, sul modello belga e di altri Paesi europei, una disciplina dell'impresa sociale⁶⁷ che, sebbene strutturata in forma commerciale, essendo dotata di capitali e producendo reddito, è vincolata alla non distribuzione e al reinvestimento degli utili⁶⁸. Solo nel mese di aprile del 2004, tuttavia, il Consiglio dei ministri ha approvato (è ora all'esame del Parlamento) un d.d.l. sull'impresa sociale che dovrebbe consentire di superare, almeno in parte, il *gap* tra l'inadeguatezza della disciplina civilistica del Libro I del Codice civile e la reale potenzialità del settore Non Profit.

All'interno di questo complesso processo di sviluppo dell'ordinamento italiano⁶⁹, dove spesso la valorizzazione delle realtà del Terzo settore non è avvenuta con l'ampiezza che sarebbe stata auspicabile⁷⁰, le prime dirette ed esplicite formulazioni del principio di sussidiarietà, anche nella sua valenza orizzontale, sono avvenute nell'ambito della riforma delle autonomie territoriali.

In particolare, una prima significativa affermazione del principio si ritrova nell'art. 4 della legge 59 del 1997. Si prevede, infatti, che i conferimenti di funzioni alle Regioni avvengano nell'osservanza, fra l'altro, «del principio di sussidiarietà [...] attribuendo le responsabilità politiche anche al fine di favorire l'assolvimento di funzioni e compiti di rilevanza sociale da parte delle famiglie, associazioni e comunità».

Inoltre, quasi a chiudere intorno alla sussidiarietà il più complesso percorso di riforma della pubblica amministrazione, la l. n. 265 del 1999, sulle autonomie locali, all'art. 2, comma 5, dispone: «I Comuni e le Province sono titolari di funzioni proprie e di quelle conferite loro con legge dello Stato e della Regione, secondo il principio di sussidiarietà. I Comuni e le Province svolgono le loro funzioni anche attraverso le attività che possono essere adeguatamente esercitate dall'autonoma iniziativa dei cittadini e delle loro formazioni sociali».

6. Il cammino costituzionale del principio di sussidiarietà

La capacità della sussidiarietà di orientare una nuova formula di *Welfare* trova una significativa conferma nell'evoluzione che ha portato questo principio ad assurgere a livello costituzionale.

La legge costituzionale n. 3 del 2001 di riforma del Titolo v – superando parte delle diffidenze e le incomprensioni che avevano caratterizzato il dibattito sull'art. 56 nei lavori della

Bicamerale⁷¹ – ha, infatti, riformulato l'art. 118 della Costituzione, prevedendo espressamente, al IV comma, il principio di sussidiarietà orizzontale⁷².

Oltremodo significativa è stata poi la considerazione che il principio di sussidiarietà ha ottenuto all'interno del progetto di riforma costituzionale oggi in discussione e diretto a rimediare alle gravi lacune della precedente riforma (come la mancanza di un Senato federale) e contemporaneamente a introdurre la cosiddetta *devolution* e il Premierato.

La riforma costituzionale approvata in prima deliberazione dal Senato (AC 4862) contiene, infatti, un'importante evoluzione a questo riguardo. Il nuovo articolo 118 prevede ora: «Stato, Regioni, Città metropolitane, Province e Comuni *riconoscono* e favoriscono l'autonoma iniziativa dei cittadini, singoli e associati, per lo svolgimento di attività di interesse generale, sulla base del principio di sussidiarietà. *Essi riconoscono e favoriscono altresì l'autonoma iniziativa degli enti di autonomia funzionale per la medesima attività e sulla base del medesimo principio*». Le parti aggiunte (indicate in corsivo) hanno una rilevanza costituzionale notevole. La riforma del Titolo V aveva introdotto la sussidiarietà orizzontale; ed è stato un passo importante, con ricadute concrete: la sussidiarietà, ad esempio, è stata alla base della sentenza n. 301/2003 della Consulta sulle fondazioni bancarie, valorizzate come soggetti espressivi delle «libertà sociali».

La formulazione, tuttavia, era timida e un po' equivoca: dava l'impressione che il potere pubblico valorizzasse l'autonoma iniziativa dei cittadini, singoli e associati, solo in virtù di una graziosa concessione⁷³. Nella nuova formulazione quella «larva» di sussidiarietà diventa «farfalla» perché utilizza il verbo «riconoscere» che la Costituzione dispone anche per i diritti inviolabili dell'uomo, sia come singolo sia nelle formazioni sociali (art. 2, Cost.). Ne deriva un deciso rafforzamento che potrebbe essere ricco di implicazioni in molti settori dell'ordinamento, dove la creatività economica e sociale è ancora troppo spesso bloccata da «lacci e laccioli»⁷⁴.

L'evoluzione dell'art. 118 Cost. è quindi importante perché rende giustizia (almeno più di prima) alla tradizione italiana e implementa quella rete di democraticità, data dal protagonismo della società civile, che costituisce una risorsa indispensabile in un sistema bipolare destinato, come prevede la riforma, a essere governato da un *Premier* rafforzato⁷⁵. Il modello costituzionale del 1947 sacrificava la capacità decisionale rispetto all'esigenza di garantire la massima democraticità a un Paese che usciva da un'esperienza di totalitarismo. Oggi le esigenze sono diverse: ci troviamo a fronteggiare un'evoluzione che richiede rapidità dei processi decisionali, difficile da garantire con circa mille parlamentari a deliberare una legge. Il rafforzamento dei poteri del *Premier* deve però essere bilanciato con istituti che consentano realmente ai cittadini l'esercizio della loro «sovranità» personale, recuperando democrazia sostanziale. L'emendamento sulla sussidiarietà è quindi un passo in avanti in questa direzione. Importante, peraltro, è anche la nuova tutela delle autonomie funzionali: con la riforma del Titolo v alcune di queste, come le Camere di Commercio, erano rimaste «orfane» di protezione costituzionale. Il decentramento dei poteri legislativi poteva quindi innescare compressioni del loro grado d'autonomia. Si sarebbe trattato di una deriva in contrasto con la direzione assunta dal nostro ordinamento a partire dagli anni Novanta con il cosiddetto decentramento polifunzionale, quando il trasferimento delle funzioni statali si è sviluppato non solo verso le autonomie territoriali, ma anche verso quelle funzionali, valorizzandone progressivamente il ruolo. Risultava a rischio il sistema di «democrazia economica» espresso dalle Camere di Commercio⁷⁶, che si presta ora (in base al nuovo 118 Cost.) a essere invece ulteriormente implementato nell'ottica di un federalismo moderno, rivolto a coniugare le due facce della sussidiarietà: quella verticale e quella orizzontale, con un guadagno in termini di libertà e di efficienza per tutto il sistema.

Nel passaggio del progetto di riforma costituzionale alla Camera dei deputati è stato poi approvato un emendamento

della maggioranza, a firma di Volonté e altri, che ha introdotto nell'art. 118 Cost. un riferimento anche alla sussidiarietà fiscale. Inserire questa formula nella Costituzione significa molte cose. Ad esempio, potrebbe aprire alla possibilità, laddove è tecnicamente possibile, di detrarre i *Vouchers* (si pensi al buono scuola) dalle imposte, anche regionali (ad esempio, dall'addizionale Irpef), risparmiando al cittadino di dover richiedere alle istituzioni quanto fin dall'inizio poteva rimanere nelle sue tasche (se il fisco lo avesse, appunto, consentito). Soprattutto significa rovesciare una delle più retrive derive dello statalismo che ha segnato lo sviluppo del nostro ordinamento dall'Unità d'Italia, da quando non si è più considerato adeguatamente lo straordinario apporto che la creatività sociale, traducendosi in opere, ha dato in termini di servizi, di occupazione, di sviluppo al nostro Paese. È significativo che proprio negli anni in cui in Italia si approvava la legge Crispi sulle Opere Pie, negli Usa si approvava la prima legge di detassazione per il Non Profit.

Il fisco italiano ancora oggi, invece, prevede una detassazione delle erogazioni liberali al Non Profit che è letteralmente ridicola rispetto a quella di Germania, Gran Bretagna, Usa. La più forte vessazione, anche da altri punti di vista (si pensi all'obsoleta definizione di ente non commerciale), il settore Non Profit in Italia l'ha subita proprio a livello fiscale. Così come la famiglia: l'ancora troppo scarsa considerazione fiscale della spesa dei genitori per mantenere ed educare i figli contribuisce al grave abbassamento del tasso di natalità nel nostro Paese. L'applicazione della sussidiarietà fiscale permetterebbe di cambiare registro. Anche misure poco felici, come la recente stretta fiscale sulle fondazioni bancarie e quindi sul contributo di queste alla *Welfare Society*, avrebbero vita difficile.

7. Verso nuovi modelli regionali di *Welfare Mix*

Uno dei principi generali che s'incontra con sempre maggiore frequenza nella legislazione regionale successiva al Terzo decentramento (d.lgs. n. 112 del 1998) è quello relativo alla sussidiarietà orizzontale.

Il dato è significativo: tanto la legislazione italiana post unitaria si è configurata in antitesi alla sussidiarietà, quanto le prime innovazioni verso una moderna formula di *Welfare Society* sono state introdotte proprio a livello regionale, nel contesto dell'ultimo processo di decentramento⁷⁷.

Si tratta di una tendenza espressiva della ricerca di un nuovo equilibrio nel rapporto tra cittadini e istituzioni, diretto a realizzare non solo la maggiore prossimità, in sé promessa dal solo decentramento, ma anche «l'immedesimazione dei cittadini nell'esercizio delle funzioni pubbliche [...] attraverso le formazioni sociali in cui essi si organizzano, con correlativa responsabilizzazione in proprio»⁷⁸.

La verifica della capacità regionale di sviluppare politiche differenziate ispirate alla valorizzazione del principio di sussidiarietà orizzontale può essere confermata dall'analisi di specifici settori d'intervento sociale, dove alcune Regioni hanno maturato una capacità progettuale innovativa, calibrata in relazione alla specificità e alle esigenze delle situazioni locali.

Si tratta di un dato di rilievo che si inserisce positivamente nel quadro dei profondi mutamenti che hanno caratterizzato i sistemi di sicurezza sociali europei negli ultimi decenni: difficoltà di finanziamento fiscale, indebolimento dell'universalità dei benefici, crisi dei legami di solidarietà⁷⁹. Se da un lato, infatti, «tutti i Paesi della Ue hanno fatto della Protezione Sociale una bandiera di progresso, che vuole fortemente caratterizzare l'impostazione della società europea, rispetto all'altra concorrente in termini di sviluppo, quella americana», dall'altro, tuttavia, occorre considerare che «tutti i maggiori Paesi

sono sotto osservazione per il loro debito, la fertilità è bassa, la popolazione attiva diminuisce e l'invecchiamento della popolazione sembra rendere esplosiva la spesa dell'assistenza sociale e sanitaria»⁸⁰.

Di fronte a questa situazione, a livello italiano, le prime aperture verso nuove formule di *governance*, espressive di un tentativo di fusione delle capacità di garanzia del pubblico e di efficienza del privato, caratterizzate quindi dal partenariato sociale e dalla sussidiarietà orizzontale, si sono manifestate innanzitutto a livello dei sistemi regionali di *Welfare* che andavano realizzandosi in forza dei maggiori poteri che, in materia, il *federalizing process* allocava ai livelli sub statali.

Peraltro, anche la diversa intensità con cui il principio di sussidiarietà orizzontale è stato affermato dalle diverse Regioni è da valutare positivamente. È significativo che, in linea di massima, le affermazioni più decise si siano riscontrate là dove la tradizione del cosiddetto «privato sociale» vanta una consistenza maggiore, mentre in altre realtà regionali si sia registrato un atteggiamento di maggiore prudenza. Nella legislazione regionale si è, infatti, riflessa la complessità della società civile italiana, caratterizzata da una differente distribuzione sul territorio nazionale di soggetti in grado di assumere responsabilità sociali⁸¹.

Da questo punto di vista ha trovato riscontro la logica della sussidiarietà: quella della differenziazione rispetto alle condizioni sociali e alle dimensioni dei problemi. La constatazione di un'intensità differenziata nella valorizzazione della sussidiarietà orizzontale denota come la «gestione» di questo principio costituisca un compito importante innanzitutto a livello regionale, dove la maggiore vicinanza ai cittadini può consentire di valutare le concrete possibilità offerte dalla situazione locale⁸².

Nell'ottica dell'uniformità sarebbe risultato, infatti, più difficile considerare le profonde differenze che attraversano la realtà regionale italiana, sia riguardo alle condizioni economiche sia rispetto alle diverse strutturazione e tradizione del tes-

suto del privato sociale, con il duplice rischio, quindi, di creare situazioni d'inefficienza o al contrario di non valorizzare potenziali risorse.

In alcune Regioni, ad esempio, si rileva una marcata tendenza verso un *Welfare* plurale dal carattere spiccatamente promozionale. L'introduzione su larga scala di meccanismi di *cash* regolato (i *Vouchers*), si associa, infatti, a un atteggiamento di forte apertura alla concorrenza tra produttori di servizi, ampliando così le possibilità di scelta da parte delle famiglie, fortemente valutate come soggetto attivo⁸³.

Altre Regioni, invece, si caratterizzano per la tendenza a costituire un mercato sociale, con spiccato municipalismo, prevalenza di erogazioni di servizi, forme regolative del privato-sociale orientate al *vendorism* e residualità delle famiglie interpretate come soggetti passivi o residuali delle politiche⁸⁴.

Nello specifico dei singoli settori è significativo iniziare da quello delle politiche dell'istruzione, dove, a seguito della riforma del Titolo v, ormai non è solo il limitato settore del sostegno al diritto allo studio a rientrare nella sfera d'influenza regionale. Il panorama si presenta infatti articolato, distinguendosi anche per il ricorso a strumenti innovativi. Tra questi merita di essere ricordato il cosiddetto «buona scuola», che ha permesso un'importante evoluzione del rapporto tra pubblico e privato nel sistema dell'istruzione. Il buona scuola è ormai vigente in diverse Regioni quali la Lombardia, il Veneto, l'Emilia-Romagna, la Puglia, il Friuli, il Piemonte e la Liguria⁸⁵.

In tema di politiche a sostegno alla famiglia, i modelli regionali si presentano altrettanto innovativi: in Italia raramente si sono registrati, in questo campo, interventi di tipo promozionale, più spesso la famiglia è stata guardata solo come un soggetto da assistere nei momenti di debolezza. L'approccio tradizionale, in altre parole, si è strutturato secondo politiche *lib/lab*⁸⁶, di tipo assistenziale, caratterizzate da interventi «a dominanza del pubblico statale e [...] finalizza-

ti alla lotta alla povertà e all'esclusione sociale»⁸⁷. A livello regionale, invece, negli ultimi anni si sono sviluppate politiche familiari tese a superare una logica puramente assistenziale e dirette a riconoscere il ruolo della famiglia come «sensore privilegiato di bisogni e produttore solidale di risorse»⁸⁸.

Il tradizionale modello *lib/lab* è stato quindi integrato da interventi di tipo «societario»⁸⁹. Ad esempio, la legislazione lombarda, come quella di altre Regioni⁹⁰, promuove, tramite incentivi di varia natura, l'associazionismo familiare e la creatività sociale favorendo la realizzazione di forme d'autonoma risposta ai bisogni, valorizzando «iniziative innovative», forme di auto-organizzazione e mutualità familiare come «nidi famiglia», «servizi nido» presso le imprese, «banche del tempo» ecc.⁹¹.

Sul versante dell'assistenza sociale, inoltre, in diverse realtà locali è in atto un processo rivolto a ricorrere, come nuova forma di erogazione, in misura sempre maggiore ad assegni di cura o *Vouchers*⁹². Ad esempio, si sta diffondendo il sistema del «buono anziano»: un'erogazione mensile a favore degli anziani ultrasessantacinquenni non autosufficienti che già beneficiano dell'assegno di accompagnamento, utilizzabile per «acquistare» prestazioni assistenziali (infermieristiche, riabilitative, medico-specialistiche e sociali di rilievo sanitario) da soggetti pubblici o privati accreditati. Il buono ha permesso a molti degli anziani lombardi di rimanere in famiglia senza finire in una casa di riposo o in ospedale: una soluzione, quindi, molto «umana» che ha anche consentito un forte risparmio ai bilanci sanitari delle Regioni, dati i costi di ricovero in una RSA o in ospedale⁹³.

Politiche innovative sono state sviluppate anche nel settore della tutela della salute, dove la spinta verso il federalismo si è intersecata con le innovazioni nell'assetto della sanità pubblica introdotte nell'ultimo decennio (cancellazione dei trasferimenti del Fondo sanitario nazionale, ampliamento dei tributi propri, caduta dei vincoli di destinazione delle risorse regionali, defi-

nizione di standard di fornitura attraverso la determinazione dei livelli essenziali di assistenza). Si è potuto assistere, in questa materia, a un'evoluzione complessa che ha rafforzato il ruolo delle Regioni – cui è stata consentita una maggiore libertà d'azione nel definire a livello legislativo i modelli organizzativi – come soggetti responsabili non solo della fornitura ma anche del finanziamento delle prestazioni sanitarie⁹⁴. Pur all'interno di un'evoluzione per alcuni aspetti problematica, si è potuta quindi rafforzare una cultura della responsabilità degli amministratori locali che ha permesso una maggiore efficienza complessiva, votata, anche, nel lungo periodo, a consentire minori differenze nei livelli di sviluppo delle varie aree del Paese⁹⁵.

I diversi modelli regionali possono essere distinti in forza di vari fattori, come, ad esempio, il maggiore o minore ricorso all'integrazione tra i servizi sanitari e quelli socio-assistenziali o quello del grado di diffusione di fondi integrativi regionali. L'elemento maggiormente rilevante è tuttavia quello relativo al diverso grado di attuazione di dinamiche competitive fra strutture pubbliche e soggetti privati: più alto in quelle Regioni che utilizzano il modello chiamato «Asl-terzo pagatore», dove i fornitori sono remunerati alla stregua di tariffe che siano sia pubblici sia privati accreditati; meno pronunciato laddove viene preferito quello della «Asl programmatore» più impostato sul metodo della pianificazione⁹⁶.

Gli esempi si potrebbero moltiplicare, ma già quanto esposto è sufficiente a evidenziare una generalizzata tendenza dei modelli regionali di *Welfare* a strutturarsi, sebbene con intensità variabile, su una diffusa applicazione del principio di sussidiarietà orizzontale.

Le ragioni di questa maggiore disposizione della sussidiarietà a trovare ingresso nelle politiche regionali sono diverse, alcune legate a favorevoli contingenze politiche, altre indotte dalla stessa necessità di riorganizzare le funzioni trasferite dallo Stato senza replicarne le ataviche disfunzioni.

Nell'ambito del *federalizing process*, infatti, la dinamica dello sviluppo economico tende a subire un ribaltamento: da

top down a bottom up e implica la necessità di riconoscere, custodire, valorizzare le risorse presenti sul territorio. Non è un caso, ad esempio, che la legge nazionale che valorizza le associazioni di promozione sociale sia stata preceduta da diverse legislazioni regionali (a titolo non esaustivo: l. reg. Piemonte n. 48 del 1995, l. reg. Lombardia n. 28 del 1996). All'implementazione dei poteri regionali è, infatti, corrisposta un'apertura verso soggetti diversi da quelli strutturati nella forma burocratica tradizionale, che ha poi fatto da volano a un'analogia evoluzione a livello della legislazione nazionale: si pensi al cosiddetto «buono scuola statale» (previsto nella l. n. 62 del 2000⁹⁷), al «buono vacanze» per le famiglie povere (previsto dalla legge quadro sul turismo), ai «titoli per l'acquisto dei servizi sociali» (introdotti dalla legge quadro sull'assistenza sociale).

In sintesi, un processo di responsabilizzazione nella gestione di risorse oggettivamente limitate ha favorito l'applicazione del principio di sussidiarietà, rendendolo un percorso quasi inevitabile nel passaggio da una concezione del cittadino come un «controllato» della pubblica amministrazione a quella del cittadino «risorsa» della collettività regionale.

I nuovi modelli regionali di *Welfare* rappresentano, quindi, l'inizio di un processo che può consentire un'importante evoluzione al sistema di protezione sociale del nostro Paese.

8. La giustiziabilità del principio di sussidiarietà

L'analisi comparata, a diversi livelli, segnala efficaci prospettive per nuove formule di *governance* dirette a instaurare rapporti di cooperazione tra amministrazioni pubbliche, imprese e settore Non Profit⁹⁸.

Soprattutto, però, dal contesto internazionale sembra emergere la potenzialità giuridica del principio di sussidiarietà.

È retorica diffusa che la sussidiarietà sia prevalentemente un principio politico, assistito, quindi, da una scarsa o nulla giustiziabilità. Esiste, invece, un ormai variegato filone giurisprudenziale relativo al principio di sussidiarietà orizzontale, che dimostra come le risorse valutative della giurisdizione siano di diversa ampiezza quando in questione sia la sussidiarietà orizzontale o quella verticale.

Sulla giustiziabilità della sussidiarietà verticale, infatti, nonostante i tentativi che a vari livelli sono stati sperimentati per rendere maggiormente effettivo il principio, non sembrano ancora emerse significative pronunce. Sul versante delle esperienze costituzionali nazionali, ad esempio, rimane emblematica la vicenda della scarsa giustiziabilità dell'art. 72 cpv. 2 GG anche dopo che la «clausola di bisogno» (*Bedürfnisklausel*) è stata modificata in «clausola di necessità» (*Erforderlichkeitsklausel*) ed è stato introdotto un completamento con il cpv. 1 n. 2 dell'art. 93 GG.

È innegabile, infatti, che quando la giurisdizione costituzionale è chiamata a misurarsi con clausole come quelle della *konkurrierende Gesetzgebung*, che ammettono l'intervento della Federazione per finalità come la «tutela dell'unità giuridica o economica» nell'interesse globale dello Stato, ad essa si richiedono valutazioni di notevole complessità, che facilmente sconfinano nel giudizio di ordine politico.

Le difficoltà che possono insorgere a questo riguardo sono dimostrate, sul versante italiano, dalla sent. n. 303 del 2003, relativa alla cosiddetta legge «obiettivo» che era stata oggetto di numerose impugnazioni regionali.

Nella sentenza si afferma, apoditticamente, che

limitare l'attività unificante dello Stato alle sole materie espressamente attribuitegli in potestà esclusiva o alla determinazione dei principi nelle materie di potestà concorrente, come postulano le ricorrenti, significherebbe bensì circondare le competenze legislative delle Regioni di garanzie ferree, ma vorrebbe anche dire svalutare oltremisura istanze unitarie che pure in assetti costi-

tuzionali fortemente pervasi da pluralismo istituzionale giustificano, a determinate condizioni, una deroga alla normale ripartizione di competenze [basti pensare al riguardo alla legislazione concorrente dell'ordinamento costituzionale tedesco (*konkurrierende Gesetzgebung*) o alla *clausola di supremazia* nel sistema federale statunitense (*Supremacy Clause*)].

L'*iter* argomentativo della sentenza, quindi, ha preteso di individuare nel principio di sussidiarietà verticale (art. 118, I comma Cost.) «l'elemento di flessibilità» non solo idoneo a consentire l'allocazione a livello statale delle funzioni amministrative che richiedono un esercizio unitario, ma anche a giustificare – previe «intese» con le Regioni⁹⁹ – l'attrazione a livello statale delle stesse funzioni legislative. Secondo la Corte, infatti, l'attrazione delle competenze amministrative trascenderebbe quelle legislative, perché l'allocazione delle prime a livello centrale non potrebbe

restare senza conseguenze sull'esercizio della funzione legislativa, giacché il principio di legalità, il quale impone che anche le funzioni assunte per sussidiarietà siano organizzate e regolate dalla legge, conduce logicamente a escludere che le singole Regioni, con discipline differenziate, possano organizzare e regolare funzioni amministrative attratte a livello nazionale e ad affermare che solo la legge statale possa attendere a un compito sifatto.

L'*iter* argomentativo della sentenza appare decisamente «funambolico», non solo perché trascende il testo costituzionale, ma perché risulta poco felice nella citazione delle altre esperienze federali. Il *Grundgesetz*, all'art. 72, infatti, prevede espressamente la possibilità dell'intervento sussidiario dello Stato proprio in campo legislativo¹⁰⁰, mentre l'art. 118, I comma, è schiettamente relativo alle sole funzioni amministrative (e l'assetto delle funzioni legislative è invece ispirato, almeno teoricamente, al regime di separazione delineato dall'art. 117 Cost.).

La soluzione concreta, peraltro, era comprensibile riguardo alla materia specifica delle «grandi reti di trasporto e di navigazione», impropriamente regionalizzata dal legislatore costituzionale senza tenere in debito conto la dimensione degli interessi coinvolti e le esigenze regolative unitarie, anche rispetto alla legislazione di dettaglio, implicate da questi interessi. Le acrobazie argomentative della sentenza sembrano, quindi, originate dalla necessità di rimediare a un oggettivo difetto della riforma del Titolo v, piuttosto che da una convinta operazione ermeneutica del disposto costituzionale dell'art. 118 Cost. Tuttavia, imboccando in tal modo la direzione della sussidiarietà verticale, nel comprensibile intento di ovviare a un difetto della riforma del Titolo v, la Corte potrebbe aver riaperto la porta alla possibilità di una rigenerazione della panoplia di espedienti con cui in passato è stata mortificata l'autonomia regionale.

Quanto appena descritto in relazione ai versanti nazionali sulla difficoltà a rendere giustiziabile il principio di sussidiarietà non viene smentito sul versante comunitario, dove pure si è percorsa la strada della procedimentalizzazione attraverso il protocollo sulla sussidiarietà allegato al Trattato di Amsterdam. Nella giurisprudenza comunitaria, infatti, si sono potuti registrare solo timidissimi accenni nella sentenza sulla pubblicità sul fumo del 5 ottobre 2000 (causa C-376/98) e nella successiva sent. del 10 dicembre 2002 (causa C-491/01, p.to 173 sgg.) sulla lavorazione, presentazione e vendita dei prodotti da tabacco. Non a caso nei lavori della Convenzione, da parte del gruppo «sussidiarietà», sono emerse proposte per rafforzare, con ulteriori meccanismi procedimentali, l'effettività del principio poi tradotte, nel testo approvato, nel meccanismo della cosiddetta «allerta precoce».

Nell'ambito valutativo della sussidiarietà verticale si evidenziano, quindi, profili di grande complessità che richiedono apprezzamenti che sembrano sfuggire alle possibilità della stretta e corretta tecnica giuridica.

Nel caso della sussidiarietà orizzontale, invece, non essendo in gioco la distribuzione del potere tra livelli politico-istituzionali di governo, ma il rapporto di autonomia tra apparato istituzionale pubblico e soggetti privati (o figure comunque aventi un'ontologia giuridica diversa dal primo: si pensi all'ampia gamma di figure che può andare dalle fondazioni bancarie alle autonomie funzionali), i meccanismi di applicazione e verifica della sussidiarietà, attinenti più al piano dei diritti che a quello dei rapporti politici, si semplificano fino a diventare più facilmente riconducibili nell'ambito valutativo della giurisdizione.

Il Consiglio di Stato, ad esempio, ha recentemente reso un importante parere (sez. n. 1354/2002 dell'1 luglio 2002) su un regolamento ministeriale riguardante le fondazioni bancarie, appoggiando la propria motivazione anche sul principio della sussidiarietà orizzontale (art. 118, u.c.o., Cost.). Nel parere è stata affrontata la questione del «grado di compressione» che è «possibile imprimere all'autonomia privata per la protezione di esigenze collettive, senza che ciò si traduca in uno stravolgimento della sua stessa nozione e del suo nucleo essenziale, che la Carta costituzionale ha inteso preservare soprattutto con le modifiche introdotte agli articoli 117 e 118 Cost.». La conclusione è stata di escludere che

il regolamento ministeriale – valutabile alla luce del criterio di sussidiarietà orizzontale e dei canoni di ragionevolezza e proporzionalità sopra richiamati; ricadente nella materia dell'ordinamento civile; di natura squisitamente attuativa della legge – possa apportare limitazioni ulteriori all'autonomia privata delle fondazioni al di là di quelle necessarie a eseguire il dettato legislativo e a coordinarlo con il tessuto legislativo preesistente.

Il documento, ricco anche di una precisa ricostruzione storica sulla vicenda delle fondazioni bancarie come soggetti della *Welfare Society*, è interessante perché un'analoga argomentazione è stata poi ribadita, a un livello diverso, dalla Corte co-

stituzionale. In particolare, nella già ricordata sent. n. 301/2003 la Corte costituzionale ha precisato che le fondazioni bancarie rientrano nei soggetti espressivi delle «libertà sociali», limitando quindi le possibilità di ingerenza pubblica al riguardo¹⁰¹.

Con riferimento all'esperienza comparata, inoltre, si segnalano dalla Germania alcune significative pronunce in tema di servizi locali da parte delle Corti di secondo grado a livello di Land¹⁰² che confermano come le tredici *Gemeindeordnungen* tedesche, che spesso limitano le possibilità di istituire imprese comunali con stringenti clausole di sussidiarietà orizzontale, pongano meno problemi al sindacato giurisdizionale. Come è stato rilevato, infatti, rispetto alle complesse questioni che si aprono sulla sussidiarietà verticale, in questi casi i giudici più semplicemente si trovano, ad esempio, a dover stabilire se la gestione pubblica di una tipografia o di un'impresa di trasporti sia economicamente più vantaggiosa di un esercizio privato¹⁰³.

Da questo punto di vista, merita inoltre di essere ricordata la sentenza della Corte costituzionale del Land Renania-Palatinato (*RhPhVerGH* del 28.3.2000) sul cosiddetto principio, da poco introdotto dal Land, di «sussidiarietà rinforzata» che impone ai Comuni di dimostrare che con le proprie eventuali imprese l'interesse pubblico può essere raggiunto non «altrettanto bene», ma «meglio» di quanto non siano in grado di fare i privati. Nella sentenza, affermando che il fine perseguito dal legislatore del Land si fonda su una oggettiva ed equa valutazione dell'interesse pubblico, si è esclusa l'incostituzionalità di una clausola di sussidiarietà che dispone: il Comune è legittimato a istituire imprese commerciali «[...] quando il fine pubblico non è o non può essere perseguito in modo *altrettanto* adeguato o economico da terzi privati».

Una sentenza sicuramente rilevante è, infine, la decisione della Corte Suprema degli Stati Uniti nel caso Ohio del 27 giugno 2002 sul programma scolastico di Cleveland, che è stata equiparata, per importanza, alla storica *Brown v. Board*

of education (1954), relativa al divieto dei neri di frequentare le scuole pubbliche con bianchi. Nel 1954 la Corte Suprema, infatti, aveva dichiarato che la nazione americana non poteva avere un sistema per i bianchi e uno per i neri. Con la recente sentenza sui *Vouchers* la Corte ha ribadito la contrarietà a un sistema educativo discriminatorio, in questo caso tra chi può permettersi di scegliere la scuola per i propri figli e chi non può avere questa facoltà.

La sentenza s'inserisce, da un lato, nella più recente politica giurisprudenziale della Corte Suprema di difesa delle prerogative statali contro il centralismo della Federazione, dall'altro segna un passaggio di fondamentale importanza. Essa, infatti, ha riconosciuto che il sistema dei *Vouchers* è espressione della libertà di scelta e quindi non contraddice la *Establishment Clause* che, in base al primo emendamento della Costituzione statunitense, vieta al Congresso di promuovere gli istituti religiosi del Paese: «*Congress shall make no law respecting an establishment of religion, or prohibiting the free exercise thereof*». La Corte Suprema degli Usa ha riconosciuto che la legge dell'Ohio era completamente neutrale rispetto alla religione, indipendentemente dal dato di fatto per cui il 98% dei destinatari del *Voucher* si fossero iscritti a scuole private cattoliche. Secondo la Corte, quindi, un programma di sovvenzioni pubbliche che dispone aiuti direttamente a favore di un'ampia gamma di cittadini (che a loro volta poi li utilizzano a favore di istituti religiosi in forza della loro scelta privata genuina e indipendente) non può essere ritenuto in contrapposizione con l'*Establishment Clause*. Il finanziamento delle scuole religiose avviene, infatti, solo per via di scelte deliberate da numerosi singoli: l'incidentale vantaggio degli istituti religiosi, pertanto, è attribuibile alla scelta del singolo e non al Governo, il cui compito termina con la concessione di tali benefici.

È importante, infine, precisare che la preferenza per le scuole cattoliche deriva dal fatto che sono le uniche scuole private, in virtù delle loro basse rette, usufruibili dai ceti bassi.

Dagli Usa arriva quindi un'importante lezione per l'Italia, utile riguardo alle discussioni che anche nel nostro ordinamento sono state sollevate sulla compatibilità dei buoni scuola con una certa interpretazione dell'art. 33 della Costituzione italiana.

¹ Tocqueville, *La democrazia in America*, Milano, 1999, pp. 732 sgg.

² Il passaggio è tratto da *Correspondance d'Alexis de Tocqueville avec Henry Reeve et John Stuart Mill*, a cura di J.-P. Mayer, Paris, 1954, p. 305.

³ Cfr., sul punto, *amplius*, Gentile, *Intelligenza politica e ragion di stato*, Milano, 1994, pp. 36 sgg.

⁴ Cfr. *Politica*, III, 16, 1287, a 20-25; III, 14, 1285; I, 2, 1252 b 10 sgg.

⁵ Cfr. *De Regno*, I, ch. I.

⁶ Cfr. *Summa teologica*, I, II, qu. 21, art. 4.

⁷ Cfr. *Contra Gentiles*, III, ch. 73, dove precisa che lo scopo del potere è «quello di assicurare, accrescere o conservare la perfezione degli esseri dei quali ha la cura».

⁸ Sulla sua opera, insufficientemente valorizzata nella storia del pensiero giuridico, cfr. Villey, *La formation de la pensée juridique moderne*, Paris, 1975.

⁹ Cfr. Delsol, *Il principio di sussidiarietà*, tr. it. Tringali, Milano, 2003, pp. 8 sgg.

¹⁰ Cfr. anche Montesquieu, *Esprit des lois*, Parigi, 1856, VIII, che nella sua descrizione del despota rimarca, più del fatto che questi è arbitrario e crudele, la circostanza che è irrispettoso delle autonomie e usurpatore delle iniziative.

¹¹ Tocqueville, *La democrazia in America*, cit., p. 523.

¹² Grande merito, a questo proposito, va a Keller, definito da Leone XIII come il «suo precursore», che enuncerà per la prima volta il «diritto alla sussidiarietà» a proposito dell'istanza statale. Cfr.: «I cattolici e il Reich», in *Kettlers Schriften*, II, p. 162.

¹³ Cfr. Barberini, «Appunti e riflessioni sull'applicazione del principio di sussidiarietà nell'ordinamento della Chiesa», in *Ephemerides Iuris Canonici*, XXXVI, 1-2, p. 329.

¹⁴ La *Quadragesimo anno* venne scritta per commemorare la *Rerum Novarum* di Leone XIII che si soffermava intensamente sul rapporto tra lo Stato, gli individui e le società minori, precisandone le priorità e le prerogative. In particolare conviene ricordare che l'Enciclica affermava che l'uomo è anteriore allo Stato e ha ricevuto dalla natura il diritto di provvedere a se stesso.

¹⁵ Cfr. *Costituzione apostolica «Fidei depositum»*, *Catechismo della Chiesa Cattolica*, Città del Vaticano, 1992, par. 1, sez. 1, cap. 1, pp. 27 sgg., dove si definisce la libertà dell'uomo come la «capacità di Dio».

¹⁶ Sul principio di autonomia, cfr. Franzese, *Ordine economico e ordinamento giuridico. La sussidiarietà nelle istituzioni*, Padova, 2004, pp. 7 e 12, dove si specifica che l'ipotesi interpretativa implicita nella sussidiarietà «affonda le sue radici nell'essere della persona umana, nella caratteristica del singolo di avere in sé la bussola della propria azione, di 'essere padrone di sé', secondo la pregnante formula adoperata da Platone per esprimere l'attitudine dell'uomo ad autoregolarsi». Sul punto, cfr. inoltre Gentile, *Ordinamento giuridico*, Padova, 2001, p. 64.

¹⁷ Cfr. Franzese, *Ordine economico e ordinamento giuridico*, cit., p. 85: «Sicché viene superato il preconconcetto, veicolato dalla geometria legale, circa l'inettitudine dell'individuo a disciplinarsi, che conduce a identificare l'ordine nelle relazioni intersoggettive con la volontà del sovrano, quale unico modo per creare una regolarità, quella artificiale imposta dalla legge, laddove vi sarebbe soltanto anomia».

¹⁸ Cfr. Gentile, *Intelligenza politica e ragion di stato*, cit., pp. 31 sgg.; pp. 79 sgg. spec. pp. 129 sgg. Cfr., inoltre, Fioravanti, *Costituzione e popolo sovrano*, Bologna, 1998, pp. 59 sgg.

¹⁹ Basti pensare a quanto accadde in Piemonte sotto l'influenza di Don Bosco che diede vita a un vivacissimo associazionismo cattolico fatto di casse mutue, organi di collocamento, giardini estivi, biblioteche circolanti, scuole serali ecc. Si consideri, inoltre, che dopo la pubblicazione della *Rescriptum novarum* (15 maggio 1891) le società operaie cattoliche passarono da 284 (nel 1891) a 784 nel 1897. È da notare che, a differenza di quelle laiche, quelle cattoliche mantenevano nei propri statuti aspetti assistenziali e caritativi, prevedendo la devoluzione di parte più o meno grande delle risorse all'aiuto dei non soci o della popolazione povera «esterna» priva di risorse. Così Tommasini, *Associazionismo operaio a Firenze fra '800 e '900*, Firenze, 1984. Nel 1885, infine, un'indagine stimò che le società di mutuo soccorso ammontavano al numero di ben 4.896.

²⁰ L'espressione è dell'Enciclica *Mater et Magistra*, dove, inoltre, si precisa: «il mondo economico è creazione dell'iniziativa personale dei singoli cittadini, operanti individualmente o variamente associati per il perseguimento di interessi comuni. Però in esso, per le ragioni già addotte dai nostri predecessori, devono altresì essere presenti i poteri pubblici allo scopo di promuovere, nei debiti modi, lo sviluppo produttivo in funzione del progresso sociale a beneficio di tutti i cittadini. La loro azione, che ha carattere di orientamento, di stimolo, di coordinamento, di supplenza e di integrazione deve ispirarsi al principio di sussidiarietà».

²¹ Cfr. Acquarone, *L'Italia giolittiana*, Bologna, 1981, pp. 59 sgg.: «l'ultimo decennio dell'Ottocento vide una rigogliosa fioritura di associazioni e istituzioni cattoliche nel campo economico e sociale, che rappresentò una svolta ben marcata rispetto alla precedente tradizione di caratte-

re puramente caritativo assistenziale. Società operaie, leghe contadine, case rurali, cooperative di consumo, erano i vari aspetti strettamente collegati di questa nuova presenza dei cattolici nel tessuto sociale del Paese».

²² Proprio per questa sua valenza, il principio di sussidiarietà sarà ripreso più volte dal Magistero della Chiesa cattolica. Sul principio di sussidiarietà nel magistero di Giovanni Paolo II, cfr. Feliciani, «Principio di sussidiarietà e organizzazioni Non Profit nella dottrina sociale della Chiesa», in AA.VV., *Il Non profit dimezzato*, a cura di Vittadini, Milano, 1997, pp. 50 sgg.

²³ Cfr. Zolo, *Il principato democratico*, Milano, 1996, p. 71: «Per parte sua Dahl sostiene che la democrazia pluralistica si distingue dalla *guardianship* perché muove dal postulato della autonomia della persona e assume quindi che ogni individuo, essendo capace di autodeterminarsi psicologicamente e moralmente, è il miglior giudice dei propri interessi» (Dahl, *La democrazia e i suoi critici*, Roma, 1990, pp. 97-105).

²⁴ Così Lombardi-Antonini, «Profili costituzionali della libertà di scelta», *Dir. Soc.*, 2003, p. 155.

²⁵ *Ibid.*, p. 156.

²⁶ Cfr., a questo proposito, Bertolissi, *Identità e crisi dello Stato costituzionale in Italia*, Padova, 2002, pp. 15 sgg.

²⁷ Cfr. Giussani-Alberto-Prades, *Generare tracce nella storia del mondo*, Milano, 1998, pp. 164 sgg. «Normalmente si pensa – amaramente, tristemente – alla libertà come assenza di legami [...]. Ma esistenzialmente verificiamo che non è così. [...] Sperimentalmente, anche psicologicamente, l'uomo si sente libero, veramente libero, non quando fa ciò che gli pare e piace, ma, più acutamente, quando è soddisfatto, quando una cosa lo soddisfa (*satis facit*), lo compie».

²⁸ Cfr., sulla vicenda della legge *Le Chapelier*, Futet-Ozouf, *Dizionario critico della Rivoluzione francese*, Milano, 1994, p. 556, sotto la voce «Club e società popolari», dove si ricorda il discorso tenuto alla Costituente da Le Chapelier il 29 settembre 1791 dove espone la tesi che i club erano stati utili per fare la rivoluzione «ma sono pericolosi quando si tratta, finita la rivoluzione, di applicare la costituzione e di rispettare la legge».

Sulle vicende della libertà di associazione, cfr. De Siervo, «Associazione (libertà di)», in *Dig. Discipline pubblicistiche*, Torino, 1987; nonché l'analisi di Barbera, *Le origini filosofiche del costituzionalismo moderno*, Bologna, 1997, pp. 6 sgg.

²⁹ Cfr. Dumont, *I falsi miti della rivoluzione francese*, tr. it., Giovanni Cantoni, Milano, 1991, *passim*.

³⁰ Cfr. Grossi, *Le molte vite del giacobinismo giuridico (ovvero la «Carta di Nizza», il Progetto di «Costituzione europea», e le insoddisfazioni di uno storico del diritto*, *Jus*, 2003, p. 415 sgg.

³¹ Cfr. Giussani, *L'io, il potere, le opere*, Genova, 2000, p. 41, «Dobbiamo renderci conto che il programma del potere è esattamente quello di ridurre la persona. Non necessariamente di eliminarla (come hanno fatto la

rivoluzione nazista o quella marxista) ma proprio, almeno in occidente, di ridurla».

³² Cfr. Dichiarazione dei Diritti dell'Uomo e del Cittadino, articolo 3 «Il principio di ogni sovranità risiede essenzialmente nella nazione. Nessun corpo o individuo può esercitare un'autorità che non emani espressamente da essa».

È utile, a questo riguardo, ricordare il testo di una lettera, riportata in Tocqueville, *L'antico regime e la rivoluzione*, tr. it. Milano, 1996, p. 43, che Mirabeau scrisse a Luigi XVI in carcere: «Una parte dell'assemblea nazionale è evidentemente favorevole al governo monarchico. Non ha dunque nessuna importanza essere senza parlamenti, senza 'Paesi di Stato', senza corpi del clero, dei privilegiati, della nobiltà? Numerosi regni di governo assoluto non avrebbero fatto tanto per l'autorità monarchica quanto questo solo anno di Rivoluzione. Una superficie tutta piatta di cittadini favorisce l'esercizio del potere».

³³ Schmitt, *Politische Theologie, Vier Kapitel zur Lehre der Souveränität*, tr. it. Schiera, in *Le categorie del politico*, Bologna, 1972, pp. 69 sgg.

³⁴ *Ibid.*, p. 69: «Rousseau applica al sovrano l'idea che gli uomini si fanno di Dio; egli può tutto quel che vuole ma non può volere il male». Sul punto, cfr. gli approfondimenti di Gentile, *Ordinamento giuridico*, cit., p. xxx.

Cfr., al riguardo, Giussani, *L'io, il potere, le opere*, cit., che osserva: «Il volto dell'uomo moderno è quello di un uomo che, nell'incremento progressivo determinato dal potere su di lui e sulla realtà naturale e storica, trova la via propria autodeificazione al di fuori di tutto, di tutti i teoremi, al di fuori di tutto il teorizzare, anche in una prassi che si è imposta, anche in una prassi impositiva».

³⁵ Cfr. *ibid.*, p. 94: «La libertà di movenze immaginative e operative è una questione di vita o di morte per una civiltà: e lo è pure per la democrazia. Dalla libertà di questo spazio per il lavoro, che nasce dal cuore e che viene sostenuto associativamente, si misura la democraticità di ogni potere, il suo rispetto della libertà (la libertà di associazione è il diritto più antitetico al potere)».

³⁶ Dante, *Monarchia*, II, 5, 1.

³⁷ Leggendo la *Summa* di Tommaso vi si scopre che dove si parla di ordine non si parla mai del singolo, ma di una rete di relazioni che compone e armonizza i singoli in un pullulare di comunità: la famiglia innanzitutto, e poi gli aggregati sopra familiari, la corporazione di arti e mestieri, le fabbricerie, le confraternite, la parrocchia ecc.

³⁸ Cfr. Grossi, *L'ordine giuridico medioevale*, Roma-Bari, 1997, dove si descrive il mondo medievale, ove il singolo si immergeva all'interno della comunità, che non era mai una comunità espropriativa, né mai la macrocomunità statale totalizzante. Il diritto non era connesso al potere politico, ma al sociale e non aveva la sua fonte nella voce del potere – la cosiddet-

ta «legge» –, ma in qualcosa che proveniva dal basso: soprattutto in un reticolo di consuetudini. Era quindi il costume che creava il diritto, lentamente, sedimentazione dopo sedimentazione per cui i valori giuridici diventavano norma, cioè qualcosa di osservato, di obbedito. Ed era un'obbedienza che nasceva innanzitutto dall'interno di ciascuno dei membri della comunità; non era qualcosa che proveniva dall'alto.

³⁹ Cfr. Gentile, *Ordinamento giuridico tra virtualità e realtà*, cit.

⁴⁰ Cfr., a questo riguardo, la splendida riflessione di Grossi, *Assolutismo giuridico e diritto privato*, Milano, 1998, dove si osserva come il passaggio giuridico che ne conseguì fu estremamente semplice e il complesso scenario giuridico dell'antico regime fu sottoposto a una riduzione drastica, per cui unico attore rimase lo Stato e unica voce rimase la sua, cioè la legge, atto che manifestava la sua volontà suprema.

⁴¹ Cfr. Neumann, *The Rule of Law*, cit., pp. 244 sgg.

⁴² Si può infatti distinguere tra la sovranità «aperta» del liberalismo anglosassone e quella «chiusa» del liberalismo europeo continentale

Cfr., con riguardo al riflesso sulla concezione giuridica, Grossi, «Globalizzazione, diritto, scienza giuridica», *Il Foro it.*, 2002, p. 20, che precisa: «Con l'indicazione 'mondo di *civil law*', si intende contrassegnare il diritto dell'Europa continentale e delle sue colonie, marcato nella sua storia giuridica dal solco profondissimo della rivoluzione francese, un solco in forza del quale si relegano in soffitta tutti i valori giuridici del medioevo e dell'antico regime, si sposa pienamente la statualità del diritto, l'identificazione di questo nella legge, la codificazione».

E aggiunge: «Accanto, pianeta distaccato con una sua storia appartata, il mondo di *common law* che ha per proiezione la grande area geografica dell'Inghilterra e delle sue colonie, che non ha vissuto sulla sua pelle la vicenda sconvolgente e innovativa della rivoluzione, che vive ancora una perfetta continuità con i vecchi valori giuridici del medioevo inglese, che avverte come innaturale la statualità del diritto e la sua identificazione in un complesso di leggi, che ignora la grande avventura della codificazione, che affida – al contrario – il divenire del diritto ai tecnici competenti, ai giuristi, e tra questi soprattutto ai giudici che il sano empirismo anglosassone valorizza perché immersi nell'esperienza». Per cui: «ancor oggi, malgrado le osmosi prodotte dal fluire del tempo, *common law* e *civil law* costituiscono pianeti giuridici piantati su fondazioni diverse e portatori di diverse mentalità: due costumi giuridici, se non opposti, certamente assai diversificati».

⁴³ Nella scienza giuridica, tuttavia, anche in questo periodo non mancarono opere di grande valore, rivolte a riconoscere nella società le radici dell'ordinamento giuridico. In particolare su Santi Romano e sulla teoria della pluralità degli ordinamenti giuridici, cfr. Grossi, «Oltre le mitologie giuridiche della modernità», *Quaderni fiorentini per una storia del pensiero giuridico moderno*, 2000, pp. 230 sgg. Per una analisi più complessiva del periodo storico, cfr. Grossi, *Scienza giuridica italiana – Un profilo storico 1860-1950*, Milano, 2000, spec. pp. 119 sgg.

⁴⁴ Cfr. Lombardi, *Potere privato e diritti fondamentali*, Torino, 1970, pp. 8 sgg.

⁴⁵ Cfr. Giussani, *L'io, il potere, le opere*, cit., che commentando la censura del Sillabo afferma: «è la definizione dello Stato moderno, secondo la mentalità dominante che lo ha determinato. Da questa definizione di Stato non siamo ancora fuori: lo Stato, come fonte e origine di ogni diritto, gode di questo privilegio d'avere un diritto senza confini».

⁴⁶ Riguardo al pensiero di Taparelli, cfr., recentemente, Massapinto, *Introduzione ad uno studio sul principio di sussidiarietà*, tesi di dottorato, *pro manuscripto*.

⁴⁷ Lombardi-Antonini, «Profili costituzionali della libertà di scelta», cit., p. 162.

⁴⁸ Ben diversa concezione viveva invece nella cultura giuridica italiana. Ad esempio, paradigmatica è la posizione di Raneletti, «Il concetto di 'pubblico' nel diritto», *Riv. it. per le sc. giur.*, 1905, p. 353, per il quale: «è pubblico tutto ciò che, direttamente o indirettamente, è di Stato. Lo Stato è la sintesi della cosa pubblica, non vi è cosa pubblica, se lo Stato non la consideri tale».

⁴⁹ Così Grossi, *Pagina introduttiva (storia e cronistoria dei 'Quaderni fiorentini')*, Milano, 2001, p. 12 dell'estratto.

⁵⁰ Cfr., sui limiti del dibattito costituente sui diritti e sulla «impressione di una certa arretratezza rispetto ai problemi reali che andavano emergendo», Barbera, «Art. 2», cit., pp. 53 sgg.; nonché Gentile-Grasso, *La costituzione criticata*, Milano, 1999.

⁵¹ L'o.d.g., presentato alla Prima Sottocommissione il 9 settembre 1946, era così formulato: «La Sottocommissione, esaminate le possibili impostazioni sistematiche di una dichiarazione dei diritti dell'uomo, esclusa quella che si ispiri a una versione totalitaria, la quale faccia risalire allo Stato l'attribuzione dei diritti dei singoli e delle comunità fondamentali, ritiene che la sola impostazione veramente conforme alle esigenze storiche, cui il nuovo statuto dell'Italia democratica deve soddisfare, è quella che: a) riconosca la precedenza sostanziale della persona umana (intesa nella completezza dei suoi valori e dei suoi bisogni non solo materiali ma anche spirituali) rispetto allo Stato e la destinazione di questo al servizio di quella; b) riconosca a un tempo la necessaria socialità di tutte le persone, le quali sono destinate a completarsi e perfezionarsi a vicenda mediante una reciproca solidarietà economica e spirituale: anzitutto in varie comunità intermedie disposte secondo una naturale gradualità (comunità familiari, territoriali, professionali, religiose ecc.), e quindi, per tutto ciò in cui quelle comunità non bastino, nello Stato; c) che per ciò affermi l'esistenza sia dei diritti fondamentali delle persone, sia dei diritti delle comunità anteriormente a ogni concessione da parte dello Stato», in *La Costituzione della Repubblica nei lavori preparatori della Assemblea costituente*, Roma, 1970, vi, p. 323.

⁵² Cfr., a riguardo, Lombardi-Antonini, «Profili costituzionali della libertà di scelta», cit., p. 164.

⁵³ Cfr. Aquarone, *L'organizzazione dello Stato Totalitario*, Torino, 1990.

⁵⁴ L'espressione è di Donati, *Stato sociale, politiche di welfare e società civile, Sociologia e professione*, n. 30, 1998, pp. 34 sgg.: «i problemi più profondi, insieme strutturali e culturali, dello Stato sociale italiano stanno in una serie di deficit (interni e di relazionamento con l'esterno) che rimandano alla assenza, emarginazione e colonizzazione della cosiddetta società civile, sempre che per società civile si intenda la sfera sorgiva dei comportamenti etici».

⁵⁵ Cfr., su questo aspetto, Amato, «Aspetti vecchi e nuovi del 'politico' e del 'sociale' nell'Italia repubblicana», in *Il sistema delle autonomie: rapporti fra stato e società civile*, Bologna, 1981, pp. 91 sgg.

⁵⁶ Così Baldassarre, «Libertà», *ad vocem*, in *Enc. Giur. Treccani*, Roma, 1989.

Peraltro, la timidezza sul tema delle formazioni sociali si riscontra in talune tendenze del pensiero giuridico, come ad es. in Pietro Rescigno (cfr. Rescigno, *Persona e comunità*, Padova, 1987) dove si esaurisce il problema non in favore della sussidiarietà, ma in una forma di timore verso qualunque rapporto con lo Stato.

⁵⁷ Cfr. Violante, *I cittadini, la legge e il giudice*, in *Annali della storia d'Italia*, 14, Torino, 1997, LXVII, che osserva: «Nella prima fase del sistema repubblicano i diritti sono assicurati dallo Stato, dalla pubblica amministrazione, dai partiti, dai sindacati e dai patronati. La cultura prevalente è statalista».

Sulla inattuazione della parte dell'art. 2 riguardante le formazioni sociali, cfr., inoltre, Baldassarre, «Diritti inviolabili», *ad vocem*, in *Enc. Giur.*, Roma, 1988, p. 18.

⁵⁸ Sul ruolo del sindacato, cfr. Boggetti, *Costituzione, legislazione e sindacati*, Milano, 1988, pp. 9 sgg.

⁵⁹ Si tratta della sent. n. 396 del 1988, sulla quale v. De Siervo, «La tormentata fine delle Ipab», in *Giur. Cost.*, 1988, pp. 1974 sgg.. Cfr. peraltro già la sent. n. 173 del 1981 – sulla quale v. Palici Di Suni, «Corte costituzionale e delega legislativa in materia regionale: il caso delle IPAB e dell'ONAOSI», *Giur. cost.*, 1981, pp. 2000 sgg. – e quindi la sent. n. 466/1990.

⁶⁰ Così Vittadini, «Introduzione», in Vittadini (a cura di), *Liberi di scegliere*, Milano, 2002, p. XIV.

Peraltro, è da ricordare come il centralismo della riforma tributaria degli anni Settanta fosse stato il prezzo da pagare in cambio della fine del congelamento della nascita delle Regioni a statuto ordinario, che, invece, secondo la Costituzione (VIII Disp. trans. fin.) avrebbero dovuto iniziare a funzionare già dal 1949.

⁶¹ Cfr., inoltre, CNEL, *Indagine sulla riforma della assistenza sociale, II. Il ruolo degli organismi Non Profit nel settore assistenziale*, XII legislatura, Documenti, pp. 18 sgg. Cfr. sul punto Baldassarre, «I diritti sociali nella

Costituzione», in Paladin (a cura di), *Quale futuro per i diritti sociali?*, Vicenza, 1996, p. 39, dove si precisa «in America il settore Non Profit copre circa il 15% dell'attività valutabile economicamente dell'intero Paese. In Italia soltanto il 2% [...] la distanza è enorme».

Eppure si tratta egualmente di un dato importante. Cfr. *Libro bianco sul Welfare 2003* dove si dimostra che le organizzazioni Non Profit operanti nel solo campo dell'assistenza sociale attivano nelle entrate un totale di oltre 14,5 mila miliardi delle vecchie lire di cui solo poco più di un terzo è di origine pubblica, in termini di risorse umane si registrano 150.000 persone regolarmente occupate e circa mezzo milione di volontari.

⁶² Cfr. Pastori, «Istituzioni pubbliche e società civile nelle riforme recenti», *Vita e Pensiero*, 1999, 3, pp. 224 sgg.

⁶³ Cfr. su questi processi De Carli, *Sussidiarietà e governo economico*, Milano, 2002, pp. 263 sgg.

⁶⁴ Cfr., sul principale limite di tale normativa, Alvisi, «Art. 7, Commento», in Cavaleri-Lamarque, *L'attuazione del nuovo titolo v, parte seconda, della Costituzione*, Torino, 2004, pp. 205 sgg.

⁶⁵ Cfr. Tondi Della Mura, *Il volontariato nel sistema costituzionale delle autonomie*, Lecce, 1996.

⁶⁶ Cfr. Ponzanelli, «Il lungo cammino verso la privatizzazione delle fondazioni bancarie», *Il Corriere Giuridico*, 1999, n. 10, pp. 1209 sgg.

⁶⁷ Cfr., al riguardo, Cafaggi, «L'impresa a finalità sociale», *Politica del diritto*, n. 4/2000, pp. 595 sgg.

⁶⁸ Cfr. Borzaga-Santuari (a cura di), *Servizi sociali e nuova occupazione: l'esperienza delle nuove forme di imprenditorialità sociale in Europa*, Trieste, 1998, pp. 73 sgg. Un interessante punto di riferimento sull'impresa sociale è rappresentato dalla legge belga, che adattata alla realtà italiana permetterebbe di caratterizzare queste imprese con alcuni aspetti oggi vigenti per le associazioni e contestualmente metterle in grado di reggere sul mercato in termini di capitale sottoscritto, di possibilità di accedere a finanziamenti, di *governance* e di capacità di intervento. Si tratterebbe così di una normativa che renderebbe possibile costituire accanto alle cooperative sociali anche altre forme di società (S.p.A., s.r.l., S.a.S.) a finalità sociale, aumentando così le possibilità di perseguire obiettivi di rilevanza pubblica attraverso l'utilizzo della forma imprenditoriale. La creazione della figura dell'impresa sociale potrebbe costituire inoltre un fattore decisivo nel processo di moralizzazione del mercato e costituire una risposta alle discrasie sociali che i processi di privatizzazione inevitabilmente determinano quando servizi prima gestiti dallo Stato vengono affidati unicamente a privati che si muovono in un'ottica di solo profitto (ad es. esclusione di terapie poco remunerative o copertura di linee di trasporto poco frequentate, o per soggetti disabili). L'assenza del fine di lucro, inoltre, tutela dalle asimmetrie informative tipiche del settore dei servizi pubblici, che potrebbero dare luogo a speculazioni nei confronti degli utenti (non distribuendo

utili l'impresa sociale non è spinta a diminuire la qualità dei servizi per far guadagnare di più i proprietari).

L'impresa sociale, inoltre, ha il vantaggio di riuscire a reperire, in virtù della *mission* che la caratterizza, sia forza lavoro, sia capitali, a condizioni vantaggiose per lo sviluppo dell'attività. Molto importante sarà definire il regime tributario. Potrebbe essere ipotizzato un sistema di agevolazioni ed esenzioni solo (o accentuate) a favore di quelle imprese sociali che svolgono attività di servizio pubblico, in quanto consentono allo Stato di risparmiare le risorse che invece avrebbe dovuto impegnare per rispondere a quei bisogni. Altra soluzione potrebbe essere invece rappresentata dalla defiscalizzazione delle spese per acquisto dei servizi. Per evitare abusi sarà opportuno prevedere un regime di controlli tramite certificazione della qualità dei servizi attraverso agenzie autonome. Da questo punto di vista risulterebbe superato l'approccio riduttivo implicato dal decreto sulle Onlus che fissa come elemento utile per i vantaggi fiscali il mancato esercizio di un'attività commerciale. Più adeguato risulterebbe, infatti, identificare tale elemento nel divieto di distribuzione degli utili a prescindere dal carattere commerciale o meno della attività, sempre che questa presenti una finalità sociale.

⁶⁹ Cfr., in proposito, Ponzanelli, «Osservazioni», *Corriere giuridico*, 2/2000, pp. 155 sgg.

⁷⁰ Si pensi, ad esempio, alla l. n. 382 del 2000, di riforma dell'assistenza sociale, che solo marginalmente inserisce i soggetti del Terzo settore nelle procedure di programmazione, che rappresentano invece l'ambito strategico più importante al fine di una piena valorizzazione di queste entità.

⁷¹ Cfr., sull'emblematico dibattito relativo all'art. 56 del progetto di riforma della Costituzione all'interno dell'ultima Commissione Bicamerale, Violini, «Il principio di sussidiarietà», in Vittadini (a cura di), *Sussidiarietà: la riforma possibile*, Milano, 1998, pp. 54 sgg.

⁷² Cfr., sulle implicazioni del riconoscimento costituzionale dell'autonomia privata, le interessanti osservazioni di Alvisi, «Art. 7, Commento», cit., pp. 205 sgg.

⁷³ Cfr. sul punto Rescigno, «Principio di sussidiarietà orizzontale e diritti sociali», *Diritto pubblico*, 2002, p. 15, che rispetto all'attuale art. 118 Cost. prospetta che la decisione in ordine alla competenza ad agire sia di carattere politico e spetti «alla maggioranza del momento». Cfr., riguardo a questa interpretazione, Franzese, *Ordine economico e ordinamento giuridico*, cit., p. 86.

⁷⁴ Cfr. «Burocrazia: palla al piede del Paese», *Il Sole 24 Ore*, 17 giugno 2004, dove si riportano dati del *World Economic Forum* che dimostrano come, a causa delle lungaggini burocratiche, in Italia occorrono in media 64 giorni per avviare un'impresa, contro i 3 della Danimarca, i 5 del Regno Unito, i 16 dell'Irlanda.

Sul problema della inefficacia dei processi di semplificazione in Italia e sulla necessità di favorire le potenzialità di dichiarazioni di inizio di atti-

vità e autocertificazioni, cfr. Antonini-Bertolissi, «Percorsi sbagliati per battere la burocrazia», *Il Sole 24 Ore*, 17 luglio 2004, p. 13.

Sul rapporto tra semplificazione amministrativa e principio di sussidiarietà, cfr. De Carli, *Sussidiarietà e governo economico*, cit., pp. 175 sgg.

⁷⁵ È importante segnalare che all'interno dell'esame alla Camera è stato ora presentato un emendamento a firma di Elio Vito, Anedda, Volonté e altri che modifica il comma dell'art. 118 Cost. sulla sussidiarietà orizzontale nei seguenti termini: «Stato, Regioni, Città metropolitane, Province e Comuni *riconoscono* e favoriscono l'autonoma iniziativa dei cittadini, singoli e associati, per lo svolgimento di attività di interesse generale, sulla base del principio di sussidiarietà, *anche attraverso misure fiscali*». Da un lato, quindi, si conferma la positiva evoluzione del Senato che ha aggiunto «riconoscono» a «favoriscono» e dall'altro, ed è la grossa novità, si prevede un riferimento anche alle misure fiscali. Inserire questa formula in Costituzione significa molte cose. Non solo riguardo al sistema Non Profit, come si vedrà tra breve, ma anche in relazione alla famiglia. L'ancora troppo scarsa considerazione fiscale della spesa dei genitori per mantenere ed educare i figli contribuisce al grave abbassamento del tasso di natalità nel nostro Paese. L'emendamento sulla sussidiarietà fiscale permetterebbe di cambiare registro. Non solo vincolerebbe il legislatore a un migliore trattamento fiscale per il Non Profit, ma fornirebbe alla stessa Corte una nuova arma, destinata a rendere molto più stringente il suo sindacato. Altre misure poco felici, come la recente stretta fiscale sulle fondazioni bancarie (v. *infra*) e quindi sul loro contributo alla *Welfare Society*, avrebbero vita difficile.

⁷⁶ Si tratta peraltro di uno sviluppo che rafforza l'opportunità, per il sistema camerale italiano, di un'evoluzione interna nella direzione di una maggiore democrazia interna anche in applicazione proprio del principio *no taxation without representation*. Alle Camere di Commercio è infatti riconosciuto un diritto di prelievo a carico di tutte le ditte che svolgono attività economica iscritte nei registri e negli albi tenuti dalle Camere di Commercio.

Problematico sarebbe invece riconoscere l'applicabilità della nuova formulazione a enti come i consorzi di bonifica, in ragione della loro particolare natura giuridica.

⁷⁷ Cfr. però anche le contraddizioni del Terzo decentramento evidenziate in Antonini, «Verso un regionalismo a due velocità o verso un circolo virtuoso dell'autonomia», in AA.VV., *Problemi del federalismo*, Milano, 2001, pp. 171 sgg.

⁷⁸ Pastori, «Istituzioni pubbliche e società civile nelle riforme recenti», cit., pp. 228 sgg.

⁷⁹ Cfr. Cesana-Barea, *Il Welfare in Europa*, Rapporto Cefass 2003, Firenze, 2003, pp. 107 sgg.

⁸⁰ *Ibidem*.

⁸¹ Cfr. in proposito, la brillante analisi di Galli Della Loggia, *L'identità italiana*, Bologna, 1998, spec. pp. 59 sgg.

⁸² Cfr., sul nesso tra la promozione delle istanze localistiche e lo sviluppo della società civile, l'accurata analisi di Wagner, «Creating Civil Society at the Local Level», in Vittadini (a cura di), *I servizi di pubblica utilità alla persona*, Milano, 2000, pp. 26 sgg.

⁸³ Così Pesenti, *Nuovi modelli di regolazione regionale nei servizi socio-assistenziali*, Paper presentato al convegno *Sociologia, politiche sociali e servizi alla persona*, 28 novembre 2003, Trento, in specifico riferimento alla Regione Lombardia.

⁸⁴ *Ibidem*, in riferimento alla Regione Toscana.

⁸⁵ Sui vari modelli regionali di buona scuola cfr. Antonini, «Il buono scuola del Piemonte e quello dell'Emilia-Romagna: due filosofie al confronto», *Non Profit*, 1/2001, pp. 35 sgg.; Caravita, «Il buono scuola lombardo», *Non Profit*, 1/2001, pp. 14 sgg.

⁸⁶ Cfr. Gennusa, «Le politiche a sostegno della famiglia in Lombardia, Emilia-Romagna, Toscana, Lazio», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, Milano, 2003, p. 350, dove si precisa: «Le politiche lib/lab si contraddistinguono per il tentativo di contemperare il risvolto privatistico della tutela della libertà di autodeterminazione della famiglia (il cosiddetto 'lato lib' con il risvolto pubblicistico dell'ingerenza statale a tutela di una – sia pur relativa – eguaglianza di opportunità (il cosiddetto 'lato lab')».

⁸⁷ Così Donati, «Quali nuove politiche per la famiglia?», Bologna, 2001, in www.osservatorionazionalefamiglie.it.

⁸⁸ L'espressione è tratta dal Piano sociosanitario della Regione Lombardia 2002.

⁸⁹ Per politiche «societarie» si intendono quelle che «puntano a un nuovo intreccio tra società civile e Stato, secondo un principio di sussidiarietà 'complesso', che articola il verticale con l'orizzontale mediante il concetto di rete, nei servizi, negli interventi e in generale nel lavoro sociale. I sistemi societari si orientano a un sistema integrato di interventi e servizi concepito secondo una logica [...] societaria tra organizzazioni che incorpora un nuovo principio di libertà e responsabilità solidale». Così, Donati, «Quali nuove politiche per la famiglia?», cit.

⁹⁰ Cfr. l. reg. Lombardia n. 23/99; l. reg. Lazio n. 7/2001; l. reg. Abruzzo n. 95/1995.

⁹¹ Cfr., sul punto, Rossi, «L'associazionismo familiare in Italia», Bologna, 2001, in www.osservatorionazionalefamiglie.it, nonché, ivi, Oldini, «Studio di caso sui Nidi-famiglia».

⁹² Cfr. Gori, «Long term care: l'Italia tra ritardi e opportunità di sviluppo», in Guerra-Zanardi (a cura di), *La finanza pubblica italiana. Rapporto 2003*, pp. 314 sgg.

⁹³ Cfr., sull'esperienza del «buono anziano», Tesio (a cura di), *Il buono socio-sanitario. Anziani non autosufficienti: il monitoraggio del «buono» in Lombardia*, Milano, 2001.

⁹⁴ Cfr. Franco-Zanardi, «Introduzione», in *I sistemi di Welfare tra decentramento regionale e integrazione europea*, cit., p. 9.

⁹⁵ In tal senso, Muraro, «Federalismo fiscale e sanità nella crisi dello Stato sociale», cit., pp. 63 sgg.

⁹⁶ Cfr. Camerlengo, «Le politiche sanitarie in Emilia-Romagna, Lazio, Lombardia e Toscana», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, cit., p. xxx.

⁹⁷ Sui limiti del «buono scuola statale» cfr., però, Antonini, «Il buono scuola del Piemonte e dell'Emilia-Romagna: due filosofie a confronto», cit.

⁹⁸ Cfr. Cesana-Barea, *Il Welfare in Europa*, cit., pp. 77 sgg.; Violini, «Sussidiarietà, federalismo e devolution in Europa», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, cit., pp. 15 sgg.; Iacometti, «Il principio di sussidiarietà e la sua applicazione nell'Estado autonomico spagnolo», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, cit., pp. 35 sgg.; Losco, «Il federalismo fiscale in Germania: evoluzione e prospettive di riforma», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, cit., pp. 109 sgg.; Maccarini, «Il sistema sanitario europeo», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, cit., pp. 133 sgg.; Ornaghi, «La globalizzazione-frammentazione: la spinta verso il federalismo e la sussidiarietà», in Vittadini (a cura di), *Liberi di scegliere*, Milano, 2003, pp. 6 sgg.; Lombardi, «Il federalizing process», in Vittadini (a cura di), *Liberi di scegliere*, cit., pp. 12 sgg.; Vittadini (a cura di), *Capitale umano. Ricchezza dell'Europa*, Milano, 2004.

⁹⁹ La sentenza, infatti, afferma che «per giudicare se una legge statale che occupi questo spazio sia invasiva delle attribuzioni regionali o non costituisca invece applicazione dei principi di sussidiarietà e adeguatezza, diviene elemento valutativo essenziale la previsione di un'intesa fra lo Stato e le Regioni interessate, alla quale sia subordinata l'operatività della disciplina».

La specifica modalità descritta dalla Corte per il raggiungimento dell'intesa, tuttavia, lascia intravedere «una sorta di inversione dell'onere della prova», perché delinea un rapporto istituzionale con lo Stato dove «la Regione, per negare legittimamente la propria adesione alla proposta statale d'intesa, è tenuta a dimostrare la propria adeguatezza complessiva. Si potrebbe, così, parlare di [...] presunzione relativa di inadeguatezza dell'autonomia (legislativa e amministrativa) regionale». Così Camerlengo, «Dall'amministrazione alla legge, seguendo il principio di sussidiarietà. Riflessioni in merito alla sentenza n. 303 del 2003 della Corte costituzionale», in web.unife.it.

Sulle modalità applicative del principio di sussidiarietà anche in riferimento ad altre esperienze straniere, cfr. Antonini, «Spunti sulla giustiziabilità della sussidiarietà orizzontale», *Quaderni costituzionali*, 2003, p. 636.

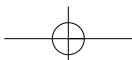
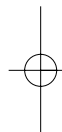
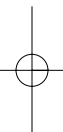
¹⁰⁰ I primi due commi dell'articolo 72 GG dispongono: «Nell'ambito della competenza legislativa concorrente, i Länder hanno il potere di legi-

ferare solo fino a quando e nella misura in cui la Federazione non abbia esercitato con una legge la propria competenza legislativa. La Federazione ha in questo ambito il diritto di legiferare quando e nella misura in cui la realizzazione di equivalenti condizioni di vita nel territorio federale o la tutela dell'unità giuridica o economica nell'interesse dello Stato nel suo complesso rendano necessaria una disciplina legislativa federale».

¹⁰¹ Cfr. Foà, «Le fondazioni di origine bancaria quali soggetti privati espressione delle libertà sociali: 'ordinamento civile' e 'sussidiarietà orizzontale'», *Foro amministrativo*, 2003, pp. 2832 sgg.

¹⁰² Sulle quali cfr. Fusaro, «I servizi locali in Germania: ovvero le attività economiche comunali a garanzia della Daseinsvorsorge in bilico tra fine pubblicistico e mercato», *Riv. Dir. Pubbl. Comp. Eur.*, 2001, pp. 857 sgg.

¹⁰³ D'Atena, «Costituzione e principio di sussidiarietà», *Quad. cost.*, 2001, pp. 21 sgg.



Capitolo quarto

Il principio di sussidiarietà fiscale

1. Il principio di sussidiarietà fiscale a livello orizzontale

1.1. Democratizzare la post democrazia

Il mondo sta cambiando, con epocali trasformazioni che coinvolgono e quasi trascinano via uno dei concetti cardine elaborati dalla scienza politica e giuridica moderna: l'idea di sovranità¹.

In realtà, quello che oggi accade non ha fatto altro che problematizzare ulteriormente una categoria già da tempo in discussione²; percepito nel dibattito giuspubblicistico fin dalla prima metà del Novecento, il fenomeno dell'«eclisse» o del «crepuscolo» della sovranità è venuto, tuttavia, sempre più acutizzandosi verso la fine dello scorso millennio.

Lo sviluppo implacabile dei processi di globalizzazione sta accompagnando, infatti, al tramonto quella costellazione storica che aveva finora integrato e legittimato il progetto della prima modernità basato sullo Stato nazione. Si assiste all'emergere di un diritto cosmopolita³ che si muove su binari diversissimi da quelli tradizionali degli Stati, fino a incarnare la fase finale di un processo che tende a riaffermare il primato del-

la prassi sulle geometrie legali⁴. Si moltiplicano le forme di «diritto senza Stato»⁵ e si parla di *lex mercatoria* con riferimento alle invenzioni di una prassi giuridica fertilissima e fantasiosa, dove gli attori primari del nuovo palcoscenico giuridico sono i giuristi che operano nelle *law firms*⁶. Inoltre, la globalizzazione, provenendo dall'area anglo-americana, trascina con sé – e mette in circolazione nell'Europa continentale – un bagaglio gremito delle scelte ideologiche culturali e tecniche di quel grande pianeta giuridico che è la *Common Law*⁷.

Non solo si allenta il tradizionale monopolio sovrano delle fonti del diritto, ma la stessa decisione politica non può più partire per la «tangente» della sovranità, cioè sperare di legittimarsi all'interno di una virtualità incontrollata e autoreferenziale⁸. L'economia nazionale, intesa come economia centrata essenzialmente sul mercato interno e rivolta o aperta all'esterno solo per una sua parte percentualmente minoritaria, è infatti oscurata dall'emergere di un sistema economico globale che sfugge al controllo di qualunque singolo Stato. L'infrangersi dell'alleanza tra economia di mercato, Stato sociale e democrazia, quindi, esautora lentamente lo Stato nazionale di quella capacità politica di proteggere la sua base di legittimità rastrellando risorse fiscali e stimolando la crescita economica.

Per effetto della globalizzazione, la ricchezza non solo si connota per una nuova morfologia che la rende sempre più idonea a una circolazione senza o nonostante le frontiere, ma nel passaggio dall'economia reale a quella finanziaria tende addirittura a presentarsi più come un risultato della tecnologia giuridica che di quella industriale⁹.

La metamorfosi dei «confini giuridici»¹⁰ e la nuova «metafisica della ricchezza» disegnano quindi un quadro complessivo dove si evidenzia che il fenomeno dell'«eclisse» della sovranità realizza una crisi di «paradigma»¹¹ del diritto fiscale, *ius publicum* per eccellenza. Le coordinate fondanti del diritto fiscale, radicate – si pensi alla stessa nozione di «sovranità fiscale» – sulla statualità e sulla materialità della ricchezza, appaiono, infatti, rivoluzionate dalle spinte della globalizza-

zione e dal parossismo degli sviluppi tecnologici. Lo Stato nazionale, che si era caratterizzato soprattutto come Stato fiscale, nel contesto della postmodernità rischia di vedere il suo potere impositivo diventare solo formale, privato della capacità sostanziale di catturare la ricchezza, ridistribuirla, governarla. La destrutturazione della sovranità fiscale¹² si riflette, inoltre, in una spinta verso l'interconnessione. Nell'economia del mondo chiuso, infatti, la dimensione internazionale del diritto fiscale si esauriva nei problemi della tassazione dei redditi domestici del non residente e dei redditi esteri del residente, con limitati effetti di *spillover* delle scelte di politica fiscale sulle altre economie¹³. Nel mondo «aperto» la crescente interdipendenza rende obsoleta la tradizionale panoplia degli strumenti di controllo degli Stati e li spinge verso l'affinamento di tecniche di seduzione fiscale, dirette ad attrarre la ricchezza. Stretto tra la ricchezza apolide e le «termiti fiscali», lo Stato nazionale è indotto anche a rivolgersi a organismi sopranazionali per reagire all'impotenza e al vuoto di efficienza dovuti alla globalizzazione¹⁴. In tale contesto, l'adesione a ordini transnazionali, dove l'assioma delle reti si sostituisce a quello delle gerarchie, sembra accreditarsi come l'unica ipotesi in grado di salvaguardare «un esercizio effettivo – quantunque indiretto e non assoluto – di un potere simil sovrano»¹⁵. Ruoli protagonisti vengono così assunti da Unione Europea, Fmi, Wto, Banca Mondiale ecc. e gli Stati ne diventano terminali operativi. Si realizza quindi un nuovo paradosso della sovranità: lo Stato sovrano deve cedere quote di sovranità per non perderla completamente, in forza di un esproprio fattuale a opera del mercato¹⁶.

La sintesi del processo è chiara: se la sovranità fiscale, in base al principio *no taxation without representation*, aveva almeno formalmente la sua sede nei Parlamenti nazionali, il processo appena descritto compromette questo presupposto. La difficoltà, o più realisticamente l'impossibilità di esportare quel principio applicandolo, perlomeno nella stessa misura in cui si è sviluppato nei contesti nazionali, a queste nuove sedi¹⁷,

determina pertanto una conseguente perdita di valore assiologico della formula, che non appare ormai nemmeno più idonea a individuare, in modo esauriente, la sede reale delle decisioni fiscali. La prospettazione di un *forum* decisionale sovranazionale o addirittura mondiale, che possa far rivivere la valenza democratica della rappresentanza riguardo alle decisioni fiscali, appare infatti destinata a scadere nella mera utopia¹⁸.

Questo panorama complesso e articolato, segnato dal diffondersi di forme di «diritto senza Stato», rinforza piuttosto la necessità di andare oltre la tradizionale formula *no taxation without representation*, elaborata nel contesto dello Stato nazione. La cifra della perdita democrazia, in quest'ambito, sembra quindi destinata ad accadere fuori del mero circuito della rappresentanza politica¹⁹: nelle forme della democrazia sostanziale che possono trascendere, completandolo, quel circuito²⁰.

Si tratta, secondo l'aforisma di Giddens, di «democratizzare la democrazia», «democratizzando dal basso», per mezzo di «forme di democrazia in aggiunta al processo elettorale ortodosso»²¹.

In quest'ottica, il principio di sussidiarietà sembra idoneo a ricomprendere la complessità delle metamorfosi intervenute, rivalutando, a fronte della crisi delle sedi tradizionali della sovranità statale, la sovranità personale²² anche in relazione al concorso alla spesa pubblica.

In base al principio di sussidiarietà fiscale, infatti, possono ritrovare maggiore considerazione diritti personali (come quello della libertà di scelta²³) che nel contesto dello Stato nazione potevano ritenersi (più o meno) efficacemente compensati in virtù delle prestazioni, a garanzia di altri diritti sociali, che il sistema burocratico impositivo, quando la sovranità statale era ancora rivestita dell'antico smalto, poteva rendere.

La sussidiarietà fiscale, infatti, si presenta come un correttivo del modello tradizionale «burocratico-impositivo» teorizzato e costruito sotto l'ombrello dello Stato nazione. In base a essa è possibile enucleare una nuova generazione di diritti so-

ciali, costruiti sullo schema delle libertà negative ma sostenuti da un valore assiologico che ne evidenzia il nesso con i valori sociali.

Già in altra sede si è evidenziato, ad esempio, come il diritto all'esonazione fiscale dei minimi familiari possa essere definito come una nuova forma di diritto costituzionale, caratterizzato da un contenuto sociale (in quanto relativo ai presupposti economici minimi per un'esistenza dignitosa) ma anche da una struttura analoga a quella delle libertà negative, concretizzandosi, infatti, nella pretesa a una assenza (*Abweh-ranpuch*) di interferenza (fiscale) statale²⁴.

Il catalogo dei diritti costituzionali riconducibili a tale impostazione, anche a seguito dell'espressa previsione in Costituzione del principio di sussidiarietà orizzontale ex art. 118 Cost., si presta ora a essere ampliato. Ad esempio, il diritto alla libertà di scelta in relazione alla destinazione delle proprie risorse ad agenti Non Profit che svolgono servizi sociali meritori rivaluta una possibilità di selezione della spesa sociale efficiente, idonea a svilupparsi secondo un circuito più ampio di quella che poteva essere definita dal principio *no taxation without representation*. Lo stesso federalismo fiscale realizza una più diretta ed efficace possibilità di controllo sullo *spending power* dei governanti, corrispondendo alla perdita di terreno della sovranità statale sotto la spinta *glocale*²⁵.

È utile, peraltro, precisare che la sussidiarietà fiscale non potrà mai sostituire lo Stato fiscale o la democrazia rappresentativa nella funzione impositiva; così come in nome della sussidiarietà orizzontale non si potrà mai postulare la scomparsa dello Stato. Esistono, infatti, funzioni statali che non possono essere devolute né alla società civile, né alle realtà sub statali, perlomeno garantendo la stessa efficacia: ad esempio, una funzione ultima di programmazione degli interventi diretta a focalizzare un quadro complessivo di riferimento²⁶ e di controlli sul sistema dei servizi sociali non può essere dismessa dagli enti pubblici in senso stretto. Tuttavia, il loro

ruolo può essere ricalibrato – e in tale ambito anche reso più moderno e efficiente – grazie a un’opportuna applicazione del principio di sussidiarietà.

Analogamente sul versante fiscale: ad esempio, la funzione redistributiva del sistema tributario, prevista dalla Costituzione attraverso la progressività, deve – e non potrebbe essere altrimenti – rimanere una funzione tipica del modello «burocratico impositivo». Misura e modalità della progressività del sistema, tuttavia, possono essere riformulate anche attraverso il principio di sussidiarietà fiscale, quando il concorso alla spesa pubblica e alla solidarietà non venga a realizzarsi *esclusivamente* attraverso il modello «burocratico impositivo» statale²⁷.

Infine, la funzione di salvaguardia dell’unità economica della Repubblica, allo stesso modo, non può essere garantita efficacemente solo delegandola alle realtà sub statali. Le sue forme, tuttavia, possono essere realizzate attraverso un maggiore rischio del principio autonomistico.

Si tratta solo di alcune precisazioni, dirette ad anticipare quanto più compiutamente verrà sviluppato nelle considerazioni che seguono. Si è ritenuto opportuno, anche per evitare facili fraintendimenti o accuse di semplicismo, premetterle al quadro che segue.

1.2. La crisi fiscale del Welfare State diventa crisi di democrazia

Un’indagine del Cnel di pochi anni fa esponeva i dati del residuo fiscale italiano e dimostrava che ogni anno un italiano, in media, riceveva in servizi pubblici circa tre milioni di lire in meno delle imposte versate allo Stato. Una ricerca pubblicata nello stesso periodo, inoltre, evidenziava come una famiglia italiana con un reddito di sessanta milioni lordi e figli a carico pagasse da sette a tredici volte le imposte di una famiglia tedesca con lo stesso reddito²⁸.

Si tratta di dati emblematici: riflettono adeguatamente la dimensione della crisi accaduta quando sul tradizionale modello di *Welfare* si è innestato il fenomeno della globalizzazione.

Il modello italiano di *Welfare* sviluppato a partire dal dopoguerra si è fondato, infatti, su un'alleanza tra Stato ed economia di mercato²⁹: grazie anche all'effetto della crescita economica è riuscito a strutturare un sistema protettivo di garanzie sociali³⁰. In uno scenario di crescita economica, anche a livello di costituzione materiale, si è realizzato un accordo basato sullo stato sociale: servizi uniformi di massa finanziati da un prelievo progressivo hanno attuato una profonda redistribuzione in natura. Accettata anche dalla minoranza chiamata a pagare molto di più di quanto non ricevesse, «perché l'aumento del reddito nazionale in una società capitalistica senza grossi traumi assicurava a detta maggioranza guadagni netti crescenti nel tempo, a dispetto del gravame fiscale»³¹.

La filosofia di fondo è stata però di tipo paternalistico: i servizi, «dalla culla alla tomba», sono stati erogati prevalentemente dallo Stato³², finanziati dal sistema tributario progressivo, che garantiva la redistribuzione della ricchezza anche per coonestare consensi³³, e attraverso il debito pubblico.

È stato il momento della «finanza allegra», che non solo determinerà un formidabile incremento dell'organico della pubblica amministrazione (in Italia rispetto agli Usa è, in proporzione, superiore del 15%)³⁴, ma soprattutto graverà sulle generazioni successive uno straordinario peso in termini di costo degli interessi del debito pubblico.

La spesa delle pubbliche amministrazioni, che nel 1980 era pari al 35% del Pil, nel 1990 arriva a toccare il 45,3% del Pil³⁵. La pressione fiscale, intanto, subirà una crescita costante e draconiana: si passa dal 26% del 1965 al 35% del 1985 fino al 44% del 1998³⁶. Il cuneo fiscale sul lavoro dipendente, di conseguenza, dagli anni Sessanta agli anni Novanta è quasi raddoppiato e l'Italia, secondo le stime Eurostat, nel 2000 si colloca al quarto posto tra i Paesi del mondo con il cuneo fiscale più elevato.

Si verificano, inoltre, forti sacche di sperequazioni: non c'è stato periodo di imposta, dalla riforma tributaria degli anni Settanta a oggi, che non sia stato coperto da un condono fiscale. I condoni sono così diventati un'imposta sull'evasione e i contribuenti si sono divisi tra chi ha concorso alla spesa pubblica pagando le imposte ordinarie previste dalle leggi tributarie e chi quel concorso ha potuto realizzarlo pagando, in misura molto ridotta rispetto ai primi, solo una piccola parte di quanto avrebbe dovuto³⁷.

All'interno del sistema pensionistico, inoltre, si sono create situazioni di vero e proprio privilegio (dalle pensioni d'oro ai *baby* pensionati) completamente irrelate, dal punto di vista attuariale, ai contributi effettivamente versati. Infine, il *Libro bianco sul Welfare 2003* evidenzia un'ulteriore asimmetria: dal 1975 al 2000 la spesa per gli assegni al nucleo familiare è cresciuta di quattro volte, mentre quella pensionistica di dodici volte.

Nel suo complesso, nell'ultimo ventennio questo sistema entra in crisi, da diversi punti di vista.

Il *Welfare State*, nato per proteggere l'individuo «dalla culla alla tomba», produce oggi, drammaticamente, «poche culle» e «poche tombe», determinando nuove esigenze di finanziamento che si scaricano in misura sempre maggiore su una popolazione attiva via via più ristretta. Il *Libro bianco sul Welfare 2003* rileva che il nostro Paese si colloca, in relazione a un tasso di natalità, al penultimo posto in Europa, e al secondo posto nella classifica internazionale dei Paesi più esposti all'invecchiamento³⁸.

Soprattutto con la globalizzazione, l'alleanza (o a volte vero e proprio *pactum sceleris*) tra statalismo, economia di mercato e Stato sociale entra in una crisi irreversibile. La globalizzazione, infatti, rompe la catena che legava l'individuo (con la «i» minuscola), allo Stato energumeno (con la «S» maiuscola)³⁹. Tutte le politiche sociali del Novecento si basavano sull'idea di uno Stato sempre più forte, che avesse se non il monopolio almeno il dominio e il controllo dell'economia.

Oggi questo presupposto non esiste più e le leggi che autorizzano la spesa sociale in deficit sono «abrogate», prima ancora che dai vincoli di Maastricht, dai mercati internazionali. La ricchezza si sottrae al vincolo territoriale: non è più lo Stato che sceglie come tassare la ricchezza, è la ricchezza che sceglie dove essere tassata⁴⁰. Emblematico è stato il caso dell'Irlanda che, qualche anno fa, grazie a una politica fiscale particolarmente favorevole agli investimenti esteri ha vantato, nel decennio 1991-2001, un tasso di sviluppo economico pari al triplo della media europea⁴¹.

In Italia e in Europa si attualizza quindi una nuova congiuntura economica: il tasso di crescita media degli anni Novanta non supera l'1,5% e si assesta allo 0,4% nel 2002, mentre in quell'anno gli Usa crescono del 3% e la Cina del 9%.

In questo contesto, che non descrive tanto un mero ciclo economico quanto un nuovo ciclo storico⁴², l'accanimento sulla precedente vecchia formula di *Welfare* non solo destina lo Stato alla crisi fiscale, ma determina anche un vero e proprio cortocircuito teleologico. Il fine del *Welfare State* era quello di garantire le classi più deboli, ma il peso fiscale che il suo mantenimento implica, in un contesto globalizzato, rischia di ricadere paradossalmente proprio su quelle classi deboli che avrebbe dovuto tutelare⁴³. Il sistema di *Welfare*, con il suo peso fiscale, diventa la causa del problema che doveva risolvere.

La grande ricchezza, infatti, può sfuggire alla pretesa fiscale dello Stato, migrando nei territori dove la pressione fiscale è meno elevata. La pressione fiscale nazionale, restringendosi il bacino dei soggetti incisi dalle imposte, finisce quindi per accanirsi e tartassare i redditi medio-bassi, che non possono avere mobilità internazionale, e i cosiddetti «beni al sole».

Rimane allo Stato l'imponibile offerto dai fattori poco mobili: il lavoro, i consumi, le rendite immobiliari, «anzi la parte di tale imponibile rappresentata dai valori individuali più bassi [...] per la mobilità della frangia dei valori unitari più elevati»⁴⁴.

L'attualità di questo rischio è dimostrata dal fatto che, nel 1996, il 30% delle famiglie italiane rimaneva escluso dall'area della società dei consumi, ma non da quella del prelievo fiscale dell'imposta sul reddito⁴⁵. È significativo che proprio in quegli anni inizia a essere evocata, in Italia, l'espressione «rivolta fiscale», «in passato impronunciabile»⁴⁶.

Peraltro, in tempi più recenti, un rapporto Istat ha denunciato il notevole aumento del rischio della povertà nei cosiddetti *working poors* (le coppie monoreddito con figli minori) proprio a causa del cuneo fiscale. Non appare marginale, nel descriverne gli effetti, considerare come la finanziaria per il 2003, riducendo il carico tributario sui redditi più bassi, abbia determinato l'effetto di far uscire 300.000 famiglie dalla soglia di povertà.

Ma anche a prescindere da questa considerazione, il peso fiscale implicato dal mantenimento dell'attuale sistema di *Welfare* – nel quale, tuttavia, sopravvivono ancora rendite figlie del clientelismo del periodo della finanza allegra⁴⁷ – assume proporzioni allarmanti. Nel 2003 per un impiegato con un reddito di 37.336 euro, con moglie e figlio a carico, il *tax freedom day* cade il 22 giugno e per un operaio con un reddito di 18.700 euro, nelle stesse condizioni, cade il 15 maggio⁴⁸.

Alla crisi collettiva del modello di Stato nazione si è cercato di opporre nuove strategie di politica economica e sociale: patti di concertazione tra le grandi forze sociali (Governo, sindacati, imprenditori)⁴⁹, riduzione dell'intervento nell'economia, esternalizzazione dei servizi. I risultati sono stati però deludenti: la spesa pubblica non è diminuita; il controllo del *Welfare* è divenuto via via più difficile. L'esternalizzazione dei servizi non ne ha migliorato la qualità, essendo continuate a mancare la possibilità di scelta dell'utente e la competizione. Infine, la mancata attuazione della sussidiarietà fiscale ha impedito che i meno abbienti potessero scegliere di ricevere i servizi da agenti privati o da agenti statali⁵⁰.

Il modello burocratico impositivo di *Welfare*, all'inizio del nuovo millennio, necessita quindi di soluzioni più innovative

di quelle sperimentate nel secolo scorso. L'elettore mediano, quello che fa da ago nella bilancia dei risultati elettorali, è ormai consapevole che il beneficio marginale della spesa pubblica è diventato inferiore al sacrificio marginale dell'imposta.

La globalizzazione, inoltre, ha messo in crisi lo stesso paradigma di fondo della democrazia fiscale: quello della coincidenza nella medesima persona delle figure dell'elettore, del beneficiario della spesa pubblica e del contribuente. Con la globalizzazione economica, infatti, il cittadino continua a votare nel Paese di appartenenza e a beneficiare in tale Paese della spesa pubblica, «ma può anche, in numerosi casi – come investitore finanziario o come imprenditore o come lavoratore – scegliere il Paese dove pagare almeno una parte dei tributi»⁵¹.

Si pone quindi in discussione «per la prima volta nell'età moderna, il *no taxation without representation*, il principio che lega tassazione e rappresentanza politica»⁵².

1.3. Verso nuovi diritti sociali fondati sulla sussidiarietà

La crisi fiscale dello Stato nazione riapre, pertanto, la discussione sul ruolo e la giustificazione del potere⁵³: il principio di sussidiarietà fiscale, in quest'ambito, può costituire un principio utile alla ricerca di un nuovo equilibrio tra esigenze dello sviluppo e solidarietà.

I diritti sociali, infatti, costituiscono ormai, nel loro nucleo essenziale, un patrimonio culturale «irretrattabile» della civiltà europea occidentale. Non è quindi in discussione, in fondo, l'obiettivo della universalità dei diritti sociali⁵⁴, ma la modalità con cui questo è stato perseguito. In altre parole, quello che può essere rivisto è il sostanziale monopolio statale nell'erogazione dei servizi sociali, i suoi costi e le sue inefficienze, che spesso hanno reso più nominali che sostanziali le garanzie universalistiche. Il Terzo settore, a condizione di adeguare, modernizzandola, la relativa disciplina normativa, si

presenta quindi come il nuovo possibile fulcro dell'erogazione delle prestazioni aventi valore sociale⁵⁵.

Tuttavia, altrettanto inevitabili esigenze di contenimento della spesa pubblica rendono improbabile la sostenibilità di un modello dove, al finanziamento della spesa prodotta dagli attori pubblici tradizionali, semplicemente si aggiunga il finanziamento di nuovi attori, individuati in base al principio di sussidiarietà orizzontale. Non è sostenibile l'ipotesi di aggiungere alle vecchie forme di spesa nuove forme di spesa. Ci deve essere, invece, un meccanismo di sostituzione, che rimetta al centro la spesa efficace intaccando le rendite e le inefficienze. «Viviamo un tempo in cui la cifra, i grandi numeri, influiscono sulle scelte che dobbiamo compiere»⁵⁶.

È opportuno anche che il meccanismo di sostituzione, da questo punto di vista, sia strutturato compensando la crisi del principio *no taxation without representation* e l'affievolimento della sua virtù democratica. In altre parole, rivisitando attraverso la formula della sussidiarietà fiscale il monopolio statale sulla decisione di spesa sui servizi sociali che si realizza nel tradizionale modello burocratico impositivo. Quest'ultimo ha spesso favorito gli interessi dei fornitori (burocrati, sindacalisti ecc.) anziché quelli dei destinatari. Una rendita di posizione ha protetto i fornitori dei servizi dalla concorrenza, che hanno spesso utilizzato l'apparato a loro vantaggio, mentre i destinatari del servizio non hanno avuto alcuna voce in capitolo⁵⁷. Nel modello burocratico impositivo il cittadino, pertanto, si è visto restituire in termini di servizio quello che ha pagato con l'imposizione fiscale, diminuito però del costo burocratico della gestione di questo *transfert*. Il servizio pubblico è stato erogato in una situazione di sostanziale monopolio; ha quindi facilmente risentito anche di uno scadimento qualitativo⁵⁸, ma l'opzione per un servizio «privato» diverso da quello offerto dall'ente pubblico (eventualmente ritenuto inefficiente) ha dovuto essere pagata (da chi ne aveva la facoltà) con risorse ulteriori rispetto a quelle già prelevate dall'imposizione fiscale.

L'evoluzione suggerita dall'applicazione del principio di sussidiarietà può quindi correggere questo modello: non solo agendo sul piano dei soggetti erogatori dei servizi, innestando elementi di concorrenza rivolti a contemperare solidarietà ed efficienza, ma anche su quello fiscale, restituendo «sovranità» al contribuente.

Il principio di sussidiarietà fiscale, infatti, è declinabile in varie possibili applicazioni, tutte rivolte a favorire la sovranità personale. Ad esempio, implicando la precedenza del risparmio fiscale rispetto all'assistenza pubblica (come nel caso del *Familienexistenzminimum*), oppure riconoscendo al contribuente la possibilità di destinare direttamente una parte dell'imposta a favore di soggetti sociali ritenuti meritori, ottenendo la detassazione delle relative donazioni (come nel caso della contribuzione etica), riconosciute come forma alternativa di concorso alla spesa pubblica ex art. 53 Cost.

In tal modo, una parte del controllo sulla spesa pubblica non passa più solo attraverso il circuito della rappresentanza, ma è restituita al contribuente, riconoscendogli una diretta libertà di scelta riguardo ai servizi meritori da finanziare.

È chiaro che l'introduzione di simili meccanismi implica attente gradualità ed elaborazioni, tra cui senz'altro quelle rivolte a prevedere strumenti idonei a superare le cosiddette asimmetrie informative. Tuttavia, può rappresentare un passo in avanti verso nuove possibili forme con cui riconsiderare il problema della garanzia dei diritti sociali.

Sulla crisi dell'antica formula *no taxation without representation*, che da diversi punti di vista è stata sin qui dimostrata, sembra quindi possibile, come già anticipato, giustificare, in via interpretativa, una nuova generazione di diritti costituzionali di carattere sociale. Diritti rivolti, sulla base del combinato disposto di diverse norme costituzionali (ad. es. artt. 1, 2 e 118 Cost.), a rivalutate le risorse della sovranità personale⁵⁹ dopo la crisi della sovranità statale⁶⁰, per effetto dell'innesto, su questa, delle spinte della globalizzazione.

È significativo, da questo punto di vista, ricordare come in alcune innovative sentenze, proprio la considerazione della «sussidiarietà fiscale» abbia consentito alla Corte costituzionale tedesca di riproporre una centralità del valore della «dignità umana»⁶¹ non altrimenti garantita da logiche di tipo assistenzialistico⁶².

1.4. La riforma fiscale e la prima formulazione della De Tax: l'antitesi alla Tobin Tax

La delega per la riforma fiscale del 2003 ha previsto, fra le altre innovazioni, l'introduzione di un singolare istituto fiscale: la *De Tax* (o *A Tax*), che consentirà di escludere dall'imposizione, sia diretta che indiretta, lo sconto etico concesso dal venditore al consumatore finale. Se il venditore, quindi, destinerà a finalità etiche (a favore di enti Non Profit impegnati nella lotta alla povertà ecc.) uno sconto virtuale accordato al consumatore finale, lo Stato rinuncerà alla sua pretesa impositiva su tale importo, escludendolo dalla base imponibile dell'Iva e delle altre imposizioni a carico del soggetto passivo⁶³.

Il modello *De Tax* rappresenta una novità culturale per l'ordinamento tributario italiano che ha sempre faticato a emanciparsi della sua fondazione, sul finire dell'Ottocento, nella dottrina dei metafisici tedeschi dello Stato (cfr., *infra*, cap. primo, § 1.2). Da diversi punti di vista, nella *De Tax* l'impostazione statalistica del rapporto tributario è infatti superata a favore di una forma di concorso alla spesa pubblica basata sulla libera scelta del cittadino e sul ruolo pubblico di certi servizi e attività svolti dai privati. Il riconoscimento che l'obbligo del concorso alla spesa pubblica possa, in alcuni casi e sotto il controllo statale, essere assolto in una forma alternativa a quella tradizionale (burocratico-impositiva) valorizza il ruolo che l'iniziativa economica privata può svolgere nel perseguimento di quei fini che, in assenza dell'iniziativa privata, sarebbero comunque a carico dell'ente pubblico.

Se il privato, come affermava Micheli, destina una parte dei propri mezzi a un'attività con un largo margine di pubblico interesse (e alla quale lo Stato difficilmente potrebbe rinunciare in assenza dell'iniziativa privata) si determinano quanto meno una riduzione della spesa pubblica e una riduzione del carico tributario complessivo⁶⁴.

La diretta destinazione di risorse a finalità di interesse pubblico costituisce, pertanto, il presupposto che legittima, dal punto di vista costituzionale, la rinuncia alla pretesa impositiva dello Stato, nel riconoscimento che l'assolvimento del dovere inderogabile di concorrere alla spesa pubblica (ex artt. 2 e 53 Cost.) avviene egualmente sulla base della diretta destinazione. È un presupposto di costituzionalità che trova oggi conferma nel principio di sussidiarietà orizzontale del nuovo art. 118 Cost., u. co.

La novità culturale della *De Tax* si radica, quindi, nella sua immanenza alla sussidiarietà, che consente di valorizzare quelle risorse antiche della cittadinanza attiva che, a fronte della crisi del *Welfare State*, rivestono oggi un ruolo fondamentale per la garanzia della coesione sociale. Si tratta, peraltro, di un ruolo che, proprio nel contesto della globalizzazione, è in forte espansione. Ad esempio, negli ultimi anni a livello globale sono sorte migliaia di Ong (Organizzazioni Non Governative), non più viste solo come fornitrici di servizi ma come protagoniste attive della politica pubblica nelle aree che interessano la tutela dei diritti umani. Mentre nel 1968 a livello dell'Onu solo 377 Ong erano accolte come consulenti dall'*Economic and Social Council*, oggi se ne contano quasi 2000. Mentre nel 1990 le Ong rientravano solo nel 12% dei progetti della Banca Mondiale, oggi esse rientrano in più del 50% dei progetti.

Eppure nel sistema fiscale italiano, le misure di agevolazione al settore Non Profit sono molto lontane dai regimi di altri Paesi. Ad esempio, il regime delle *Großspenden* (grandi donazioni) del sistema fiscale tedesco⁶⁵, quello delle agevolazioni ai *Charitable Trusts* della Gran Bretagna, quello dei conferimenti alle Onp degli Usa⁶⁶ fanno impallidire i ridicoli

limiti posti, in Italia, dal TU sulle imposte dei redditi alle erogazioni liberali agli enti Non Profit⁶⁷.

La *De Tax*, prevedendo l'esclusione dall'imposizione (anche diretta) dello sconto etico, rappresenta quindi un'evoluzione importante per il nostro sistema, permettendo, oltretutto, di superare indirettamente il limite del TU alla deducibilità delle erogazioni liberali. Il minor gettito erariale, peraltro, sarà ampiamente compensato. La sussidiarietà non è un principio di graziosa concessione, ma metodo di sviluppo che consente di valorizzare risorse ad alta resa, sia sociale che economica.

Da questo punto di vista la *De Tax* si configura in alternativa alla teoretica dirigitica della *Tobin Tax*, dove il problema in fondo è ancora quello di mettere «sabbia negli ingranaggi» del sistema produttivo-capitalistico⁶⁸, secondo quella logica «luddista» che spesso omette di considerare come senza sviluppo non sia nemmeno possibile la solidarietà⁶⁹.

La stessa delega per la riforma fiscale, su questo punto, contiene poi altre rilevanti innovazioni. Ad esempio, la previsione della riduzione del carico fiscale (attraverso la semplificazione a due aliquote e la *No Tax Area*) permetterà un risparmio fiscale di notevoli proporzioni, consentendo, prima ancora che con il sistema delle deduzioni o detrazioni, una maggiore libertà di orientare la spesa per i servizi pubblici secondo le preferenze (privato o pubblico) dei consumatori. Lo stesso sistema delle deduzioni, inoltre, sebbene destinato a sostituire progressivamente quello delle detrazioni, verrà orientato sulla base di un preciso universo di valori tra i quali, ad esempio, figura l'istruzione *tout court* (si aprono quindi nuovi spazi al riconoscimento della spesa sostenuta per la scuola privata) e il Non Profit. Altri problemi di equità fiscale orizzontale, inoltre, potranno trovare compensazione nella diversa modulazione, in relazione all'intensità di tutela accordata al valore costituzionale di riferimento, degli importi delle deduzioni (deducibilità piena o parziale della spesa).

1.5. *Il diritto costituzionale al risparmio fiscale*

La delega per la riforma fiscale prevede una nuova struttura dell'imposta sui redditi, diretta, «nella forma della riduzione delle aliquote e della semplificazione, a un nuovo rapporto tra fiscalità e libertà». La riforma, in alcuni criteri di fondo, è in linea con il principio di sussidiarietà fiscale, ispirandosi (come esplicita la relazione)

al *decisum* della Corte costituzionale tedesca, secondo cui il reddito deve essere tutelato come strumento per la libertà personale, e il risparmio fiscale viene prima dell'assistenza sociale (*Steuer-verschonung geht vor Sozialleistung*). La possibilità dell'autosostentamento è di conseguenza prioritaria rispetto all'assistenzialismo statale. Perché le risorse *ricevute* dallo Stato (alias *concesse* graziosamente dallo Stato, sotto forma di detrazioni ammesse) non comunicano lo stesso grado di libertà nell'uso delle risorse autonomamente guadagnate. La Corte costituzionale tedesca ha così finalmente rovesciato la vecchia concezione dei diritti sociali, costruita più sul paternalismo che sull'effettiva tutela. Nella concezione paternalistica, si trasforma un cittadino, che senza la pressione fiscale disporrebbe di risorse proprie, in un *assistito*. Lo Stato, con un'elevata imposizione fiscale, priva il cittadino dei mezzi necessari per le sue spese inevitabili (dal mantenimento all'educazione), poi gli riconosce detrazioni o gli concede sussidi (assegni familiari ecc.). Viene così lesa la dignità personale, che pure è un principio costituzionale fondamentale. Si costringe infatti un cittadino, che avrebbe le risorse per provvedere autonomamente alle proprie esigenze, a dover compilare moduli, a sottostare a controlli, a subire vessazioni burocratiche. In questo modo è anche ridotta, soprattutto per le classi meno abbienti, la libertà di scelta tra servizi pubblici e servizi privati perché le risorse *restituite* spesso non possono più essere utilizzate o destinate senza vincoli imposti *dall'alto*.

La centralità tematica che nella relazione alla riforma fiscale è stata assegnata alla giurisprudenza costituzionale tedesca rende utile riproporne più analiticamente i passaggi.

Si tratta di un percorso che nasce dalla questione della tutela costituzionale dei minimi vitali, personali e familiari, rispetto ai quali la Corte tedesca ha favorito un assetto costituzionale decisamente più evoluto rispetto a quello italiano. Tale assetto, configurato proprio attraverso l'applicazione del principio di sussidiarietà fiscale, si caratterizza per l'emersione di una vera e propria nuova generazione di diritti sociali inerenti al *Familienexistenzminimum*.

Nella sent. n. 82/60 del 29 maggio 1990 la Corte costituzionale tedesca ha, infatti, affermato il principio della non assoggettabilità a imposizione del reddito minimo necessario al contribuente e alla sua famiglia per il fabbisogno vitale⁷⁰. Secondo la sentenza, infatti, «Lo Stato che riconosce la dignità dell'uomo come massimo valore giuridico [...] e tutela il matrimonio e la famiglia non può porre sullo stesso piano i figli e la soddisfazione di altre esigenze private». Al legislatore fiscale, di conseguenza, è stato precluso «attingere ai mezzi economici indispensabili al mantenimento dei figli nello stesso modo con cui attinge ai mezzi utilizzati per la soddisfazione di esigenze voluttuarie». Il legislatore fiscale, in altri termini, «deve rispettare la decisione dei genitori a favore dell'avere dei figli e non può obiettare loro l'evitabilità dei figli (*Verteidbarkeit von Kindern*) allo stesso modo con cui obietterebbe l'evitabilità di altri costi per la conduzione della vita»⁷¹.

Si è così enucleato il principio che la ricchezza pertinente ai minimi vitali della famiglia costituisce reddito non disponibile per l'imposizione fiscale (*indisponibles Einkommen*) e per la concreta quantificazione si sono individuate, come termine di paragone, le prestazioni assistenziali rese per legge dal sistema del *Bundessozialhilfe* a copertura delle spese per i figli⁷².

Nella stessa sentenza si trova poi affermato che siccome «il risparmio fiscale viene prima dell'assistenza sociale» è incongruente «che lo Stato privi, tramite l'imposizione, i cittadini dei mezzi necessari al sostentamento, per ridistribuire successi-

vamente tali mezzi sotto forma di assegni familiari»⁷³. Più precisamente la Corte ha concluso che in relazione al mantenimento dei figli la possibilità di utilizzare mezzi finanziari autonomamente acquisiti rappresenta qualcosa di «qualitativamente diverso» da un finanziamento attraverso *transfert* statale, poiché l'aiuto statale non comunica, a priori, lo stesso grado di libertà individuale delle risorse autonomamente guadagnate⁷⁴.

In effetti, entrare nella cerchia dei «soggetti assistiti» implica l'attribuzione di uno *status* giuridico compromettente, che determina, ad esempio, l'iscrizione in liste dei «bisognosi», la necessità di presentare domande, la sottoposizione a controlli e altri adempimenti burocratici, cui consegue un *vulnus* se la causa di tale condizione dipende solo da una sottrazione di risorse da parte del fisco.

L'argomentazione della Corte tedesca appare pienamente riproponibile in relazione al contesto italiano dove i diritti sociali riconosciuti dalla Costituzione non assumono una connotazione paternalistica e tutto il sistema ruota intorno alla centralità del valore della dignità umana. Inoltre, a favore di un principio di esenzione fiscale del reddito minimo familiare e della non surrogabilità con gli assegni familiari potrebbe deporre anche l'art. 42 Cost., che fa riferimento alla funzione sociale della proprietà: la quota di ricchezza destinata all'assolvimento degli obblighi di mantenimento dei figli costituisce infatti già *ex natura rerum* una proprietà che assolve una funzione sociale⁷⁵.

Notevole importanza rivestono, infine, le pronunce n. 1220/93 e 1852, 1853/97 del 10 novembre 1998, con le quali la Corte di Karlsruhe ha evidenziato la necessità di considerare le spese che i genitori devono necessariamente affrontare per sostenere il cosiddetto «bisogno educativo», che è stato fatto rientrare a pieno titolo nel minimo di esistenza familiare rilevante ai fini tributari⁷⁶.

Nel complesso le conseguenze delle dirompenti sentenze della Corte costituzionale tedesca sono state notevoli. Analiz-

zando il quadro normativo oggi previsto in Germania riguardo alla famiglia⁷⁷ emerge un dato importante.

La *Einkommensteuergesetz* (EstG), la legge che disciplina l'imposta sul reddito delle persone fisiche, contiene un numero assai elevato (20 articoli) di norme dedicate ad agevolazioni fiscali per famiglie con figli a carico, alle quali si sommano le disposizioni che prevedono sgravi fiscali a favore di invalidi (art. 33b EstG) e di anziani (artt. 79-99 EstG).

Gli interventi di supporto alle famiglie si strutturano in sgravi fiscali per ogni figlio a carico in applicazione del principio del *Familienexistenzminimum*, declinandosi in detrazioni fiscali per le spese di cura, educazione e formazione dei figli (artt. 31, 32 e 53 EstG), per quelle di assistenza medica in considerazione di malattie fisiche o psichiche (art. 33c EstG) e per le spese di abitazione (art. 34f EstG). È inoltre prevista l'elargizione del cosiddetto *Kindergeld*, un contributo monetario corrisposto mensilmente ai genitori fino alla maggiore età del figlio a cui la *Einkommensteuergesetz* dedica gli artt. 62-78.

A queste misure in favore del sostegno dei figli se ne aggiungono altre dirette, anch'esse, a finanziare esigenze di carattere sociale. Si tratta in particolare di riduzioni di aliquota tributaria per gli invalidi (art. 33b EstG) e di agevolazioni per l'assistenza degli anziani (art. 10a EstG), prevedendo anche l'elargizione di un contributo economico aggiuntivo (*Altersvorsorgezulage*: artt. 79-99 EstG)⁷⁸.

1.6. Un limite alla pressione fiscale

«Nel Vecchio Testamento (Primo Libro di Samuele, 8: 11-17), Samuele attribuisce al Re il diritto alla decima parte del prodotto. Tra l'idea dell'imposizione fiscale illimitata e la simbologia della decima, a noi pare che il 'punto limite' possa ora essere costituito e rappresentato dal terzo: dalla terza parte di reddito prodotto»⁷⁹.

È un passaggio della relazione alla legge delega per riforma fiscale del 2003, anch'esso in linea con il principio di sussidiarietà fiscale e con un'altra importante pronuncia della Corte costituzionale tedesca (n. 5 del 1995), dove si afferma: «l'imposta patrimoniale può perciò aggiungersi solamente alle restanti imposte sul reddito, nella misura in cui l'onere totale del reddito fiscalmente dovuto rimane, considerando le entrate, i costi detraibili e altri sgravi, in prossimità di una divisione a metà tra pubblico e privato ed evita ricavi imponibili che contrastino con una divisione di onere, prevista da una aliquota equa, secondo quanto prevede il criterio della capacità di prestazione finanziaria»⁸⁰.

Sebbene la sentenza sia relativa essenzialmente all'imposta patrimoniale, l'affermazione ha una portata che trascende il problema specifico: «sembreerebbe esserci, dunque, anche un limite all'imposta sui redditi, che incide su quest'ultima, arrestandola nel punto in cui l'onere fiscale totale superi il 50% del patrimonio complessivo del contribuente, considerando a tal fine ogni tipo di tassazione, entrate, costi detraibili e altri sgravi»⁸¹.

Già in altra occasione, la Corte aveva precisato come la costituzionalità delle leggi tributarie dovesse essere valutata anche alla luce dell'art. 2, comma 1, GG, perché incidendo sullo sviluppo della persona sotto i profili patrimoniale e lavorativo (aspetti tutelati dagli artt. 14, comma 1, e 12, comma 1, GG), queste potrebbero assumere un effetto «strangolante» (*erdrosselnde Wirkung*). Si era quindi precisata la necessità di evitare che venisse leso, attraverso l'imposizione fiscale, il nucleo stabile dei risultati prodotti dalla sua attività economica⁸². Questo principio è stato successivamente sviluppato secondo un percorso che dapprima ha condotto a enucleare il diritto costituzionale all'esenzione del *Familienexistenzminimum*⁸³, fino a giungere, nella sentenza prima ricordata, a stabilire un limite alla pressione fiscale complessiva.

Si tratta di una pronuncia decisamente interessante, più che per la misura del limite, per la sua stessa previsione: un limi-

te alla pretesa impositiva dello Stato, affermato da una Corte costituzionale, costituisce una conferma della necessità di rivedere le categorie fondamentali del rapporto impositivo.

In particolare, la metamorfosi intercorsa rispetto all'impostazione del secolo scorso si evidenzia in tutta la sua portata nel confronto tra questa sentenza e quanto V.E. Orlando sostenne in Assemblea costituente, per contrastare la previsione dell'attuale art. 53 Cost. della Costituzione italiana. Secondo Orlando, infatti, la previsione del diritto dello Stato a prelevare le imposte non solo era inutile, ma «anche pericolosa, perché presuppone(va) un limite»⁸⁴.

Le parole di Orlando potevano avere ancora significato in un mondo dove la pretesa impositiva dello Stato costituiva un riflesso indiscusso e indiscutibile della sua sovranità tributaria. Ma il mondo è cambiato e un limite alle pretese impositive dello Stato può essere oggi dedotto non solo dalla Costituzione formale, nei termini tradizionali, ma anche dalla stessa costituzione materiale, in termini innovativi.

È il mutamento dell'ordine economico e finanziario indotto dalla globalizzazione che giustifica, infatti, un'interpretazione costituzionale nel senso proposto dalla Corte di Karlsruhe.

In precedenza si è evidenziato il corto circuito teleologico del modello tradizionale di *Welfare State*. Una volta spezzata la catena Stato-territorio-ricchezza, «lo Stato controlla ancora il territorio, ma la quota affluente della ricchezza non è più sul territorio, e quindi non è più controllata dallo Stato. La macchina fiscale funziona in modo drammaticamente decrescente. È sempre meno efficiente, sempre meno capace di garantire le prestazioni a chi resta sul territorio»⁸⁵.

Si tratta di un mutamento che incide sulla costituzione materiale e implica il ridimensionamento del protagonismo fiscale nel sistema di *Welfare*, essendo venuti meno gli stessi presupposti di efficacia che giustificavano il modello elaborato nel vigore dello Stato nazione⁸⁶. In questo contesto, possono essere evidenziati nuovi equilibri tra diritti di libertà e un'imposizione fiscale che non è più legittimata come in preceden-

za, sia sul piano delle prestazioni sociali che garantisce, sia sul piano della democraticità sostanziale che la sostiene.

1.7 Il fisco italiano e la famiglia. Spending power riservato al legislatore a discapito della dignità personale

È difficile negare che il tema della tutela costituzionale del minimo esente, personale e familiare, sia uno dei problemi più irrisolti del sistema fiscale italiano.

Ancora nel 1998 per una famiglia di 5 componenti, a fronte di un reddito annuo di circa 24 milioni, il costo implicito per il mantenimento dei tre figli era stimato dal legislatore fiscale in sole 2.400 lire giornaliere ciascuno. In altre parole, per il legislatore italiano il costo che una famiglia sosteneva per un figlio in quell'anno era inferiore alla metà di quello che sosteneva al giorno un fumatore per comprare un pacchetto di sigarette.

A poco risponde l'obiezione che, oltre alle detrazioni fiscali, nel nostro ordinamento sono previste misure di tipo assistenziale come gli assegni familiari o l'assegno di maternità. Questi strumenti, infatti, non riguardano la generalità delle situazioni, poiché sono relativi a una platea ristretta (lavoratori dipendenti e titolari di pensioni); inoltre, la politica degli assegni familiari, in Italia, ha fatto registrare gravi distorsioni⁸⁷. Riguardo agli altri strumenti (assegni e buoni) è opportuno ribadire che l'erogazione sotto qualsiasi forma di contributi aggiuntivi, dal punto di vista dei valori costituzionali coinvolti, non comunica lo stesso grado di libertà e dignità del risparmio fiscale (v. *infra*).

Negli ultimi anni la situazione è migliorata, ma ancora non sono stati risolti alcuni equivoci di fondo che sono sedimentati a lungo in quest'ambito, rendendo la situazione italiana molto arretrata rispetto ad altri ordinamenti, come, ad esempio, quello tedesco, dove una famiglia, in presenza di determinate condizioni, può addirittura arrivare a dedurre fino a circa 15.000 euro annui per ogni figlio a carico⁸⁸.

In Italia (situazione al 2002) per un reddito di 15.000 euro è prevista una detrazione di 516,46 euro per ogni figlio che corrisponde al riconoscimento di un costo pari a 2.245,77 euro all'anno, ovvero a 6,15 euro al giorno. È stato poi previsto il cosiddetto *bonus* per il secondo figlio: un assegno di 1.000 euro per ogni nato successivo al primo⁸⁹.

L'evoluzione rispetto al 1998 è notevole, ma ancora decisamente inferiore a quella di altri ordinamenti europei. Ad esempio, la differenza d'imposta diretta su un reddito nominale di circa 30.000 euro, per una famiglia con due figli e una coppia senza figli, era nel 2002 di circa 3.550 euro in Francia mentre in Italia è stata pari a 1.000 euro.

Il limitato *favor* per la famiglia del sistema fiscale italiano ha quindi non poca incidenza nel determinare una curva estremamente regressiva nell'andamento demografico (cfr., *infra*, § 2). È stato stimato che, supponendo che mediamente un figlio resti a carico della famiglia per circa 20/25 anni, l'investimento familiare per il suo mantenimento, calcolato a prezzi costanti, ammonterebbe a circa 190.000 euro⁹⁰.

Più in generale, Eurostat ha evidenziato che nel 1999 l'incidenza della spesa per «famiglia e bambini» rispetto al totale della spesa per protezione sociale era pari al 8,5% circa nella media Ue, contro appena il 3,8% in Italia.

Un recente studio, rilevando come la bassa natalità rappresenti «un freno alla produttività e allo sviluppo, un gravame sulle spalle delle future generazioni, una condizione generatrice di diseconomie esterne»⁹¹, ha sviluppato l'ipotesi di un fondo statale a favore di neonati dal quale i genitori possono prelevare per l'allevamento del figlio. Più precisamente si ipotizza un contributo annuo statale di 4.000 euro che corrisponderebbe, con un realistico tasso di interesse, a circa 50.000 euro dopo 18 anni. Il conto viene intestato dalla nascita e fino alla maggior età è alimentato dal contributo annuale. I genitori possono attingere dal fondo fino a un determinato ammontare (50%) per le spese di allevamento. Al compimento della maggiore età, l'intestatario diviene titolare del conto e ha la possi-

bilità di utilizzarne l'ammontare entro un certo numero di anni, allo scadere dei quali inizia la restituzione con una lunga rateizzazione. Si tratta di un'ipotesi provocatoria e di complessa attuazione giuridica ed economica, diretta comunque a ribadire «che il produrre futuri adulti è nell'interesse pubblico»⁹².

A prescindere dalla fattibilità di questa proposta, è però utile ribadire che in Germania l'evoluzione del sistema si è imposta grazie al dirompente intervento del giudice delle leggi che ha affermato il rilievo costituzionale del principio della sussidiarietà fiscale, legandolo a diversi parametri del *GG*. In Italia, invece, la giurisprudenza costituzionale, su questo punto, si è dimostrata alquanto involuta, rimanendo legata a una visione obsoleta del rapporto impositivo, scarsamente «conformata» ai principi costituzionali e lasciata in balia della discrezionalità del legislatore, nonostante la Costituzione italiana contenga elementi che addirittura più esplicitamente (si pensi al principio di capacità contributiva) del *GG* impongono il superamento di una presupposta piena discrezionalità del legislatore in materia.

L'esigenza di un'interpretazione più rigorosa del dettato costituzionale, funzionale a ridare vigore a situazioni giuridiche prima trascurate, risulta oggi rafforzata anche dall'allenarsi del nesso tra *spending power* e principio di democrazia, che rende sempre meno giustificabile quella resa alla discrezionalità del legislatore che è stata, invece, il costante filo rosso della giurisprudenza costituzionale sul tema dei minimi familiari.

Significativa, riguardo a quella impostazione, è stata la sentenza n. 97/1968, dove la Corte affermava che «il legislatore può discrezionalmente stabilire, in riferimento a complesse valutazioni economiche e sociali, quale sia la misura al di sopra della quale sorge la capacità contributiva». Peraltro, la sentenza aveva contemporaneamente precisato che il legislatore fiscale «non può non esentare dall'imposizione quei soggetti che percepiscano redditi tanto modesti da essere appena sufficienti a soddisfare elementari bisogni della vita: se così non fosse la

legge finirebbe per imporre un obbligo di imposta anche là dove una capacità contributiva è inesistente». Tuttavia, la prima affermazione stemperava sostanzialmente tutta la portata della seconda: affermare, da un lato, il principio della intangibilità del reddito minimo e, dall'altro, rimetterne la quantificazione alla piena discrezionalità legislativa, significava infatti abbandonare il problema del «minimo personale» alla discrezionalità del legislatore, che rimaneva libero di quantificarlo (come fece) anche in un importo puramente simbolico.

Un'impostazione analoga si riscontra riguardo alla deducibilità delle spese per esigenze fondamentali della vita (spese mediche, spese per abitazione ecc.). Qui la sentenza di riferimento può essere individuata nella n. 134/1982, dove la motivazione della Corte appare addirittura apodittica. «Restringere la tassabilità dei redditi secondo un indeterminato criterio di libera disponibilità di essi significherebbe imporre senza limiti la detraibilità dal reddito disponibile di ogni erogazione di essi, e senza limiti quantitativi, in necessità primarie dell'esistenza: non dunque soltanto le spese mediche, ma anche a maggior ragione, perché più difficilmente comprimibili, quelle per il sostentamento, per il tetto ecc.». L'argomentazione, in questo caso, si dimostra costruita sul presupposto di una concezione del principio di democraticità esaurito nel processo di rappresentanza politica. Segnato da questo presupposto, infatti, il ragionamento della Corte non poteva che concludersi rilevando «l'assurdità di tale conclusione» (quella di ammettere la detraibilità senza limiti delle spese primarie necessarie all'esistenza: conclusione, invece, tanto poco assurda da essere stata seguita dalla Corte tedesca), per sostenere la necessità di «riportare il problema nei suoi veri termini, riconoscendo che la detraibilità non è secondo Costituzione necessariamente generale e illimitata, ma va concretata e commisurata dal legislatore ordinario secondo un criterio che concili le esigenze finanziarie dello Stato con quelle del cittadino chiamato a contribuire ai bisogni della vita collettiva, non meno pressanti di quelli della vita individuale».

In questo ragionamento appare evidente che l'antitesi tra individuale e collettivo è impropriamente impostata, perché fondata su una concezione del principio di democraticità dove alla sovranità individuale è negata ogni possibilità di considerazione costituzionale. Secondo la sentenza, infatti, «il punto di incontro e di contemperamento di tali esigenze varia a seconda dell'evoluzione economica, finanziaria e sociale del Paese e spetta al legislatore ordinario di determinarlo, tenendo conto di tutti i dati del problema».

La conclusione della giurisprudenza costituzionale si può quindi sintetizzare nei seguenti termini. Al legislatore è imposto l'obbligo di esentare i minimi personali, ma è libero di stabilirne la misura in una quota simbolica; il legislatore potrebbe inoltre disporre la non detraibilità, o una detraibilità solo parziale, di tutte le spese inevitabili, vale a dire inerenti a bisogni fondamentali della vita.

Quest'impostazione, radicalmente diversa da quella sostenuta dal *BverfG* nelle pronunce sul *Familienexistenzminimum*, si è dimostrata capace di produrre un vero e proprio «effetto domino» su ogni possibile limite costituzionale alla discrezionalità del legislatore. Il problema della detraibilità delle spese per esigenze «vitali» è stato, infatti, posto dalla Corte costituzionale italiana sullo stesso piano delle agevolazioni (l'identificazione è affermata nella stessa sentenza da ultimo citata) o delle spese per la produzione del reddito.

Il risultato di quest'assimilazione praticata dalla giurisprudenza italiana è *ictu oculi* aberrante: al legislatore è stato costituzionalmente consentito, in astratto, trattare la spesa per l'acquisto di uno *yacht* allo stesso modo di una spesa per una prestazione medica vitale, oppure, di rendere deducibili le spese per il mantenimento e l'istruzione di un figlio, secondo gli stessi criteri utilizzati per quelle relative all'allevamento di un bovino o di un cavallo.

Si tratta di una conclusione che poteva avere una qualche minima parvenza di giustificazione quando la protezione sociale era ancora alta e indiscussa, ma che appare inaccettabile oggi alla luce di quanto sin qui si è dimostrato.

Si conferma quindi la necessità di elaborare nuovi criteri d'interpretazione costituzionale, diretti a rivalutare garanzie prima trascurate. La stessa Corte costituzionale tedesca ha, ad esempio, precisato che «proprio all'aumentare della condizione di necessità finanziaria dello Stato», i margini di discrezionalità del legislatore si allentano perché questi «è tenuto a garantire un'equa ripartizione degli oneri»⁹³.

La specifica rilevanza che nella Costituzione italiana dovrebbe assumere il problema dei redditi minimi, peraltro, non è solo desumibile dall'espressa previsione del principio di capacità contributiva⁹⁴, ma anche dalla qualificazione del dovere tributario come dovere inderogabile di solidarietà. Il nesso teleologico tra gli artt. 2 e 53 Cost. implica, infatti, l'essenzialità dei minimi personali e familiari, perché non è logicamente sostenibile che i costi della solidarietà siano addossati a quei soggetti che ne devono essere i beneficiari. In altre parole, dal combinato disposto degli artt. 2 e 53 Cost., è possibile concludere che riguardo ai redditi minimi difettano gli stessi presupposti perché possa operare il dovere tributario.

Peraltro, si è visto come in linea (solo) teorica questo principio non sia stato sconosciuto dalla Corte costituzionale, che, tuttavia, entrando poi nello specifico delle irrisorie quantificazioni operate dal legislatore, di fronte a questioni di costituzionalità prospettate nel modo tradizionale, ha sempre potuto trincerarsi dietro la necessità di non ledere la discrezionalità del legislatore.

La remissione alla completa discrezionalità del legislatore della disciplina di questi profili dell'imposizione fiscale dovrebbe quindi essere superata alla luce di un'interpretazione costituzionale più moderna, rivolta a ridimensionare, in forza di una concezione del principio di democraticità più ampia di quella meramente rappresentativa, i margini di discrezionalità del legislatore.

Il principio di sussidiarietà fiscale, infatti, riguardo ai minimi vitali rivaluta l'aspetto personale della sovranità popolare, connettendo l'esercizio alla «sfera di giustizia» personale

in termini di un diritto sociale a struttura negativa. In altre parole, configura un diritto al non intervento fiscale dello Stato per permettere di assolvere – laddove è possibile – innanzitutto autonomamente (ovvero con risorse proprie) i compiti di rilievo sociale relativi al mantenimento della famiglia. Ammettendo l'esistenza di questo nuovo diritto sociale la discrezionalità legislativa non è più illimitata. Non si giustifica, quindi, a favore del legislatore, come invece affermò la sent. n. 134 del 1982, «la più ampia discrezionalità nel bilanciare le esigenze finanziarie dello Stato con quelle del cittadino chiamato a contribuire ai bisogni della vita collettiva, non meno pressanti di quelli della vita individuale». Questa discrezionalità poteva trovare giustificazione in una concezione riduttiva del principio di democraticità: corretti criteri d'interpretazione dell'impianto costituzionale non sembrano oggi consentire una tale semplificazione, che rischierebbe di rendere solo formale quel principio, a dispetto della sua valenza sostanziale.

1.8. Argomentazioni costituzionali (non tradizionali) su cui fondare la tutela costituzionale dei minimi familiari

È opportuno precisare che anche le difficoltà inerenti la quantificazione economica dei diritti costituzionali potrebbero trovare una soluzione anche nella mera considerazione del principio di razionalità. Questo principio, infatti, in conformità a quello di non contraddizione, impone un obbligo di coerenza logica all'interno del sistema legislativo: il legislatore una volta effettuata una scelta è tenuto a rispettarne le conseguenze logiche.

Attraverso quest'impostazione il problema della quantificazione dei diritti costituzionali potrebbe trovare una risposta efficace: la stessa Corte costituzionale tedesca nelle citate sentenze sull'obbligo costituzionale d'essenzenza dell'*Existenzminimum* si è appoggiata a una struttura argomentativa di questo tipo. Ha, infatti, assunto come punto di riferimento gli impor-

ti garantiti dall'assistenza sociale per dedurre la necessità di un'equiparazione a essi della quantificazione del minimo esente⁹⁵. Il problema della quantificazione dei diritti costituzionali è stato risolto pertanto richiamando il legislatore alle scelte compiute in un'altra sede (quella dell'assistenza sociale), obbligandolo a estendere quella quantificazione anche all'altro ambito (quello fiscale) a esso collegato⁹⁶.

Questo criterio, assunto alla base della sentenza n. 82/60 del 29 maggio 1990, è stato poi ribadito dalla Corte di Karlsruhe nelle sentenze n. 82/198 del 12 giugno 1990 e n. 87/153 del 25 settembre 1992, dove si è rilevata l'insufficienza della *no tax area* a coprire il fabbisogno minimo. Anche in questo caso si è imposto al legislatore l'obbligo di lasciare ai percettori di reddito almeno un importo pari a quello che il legislatore stesso attribuisce, attraverso risorse pubbliche, ai cittadini bisognosi per la copertura delle loro spese minime di sostentamento⁹⁷.

Un analogo *iter* argomentativo sembra proponibile anche riguardo all'ordinamento italiano, all'interno del quale sono evidenziabili scelte legislative idonee a ripercuotersi in un obbligo di coerenza nel campo fiscale.

Il primo dato normativo che occorre richiamare è quello relativo ai contributi obbligatori imposti dal Codice civile (artt. 433 sgg.). Il legislatore civilistico, infatti, ha stabilito degli obblighi di mantenimento per i figli e ne ha reso penalmente perseguibile (artt. 570 sgg., c.p.) il mancato adempimento. L'obbligo civilistico, inoltre, è esteso a quanto è «necessario» alle insopprimibili e primarie esigenze della vita, comprendendo non solo i costi di vitto, vestiario, alloggio – i cosiddetti *alimenta naturalia* – ma anche quelli per l'educazione e per l'istruzione⁹⁸.

La presenza nell'ordinamento italiano di questa normativa civilistica (la cui inosservanza – si ribadisce – è penalmente sanzionata) rende quindi possibile affermare che, per un vincolo di coerenza con questa scelta, il legislatore è costituzionalmente tenuto a disporre le detrazioni fiscali per il mante-

nimento dei figli strutturate secondo le medesime quantificazioni.

Si potrebbe altrimenti verificare, addirittura l'impossibilità dell'adempimento degli obblighi civilistici proprio a causa dell'imposizione fiscale.

Da questo punto di vista, a fronte di una giurisprudenza di merito che sulla fine degli anni Novanta era solita quantificare in una media di 400.000 lire mensili gli obblighi di mantenimento di un figlio, la misura delle detrazioni per i figli stabilite dal legislatore fiscale italiano in quello stesso periodo si dimostra tuttora irrazionale.

In positivo, la questione della quantificazione del diritto costituzionale all'esenzione del minimo familiare può quindi essere impostata secondo una duplice prospettiva.

La prima vorrebbe che la misura sia determinata secondo il diritto vivente, ossia facendo riferimento alla quantificazione media operata dai giudici di merito in relazione agli obblighi di mantenimento. Questa soluzione si presenterebbe con un buon grado di plausibilità all'interno della prassi del sindacato di costituzionalità, che in diversi modi e riguardo a diverse fattispecie ha rapportato il proprio giudizio al diritto vivente, vale a dire alla consolidata applicazione delle norme operata dai giudici. Si tratterà, peraltro, di stabilire una scala di equivalenza in relazione alle fasce di reddito tra i criteri delle quantificazioni civilistiche e quelle proponibili in ambito fiscale.

La seconda prospettiva si sviluppa, invece, dalla quantificazione operata dallo stesso legislatore fiscale rispetto al minimo personale esente. È possibile, infatti, facendo riferimento a questa cifra dedurre valori altrettanto oggettivi riguardo al minimo familiare. Si rimane comunque sempre all'interno di un obbligo di razionalità e coerenza delle scelte legislative. In questo modo, la quantificazione è calcolata sulla base di quanto lo stesso legislatore fiscale stima indicativo della ricchezza appena sufficiente a fronteggiare i bisogni della famiglia unipersonale. A tale fine si possono utilizzare i coeffi-

cienti di appropriate scale d'equivalenza; la più utilizzata nel nostro Paese è la Scala Carbonaro⁹⁹, secondo la quale i coefficienti per i quali deve essere moltiplicato il reddito del singolo preso come riferimento sono i seguenti: singolo 1,00; coppia 1,64; coppia con un figlio 2,16; coppia con due figli 2,64; coppia con tre figli 3,05; coppia con quattro figli 3,44.

Traducendo in termini di detrazioni (o deduzioni) dal reddito le cifre risultanti rappresenterebbero gli aumenti che occorrerebbe riconoscere per rendere, si badi bene, non «equo» – perché allora le cifre dovrebbero probabilmente essere molto maggiori – bensì solo «razionale» il sistema tributario italiano¹⁰⁰.

1.9. La rivoluzione della sussidiarietà fiscale: il cittadino ritorna «padrone dell'imposta»

L'occasione della riforma fiscale ha aperto una prospettiva di sperimentazione di nuove e moderne formule di concorso alla spesa pubblica, dirette a innovare il tradizionale statalismo del sistema impositivo italiano attraverso l'applicazione del principio di sussidiarietà orizzontale di cui all'art. 118, u. co., Cost.

Oltre alla *De Tax*, in precedenza descritta, una novità dalla portata ben più ampia, infatti, era contenuta nel documento presentato dal ministro Tremonti in data 3 luglio 2004, dove si configurava un'ipotesi di forte applicazione del principio di sussidiarietà fiscale, definendola «contribuzione etica».

Le dimissioni del ministro ne hanno poi resa incerta la sorte: la portata indubbiamente innovativa della proposta, tuttavia, la renderebbe meritevole, nelle sue linee di fondo, di un appoggio *by partisan* indipendentemente da ogni altra considerazione su forme, modalità e tempi con cui la riforma fiscale sarà portata avanti.

A prescindere dai possibili sviluppi futuri, in questa sede si farà comunque riferimento all'ipotesi originaria della «contribuzione etica» concretizzata in una bozza di articolato presen-

tata alla stampa da Tremonti lo stesso 3 luglio 2004. Evidentemente l'attuazione concreta della proposta avrebbe richiesto ulteriori affinamenti, ma nelle sue linee fondamentali il disegno era sufficientemente definito per poterne fornire una efficace immagine.

Nel merito, il meccanismo della contribuzione etica si sarebbe applicato all'ammontare del reddito superiore a 80.000 euro nella misura del 2%, in un contesto normativo dove l'aliquota massima veniva ridotta al 33% per i redditi superiori ai 33.000 euro. Un altro 2% (8% per i redditi eccedenti un milione di euro) sarebbe invece stato destinato a un Fondo speciale per la famiglia e la ricerca¹⁰¹.

Nel meccanismo, quindi, l'aliquota effettiva al 37% sui redditi superiori a 80.000 euro era in realtà un'aliquota tradizionale pari al 33% per quanto incassava direttamente lo Stato tramite il tradizionale circuito burocratico impositivo. Il restante 4% (o 10% se si trattava di redditi superiori al milione di euro) sarebbe stato, infatti, ripartito direttamente tra due nuovi circuiti finanziari: quello del Fondo speciale per la famiglia e la ricerca e quello per le Onp (Organizzazioni Non Profit).

Tali circuiti sarebbero stati quindi funzionali a correggere il tradizionale modello «burocratico impositivo», attraverso l'applicazione di un meccanismo di sussidiarietà fiscale. In forza del quale, il Terzo settore, che sta crescendo con una straordinaria vitalità, di fronte dell'evidente crisi del tradizionale sistema di *Welfare State* sarebbe stato valorizzato come il nuovo possibile fulcro dell'erogazione delle prestazioni aventi valore sociale: l'origine ideale delle Onp le qualifica, infatti, come soggetti privati attenti ai bisogni delle fasce più deboli. A questo riguardo, la destinazione del 2% a favore delle Onp trovava diverse giustificazioni, essendo diretta a compensare lo svantaggio competitivo derivante, per questi soggetti, dal non poter remunerare il capitale investito e dallo svolgere servizi necessari alla collettività anche in settori meno remunerativi¹⁰².

In questa sede, tuttavia, interessa soprattutto evidenziare come tale meccanismo avrebbe rivalutato, correggendola, l'essenza democratica del principio *no taxation without representation*: superando il monopolio pubblico sulla decisione di spesa riguardo ai servizi sociali, avrebbe restituito «sovranità» al contribuente. Quest'ultimo, infatti, avrebbe avuto la possibilità di concorrere alle spese pubbliche (ex art. 53 Cost.) destinando direttamente una parte dell'imponibile a soggetti sociali ritenuti meritori. In tal modo, una parte del controllo sulla spesa pubblica sarebbe uscito dal tradizionale circuito della rappresentanza politica per essere assegnato al contribuente, riconoscendogli una diretta libertà di selezione riguardo ai servizi meritori da finanziare. Il contribuente sarebbe tornato il «padrone dell'imposta» (o almeno di una sua parte), grazie a questa nuova attualizzazione dell'antico principio.

Riguardo ai soggetti Onp abilitati a entrare nel circuito della contribuzione etica, il meccanismo si fondava, infatti, sulla diretta destinazione da parte del contribuente, che sarebbe stato quindi il primo giudice della meritorietà del servizio erogato dalla Onp. Il contribuente avrebbe quindi elargito a favore di un ente della cui efficacia aveva notizia, diretta o indiretta, tagliando dal basso una buona parte di quelle politiche clientelari che spesso nel nostro Paese hanno favorito più gli interessi dei fornitori dei servizi che quelli dei destinatari, che hanno avuto ben poca voce in capitolo.

Da questo punto di vista è utile precisare che il meccanismo di preventiva selezione successivamente ipotizzato dall'art. 2 della bozza di articolato era solo funzionale a evitare comportamenti fraudolenti: uno o più contribuenti avrebbero potuto costituire soggetti *ad hoc* al solo scopo di rastrellare indebitamente risorse¹⁰³. Per questo si richiedeva il requisito di almeno tre anni di esercizio dell'attività rispetto al momento in cui sarebbero avvenute le donazioni. S'introduceva così una sorta di barriera elastica, destinata ad auto aggiornarsi di anno in anno, permettendo anche a realtà nuove, una volta

maturato il requisito prescritto, di entrare nel circuito. In secondo luogo, non si limitava l'ingresso nel circuito alle sole Onlus in senso stretto, ma venivano ricomprese sia le cosiddette Onlus di diritto ai sensi dei commi 8 e 9 del d.lgs. n. 470/96 – tra cui associazioni di volontariato, le organizzazioni non governative, le cooperative sociali – sia le associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale di cui all'art. 7 della l. 383 del 2000. La platea dei possibili beneficiari, nell'intento di non escludere Onp meritorie, era inoltre estesa anche alle fondazioni e alle associazioni riconosciute come persone giuridiche¹⁰⁴.

Il comma 1 dell'articolo 2 indicava, infine, i settori d'attività nei quali avrebbero dovuto operare i soggetti Onp per poter rientrare nel circuito della contribuzione etica. Si faceva riferimento all'art. 10, comma 1, lett. a), numeri 1, 3 e 11 del d.lgs. n. 460/97: assistenza sociale e socio-sanitaria; beneficenza; ricerca scientifica. Si trattava di una selezione che avrebbe meritato minori limiti (ad esempio, risultava esclusa tutta l'area della cooperazione internazionale), ma che in sé non appariva in contrasto con il principio di sussidiarietà. Questo, infatti, implica comunque che allo Stato rimanga la definizione del quadro di riferimento con la relativa decisione sulle macro aree verso cui indirizzare l'intervento sociale finanziato dal circuito della contribuzione etica.

La novità culturale immanente nel meccanismo della contribuzione etica si sarebbe prestata anche a innovativi sviluppi. Ad esempio, lo Stato avrebbe potuto ammettere i vari soggetti al circuito etico, dettando loro però un vincolo di obiettivo funzionale a ottenere uno sgravio della spesa pubblica diretta in quel settore¹⁰⁵. La logica del meccanismo si basa, infatti, sul riconoscimento che un obiettivo pubblico di *Welfare*, in un settore specifico, può essere raggiunto tramite l'intervento diretto dello Stato oppure assegnandolo ai soggetti Onp, secondo un principio di libertà delle forme.

In questo modo si rende possibile un passaggio dal vecchio *Welfare State* alla nuova *Welfare Society*, consentendo un ridi-

mensionamento della presenza pubblica (ma non solo: anche quella del privato sociale inefficiente) in determinati settori. Si soddisfa così quell'esigenza in precedenza evidenziata di contenimento della spesa pubblica complessiva: è certo improbabile la sostenibilità di un modello dove, al finanziamento della spesa prodotta dagli attori pubblici tradizionali, semplicemente si aggiunga il finanziamento di nuovi attori. La contribuzione etica traduce, invece, un meccanismo di sostituzione che evita il rischio di aggiungere la vecchia spesa con quella a favore dei «nuovi» soggetti Onp, permettendo invece alla libertà di scelta degli utenti di diventare uno strumento per ridurre la spesa sociale (pubblica o privata) inefficace, destinata appunto a essere tagliata dal basso.

Una volta introdotto questo strumento, nel medio-lungo periodo sarebbero state ipotizzabili anche ulteriori evoluzioni, dirette a massimizzare le potenzialità di un sistema così strutturato. Rispetto ai metodi di reclutamento del personale del *Welfare* tradizionale, ai meccanismi di carriera, all'utilizzo alternativo delle strutture, si sarebbero aperti spazi a meccanismi innovativi (già propri dei modelli anglosassoni) destinati a sviluppare e governare le implicazioni di quest'innesto di concorrenza tra pubblico e privato, eliminando le rendite di posizione sulle quali si alimenta l'inefficienza.

Il completamento del quadro, infine, avrebbe richiesto di intervenire anche nell'ambito dei metodi di controllo. In Inghilterra opera da quattro secoli la *Charities Commission* che svolge un controllo molto efficace; un organismo simile esiste anche negli Usa. Nel nostro Paese un simile compito avrebbe potuto essere svolto dalla neonata Authority del Non Profit, debitamente potenziata. Per la fase iniziale, in Italia, potevano ritenersi quindi sufficienti le indicazioni sopra riportate. Nel lungo periodo, invece, sarebbe stato opportuno sviluppare, per ogni settore coinvolto, un adeguato sistema di valutazione della qualità: esistono, a questo riguardo, indicatori statistici già da tempo applicati nei Paesi anglosassoni e in fase di diffusione anche in Italia¹⁰⁶.

Opportuna sarebbe stata anche la predisposizione di sistemi di accreditamento preventivo, costantemente verificati, degli agenti capaci di pubblica utilità, funzionali a facilitare il superamento delle asimmetrie informative, quali la *selection bias*, per cui non vengono scelti gli agenti migliori, e il *moral hazard*, cosicché i vantaggi e gli incentivi sono appannaggio di manager del Non Profit.

1.10. Il «Più dai, meno versi»

Una soluzione ispirata allo stesso principio di sussidiarietà fiscale è stata prospettata poche settimane dopo la presentazione della proposta di «contribuzione etica» dai deputati Benvenuto (DS) e Jannone (FI). Si tratta del cosiddetto «Più dai, meno versi» (PDL 3459)¹⁰⁷, fortemente sostenuto dall'Intergruppo parlamentare per la sussidiarietà, dal Forum Permanente del Terzo settore e dalla rivista Vita. La proposta è diretta a rendere deducibili entro una misura ben più ampia di quella attuale le liberalità in denaro o in natura erogate da persone fisiche in favore di associazioni e altre organizzazioni non lucrative. Come già evidenziato in precedenza, contrariamente a quanto avviene in altri Paesi europei e negli Usa, l'Italia riconosce una deducibilità sostanzialmente irrisoria per le donazioni a enti Non Profit effettuate dalle persone fisiche.

La proposta contenuta nel PDL 3459 è quindi rivolta ad allineare l'Italia agli altri Paesi – si legge nella relazione – «a economia avanzata» dove

il sistema di rapporti più immediato tra la fiscalità generale e gli organismi non lucrativi è fondato su un esteso riconoscimento della deducibilità fiscale delle liberalità elargite dai contribuenti. È, in altre parole, largamente praticata, nel sistema giuridico tributario di ciascun ordinamento, una politica fondata sull'incentivo naturale che la deducibilità dal reddito imponibile delle erogazioni benefiche implica presso chi procede alle sovvenzioni, a

cui consegue, ovviamente, un sostanziale potenziamento automatico della raccolta di fondi presso le istituzioni solidaristiche, benefiche o etiche in genere. Un potenziamento di agevole attuazione che consente, oltretutto, una forma di semplificazione assoluta dei meccanismi di dotazione naturale delle predette entità di sostegno sociale riconnettendole in modo diretto alla sensibilità e alla autonomia personale dei donatori. L'Italia, forte di consolidate e secolari tradizioni filantropiche, ha spesso dimostrato una sua significativa vocazione all'adesione a campagne, anche televisive, di raccolte, ma ciò che forse caratterizza di più il nostro Paese è la capacità di procedere a erogazioni di sovvenzioni su base capillare, con continuità e in forma riservata e non necessariamente pubblica, con ampio ricorso cioè a elargizioni dirette nelle mani dell'ente beneficiario, attuandosi così il massimo livello morale di questo tipo di iniziative. Nel nostro ordinamento tributario il fenomeno delle riduzioni d'imposta connesse alle liberalità è senz'altro conosciuto, non mancando varie disposizioni che prevedono forme di riconoscimento fiscale delle donazioni, cioè la possibilità di ridurre la pressione fiscale specifica relativa all'erogatore con diretta connessione all'effettuazione di liberalità in favore di determinati enti *Non Profit*: si possono citare al riguardo gli articoli 10, comma 1, lettere g), i) e l); 13-bis, comma 1, lettere da h) a i-quater); 65, comma 2, lettere da a) a c), e da c-ter) a c-undecies); 110; 110-bis; 114, commi 1-bis e 2-bis, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del presidente della Repubblica n. 917 del 1986. Quello che però è finora mancato è un generale riconoscimento adeguatamente ampio di questa modalità di sostegno, cioè secondo proporzioni significative, dato che a tutt'oggi le norme vigenti hanno determinato effetti riduttivi sostanzialmente secondari se non marginali. Oltretutto le norme in vigore prevedono differenziate forme limitative anche sul piano dei presupposti soggettivi, che spesso sono troppo elaborati.

La relazione quindi precisa che lo scopo generale del provvedimento è «di natura extrafiscale»¹⁰⁸, perché guarda al potenziamento delle strutture benefiche la cui utilità collettiva appare naturale e immediata, anche se è attraverso «la leva

tributaria che si intende mettere in atto il senso pratico di esso»¹⁰⁹.

1.11. Un «otto per mille» per il Non Profit

Una nuova ipotesi di applicazione della sussidiarietà fiscale ha recentemente preso corpo nel progetto di legge presentato dall'on. Giulio Tremonti di un nuovo otto per mille a favore delle organizzazioni Non Profit e della ricerca scientifica.

Questa proposta, che nelle intenzioni del presentatore si configura come aggiuntiva e non sostitutiva del «Più dai, meno versi», rispetto a quest'ultima presenta il vantaggio di non costare nulla al contribuente¹¹⁰. Essa, infatti, non si struttura come una deduzione, ma come una destinazione alternativa di una parte (l'otto per mille) dell'imposta dovuta a enti Non Profit e alla ricerca, anziché allo Stato¹¹¹. L'esercizio della libertà di scelta, in questo caso, avviene a costo zero per il contribuente, configurando, nei termini predeterminati dell'otto per mille, una imposizione volontaria alternativa a quella tradizionale.

Le motivazioni indicate nella relazione appaiono particolarmente indovinate e conformi a molte delle tesi sostenute in questa stessa sede. Appare quindi opportuno riportarne i principali passaggi:

Perché non un altro 'otto per mille'? Perché, oltre al primo 'otto per mille' (che resta naturalmente invariato e autonomo nel suo titolo e nelle sue modalità di attribuzione e funzionamento), non si mette in campo un secondo 'otto per mille', a favore del volontariato e della ricerca scientifica? È, questo, partendo dal presente, un modo per andare incontro al futuro. Un modo per sostenere le due sfide che dobbiamo prepararci ad affrontare: la sfida demografica; la sfida scientifica [...]. Il 'Primo settore' (il privato) finanzia e con grande sforzo il 'Secondo settore' (lo Stato), quasi con la metà del suo prodotto. Il 'Secondo settore' trasferisce invece al 'Terzo settore' solo le briciole di quanto così riceve. Dare così poco, date le enormi

potenzialità del 'Terzo settore', è insieme un'occasione sprecata e un errore. All'opposto, dare di più, attivando un nuovo 'otto per mille' a favore del 'Terzo settore', non sarebbe un costo, ma un investimento. Non una spesa, ma all'opposto un risparmio. In specie, per una società che in futuro sarà relativamente sempre più vecchia e sempre meno ricca, il 'Terzo settore' è l'unica speranza per produrre, con costi limitati, ma con effetti di ritorno invece quasi illimitati, la massa crescente di servizi sociali di cui abbiamo sempre più bisogno. Maggiori servizi che lo Stato burocratico da solo non sarebbe capace di produrre o, comunque, di pagare. Perché, come macchina politica, lo Stato burocratico è già ora fin troppo grande e fin troppo costoso. La soluzione non è dunque e non può essere: più pubblico impiego nei servizi sociali e più tasse per pagarli, immaginando un'illimitata impossibile espansione dell'imposizione fiscale. Dobbiamo certo garantire il funzionamento dello Stato sociale. Ma dobbiamo anche necessariamente pensare a qualcosa di nuovo, aggiuntivo. La soluzione più razionale è appunto nel 'Terzo settore'. Ispirata da quello che può sembrare un 'pensiero laterale', la scelta di introdurre un secondo 'otto per mille', allargando il campo di applicazione della 'imposizione volontaria', può in effetti apparire politicamente 'rivoluzionaria'. Rivoluzionaria non tanto perché ibrida nuovo e vecchio, filantropia e sussidiarietà, quanto perché rompe il monopolio della politica, trasferendo quote di potere e di responsabilità dallo Stato alla società. Oggi, il disegno del circuito politico-finanziario è essenzialmente centrale. Si assume infatti che tutto il sociale sia pubblico, che tutto il pubblico si finanzia via bilancio pubblico, che su tutto il bilancio pubblico possa decidere solo la politica. È così che la politica fa da decisore onnipotente e unico sull'universo della spesa pubblica: su causali, titoli, livelli, destinatari della spesa pubblica. È tuttavia, questo, uno schema superato dalla realtà: non tutto il sociale – e sempre meno lo sarà in futuro – è infatti statale. Se la struttura sociale è cambiata, deve cambiare anche la struttura politica. Se il ruolo della società cresce, il circuito politico-finanziario non può restare artificialmente tutto centrale. In parallelo alla realtà sociale, va disegnata una architettura politica nuova. Per una società che è sempre più matura e sempre più direttamente

coinvolta nel sociale non è più solo questione di controllo democratico sul livello della tassazione. È politicamente strategico un crescente e più diretto coinvolgimento della società nelle scelte di destinazione e di gestione delle risorse pubbliche. Dentro uno scenario politico destinato a farsi in futuro sempre più complesso, la coerenza politica, tra sacrificio fiscale e consenso democratico, può essere data proprio da questo schema. Dallo schema del cittadino che gradualmente diventa padrone della destinazione dell'imposta. Il nuovo 'otto per mille' è coerente proprio con questo schema politico. Il contribuente viene messo nelle condizioni di effettuare una libera scelta in ordine ai soggetti che intende finanziare, perché ha conoscenza, diretta o indiretta, della loro capacità di svolgere efficacemente servizi sociali meritori. Il destinatario del *Welfare* ha così voce in capitolo: finanzia i soggetti efficienti, non finanzia i soggetti inefficienti [...]. Si consente, attraverso la libertà di scelta, un esercizio responsabile della libertà individuale. Al classico rapporto fiscale lineare, tra Stato e individuo, si sostituisce così un rapporto triangolare, tra Stato-società-persona. Il nuovo 'otto per mille' completa dunque e sviluppa sul piano fiscale il modello tradizionale di *Welfare State*, attribuendo 'sovranità' al contribuente che così ottiene la possibilità di concorrere alle spese pubbliche destinando direttamente una parte dell'imposta a soggetti del 'Terzo settore' che ritiene meritori¹¹².

1.12. La contraddizione di una «sussidiarietà rovesciata»: la revoca delle agevolazioni alle fondazioni bancarie

A fronte di questi importanti segnali che indicano una positiva tendenza verso la sussidiarietà fiscale non poche perplessità suscita, invece, la recente abrogazione delle agevolazioni fiscali alle fondazioni di origine bancaria disposta dall'art. 2 del d.l. n. 168/04 (Interventi urgenti per il contenimento della spesa pubblica).

L'art. 12, comma 2 del d.lgs. 17 maggio 1999, n. 153 prevedeva¹¹³, infatti, la riduzione dell'imposizione, ai fini delle

imposte sui redditi, sulle fondazioni bancarie. La disposizione riguardava le fondazioni che avevano adeguato gli statuti alle disposizioni del titolo I del d.lgs. n. 153/1999, alle quali era concessa la riduzione alla metà dell'aliquota Irpeg (ora Ires) anche laddove, fino al 31 dicembre 2005, esse fossero state titolari di una partecipazione di controllo nella società bancaria conferitaria.

Si trattava di una misura agevolativa in linea con i regimi fiscali dei più importanti Paesi europei, dove a favore dei soggetti assimilabili, per affinità di scopi istituzionali, alle fondazioni bancarie, sono previste: la detassazione dei dividendi e degli altri redditi da capitale, l'applicazione di aliquote ridotte per gli altri redditi eventualmente conseguiti, la detassazione dei proventi derivanti da attività commerciale connessa ai fini istituzionali, quando questi sono di utilità sociale¹¹⁴.

Essendo stata abrogata l'agevolazione, con decorrenza dal periodo d'imposta 2004, alle fondazioni bancarie si applica ora l'aliquota Ires ordinaria del 33 per cento senza la privilegiata riduzione della metà. L'abrogazione dell'agevolazione ha quindi interessato sia le fondazioni che avevano già ceduto la partecipazione di controllo, sia quelle che avevano ancora tempo, fino al 31 dicembre del 2005, per procedere alla dismissione della predetta partecipazione.

La revoca dell'agevolazione suscita perplessità anche di ordine costituzionale, soprattutto a seguito della sent. n. 301/03 della Corte costituzionale che ha inquadrato le fondazioni di origine bancaria nei soggetti «dell'organizzazione delle libertà sociali», facendole quindi rientrare pienamente ed espressamente all'interno della protezione di cui all'art. 118 della Costituzione.

Siccome tale articolo prevede che lo Stato favorisca i soggetti riconducibili alla sussidiarietà orizzontale di cui all'art. 118 Cost., se ne deve dedurre che il contenuto minimo di tale obbligo è quello perlomeno di non aggravare, rispetto alla legislazione esistente, la situazione normativa e fiscale di tali soggetti. Altrimenti l'art. 118 Cost. risulterebbe svuotato di

ogni significato minimamente precettivo. Da ciò deriva, quindi, un divieto di *reformatio in peius* del regime, anche fiscale, previgente all'entrata in vigore dell'art. 118 Cost., o quanto meno un fortissimo onere di motivazione delle ragioni che giustificano un provvedimento che toglie di fatto risorse alla capacità di spesa sociale delle fondazioni per riportarle allo Stato, in antitesi con il principio di sussidiarietà.

L'eliminazione delle agevolazioni fiscali alle fondazioni di origine bancaria rischia, pertanto, una decisa censura di incostituzionalità. Rientra, infatti, nella discrezionalità del legislatore la possibilità di abrogare, in vista del perseguimento dell'interesse fiscale dello Stato, i regimi di agevolazione fiscale¹¹⁵, fatte salve possibili lesioni del legittimo affidamento¹¹⁶. Tuttavia, quando un regime agevolativo attua una precisa disposizione costituzionale, come nel caso dell'art. 118 Cost., la sua abrogazione dovrà essere sottoposta a uno *strict scrutiny* da parte della Corte costituzionale.

La Corte costituzionale tedesca, peraltro, riguardo a una situazione analoga ha precisato che «proprio all'aumentare della condizione di necessità finanziaria dello Stato, il legislatore è tenuto a garantire un'equa suddivisione degli oneri. Ciò può essere ottenuto, non da ultimo, riducendo o lasciando decadere gli sgravi e le agevolazioni fiscali non imposti dalla Costituzione»¹¹⁷.

Il nostro ordinamento fiscale pullula di agevolazioni fiscali che non sono riconducibili a un preciso valore costituzionale: appare pertanto ingiustificato che queste vengano tagliate proprio laddove la Costituzione stessa impone di favorire determinati soggetti o attività.

Inoltre, potrebbe essere prospettato anche un vizio d'irrazionalità ex art. 3 Cost. per il contrasto con i criteri e i principi direttivi che informano la legge delega per la riforma fiscale: l'art. 3 della legge n. 81 del 2003 prevede, come si è già anticipato, che le deduzioni siano articolate «in funzione dei seguenti valori e criteri: [...] Non Profit e attività svolta nel campo sociale, assistenziale e di promozione sociale e va-

lorizzazione etica, culturale e scientifica; volontariato». L'abrogazione delle agevolazioni a soggetti Non Profit quali le fondazioni bancarie appare quindi come una scelta irragionevolmente contraddittoria con la definizione dei criteri in base ai quali dovranno essere orientati, nella riforma fiscale, i regimi agevolativi: il legislatore non può da un lato manifestare l'intenzione di agevolare questi soggetti e poi dall'altro approvare un provvedimento che va esattamente nella direzione opposta.

2. Il principio di sussidiarietà fiscale a livello verticale

2.1. *Federalismo, globalizzazione, democrazia*

L'infrangersi dell'alleanza storica tra economia di mercato, Stato sociale e democrazia, che finora ha integrato e legittimato il progetto della prima modernità basato sullo Stato-nazione¹¹⁸, determina l'urgenza di una nuova progettualità costituzionale e politica¹¹⁹. In essa la rivalutazione della dimensione locale si presenta come uno degli elementi strategici fondamentali. La globalizzazione determina, infatti: «un forte impulso e una forte logica a favore di una devoluzione del potere verso il basso [...] crea nuove richieste a livello locale e apre anche nuove possibilità di rigenerare le identità locali»¹²⁰.

Si riducono inoltre i benefici per le comunità sub-nazionali di appartenere a un singolo Stato¹²¹: la competizione in un'economia globale tende a porsi come competizione tra sistemi regionali¹²², dove le decisioni di insediamento e investimento delle multinazionali dipendono sempre più da specifiche rendite di localizzazione. I soggetti che operano all'interno del circuito economico sono inclini, cioè, a cercare zone caratterizzate da condizioni ambientali che ne favoriscano lo sviluppo:

agilità burocratica, flessibilità dei fattori della produzione, equilibrio tra gli stessi, possibilità di cooperazione tra imprese. Da questo punto di vista, la creazione e la gestione di simili condizioni sono più facilmente realizzabili a livelli subnazionali piuttosto che nazionali¹²³. I livelli regionali e locali di governo «possono favorire, in particolare, adeguati ‘servizi reali’ alle imprese: dalla formazione professionale, manageriale e imprenditoriale, alla ‘infrastrutturazione’ del territorio, alle reti di approvvigionamento (idrico, energetico ecc.), ai sistemi integrati di trasporto e di comunicazione, al cablaggio e all’informatizzazione, ai servizi di disinquinamento»¹²⁴.

Si parla così di spinta *Global Local*, la quale appare destinata a incidere, evidentemente, anche sulla struttura del principio *no taxation without representation*.

L’argomentazione tradizionale dimostra con efficacia questo nesso: alla vicinanza tra governanti e governati consegue una maggiore possibilità di monitorare il legame tra costi e benefici, cioè fra imposte prelevate e servizi resi¹²⁵, in una dinamica che rende gli amministratori locali più responsabili nei loro comportamenti.

Nei paragrafi precedenti (cfr. cap. terzo, § 7) si è già dimostrata un’ulteriore implicazione, meno celebrata nelle argomentazioni tradizionali: quella che lega la sussidiarietà orizzontale a quella verticale. È sufficiente quindi ora solo confermarla con un passaggio di Daniel Rops: «il vero federalismo [...] è un regime che parte dall’uomo stesso, dalla sua realtà, dal suo comune e dalla sua impresa, lasciandogli in quei campi il massimo di libertà»¹²⁶, aggiungendo che questa implicazione si presta, come si vedrà, anche a sviluppi concreti dal punto di vista del federalismo fiscale.

Peraltro, già in altra sede si è evidenziato come in Italia al metodo del regionalismo dell’uniformità, fallimentare sotto diversi punti di vista, si sia gradualmente sostituito il metodo della differenziazione, votato potenzialmente a innescare un «circolo virtuoso dell’autonomia»¹²⁷. Nello stesso tempo, si è anche notato come la consapevolezza complessiva di questi

processi abbia spesso faticato ad affermarsi, arenando, per lungo tempo, lo stesso dibattito sul federalismo in una sorta di «provincialismo nazionale»¹²⁸.

La recente revisione costituzionale del Titolo v della Costituzione sembra ora finalmente segnare, pur con tutti i suoi limiti e le sue contraddizioni¹²⁹, se non la fine, almeno l'inizio della fine di questo provincialismo nazionale, all'interno di un processo però faticoso e non sempre lineare.

2.2. *L'attuazione del federalismo fiscale: il sogno di Sturzo*

Io sono unitario, ma federalista impenitente. Lasciate che noi del meridione possiamo amministrarci da noi, da noi designare il nostro indirizzo finanziario, distribuire i nostri tributi, assumere le responsabilità delle nostre opere, trovare l'iniziativa dei rimedi ai nostri mali; non siamo pupilli, non abbiamo bisogno della tutela interessata del Nord; e uniti nell'affetto di fratelli e nell'unità del regime, non nella uniformità dell'amministrazione, seguiremo ognuno la nostra via economica, amministrativa e morale nell'applicazione della nostra vita¹³⁰.

È con voluta provocazione che si scelgono queste parole di Sturzo per introdurre il tema del federalismo fiscale, nel quale più strettamente il principio *no taxation without representation* si connette con quello della sussidiarietà fiscale (verticale).

Si tratta peraltro in gran parte ancora di una «pagina bianca» della nostra storia repubblicana, o perlomeno di una pagina che attende di essere scritta in modo da attuarne compiutamente presupposti e potenzialità. Non si vuole sostenere, con questo, quella «vulgata» che troppo facilmente sembra attribuire al federalismo fiscale la capacità di risolvere tutti i mali: questo vorrebbe dire «cercare nel posto sbagliato» le risposte alla crisi della sovranità statale e alle attese dei contribuenti¹³¹. Più semplicemente si vuole indicare nel federalismo fiscale una possibile evoluzione idonea, nel contesto della crisi dello Stato nazione, a modernizzare e attualizzare alcuni

elementi del «patto fiscale», anche rendendolo più rispondente ai presupposti di fondo del principio *no taxation without representation*.

Per dimostrarlo è utile però dar conto del processo complessivo in corso nel nostro Paese: le riforme non sono compartimenti stagni, assomigliano piuttosto a vasi comunicanti dove l'intreccio delle implicazioni è tale da rendere necessaria una considerazione dinamica e complessiva dei processi.

L'attuazione del nuovo art. 119 Cost. costituisce, da questo punto di vista, una condizione necessaria perché il disegno costituzionale sul federalismo possa svilupparsi compiutamente. Si tratta di un dato che la giurisprudenza costituzionale ha già avuto modo di evidenziare: nella sent. n. 370/2003 si legge, infatti, che «appare evidente che l'attuazione dell'art. 119 Cost. sia urgente al fine di concretizzare davvero quanto previsto nel nuovo Titolo v della Costituzione, poiché altrimenti si verrebbe a contraddire il diverso riparto di competenze configurato dalle nuove disposizioni».

Con una prima metafora si può quindi paragonare la riforma del Titolo v a un motore che attende il carburante: in mancanza, per quanto evoluto, non potrà mai essere messo in moto. Il carburante, in questo caso, è l'insieme delle risorse destinate a essere mobilitate dal federalismo fiscale.

Tuttavia, con una seconda metafora si può anche ritenere che l'impianto del Titolo v rappresenti solo il progetto del motore e finché non sarà compiuto il IV decentramento (attraverso l'allocazione delle funzioni amministrative e il conseguente trasferimento delle risorse strumentali, finanziarie e umane) quel motore, pure disegnato sulla carta della Costituzione, non sia stato ancora effettivamente ultimato. Ne deriva che fino a quando non sarà possibile valutare con chiarezza il concreto esito dell'applicazione del principio di sussidiarietà, indicato nell'art. 118 Cost. e attuato dall'art. 7 della l. n. 131 del 2003, sarà difficile stabilire con precisione di quanto «carburante» il motore abbia bisogno per funzionare a regime.

In altre parole, il meccanismo del federalismo fiscale è strettamente collegato alla definizione dei quadri competenziali: solo una volta stabilite con chiarezza le funzioni sarà possibile mettere definitivamente a regime i flussi necessari al loro finanziamento attraverso meccanismi di federalismo fiscale.

A titolo esemplificativo è interessante ricordare il processo diacronico che ha condotto alla formulazione del d.lgs. n. 56 del 2000. Quel processo aveva, infatti, il proprio presupposto nel Terzo decentramento, avviato con la l. n. 59/97, cui è seguito il d.lgs. n. 112/98 e quindi le leggi regionali generali che a esso hanno dato completamente. Una volta definito il quadro legislativo delle competenze degli enti sub statali (Regioni, Province, Comuni) lo Stato ha potuto trasferire a questi le risorse umane, strumentali e monetarie con i d.p.c.m., dalla cui entrata in vigore è decorso l'inizio della titolarità delle nuove funzioni. Solo a questo punto è stato possibile disegnare quel sistema di federalismo fiscale che si è tradotto nel d.lgs. n. 56 del 2000¹³².

A prescindere da ogni altra considerazione, in particolare sui problemi cui ha dato luogo il d.lgs. n. 56 del 2000¹³³, quello che qui si vuole mettere in luce è come, in quella circostanza, il sistema di federalismo fiscale si sia potuto avviare solo tre anni dopo la prima previsione normativa del Terzo decentramento (la legge n. 59 del 1997). L'emanazione del d.lgs. n. 56 del 2000, dimostra, infatti, come si sia prolungato per ben tre anni l'arco temporale diretto a dare attuazione a un sistema di federalismo fiscale relativo solo a un processo di decentramento amministrativo a «costituzione invariata».

Per quanto riguarda l'attuazione del nuovo art. 119 Cost. il quadro di riferimento appare decisamente più complesso di quello alla base del d.lgs. n. 56 del 2000: mentre in quel caso si trattava solo di un decentramento amministrativo «a costituzione invariata», il nuovo Titolo v non solo ha inaugurato un processo di «federalismo legislativo» ma ha anche previsto

nuovi criteri di allocazione delle funzioni amministrative (alle quali si ricollega l'attività di spesa) incentrati sui principi di sussidiarietà e adeguatezza. Rispetto al semplicistico criterio del parallelismo utilizzato dal vecchio testo costituzionale, l'innovazione introdotta dal nuovo art. 118 Cost. implica un processo d'attuazione senz'altro più moderno ma anche più complesso. Il principio di sussidiarietà, non più fondato su una logica geometrica qual era quella del parallelismo delle funzioni, s'ispira a una relazione di *adequatio rei et iuris* e implica, pertanto, che la sua concretizzazione si sviluppi attraverso momenti consensuali diretti a permettere l'adeguatezza delle allocazioni. L'art. 7 della legge n. 131/2003 (cosiddetta legge La Loggia), infatti, ai fini della distribuzione delle nuove funzioni amministrative degli enti sub statali, prevede la conclusione di Accordi in sede di Conferenza unificata e la predisposizione di disegni di legge diretti, in sede di manovra finanziaria annuale, a recepire i suddetti accordi¹³⁴. Inoltre, nelle materie di competenza legislativa regionale a queste leggi statali dovranno (*rectius*: potranno) seguire leggi regionali di attuazione, cui spetterà in concreto definire, in queste materie, il livello di governo cui la funzione dovrà essere allocata (Regione, Provincia, Città metropolitana, Comune).

La complessità del quadro è quindi costruita su diverse coordinate: quella del nuovo federalismo legislativo; quella riguardante il cosiddetto IV decentramento che, in attuazione del nuovo art. 118 Cost., dovrà interessare il nostro ordinamento; quella, infine, della riforma costituzionale *in itinere* destinata, nelle intenzioni, a correggere la più vistosa lacuna della riforma del Titolo V, la mancanza di una Camera territoriale, e a prevedere la cosiddetta *devolution*.

L'attuale instabilità del quadro costituzionale, la complessità del processo di attuazione legislativa del conferimento delle funzioni amministrative e la conseguente variabilità in ordine alla entità delle risorse strumentali, finanziarie e umane che dovranno essere trasferite, non precludono tuttavia la possibilità in astratto di definire i nuovi meccanismi del fede-

ralismo fiscale e quei principi di quella legge quadro sul federalismo fiscale cui fa riferimento lo stesso art. 3 della finanziaria 2003¹³⁵. Limita però la possibilità di stabilire con precisione gli impatti finanziari del decentramento, al punto che, una volta stabilite le linee fondamentali di quell'assetto, sarà comunque necessario prevedere una fase transitoria, destinata a regolare il percorso fino al completamento dei processi di allocazione delle funzioni. Si evidenzia quindi, soprattutto in questa fase di transizione, la necessità di prevedere una prima fase caratterizzata da meccanismi elastici e di clausole di revisione periodica che siano in grado di informare i flussi finanziari agli assetti delle competenze che via via si definiranno. Questi assetti, peraltro, potranno essere non uniformi e variare anche riguardo alle diverse scelte che saranno compiute a livello regionale. Non è infatti detto che le nuove competenze saranno attivate nello stesso momento da tutte le Regioni e con la stessa tempestività: ad esempio, vi potranno essere Regioni che si attivano e Regioni che, non attivandosi, lasciano sopravvivere più a lungo la precedente normativa statale nelle materie eppure di loro competenza¹³⁶.

L'esigenza di una fase di transizione è stata prospettata, oltre che dall'Accordo tra Regioni ed enti locali del 23 giugno 2003, anche dalla stessa Corte costituzionale, che nella sent. n. 37 del 2004 ha evidenziato l'opportunità di prevedere «una disciplina transitoria che consenta l'ordinato passaggio dall'attuale sistema, caratterizzato dalla permanenza di una finanza regionale e locale ancora in non piccola parte 'derivata', cioè dipendente dal bilancio statale, e da una disciplina statale unitaria di tutti i tributi, con limitate possibilità riconosciute a Regioni ed enti locali di effettuare autonome scelte, a un nuovo sistema».

2.3. *Il federalismo fiscale oltre la «dittatura dei luoghi comuni»*

La questione del federalismo fiscale, tuttavia, soprattutto nell'ultimo periodo, è stata troppo spesso trattata in modo approssimativo, prescindendo dai dati e dalle dinamiche in causa, fino a divenire una sorta di «Babele» dove le più disparate opinioni si sono confuse con disinvolta tranquillità. Emblematico è stato l'editoriale con cui un eminente intellettuale sul *Corriere della Sera* ha lanciato, quest'estate, l'allarme sui costi del federalismo. Questi, sollevando l'attenzione preoccupata di molti, ha denunciato infatti che secondo le stime dell'Isae l'attuazione del federalismo avrebbe comportato allo Stato una spesa aggiuntiva di 40 miliardi di euro. Il giorno successivo l'Isae chiariva che quel dato non era il costo aggiuntivo del federalismo, bensì l'entità delle risorse da trasferire alle realtà sub statali: non si trattava quindi, come inteso dall'editorialista, di una spesa aggiuntiva (un costo), ma di una spesa sostitutiva. Altri dati, invece, sono stranamente passati sotto silenzio, come quelli evidenziati dalla Corte dei Conti sul decentramento del personale statale in attuazione della riforma Bassanini. Essi dimostrano non solo che si è deciso di trasferire 21 mila unità (pari al 7% del personale dei Ministeri) rispetto alle 23 mila previste, ma che di quelle ne sono state finora assegnate a Regioni ed enti locali solo meno della metà. Altri dati evidenziano, infine, un fenomeno ancora più allarmante: a livello statale il numero dei dirigenti dei Ministeri, dopo la riduzione di circa 1.000 unità tra il 1991 e il 1998 (da 5.600 a 4.600), nel periodo successivo (fino al 2002) ha raggiunto il numero di 5.900. Si è così ampiamente superato lo stesso livello di partenza, moltiplicando le strutture amministrative proprio nel momento in cui si dovevano invece attuare il federalismo amministrativo e l'esternalizzazione dei servizi.

È utile quindi una nuova chiarezza sul tema del federalismo fiscale, che vada oltre la «dittatura» di quei luoghi comu-

ni che spesso, senza adeguati riscontri, ha regnato intorno all'argomento¹³⁷. Ad esempio, all'interno dei lavori dell'Alta Commissione sul federalismo fiscale (ACOFF) sono emerse alcune ipotesi attuative che potrebbero completare in modo ordinato ed efficiente il percorso italiano verso il federalismo, garantendo una solidarietà responsabilizzante.

2.4. L'istituzione, la proroga e il programma di lavoro dell'Alta Commissione

L'Alta Commissione per la definizione dei meccanismi strutturali del federalismo fiscale (ACOFF) è stata istituita dall'articolo 3, lettera b), della legge n. 289 del 2002 (legge finanziaria 2003), col compito di indicare al Governo «i principi generali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, ai sensi degli articoli 117, terzo comma, 118 e 119 della Costituzione», sulla base delle indicazioni formulate in sede di Conferenza Unificata da Stato, Regioni ed enti locali in merito ai meccanismi strutturali del federalismo fiscale. Con d.p.c.m., da emanare entro il 31 gennaio 2003, avrebbero dovuto essere stabilite la composizione dell'ACOFF, la data di inizio della sua attività, ed emanate le norme per il suo funzionamento. La Commissione entro il 31 marzo del medesimo anno avrebbe dovuto presentare al Governo il documento conclusivo dei lavori; entro il successivo 30 aprile l'Esecutivo avrebbe poi dovuto presentare al Parlamento una relazione contenente una proposta di attuazione dell'articolo 119 della Costituzione.

In realtà, il termine si è dimostrato impossibile: il d.p.c.m. istitutivo dell'ACOFF, con l'indicazione e la nomina dei componenti, nonché con la definizione dei criteri di funzionamento, è stato, infatti, emanato soltanto il 9 aprile 2003. Solo da quella data l'ACOFF ha potuto iniziare i suoi lavori, coadiuvata da un Comitato tecnico-scientifico e da un Comitato istituzionale, i cui componenti sono stati nominati con lo stesso decreto.

Il successivo 18 giugno 2003 Regioni ed enti locali hanno approvato un accordo sulle linee fondamentali del federalismo fiscale, mentre è mancato, fino ad oggi, l'accordo, da raggiungere in seno alla Conferenza Unificata, tra Governo, Regioni ed enti locali.

L'articolo 2, ventesimo comma, lettera c) della legge n. 350 del 2003 (legge finanziaria 2004) ha prorogato i termini per concludere i lavori, prevedendo (all'articolo 2, comma ventesimo) che l'ACOFF avrebbe dovuto presentare il documento conclusivo al Governo entro il 30 settembre 2004, mentre a quest'ultimo sarebbe spettato il compito di presentare al Parlamento una proposta di attuazione dell'art. 119 della Costituzione entro il successivo 31 ottobre. Questa volta i termini hanno assunto carattere perentorio: qualora entro il 30 settembre l'ACOFF non avesse concluso i lavori, si sarebbe comunque sciolta, mentre al Governo, sempre entro il 31 ottobre, sarebbe spettato il compito di riferire al Parlamento i motivi per cui non intendeva proporre alle Camere l'attuazione del modello di federalismo fiscale accolto nella Costituzione.

Poiché, ai sensi della legge istitutiva, doveva orientare i propri lavori in base alle coordinate decise in sede di Conferenza unificata (cioè in base all'Accordo tra Governo, Regioni ed enti locali), l'ACOFF veniva a trovarsi nella contraddittoria situazione, da un lato, di dover terminare i propri lavori entro il 30 settembre 2004, e, dall'altro, di non potere portarli a termine perché il Governo non poneva la questione dell'accordo all'ordine del giorno della Conferenza unificata.

Per uscire da questa contraddittoria situazione i membri dell'ACOFF hanno pertanto sollecitato – con una missiva inviata il 7 gennaio 2004 – il ministro dell'Economia e il ministro per gli Affari Regionali ad inserire nell'ordine del giorno della Conferenza la discussione sui meccanismi strutturali del federalismo fiscale. Esperito inutilmente questo tentativo, perché l'accordo non è stato raggiunto, e poiché l'ACOFF avrebbe dovuto in ogni caso concludere i suoi lavori entro il 30 settembre, l'ACOFF ha deliberato di iniziare comunque i lavori,

sulla base del dettato costituzionale e del documento sul quale avevano convenuto Regioni ed enti locali il 18 giugno 2003. Di tale decisione è stata data comunicazione al presidente del Consiglio.

L'ACOFF ha quindi iniziato e sviluppato l'elaborazione di ipotesi attuative, articolando la propria attività in 13 gruppi di lavoro, ai quali hanno partecipato, oltre ai membri dell'Alta Commissione, i componenti del Comitato tecnico scientifico e del Comitato istituzionale, nonché esperti interni ed esterni alla PA, per un totale di oltre un centinaio di tecnici.

Ognuno dei 13 gruppi ha elaborato materiali, anche di analisi quantitativa, e prodotto una specifica relazione di sintesi. Si sono svolte numerose riunioni dei gruppi di lavoro, portate in discussione in tre giornate di lavoro collettivo, che hanno coinvolto tutti i partecipanti. In sintesi il percorso di tali attività è rappresentato nel sito internet dell'Alta Commissione (www.governo.it/Presidenza/ACOFF).

I materiali sinora prodotti, tuttavia, attendono ancora di essere comunque orientati sulla base delle indicazioni provenienti, una volta che sarà raggiunto, dall'Accordo tra Stato, Regioni ed enti locali, che costituisce la premessa indispensabile per il perfezionamento giuridico degli obblighi cui fa riferimento la finanziaria per il 2004.

Vista la situazione, in data 24 settembre 2004 il Consiglio dei ministri ha deliberato di prorogare di un anno i lavori dell'ACOFF approvando un emendamento al disegno di legge di conversione del decreto legge n. 220 del 2004, convertito con la l. n. 257/04.

2.5. I principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica

La complessità del quadro astrattamente configurabile dell'autonomia impositiva rende molto delicata la questione della definizione dei principi di coordinamento del sistema tributario

della Repubblica destinati a garantire, ai sensi del nuovo art. 119 Cost., un ordinato funzionamento del sistema¹³⁸.

Un primo insieme di principi di coordinamento, la cui definizione non appare particolarmente complessa, potrà riguardare senz'altro la specificazione dei principi costituzionali di equità e progressività del sistema, inclusi quelli di razionalità e coerenza dei singoli istituti tributari e del sistema tributario nella sua totalità. Altri principi utili potranno poi essere quelli della semplificazione degli adempimenti posti a carico dei contribuenti, della trasparenza delle decisioni di entrata e di spesa, dell'efficienza che ogni amministrazione deve garantire in termini di costi e benefici riguardo all'amministrazione dei tributi.

Più delicata appare invece la concretizzazione normativa diretta ad assicurare uno sviluppo armonico della finanza locale: si tratta dei principi della non esportabilità dell'imposta, della non sovrapposizione con le imposte statali e della garanzia della cosiddetta *accountability*.

Il principio della non esportabilità dell'imposta è diretto a limitare i costi sopportati dai non residenti e a far gravare l'imposta sui cittadini-utenti dei servizi locali, in sintonia con la *ratio* che fonda un sistema di federalismo fiscale. È opportuno quindi che rimanga ben visibile il collegamento tra i tributi e i benefici potenzialmente ottenibili dai contribuenti-residenti.

Anche la definizione normativa del principio della non sovrapposizione delle imposte locali con quelle statali richiederà particolare attenzione. Si tratta di un principio molto delicato. In via teorica, infatti, si può ritenere che se tale principio non venisse previsto si potrebbe correre il rischio che i tributi propri degli enti sub statali possano arrivare, per assurdo, a prendere gradualmente il posto di quelli statali, mentre il Titolo v riserva allo Stato competenze di grandissima importanza come quella della perequazione. Occorre aggiungere però che potrebbe anche verificarsi il rischio contrario: una formulazione troppo stringente potrebbe permettere allo Stato di nullifi-

care l'autonomia impositiva degli altri enti semplicemente estendendo la propria potestà su tutte le materie imponibili. Nella traduzione normativa di questo principio occorrerà quindi cercare di raggiungere un punto di equilibrio tra questi due opposti rischi.

Il terzo principio che dovrà essere attentamente considerato riguarda la cosiddetta *accountabilty*, ovvero la necessità che la responsabilità impositiva non risulti dissociata rispetto alla responsabilità di spesa, assieme a quello della «lealtà istituzionale», del quale una formulazione interessante si trova nella legge organica spagnola sul finanziamento delle Comunità autonome (LOFCA), imponendo la verifica periodica di come le decisioni statali si impattano sulla finanza decentrata.

Un ruolo cardine dovrà poi essere riconosciuto al principio di correlazione tra prelievo fiscale e beneficio connesso alle funzioni esercitate: si tratta di un principio dalla portata altamente innovativa¹³⁹. Applicato correttamente, potrebbe consentire un coerente riordino delle basi imponibili tra le istituzioni, e fungere da filtro nell'istituzione dei tributi propri. Tale principio si basa sulla considerazione che debba sussistere un legame tra il prelievo fiscale e il beneficio fornito dall'ente che percepisce il gettito. In altre parole è diretto a garantire la corrispondenza tra responsabilità finanziaria e amministrativa, in modo che gli enti abbiano la responsabilità finanziaria delle competenze da amministrare. Ovvero, in termini tributari, che si realizzi una tendenziale equivalenza tra «cosa tassata» e «cosa amministrata».

Innovative applicazioni potranno poi riguardare la cosiddetta sussidiarietà fiscale: è infatti opportuno, sia al fine di limitare l'espansione delle burocrazie regionali e locali, sia al fine di permettere un guadagno in termini di dignità personale ai cittadini, che il principio di sussidiarietà verticale, che ha ispirato la devoluzione di funzioni dal centro alla periferia, si accompagni a una decisa valorizzazione del principio di sussidiarietà orizzontale. In questo modo vengono favorite condizioni di cittadinanza attiva, si evita la tentazione di gestioni «paternalisti-

che» dei servizi pubblici, si valorizzano le risorse della società civile presenti sul territorio. Le istituzioni, all'interno del passaggio dal *Welfare State* alla *Welfare Society*, sono chiamate a valorizzare le forze sociali in grado di dare autonoma risposta ai propri bisogni e a quelli collettivi. In questo senso, il principio di sussidiarietà impone, laddove è possibile e tecnicamente praticabile, di utilizzare anche lo strumento fiscale per agevolare realtà, come le famiglie e le imprese Non Profit, che già contribuiscono alla costruzione sociale.

Infine, occorre anche precisare che il nuovo testo dell'art. 119 Cost. aggiunge l'espressione «applicano» a quella «stabiliscono»: è possibile che con questa formulazione si sia voluta riconoscere alle Regioni un'autonomia tributaria estesa anche a fasi del procedimento del prelievo (liquidazione, riscossione, accertamento), sempre nei limiti stabiliti dai principi statali di coordinamento. Bisognerà però porre attenzione che dalla finestra del federalismo non rientrino tutti quei difetti che con tanta fatica e tanti sforzi si è cercato di cacciare dalla porta: duplicazioni, complicazioni inutili, aggravii per i contribuenti ecc. Tempo fa Gobetti, in un suo scritto, volle precisare che «il contribuente italiano paga bestemiando lo Stato; non ha coscienza di esercitare, pagando, una vera e propria funzione sovrana»¹⁴⁰. Il rischio, nel futuro, che il contribuente italiano si trovi a pagare le imposte «bestemiando» la Regione o il Comune, dovrà essere valutato con attenzione.

2.6. Un'ipotesi di sviluppo del sistema tributario della Repubblica

All'interno dei lavori dell'ACOFF, e in particolare nelle relazioni del suo presidente Vitaletti, è stata fortemente sostenuta la necessità di suggerire una possibile distribuzione delle imposte e dei poteri tributari che potesse garantire la massima attuazione del principio di correlazione.

È importante precisare che, a fronte del rilevante decentramento di funzioni in attuazione del nuovo Titolo v, i tributi propri in senso stretto (quelli istituiti con legge regionale, ovvero i tributi propri «autonomi») non potranno rappresentare la principale fonte della finanza regionale e locale, che dovrà essere costituita per la maggior parte da compartecipazioni e da tributi propri «derivati» (ovvero istituiti dalla legge statale, il cui gettito è devoluto alle Regioni, che hanno anche margini di intervento sulla normativa nei limiti stabiliti dalla legge statale istitutiva).

È comunque utile evidenziare che il nuovo art. 119 Cost. prevede per gli enti territoriali «compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio». Il «principio della territorialità dell'imposta» e il mancato riferimento alla nozione di quota, infatti, dovrebbero implicare il superamento del meccanismo della «riserva d'aliquota uniforme», su cui, invece, si è basata la riforma attuata con il d.lgs. n. 56 del 2000, non permettendo di considerare gli effetti della progressività (che determinano aliquote medie più alte nelle Regioni più ricche). Inoltre, il principio di territorialità implica che il gettito del tributo erariale compartecipato affluisca alle Regioni al cui territorio è riferibile ed esclude che la compartecipazione sia destinata a confluire in un fondo perequativo per poi essere ripartita.

A questo riguardo è importante precisare che anche in un sistema costruito prevalentemente sulle compartecipazioni sarebbe possibile, da diversi punti di vista, non solo stabilire efficaci meccanismi di responsabilizzazione, ma consentire anche alle Regioni significativi margini per una politica fiscale. Ciò potrebbe essere ottenuto sia attraverso compartecipazioni «attive», strutturate sul principio di correlazione, sia consentendo alle Regioni e agli enti locali importanti margini di manovra sui tributi propri «derivati». Questi ultimi, anche se quantitativamente possono produrre un gettito inferiore a quello delle compartecipazioni, se così strutturati di fatto garantiscono non solo un meccanismo di responsabilizzazione

«marginale» (utilizzando il termine nell'accezione economica) favorevole alla *accountability*, ma permettono alle Regioni e agli enti locali importanti margini effettivi di autonomia tributaria.

L'applicazione del principio di correlazione nell'ambito tributario consentirebbe inoltre di rivedere il sistema tributario esistente e di redistribuire le diverse fattispecie impositive tra i vari livelli di governo. Una possibilità di nuova sistemazione dei tributi è stata prefigurata all'interno dei primi studi compiuti dall'ACOFF nei seguenti termini¹⁴¹.

- a) *Prelievi sugli immobili e sulle utenze*: l'Ici dovrebbe andare totalmente ai Comuni, le imposte di registro dovrebbero rimanere a livello statale, una quota di tributi sui rifiuti solidi dovrebbe essere destinata alle Province, e il resto dovrebbe rimanere ai Comuni. Quanto alle utenze potrebbe essere potenziata la quota di prelievo sull'elettricità per usi domestici assegnata ai Comuni, e ugualmente si potrebbe aumentare la quota del gettito sull'elettricità per usi commerciali assegnata alle Province; andrebbe però mantenuta una quota allo Stato, poiché spetta a quest'ultimo la competenza in materia di politica energetica nazionale¹⁴².
- b) *Prelievi sull'automobile*: a questo gruppo afferiscono le accise sulla benzina e sul gasolio per le automobili, il bollo-auto, l'imposta di registro, quella sulle assicurazioni automobilistiche. In base al principio di correlazione, insieme allo Stato – titolare della politica energetica e di competenze in materia di viabilità nazionale – dovrebbero beneficiarne Comuni e Province, per i servizi che offrono. Dovrebbero pertanto aumentare i gettiti per Comuni e Province, mentre dovrebbe scendere quello regionale.
- c) *Prelievi su alcolici, tabacchi e giochi*: sebbene siano destinati alle entrate erariali, potrebbero prestarsi agevolmente a finanziare le Regioni, che costituiscono il livello dove viene effettuata la grande massa dei servizi pubblici a domanda individuale – tra cui la sanità e, nel caso della cosiddet-

ta *devolution*, l'istruzione. Lo spostamento (totale o parziale) a livello regionale di tali gettiti permetterebbe di ottenere il risultato per cui consumi «non meritevoli» (come il gioco e il consumo di alcol e tabacco) finanzierebbero quelli meritevoli, come la sanità e l'istruzione.

- d) *Irap*: si ipotizza che una parte del gettito Irap affluisca allo Stato; tuttavia, in una fase transitoria, questo potrebbe avvenire solo in parte mentre una quota notevole del gettito Irap dovrebbe rimanere alle Regioni.
- e) *Prelievi sui redditi*: appare dunque ragionevole che buona quota dell'Ire rimanga a livello centrale, cui spetta l'oneroso compito di finanziare il *deficit* degli enti previdenziali. Tuttavia, accanto a tale quota, pare ragionevole prevedere due sovrimposte (o eventualmente addizionali): una a livello regionale, su cui gravano la sanità e (in prospettiva) l'istruzione, e, per compensare le esenzioni e le agevolazioni sui *tickets* e sulle tariffe, una al livello comunale che, come si è visto, eroga sostanziose prestazioni d'assistenza. Su tali sovrimposte (o addizionali) i suddetti enti dovrebbero avere margini di manovrabilità. La legge statale potrebbe fissare l'aliquota massima della sovrimposta (o dell'addizionale) e stabilire, almeno a grandi linee, in quali termini Comuni e Regioni potessero intervenire sul gettito. Sarebbe opportuno che gli enti, oltre a poter modulare l'aliquota, potessero introdurre deduzioni e agevolazioni. In questo senso depone, ad esempio, il sistema spagnolo, che prevede per le Regioni la possibilità di intervenire sull'aliquota e di introdurre deduzioni per circostanze personali e familiari e per investimenti, con piena autonomia nel decidere su quali basi attribuire le deduzioni, e nel quantificarne i limiti. Conviene precisare che, a differenza di quanto accade nel contesto iberico, sarebbe invece opportuno mantenere allo Stato il compito di stabilire la progressività dell'imposta; a Regioni e Comuni spetterebbe solo di fissare l'aliquota della sovrimposta.

f) *Iva*: trattandosi di un'imposta sui consumi normali, potrebbe essere utilizzata per finanziare i consumi meritori – come i servizi sociali, tra cui sanità e istruzione. Potrebbe dunque ripensarsi l'Iva, concependo una compartecipazione regionale, per finanziare i servizi sociali più gravosi (appunto sanità e istruzione qualora quest'ultima diventi di competenza regionale con la riforma costituzionale all'esame del Parlamento). Potrebbe garantirsi che l'Iva destinata alle Regioni derivi effettivamente dal consumo e non dall'intero imponibile assoggettato all'Iva, stabilendo che il gettito su cui è calcolata la compartecipazione giunga dalle sole vendite al consumo; in questo senso, già la finanziaria per il 2004 prevede l'individuazione nella dichiarazione Iva delle vendite al consumo. Potrebbe, inoltre, essere prevista anche una compartecipazione comunale, volta a sostenere i servizi sociali erogati dal livello di governo più vicino al cittadino. Tale compartecipazione avrebbe caratteristiche peculiari: se ne avvantaggerebbero i Comuni con oltre 5.000 abitanti; inoltre, la partecipazione sarebbe limitata alla sola Iva raccolta da alcune attività, come le edicole, i distributori di carburante, le rivendite di sali e tabacchi. A medio termine, si potrebbe pensare anche a dei poteri d'intervento sull'Iva, per i quali è tuttavia necessario il preventivo assenso dell'Unione Europea. Dalla compartecipazione all'Iva potrebbero poi derivare effetti virtuosi per lo stesso mercato di consumo: gli enti territoriali sarebbero stimolati a conoscere più dettagliatamente il mercato, per influenzare il gettito del tributo. Una maggiore conoscenza del territorio avrebbe dei riflessi positivi sulla politica di rilascio delle licenze commerciali, di servizi alle imprese e più generalmente di insediamento delle attività.

Il risultato complessivo della riorganizzazione dei tributi vedrebbe il passaggio dal centro alla periferia di consistenti porzioni di gettito, cui si accompagnerebbero anche poteri d'intervento sulle entrate. L'effetto sarebbe generalmente respon-

sabilizzante, perché incentiverebbe le politiche regionali e locali volte ad aumentare la base imponibile e la lotta all'evasione. Ad esempio, nel caso dell'Iva sarebbe relativamente agevole individuare la consistenza dell'evasione, in base alla differenza tra i consumi regionali misurati dall'Istat e quelli contenuti nelle dichiarazioni fiscali. Per contro, l'unico tributo ad accentrarsi (parzialmente) sarebbe l'Irap, la cui collocazione regionale ha finora destato discussioni: la base imponibile è decisamente disomogenea tra i territori del Paese, e dà luogo a gettiti fortemente sperequati. La collocazione al livello statale costituirebbe quindi una ragionevole soluzione per eliminare il problema emerso con la legislazione vigente.

In conclusione, la linea di sviluppo ipotizzata all'interno dell'Alta Commissione consentirebbe di definire le grandi linee di un nuovo modello di federalismo fiscale, fondato su un rinnovato equilibrio tra autonomia, efficienza e solidarietà. Attraverso l'applicazione del «principio di correlazione», ispirato da una visione einaudiana dell'imposta, infatti, può essere superata quella logica di «autoreferenzialità» dei tributi, cui è imputabile l'attuale *impasse* del modello di finanza regionale e locale. In questo modo si prospetta anche la soluzione ai gravi difetti del d.lgs. n. 56/2000 approvato nella scorsa legislatura. I nodi di quel sistema sono clamorosamente venuti «al pettine» proprio in questo periodo, dimostrandone l'inefficacia sia a generare comportamenti responsabilizzanti, sia a garantire solidarietà. Le proteste, di carattere politicamente trasversale, di alcune Regioni del Sud, che si sono spinte fino a impugnare quel decreto, dimostrano le dimensioni del problema.

Oltre la «dittatura» di quei luoghi comuni che spesso, senza adeguati riscontri, si agitano intorno al federalismo fiscale, esistono quindi ipotesi attuative che potrebbero completare in modo ordinato ed efficiente il processo verso il federalismo avviato dal nostro Paese, nell'ottica di una gradualità e di una solidarietà responsabilizzante.

¹ Cfr. Ferrarese, *Le istituzioni della globalizzazione*, Bologna, 2000, pp. 104 sgg.: «la globalizzazione [...] sta rimescolando profondamente le carte della sovranità, sia nazionale che internazionale, rendendola un terreno aperto a sempre nuove sfide e non più una riserva esclusiva degli stati».

² Cfr. Ancona, *Alle origini della sovranità*, Padova, 2004, pp. 5 sgg.

³ Cfr. Ferrarese, *Le istituzioni della globalizzazione*, cit., pp. 90 sgg.

⁴ Cfr. *ibid.*, p. 150, in cui si precisa come il nuovo pluralismo giuridico indotto dalla globalizzazione presenti caratteristiche diverse da quello proprio dell'epoca medioevale. «Oggi gli Stati sono indeboliti e soggetti a gravi crisi, ma sono tutt'altro che assenti o impotenti. Un'altra differenza appare rilevante. Quel pluralismo giuridico trovava origine in diversi ordini sociali costituiti, nella varietà dei gruppi di appartenenza, nella sedimentazione di una ratio di tipo consuetudinario. All'odierno cosiddetto pluralismo giuridico mancano agganci di tipo consuetudinario o rimandi a ordini sociali precostituiti: il pluralismo odierno è riconducibile più ai cambiamenti indotti dai venti del capitalismo in evoluzione che alle sedimentazioni consuetudinarie prodotte dalla storia».

⁵ Grossi, «Un diritto senza Stato – La nozione di autonomia come fondamento della costituzione giuridica medioevale», ora in *Assolutismo giuridico e diritto privato*, Milano, 1998, pp. 290 sgg.

⁶ Cfr. Galagano, «Diritto ed economia alle soglie del nuovo millennio», *Contratto e impresa*, 2000, pp. 196 sgg.

⁷ Cfr. Grossi, «Globalizzazione e pluralismo giuridico», *Quaderni fiorentini*, 2000, pp. 557 sgg.; Grossi, «Pagina introduttiva», *ibidem*.

⁸ Ancona, *Alle origini della sovranità*, cit., pp. 7 sgg.

⁹ Cipollina, *I confini giuridici del tempo presente. Il caso del diritto fiscale*, Milano, 2003, pp. 11 sgg.

¹⁰ *Ibid.*, pp. 12 sgg.

¹¹ *Ibid.*, pp. 17 sgg.

¹² Sulla quale, cfr. Tremonti, «Il futuro del fisco», cit., pp. 57 sgg.

¹³ Cfr. Cipollina, *I confini giuridici del tempo presente. Il caso del diritto fiscale*, cit., p. 27.

¹⁴ *Ibid.*, pp. 29 sgg.

¹⁵ *Ibid.*, p. 35.

¹⁶ *Ibid.*, p. 32.

Cfr. inoltre Luciani, «L'antisovrano e la crisi delle costituzioni», cit., dove con un'indovinata metafora si assimilano questi organismi internazionali a veri e propri anti-sovrani.

¹⁷ Cfr. Dahl, «Efficienza dell'ordinamento versus effettività della cittadinanza: un dilemma della democrazia», cit., pp. 20 sgg. dove si precisa «eccettuata la Comunità europea, nel mondo attuale, non esistono strutture transnazionali che abbiano anche solo l'apparenza del processo democratico» (peraltro, sullo stesso deficit democratico dell'Unione Europea, cfr. *retro capitulo secondo*, § 2).

Cfr., inoltre, Zolo, *Il principato democratico*, cit., p. 208, che conferma questa affermazione: «penso innanzitutto di aver fornito buone ragioni per considerare obsoleta una larga parte dell'enciclopedia politica europea, e in particolare l'idea di democrazia rappresentativa. I recenti tentativi di rifondare questa idea sulla base universalistica di un'etica di ispirazione kantiana sono a mio parere poco più che esercitazioni accademiche quotidianamente smentite dalla violenza particolaristica dei partiti politici».

¹⁸ Anche perché in ogni caso, dato anche solo il numero dei soggetti che dovrebbero essere rappresentati, sarebbe impossibile realizzare lo stesso rapporto di rappresentanza.

¹⁹ Cfr. Frosini, *Sovranità popolare e costituzionalismo*, Milano, 1997, p. 303, dove si afferma che «la dialettica dei giudizi sulla nuova forma di democrazia, che si annuncia all'orizzonte del Ventunesimo secolo è però fondata su un presupposto comune di discussione: il superamento dell'attuale democrazia di tipo rappresentativo-parlamentare». Cfr., inoltre, già Livingston-Thompson, *Il consenso dei governati*, tr. it. Buttà, Milano, 1966, pp. 30 sgg.

²⁰ Cfr. Zolo, *Il principato democratico*, cit., p. 208, che, nel capitolo significativamente intitolato «Oltre la rappresentanza», sembra evocare una prospettiva in tale direzione: «una concezione realistica della democrazia dovrebbe rinunciare a definire delle etiche pubbliche alla Rawls o alla Veca, sulla base delle quali disegnare un modello antropologico pubblico, selezionare i bisogni, stabilire valori comuni e fondare diritti universali. Dovrebbe piuttosto riconoscere i propri limiti e la propria radicale contingenza e lasciare ad altre sfere sociali – la cultura, l'arte, la musica, l'amicizia, l'amore, la riflessione scientifica e anche la fede religiosa – la ricerca sui fini ultimi e la promozione dei valori, inclusi buona parte degli obiettivi che il comunismo aveva assegnato alla lotta politica. La politica dovrebbe perciò essere restituita, anche nei progetti della democrazia più esigente e radicale, alle sue funzioni laiche di organizzazione degli interessi particolari, di mediazione dei conflitti, di garanzia della sicurezza e di tutela delle libertà civili».

Ovviamente non penso che per realizzare questi obiettivi si debba ripartire da zero, perché so bene che né in filosofia politica, né in alcuna disciplina ha senso la ricerca di una cartesiana tabula rasa. Sostengo più semplicemente che il lessico e la sintassi teorica che usiamo per riferirci ai sistemi politici occidentali oggi siano gravemente fuorvianti, e dovrebbero perciò essere tradotti, nella misura in cui è ancora possibile, in un diverso linguaggio teorico, più realistico e più complesso. Anche la teoria del pluralismo democratico, persino nelle sue versioni più spregiudicate, rimane all'interno del paradigma rappresentativo e del suo linguaggio. Questo vale in particolare per la nozione di *responsiveness*, che costituisce l'estrema attuazione del paradigma (aristotelico-rousseauiano) della politica come ricerca del bene comune e come esecuzione di una volontà generale. La mia proposta è che questo arcaico modello teorico venga lasciato cadere e che al suo posto si sperimenti la fecondità euristica di una prospettiva sistemica liberalizzata».

²¹ Così Giddens, *La terza via*, tr. it. Fontana, Milano, 1999, pp. 76 sgg.

Cfr., anche Berti, *Interpretazione costituzionale*, cit. 501, che analogamente sostiene la necessità che la democrazia sia «completata attraverso la valorizzazione autonoma dei corpi sociali più immediatamente serventi la società e a immediato, anche se meno visibile, contatto con questa».

Cfr. inoltre Amato, «Un programma riformista per la società delle libertà e dei diritti», in www.italianieuropei.it, dove si propone l'attualità di una versione, anziché rousseauiana, «lockiana in versione madisoniana» della democrazia.

²² Cfr., in termini più generali, Zolo, *Il principato democratico*, cit., p. 71, dove accosta il tema della sovranità del «consumatore politico»: «uno degli assiomi costitutivi della dottrina neoclassica della democrazia – accanto al pluralismo e alla competizione tra élites per la conquista della leadership politica – è quello della sovranità del 'consumatore politico'. Una competizione politica può dirsi democratica, dichiara Schumpeter e Paðmenatz ripete, solo se è una 'competizione libera per voto libero' [...]. La sovranità del 'consumatore politico' mi sembra oggi un puro *flatus vocis* nel contesto degli imponenti apparati spettacolari della teledemocrazia cui tende a ridursi sempre più, non solo negli Stati Uniti, la competizione pluralistica fra i partiti. E questa sovranità mi sembra ancora più evanescente dentro lo scenario, evocato dalla *communication research*, dei fenomeni di narcosi, di dipendenza cognitiva, di sdoppiamento e di 'silenzio politico' indotti nel lungo periodo dall'esposizione ai media».

²³ Cfr., in proposito, Amato, «Un programma riformista per la società delle libertà e dei diritti», cit., dove si precisa l'esistenza di una domanda di libertà che rivaluta il «valore del poter scegliere» rispetto «al tradizionale bisogno di essere protetti davanti ai rischi fondamentali della vita».

²⁴ Cfr. Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, cit., pp. 418 sgg. e p. 411, dove si rimanda a una analoga costruzione proposta da Lerner, *Einkommensteuerrecht und Sozialhilferecht*, cit., p. 13 e pp. 409 sgg.

²⁵ Sulla cosiddetta spinta *global-local* indotta dai processi di globalizzazione e sulla conseguente rivalutazione delle identità locali, nel rispetto delle economie di scala, cfr. Antonini, *Il regionalismo differenziato*, Milano, 2000, pp. 1 sgg.

²⁶ Cfr. Hayek, *Legge, legislazione e libertà*, cit., 513, «il compito del governo è di creare un quadro di riferimento entro cui gli individui e i gruppi possano perseguire con successo i loro rispettivi fini e, a volte, di usare i suoi poteri coercitivi per raccogliere fondi onde fornire quei servizi che, per varie ragioni, il mercato non può fornire».

²⁷ Ad esempio, attraverso la destinazione di risorse fiscali a realtà Non Profit che svolgono servizi sociali efficienti si può razionalizzare e contenere la spesa inefficiente; le realtà Non Profit, inoltre, attuano generalmente un meccanismo redistributivo dal momento che non essendo dirette alla distribuzione degli utili si rendono accessibili anche alle fasce meno abbienti, quando già non si dirigono espressamente alle fasce escluse (ad esempio, lotta alla povertà ecc.).

²⁸ La pubblicazione dei risultati dell'indagine (marzo 2001) ha determinato l'innescarsi di una forte reazione da parte del Ministero delle Finanze. Cfr., in proposito, Antonini, «La via per l'Italia: detrazioni fiscali», *Il Sole 24 Ore*, 9 aprile, 2001, p. 2.

²⁹ Vittadini, «Introduzione», in Vittadini (a cura di), *Liberi di scegliere*, cit., p. xv, dove si osserva: «Si giunse così a realizzare una sorta di collaborazione tra Stato e mercato, tra intervento pubblico e iniziativa privata che sembrò conciliare gli interessi di tutte le principali forze sociali».

³⁰ Cfr. in proposito Amato, *Democrazia e redistribuzione. Un sondaggio nel Welfare statunitense*, Bologna, 1983, pp. 7 sgg., dove si precisa: «Gli anni Sessanta, gli anni nei quali il Welfare ebbe la sua massima espansione, ci hanno lasciato un'eredità, che viene da più parti ripudiata (con visibili conseguenze sul piano degli stessi indirizzi politici) [...]. Nessuno mette in dubbio i progressi sociali di allora, che appaiono a molti esorbitanti e, quel che è peggio, controproducenti [...]. Il succo della critica è che siamo andati troppo in là nell'entità delle spese e in quella degli apparati di governo preposti alla loro organizzazione. E si tratta di una critica talmente diffusa e motivata da lasciare ben poco spazio a chi la volesse contestare».

³¹ Muraro, «Federalismo fiscale e sanità nella crisi dello Stato sociale», cit., p. 52.

³² Cfr. Bobbio, *Il futuro della democrazia*, cit., p. 134, dove si precisa: «Lo stato dei servizi, in quanto tale sempre più esteso e sempre più burocratizzato, è stato una risposta, che oggi si critica col senno di poi, a domande giuste che provenivano dal basso».

³³ Cfr., per approfondimenti, Lombardi, «Solidarietà politica, solidarietà economica e solidarietà sociale nel quadro del dovere costituzionale di prestazione tributaria», *Temi tributaria*, 1961, n. 4, pp. 1 sgg. (dell'estratto).

³⁴ Ancora dal 1993 al 2001, in ogni caso, i dipendenti pubblici sono aumentati del 2%, nonostante i continui blocchi e dal 1995 al 2001 la crescita delle contribuzioni pubbliche pro capite (25,8%) è comunque stata superiore a quella del settore privato (19,8%) dell'industria. Cfr. Bernardi, «Prefazione», in *La finanza pubblica italiana. Rapporto 2003*, cit., p. 9.

³⁵ Così Cassese, *La nuova costituzione economica*, Bari, 2001, pp. 199 sgg. dove si declinano le cause di questo aumento.

³⁶ Nell'eurozona si è passati in media dal 28% del 1965 al 41% del 1998; negli Usa dal 25% al 31%.

³⁷ Il meccanismo dei condoni, inoltre, tra gli evasori, ha favorito quelli che meno avevano dichiarato, premiando ulteriormente l'evasione e realizzando una sorta di progressività abnorme ad «assi invertiti».

³⁸ Si stima che per il solo effetto dell'invecchiamento della popolazione l'incidenza sul Pil della spesa sanitaria italiana passerà dal 5,5% al 7,2% nei prossimi 50 anni. Cfr., riguardo agli effetti sul sistema di protezione sociale, Beltrametti, «Long Term Care: una prospettiva di politica economica», in Guerra-Zanardi (a cura di), *La finanza pubblica italiana*, cit., pp. 257 sgg.

³⁹ Cfr. Tremonti, «Il futuro del fisco», cit., pp. 62 sgg.

Il principio di sussidiarietà fiscale

175

⁴⁰ *Ibid.*, pp. 57 sgg.

⁴¹ Cfr. Tafani, «Politiche fiscali e sviluppo economico nelle aree Ue depresse: analisi e comparazioni», *Tributi on line*, n. 8/2003, pp. 7 sgg. dove si rileva come il Pil pro capite irlandese sia cresciuto a un tasso medio del 3,5% nel periodo 1975-85, del 4,6% nel quadriennio successivo, dell'8,2% nel decennio 1991-2001.

⁴² Così Tremonti, «Fisco e rilancio dell'economia: ecco la realtà e le cose da fare», *Il Sole 24 Ore*, 13 aprile 2004, p. 1.

⁴³ Cfr. Martino, «Sussidiarietà o statalismo», *Ideazione*, 2002, pp. 2 sgg. dove si conferma questa conclusione: «Il welfare italiano è stato quindi fino ad ora la causa del problema che avrebbe dovuto risolvere [...] il criterio di elargizione universale si è sostanzialmente nel conferimento di benefici a tutti, anche ai ricchi, nel momento in cui il costo stesso dell'assistenzialismo è pesantemente gravato su tutti, anche sui poveri [...]. Il punto da tenere presente per capire la natura dell'assistenzialismo di Stato è che esso è servito agli interessi di burocrati e politici legati all'industria dell'assistenza molto più di quanto non agli interessi dei poveri».

⁴⁴ Muraro, «Federalismo fiscale e sanità nella crisi dello Stato sociale», cit., p. 52.

⁴⁵ Cfr. Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, cit., pp. 408 sgg.

⁴⁶ Bertolissi, *Rivolta fiscale*, cit., pp. 11 sgg. che prosegue «ora pronunciata peraltro con l'intenzione di esorcizzarne le implicazioni più rilevanti».

Sul caso della rivolta fiscale californiana, cfr. Amato, *Democrazia e redistribuzione. Un sondaggio nel Welfare statunitense*, cit., p. 67.

⁴⁷ Cfr. i dati denunciati in Bottarelli, «Il Titanic della rendita», *Tempi*, n. 31, luglio 2004.

⁴⁸ I dati sono tratti da *Il Sole 24 Ore*, 15 dicembre 2002.

Cfr. Muraro, «Federalismo fiscale e sanità nella crisi dello Stato sociale», cit., p. 50: «Usando le categorie analitiche della teoria delle scelte collettive, tutto ciò può far capire come un bel giorno l'elettore mediano, quello che fa da ago nella bilancia dei risultati elettorali e che fino al giorno prima aveva votato per l'espansione dello Stato del benessere, si accorga che il beneficio marginale della spesa pubblica è diventato inferiore al sacrificio marginale dell'imposta e voti per i partiti e i leader che promettono riduzione di spese sociali e di pressione fiscale. Nei casi più noti, ad esempio, con Margareth Thatcher in Gran Bretagna nel 1979 e Ronald Reagan negli Usa nel 1980, si ha il cambiamento dei governi. In altri casi rimangono al potere le maggioranze precedenti ma con piattaforme programmatiche profondamente mutate».

⁴⁹ Si pensi ai vari Patti per l'Italia che si sono susseguiti a partire dagli anni Novanta con risultati decisamente modesti.

⁵⁰ Vittadini, «Introduzione», in Vittadini (a cura di), *Liberi di scegliere*, cit., p. xvii, dove si evidenzia, in relazione alla situazione italiana, la gravità di un tasso di occupazione più basso della media europea e si sottolinea come la spesa per istruzione, sanità, politiche del lavoro e sanità registri per-

centuali inferiori a quelle degli altri Paesi europei, mentre l'abnorme crescita del sistema pensionistico e previdenziale, anche in forza della mancata distinzione tra assistenza e previdenza, abbia finito per assorbire la gran parte della spesa per il *Welfare*.

⁵¹ Muraro, «Federalismo fiscale e sanità nella crisi dello Stato sociale», cit., p. 51, che precisa: «attraverso un'opportuna localizzazione degli investimenti finanziari o delle attività produttive o della propria sede di lavoro, nonché attraverso un accorto uso dei cosiddetti prezzi di trasferimento che determinano il valore delle transazioni interaziendali nelle imprese multinazionali e quindi contribuiscono a definire le quote del reddito d'impresa che figurano formate nei vari Paesi».

⁵² Tremonti, «Il futuro del fisco», cit., p. 60.

⁵³ Cfr. Cassese, *La crisi dello Stato*, Roma, 2002, p. 134, dove si parla di fine del «bipolarismo»: «Non vi è distinzione-opposizione pubblico-privato, così come non vi è superiorità del momento pubblico su quello privato. [...] I nuovi paradigmi dello Stato mettono in discussione tutte le nozioni, i temi e i problemi classici del diritto pubblico del suo agire legale-razionale, mosso dall'alto (la legge), del posto riservato alla legge e delle sue implicazioni (legalità e tipicità), delle relazioni pubblico-privato».

Cfr., inoltre, Hayek, *Legge, legislazione e libertà*, cit., p. 521, che parla di «abolizione del monopolio governativo nei suoi servizi», «Naturalmente non c'è bisogno alcuno che il governo centrale decida chi ha diritto a rendere i diversi servizi, ed è altamente indesiderabile che possieda i poteri ingiuntivi per farlo [...]. Sebbene possa accadere che il fornitore abituale di determinati servizi sia in una posizione talmente superiore a quella di qualsiasi altro competitore potenziale da raggiungere un monopolio di fatto, non vi è alcun interesse sociale nel dargli un monopolio legale». «Ciò significa naturalmente che qualsiasi ente governativo cui è permesso di usare il potere di tassare per finanziare tali servizi, dovrebbe avere l'obbligo di rifondere le somme raccolte per questi scopi a tutti coloro che preferiscono ottenere in altro modo quei servizi. Ciò si applica senza eccezione a tutti quei servizi di cui oggi il governo ha, o aspira ad avere, un monopolio legale, cioè istruzione, trasporti, comunicazioni, [...] tutte le cosiddette 'pubbliche utilità' [...] con l'unica eccezione costituita da quei servizi che sono necessari al mantenimento dell'ordine giuridico (compreso il mantenimento di una forza armata necessaria alla difesa dai nemici esterni)».

⁵⁴ Una significativa esemplificazione di questo processo emerge dalla delega per la riforma fiscale (l. n. 80/2003), dove a fronte di una decisa riduzione delle aliquote del prelievo fiscale, si impegna il Governo a mantenere invariato il livello degli interventi di natura sociale e assistenziale. L'art. 3, lett. e), prevede, infatti, una «clausola di salvaguardia, in modo che, a parità di condizioni, il nuovo regime risulti sempre più favorevole o uguale, mai peggiore, del precedente, con riferimento anche agli interventi di natura assistenziale e sociale».

⁵⁵ Così Baldassarre, «I diritti sociali nella Costituzione», cit., pp. 39 sgg. Cfr., inoltre, Violini, «Il Non Profit: definizioni e problematiche nel contesto

costituzionale italiano», *Non Profit*, 2004, pp. 275 sgg.; nonché Cariello, «La Comunità europea e il Terzo settore», *Non Profit*, 2003, pp. 557 sgg.

⁵⁶ Tremonti, Paper presentato al convegno *Riforma tributaria, enti Non Profit ed enti ecclesiastici*, cit..

⁵⁷ Martino, «Solidarietà o statalismo», cit., p. 16.

⁵⁸ È decisamente significativo il dato che emerge dal *Libro bianco sul Welfare 2003* dove si dimostra che il sistema di protezione sociale italiano più che per un volume di risorse non elevato è risultato carente soprattutto nei risultati finali, con una scarsa efficacia delle politiche distributive sul livello di povertà. In Italia, infatti, la differenza tra «rischi di povertà prima e dopo i trasferimenti sociali» si colloca al 3% di fronte a un 8% nella media Europea e un 20% dei Paesi più efficaci. Solo la Grecia è risultata meno efficace del nostro Paese nella lotta alla povertà. Secondo il *Libro bianco sul Welfare* la spiegazione sarebbe individuabile anche nel fatto che «nella politica di risanamento degli anni Novanta si è finito per concentrare i risparmi sulla spesa sociale redistributiva (le istanze interessate erano spesso le più deboli della rappresentanza politico sociale)». In altre parole, quindi, le fasce più deboli non avevano una adeguata rappresentanza sindacale e quindi sono state le più tartassate!

⁵⁹ È interessante notare come di una sovranità in un'accezione non statale parli Giovanni Paolo II nella *Lettera alle famiglie* del 2 febbraio 1994, dove esorta a compiere ogni sforzo «perché la famiglia sia riconosciuta come società primordiale e, in un certo senso, 'sovrana'! La sua 'sovranità' è indispensabile per il bene della società. Una nazione veramente sovrana e spiritualmente forte è sempre composta di famiglie forti, consapevoli della loro vocazione e della loro missione nella storia. La famiglia sta al centro di tutti questi problemi e compiti: relegarla a un ruolo subalterno e secondario, escludendola dalla posizione che le spetta nella società, significa recare un grave danno all'autentica crescita dell'intero corpo sociale».

⁶⁰ Cfr. Berti, *Interpretazione costituzionale*, cit., p. 492 che non solo sottolinea come l'art. 2 della Costituzione costituisca «la matrice del moltiplicarsi e del riproporsi dei diritti sotto le specie e nelle direzioni più varie», ma anche (p. 235) che «la valorizzazione dinamica delle libertà è l'attuazione della Costituzione secondo i principi congiunti della sovranità popolare e della potenza della personalità umana, articolata in diritti inviolabili connessi con doveri inderogabili di solidarietà e di fraternità».

⁶¹ Cfr. Bertolissi, *Rivolta fiscale*, cit., p. 54, dove si evidenzia la necessità che «il binomio entrate-spese sia concepito in modo unitario, quantomeno affermando un'identità di principi là dove questi possono dirsi correlati all'esigenza di assicurare al cittadino la fruizione di diritti garantiti dalla legge fondamentale della Repubblica e, dunque, di non compromettere 'un'esistenza libera e dignitosa'». Cfr., inoltre, *ibid.*, pp. 127 sgg.

⁶² Cfr., in proposito, Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, cit., pp. 365 sgg., dove viene fornita una descrizione analitica di questa giurisprudenza del *Bunderverfassungsgericht*.

⁶³ Cfr. art. 5 della l. n. 80 del 2003:

«h) previsione di norme che consentano, nel rispetto dei principi di semplicità, trasparenza ed efficienza e nel rispetto dei vincoli comunitari, di escludere dalla base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto e da ogni altra forma di imposizione a carico del soggetto passivo la quota del corrispettivo destinato dal consumatore finale a finalità etiche, in base ai seguenti principi:

1) la destinazione della quota del corrispettivo a finalità etiche può essere stabilita facoltativamente dal consumatore finale sulla base delle indicazioni fornite, al momento dell'effettuazione dell'operazione, dal soggetto passivo;

2) l'entità massima della quota del corrispettivo ammesso è stabilita ogni anno con la legge finanziaria per l'anno successivo, compatibilmente con i saldi della finanza pubblica;

i) armonizzazione delle diverse forme di detraibilità e deducibilità previste ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sui redditi».

La *De Tax* è stata poi anticipata con il d. legge n. 269 del 2003, che al capo IV, intitolato «Società civile, famiglia e solidarietà» ha previsto, all'art. 19:

«1. Il consumatore che acquista prodotti per un prezzo pari o superiore a 50 euro in esercizi commerciali convenzionati con associazioni, organizzazioni ed enti che svolgono attività etiche ha facoltà di manifestare l'assenso alla destinazione nei loro riguardi, da parte dello Stato, di una quota pari all'1 per cento della imposta sul valore aggiunto, relativa ai prodotti acquistati.

2. Le associazioni di promozione sociale iscritte nei registri di cui all'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383, gli enti di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, e le Onlus, sono considerati, ai fini di cui al comma 1, enti svolgenti attività etiche, fermo restando quanto previsto ai sensi del secondo periodo. Con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, adottato entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono stabiliti i criteri soggettivi e oggettivi richiesti agli enti, inclusi quelli elencati nel precedente periodo, per l'accesso ai benefici previsti dal presente articolo. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, adottato entro la stessa data, sono stabilite le modalità di raccolta delle manifestazioni di assenso di cui al comma 1 nonché quelle ulteriori occorrenti per l'applicazione del presente articolo.

3. Per le finalità del presente articolo è stanziato l'importo di un milione di euro per l'anno 2003, nonché di cinque milioni di euro per ciascuno degli anni 2004 e 2005, allo scopo parzialmente utilizzando le maggiori entrate derivanti dal presente decreto. Il ministro dell'Economia e delle Finanze è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio.

4. Le disposizioni del presente articolo hanno valore sperimentale e non incidono sull'esercizio della delega legislativa di cui all'articolo 5, comma 1, lettera h), della legge 7 aprile 2003, n. 80».

⁶⁴ Cfr. Micheli, «Profili critici in materia di potestà di imposizione», *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, 1964, I, pp. 28 sgg.

⁶⁵ Ad esempio, la legislazione tedesca prevede la possibilità di detrarre – seppur entro certi limiti – le erogazioni in denaro a scopo caritatevole, ecclesiastico, religioso, scientifico o per alte finalità socialmente utili. Tale possibilità è riconosciuta per questo genere di elargizioni fino a un massimo

del 5% del reddito imponibile o fino al 2 per mille della somma complessiva delle transazioni. Un trattamento di maggior favore ricevono inoltre le erogazioni in denaro a scopi scientifici, caritatevoli e culturali particolarmente meritevoli di tutela: in tal caso si ammette la detrazione per un ulteriore 5% (art. 10b EstG).

⁶⁶ Negli Usa i conferimenti in denaro fatti dalle persone giuridiche a organizzazioni Non Profit sono deducibili fino al 10% del reddito e senza limite (in Italia, invece, con un tetto massimo di 2.000 €) e i conferimenti in titoli sono deducibili fino al 20% del reddito ed esenti dalla tassazione ordinaria sui *capital gains* (mentre in Italia non esiste nessuna deducibilità).

⁶⁷ Peraltro, se le misure di agevolazione fiscale previste dall'ordinamento italiano rimangono ancora decisamente lontane dai regimi di altri Paesi, è opportuno rilevare che a partire dall'anno d'imposta 2001 il legislatore ha previsto nuovi benefici fiscali per le erogazioni liberali a favore delle associazioni di promozione sociale.

Rimane tuttavia anche la contraddizione della maggiore convenienza per chi ha redditi alti a effettuare donazioni, dal momento che più alta è l'aliquota applicabile, maggiore è il vantaggio fiscale della donazione nonostante la cifra erogata sia la stessa e soggetta allo stesso limite quantitativo.

⁶⁸ Cfr., al riguardo, la lucida contrapposizione tra *De Tax* e *Tobin Tax* proposta da Cipollina, «Profilo della De Tax», *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, 2002, pp. 244 sgg.

⁶⁹ Su questo punto è significativa la relazione alla l. n. 80/2003, dove la *De Tax* viene opportunamente posta in antitesi alla *Tobin Tax*, dimostrando come quest'ultima, a differenza della prima che invece lo attualizza, si allontani dal principio *no taxation without representation*. «La TT (*Tobin Tax*) è infatti progettata come una macchina fiscale 'internazionale', destinata a funzionare 'a circuito chiuso' dentro il rarefatto dominio dell' 'amato-odiato' mercato finanziario. Una macchina che dovrebbe essere dirigisticamente governata da un non precisamente identificato 'ufficio' etico, che dovrebbe avere competenza a riscuoterla e a dirigerne i flussi verso finalità meritevoli pianificate. [...] Per riscuotere la TT sarebbe in specie sufficiente un dato grado di dispotismo illuminato. Per erogarne il gettito, sarebbe sufficiente creare un 'Politburo' etico. In sintesi, la TT pare dunque viziata da un insanabile 'deficit' democratico. Il principio fondamentale della democrazia è 'No taxation without representation'. La TT è democraticamente inaccettabile, perché radicalmente priva di una constituency democratica [...]. Le possibili critiche alla DT (*De Tax*), ad esempio, la possibile confusione e ibridazione tra motivazioni diverse, insieme commerciali ed etiche, possono essere in specie stimate enormemente inferiori rispetto alle sue potenzialità. Non si deve temere che si manifestino confusioni o ibridazioni, tra motivazioni commerciali e motivazioni etiche. Il consumatore sceglie infatti beni e servizi in funzione delle esigenze e preferenze che questi soddisfano. Esigenze e preferenze che possono essere egoistiche, ma anche altruistiche. Soltanto una visione ristretta del comportamento dell'*homo oeconomicus* può indurre a credere il contrario. Non vi è quindi nulla, né di eticamente, né di economicamente scor-

retto, nel fatto che l'offerta soddisfi congiuntamente esigenze e preferenze diverse. Affermare il contrario sarebbe un falso moralismo, che non considera come, in materia di imposizione (e, più in generale, in materia di politiche pubbliche) il corretto criterio è quello dell'etica delle conseguenze, non quello dell'etica delle intenzioni. Inoltre, la DT corrisponde in pieno al principio di sussidiarietà. La DT sposterebbe infatti dallo Stato ai cittadini la responsabilità per una serie di iniziative e di servizi che non sono di mercato. Se è vero, come è vero, che il principio fondamentale di ripartizione dei poteri e delle competenze all'interno dell'Unione Europea è costituzionalmente quello della sussidiarietà orizzontale e verticale, allora la DT corrisponderebbe perfettamente allo spirito dell'Europa».

⁷⁰ La pronuncia, in *BVerfGE* 82, 60, [87], ha quindi realizzato un overruling rispetto a quanto si era affermato in *BVerfGE*, 43, 108.

⁷¹ «[...] *Der Staat, der die Wuerde des Menschen als hoechsten Rechtswert anerkannt (BVerfGE, 45, 187) und Ehe und Familie dem besonderen Schutz des Staates anheimgegeben hat, darf Kinder und private Beduerfnisbefriedigung nicht auf eine Stufe stellen und danach auf die Mittel, die fuer den Lebensunterhalt von Kinder unerlaesslich sind, nicht in gleicher Weise zugreifen wie auch finanzielle Mittel, die zur Befriedigung beliebiger Beduerfnisse eingesetzt werden. Er muss die Entscheidung der Eltern zugunsten von Kindern achten und darf den Eltern im Steuerrecht nicht etwa die 'Vermeidbarkeit' von Kindern in gleicher Weise entgegenhalten wie die Vermeidbarkeit sonstiger Lebensfuehrungskosten*»; cfr. *BVerfGE*, 82, 60, [87].

⁷² «*Entscheidende Bedeutung fuer die Bemessung des Existenzminimums, um das es hier geht, kommt den Leistungen der Sozialhilfe zu, die gerade dieses Existenzminimum gewaehrleisten sollen und die verbrauchsbezogen ermittelt und regelmaessig den steigenden Lebenshaltungskosten angepasst werden*»; cfr. *BVerfGE*, 82, 60, [94].

Altro punto di riferimento venne individuato nel rapporto della *Besolungskommission Bund/Laender*, dove erano indicati i livelli medi di fabbisogno per figli sostenuti dalle famiglie.

⁷³ «[...] *muesste der Staat, wenn er dem Steuerpflichtigen die Mittel fuer die Unterstuetzung der unterhaltsbeduerftigen Familienmitglieder entzoege, diese in entsprender Hoehe aufgrund seiner verfassungsrechtlichen Verpflichtung aus dem Sozialstaatsgebot selbst unterstuetzen*»; cfr. *BVerfGE*, 82, 60, [82].

⁷⁴ Cfr. *BVerfGE*, 82, 60, [46]; *BVerfGE*, 87, 153, [172]. La tesi, peraltro, era già stata sostenuta in dottrina, da Kirkhof, «Steuerchichtigkeit und sozialstaatliche Geldleistungen», *JZ*, 1982, pp. 305 sgg.; nonché da Sohn, «Verfassungsrechtliche Aspekte der Besteuerung nach der subjektiven Leistungsfähigkeit im Einkommensteuerrecht; Zum persönlichen Existenzminimum», *Finanzarchiv*, 1988, p. 170 e Tipke, «Lehren aus des Steuerreform», *StuW*, 1989, pp. 308 sgg.

⁷⁵ Cfr. Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale, diritti costituzionali*, cit., pp. 412 sgg.

⁷⁶ Estratti delle stesse sono riportati in *Foro It.*, 1999, iv, pp. 255 sgg.

Il principio di sussidiarietà fiscale

181

⁷⁷ Cfr., al riguardo, Gennusa, «Politiche familiari sussidiarie: il modello tedesco», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, cit., pp. 165 sgg.

⁷⁸ Tecnicamente, la Federazione finanzia interventi di questo tipo, introdotti da una legge federale (seppur con l'approvazione del *Bundesrat*) a discapito delle casse regionali, aumentando la quota di *Umsatzsteuer* spettante ai Länder. In sostanza, il minor gettito dell'imposta sul reddito delle persone fisiche percepito dai Länder in considerazione degli sgravi fiscali e dei contributi di cui beneficiano le famiglie è compensato da un aumento operato sulla quota dell'imposta sul valore aggiunto. Cfr. sul punto Hidien, *Die Verteilung der Umsatzsteuer zwischen Bund und Ländern*, Baden-Baden, 1998, pp. 378 sgg.

⁷⁹ «In realtà, stabilito nel terzo il 'punto limite' dell'imposizione, è possibile:

a) escludere dall'imposizione fiscale, ponendoli in una 'no tax area', che può e deve essere più vasta dell'attuale, i redditi bassi, la casa, la famiglia, la vecchiaia, la spesa sociale, il Non Profit;

b) per la parte di reddito che supera la 'no tax area', introdurre un'aliquota basica del 23%, concentrata sul ceto medio e sulle piccole imprese. In questo modo il sistema trova un naturale equilibrio tra i due poli, dell'efficienza e della giustizia perché:

A) l'aliquota basica (che per l'estensione del suo campo di applicazione si configura di fatto come aliquota unica), allentando la presa fiscale, da un lato fa respirare l'economia e la rilancia; dall'altro lato, riduce l'evasione, rendendola meno conveniente e meno giustificabile;

B) l'imposizione resta comunque progressiva, per tre ragioni:

- per effetto dell'abbattimento alla base prodotto dalla previsione di una vasta 'no tax area';
- per effetto della concentrazione delle deduzioni sui redditi bassi e medi;
- per effetto dell'aliquota, marginale e limite, del 33%, prevista per la fascia di reddito superiore (oltre i 100.000 euro)».

⁸⁰ Cfr., sulla sentenza, gli approfondimenti contenuti in Antonini, «L'Ici (salva ma con riserva)» e l'«Homme aux quarante écus», *Giur. Cost.*, 1997, p. 1072. Sull'imposizione patrimoniale e sugli sviluppi della giurisprudenza costituzionale italiana, si rimanda invece ad Antonini, «Imposte patrimoniali, ordinarie e straordinarie e concretizzazioni del principio di capacità contributiva», *Giur. Cost.*, 1996, pp. 199 sgg.

⁸¹ Così, giustamente, Rauti, «Sui principi di progressività, proporzionalità e ragionevolezza: tre principi di una comune problematica», *Dir. Soc.*, 2001, p. 407.

⁸² «Das vorliegende Verfahren gibt keinen Anlass zu entscheiden aufgrund welcher Massstaëbe und wie im einzelnen die [...] verfassungsrechtlichen Grenzen der staatlichen Besteuerungsgewalt zu bestimmen sind. Steuergesetze sind in ihrer freiheitsbeschraenkenden Wirkung jedenfalls an Art. 2 Abs. 1 GG zu messen. Dabei ist indes zu beruecksichtigen, dass Steuergeset-

ze in die allgemeine Handlungsfreiheit gerade in deren Ausprägung als persönliche Entfaltung in vermögensrechtlichen und im beruflichen Bereich (Art. 14 Abs. 1, Art. 12 Abs. 1 GG) eingreifen. Dies bedeutet, dass ein Steuer-gesetz keine erdrosselnde Wirkung haben darf. Das geschützte Freiheitsrecht darf nur so weit beschränkt werden, dass dem Grundrechtstraeger (Steuerpflichtigen) ein Kernbestand des Erfolges eigener Betätigung im wirtschaftlichen Bereich in Gestalt der grundsätzlichen Privatnützlichkeits des Erworbenen und der grundsätzlichen Verfügungsbefugnis ueber die geschaffenen vermögenswerten Rechtspositionen erhalten bleibt [...]». Cfr. *BVerfGE*, 87, 153, [169].

⁸³ «Hieraus folgt, dass dem der Einkommensteuer unterworfenen Steuerpflichtigen nach Erfüllung seiner Einkommensteuerschuld von seinem Erworbenen soviet verbleiben muss, als er zur Bestreitung seines notwendigen Lebensunterhalts und – unter Berücksichtigung von Art. 6 Abs. 1 GG – desjenigen seiner Familie bedarf (Existenzminimum)»: cfr. *ibid.*, p. 169.

⁸⁴ Cfr. «ora se abbiamo un'organizzazione di Stato la quale ha un potere che può fare tutto, il dire che può fare una cosa determinata, può creare il dubbio che non possa fare altre cose»: *Ministero per la Costituente. Rapporto della Commissione economica, Appendice, Interrogatori*, Roma, 1960, p. 60.

⁸⁵ Tremonti, Paper presentato al convegno *Riforma tributaria, enti Non Profit ed enti ecclesiastici*, cit.

⁸⁶ Con effetti che si sviluppano anche in riferimento alla tradizionale impostazione del problema della progressività; cfr., sul punto, Muraro, «Federalismo fiscale e sanità nella crisi dello Stato sociale», cit., p. 50, dove si precisa: «Sul fronte fiscale, il ridimensionamento del ruolo dello Stato sociale mantiene pur sempre in vita l'imposta progressiva sul reddito, ma a prezzo di un suo ridimensionamento: affievolita la dinamica rispetto al Pil attraverso vari fattori di indicizzazione, diminuita l'incidenza sulle entrate tributarie per il revival della imposizione indiretta; infine e soprattutto attraverso un abbassamento delle aliquote marginali più elevate».

⁸⁷ Cfr., oltre a quanto accennato in precedenza, l'analisi contenuta al riguardo nel *Libro bianco sul Welfare 2003*.

⁸⁸ Così Violini, «Spunti di riflessione sui processi di riforma delle strutture di governo nell'ottica della devolution e della sussidiarietà», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, cit., p. 31: «Una curiosità: un testo del 1998 dal promettente titolo *Kinder im Steuerrecht* (cioè figli e diritto tributario) si apre con l'affermazione secondo cui la legge sulle imposte sul reddito delle persone fisiche contiene più di una dozzina di casi di facilitazioni per persone che hanno figli e che, combinando altre varie disposizioni, è possibile risparmiare oltre 30.000 marchi (30 milioni di vecchie lire) all'anno sulle tasse».

⁸⁹ Art. 21, l. 326/2003.

⁹⁰ Il *Libro bianco sul Welfare 2003* stima il costo del primo figlio tra i 500 e gli 800 euro mensili.

⁹¹ Livi Bacci, «Ricominciare dai neonati», *Il Mulino*, 4/2003, pp. 658 sgg., cfr. inoltre *Libro bianco sul Welfare 2003* dove si dimostra che se il tas-

so di natalità del nostro Paese in dieci anni ritornasse nella media europea «la struttura della popolazione ridiventerebbe più larga, con effetti positivi crescenti sul mercato del lavoro come sul sistema dell'assistenza e della previdenza».

⁹² *Ibid.*, p. 662. Cfr., inoltre, Campiglio, «Relazione», *Giornata internazionale della famiglia*, Roma, 15 maggio 2004, dove si evidenzia che mentre di fronte a un graduale declino possono essere sufficienti misure altrettanto graduali, di fronte a declini bruschi e rapidi della natalità sono invece necessari interventi altrettanto robusti e di segno contrario, cioè *shock* compensativi di politica economica, e si precisa quindi come l'Italia rappresenti in questo senso un'anomalia, poiché pur di fronte a uno *shock* demografico senza precedenti la politica economica e sociale è rimasta sostanzialmente inerte.

L'autore segnala quindi le proposte Ackermann e Alstott di attribuire una «dotazione» iniziale di 80 mila dollari a ogni cittadino statunitense che abbia raggiunto i 21 anni e conseguito il diploma di scuola media superiore: tale dotazione sarebbe finanziata da una tassa pari al 2 per cento della ricchezza del Paese, consentendo così a (quasi) tutti i giovani adulti di iniziare la loro vita professionale con un minimo di ricchezza uguale per tutti. La proposta è in gran parte orientata a favorire l'investimento nell'istruzione universitaria e a un miglioramento del capitale umano. Una proposta analoga, che condivide il medesimo obiettivo di fornire una dotazione minima di risorse ai giovani adulti, è quella del *Child Trust Fund* – anche denominata *baby bond* – che prevede la creazione di un conto per ogni nuovo nato, il cui valore dovrebbe essere di 2000-5000 sterline all'età di 18 anni.

⁹³ *BVERFGE*, 87, 153, [172].

⁹⁴ Per meglio chiarire questo nesso è utile ricordare che il principio di capacità contributiva originariamente non era stato nemmeno previsto nel Progetto di Costituzione redatto dalla Commissione dei 75. Quando fu introdotto in Assemblea costituente, oltre ad aver perso il riferimento alla «effettività» originariamente proposto da Edgardo Castelli, i soli interventi rivolti a chiarire il suo contenuto furono poi quelli di Ruini e di Scocca, diretti unicamente a precisare che introdurre quel principio implicava sancire l'intangibilità fiscale dei minimi personali e familiari. Tale era, infatti, il tradizionale significato tecnico che quel concetto aveva assunto nella scienza delle finanze.

D'altra parte, una complessiva considerazione della condizione storico-spirituale della Costituzione del '48 rende realistico ritenere che in Assemblea costituente l'assunzione del principio di capacità contributiva a criterio di riparto dei carichi tributari fosse rivolta a vincolare con un certo rigore al rispetto dei redditi minimi e a rimettere invece, in buona misura, alla discrezionalità del legislatore (e alla relativa responsabilità politica di questo) l'insieme degli altri problemi attinenti alla definizione della misura e degli oggetti dell'imposizione. A favore di questa interpretazione depone un duplice dato. Innanzitutto gli orientamenti convergenti – anche se per diversi motivi – su questa conclusione di entrambe le correnti ideali (cattolica e marxista) prevalenti in Assemblea costituente, in secondo luogo il fatto che nel momento stesso in cui si ipotizzavano le norme costituzionali tributarie il nostro Paese si trovava

di fronte al problema della ricostruzione, che avrebbe imposto nel quinquennio successivo un aumento della pressione fiscale di oltre il 200 per cento.

Da questo punto di vista il principio d'intangibilità del reddito minimo meriterebbe di essere considerato uno dei pochi significati sicuri e indubitabili del principio di capacità contributiva.

⁹⁵ Più precisamente, il caso che aveva originato la questione era dato dalla situazione per cui una persona che viveva dell'assistenza sociale riceveva dall'ente pubblico circa 13.668 DM esenti da imposte, mentre una persona che otteneva quello stesso reddito lavorando pagava allo Stato imposte per 1.575 DM. Quindi, poiché l'esenzione era più bassa degli aiuti sociali, una persona era destinata a trasformarsi in un «caso sociale» per effetto dell'imposizione fiscale. Il lavoro (che è un valore costituzionale) veniva quindi penalizzato rispetto a chi rimaneva a carico dell'assistenza sociale.

⁹⁶ Cfr. Lehner, «Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Verfassungswidrigkeit des Grundfreibetrages in den Jahren 1978 bis 1984, 1986, 1988 und 1991», *DStR*, 1992, pp. 1641 sgg. che evidenzia come il legislatore, nel 1962 e poi di nuovo a partire dal 1975, avesse stabilito un parallelismo tra gli importi delle detrazioni ex § 33a comma 1 *ESTG* e le tariffe dell'assistenza pubblica; tuttavia nel 1973 venne raddoppiata l'entità degli aiuti sociali, lasciando però invariati per tredici anni gli importi esenti dall'imposizione fiscale.

⁹⁷ «Die Höhe des steuerlich zu verschonenden Existenzminimums haengt von den allgemeinen wirtschaftlichen Verhaeltnissen und dem in der Rechtsgemeinschaft anerkannten Mindestbedarf ab. Diesen einzuschuetzen ist Aufgabe des Gesetzgebers. Soweit der Gesetzgeber jedoch im Sozialhilferecht den Mindestbedarf bestimmt hat, den der Senat bei einem mittellosen Buerger im Rahmen sozialstaatlicher Fuersorge durch Staatsleistungen zu decken hat (BVerfGE, 40, 121), darf das von der Einkommensteuer zu verschonende Existenzminimum diesen Betrag jedenfalls nicht unterschreiten. Der Steuergesetzgeber muss dem Einkommensbezieher von seinen Erwerbsbezeugen zumindest das belassen, was er dem Beduerftigen zur Befriedigung seines existenznotwendigen Bedarfs aus oeffentlichen Mitteln zur Verfuegung stellt».

«Die Hilfe zum Lebensunterhalt, die den notwendigen Grundbedarf des taeglichen Lebens gewaehrleisten soll (§ 11 Abs. 1 BSHG), umfasst neben dem von der zustaeendigen Landesbehoerde oder von einem oertlichen Sozialhilfetraeger festgesetzten Regelsatz (§ 22 Abs. 3 BSHG) Leistungen fuer die Unterkunft und die Heizung (§ 3 Abs. 1 und 2 Regelsatzverordnung) sowie einmalige Hilfen, die einen zusaetzlichen Grundbedarf beruecksichtigen, der durch die laufenden Leistungen nicht gedeckt ist [...]». Cfr. p. 171.

⁹⁸ Va precisato, peraltro, che l'art. 439 stabilisce che tra fratelli e sorelle gli alimenti sono dovuti nella misura dello «stretto necessario» e possono comprendere anche le spese per l'educazione se si tratta di minore. Dal confronto tra questa disposizione e il comma 2 dell'art. 438 emerge quindi che il codice civile prevede due misure (o livelli) di alimenti: la necessaria e la strettamente necessaria e precisa che la seconda può comprendere la soddisfazione del bisogno di educazione e di istruzione se l'alimentando è minore.

Il principio di sussidiarietà fiscale

185

Se ne deve dedurre che i bisogni di educazione e istruzione rientrano nel necessario di cui all'art. 438 c.c. Così Auletta, *Alimenti e solidarietà familiare*, Milano 1984, pp. 55 sgg.; Di Paola, *Il diritto patrimoniale della famiglia coniugale*, Milano, 1991, pp. 215 sgg.

⁹⁹ Sulla quale si rimanda agli approfondimenti illustrati in Vernizzi-Saba, «Nuova Irpef e famiglie in Italia», *Persone e Imprese*, 1998, n. 3, pp. 38 sgg.

¹⁰⁰ Su un'altra discriminazione relativa ai redditi da lavoro autonomo, cfr. Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale, diritti costituzionali*, cit.

¹⁰¹ Art. 1 *Riforma fiscale, famiglia e società*: «1. Dall'1 gennaio 2005, la struttura dell'Imposta sul reddito si sviluppa come segue: [...]».

b) Due aliquote, rispettivamente del 23 per cento per i titolari di reddito fino a 33.000 euro e del 33 per cento per i titolari di reddito superiore.

c) sperimentalmente, fino al 31 dicembre 2007, una contribuzione etica di natura non tributaria pari al 4 per cento del reddito eccedente l'ammontare di 80.000 euro e pari al 10 per cento del reddito eccedente l'ammontare di 1.000.000 di euro. La contribuzione è operata, in ragione del 2 per cento, attraverso donazioni documentate dirette, dal contribuente agli enti e alle organizzazioni del Terzo settore di cui al seguente articolo 2, comma 1, e in ragione dei residui 2 e 8 per cento, in favore di un Fondo speciale, iscritto nel bilancio dello Stato, destinato a famiglia e ricerca. Se l'importo delle donazioni dirette è inferiore al 2 per cento, è corrispondentemente integrata l'attribuzione a favore del Fondo».

¹⁰² Cosa che difficilmente fa un ente profit: ad esempio, ricerca rispetto alle patologie rare o linee di trasporto rispetto a zone poco abitate: cfr. Vittadini (a cura di), *Liberi di scegliere*, cit.

¹⁰³ Art. 2 *Contribuzione etica e Fondo speciale per famiglia e ricerca*: «1. Possono ricevere le donazioni dirette di cui all'art. 1, comma 1, lettera c), le Onlus, comprese quelle di cui ai commi 8 e 9 dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997, le associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale di cui all'articolo 7, commi 1 e 2, della legge n. 383 del 2000, nonché le fondazioni e le associazioni riconosciute come persone giuridiche operanti nei settori individuati all'articolo 10, comma 1, lettera a), numeri 1, 3 e 11, del citato decreto legislativo n. 460 del 1997, che svolgono effettivamente, da almeno tre anni rispetto al momento in cui ricevono le donazioni, l'attività statutariamente prevista e che operano in almeno 20 Province o 5 Regioni, sia direttamente sia attraverso le federazioni o associazioni di secondo livello cui aderiscono.

2. Presso le Prefetture-Uffici territoriali del Governo è istituito un registro dei soggetti che hanno i requisiti di cui al comma 1 e operano nella Provincia. L'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) vigila, assieme alle Prefetture-Uffici territoriali del Governo, sulla effettività dello svolgimento delle attività da parte dei citati soggetti».

¹⁰⁴ Il tenore della norma non era tuttavia chiaro in relazione a un ulteriore requisito dimensionale: operare almeno in 20 Province o in 5 Regioni, sia direttamente sia indirettamente attraverso le federazioni o associazioni di secondo livello. In realtà la restrizione avrebbe avuto poco significato se appli-

cata a fondazioni e associazioni riconosciute: ben poche possiedono tale requisito. Più significativo sarebbe stato invece richiedere tale requisito in relazione alle Onlus. Per le associazioni di promozione sociale il requisito sarebbe stato invece implicito perché coincidente con quello richiesto per l'iscrizione all'albo nazionale.

¹⁰⁵ In alcune ipotesi, a livello regionale, la disciplina degli accreditamenti prevede già queste soluzioni: ad esempio, può accadere che una struttura ospedaliera privata sia accreditata ma a condizione di garantire determinate prestazioni aggiuntive, ad esempio costruendo un pronto soccorso.

¹⁰⁶ Cfr., ad es., AA.VV., *Valutazione dell'Università, accreditamento del processo, misurazione del prodotto*, Milano, 2002.

¹⁰⁷ Così recita l'art. 1 del PDL (*Deducibilità delle erogazioni in favore di associazioni e organizzazioni non lucrative aventi scopi solidaristici o sociali*):

«1. Le liberalità in denaro o in natura erogate da persone fisiche o da enti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche in favore di associazioni e altre organizzazioni non lucrative residenti nel territorio nazionale aventi scopi solidaristici o sociali, sono deducibili dal reddito complessivo del soggetto erogatore nel limite del dieci per cento del reddito complessivo dichiarato».

¹⁰⁸ Cfr., in tal senso, Puoti, in *Sussidiarietà fiscale, Fondazione per la sussidiarietà*, Roma, 2005, pp. 13 sgg. Si precisa che al momento in cui si correggono queste bozze il «Più dai, meno versi» è stato inserito nel DL sulla competitività, anche grazie alla pressione svolta, a tal fine, dall'UDC.

¹⁰⁹ Particolarmente severo è nel PDL 3459 il regime sanzionatorio che prevede una maggiorazione del 200% della sanzione per le deduzioni illecite. Critico su questo punto, giudicato eccessivamente discriminatorio, è Puoti, *ibid.*, p. 15.

¹¹⁰ Cfr. Bonaccina, «La svolta di Giulio», *Vita, Non Profit Magazine*, 18 febbraio 2005, p. 7, che riporta la dichiarazione in questo senso dell'on. Tremonti.

¹¹¹ Secondo il testo del d.d.l.: «1. Una quota pari all'otto per mille del gettito complessivo dell'imposta sul reddito, liquidata sulla base delle dichiarazioni annuali, è destinata: alle associazioni e organizzazioni non lucrative residenti sul territorio nazionale che svolgono attività socialmente utili; alla ricerca scientifica.

2. La platea dei destinatari e le modalità applicative sono stabilite annualmente da un apposito decreto del presidente del Consiglio dei ministri, a seguito di pubblica istruttoria. Le destinazioni sono poi operate direttamente dai contribuenti, in sede di dichiarazione annuale dei redditi.

3. È a ogni effetto fermo quanto disposto dall'art. 47, legge 20 maggio 1985, n. 222.

4. Ai fini della copertura della presente legge, per gli esercizi successivi al 2005, la legge finanziaria determina l'importo di cui al comma 1, ai sensi dell'articolo 11, comma 3, lettera b), della legge 5 agosto 1978, n. 468. Nei limiti di un maggiore onere pari a 40 milioni di euro è autorizzato il potenziamento strumentale dell'Agenzia delle entrate e della Guardia di Finanza, al

fine di intensificare l'azione di contrasto all'evasione fiscale. Le maggiori entrate conseguentemente acquisite confluiscono in un apposito fondo destinato a finanziare, in via esclusiva, per gli esercizi finanziari successivi al 2005, gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo».

¹¹² Relazione al d.d.l.

¹¹³ «Alle fondazioni previste dal comma 1, operanti nei settori rilevanti, si applica il regime previsto dall'articolo 6 del decreto del presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601. Lo stesso regime si applica, fino all'adozione delle disposizioni statutarie previste dal comma 1, alle fondazioni non aventi natura di enti commerciali che abbiano perseguito prevalentemente fini di interesse pubblico e di utilità sociale nei settori indicati nell'articolo 12 del decreto legislativo 20 novembre 1990, n. 356, e successive modificazioni».

¹¹⁴ Cfr., per ulteriori indicazioni, la tabella riportata in www.acri.it.

¹¹⁵ Cfr. Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, cit., pp. 374 sgg.; La Rosa, *Eguaglianza tributaria ed esenzioni fiscali*, Milano, 1968, pp. 29 sgg.; Fichera, *Le agevolazioni fiscali*, Padova, 1992, p. 145.

¹¹⁶ Cfr. Pace, «Leggi di incentivazione e vincoli sul futuro legislatore», *Giur. Cost.*, 1983, pp. 2347 sgg.

¹¹⁷ *BVerfGE*, 87, 153, [172].

¹¹⁸ Cfr. Beck, *Che cos'è la globalizzazione. Rischi e prospettive della società planetaria*, tr. it. Roma, 1999, p. 45.

¹¹⁹ Cfr. Pinelli, *Mercati, amministrazioni e autonomie territoriali*, Torino, 1999, pp. 235 sgg.

¹²⁰ Giddens, *La Terza via*, cit. pp. 78 e 45. Cfr., inoltre, Omhae, *La fine dello Stato-nazione. L'emergere delle economie regionali*, Milano, 1996, pp. 37 sgg.

¹²¹ Cfr. De Carli, *Sussidiarietà e governo economico*, cit., pp. 41 sgg.

¹²² In questo senso Barbera, «Il governo locale nell'economia globale», *Le istituzioni del federalismo*, 1999, p. 1096, il quale significativamente sottolinea che «la competizione ormai riguarda non solo e non tanto le imprese, quanto i sistemi territoriali entro cui si collocano le imprese. Di tali sistemi sono parte essenziale i governi locali e regionali, tanto da indurre la più aggiornata dottrina a parlare di 'regionalismo economico'». Cfr., inoltre, Scott, *Le Regioni nell'economia mondiale. Produzione, competizione e politica nell'era della globalizzazione*, Bologna, 2001, pp. 7 sgg.

¹²³ Barbera, *Il governo locale nell'economia globale*, cit., p. 1099, ritiene che la difficoltà dello Stato nazionale risieda nel fatto che «la dimensione nazionale risulta troppo ampia per sostenere la competizione fra sistemi territoriali e troppo ristretta per regolare processi economici più complessi».

¹²⁴ *Ibid.*, p. 1098.

In questa linea si pone anche Della Porta, *La politica locale*, Bologna, 1999, p. 17: «problemi sempre più complessi possono essere affrontati solo elaborando soluzioni decentrate».

¹²⁵ Chieffi, «Introduzione», in Chieffi (a cura di), *Evoluzione dello Stato delle autonomie e sviluppo dei diritti sociali. A proposito della riforma del Titolo v della Costituzione*, Padova, 2002, p. 10, secondo cui «L'introduzione di questo circolo virtuoso (un tributo = un voto), reso possibile proprio in virtù della presenza di un maggior grado di autonomia, indurrà inesorabilmente i governi locali a impegnare in modo più coerente e produttivo le risorse di cui dispongono, dosando la 'spesa e il conseguente prelievo'».

¹²⁶ Tratto da Rops, *Nations ou federalisme*, Parigi, 1946, p. 270.

¹²⁷ Cfr. Antonini, *Il regionalismo differenziato*, cit., p. 8 sgg.

¹²⁸ *Ibidem*.

¹²⁹ Cfr., per alcune esemplificazioni, Antonini, «Il nuovo volto costituzionale della regione italiana dopo la riforma del Titolo v», in corso di pubbl. in AA.VV. (a cura di Vittadini), *Dalla sussidiarietà al Welfare mix*.

¹³⁰ Sturzo, *La Regione*, Milano, 1949, p. 322.

¹³¹ Cfr., sulla metafora del «cercare nel posto sbagliato», Bertolissi, *Rivolta fiscale federalismo riforme costituzionali*, cit., pp. 200 sgg.

¹³² In base alle stime dell'Isae le risorse da trasferire alle Autonomie Locali sono risultate, nella prima quantificazione del 1999, pari a circa 23.000 unità di personale, 8,8 miliardi di euro di risorse finanziarie annue (escluse le spese per il personale) e 8,1 miliardi di euro di risorse per specifici programmi di intervento. Così Isae, *Primo rapporto annuale sul federalismo*, febbraio 2003, p. 20.

¹³³ I difetti di quel sistema sono peraltro davvero notevoli: se da un lato ha consentito il superamento della finanza derivata fino a prima imperante, soprattutto nella sua applicazione pratica, dall'altro si è mostrato portatore di più difficoltà di quante ne abbia effettivamente risolte. Alla resa dei conti i risultati sono stati decisamente inferiori alle aspettative: non è stato garantito quell'automatismo nella ripartizione delle risorse fra centro e periferia che, nelle intenzioni degli estensori del decreto, avrebbe dovuto esaltare l'autonomia finanziaria di Regioni ed enti locali mediante la certezza di disponibilità finanziarie adeguate rispetto alle necessità di spesa. Soprattutto non si è trovata un'adeguata soluzione alle problematiche connesse alla sistematica sottostima dei fabbisogni sanitari regionali, con la permanente necessità di ricorrere a forme di ripianamento *ex post*. Tutto ciò, unitamente ai forti ritardi nelle erogazioni effettive da parte dello Stato, ha causato alle Regioni notevoli difficoltà operative, specialmente per quanto concerne la gestione di cassa. In relazione ai meccanismi perequativi, poi, il d.lgs. 56/2000 ha introdotto un modello «ibrido», che pur mantenendo una connotazione essenzialmente verticale (in quanto imperniato sul ruolo dello Stato come gestore principale del Fondo perequativo nazionale) presenta anche una connotazione parzialmente orizzontale, rendendo evidente la distinzione fra Regioni contribuenti nette e Regioni beneficiarie nette. In tal modo, lungi dall'individuare un'efficace soluzione di compromesso, si sono accumulati i difetti principali dei due modelli estremi della perequazione verticale e della perequazione orizzontale, ovvero

i rischi, nel primo caso, di ingerenze dello Stato nei confronti della finanza regionale e locale, e, nel secondo, di conflitti distributivi fra enti ricchi ed enti poveri. Rischi che si sono puntualmente tradotti in concrete difficoltà operative, anche a causa degli stessi meccanismi perequativi del d.lgs. n. 56 del 2000. Questi, infatti, sono stati fondati (sia pure parzialmente) sul riequilibrio delle capacità fiscali (e questa è una scelta condivisibile), ma sono stati imperniati su tributi distribuiti in modo fortemente disomogeneo sul territorio nazionale come l'Irap e l'Irpef. Proprio questa disomogeneità nella distribuzione ha indotto ulteriori forti disuguaglianze territoriali, attenuando fortemente il carattere solidale del nostro federalismo fiscale, senza d'altra parte essere in grado di stimolare maggior efficienza nella gestione del denaro pubblico. Sarebbe stato sufficiente scegliere tributi distribuiti in modo maggiormente omogeneo per evitare questo effetto perverso. È chiaro poi che il quadro è complicato da altre lacune, come ad esempio la mancanza, nel nostro ordinamento, di un organo in grado di funzionare come una vera camera territoriale (si pensi alla *Bundesrat* tedesco) diretta a garantire la compensazione finanziaria fra i differenti livelli di governo. La mancanza di una sede privilegiata di confronto e di negoziazione interistituzionale in materia finanziaria non ha, infatti, consentito di pervenire alla definizione di criteri di riparto in grado di compensare il minor effetto perequativo delle fonti di finanziamento previste dal d.lgs. 56/2000 rispetto al sistema di trasferimenti erariali precedentemente in essere, con conseguente forte penalizzazione per le Regioni più povere (e specialmente per quelle del Centro-Sud). Cfr., al riguardo, Vitaletti, «La redistribuzione territoriale operata dalla spesa pubblica. Il finanziamento delle spese locali», in www.dps.tesoro.it/documentazione/convegni/6_11_2003/9.pdf.

¹³⁴ Peraltro, lo stesso art. 7 prevede la possibilità che, nelle «more» dell'approvazione dei disegni di legge statale, i conferimenti possano essere anticipati da d.p.c.m.

¹³⁵ Cfr. art. 3 legge finanziaria per il 2003, che si apre nei seguenti termini: «1. In funzione dell'attuazione del titolo v della parte seconda della Costituzione e in attesa della legge quadro sul federalismo fiscale [...]».

¹³⁶ Cfr. Caravita, *Il nuovo Titolo v*, Torino, 2002.

¹³⁷ Cfr., *amplius*, Caramelli, «Federalismo e costi: le contraddizioni di un approccio», in Antonini (a cura di), *Verso un nuovo federalismo fiscale*, Milano, 2005, pp. 121 sgg.

¹³⁸ Sui principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, enunciati nel testo in estrema sintesi, cfr., *amplius*, Antonini, «Dal federalismo legislativo al federalismo fiscale», *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, 2004, 422 sgg.

¹³⁹ Cfr. Vitaletti, «Per un federalismo fiscale nel segno dei principi di correttezza, trasparenza, efficienza», in [www.governo.it/Presidenza/ACOFF/ giornata_lavoro_3maggio_04.html](http://www.governo.it/Presidenza/ACOFF/giornata_lavoro_3maggio_04.html).

¹⁴⁰ Gobetti, *La rivoluzione liberale*, rist. Roma, 1988, p. 179, cit. in Bertolissi, *Identità e crisi dello stato costituzionale in Italia*, cit., pp. 305 sgg.

¹⁴¹ Cfr., per questa sintesi, Vitaletti, «Il federalismo fiscale, ovvero: dalle imposte-manna alle imposte-talenti», <http://www.governo.it/Presidenza/ACOFF/doc/Conv.Torino-Vitaletti-9%20settembre.doc>, ora in Antonini (a cura di), *Verso un nuovo federalismo fiscale*, cit., pp. 9 sgg.

¹⁴² Cfr. Vitaletti, «Così i Comuni avranno mano libera sugli immobili», *Panorama Economy*, 23 aprile 2003, p. 7.

Bibliografia

- Accarino, *Rappresentanza*, Bologna, 1999.
- Acquarone, *L'Italia giolittiana*, Bologna, 1981.
- Alvisi, *art. 7, Commento*, in Cavaleri-Lamarque, *L'attuazione del nuovo titolo V, parte seconda, della Costituzione*, Giappichelli, 2004, pp. 205 sgg.
- Amato, «Aspetti vecchi e nuovi del “politico” e del “sociale” nell'Italia repubblicana», in *Il sistema delle autonomie: rapporti fra stato e società civile*, Bologna, 1981, pp. 91 sgg.
- Amato, «Libertà (dir. cost.)», in *Enc. del Dir.*, Milano, 1974, pp. 277 sgg.
- Amato, *Autorità e libertà nella disciplina della libertà personale*, Milano, 1969.
- Amato, *Democrazia e redistribuzione. Un sondaggio nel Welfare statunitense*, Bologna, 1983.
- Ancona, *Alle origini della sovranità*, Padova, 2004.
- Antonini (a cura di), *L'attuazione regionale del Terzo decentramento*, Milano, 2002.
- Antonini, «Competenza, finanziamento e accountability in ordine alla determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni dei diritti civili e sociali», *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, 2003.
- Antonini, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, Milano, 1996.
- Antonini, «Il principio di sussidiarietà orizzontale: da Welfare State a Welfare society», *Riv. Dir. fin. sc. fin.*, 1999, pp. 1 sgg.
- Antonini, *Il regionalismo differenziato*, Milano, 2000.
- Antonini, «Imposte patrimoniali, ordinarie e straordinarie e concretizzazioni del principio di capacità contributiva», in *Giur. Cost.*, 1996, pp. 199 sgg.

- Antonini, «L'Ici (salva ma con riserva) e l'«Homme aux quarante écus»», in *Giur. Cost.*, 1997, pp. 1072 sgg.
- Antonini, «La prima giurisprudenza costituzionale sul federalismo fiscale: il caso dell'Irap», *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, 2003, pp. 97 sgg.
- Antonini, «Spunti sulla giustiziabilità della sussidiarietà orizzontale», in *Quaderni costituzionali*, 2003, pp. 636 sgg.
- Antonini, *Verso un nuovo federalismo fiscale*, Milano, 2005.
- Baldassarre, *I diritti sociali nella Costituzione*, in Paladin (a cura di), *Quale futuro per i diritti sociali?*, Vicenza, 1996, pp. 39 sgg.
- Barbera Fusaro, *Il governo delle democrazie*, Bologna, 1997.
- Barbera, Art.2, in *Commentario della Costituzione*, a cura di Branca, Bologna Roma, 1975, pp. 50 sgg.
- Barbera, «Il governo locale nell'economia globale», in *Le Istituzioni del federalismo*, 1999, pp. 1096 sgg.
- Barbera, *Le origini filosofiche del costituzionalismo moderno*, Bologna, 1997.
- Barbera-Ceccanti, «Primarie per l'Ulivi (e non solo)», *Italianieuropei*, n. 2/2002.
- Barbera-Ceccanti, «Regolamenti. Dipendono solo dalla volontà politica», *Il Riformista*, 30 luglio 2004.
- Barbero, *Dalla Corte Costituzionale un Vademecum per l'attuazione dell'art.119 della Costituzione (Nota a sentenza Corte Cost. n.37/2004)*, in www.federalismi.it, 5/2004.
- Bartolini, *Il principio di legalità in materia di imposte*, Padova, 1957.
- Beck, *Che cos'è la globalizzazione. Rischi e prospettive della società planetaria*, tr. it., Roma, 1999.
- Bell-Engle, *Cross Statutory Interpretation*, London, 1987.
- Beltrametti, «Long Term Care: una prospettiva di politica economica», in Guerra-Zanardi, *La finanza pubblica italiana*, Il Mulino, 2004, pp. 257 sgg.
- Berliri, «A proposito del progetto di riforma del contenzioso tributario», *Foro it.*, 1952, IV, pp. 57 sgg.
- Bernardi, «Prefazione», in *La finanza pubblica italiana. Rapporto 2003*, Bologna 2004, p. 9.
- Berti, *Interpretazione costituzionale*, Padova, 1990.
- Bertolissi, *Identità e crisi dello Stato costituzionale in Italia*, Padova, 2002.
- Bertolissi, «Il Parlamento abdica e il Governo legifera: appunti sulla disciplina dei documenti di accompagnamento dei beni viaggianti alla luce della sentenza n. 156/1985 della Corte costituzionale», in *Rass. trib.* 1986, pp. 99 sgg.

Bibliografia

193

- Bertolissi, *L'autonomia finanziaria regionale*, Padova, 1983.
- Bertolissi, *Lineamenti costituzionali del federalismo fiscale*, Padova, 1982.
- Bertolissi, *Rivolta fiscale federalismo riforme costituzionali*, Padova, 1997.
- Biagi-Gonzalez Pineiro, «Profili istituzionali del federalismo fiscale spagnolo», *Le Istituzioni del Federalismo*, 2001, 3-4, pp. 849 sgg.
- Blanc, «Un modèle latin méridional d'autonomie fiscale des collectivités locales», *Revue Française de Finances Publiques*, 2003, pp. 81 sgg.
- Bobbio, *Il futuro della democrazia*, Bologna, 1995.
- Bognetti, *Costituzione, legislazione e sindacati*, Milano, 1988.
- Bognetti, «Diritti dell'uomo», *ad vocem*, in *Dig.* IV ed., Torino 1989, pp. 16 sgg.
- Bonazzi, *La Dichiarazione di indipendenza degli Stati Uniti d'America*, Venezia, 1999.
- Borzaga-Santuari (a cura di), *Servizi sociali e nuova occupazione: l'esperienza delle nuove forme di imprenditorialità sociale in Europa*, Trieste 1998.
- Calamandrei, «La funzione della giurisprudenza nel tempo presente», in *Studi sul processo civile*, vol. IV, Padova, 1957, pp. 89 sgg.
- Camerlengo, «Le politiche sanitarie in Emilia-Romagna, Lazio, Lombardia e Toscana», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, Irer, Milano, 2003.
- Caravita (a cura di), *I processi di attuazione del federalismo in Italia*, Milano, 2004.
- Caravita, «Il buono scuola lombardo», in *Non Profit*, 2001, pp. 35 sgg.
- Caravita, *La costituzione dopo la riforma del Titolo V*, Torino 2002.
- Cariello, «La Comunità europea e il Terzo settore», in *Non Profit*, 2003, pp. 557 sgg.
- Carlassare (a cura di), *La sovranità popolare nel pensiero di Esposito, Crisafulli, Paladin*, Padova 2004.
- Carlassare, *Il progetto governativo di riforma: il costituzionalismo più che mai alla prova*, in www.costituzionalismo.it.
- Carlassare, «Legge (riserva di)», *ad vocem*, in *Enc. giur.*, Torino, p. 1991 sgg.
- Cassese, *La crisi dello Stato*, Roma, 2002.
- Cassese, *La nuova costituzione economica*, Bari, 2001.
- Cesana-Barea, *Il Welfare in Europa*, Rapporto Cefass 2003, Firenze, 2003.
- Cipollina, *I confini giuridici del tempo presente. Il caso del diritto fiscale*, Milano, 2003.

- Cipollina, «Profilo della De Tax», *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, 2002, 2, I, pp. 244 sgg.
- Crisafulli, «La sovranità popolare nella Costituzione italiana», in *Studi in memoria di V.E. Orlando*, Padova, 1955, pp. 439 sgg.
- D'Atena, «Costituzione e principio di sussidiarietà», in *Quad. cost.* 2001, pp. 21 sgg.
- D'Atena, *Legislazione concorrente, principi impliciti e delega per la formulazione dei principi fondamentali*, in www.associazionedei-costituzionalisti.it.
- Dahl, «Efficienza dell'ordinamento versus effettività della cittadinanza: un dilemma della democrazia», in Luciani (a cura di), *La democrazia di fine secolo*, Bari, 1994.
- Dahl, *La democrazia e i suoi critici*, Roma, 1990.
- Daniel-Rops, «Nations ou federalisme», in Daniel-Rops, *The Protestant Reformation*, J. M. Dent, London, 1961.
- Dante, *Monarchia*, II, 5, 1.
- De Carli, *Sussidiarietà e governo economico*, Milano, 2002.
- De Mita, «Il diritto tributario tra diritto comune e principi costituzionali», in *Jus*, 1998, pp. 41 sgg.
- De Mita, *La legalità tributaria*, Milano, 1994.
- De Siervo, «Associazione (libertà di)», in *Dig. Discipline pubblicistiche*, Torino, 1987 sgg.
- De Siervo, «La tormentata fine delle Ipab», in *Giur. Cost.* 1988, p. 1974 sgg.
- Delsol, *Il principio di sussidiarietà*, tr. it. Tringali, Giuffrè, Milano, 2003.
- Donati, *Quali nuove politiche per la famiglia?*, Bologna, 2001, in www.osservatorionazionalefamiglie.it
- Dowell, *A History of Taxation and Taxes in England from the earliest times to the year 1885*, London, 1888, vol. 11, pp. 144 sgg.
- Dumont, *I falsi miti della rivoluzione francese*, tr. it., Giovanni Cantoni, Milano, 1991.
- Ehmke, *Wirtschaft und Verfassung*, Karlsruhe 1961, pp. 689 sgg.
- Elia, *Relazione*, in Seminario Astrid, 22.9.03, in www.astrid.it.
- Esposito, *La Costituzione italiana. Saggi*, Padova, 1954.
- Falcon, «Modello e transizione nel nuovo Titolo V della Parte seconda della Costituzione», in *Le Regioni*, 2001, pp. 7 sgg.
- Falsitta, *Per un fisco civile*, Milano, 1996.
- Fedele, Art. 23, *Rapporti civili*, in *Commentario della Costituzione*, a cura di G. Branca, Bologna, 1978, pp. 103 sgg.

Bibliografia

195

- Fedele, «Riserva di legge», in *Trattato di diritto tributario*, 1, Padova, 1994, pp. 169 sgg.
- Feliciani, «Principio di sussidiarietà e organizzazioni Non Profit nella dottrina sociale della Chiesa», in AA.VV., *Il Non profit dimezzato*, a cura di Vittadini, Milano, 1997, pp. 50 sgg.
- Ferrarese, *Le istituzioni della globalizzazione*, Bologna, 2000.
- Foà, *Le fondazioni di origine bancaria quali soggetti privati espressione delle libertà sociali: "ordinamento civile" e "sussidiarietà orizzontale"*, in *Foro amministrativo*, 2003, p. 2832 sgg.
- Fois, *La riserva di legge. Lineamenti storici e problemi attuali*, Milano, 1963
- Fouret-Ozof, *Dizionario critico della rivoluzione francese*, Milano, 1988.
- Franco-Zanardi, «Introduzione», in *I sistemi di Welfare tra decentramento regionale e integrazione europea*, Milano, 2003, pp. 9 sgg.
- Franzese, *Ordine economico e ordinamento giuridico. La sussidiarietà nelle istituzioni*, Padova, 2004.
- Fusaro, «I servizi locali in Germania: ovvero le attività economiche comunali a garanzia della Daseinsvorsorge in bilico tra fine pubblicitico e mercato», *Riv. Dir. Pubbl. Comp. Eur.*, 2001, pp. 857 sgg.
- Galgano, «Diritto ed economia alle soglie del nuovo millennio», in *Contratto e impresa*, 2000, pp. 196 sgg.
- Galli della Loggia, *L'identità italiana*, Bologna, 1998.
- Gallo C.E., *Le fonti del diritto nel nuovo ordinamento regionale*, Torino, 2001.
- Gallo F., *Prime osservazioni sul nuovo art. 119 della Costituzione*, in *Rassegna Tributaria*, 2/2002, pp. 589 sgg.
- Gennusa, «Politiche familiari sussidiarie: il modello tedesco», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, Milano, 2003, pp. 165 sgg.
- Gentile, *Intelligenza politica e ragion di stato*, Milano, 1994.
- Gentile, *L'ordinamento giuridico. Tra virtualità e realtà*, Cedam, Padova, 2001.
- Geny, «Le particularisme du droit fiscal», *Rev. dr. Civil*, 1931, pp. 819 sgg.
- Gerber, *Grundzuge eines Systems des deutschen Staatsrechts*, Dresden, 1880.
- Giannini A.D., *Il rapporto giuridico d'imposta*, Milano, 1937.
- Giarda, «Le regole del federalismo fiscale nell'articolo 119: un economista di fronte alla nuova Costituzione», in *Le Regioni*, 2001, pp. 435 sgg.

- Giddens, *La terza via*, tr. it. Fontana, Milano, 1999.
- Giussani, *L'io, il potere, le opere*, Genova, 2000.
- Giussani-Alberto-Prades, *Generare tracce nella storia del mondo*, Milano, 1998.
- Grossi, «Globalizzazione e pluralismo giuridico», in *Quaderni fiorentini*, 2000, pp. 557 sgg.
- Grossi, «Globalizzazione, diritto, scienza giuridica», in *Il Foro it.*, 2002, pp. 20 sgg.
- Grossi, *L'ordine giuridico medioevale*, Roma-Bari, 1997.
- Grossi, «Le molte vite del giacobinismo giuridico (ovvero: la 'Carta di Nizza', il progetto di 'Costituzione europea' e le insoddisfazioni di uno storico del diritto)», in *Jus*, 2003, pp. 405 sgg.
- Grossi, «Oltre le mitologie giuridiche della modernità», in *Quaderni fiorentini per una storia del pensiero giuridico moderno*, 2000, pp. 230 sgg.
- Grossi, *Pagina introduttiva (storia e cronistoria dei 'Quaderni fiorentini')*, Milano, 2001.
- Grossi, *Scienza giuridica italiana – Un profilo storico 1860-1950*, Giuffrè, Milano, 2000.
- Grossi, «Un diritto senza Stato – La nozione di autonomia come fondamento della costituzione giuridica medioevale», in *Absolutismo giuridico e diritto privato*, Milano, 1998, pp. 290 sgg.
- Hayek, *Legge, legislazione e libertà*, Torino, 1982.
- Iacometti, «Il principio di sussidiarietà e la sua applicazione nell'Estado autonomico spagnolo», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, Milano, 2003, pp. 35 sgg.
- Jeze, *Cours de science des finances et de législation financière française Théorie générale du Budget*, Paris 1922, pp. 10 sgg.
- Jowel, *Lord Denning: the JUDGE and the Law*, London 1984.
- Keller, «I cattolici e il Reich», in *Kettelers Schriften*, II, 162.
- Kirkhof, «Steuerchichtigkeit und sozialstaatliche Geldleistungen», in *JZ*, 1982, pp. 305 sgg.
- Lehner, «Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Verfassungswidrigkeit des Grundfreibetrages in den Jahren 1978 bis 1984, 1986, 1988 und 1991», in *DStR*, 1992, pp. 1641 sgg.
- Lerner, *Einkommensteuerrecht und Sozialhilferecht*, Tubingen, 1993.
- Livi Bacci, «Ricominciare dai neonati», *Il Mulino*, 4/2003.
- Locke, *Two Tracties on Government*, 1690, tr. it., Torino, 1960.
- Lombardi, «Il federalizing process», in Vittadini (a cura di), *Liberi di scegliere*, Milano, 2002, pp. 12 sgg.
- Lombardi, *Potere privato e diritti fondamentali*, Torino, 1970.

Bibliografia

197

- Lombardi, «Solidarietà politica, solidarietà economica e solidarietà sociale nel quadro del dovere costituzionale di prestazione tributaria», *Temi tributari*, 1961, n. 4, pp. 1 sgg.
- Lombardi-Antonini, «Profili costituzionali della libertà di scelta», in *Dir. Soc.*, 2003, pp. 56 sgg.
- Longo, *Saggio critico sulle finalità e sull'oggetto dell'art. 23 Cost.*, Torino, 1968.
- Luciani, *Il voto e la democrazia*, Roma, 1991.
- Luciani, «L'antisovrano e la crisi delle costituzioni», *Riv. Dir. Cost.*, 2001, pp. 342 sgg.
- Luciani, «Sui diritti sociali», in AA.VV., *Studi in onore di Mazziotti di Celso*, Milano, 1994, pp. 128 sgg.
- Maccarini, «Il sistema sanitario europeo», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, Milano, 2003, pp. 133 sgg.
- Maitland, *Constitutional History of England*, Cambridge, 1908.
- Maltoni, «La fondazione della Comunità locale», *Riv. Trim. Dir. Publ.*, 2003, pp. 143 sgg.
- Marongiu, *La politica fiscale nella crisi di fine secolo (1896-1901)*, Roma, 2002.
- Martino, «Sussidiarietà o statalismo», in *Ideazione*, 2002, pp. 2 sgg.
- Matteucci, *La Rivoluzione americana: una rivoluzione costituzionale*, Bologna, 1987.
- Mazzillo, «Federalismo fiscale e patto di stabilità», in Antonini (a cura di), *Verso un nuovo federalismo fiscale*, Milano, 2005, pp. 31 sgg.
- McIlwain, *The American Revolution – A Constitutional Interpretation*, N.Y., tr. it. Bologna, 1964.
- Micheli, «Profili critici in materia di potestà di imposizione», *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, 1964, I, pp. 28 sgg.
- Mill, *Corrispondance d'Alexis de Tocqueville avec Henry Reeve et John Stuart Mill*, a cura di J.-P. Mayer, Paris, 1954, pp. 305 sgg.
- Montesquieu, *Esprit des lois*, Parigi, 1856.
- Mor, «Le Regioni a statuto speciale nel processo di riforma costituzionale», in *Le Regioni*, 1999, pp. 204 sgg.
- Morrone, *Il sistema finanziario e tributario della Repubblica*, Bologna, 2004.
- Mortati, *Art.1, Commentario della Costituzione*, a cura di Scialoja e Branca, Bologna-Roma, 1973.
- Muraro, «Federalismo fiscale e sanità nella crisi dello Stato sociale», in Franco-Zanardi (a cura di), *I sistemi di Welfare tra decentramento regionale e integrazione europea*, Milano, 2003, pp. 51 sgg.

- Myrdal, *L'elemento politico nella formazione delle dottrine dell'economia pura*, tr. it. Pacini, Firenze, 1943.
- Neumann, *The Rule of Law. Political Theory and the Legal System in Modern Society*, Warwickshire, 1986.
- Ninatti, «Quale democrazia per l'Unione Europea? La democraticità del processo decisionale comunitario al vaglio della corte di giustizia», in *Dir. Soc.*, 2003, pp. 559 sgg.
- Omhae, *La fine dello Stato-nazione. L'emergere delle economie regionali*, Milano, 1996.
- Onida, *Costituzione: perché difenderla, come riformarla*, Roma, 1995.
- Ornaghi, «La globalizzazione-frammentazione: la spinta verso il federalismo e la sussidiarietà», in Vittadini (a cura di), *Liberi di scegliere*, Milano, 2003, pp. 6 sgg.
- Pagallo, *Alle fonti del diritto*, Torino, 2002.
- Paladin, *Le fonti del diritto italiano*, Bologna, 1996.
- Pastori, «Istituzioni pubbliche e società civile nelle riforme recenti», *Vita e Pensiero*, 1999, 3, pp. 224 sgg.
- Pesenti, *Il Welfare in transizione. Le regioni e la sfida della sussidiarietà*, Roma, 2005.
- Pinelli, «Art. 97», in *La pubblica amministrazione, Commentario della Costituzione*, a cura di Scialoja e Branca, Roma-Bari, 1994, pp. 63 sgg.
- Pinelli, *Mercati, amministrazioni e autonomie territoriali*, Torino, 1999.
- Ponzanelli, «Il lungo cammino verso la privatizzazione delle fondazioni bancarie», *Il Corriere Giuridico*, 1999, n. 10, pp. 1209 sgg.
- Pound, *The spirit of common law*, Boston, 1925.
- Raccioppi Brunelli, *Commentario allo Statuto del Regno*, Torino, 1909.
- Rauti, «Sui principi di progressività, proporzionalità e ragionevolezza: tre principi di una comune problematica», in *Dir. Soc.*, 2001, pp. 407 sgg.
- Rescigno, «Principio di sussidiarietà orizzontale e diritti sociali», in *Diritto pubblico*, 2002, 15 ss
- Rodotà, «Cittadinanza: una postfazione», in Zolo (a cura di), *La cittadinanza, appartenenza, identità, diritti*, Bari, 1994, pp. 305 sgg.
- Rosin, *Gesetz und Verordnung nach badischem Staatsrecht*, Karlsruhe, 1911.
- Rossi, *L'associazionismo familiare in Italia*, Bologna 2001, in www.osservatorionazionalefamiglie.it.
- Roversi Monaco, *L'autonomia delle fondazioni bancarie*, Bologna, 2003.

Bibliografia

199

- Scharpf, *Governare l'Europa. Legittimità democratica ed efficacia delle politiche*, Bologna, 1999.
- Schmitt, «Politische Theologie, Vier Kapitel zur Lehre der Souveränität», tr. it. Schiera, in *Le categorie del politico*, Bologna, 1972, pp. 69 sgg.
- Scott, *Le regioni nell'economia mondiale. Produzione, competizione e politica nell'era della globalizzazione*, Bologna, 2001.
- Serrano, *Profili della riserva di legge tributaria tra norma interna e norma comunitaria*, Messina, 2005.
- Sohn, «Verfassungsrechtliche Aspekte der Besteuerung nach der subjektiven Leistungsfähigkeit im Einkommensteuerrecht; Zum persönlichen Existenzminimum», in *Finanzarchiv*, 1988, pp. 170 sgg.
- Sorrentino-Balduzzi, «Riserva di legge», *ad vocem*, in *Enc. dir.*, Milano, 1989, pp. 1209 sgg.
- Sturzo, *La Regione della Nazione (1949)*, Zanichelli, Bologna, 1974.
- Tesio (a cura di), *Il buono socio-sanitario. Anziani non autosufficienti: il monitoraggio del "buono" in Lombardia*, Crisp, Milano, 2001.
- Tocqueville, *L'antico regime e la rivoluzione*, Milano, 1996.
- Tocqueville, *La democrazia in America*, Milano, 1999.
- Tondi Della Mura, *Il volontariato nel sistema costituzionale delle autonomie*, Lecce, 1996.
- Tosato, «Prestazioni patrimoniali imposte e riserva di legge», in *Scritti in onore di Gaspare Ambrosini*, III, Milano, 1970, pp. 2134 sgg.
- Tosi-Giovanardi, *Federalismo e controlli fiscali*, Padova, 2002.
- Tremonti, «Fisco e rilancio dell'economia: ecco la realtà e le cose da fare», *Ilsole24ore*, 13.4.04, 1.
- Tremonti, «Il futuro del fisco», in Galgano, Cassese, Tremonti, Treu, *Nazioni senza ricchezza e ricchezze senza nazione*, Bologna, 1993, pp. 60 sgg.
- Tremonti, *Lo Stato criminogeno*, Bari, 1997.
- Tremonti, Paper presentato al convegno *Riforma tributaria, enti non profit ed enti ecclesiastici*, Milano, Università Cattolica del S. Cuore, 29.3.04
- Villey, *La formation de la pensée juridique moderne*, Paris, 1975.
- Violini, «Associazioni Non profit, diritti sociali e processo costituente europeo. Riflessioni de constitutione ferenda», in AA. VV., a cura di Cattaneo, *Terzo settore, nuova statualità e solidarietà sociale*, Milano, 2001.
- Violini, *Bundesrat e Camera delle Regioni: due modelli alternativi a confronto*, Milano, 1989, pp. 45 sgg.

- Violini, «Il Non Profit: definizioni e problematiche nel contesto costituzionale italiano», in *Non Profit*, 2004, pp. 275 sgg.
- Violini, «Sussidiarietà, federalismo e devolution in Europa», in Violini (a cura di), *Sussidiarietà e decentramento*, IRER, 2003, pp. 13 sgg.
- Vitaletti, «Così i Comuni avranno mano libera sugli immobili», *Panorama Economy*, 23.04.03, pp. 7 sgg.
- Vitaletti, «Il federalismo fiscale, ovvero: dalle imposte manna alle imposte talenti?», in Antonini (a cura di), *Verso un nuovo federalismo fiscale*, Milano, 2005, pp. 9 sgg.
- Vittadini (a cura di), *I servizi di pubblica utilità alla persona*, Milano, 2000.
- Vittadini (a cura di), *Sussidiarietà: la riforma possibile*, Milano, 1998.
- Vittadini (a cura di), *Capitale umano. Ricchezza dell'Europa*, Milano, 2004.
- Vittadini (a cura di), *Liberi di scegliere*, Etas, Milano, 2002.
- Vittadini, «Introduzione», in Vittadini (a cura di), *Liberi di scegliere*, Milano, 2002.
- Wagner, «Creating Civil Society at the Local Level», in Vittadini, (a cura di), *I servizi di pubblica utilità alla persona*, Milano, 2000, pp. 26 sgg.
- Weiler, *La costituzione dell'Europa*, Bologna, 2003.
- Weiler, *Un'Europa cristiana*, Milano, 2003.
- Zanon, *Il libero mandato parlamentare*, Milano, 1997.
- Zolo, *Il principato democratico*, Milano, 1996.