

La sussidiarietà a livello orizzontale nell'esperienza italiana di decentramento fiscale

di Chiara Fontana

Sommario: 1. Premessa; 2. Origine e funzioni della sussidiarietà fiscale; 3. Il principio di sussidiarietà orizzontale nella Costituzione e nella legislazione statale italiana; 4. Il principio di sussidiarietà fiscale a livello orizzontale; 5. Sussidiarietà orizzontale, decentramento fiscale e vincoli di sistema

1. Premessa

Le trasformazioni demografiche e sociali degli ultimi decenni hanno coinvolto molti dei principi cardine elaborati dalla scienza politica e giuridica, determinandone, in alcuni casi, il declino.

In special modo, l'accelerazione conseguita dai processi di mondializzazione ha posto in discussione, sotto diversi aspetti, l'antica formula dello Stato nazione, sollecitando, contestualmente, l'evoluzione di una nuova progettualità istituzionali.

Tale situazione risulta, peraltro, più evidente, laddove il modello statale risulta costruito sulle coordinate dell'accentramento; dello statalismo; e del consociativismo.

I processi in corso, originatisi a partire da una crisi del principio di sovranità statale, investono, infatti, principalmente, i modelli di *civil law*, storicamente più rigidi di quelli di *common law*, a fronteggiare le sfide lanciate dall'emergere di un diritto cosmopolita, che tende a riaffermare il primato della prassi sulle geometrie legali.⁽¹⁾

In siffatto conteso, non solo il tradizionale monopolio delle fonti del diritto, e la stessa decisione politica, hanno smarrito la propria capacità di legittimarsi all'interno di un principio di sovranità incontrollato e autoreferenziale⁽²⁾; ma finanche il controllo politico sull'economia nazionale, tradizionalmente centrata sul mercato interno, risulta oscurata dall'emergere di un sistema economico globale, che elude il controllo statale.

Tale fenomeno impatta, con forza, anche il diritto fiscale, le cui coordinate, radicate sulla statualità e sulla materialità della ricchezza, risultano rivoluzionate dai nuovi processi socio-economici; e dall'incalzare dello sviluppo tecnologico.

La stessa formula *no taxation without representation*, frequentemente, presentata, nella letteratura giuridica, come la più alta espressione dell'imprescindibile legame esistente tra "questione fiscale" e principio democratico, risulta, per questa via, spogliata di una parte considerevole del suo significato⁽³⁾.

Gli urti della globalizzazione, infatti, hanno posto in discussione la reale portata di quello che viene abitualmente considerato come il paradigma di fondo della democrazia fiscale; e che impone la coincidenza, nel medesimo soggetto, delle figure dell'elettore, del beneficiario della spesa pubblica e del contribuente.

Lo stesso cittadino, infatti, è in condizione di scegliere, autonomamente, dove pagare almeno una quota dei tributi, in qualità di investitore finanziario o di imprenditore, pur esercitando il diritto di voto e usufruendo della spesa pubblica nel suo Paese di appartenenza

La ricchezza, per la prima volta in età moderna, si sottrae, dunque, al vincolo territoriale⁽⁴⁾, ponendo, così, in discussione il principio che lega tassazione e rappresentanza politica.⁽⁵⁾

Nel nuovo contesto mondializzato, lo Stato sociale, infatti, con la graduale perdita del controllo dell'economia, ha abdicato ad una quota rilevante della propria sovranità fiscale e rischia di diventare, paradossalmente, un "peso" proprio per i soggetti più deboli, che sarebbe tenuto a tutelare⁽⁶⁾.

Mentre, dunque, le classi più abbienti dispongono dei mezzi funzionali ad esportare la propria ricchezza in Paesi fiscalmente più vantaggiosi, la pressione fiscale nazionale finisce per mortificare i redditi che non sono in condizione di godere di mobilità internazionale; e i beni al sole.

All'interno di questa crisi, il principio di sussidiarietà fiscale sembra, non solo ad una autorevole dottrina⁽⁷⁾, ma, anche al legislatore dell'ultimo decennio, l'unico in condizione di recuperare, in formule nuove, i presupposti e le prestazioni di democrazia sostanziale racchiusi nel principio che lega tassazione e rappresentanza.

Esso, infatti, strutturando una forma alternativa di concorso alle spese pubbliche,(8) (ex art. 53 Cost.), da realizzarsi, non solo, pagando tributi erariali, ma, anche, partecipando, più generalmente, alla crescita ed al benessere della comunità,(9) si pone quale correttivo del modello tradizionale “burocratico-impositivo” teorizzato ed edificato sotto l’egida dello Stato centralista.

In base al suddetto principio, è possibile rivalutare la capacità democratica della sovranità popolare, fino ad enucleare una nuova generazione di diritti sociali,(10) edificati sullo schema delle libertà negative, ma sostenuti da un valore assiologico, che ne sottolinea il nesso con i valori sociali.(11)

Il protagonismo fiscale dello Stato centralista, risolto il vincolo che univa Stato territorio e ricchezza, si presta, quindi, ad essere riconsiderato alla ricerca di una inedita conciliazione tra diritti di libertà, sovranità popolare e imposizione fiscale.

Quest’ultima, infatti, risulta delegittimata, sia dal punto di vista delle prestazioni sociali erogate, sia da quello della democraticità sostanziale che la sostiene.

È logico che la sussidiarietà fiscale non sarà mai in grado di sostituirsi allo Stato fiscale o alla democrazia rappresentativa nella funzione impositiva; vi sono, certamente, funzioni che in alcun caso potrebbero essere delegate alla società civile o alle realtà *sub* statali; tuttavia, innegabilmente, il ruolo da esse svolto potrebbe essere ottimizzato, attraverso una efficace applicazione del principio di sussidiarietà.

Si profila, per questa via, una possibile “metamorfose concettuale”(12) degli istituti, diretta ad attualizzare le potenzialità democratiche dell’antico principio che lega la tassazione alla sovranità popolare, consentendo di recuperarne, almeno parzialmente, i presupposti e le prestazioni di democrazia sostanziale.(13)

Date tali premesse, le finalità delle seguenti riflessioni consistono nel fornire un’interpretazione del principio di sussidiarietà fiscale a livello orizzontale, che risulti coerente, non solo, con il preesistente assetto normativo, ma, anche, con l’evoluzione legislativa originatasi dalla legge n. 3 del 2001, di riforma del Titolo V della Costituzione, che ha riformulato l’art. 118, prevedendo, espressamente, al IV comma, il principio di sussidiarietà orizzontale.

L’indagine condotta, muoverà, pertanto, dall’analisi circa le origini e le funzioni di tale principio, per concentrarsi, successivamente, sull’esperienza di sussidiarietà maturata nell’ambito del più vasto processo di decentramento, che sta interessando il nostro Paese, nell’ultimo decennio.

Ovviamente, chi scrive non ha alcuna pretesa di riuscire a trattare in maniera esaustiva, un argomento approfondito da una ben più autorevole dottrina, che si presta, peraltro, a diverse chiavi di lettura, in alcuni casi, anche molti diverse fra loro.

Tale breve contributo è da intendersi, pertanto, come un primo passo compiuto all’interno di un più vasto percorso di studio che si intende condurre su uno dei principali nodi del dibattito politico e culturale italiano sulle istituzioni della finanza pubblica.

2. Origine e funzioni della sussidiarietà fiscale

Fornire una definizione unitaria del più vasto principio di sussidiarietà, entro il quale si colloca la sussidiarietà fiscale, risulta alquanto difficile, a causa della densità del contesto culturale, della stratificazione del dato storico e del sovraccarico ideologico dal quale risultano segnate le ricostruzioni teoriche che ne sono state rese; tanto più laddove tale principio venga considerato in senso “orizzontale”, coinvolgendo la complessa questione del rapporto tra pubblici poteri ed autonomia dei privati.(14)

Ordinariamente, si conviene sul fatto che tale principio abbia più matrici culturali, risalenti e diversificate. Tralasciando le origini filosofiche più antiche(15), le componenti ancora oggi più significative di questa nozione, possono essere individuate nel pensiero liberale, nel pensiero socialista e nella dottrina sociale della Chiesa.

Nella prima accezione, la formulazione più radicale della sussidiarietà si fonda, essenzialmente, sull’affermazione della riduzione dell’intervento statale al minimo necessario per garantire la libertà e la convivenza degli individui; e discende, come conseguenza necessitata, della asserzione della prevalenza e precedenza della libertà degli individui sull’attività dello Stato.

L’intervento di quest’ultimo è, infatti, considerato, nell’ottica liberale,

come intrinsecamente minaccioso per l'autonomo dispiegarsi della libertà individuale e come potenzialmente conflittuale con essa; esso pertanto, è ritenuto legittimo solo se "sussidiario", ossia, quando risulti espletato in funzione suppletiva, ogniqualvolta la libera iniziativa dei soggetti privati si riveli, in concreto, inidonea a conseguire le finalità che si propone(16).

Ne discende, per questa via, una visione del principio di sussidiarietà fondata su una concezione antagonistica del rapporto tra Stato e società, che assume una funzione prevalentemente di delimitazione dell'intervento statale e di difesa nei confronti di quest'ultima.

Si contrappone allo "Stato minimo," la corrente che predilige lo "statalismo pianificatore", la quale reputa che lo Stato non possa abbandonare il campo: vi sono, infatti, dei bisogni che non possono essere che soddisfatti dall'Amministrazione.

In quest'ottica occorrono, dunque, sia una redistribuzione del reddito, sia adeguati sistemi di sicurezza sociale, atti a contrastare la povertà e la disuguaglianza.

Da una parte si contrappone, quindi, la libertà all'uguaglianza, l'individuo allo Stato, l'iniziativa privata alla garanzia pubblica; dall'altra, si spinge troppo verso uno Stato fortemente assistenzialista.

Ne discendono due valenze di sussidiarietà, l'una intesa in senso negativo, come astensione dell'intervento pubblico a favore della libertà del singolo; l'altra in senso positivo, come dovere di intervento da parte dello Stato.(17)

Vi è, poi, una posizione intermedia, quella della dottrina sociale della Chiesa, che si connota, sia di una posizione di tipo negativo (non ingerenza da parte dello Stato per quanto possa essere fatto dal singolo); sia di una posizione di tipo positivo (in cui lo Stato, nel riconoscimento di quanto a lui spetta, interviene per favorire tali iniziative).(18)

Il nucleo fondamentale di tale dottrina può essere rinvenuto, come ben noto, nelle Encicliche *Rerum novarum*, del 1891 e *Quadragesimo anno*, del 1931(19).

In quest'ultima, in particolare, si afferma che *"...non è lecito sottrarre ai privati per affidarlo alla comunità, ciò che essi possono compiere con le proprie iniziative e la propria industria, così com'è un'ingiustizia, un grave danno ed un turbamento del giusto ordine attribuire ad una società maggiore più elevata quello che possono compiere e produrre le comunità minori ed inferiori. Infatti qualsiasi opera sociale in forza della sua natura deve aiutare in maniera suppletiva le membra del corpo sociale, non già distruggerle ed assorbirle. Perciò è necessario che l'autorità suprema dello Stato rimetta ad associazioni minori ed inferiori il disbrigo degli affari e delle cure di minor momento, dalle quali essa del resto sarebbe più che mai distratta; ed allora essa potrà eseguire con più libertà, con più forza ed efficacia le parti che a lei solo spettano, perché essa sola può compierle; di direzione cioè, di vigilanza, di incitamenti, di repressione, a seconda dei casi e delle necessità"*.

La funzione dell'organizzazione statale, in quest'ottica, diventa quella di "aiutare in maniera suppletiva"(20) le strutture sociali inferiori nell'assolvimento dei compiti da esse svolti. Inteso in tal senso, il principio di sussidiarietà, se, da una parte, ribadisce l'imperativo dell'astensione, da parte dello Stato, da qualsivoglia ingerenza nelle attività che possono essere svolte dai singoli o dai gruppi sociali minori, autonomamente; dall'altra, si completa di una valenza positiva, derivante dal riconoscimento dell'utilità di un'azione statale finalizzata a sostenere e a promuovere l'attività dei privati.

Sebbene le diversità tra tali matrici siano radicali, derivando dal diverso fondamento cui ciascuna di esse si richiama, le previsioni normative e la considerazione preliminare circa la funzione che il principio di sussidiarietà svolge nell'ordinamento, si caratterizzano per un certo sincretismo, che coglie un comune atteggiamento di diffidenza rispetto al potere statale e, nel rapporto con quest'ultimo, una preminenza valoriale del singolo e dell'autonomia dei soggetti intermedi, su base comunitaria- territoriale.

Del resto, una certa bivalenza è insita nello stesso significato del menzionato principio, che, da un lato, tutela l'autonomia del singolo e dell'organismo minore dall'invadenza di quelli maggiori; e, dall'altro, implica l'eventualità dell'intervento ausiliario di questi ultimi, quando gli organismi minori si rivelino inadempienti o inadeguati nello svolgimento

dei propri compiti.

Adottato in un ordinamento giuridico articolato secondo una pluralità di autonomie sociali e territoriali, esso può comportare, quindi, per il potere pubblico, un dovere di astensione, quanto uno di intervento.

In ambito fiscale, l'idea che tassazione e rappresentanza dovessero essere necessariamente collegate è stata, frequentemente, presentata, nella letteratura giuridica, come il denominatore comune della prima teoria giuridica liberale sulle imposte.

La previsione della riserva di legge in materia tributaria, contenuta nelle carte costituzionali ottocentesche ha, infatti, determinato l'erronea convinzione di un generalizzato riconoscimento, negli ordinamenti dell'epoca, del principio di autoimposizione⁽²¹⁾. Principio che, invero, non può farsi coincidere con la semplice previsione formale, in ambito costituzionale, della necessità di un consenso parlamentare alle imposte.

Si è trattato, in realtà, di un significativo equivoco storico che ha legittimato, nei secoli successivi, una retorica persuasa a determinare, con eccessivo semplicismo, nella riserva di legge, la garanzia dell'autoimposizione, prescindendo dall'effettivo livello di rappresentanza in esso realizzato.

A ben vedere, infatti, il concetto di autoimposizione sembra essere stato proprio solo dell'utilitarismo anglosassone, nell'ambito del quale, l'interesse comune era rappresentato come la somma degli interessi dei singoli cittadini⁽²²⁾.

Nella dottrina mitteleuropea del tempo, invece, le chimere della metafisica statalistica condussero a teorie e prassi alquanto divergenti nei diversi ordinamenti tributari.

Nell'ordinamento giuridico italiano, una previsione generica della riserva di legge in materia tributaria è contenuta nello Statuto Albertino, ai sensi del cui art. 30, nessun tributo poteva essere imposto o riscosso, se non consentito dalla Camera e sanzionato dal Re.

L'art. 10 del medesimo Statuto disponeva, inoltre, che le leggi di imposizione dovessero essere presentate, in via preventiva, alla Camera dei deputati, evidenziando, in tal modo, l'inadeguatezza del Senato, di nomina regia e privo di rappresentatività, ad esercitare la funzione legislativa nel settore tributario.

Nella concreta evoluzione legislativa, tuttavia, l'ideologia costituzionale dei diritti pubblici soggettivi, finì, rapidamente, per determinare una impostazione della dinamica impositiva meno rispettosa del principio di legalità di quanto originariamente previsto; che culminò nella prassi dei decreti legge in materia tributaria.

Tale orientamento condizionò, anche, la dottrina successiva, tanto che, ormai quasi cinquanta anni dopo, A.D. Giannini, si interrogava circa l'opportunità di definire il rapporto tributario come rapporto giuridico, piuttosto che come rapporto di potere.⁽²³⁾

Per il recupero dei presupposti legati al principio di autoimposizione si dovette, pertanto, attendere, la Costituzione del 1948, nella quale, prevalse la necessità di rovesciare la tradizione costituzionale dei diritti pubblici soggettivi.

Lo sviluppo della persona, la posizione che essa occupa nella società civile ed il rapporto che intercorre tra Stato e cittadino, risultano, infatti, nelle intenzioni del costituente, illuminati dal principio di solidarietà sociale.

In quest'ottica, l'individuo e le formazioni sociali trovano tutela, non in quanto tali, ma in quanto atti a perseguire degli interessi generali.⁽²⁴⁾

Le potenzialità insite in tale impostazione normativa, tuttavia, furono avvertite in ritardo e solo parzialmente dalla dottrina italiana; diversamente, dalla Corte costituzionale che le utilizzò per razionalizzare lo sviluppo dell'ordinamento nazionale e per liberarlo dai limiti che affievolivano sia il principio di legalità, sia la tutela giurisdizionale.

Se, quindi, la tematica del consenso delle imposte è stata rapidamente ricondotta all'interno del principio di cui all'art. 23 Cost.; tuttavia, l'evoluzione normativa che ne è seguita non è stata sufficiente a restituire al principio di autoimposizione le originali virtù democratiche che lo caratterizzavano⁽²⁵⁾.

In questo senso, la necessità di assicurare un fondamento legislativo all'imposizione di prestazioni patrimoniali si è giustificata, essenzialmente, per l'esigenza che le scelte fondamentali, in merito alla ripartizione dei carichi tributari, siano assunte nell'ambito di un più vasto processo politico, che tenga conto della tutela delle minoranze e della ponderazione tra esigenze pubblicistiche e privatistiche.

Un ruolo emblematico, in tale direzione, è stato svolto dalla sentenza n. 134/82, in cui il giudice delle leggi ha chiarito, riferendosi alla misura delle detrazioni dall'imposta sul reddito, che il punto d'incontro e di contemperamento delle esigenze finanziarie dello Stato e dei contribuenti varia a seconda dell'evoluzione economica, finanziaria e sociale del Paese e spetta al legislatore ordinario di determinarlo alla luce di tali necessità.

Ne discende che, nel collegamento con il principio di autoimposizione, la qualità democratica della riserva di legge in materia tributaria, ha subito una profonda trasformazione, che coinvolge la sua stessa attitudine a fungere da manifestazione di sovranità popolare.

La giurisprudenza costituzionale, infatti, ha interpretato estensivamente la nozione di prestazione patrimoniale imposta, finendo con il mortificare le esigenze di democraticità a vantaggio di quelle di garanzia(26); peraltro con una forte autolimitazione in relazione alle previsioni di tipo quantitativo, nei confronti delle quali si è sempre dimostrata alquanto prudente.(27)

Tale interpretazione giurisprudenziale, del resto, si accompagna e, contestualmente, giustifica un'evoluzione normativa, in materia tributaria, di stretta origine governativa, nella quale, la legislazione per decreti ha dettato l'abdicazione della legislazione parlamentare, la cui centralità era proprio una delle principali coordinate del principio di autoimposizione.

In estrema sintesi, l'evoluzione intercorsa, non solo, ha depauperato di gran parte del suo significato, la riserva di legge relativa, di cui all'art. 23 Cost., ma ha anche identificato nei decreti legislativi e nei decreti legge, gli strumenti ordinari di produzione normativa in materia tributaria.

Questo assetto, la cui origine è riconducibile ai difetti che segnarono i decreti legislativi che furono emanati in base alla legge delega n. 825/71 per la riforma tributaria è stato, ulteriormente, consolidato dalla recente tendenza a rafforzare i poteri del Governo.

Si comprende, pertanto, l'urgenza avvertita da certa Dottrina(28) di recuperare le virtù democratiche del principio di autoimposizione, rivalutando ruolo e funzioni della sovranità popolare.

Da questo punto di vista, considerando che lo Stato –soggetto si propone come strumento concorrente, attraverso il quale, il popolo esercita la sovranità di cui resta titolare nei mutati contesti sociali, il principio di sussidiarietà sembra porsi come derivazione della sovranità popolare, tendenzialmente idonea, a colmare il *deficit* democratico che affligge l'antica formula *no taxation without representation*.

Su questo crinale, appare utile calare il suddetto principio nel contesto normativo in cui deve operare.

3. Il principio di sussidiarietà orizzontale nella Costituzione e nella legislazione statale italiana

Le considerazioni appena svolte consentono di concludere che la sussidiarietà fiscale ha radici antiche, in questa sede solo parzialmente evocate.

In Italia, tali radici affondano, come accennato, nello statalismo tardo ottocentesco, rispetto al quale, la Costituzione repubblicana segnò una considerevole evoluzione(29).

Il Testo venne, infatti, approvato a larghissima maggioranza, nell'ambito di una straordinaria convergenza delle principali forze politiche presenti in Parlamento, che consentì la cristallizzazione di principi come la libertà di associazione (art. 18 Cost.); e la tutela dei diritti inviolabili dell'uomo, sia come singolo, sia nelle formazioni sociali dove svolge la sua personalità (art. 2 Cost.)(30)

Tale evoluzione, per quanto apprezzabile, tuttavia, non riuscì a valorizzare, adeguatamente, le menzionate formazioni, il cui, maggiore riconoscimento civilistico e fiscale avrebbe contribuito a non disperdere la tradizione di *Welfare Society* che aveva rappresentato l'*humus* dello sviluppo socio-economico-culturale italiano.

Le conseguenze che ne sono derivate assumono connotati paradossali, che hanno avilito le capacità della società civile di organizzare risorse per rispondere ai bisogni sociali;(31) consolidando, contestualmente, una distribuzione centralistica del potere.

Solo negli anni '90, si è assistito ad un progressivo riassetto dei pubblici poteri che ha portato, per esempio, alle misure di liberalizzazione adottate a partire dalla l. 142/1990(32); ed alle privatizzazioni formali di alcune strutture pubbliche erogatrici di servizi.

All'interno di questo complesso processo di sviluppo dell'ordinamento

italiano, in cui, peraltro, spesso, la valorizzazione delle potenzialità espresse dalla società civile è avvenuta in maniera meno intensa di quella auspicata da parte della dottrina, le prime formulazioni esplicite del principio di sussidiarietà, anche nella sua valenza orizzontale⁽³³⁾ hanno avuto luogo all'interno della riforma delle autonomie locali.

Il riferimento attiene, innanzitutto, all'art. 4, co. 3, lett. a), della l. 59 del 1997 (c.d. prima legge "Bassanini"), secondo il quale, il conferimento di funzioni agli enti territoriali deve osservare, tra gli altri, *il principio di sussidiarietà (...) attribuendo le responsabilità pubbliche, anche al fine di favorire l'assolvimento di funzioni e di compiti di rilevanza sociale da parte delle famiglie, associazioni e comunità, alla autorità territorialmente e funzionalmente più vicina ai cittadini interessati.*⁽³⁴⁾ e al Testo Unico sugli enti locali (d.l.vo. 18 agosto 2000, n. 267, art. 3, co. 5), ai sensi del quale, *i Comuni e le Province svolgono le loro funzioni anche attraverso le attività che possono essere adeguatamente esercitate dalla autonoma iniziativa dei cittadini e delle loro formazioni sociali.*

Successivamente⁽³⁵⁾, la legge costituzionale n. 3 del 2001, di riforma del Titolo V, ha riformulato l'art 118 Cost. ⁽³⁶⁾, prevedendo, espressamente, al IV comma, il principio di sussidiarietà orizzontale.

Tale articolo dispone, infatti, che *Stato, Regioni, Province e Comuni favoriscono l'autonoma iniziativa dei cittadini singoli e associati, per lo svolgimento di attività di interesse generale, sulla base del principio di sussidiarietà.*

È chiaro che tale formulazione non è l'unica alla quale si possa fare riferimento, ciò nonostante, per il solo fatto di essere una norma costituzionale, essa assume un peso superiore a tutte le altre disposizioni in materia, rappresentando la base di partenza scientifica per l'attuazione, nel nostro Paese, del principio di sussidiarietà orizzontale.

In proposito, la prima questione da esaminare attiene alla precettività di tale norma; in particolare, sotto il profilo giuridico, il problema da porsi riguarda l'enunciato normativo; giova chiedersi, infatti, se la disposizione in commento sia sufficientemente chiara, nella sua formulazione, per essere immediatamente applicata o richieda, piuttosto, ulteriori interventi legislativi e regolamentari, funzionali all'attuazione del principio introdotto nel nostro ordinamento dal legislatore costituzionale.

La risposta affermativa, nel senso dell'immediata applicabilità dello stesso, si fonda sulla constatazione che l'art. 118 u.c. non enuncia un principio, rinviando al legislatore ordinario per la sua definizione⁽³⁷⁾, bensì, prevede una fattispecie fondata su un principio che si realizza nella fattispecie medesima, la cui formulazione risulta sufficientemente chiara da consentirne una graduale quanto immediata applicazione.

Non si tratta, dunque, di interpretare un concetto astratto, ma, piuttosto, di realizzare una fattispecie concreta in cui, soggetti, azioni ed obiettivi sono già stati precisati; anche perchè, l'eventuale attesa che il legislatore, la dottrina e la giurisprudenza esplicitino, ulteriormente, contenuti e funzioni della sussidiarietà orizzontale contrasterebbe con lo spirito dell'art. 118, u.c., i cui profili operativi trovano realizzazione nell'attività non delle istituzioni, ma dei cittadini⁽³⁸⁾.

Spetta, infatti, a questi ultimi assumere l'autonoma iniziativa, in virtù di quell'interesse generale, che rappresenta il nucleo essenziale della disposizione.

Anche da questo punto di vista, quindi, il principio in parola manifesta la sua forza rinnovatrice, invertendo il flusso del potere dalle amministrazioni verso i cittadini.

L'art. 118 u.c., d'altra parte, non fa che costituzionalizzare un orientamento consolidato, in sede dottrinale, quanto istituzionale, secondo il quale, dal tessuto sociale e civile di cui è ricco il nostro Paese, può scaturire un contributo rilevante nell'affrontare temi cruciali per la nostra democrazia.⁽³⁹⁾

L'evoluzione che tale disposizione normativa ha subito, assume, pertanto, un'importanza accresciuta dal fatto di rendere giustizia alla tradizione italiana, implementando quella rete di democraticità, data dal protagonismo della società civile, che costituisce una risorsa indispensabile in un sistema bipolare "virtoso".⁽⁴⁰⁾

Risulta, in tal modo, ancora più significativo, il fatto che le prime innovazioni verso una formula moderna di *Welfare Society*, siano state introdotte a livello regionale, laddove si avvertono, maggiormente, le istanze dei cittadini.

Peraltro, anche la diversa intensità con cui le Regioni hanno affermato il

principio di sussidiarietà deve essere positivamente apprezzata; rispecchiando la complessità della società civile italiana, contraddistinta da una distribuzione disomogenea, sul territorio nazionale, di cittadini in grado di assumere responsabilità sociali.

Non è un caso, quindi, che, mentre in alcune Regioni si osserva una spiccata tendenza verso meccanismi di *cash* regolato (i *vouchers*), associati ad una forte apertura alla concorrenza tra produttori di servizi, volta ad accrescere la scelta delle famiglie; in altre, si rilevi la tendenza a costruire un mercato sociale, caratterizzato da uno spiccato municipalismo.

Più specificamente, in tema di politiche di sostegno alla famiglia, i modelli regionali hanno integrato il tradizionale approccio *lib/lab*, (caratterizzato dal tentativo di temperare il risvolto privatistico della tutela della libertà di autodeterminazione della famiglia, con il risvolto pubblicistico dell'ingerenza statale a tutela di una sia pure relativa eguaglianza di opportunità); con interventi di tipo "societario"⁽⁴¹⁾, come i "nidi-famiglia" o le "banche del tempo".

Politiche innovative sono state sviluppate, anche, nel settore dell'assistenza sociale e della tutela della salute, dove la spinta verso il federalismo si è intrecciata con le innovazioni introdotte, nell'ultimo decennio, nell'assetto della sanità pubblica.

Le motivazioni che hanno condotto a questa diffusa tendenza dei sistemi regionali verso l'applicazione del principio di sussidiarietà orizzontale sono diverse e attengono, da un lato, alla favorevole contingenza politica; e, dall'altro, alla necessità di riorganizzare le funzioni trasferite dallo Stato, senza mutuarne le disfunzioni.

In ogni caso, i nuovi modelli regionali di *Welfare* sono potenzialmente in condizione di interferire, positivamente, nell'evoluzione del sistema di protezione sociale del nostro Paese, riducendo il *gap* di tutele-servizi e opportunità offerte ai cittadini, che ancora separa l'Italia dai principali Paesi europei.

4. Il principio di sussidiarietà fiscale a livello orizzontale

Le considerazioni svolte nelle pagine che precedono, pur nella loro sommarietà, consentono di cogliere la sopravvenuta inadeguatezza del principio di autoimposizione ad individuare, in modo esauriente, la sede reale delle decisioni fiscali.

In quest'ottica, il principio di sussidiarietà appare idoneo a ricomprendere la molteplicità dei cambiamenti intervenuti, rivalutando, a fronte della crisi delle sedi tradizionali della sovranità statale, la sovranità personale, anche in relazione al concorso alla spesa pubblica.⁽⁴²⁾

Un esempio concreto delle possibili applicazioni che esso può avere è ravvisabile in disposizioni normative che implicino la precedenza del risparmio fiscale rispetto all'assistenza pubblica; o, ancora, nel riconoscimento al contribuente della facoltà di destinare una quota delle proprie imposte a beneficio di soggetti ritenuti meritori, ottenendo, contestualmente, la detassazione delle relative donazioni, riconosciute come forma alternativa di contribuzione.

In questo modo, infatti, parte del controllo della spesa pubblica torna al contribuente, senza dovere passare per il circuito della rappresentanza.

È logico che siffatti meccanismi pretendono gradualità ed elaborazioni rivolte, tra l'altro, a superare le c.d. asimmetrie informative; ma lo è altrettanto che essi possono rappresentare un passo in avanti verso nuove forme di tutela dei diritti sociali.

Da una diversa angolazione, non può, del resto, tacersi la tendenza del legislatore italiano ad applicare misure fiscali che valorizzano, unicamente, la dimensione positiva del principio di sussidiarietà orizzontale, enfatizzando il ruolo svolto dai soggetti pubblici a sostegno dell'attività dei cittadini⁽⁴³⁾.

La stessa formulazione dell'art. 118, u.c., Cost., si rivela, infatti, priva delle indispensabili specificazioni normative e del tutto svincolata dalla previsione di meccanismi giuridici che ne definiscano gli strumenti di attuazione, introducendo criteri di riparto delle sfere di competenza fra soggetti pubblici e privati⁽⁴⁴⁾.

A conferma di ciò si rammenti come la necessità di favorire l'autonoma iniziativa dei privati, a partire dalle c.d. leggi sul federalismo, sia stata sempre enunciata parallelamente all'attribuzione di funzioni agli enti pubblici territoriali.⁽⁴⁵⁾

Ne discende una nozione di sussidiarietà fiscale orizzontale che, anziché tendere a limitare l'intervento pubblico a favore delle organizzazioni sociali, mira ad indirizzare tale intervento, postulando la

necessità di una collaborazione tra poteri pubblici e soggetti privati, in vista del perseguimento dell'interesse generale(46).

In tal senso, il significato più profondo dell'art.118, co.4, Cost. è quello che sancisce un'alleanza tra amministrazione ed amministrati(47) in vista dell'interesse comune, sottintendendo il riconoscimento di un ruolo ancora centrale e necessario dell'autorità statale, seppure non più esclusivo ed imperativo(48).

L'idea di fondo è quella di creare un nuovo rapporto, di tipo reticolare tra istituzioni e privati(49), che, da un lato, imponga alle prime di assicurare la rimozione degli ostacoli, sostenendo le iniziative che realizzano interessi generali; e, dall'altro, legittimi i cittadini ad attivarsi per perseguire fini che attengono all'interesse generale non perché da essi stessi definiti tali, ma perché già così qualificati da norme di legge(50).

In quest'ottica, i singoli diventano la misura di riferimento per l'allocazione delle funzioni da assegnare ai livelli territoriali che più possano favorire l'espandersi del ruolo dei cittadini; e, la democrazia stessa, passa da un modello democratico fondato sulla rappresentanza della volontà popolare e sul potere della maggioranza, ad uno fondato sulla egemonia della libertà e dell'autonomia della società (salvo i principi di giustizia e solidarietà sociale).(51)

5. Sussidiarietà orizzontale, decentramento fiscale e vincoli di sistema

Alla luce delle considerazioni precedentemente svolte, la remissione alla totale discrezionalità del legislatore, dei profili dell'imposizione fiscale legati agli artt. 2, 53 Cost., sembra essere stata superata, a beneficio di un'interpretazione costituzionale più moderna, volta a ridimensionare i margini di discrezionalità concessigli in omaggio ad una concezione del principio di democraticità più ampia di quella meramente rappresentativa.

Il principio di sussidiarietà fiscale tende, infatti, a rivalutare l'aspetto personale della sovranità popolare; poiché, da un lato, configura un diritto al non intervento fiscale dello Stato, per consentire ai cittadini di assolvere, (innanzitutto con risorse proprie), i compiti di portata generale, relativi al sostentamento delle formazioni minime del tessuto sociale; e dall'altro, restituisce una quota di sovranità al singolo individuo, consentendogli di decidere di destinare parte dei propri tributi al finanziamento di finalità che egli stesso reputi meritevoli di tutela.

Tale orientamento normativo ha trovato una prima formulazione nella Legge 7 aprile 2003, n. 80 di "Delega al Governo per la riforma del sistema fiscale statale", il cui art. 2, co. 1, lett. n) concerneva, appunto, *l'introduzione di norme che ordinano e disciplinano istituti giuridici tributari destinati a finalità etiche e di solidarietà sociale*. Una versione specializzata di questo principio era, inoltre, contenuta nell'art. 5, co.1, della stessa legge, che identificava tra i principi ed i criteri direttivi della riforma dell'IVA, "la previsione di norme che consentano (...) 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 a finalità etiche (lett. h).

Come è noto, la delega in oggetto ha trovato solo parziale attuazione, dato che, nella XIV legislatura, tale principio fu declinato, con una sorta di anticipazione normativa di frammenti del disegno riformatore, nelle forme della "de-tax" e del 5 per mille in favore del volontariato e della ricerca.

La prima variante legislativa di questo modello volontario, connotato dalla non fiscalità, è stato previsto dall'art. 19 del d.l. 30 settembre 2003, n. 269 (convertito, con modificazioni, nella legge 24 novembre 2003, n. 326) come strumento non coattivo di finanziamento dello sviluppo, destinato a funzionare allo stadio del consumo. Tale disposizione normativa prevedeva che "Il consumatore che acquisti prodotti (...) 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 dell'imposta sul valore aggiunto, relativa ai prodotti acquistati".

Mentre, una seconda variante del medesimo modello, originariamente concepita nella proposta di legge n. 5564 del 27 gennaio 2005, come "un secondo 8 per mille"(52) dell'Irpef, è stata introdotta dall'art. 1, co. 337, della legge n. 266/2005, che stabilisce che "per l'anno finanziario 2006 ed a titolo iniziale e sperimentale, una quota pari al 5 per mille(53) dell'imposta sul reddito delle persone fisiche è destinata, in base alla

scelta del contribuente, alle seguenti finalità: a) sostegno del volontariato e delle altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'art. 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, e successive modificazioni, nonché delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali previsti dall'art. 7, commi 1, 2, 3, 4, della legge 7 dicembre 2000, n. 383, e delle associazioni e fondazioni riconosciute che operano nei settori di cui all'art. 10, co. 1, lett. a), del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460; b) finanziamento della ricerca scientifica e dell'università; c) finanziamento della ricerca sanitaria; d) attività sociali svolte dal comune di residenza del contribuente"

Quest'ultimo modello di *de-tax*, particolarmente apprezzato dai contribuenti italiani è stato, successivamente, ritoccato dalle norme sul 5 per mille, dell'art. 1, commi 1234-1237, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (legge finanziaria 2007).

Tale disposizione ha previsto, in particolare, la ridefinizione delle categorie beneficiarie, nelle quali non sono più presenti i Comuni e ha introdotto un "tetto" massimo di spesa che ha suscitato numerose critiche nei confronti del Governo, da parte del Terzo settore e non solo.(54)

La legge 24 Dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria per il 2008), ha, poi, rifinanziato la misura in parola con un incremento di 150 milioni di euro(55); e, per il 2009, ha riproposto la disciplina del 5 per mille Irpef, autorizzando una spesa massima di 380 milioni di euro.

All'interno della finanziaria 2008 sono, inoltre, contenute una serie di detrazioni volte a porre un limite alla pressione fiscale avvertita, in special modo, dalle famiglie.

Due nuove tipologie di detrazioni riguardano i canoni di locazione

La prima spetta ai titolari di contratti di locazione di unità immobiliari adibite ad abitazione principale, stipulati o rinnovati ai sensi della legge 431/1998: si tratta di 300 euro se il reddito complessivo annuo non supera i 15.493,71 euro e di 150 euro se il reddito complessivo supera 15.493,71 euro ma non 30.987,41 euro. La seconda spetta a giovani tra i 20 e i 30 anni che stipulano un contratto di locazione, ai sensi della legge 431/1998, per l'unità immobiliare da destinare a propria abitazione principale, sempre che sia diversa da quella dei genitori o di coloro ai quali sono affidati per legge: per i primi 3 anni spetta una detrazione di 991,6 euro se il reddito complessivo non supera i 15.493,71 euro(56). Risulta, inoltre, estesa la detraibilità del 19% del canone di locazione pagato per l'alloggio degli studenti universitari fuori sede, ai canoni relativi ai contratti di ospitalità e agli atti di assegnazione in godimento o in locazione stipulati con enti per il diritto allo studio, università, collegi universitari legalmente riconosciuti ed enti senza fine di lucro e cooperative (per un importo non superiore a 2.633 euro)(57).

Ancora, è stata prorogata al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2007, la detrazione Irpef del 19% delle spese documentate, sostenute dai genitori per il pagamento di rette relative alla frequenza di asili nido, per un importo complessivamente non superiore a 632 euro annui per ogni figlio ospitato(58).

Il legislatore ha, inoltre, introdotto ulteriori detrazioni per carichi di famiglia e redditi di lavoro;(59) per le famiglie numerose;(60) e per il pagamento dell'Ici sulla prima casa(61).

Nell'ottica di chi scrive, si tratta, indubbiamente, di misure meritorie, che contribuiscono ad allentare, seppure in misura insufficiente, il "peso" fiscale avvertito dalle famiglie italiane.

Ciò che, tuttavia, sembra sfuggire al legislatore è che un'imposizione fiscale elevata come quella prevista nel sistema tributario italiano finisce con il ledere la dignità stessa dei cittadini-contribuenti, poiché prima li priva dei mezzi necessari a sostenere spese inevitabili e poi gli riconosce detrazioni o gli concede sussidi dei quali in un contesto di fiscalità più ordinato non avrebbero bisogno(62).

In questa direzione, grande importanza va attribuita alla giurisprudenza costituzionale tedesca, la quale, da anni, sostiene la necessità di tutelare il reddito come strumento di libertà personale; e di anteporre il risparmio fiscale alla assistenza sociale.

Più specificamente, il Tribunale costituzionale tedesco ha affermato il principio della non assoggettabilità a imposizione del reddito minimo necessario al contribuente ed alla sua famiglia per il fabbisogno vitale;(63) evidenziando, contestualmente, l'incongruenza di quelle disposizioni legislative attraverso le quali lo Stato priva i cittadini dei mezzi necessari al sostentamento, per ridistribuire successivamente tali

mezzi sotto forma di assegni familiari.

Tale orientamento, chiaramente indirizzato a principi di sussidiarietà fiscale, appare pienamente riproponibile al conteso italiano⁽⁶⁴⁾ ed ha ispirato non solo il testo della delega fiscale, ma anche, in epoca più risalente, il giudice costituzionale italiano, che, con sent. n. 97/1968 ha dichiarato che il legislatore non può non esentare dall'imposizione quei soggetti che percepiscono redditi tanto modesti da essere appena sufficienti a soddisfare elementari bisogni della vita.

Ciò che, tuttavia, appare insoddisfacente è che nel medesimo *decisum* il giudice delle leggi abbia sancito la libertà del legislatore di stabilire, in riferimento a complesse valutazioni economiche e sociali, quale sia la misura al di sopra della quale sorge la capacità contributiva, con il risultato di consentirgli, in astratto, di tassare nella stessa misura spese voluttuarie e spese indispensabili.

La remissione alla piena discrezionalità del legislatore dei profili dell'imposizione fiscale legati ai minimi vitali, andrebbe, piuttosto, superata alla luce di un'interpretazione volta a ridimensionarla in forza di una concezione del principio di democraticità più ampio di quello meramente rappresentativo.

In questo senso, un ruolo cardine potrebbe essere svolto dalla legislazione regionale; cioè da quel livello di governo più vicino alle istanze dei cittadini e, pertanto, naturalmente più preparato a riconoscere, custodire e valorizzare le risorse presenti sul territorio.

Tralasciando, volutamente, ogni valutazione circa i limiti e le diseconomie insite nella lettera dell'art. 117 Cost., novellato, può certamente salutarsi con favore quell'apertura dimostrata dai poteri regionali verso soggetti diversi da quelli strutturati nella forma burocratica convenzionale, che ha poi fatto da volano a un'analogia evolutiva, a livello della legislazione nazionale, culminata nei "buoni scuola"; nei "buoni vacanze" per le famiglie meno abbienti e nei "titoli d'acquisto dei servizi sociali".

Ciò che si vuole sottintendere, e che costituirà oggetto di più ampi studi in seguito, è che un'interpretazione "virtuosa" dei principi contenuti *in nuce*, nel nuovo Titolo V della Costituzione, potrebbe completare in maniera ordinata ed efficiente il processo di federalismo fiscale, nell'ottica di una gradualità e di una solidarietà responsabilizzante, *certamente abile a liberare risorse per affrontare, attraverso l'innovazione nei settori strategici della scuola, della ricerca, della logistica delle infrastrutture a rete e della specializzazione produttiva, le sfide di una mondializzazione che non si esorcizza promettendo protezioni ed alimentando paure ma cogliendo le opportunità che essa offre ad un paese che sappia raccogliermene la sfida*⁽⁶⁵⁾.

Note

(1) Cfr. GENTILE, *Ordinamento giuridico tra virtualità e realtà*, Padova, 2001, p. 53.

(2) Cfr. ANCONA, *Alle origini della sovranità*, Padova, 2004, p.7.

(3) Cfr. ANTONINI, *La sussidiarietà fiscale. La frontiera della democrazia*, Milano, 2005, p. 25.

(4) Non è più lo Stato che stabilisce come tassare la ricchezza, ma è la ricchezza che sceglie dove essere tassata.

(5) Cfr. TREMONTI, *Il futuro del fisco*, in Galgano-Cassese-Tremonti-Treu, *Nazioni senza ricchezza e ricchezza senza nazioni*, Bologna, 1993, p. 60

(6) Cfr. ANTONINI, *Oltre il Welfare State: verso nuovi diritti sociali fondati sulla sussidiarietà*, Intervento al Convegno *Autonomie, cooperazione e raccordi interistituzionali nell'evoluzione del sistema italiano*, Roma, 22 febbraio 2006, nel quale, l'Autore evidenzia come, in buona sostanza, la globalizzazione ha messo in crisi la tradizionale formula politica ed istituzionale dello Stato nazione ed ha naturalmente sollecitato l'evoluzione verso una nuova progettualità. Tale crisi, peraltro, secondo tale dottrina appare tanto più evidente quanto più il modello statale è stato costruito sulle coordinate dell'accentramento e dello statalismo: così il pianeta di *civil law*, con la sua pretesa di catturare il diritto, si trova a fronteggiare sfide che lo rendono senz'altro più obsoleto ed inadeguato rispetto a quello di *common law*.

(7) Il riferimento attiene, in primo luogo ad ANTONINI, *op. cit.*, 2005; ma, anche, a numerosi altri Autori, quali COTTURI, *Potere sussidiario. Sussidiarietà e federalismo in Europa e in Italia*, Roma, 2001;

ALBANESE, *Il principio di sussidiarietà orizzontale: autonomia sociale e compiti pubblici*, in *Dir. Pubbl.*, 2002, p. 51; RESCIGNO, *Principio di sussidiarietà e diritti sociali*, in *Dir. Pubbl.*, 2002, p. 13 ss.

(8) A tale riguardo, fondamentali, tra gli altri, gli studi condotti da: I. MANZONI, *Il principio di capacità contributiva nell'ordinamento costituzionale italiano*, Torino, 1965; F. MAFFEZZONI, *Il principio di capacità contributiva nel diritto italiano*, Torino, 1970; F. MOSCHETTI, *Il principio della capacità contributiva*, Padova, 1973; F. GAFFURI, *L'attitudine alla contribuzione*, Milano, 1969; E. GIARDINA, *Le basi teoriche del principio della capacità contributiva*, Milano, 1961; S. LA ROSA, *Eguaglianza tributaria ed esenzioni fiscali*, Milano, 1968; G. MARONGIU, *I fondamenti costituzionali dell'imposizione tributaria*, Torino, 1991; F. MOSCHETTI F. (a cura di), *La capacità contributiva*, in *Trattato di diritto tributario*, (diretto da) A. Amatucci, vol. I, tomo I, Padova, 1994; E. DE MITA, *Interesse fiscale e tutela del contribuente*, Milano, 2000; Id., *Fisco e Costituzione*, vol. I, Milano, 1987; Id., *Fisco e Costituzione*, vol. II, Milano, 1993.

(9) Siffatta teoria trova la sua legittimazione nella circostanza che l'art. 53 Cost., che rappresenta la base del sistema fiscale italiano, pur sancendo l'obbligo di concorso alla spesa pubblica da parte di tutti i cittadini in ragione della loro capacità contributiva, nulla specifica circa le modalità di adempimento dell'obbligazione tributaria.

(10) È il caso, ad esempio, del diritto all'esenzione fiscale dei minimi familiari, il quale, certamente, opera quale diritto costituzionale *sui generis*, dato che risulta caratterizzato tanto da un contenuto sociale, quanto da una struttura analoga a quella delle libertà negative: il *Familienexistenzminimum* elaborato dalla Corte di Karlsruhe si struttura, infatti, nella pretesa ad una assenza di interferenza fiscale statale sui presupposti economici minimi per un'esistenza dignitosa.

(11) Cfr. ANTONINI, 2005, p. 20.

(12) Il termine è mutuato da ANTONINI, *op. cit.*, 2005.

(13) In tal senso, CALAMANDREI, *La funzione della giurisprudenza nel tempo presente*, in *Studi sul processo civile*, vol. IV, Padova, 1957, p. 89; e, più tardi, BERTOLISSI, *Rivolta fiscale, federalismo, riforme costituzionali*, Padova, 1997, p. 21, il quale, riprendendo le tesi espresse dal Calamandrei, evidenzia la centralità 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".

(14) Un'accurata ricostruzione storica circa la complessità delle radici culturali di tale principio è stata resa da STAIANO, *La sussidiarietà orizzontale: profili teorici*, in *federalismi.it*, n.5/2006.

In questa sede, Egli sottolinea l'opportunità di rinunciare ad un'impossibile "neutralità" definitoria, muovendo, piuttosto, da un concetto aperto di sussidiarietà. Per tale via, quanto al *designatum* essa si riferisce ad una relazione tra livelli territoriali di governo, come sussidiarietà verticale; tra Stato latamente inteso e società civile, anch'essa latamente intesa, come sussidiarietà orizzontale. Quanto alla funzione, la sussidiarietà privilegia l'intervento dei soggetti nell'ambito più vicino possibile agli interessi coinvolti.

Sulla sussidiarietà come "principio relazionale", D'ATENA, *Il principio di sussidiarietà nella Costituzione italiana*, in *Riv. it.dir. pubbl. com.*, 1997, p. 609. Dello stesso autore, cfr. *Costituzione e principio di sussidiarietà*, in *Quaderni cost.*, n.1/2001, p. 17.

(15) Il principio di sussidiarietà affonda le sue radici nel pensiero di Aristotele e di Tommaso d'Aquino, proponendosi come "rapporto tra lo Stato e la sua collettività".

Il primo riteneva che in un organismo complesso, l'individuo, la famiglia, il villaggio e la città assumevano le sembianze di contenitori concepiti come matricosche, sicché la mancanza di autosufficienza del più piccolo comportava l'interno della grandezza immediatamente superiore. In tale contesto, il potere politico doveva gestire la difesa, l'ordine pubblico, la giustizia, etc..... Tommaso d'Aquino, nel rispetto della dignità umana, le affiancava, quale aspetto imprescindibile, la libertà e la responsabilità del proprio agire. Tale autonomia comportava una necessità di non ingerenza nelle attività che dal singolo potevano essere autonomamente svolte, di modo che l'intervento dell'autorità superiore fosse giustificabile solo ove l'autonomia del singolo si dimostrasse inadeguata a raggiungere da sola la piena felicità. Per un'approfondita analisi si rimanda a

DURET, *La sussidiarietà orizzontale: le radici e le suggestioni di un concetto*, in *Jus*, 2000, p. 95; RINELLA, *op. cit.*, p. 8; BERTI, *Considerazioni sul principio di sussidiarietà*, in *Jus*, 1994, p. 405.

(16) Si veda, in particolare, JELLINEK, *Allgemeine Staatslehre*, Leipzig, 1913, p.230.

(17) ALBANESE, *Il principio di sussidiarietà orizzontale: autonomia sociale e compiti pubblici*, in *Dir. pubbl.*, n. 1/2002, p. 66.

(18) Cfr. ALBANESE, *op. cit.*, 2002, p 62.

(19) Nel magistero della Chiesa si è poi consolidata l'affermazione del principio di sussidiarietà, come dimostra la Lettera Enciclica *Deus Caritas Est*, data da Benedetto XVI, il 25 dicembre 2005, nella quale non solo si conferma il menzionato principio, ma si individua e si esplicita un filo conduttore unitario nella dottrina della Chiesa che ad esso si richiama.

(20) Il termine sussidiarietà deriva, appunto dalla locuzione *subsidium afferre*.

(21) Cfr. BARTOLINI, *Il principio di legalità in materia di imposizione*, Padova, 1957, p. 3.

(22) Al di là di indebite generalizzazioni, il concetto di autoimposizione si realizzò pienamente nell'ideologia anglosassone, dove appariva come declinazione particolare del più ampio principio della *liberty and property clause*.

(23) GIANNINI, *Il rapporto giuridico d'imposta*, Milano, 1937, p. 27.

(24) In proposito, giova ricordare che la Costituzione ha prestato, tuttavia, grande attenzione all'esigenza di evitare che i corpi intermedi perseguano interessi di classe, creando un neocorporativismo, di per se stesso contrario al principio di solidarietà sociale.

(25) Al riguardo è d'obbligo sottolineare come l'evoluzione della nozione stessa di riserva di legge si debba all'intuizione di ABBAMONTE, *Principi di diritto finanziario*, Napoli, 1975, che per primo sottolineò l'ancoraggio dell'art. 23 con la sovranità ed il sindacato di legittimità.

(26) Si ricordi, in proposito, la sentenza n. 236/94, nella quale la Corte ha stabilito che il carattere relativo delle riserva di legge è rispettato anche in assenza di una esplicita indicazione legislativa dei criteri, dei limiti e dei controlli sufficienti a circoscrivere l'ambito di discrezionalità assicurato alla Pubblica Amministrazione.

(27) L'atteggiamento della Corte si *self restraint* è da ritenersi comprensibile laddove essa si trovi a dovere bilanciare interessi del legislatore ed interessi che essa stessa ritenga conformi allo spirito costituzionale. L'adesione a tale orientamento, tuttavia, incontra il limite che ci si muova all'interno dei principi costituzionali, poiché, in presenza di comportamenti irragionevoli del legislatore, il richiamo alla discrezionalità di quest'ultimo sembra più il rifugio della Corte che non un limite reale al sindacato costituzionale. A contrario, un giudizio estremamente positivo deve attribuirsi alla Corte con riferimento alle sentenze additive di prestazioni, alle quali può, indubbiamente, riconoscersi una funzione maieutica.

(28) Il riferimento attiene, in primo luogo ad ANTONINI *op. cit.*, 2005, il quale, ha profusamente illustrato, in numerosi scritti, l'esigenza di recuperare il significato più profondo del principio di sovranità popolare in materia fiscale attraverso la sussidiarietà.

(29) Al riguardo, FROSINI, *Profili costituzionali della sussidiarietà in senso orizzontale*, in *Riv. giur. mezzogiorno*, 2000, p. 15.

(30) L'art. 2, implicitamente, sancisce la *rottura del monopolio statale rispetto alla definizione dell'interesse comunitario a favore del riconoscimento ai soggetti sociali del compito di perseguire gli obiettivi propri dell'intera collettività statale*. Nelle intenzioni del costituente, la norma in parola avrebbe dovuto rinsaldare dimensione individuale ed interesse generale, superandone la tradizionale contrapposizione. La consonanza tra il principio pluralistico di cui all'art. 2 Cost. e il principio di sussidiarietà deriva, pertanto, dalla valorizzazione della capacità e dell'autonomia del singolo cittadino, accanto a quella dei gruppi sociali e delle società minori, nell'ambito della società generale e delle strutture in cui essa organizza il potere. Tale concezione è stata fatta propria anche dalla Corte di Cassazione la quale ha sostenuto che il fondamento giuridico del diritto all'identità personale vada individuato direttamente nell'art. 2 Cost., inteso nella sua ampia dimensione di clausola generale, aperta all'evoluzione dell'ordinamento e suscettibile di apprestare copertura costituzionale ai nuovi valori emergenti della personalità (

Cass. sez. Un., n. 978/1996, in CIAN TRABUCCHI, *Commentario breve al codice Civile*, Padova, 2001, p. 94.

(31) Si ricordi, a conferma di tale affermazione, che solo nel 1997 è stato abrogato l'art. 17 del Codice Civile che prevedeva l'autorizzazione governativa all'accettazione, da parte di associazioni e fondazioni, di lasciti e donazioni.

(32) Legge 8 giugno 1990, n. 142 di ordinamento delle Autonomie locali.

(33) La sussidiarietà orizzontale riguarda la distribuzione tra privati, da un lato, e pubblici poteri, dall'altro, dei compiti di erogazione di servizi e benefici. È verosimile, pertanto, che l'espressione "orizzontale", che abitualmente si associa al termine sussidiarietà, si giustifichi, proprio, presumendo che l'intera vita associata sia suddivisa, orizzontalmente, tra azioni dei privati e azioni dei pubblici poteri. Applicando questo principio, di conseguenza, ogni iniziativa che rientri nel dominio del principio medesimo, spetta prioritariamente agli individui (in forma singola o associata) e, solo suppletivamente, alla Repubblica ed alle sue articolazioni.

È verosimile, pertanto, che l'espressione "orizzontale", che abitualmente si associa al termine sussidiarietà, si giustifichi, proprio, presumendo che l'intera vita associata sia suddivisa, orizzontalmente, tra azioni dei privati e azioni dei pubblici poteri. Applicando questo principio, di conseguenza, ogni iniziativa che rientri nel dominio del principio medesimo, spetta prioritariamente agli individui (in forma singola o associata) e, solo suppletivamente, alla Repubblica ed alle sue articolazioni.

(34) In proposito giova osservare che proprio con la legge n. 59/97, il dibattito dottrinale sul principio di sussidiarietà si è spostato dalla sussidiarietà verticale a quella orizzontale, come dimostra un esame della letteratura giuridica sull'argomento, ma, anche il dibattito sviluppatosi dentro e fuori la Commissione bicamerale per le riforme costituzionali della XIII legislatura, a proposito della formulazione dell'art. 56.

(35) Sebbene non richiami, espressamente, il principio di sussidiarietà si può ritenere che, anche la Legge 27 luglio 2000, n. 212, contenente Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente, possa essere inserita all'interno del più vasto filone legislativo caratterizzato dalla ricerca di un nuovo rapporto tra amministrazione ed amministrati improntato a principi di leale collaborazione e di valorizzazione delle istanze dei singoli cittadini.

(36) La letteratura sul principio di sussidiarietà in riferimento all'ordinamento costituzionale è molto vasta. Fra i lavori più recenti, in ordine cronologico, *ex multis*, RINELLA, *Il principio di sussidiarietà: definizioni, comparazioni e modello d'analisi*, in RINELLA-COEN-SCARCIGLIA (a cura di), *Sussidiarietà e ordinamenti costituzionali*, Padova, 1999, p. 8.; RIDOLA, *Il principio di sussidiarietà e la forma di Stato di democrazia pluralista*, in CERVATI-PANUNZIO-RIDOLA (a cura di), *Studi sulla riforma costituzionale*, Torino, 2001, .13; RESCIGNO, *Principio di sussidiarietà e diritti sociali*, in *Dir. Pubbl.*, 2002, p. 6; MOSCARINI, *Competenza e sussidiarietà nel sistema delle fonti*, Padova, 2003, p. 13.

(37) Il legislatore costituzionale si è limitato ad enunciare l'obbligo, per i soggetti pubblici da esso indicati, di favorire l'autonoma iniziativa dei cittadini, trascurando, per tale via, di fornire una definizione puntuale del contenuto e della portata di tale principio. Ne discende che sarebbe inesatto sostenere che il principio di sussidiarietà si esaurisca nel favorire l'autonoma iniziativa dei cittadini per attività di interesse generale, dato che, se, da un lato, la norma afferma che lo Stato e gli altri enti territoriali favoriscono l'iniziativa privata; dall'altro, impone che, nel farlo, debbano attenersi al medesimo principio. Per stabilire il significato esatto e la portata da attribuire alla norma in commento, pertanto, è necessario esaminare il contesto storico e normativo dal quale essa ha avuto origine. In tal senso, può sostenersi che la concezione del principio di sussidiarietà orizzontale recepita dall'art. 118 Cost. risente, prioritariamente, delle formulazioni che, del medesimo principio, sono state elaborate, dalla legislazione statale.

La letteratura sul principio di sussidiarietà in riferimento all'ordinamento costituzionale è molto vasta. Fra i lavori più recenti, in ordine cronologico, *e x multis*, RINELLA, *Il principio di sussidiarietà: definizioni, comparazioni e modello d'analisi*, in RINELLA-COEN-SCARCIGLIA (a cura di), *Sussidiarietà e ordinamenti costituzionali*,

Padova, 1999, p. 8.; RIDOLA, *Il principio di sussidiarietà e la forma di Stato di democrazia pluralista*, in CERVATI-PANUNZIO-RIDOLA (a cura di), *Studi sulla riforma costituzionale*, Torino, 2001, .13; RESCIGNO, Principio di sussidiarietà e diritti sociali, in *Dir. Pubbl.*, 2002, p. 6; MOSCARINI, *Competenza e sussidiarietà nel sistema delle fonti*, Padova, 2003, p. 13.

(38) Così, ARENA, *Il principio di sussidiarietà orizzontale nell'art. 118 u.c. della Costituzione*, in ARENA (a cura di), *Studi in onore di Giorgio Berti*, Milano, 2005, p. 177;

(39) Al riguardo, giova rilevare come tale orientamento sia stato sposato dallo stesso Presidente della Repubblica, Giorgio Napolitano, il quale, nel messaggio inviato in occasione del Convegno "Bipolarismo mite e sussidiarietà", tenutosi a Roma, il 29 marzo 2007, ha espresso il suo pieno e convinto apprezzamento per il prezioso potenziale di sussidiarietà presente nel Paese, indispensabile per muovere verso quel bipolarismo mite, da intendersi come tempo della maturità per la democrazia dell'alternanza, che rappresenta un obiettivo imprescindibile per lo sviluppo del confronto politico in Italia.

(40) Cfr. ANTONINI, *op. cit.*, 2005, p.81.

(41) In tal senso: 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.

(42) Così, ANTONINI, *op. cit.*, 2005, p. 112.

(43) Il legislatore costituzionale si è, dunque, allontanato dalla concezione classica del principio di sussidiarietà articolata in due componenti: negativa e positiva.

(44) In tal senso, FORMICA, *op. cit.*, p. 6.

(45) V. art. 4, l. 15 marzo 1997, n. 59.

(46) Sul significato della nozione di interesse generale nell'ordinamento comunitario si veda: Commissione europea, *Libro verde sui servizi d'interesse generale*, 2003, COM(2003) 270 def. ed. Id., *Libro bianco sui servizi d'interesse generale*, 2004, COM(2004)374def.

(47) In questa direzione si è orientata anche la giurisprudenza costituzionale come sottolinea il dettato della sentenza 17 ottobre 2006, n. 303.

(48) Sull'interpretazione dell'art. 118 Cost., e *x multis*, ARENA, *Il principio di sussidiarietà orizzontale nell'art. 118 u.c. della Costituzione*, in ARENA (a cura di), *Studi in onore di Giorgio Berti*, Milano, 2005, p. 177; BOLOGNINO, *Il principio di sussidiarietà nell'art. 118, comma 4, Cost.: un'interpretazione*, in www.amministrazioneincammino.it.

(49) In dottrina si è fatta avanti una nuova nozione di sussidiarietà c.d. circolare, intesa come una cooperazione tra cittadini ed istituzioni, in cui, senza rapporti di supremazia e gerarchia si coamministra, assicurando lo sviluppo della persona umana.

(50) ARENA, *op. cit.*, p. 30.

(51) Così PIZZETTI, *Il ruolo delle istituzioni nel quadro della "democrazia della cittadinanza"*, Comunicazione al Convegno *Cittadini attivi per una nuova amministrazione*, tenutosi a Roma il 7-8 febbraio 2003.

(52) Un primo 8 per mille è destinato allo Stato.

(53) In proposito giova rammentare che tra la proposta di legge e la legge approvata in Parlamento vi è una significativa differenza, che consiste nella sostituzione dell'originario 8 per mille, con la nuova formula del 5 per mille, voluta per evitare gli effetti duplicativi, dovuti alla ripetizione di percentuali analoghe destinate a finanziare istituti diversi.

(54) Questo tetto, originariamente fissato in 250 milioni di euro è stato successivamente portato a 400 milioni; ciò nonpertanto, la somma effettivamente redestribuita dal Governo è risultata inferiore a quella effettivamente destinata dai contribuenti.

(55) Per l'anno 2008 le finalità del 5 per mille sono: a) sostegno alle Onlus, alle associazioni di promozione sociale iscritti nei registri nazionale, regionale e provinciale, alle associazioni riconosciute che senza scopo di lucro operano in via esclusiva o prevalente nei settori indicati dalla lettera a), comma 1, dell'articolo 10 del Dlgs 460/1997 (assistenza sociale e socio-sanitaria, assistenza sanitaria, beneficenza, istruzione, formazione, sport dilettantistico, tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico, tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività,

esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi; promozione della cultura e dell'arte; tutela dei diritti civili; ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni o da esse affidata a università, enti di ricerca e altre fondazioni che la svolgono direttamente); 2) enti della ricerca scientifica e dell'università; enti della ricerca sanitaria. Disposizioni per una tempestiva gestione dell'erogazione del 5 per mille.

(56) N.B. Tali detrazioni non sono cumulabili e il contribuente può scegliere di fruire di quella più favorevole.

(57) L'alloggio deve trovarsi in un Comune diverso da quello di residenza, distante almeno 100 chilometri da casa e, comunque, in provincia diversa.

(58) L'importo massimo della detrazione è, dunque, di 120,08 euro.

(59) Ai fini del riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia e per tipologie di reddito, il percipiente deve indicare annualmente di avervi diritto e il codice fiscale dei soggetti per i quali usufruisce della detrazione. Le detrazioni per carichi di famiglia e per redditi di lavoro si calcolano sul reddito complessivo, al netto della rendita dell'immobile adibito ad abitazione principale e delle relative pertinenze. La norma si applica a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007.

(60) In presenza di almeno 4 figli ai genitori è, infatti, riconosciuta una ulteriore detrazione di 1.200 euro, ripartita al 50% fra i genitori. In caso di genitori separati o divorziati la detrazione spetta in proporzione agli affidamenti stabiliti dal giudice. In caso di coniuge fiscalmente a carico dell'altro la detrazione compete a quest'ultimo per l'importo totale. In caso di incapacienza è riconosciuto un credito di ammontare pari alla quota di detrazione che non ha trovato capienza.

(61) Si tratta di un'ulteriore riduzione per abitazione principale pari all'1,33 per mille della base imponibile, con un tetto di 200 euro. Dall'agevolazione sono esclusi castelli, ville e case di lusso, che si somma alla detrazione in vigore (103,29 euro). Il legislatore, inoltre ha previsto che la delibera comunale possa fissare a decorrere dal 2009 un'aliquota Ici agevolata inferiore al 4 per mille per i soggetti passivi che installano impianti a fonte rinnovabile per la produzione di energia elettrica o termica per uso domestico (per 3 anni per gli impianti termici solari e per 5 per tutte le altre fonti rinnovabili).

(62) Una ricostruzione sistematica di tale contesto è stata fornita da PERRONE CAPANO, *Aumento strutturale delle imposte e politiche redistributive che ignorano il diritto tributario e avvantaggiano il fisco; intanto l'economia si avvita su se stessa e gli italiani si impoveriscono*, in newsletter 08/2003, di *Innovazione e Diritto*.

(63) Cfr. sent. n. 82/60 del 29 maggio 1990.

(64) In tale contesto, infatti, i diritti sociali tutelati a livello costituzionale non assumono una connotazione paternalistica e l'intero sistema è incentrato sul valore della dignità umana.

(65) Il corsivo è da attribuirsi a PERRONE CAPANO, *La perdita di competitività dell'Italia tra vincoli internazionali, limiti strutturali e indirizzi di Finanza pubblica: riflessioni di un giurista*. In *Innovazione e Diritto*, n. 6/2005.