

Il dovere tributario come paradigma della solidarietà istituzionalizzata

Vincenzo Delli Priscoli

Abstract: Il dovere tributario, nella prospettiva costituzionale, è espressione del principio di solidarietà di cui all'art. 2 della Costituzione e si inserisce tra i doveri inderogabili funzionali alla realizzazione dell'eguaglianza sostanziale sancita dall'art. 3, comma 2.

Il sistema fiscale non assolve esclusivamente a una funzione di finanziamento della spesa pubblica, ma contribuisce alla costruzione dell'assetto democratico e alla garanzia delle condizioni materiali necessarie all'esercizio dei diritti fondamentali.

L'evoluzione storica del tributo evidenzia il passaggio da un modello autoritativo, fondato sulla soggezione del contribuente al potere statale, a una configurazione costituzionale in cui il concorso alle spese pubbliche si fonda sulla partecipazione dei consociati alla comunità organizzata. In tale quadro, i principi di capacità contributiva e progressività assumono rilevanza sistemica quali criteri di riparto del carico fiscale e strumenti di attuazione della giustizia distributiva.

La funzione redistributiva della fiscalità si accompagna alla necessità di individuare limiti all'imposizione, riconducibili alla tutela della dignità della persona e alla garanzia di un livello minimo di risorse non aggredibili. Ne deriva un equilibrio strutturale tra esigenze di finanza pubblica e salvaguardia dei diritti fondamentali, che richiede un costante bilanciamento nell'attuazione delle politiche fiscali.

Dunque, il dovere tributario rappresenta un elemento centrale della costituzione economica, in quanto strumento di coesione sociale e meccanismo di attuazione dei principi di uguaglianza e solidarietà nell'ordinamento.

Parole chiave: capacità contributiva; dovere tributario; progressività fiscale;

Fondamento costituzionale e funzione del dovere tributario. Il dovere tributario può essere ricostruito, in chiave costituzionale, come una specificazione del più ampio dovere di solidarietà, collocandosi in una posizione centrale nell'architettura dei rapporti tra individuo e collettività.¹

Esso si pone, infatti, al crocevia tra diritti inviolabili e doveri inderogabili, contribuendo in modo decisivo a definire l'equilibrio su cui si fonda il patto sociale e la stessa legittimazione dell'ordinamento democratico. In tale prospettiva, il dovere di concorrere alle spese pubbliche, previsto dall'art. 53 Cost., non può essere ridotto a una mera regola tecnica finalizzata al finanziamento della spesa pubblica, ma deve essere interpretato come

¹ Per un approfondimento sul tema si veda F. GALLO, *Il dovere tributario nella costituzione* in *Riv. trim. dir. trib.*, n. 4/2022, p. 759 ss.

una forma di partecipazione sostanziale alla vita della comunità organizzata.²

Il prelievo fiscale assume, dunque, una funzione essenziale nel garantire le condizioni materiali che rendono possibile l'effettivo esercizio dei diritti fondamentali, superando la visione meramente formale dell'eguaglianza. Attraverso il sistema tributario, lo Stato è in grado non solo di reperire le risorse necessarie al funzionamento dell'apparato pubblico, ma anche di promuovere politiche redistributive volte a ridurre le disuguaglianze e a favorire l'inclusione sociale. In questo senso, il tributo si configura come uno strumento imprescindibile per la realizzazione dell'eguaglianza sostanziale di cui all'art. 3, comma 2, Cost., contribuendo a rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale che limitano la libertà e la dignità dei cittadini.

Il superamento delle concezioni tradizionali dell'imposizione, fondate su modelli autoritativi o su una logica di corrispettività tra imposta e servizi resi, consente di interpretare il dovere tributario come espressione di solidarietà economica e sociale. In tale ottica, il rapporto tra contribuente e Stato non è più riconducibile a uno schema sinallagmatico, bensì a una relazione fondata su un vincolo di appartenenza alla comunità, che giustifica l'obbligo di contribuire in ragione delle proprie capacità economiche. I principi di capacità contributiva e di progressività assumono, pertanto, una valenza che va al di là della dimensione meramente tecnica, configurandosi come strumenti di attuazione del principio solidaristico e come criteri di giustizia distributiva.

Evoluzione del concetto e fondamento solidaristico del dovere tributario. La nozione di dovere tributario ha conosciuto, nel corso del tempo, una profonda evoluzione, strettamente connessa alle trasformazioni dello Stato e del suo rapporto con i cittadini. Nelle concezioni pre-costituzionali, il dovere tributario si inseriva all'interno di un modello autoritativo, fondato sul rapporto di soggezione tra individuo e potere pubblico.

In tale contesto, esso rappresentava una manifestazione del più generale dovere di obbedienza, giustificando sia l'intensità del potere impositivo sia una serie di deroghe al principio di legalità.³ Il contribuente era considerato essenzialmente come destinatario passivo del prelievo, privo di un effettivo spazio di partecipazione e di garanzie sostanziali. Con l'avvento dello Stato costituzionale questa impostazione è stata progressivamente

² Sia consentito il rinvio a V. DELLI PRISCOLI, *Dal primato della progressività alla fiscalità mista: trasformazioni del sistema tributario e riflessi sulla finanza pubblica*, Brevi FinPA, n. 3/2026, in <https://www.osservatorio-finpa.it/brevi/dal-primato-della-progressivita-alla-fiscalita-mista-trasformazioni-del-sistema-tributario-e-riflessi-sulla-finanza-pubblica/>.

³ Il concetto di dovere tributario giustificava così nell'ordinamento italiano la vigenza di istituti come il *solve et repete*, la indennità di mora e la maggiorazione di imposta, i quali erano basati, appunto, sul principio che alla determinazione del debito d'imposta il debitore fosse tenuto a prestare obbedienza, anche se non fosse stata conforme alla legge.

superata.⁴ Il dovere tributario è stato reinterpretato alla luce dei principi democratici e solidaristici, assumendo una funzione completamente diversa: non più espressione di un potere unilaterale, ma strumento di partecipazione alla vita collettiva e di realizzazione dell'interesse generale. In questo nuovo quadro, il contribuente non è più un soggetto passivo, bensì un membro attivo della comunità, chiamato a concorrere, secondo la propria capacità economica, al finanziamento delle spese pubbliche. Il tributo diventa così una componente essenziale del patto sociale, fondato su un equilibrio tra diritti e doveri. La dimensione solidaristica del dovere tributario emerge con particolare evidenza nella sua funzione redistributiva: attraverso il sistema fiscale, infatti, si realizza un trasferimento di risorse volto a ridurre le disuguaglianze e a garantire condizioni più eque di partecipazione alla vita economica e sociale. Il riferimento alla solidarietà economica, tuttavia, non esaurisce la portata del fenomeno. Il dovere tributario si inserisce, infatti, anche nella dimensione della solidarietà politica, in quanto espressione della partecipazione del cittadino alla comunità organizzata, e in quella della solidarietà sociale, in quanto strumento volto a promuovere l'inclusione e la coesione.

Ne deriva una concezione complessa e integrata del dovere tributario, che riflette la pluralità delle funzioni attribuite al sistema fiscale nell'ordinamento costituzionale. Esso non si limita a garantire il finanziamento dei servizi pubblici, ma contribuisce in modo determinante alla realizzazione di un modello di società fondato sull'eguaglianza sostanziale e sulla responsabilità condivisa. In questa prospettiva, il dovere tributario si configura come una delle principali espressioni della solidarietà istituzionalizzata, attraverso cui lo Stato persegue obiettivi di giustizia sociale e di equilibrio tra interessi individuali e collettivi.

Limiti costituzionali e tutela della persona. La qualificazione del dovere tributario in termini solidaristici non esclude, ma anzi presuppone, l'esistenza di limiti costituzionali volti a tutelare la persona. Il concorso alle spese pubbliche, pur essendo inderogabile, non può tradursi in una compressione eccessiva delle risorse individuali, tale da compromettere la dignità e l'autonomia del contribuente. In questo senso, il principio di capacità contributiva assume una funzione fondamentale di garanzia, imponendo che il prelievo fiscale sia commisurato alle effettive possibilità economiche del soggetto e che non incida sui mezzi indispensabili per la soddisfazione dei bisogni essenziali.

⁴ È utile ricordare per esteso la precisa motivazione con cui l'on. Ruini, in Assemblea costituente, propose di inserire nell'art. 2 la parte relativa ai doveri «Si mettano insieme come lati inscindibili, come due aspetti dei quali uno non si può sceverare dall'altro, i diritti e i doveri... il segreto dell'articolo è qui. Nello stesso tempo che si riconoscono i diritti inviolabili della persona umana, si ricorda che vi sono doveri altrettanto imprescindibili dei quali lo Stato richiede l'adempimento», in *La Costituzione della Repubblica nei lavori preparatori dell'Assemblea costituente*, Roma, 1970, seduta del 24.03.1947.

Da tale principio discende il riconoscimento di una soglia minima di ricchezza sottratta all'imposizione, comunemente individuata nel cosiddetto "minimo vitale"⁵. Il rispetto di tale limite non risponde soltanto a criteri di equità, ma riflette una precisa scelta di valore dell'ordinamento costituzionale, che pone al centro la persona e ne tutela la dignità.

L'individuazione di un nucleo minimo di risorse non aggredibili dal fisco consente inoltre di evitare un evidente paradosso: lo Stato non può, da un lato, sottrarre al contribuente le risorse necessarie alla sua sussistenza e, dall'altro, intervenire successivamente con strumenti assistenziali per garantirne il sostegno. Un simile meccanismo risulterebbe incoerente sotto il profilo sistematico e contrario alla logica di un ordinamento che valorizza la responsabilità individuale e la partecipazione attiva dei consociati. Il principio di capacità contributiva opera, dunque, anche come criterio di razionalità dell'azione pubblica, impedendo che il prelievo fiscale si traduca in un fattore di marginalizzazione sociale.

In questa prospettiva, il dovere tributario si configura come un istituto caratterizzato da una tensione intrinseca tra esigenze finanziarie e tutela dei diritti fondamentali. Esso è, al tempo stesso, strumento indispensabile per la realizzazione dei diritti e potenziale fonte di compressione degli stessi. Proprio per questo, l'ordinamento costituzionale impone un costante bilanciamento tra queste due dimensioni, affidando al legislatore il compito di individuare soluzioni che garantiscano l'equità del sistema fiscale senza sacrificare la dignità e la libertà della persona.

Considerazioni conclusive. L'analisi del dovere tributario quale espressione della solidarietà istituzionalizzata consente di coglierne la natura profondamente ambivalente: esso rappresenta, da un lato, una condizione imprescindibile per il funzionamento dell'ordinamento e per l'effettiva garanzia dei diritti fondamentali; ma, dall'altro, costituisce anche un ambito nel quale si manifestano potenziali tensioni tra interesse pubblico e sfera individuale. Il prelievo fiscale, infatti, è al tempo stesso strumento di coesione e possibile fattore di compressione, richiedendo un costante equilibrio tra esigenze finanziarie e tutela della persona.

In questa prospettiva, il dovere tributario si configura come uno degli elementi strutturali del patto costituzionale, in quanto consente di tradurre in termini concreti il principio di solidarietà, trasformandolo da enunciazione programmatica a meccanismo operativo. Attraverso il sistema fiscale, infatti, si realizza una forma di partecipazione collettiva alla costruzione delle condizioni materiali necessarie per l'esercizio dei diritti, superando definitivamente le concezioni individualistiche e meramente corrispettive

⁵ Questa nozione rappresenta un limite invalicabile all'intervento fiscale, in quanto esprime l'esigenza di assicurare a ogni individuo le condizioni materiali necessarie per una vita dignitosa.

dell'imposizione. Il tributo diviene così non solo uno strumento di finanziamento, ma anche un veicolo di integrazione sociale e di redistribuzione delle risorse.

Tuttavia, la legittimazione del dovere tributario non può prescindere dal rispetto dei principi costituzionali che ne delimitano l'esercizio. In particolare, la capacità contributiva e la progressività rappresentano non soltanto criteri di riparto del carico fiscale, ma veri e propri parametri di giustizia, idonei a garantire che il sacrificio richiesto ai consociati sia equo e proporzionato. Solo un sistema fiscale che rispetti tali principi può essere percepito come legittimo e, quindi, idoneo a rafforzare il senso di appartenenza alla comunità⁶.

In definitiva, il dovere tributario emerge come un istituto centrale per la tenuta dell'ordinamento democratico, in quanto esprime una forma qualificata di solidarietà, fondata su un equilibrio dinamico tra diritti e doveri. La sua funzione non si esaurisce nel reperimento delle risorse necessarie al funzionamento dello Stato, ma si estende alla promozione della coesione sociale e alla realizzazione dell'eguaglianza sostanziale. Proprio per questo, esso richiede una continua opera di bilanciamento e di adattamento, affinché il prelievo fiscale rimanga coerente con i valori costituzionali e con l'evoluzione delle esigenze della società.

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