

La Corte di Cassazione conferma l'illiceità dell'obiezione fiscale^(*)

The Court of Cassation confirms the illegality of tax objection.

(notes to/commento a Cass., sez. trib., ord. 28 aprile 2026, n. 11437)

di Alessandro Turchi - 8 ottobre 2026

Abstract

L'obiezione fiscale è una condotta praticata da tempo, non solo in Italia, da chi rifiuta di versare all'Erario la quota di imposta personale sul reddito corrispondente alla quota di spesa pubblica destinata a finanziare spese riprovate sul piano etico. La giurisprudenza tributaria ne ha sempre dichiarato l'illiceità, e l'ordinanza in commento conferma l'orientamento contrario alle ragioni degli obiettori.

Parole chiave: obiezione fiscale, obiezione di coscienza, disobbedienza civile

Abstract

Tax conscientious objection is a long-standing practice, not only in Italy, by those who refuse to pay the portion of personal income tax corresponding to the portion of public spending allocated to finance ethically objectionable expenses. Tax jurisprudence has always ruled it unlawful, and the ordinance under review confirms this stance, which runs counter to the objectors' arguments.

Keywords: tax conscientious objection, conscientious objection, civil disobedience

SOMMARIO: 1. L'obiezione fiscale. Un istituto di confine. - 2. Obiezione di coscienza e obiezione fiscale nel contesto giuridico eurounitario. - 3. L'estraneità dell'obiezione fiscale all'ordinamento tributario italiano. - 4. La chiusura della giurisprudenza di merito e della Corte costituzionale. - 5. Le criticità dell'istituto. - 6. Il residuo spazio per un riconoscimento normativo delle ragioni degli obiettori. I tratti di una possibile opzione fiscale.

1. Con l'ordinanza n. 11437 depositata il 28 aprile 2026 la Corte di Cassazione esamina per la prima volta – a quanto consta – i profili tributari dell'obiezione fiscale. Mai è accaduto che le ragioni degli obiettori siano state riconosciute dalla giurisprudenza tributaria. La decisione in commento non fa eccezione e conferma l'orientamento da sempre assunto dalle Corti nazionali: una chiusura netta e *de lege lata* inevitabile.

L'obiezione fiscale si attua mediante omesso versamento all'Erario di una quota dell'imposta personale sul reddito dichiarata e dovuta dall'obiettore, in misura percentualmente corrispondente alla quota di spesa destinata dallo Stato ad attività che l'obiettore ritiene inaccettabili sul piano etico. La quota di imposta non versata è devoluta a enti che operano per il perseguimento di finalità condivise dallo stesso

obiettore; in passato essa era prima inviata al Presidente della Repubblica, che la rifiutava. Il fenomeno si distingue dall'obiezione di coscienza e dalla disobbedienza civile, oltre che dalla protesta (o "sciopero" fiscale): i caratteri della resistenza alla legge emergono e si combinano in ognuna di queste condotte secondo modelli peculiari, che possono essere definiti in ragione di tre criteri attinenti ai fini perseguiti, al tipo di comportamento adottato e ai relativi effetti¹.

Sul piano teleologico, è possibile distinguere fra condotte propositive (o innovative), attuate allo scopo di sollecitare modifiche alle norme vigenti o alle politiche dei governi, e volte quindi a cercare di migliorare l'ordinamento senza stravolgerne l'assetto (obiezione fiscale e di coscienza, disobbedienza civile), e condotte caratterizzate da una volontà di contestazione che, almeno nella maggioranza dei casi, prescinde dalla reale ricerca di soluzioni alternative, e più soddisfacenti, rispetto a quelle criticate (protesta fiscale).

Nel contestare le politiche di spesa riprovate, l'obiettore fiscale prospetta sempre forme alternative di impiego del denaro pubblico, coerenti con gli obiettivi condivisi e idonee a realizzare le condizioni per il loro perseguimento. Questo profilo svela i presupposti etici dell'azione degli obiettori e ne delinea i confini: l'obiettore fiscale, come l'obiettore di coscienza e il disobbediente, assume nei confronti dell'ordinamento una posizione di solo parziale dissenso e agisce all'interno di un quadro normativo e valoriale che, pur ritenuto inadeguato sotto specifici aspetti, resta nel complesso condiviso.

Evidente sotto questo aspetto la contrapposizione fra l'obiezione fiscale e l'evasione d'imposta attuata mediante omessa o infedele dichiarazione dei redditi, celata al Fisco proprio per evitarne la reazione punitiva. Netta anche la differenza rispetto ai presupposti, alle finalità e alle forme della protesta fiscale. Mentre l'obiettore non versa parte dell'imposta dovuta per motivi di coscienza e senza cercare il proprio tornaconto, i fautori della protesta fiscale agiscono per ragioni che non toccano la sfera morale ed esprimono piuttosto posizioni di natura politica o ideologica, se non rivendicazioni personali o collettive: obiettivi che, in ogni caso, rimangono ancorati alla prospettiva di assicurare un vantaggio personale a chi li persegue.

In definitiva, l'obiezione di coscienza, l'obiezione fiscale e la disobbedienza civile sono assimilabili per lo spirito che le caratterizza: spirito essenzialmente politico e propositivo, che persegue l'ideale di una maggiore giustizia e moralità sociale.

I comportamenti realizzati per perseguire tali finalità sono condizionati dal tipo di norma o di azione contestata, e riflettono il grado di "politicalità" della scelta espressa. Di fronte a norme che prevedono prestazioni di fare o di dare, l'obiettore decide di non adempiere e tenere un comportamento omissivo, mentre la disobbedienza civile può assumere carattere commissivo e tratti anche violenti. La scelta dell'obiettore di coscienza ha dimensione tipicamente individuale perché, pur potendo essere manifestata congiuntamente da più soggetti, rimane sorretta da ragioni morali afferenti alla coscienza del singolo; quella di chi attua la disobbedienza civile o l'obiezione fiscale ha invece carattere pubblico, proprio in virtù della sua connotazione essenzialmente politica.

Quanto agli effetti, i comportamenti considerati si traducono nella violazione di norme giuridiche, espressamente sanzionata. Fa eccezione l'obiezione di coscienza *secundum legem*, dove il legislatore interviene a disciplinare il fenomeno o ad eliminare le ragioni stesse del dissenso, modificando il contenuto delle prestazioni richieste.

Tali condotte si riflettono in maniera più o meno diretta sulla sfera giuridica dei soggetti, diversi dal trasgressore, che ne sono interessati. La posizione di costoro è immediatamente incisa dall'obiezione di coscienza a comportamenti che ne riguardano in modo specifico la vita o la salute; la lesione è meno immediata - ma sempre apprezzabile - quando l'obiettore rifiuta prestazioni comunque rilevanti per la collettività. È proprio quest'ultimo il caso degli obiettori fiscali che, rifiutando di versare imposte destinate per legge a finanziare l'intera spesa pubblica, attentano indirettamente alla posizione e ai diritti dei singoli beneficiari della spesa stessa.

Emerge qui un'altra rilevante differenza rispetto all'obiezione di coscienza, dal momento che il tratto tipico della condotta dell'obiettore fiscale non è costituito dall'illiceità, ma dal fatto che questa derivi dalla violazione di norme diverse da quelle riprovate. L'obiettore fiscale non contesta il fondamento etico-politico, l'assetto complessivo e i fini del sistema tributario, e riconosce anzi la moralità delle norme su cui esso si impernia; riprova tuttavia alcune delle finalità che, tramite tali norme, lo Stato intende perseguire.

2. L'ordinanza della Corte di Cassazione non si sofferma sui tratti strutturali dell'obiezione fiscale, ma ne evidenzia l'estraneità al perimetro della tutela offerta dall'art. 10 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, respingendo la richiesta di rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia formulata dal contribuente e volta a ottenere un'interpretazione della norma *«nel senso di chiarire se contenga o meno il diritto all'obiezione di coscienza al finanziamento delle spese militari e alle spese per l'effettuazione di aborti»*. La decisione è senz'altro condivisibile perché la norma – come altre disposizioni contenute in Carte internazionali – riconosce a ogni persona il *«diritto alla libertà di pensiero, di coscienza e di religione»* e stabilisce che *«il diritto all'obiezione di coscienza è riconosciuto secondo le leggi nazionali che ne disciplinano l'esercizio»*: essa garantisce la libertà di coscienza non in senso assoluto ma con un rinvio alla normativa nazionale in tema di obiezione, mentre nulla prevede con riguardo all'obiezione fiscale.

La libertà di coscienza è stata riconosciuta già dalla Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, il cui art. 9 dispone che ogni persona ha diritto alla libertà di pensiero, di coscienza e di religione e che la libertà di manifestare la propria religione o il proprio credo non può essere oggetto di restrizioni diverse da quelle che sono stabilite dalla legge e costituiscono misure necessarie, in una società democratica, per la pubblica sicurezza, la protezione dell'ordine, della salute o della morale pubblica, o per la protezione dei diritti e della

libertà altrui. La Corte europea dei diritti dell'uomo si è pronunciata più volte in argomento, interpretando in senso garantista l'art. 9 della Convenzione e riconducendo alla libertà di manifestare le convinzioni religiose anche il rifiuto del servizio militare².

Ma il diritto eurounitario non lascia spazio all'obiezione fiscale. Il problema della tutela degli obiettori alle spese militari è stato sollevato avanti alla Commissione europea per i diritti umani, con riferimento a situazioni in cui, proprio sulla base dell'art. 9 della Convenzione, alcuni contribuenti avevano invocato il diritto a non versare le quote di imposta destinate al finanziamento delle attività militari; e la Commissione si è sempre espressa in senso contrario, osservando che la norma tutela le convinzioni religiose dell'individuo e la possibilità di agire in modo a esse conforme, ma non attribuisce il diritto di rifiutare, sulla base di tali convinzioni, l'osservanza di leggi che, come quelle fiscali, si applicano "*neutrally and generally*" nella sfera delle relazioni pubbliche, senza interferire con le libertà garantite dall'art. 9³.

Le contrarie prese di posizione degli organi deputati a interpretare e ad applicare le Carte sui diritti umani sono chiari sintomi di diffidenza, se non di aperto rifiuto, delle istituzioni sovranazionali (e degli Stati che ne fanno parte) nei confronti dell'obiezione fiscale. Mentre le difficoltà poste ai singoli ordinamenti dall'obiezione di coscienza possono essere superate dai legislatori nazionali, chiamati a regolare - e, perciò, a istituzionalizzare - condotte altrimenti illecite, ma coerenti con i principi e i valori che gli stessi ordinamenti riconoscono e tutelano, l'obiezione fiscale non appare riducibile a sistema perché infrange principi fondamentali inderogabili e reca in germe i tratti della dissoluzione dello Stato di diritto. L'obiettore fiscale viola norme destinate a essere applicate "*neutrally and generally*" nei confronti di tutti i consociati e poste a diretta tutela di interessi collettivi; il riconoscimento normativo della sua condotta non pare quindi prospettabile e nemmeno auspicabile.

3. L'ordinanza in esame respinge anche i motivi di ricorso con cui l'obiettore aveva lamentato la violazione da parte del giudice d'appello, in riferimento agli artt. 3, 11 e 21 Cost., degli artt. 37 e 38 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (che non prevedono il rimborso o la compensazione della quota di IRPEF «*versata in più, per motivi di obiezione di coscienza*») e dell'art. 36-bis D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (che non regola «*il modo di far valere l'obiezione di coscienza fiscale*»). Le questioni di legittimità costituzionale sollevate al riguardo sono state ritenute non rilevanti e manifestamente infondate, dal momento che le disposizioni appena richiamate regolano particolari profili delle procedure di rimborso e riscossione delle imposte dirette e non c'entrano con le ragioni della coscienza individuale. Appare condivisibile il rilievo della Corte secondo cui tali disposizioni non ledono i principi costituzionali, «*costituendone invece diretta applicazione*».

L'obiettore aveva invocato i doveri di solidarietà di cui all'art. 2 Cost., sostenendo che essi «*impongono ai singoli di contribuire alla crescita democratica della società,*

soprattutto attraverso lo svolgimento di attività che presentino un'utilità sociale». La Corte replica che proprio l'art. 2 riconosce, insieme all'art. 53 Cost., la funzione solidaristica dell'imposta e, con essa, il dovere di ciascuno di contribuire indistintamente alle pubbliche spese, senza che sia prevista (eccezion fatta per le imposte di scopo) la *«finalizzazione dell'imposta ad un determinato obiettivo, proprio per la necessità di ripartizione della spesa pubblica tra i cittadini»*. Non rileva infatti l'impiego dell'entrata acquisita (la sua destinazione o meno a una "utilità sociale"), ma il rapporto obbligatorio tra l'ente impositore e il soggetto passivo.

In effetti, riesce ben difficile ritagliare uno spazio costituzionale alle ragioni degli obiettori fiscali, perché la loro condotta, anche se ispirata a finalità etiche conformi ai valori della pace, della fratellanza fra i popoli e della tutela della vita umana, finisce per violare doveri inderogabili, al di fuori delle eccezionali situazioni in cui il giudice delle leggi ammette che ciò possa avvenire. Non può dirsi insomma che, per gli obiettori fiscali, il fine giustifichi i mezzi. È vero piuttosto che, valicando i limiti delle loro libertà costituzionali, essi tradiscono in certa misura gli obiettivi perseguiti e disattendono nella pratica le istanze solidaristiche rivendicate in via di principio.

La Corte costituzionale ha sottolineato più volte la natura inderogabile del dovere di contribuzione, recentemente ribadendone la connotazione solidaristica *«non solo perché il prelievo fiscale è essenziale alla vita dello Stato, ma soprattutto in quanto esso è preordinato al finanziamento del sistema dei diritti costituzionali, i quali richiedono ingenti quantità di risorse per divenire effettivi»*⁴. Con la puntualizzazione per cui il profilo solidaristico del principio di capacità contributiva permette di adeguarne il contenuto all'evoluzione delle dinamiche economiche e intercettare nuove forme di ricchezza che sfuggirebbero agli inquadramenti dogmatici più tradizionali⁵.

Se allora - come insegna la Corte costituzionale - la libertà di coscienza dev'essere esercitata avendo riguardo ai *«contrastanti doveri o beni di rilievo costituzionale»* che possono risultarne lesi, e senza pregiudicare *«il buon funzionamento delle strutture organizzative e dei servizi di interesse generale»*, appare chiara l'irriducibilità a sistema dell'obiezione fiscale. Le norme tributarie non tollerano obiezioni di coscienza perché sono finalizzate ad assicurare servizi e interessi presidiati dalla previsione di specifici e inderogabili doveri di solidarietà e di concorso, che la condotta dell'obiettore verrebbe (seppur solo in parte) a violare; e, comunque, perché non attentano in via diretta alla coscienza del contribuente e non generano (o, meglio, non dovrebbero generare) conflitti con le sue convinzioni etiche o religiose.

Ma la sottolineata interrelazione fra gli artt. 2 e 53 Cost. rivela anche sotto un altro profilo l'incompatibilità dell'obiezione fiscale con il nostro ordinamento costituzionale. L'art. 2 Cost. fonda i rapporti tra le persone, e tra queste e la collettività, sul primato della persona stessa e sulla concezione del bene comune come frutto dell'apporto solidale di ogni consociato, e sembra addirittura delineare un diritto costituzionale alla solidarietà altrui. Il vincolo che la norma astringe fra i contribuenti va dunque ben oltre la (pur essenziale) esigenza del rispetto della legge tributaria, perché obbliga le persone al reciproco rispetto e alla mutua solidarietà. Si è detto con

felice espressione, ripresa anche dall'ordinanza in esame, che vivere all'interno di una comunità equivale ad abitare un condominio, in cui ciascuno è tenuto a pagare la propria quota di spese senza addossarla agli altri⁶. Pagare le imposte significa condividere con gli altri una parte della propria ricchezza e agire con pieno senso civico: il che non autorizza alcuna forma di autoriduzione dei tributi dovuti.

4. L'illiceità dell'obiezione fiscale non è mai stata posta in discussione dalla giurisprudenza tributaria. Gli stessi obiettori ne sono sempre stati coscienti, e gli sporadici ricorsi proposti in impugnazione delle iscrizioni a ruolo e dei provvedimenti cautelari ricevuti non hanno mai avuto fondate pretese di accoglimento, quanto piuttosto lo scopo di diffondere anche nelle aule di giustizia gli ideali delle campagne promosse.

Le sentenze di merito rese in materia si contano sulle dita di una mano, a riprova del fatto che ben raramente gli obiettori hanno battuto la strada dell'iniziativa giudiziaria. Anche la Corte costituzionale si è espressa in senso ostativo alle loro richieste, mentre risulta essere questa la prima volta in cui l'istituto viene all'esame della Sezione tributaria della Corte di Cassazione.

In una prima occasione, riguardante il ricorso proposto da un obiettore contro l'iscrizione a ruolo della quota di IRPEF dichiarata e non versata al Fisco perché ritenuta destinata a finanziare l'attuazione della legge sull'interruzione volontaria della gravidanza, i giudici respinsero la domanda, rilevando che *«la stessa espressione “obiezione fiscale di coscienza” è del tutto sfuggente ed ambigua sul piano concettuale»* e che l'istituto *«non trova legittimazione, neppure in astratto, sul piano giuridico»*, perché *«le entrate fiscali dello Stato non sono mai finalizzate a uno scopo, se non in casi del tutto singolari ed eccezionali; esse entrate tutte concorrono a formare il bilancio statale, per cui non vi è alcuna correlazione tecnica fra una specifica imposta (nel caso IRPEF) e una determinata spesa pubblica»*. La condotta dell'obiettore - volta a estrapolare dal bilancio statale e, in proporzione, dall'ammontare dell'imposta dovuta l'importo a suo dire destinato al finanziamento delle spese abortive - avrebbe dimostrato *«la molta approssimazione dell'operazione in linea contabile, il palese arbitrio in linea egualitaria, e la poca attenzione ai princìpi costituzionali»*⁷.

In altra occasione, immediatamente successiva, fu respinto il ricorso che un lavoratore dipendente – contrario *«all'assurda corsa al riarmo, che espone l'umanità al pericolo dell'autodistruzione, e condanna a morte milioni di persone [...] alle nuove installazioni dei missili nucleari ad est come ad ovest, e all'aberrante logica della bomba 'N' [...] ad ogni guerra e, quindi, ad ogni sua preparazione»* – aveva proposto per ottenere la restituzione del 5,5 per cento dell'IRPEF ritenuta a titolo d'acconto sullo stipendio. La Commissione tributaria richiamò *«il vecchio brocardo latino si vis pacem, para bellum [...] collaudato da millenaria esperienza storica che nessuno finora aveva osato confutare»*, e ricordò gli argomenti addotti dai critici dell'obiezione fiscale. Fra questi, uno in particolare: *«a coloro che si ritengono a posto con la coscienza perché sottraggono al Fisco non l'intero tributo, ma soltanto*

la parte che lo Stato destina agli armamenti, i detti oppositori chiedono perché non dovrebbe essere poi lecito sottrarre anche la parte destinata ai trasporti, alle carceri o addirittura al bilancio della pubblica istruzione». Concluse che la legge non prevedeva rimborsi d'imposta «per dissensi sui bilanci militari dello Stato»⁸.

Qualche anno più tardi i giudici tributari investirono del problema la Corte costituzionale sollevando, in relazione agli artt. 2, 3, 11, 13, 19 e 21 Cost., questioni di costituzionalità dell'intero D.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, istitutivo dell'IRPEF, e del successivo Testo Unico del 1986, che avrebbero obbligato i contribuenti obiettori a versare allo Stato anche quella parte di imposta che «certamente verrà utilizzata per costruire e conservare armi omicide e criminose» e per fini di difesa armata, senza prevedere che una quota del bilancio del Ministero della difesa o di altra Amministrazione fosse «destinata a supporto o propaganda del servizio alternativo non violento». Ad opinione dei giudici rimettenti, il mancato riconoscimento dell'obiezione fiscale avrebbe altresì determinato una disparità di trattamento rispetto alle forme di manifestazione della libertà di coscienza riconosciute dalla legge, ben potendo essere identiche e ugualmente profonde le motivazioni religiose dell'obiettore nell'uno e negli altri casi.

La Corte costituzionale si pronunciò nel 1991 e nel 1993, dichiarando inammissibili le questioni sollevate per motivi procedurali e per erronea individuazione delle norme asseritamente lesive delle disposizioni costituzionali richiamate, dal momento che il decreto istitutivo dell'IRPEF «nulla dispone circa la destinazione e l'utilizzazione delle imposte riscosse», regolata invece dalle leggi di contabilità, «le quali, stabilendo i principi della universalità, della integrità e della unità del bilancio dello Stato, impongono che tutte le entrate, da qualunque fonte provengano, costituiscano una massa inscindibile da destinarsi a tutte le spese iscritte in bilancio»⁹.

La Corte non si espresse *ex professo* sulla lamentata disparità di trattamento fra obiettori di coscienza *secundum legem* e obiettori fiscali; ma è verosimile ritenere che nemmeno questo profilo sarebbe stato dichiarato fondato, considerando che - per le ragioni sinora esposte, e anche in virtù della natura e della rilevanza degli interessi coinvolti - l'omessa regolamentazione dell'obiezione fiscale poteva (e può) essere ascritta a una discrezionale e non illogica valutazione del legislatore, di per sé sottratta a censure di incostituzionalità.

5. L'obiezione fiscale è illecita dal punto di vista giuridico e assai discutibile in termini di moralità pubblica e di efficacia politica. Chi la pratica ne è il più delle volte consapevole ma decide, con pari convinzione, di porre in atto una forma di disobbedienza che, oltre a placare la coscienza individuale, possa contribuire a determinare, in un auspicato non lontano futuro, nuove e più accettabili politiche pubbliche di spesa.

La manifesta illiceità costituisce però un primo, importante limite del fenomeno. Se è vero infatti che, in senso morale, la scelta dell'obiettore non può essere assimilata a quella dell'evasore fiscale (che non promuove istanze etiche, politiche o religiose, e per il quale l'omesso versamento dell'imposta è giustificato soltanto dalla ricerca di

un indebito arricchimento personale), è altrettanto vero che, di fatto, l'obiezione fiscale determina, seppur su scala ridotta, effetti analoghi a quelli dell'evasione. Porre in atto una condotta illegale, che sottrae gettito al Fisco, non è probabilmente il modo migliore per avvicinare la grande platea dei contribuenti alle ragioni degli obiettori; e può anzi rivelarsi controproducente, suscitando reazioni di sconcerto e disapprovazione.

Nel contesto giuridico, politico e sociale proprio delle democrazie moderne, in cui il fenomeno è nato e si è sviluppato, anche altri profili di criticità sono ascrivibili, sia sul piano del metodo che su quello del merito, alla condotta degli obiettori fiscali. Gli obiettori hanno deciso di occupare un posto rimasto vuoto all'interno degli ordinamenti in cui vivono e operano, e privilegiare le ragioni della coscienza rispetto a quelle della legge tributaria. La loro scelta, seppur illecita, potrebbe essere apprezzata oltre che per l'indiscutibile contenuto valoriale e propositivo che la accomuna a quella di tutti gli obiettori di coscienza - se funzionale agli obiettivi prefissati e adeguatamente giustificata dal punto di vista etico-politico. Così però non sembra essere: e sono proprio queste ulteriori criticità a far dubitare, anche in prospettiva, del fatto che gli obiettori fiscali possano riuscire a trarre concreti risultati dalle iniziative promosse, e tuttora sperimentate, in tante parti del mondo.

La decisione di scindere l'oggetto della condotta illecita (la norma violata) da quello dell'obiezione (la norma riprovata), e di commettere una violazione che non costituisce diretta reazione all'immoralità del comportamento prescritto dalla legge, presenta, almeno in germe, una fortissima carica eversiva. Già il fatto di violare la legge per ragioni interne al foro della coscienza costituisce un chiaro e consapevole attentato alla stabilità dell'ordinamento, ed è tollerabile solo in presenza di certe condizioni; ma se, in nome della propria coscienza, ciascuno potesse resistere a norme che solo in via mediata e del tutto indefinibile urtano le convinzioni etiche personali, la legge perderebbe qualsiasi autorità giuridica e morale: ognuno farebbe la propria obiezione, secondo i dettami della propria (buona o cattiva) coscienza.

Non v'è bisogno di precisare che, per la loro particolare funzione, le norme tributarie risulterebbero sempre obiettabili, e il contribuente finirebbe per pagare le imposte in ragione della propria coscienza anziché della propria capacità contributiva, sicché il tributo diverrebbe uno strumento di consenso politico, pagato (o non pagato) per orientare le decisioni in materia di spesa pubblica. Verrebbe in definitiva avallata l'idea antidemocratica della prevalenza della norma morale individuale sulla norma di legge generale: con il rischio di desautorare, anche nella percezione dell'opinione pubblica, la sovranità del Parlamento.

Questo aspetto sfugge alla valutazione dell'obiettore che, preso dall'urgenza di affermare l'imperativo morale che lo astringe, non considera appieno le ricadute della propria condotta e non si accorge di porre in essere una reazione mal conciliabile con i presupposti ideali della condotta stessa. Nel focalizzare il bene a sé più vicino, l'obiettore perde di vista lo sfondo, il contesto etico e politico nel quale le sue scelte si inscrivono: la necessità, cioè, di rispettare le regole giuridiche che fondano la comunità e dovrebbero permeare la convivenza civile, e che proprio in materia

tributaria rivestono particolare rilievo. Non si accorge insomma di attentare a quello stesso sistema di principi e valori costituzionali che dichiara di voler osservare, e che trova nel rispetto della legge il primo e più solido fondamento.

Ma - come accennato - le criticità dell'obiezione fiscale non emergono soltanto sul piano etico e metodologico. Il fenomeno presenta altre incongruenze di fondo, che attengono al merito delle scelte compiute dagli obiettori e rendono sostanzialmente inefficace, oltre che politicamente discutibile, la loro condotta.

L'obiettore di coscienza, quando agisce *contra legem*, si astiene da comportamenti imposti per legge ma contrari alle proprie convinzioni etiche, religiose o filosofiche (l'uso delle armi, l'interruzione volontaria della gravidanza, la sperimentazione sugli embrioni), e rifiuta prestazioni di fare immediatamente dirette a realizzare i fini che vuole impedire. Invece, l'obiettore fiscale viola norme diverse da quelle riprovate in coscienza e mira a impedire effetti ad esse solo indirettamente ricollegabili: infrange le norme tributarie che regolano il versamento delle imposte dichiarate, ma intende contestare altre norme, esse sì considerate immorali, che però, per la loro particolare struttura, non possono essere inadempite.

L'obiettore fiscale ritiene che i beni da tutelare (la pace e l'integrità della vita umana) siano minacciati dalle politiche di spesa orientate a finanziare gli armamenti o le pratiche abortive, e dunque da norme e scelte di bilancio che, in quanto tali, non impongono alcun obbligo ai cittadini. Decide quindi di obiettare alle disposizioni che permettono allo Stato di reperire le relative risorse, la cui connessione causale con i comportamenti riprovati è assai labile e del tutto indiretta.

La violazione di norme diverse da quelle riprovate ricorre anche in altre forme di disobbedienza civile: a volte, infatti, esistono valide ragioni per non infrangere la legge, o per non interferire con la politica, ritenuta ingiusta (perché, ad esempio, la sanzione prevista appare troppo gravosa). Il cittadino decide allora di violare disposizioni differenti, al dichiarato fine di interessare l'opinione pubblica al proprio caso e sollecitare il mutamento normativo auspicato: e soltanto in questa limitata prospettiva la sua condotta mantiene significato politico. Ma tale condotta è ammissibile nelle sole ipotesi di «*ingiustizia sostanziale ed evidente*»¹⁰ conseguenti alla violazione legale dei principi di libertà e uguaglianza (come avverrebbe se la legge negasse ad alcuni cittadini il diritto di voto o la libertà di religione), e non dovrebbe mai generare difficoltà o rischi per la comune convivenza.

Queste condizioni mancano nell'obiezione fiscale. Le norme tributarie non attentano ai principi costituzionali e preservano, anziché ledere, gli interessi della comunità: esse «*non dovrebbero usualmente essere contestate per mezzo della disobbedienza civile*», non risultando «*sufficientemente chiaro*» l'appello alla concezione pubblica della giustizia¹¹.

Inoltre, la scelta di non versare una quota delle imposte dovute per obiettare a determinate politiche pubbliche di spesa si rivela inidonea, se non controproducente, rispetto ai fini perseguiti, perché non incide (diminuendolo) sul finanziamento delle spese contestate, ma sull'intero gettito tributario.

Se è vero dunque che, in materia di obiezione di coscienza, il nesso tra causa ed effetto dev'essere inteso *«in senso stretto, evidenziando la diretta connessione tra la condotta imposta al soggetto ed il fine che l'obbligo persegue, senza che tra essi trovino inserimento condotte o scelte discrezionali ulteriori a quella dell'obietto»*, è altrettanto vero che, nel caso dell'obiezione fiscale, *«si verte in un'ipotesi dove, da un lato, manca la giuridica imposizione di un comportamento ripugnante alla coscienza e, dall'altro, il nesso causale tra azione ed evento moralmente inaccettabile risulta spezzato»*¹².

L'obiezione fiscale *«risulta carente sotto il profilo dell'apporto materiale del soggetto rispetto all'atto intollerabile in coscienza»*, perché *«non esiste un nesso di causalità certo, diretto, necessario e specifico, tra il versamento delle imposte e la condotta riprovata, in ragione dell'assenza del vincolo di destinazione delle imposte versate»*¹³. Manca un *«nesso causale rilevante tra versamento dell'imposta e violazione di dettami della coscienza»*, e quindi *«contribuire a finanziare, ancorché coattivamente per tramite dell'imposizione fiscale, un'attività che ci si rifiuta di svolgere personalmente può senz'altro confliggere con la coscienza, ma non al punto di meritare la tutela che l'ordinamento concede a quelle azioni che certamente, direttamente, necessariamente e specificamente determinano eventi che alla coscienza ripugnano»*, come la prestazione del servizio militare¹⁴.

Di fatto, una contrazione del gettito dovuta all'obiezione fiscale (come ad altre cause) comporterebbe semplicemente la riallocazione delle minori risorse disponibili a favore delle attività ritenute più urgenti e importanti dallo Stato: sicché i tagli auspicati al bilancio della difesa potrebbero interessare altre tipologie di spesa, magari le stesse che l'obietto vorrebbe fossero finanziate.

Se il fine dell'obietto è quello di provocare una riduzione degli armamenti, delle interruzioni volontarie di gravidanza o della produzione di pillole abortive, la sua battaglia è persa in partenza, allo stesso modo di quella del pacifista che distrugga un carico di mattoni nel timore di veder costruita una caserma. La caserma si farà ugualmente, mentre con i mattoni perduti si sarebbe forse potuto edificare un ospedale. Se la sua intenzione fosse invece soltanto quella di diffondere il messaggio della non violenza e incentivare condotte analoghe alla propria, egli potrebbe ottenere qualche risultato: perseguibile peraltro in modi più coerenti e rispettosi degli interessi della collettività.

6. Gli obiettori fiscali agiscono all'interno di ordinamenti giuridici sordi alle loro istanze e in contesti socio-politici ad esse non particolarmente sensibili. La ricerca di un riconoscimento legislativo resta la strada primaria, lo sbocco naturale delle loro iniziative, che - con alcune modifiche rispetto a quelle assunte in passato, tali da renderne accettabili in teoria, e attuabili in pratica, le proposte - potrebbero finalmente condurre a un'istituzionalizzazione del fenomeno. Questa idea dovrebbe ancora attrarre e impegnare gli obiettori (anche) in Italia, dove invece i progetti di legge per la regolamentazione dell'opzione fiscale sono stati abbandonati da tempo.

Mentre l'obiezione di coscienza è disciplinata in moltissimi Paesi, con differenze che interessano le fattispecie considerate ma non inficiano il dato di fondo, costituito appunto dall'avvenuta accettazione e dalla (più o meno compiuta) assimilazione del fenomeno da parte dei singoli ordinamenti, la scelta dei legislatori nazionali di non riconoscere l'obiezione fiscale esprime ancora una forte diffidenza nei confronti della stessa, anche se non necessariamente delle istanze che vi sono sottese. Il legislatore avverte il rischio di un utilizzo strumentale dell'obiezione: il rischio, cioè, che essa possa mascherare l'egoismo dell'evasore, e che il rifiuto di pagare il tributo per motivi di coscienza, svuotato di ogni contenuto etico, diventi esso stesso strumento di evasione, moderno cavallo di Troia per agire indisturbati nella città del Fisco nemico. Il discorso vale anche per l'Italia. E proprio con riguardo alla situazione italiana è forse possibile ripensare le proposte di legge elaborate alla fine del secolo scorso e rimaste senza esito, nel tentativo di delineare una forma di opzione fiscale in grado di conciliare le ragioni degli obiettori con quelle dell'ordinamento tributario.

La strada da battere pare obbligata: rinunciare, almeno nel breve periodo, al riconoscimento di forme di difesa popolare non armata e della facoltà di destinare quota delle imposte dovute alla copertura delle relative spese, e riprendere l'idea di un'opzione fiscale modellata sulla disciplina del 5 per mille e del 2 per mille dell'IRPEF, con alcuni necessari adattamenti.

Come noto, la legge italiana riconosce a ciascun contribuente la facoltà di destinare il 5 per mille dell'imposta personale sul reddito a enti operanti in settori di attività di particolare rilievo sociale, inseriti in appositi elenchi tenuti dall'Agenzia delle Entrate. L'opzione espressa dal contribuente imprime alla quota di imposta considerata un vincolo di destinazione che, secondo quanto affermato dalla Corte costituzionale, ne muta la natura giuridica, dal momento che il relativo importo viene trattenuto dallo Stato non più a titolo di tributo erariale ma come somma che, in qualità di mandatario *ex lege*, lo stesso Stato è obbligato a corrispondere ai soggetti indicati dal contribuente¹⁵. Il finanziamento è dunque direttamente ascrivibile alla volontà del contribuente, sia pure con la necessaria mediazione dello Stato, e non prevede l'istituzione di fondi patrimoniali vincolati.

La logica di fondo di questo meccanismo è - per usare ancora le parole della Consulta - quella di «*perseguire una politica fiscale diretta a valorizzare, in correlazione con un restringimento del ruolo dello Stato, la partecipazione volontaria dei cittadini alla copertura dei costi della solidarietà sociale e della ricerca*», lasciando alla mano pubblica il controllo sui soggetti destinatari delle quote d'imposta e sull'effettività dell'esborso. Viene così definita un'area di democrazia diretta in materia tributaria, conferendo agli stessi contribuenti il potere (e la responsabilità etica) di sovvenzionare direttamente l'esercizio di attività socialmente rilevanti.

Il discorso può ripetersi per la destinazione volontaria ai partiti politici del 2 per mille dell'IRPEF, prevista a partire dal 2014 esclusivamente sulla base delle scelte effettuate dai contribuenti nella dichiarazione annuale dei redditi o in apposita scheda. L'istituto, conseguente all'abolizione del finanziamento tramite rimborso elettorale, introduce un sistema di finanziamento pubblico indiretto dei partiti politici basato

soltanto sulla volontà dei contribuenti di devolvere a uno specifico partito una quota della propria imposta personale netta sul reddito: sicché – come nel caso del 5 per mille – l'ammontare del finanziamento ricevuto da ciascun beneficiario dipende non soltanto dal numero delle opzioni, ma anche dal livello reddituale di ognuno dei contribuenti optanti.

Nella stessa logica delle opzioni aventi ad oggetto il 5 per mille e il 2 per mille dell'IRPEF, si potrebbe allora ipotizzare il riconoscimento normativo di un'opzione per la pace e la solidarietà, secondo principi e criteri in grado di rispondere alle istanze di coscienza degli obiettori fiscali e rendere accettabile l'istituto sul piano politico.

Ribadito che qualsiasi iniziativa in tal senso dovrebbe realisticamente prescindere dal riferimento a forme di difesa alternative a quelle tradizionali, parrebbe preferibile adottare un'ottica propositiva e costruttiva più che un atteggiamento di preconetto rifiuto verso le politiche pubbliche di spesa, e pensare a una forma di opzione che permetta agli obiettori di scegliere *per* qualcosa (il finanziamento delle attività dirette a promuovere la pace, lo sviluppo, la solidarietà, l'impegno sociale), non *contro* qualcosa (le attività militari o le pratiche abortive). Un'opzione così concepita manifesterebbe la carica etica e la coscienza civile degli obiettori senza predeterminare riduzioni di *budget* dell'uno o dell'altro Ministero, e quindi senza creare quelle perplessità generate in passato dalle proposte di legge volte a ridurre le spese militari.

Tutti i contribuenti dovrebbero essere legittimati all'opzione, secondo modalità tali da consentirne l'esercizio anche a chi non presenta la dichiarazione dei redditi. I soggetti beneficiari dovrebbero invece essere individuati fra quelli che operano nei settori sopra ricordati e offrono adeguate garanzie di trasparenza, efficienza e moralità di azione; in alternativa, le quote di imposta oggetto di opzione potrebbero essere destinate allo Stato vincolandone l'impiego alle finalità suddette e prevedendo opportuni controlli.

Problematica risulterebbe comunque la quantificazione dell'importo oggetto di opzione, considerando che la soglia del 5 per mille fissata dalla legge in materia di volontario finanziamento mediante imposta delle attività sociali o di ricerca appare inadeguata rispetto alle attuali rivendicazioni degli obiettori italiani, che calcolano in misura dieci volte superiore la percentuale di spesa pubblica destinata alle attività militari e la correlativa percentuale di IRPEF da non versare al Fisco. Nella prospettiva qui tratteggiata, l'opzione fiscale non manifesterebbe il rifiuto di finanziare le spese militari, il cui ammontare - a rigore - dovrebbe perdere rilievo; ma è indubbio che, per gli obiettori, sarebbe comunque importante riuscire a destinare alle finalità considerate importi percentuali quantomeno prossimi a quelli di cui oggi essi rifiutano il pagamento.

Sembra tuttavia assai improbabile che il legislatore possa essere disposto a valicare il limite del 5 per mille fissato per le tipologie di opzione già disciplinate: non solo perché la percentuale del 5,5 per cento che gli obiettori applicano nel determinare la quota di IRPEF da non versare al Fisco appare troppo elevata per poter ottenere riconoscimento normativo, ma anche perché la previsione di soglie percentuali diverse

da caso a caso verrebbe a differenziare situazioni per certi versi analoghe e a penalizzare senza ragionevoli giustificazioni i soggetti destinatari delle opzioni fiscali di più modesta entità.

Come si vede, non è molto nel nostro ordinamento lo spazio per una regolamentazione legislativa dell'obiezione fiscale. Se articolata però nei termini già sperimentati di un'opzione a favore di enti che operano per fini di pace e di solidarietà, e depurata da rivendicazioni ideologiche che ne sminuirebbero la stessa connotazione etica, una proposta in tal senso potrebbe trovare positivo riscontro in un contesto normativo oggi, più che in passato, permeabile alle istanze di coscienza dei cittadini contribuenti, ai quali viene ormai riconosciuta la possibilità di adempiere in nuove forme - *id est*, per effetto di scelte che comportano una diretta allocazione del gettito fiscale - il proprio dovere di concorso alle spese pubbliche.

() Il saggio è stato sottoposto a *double blind peer review* con valutazione positiva. Esso confluirà nel fascicolo n. 2/2026 (semestrale) della *Rivista telematica di diritto tributario*.

¹ Si vedano PARENTE S.A., *Società civile, obbligazione tributaria e molteplici forme di resistenza fiscale*, in *Foro napoletano*, 2023, 2, 361 e ss. e, se si vuole TURCHI A., *L'obiezione fiscale*, Milano, 2026.

² Così, negli ultimi anni, la sentenza *Mushfiq Mammadov e altri c. Azerbaijan* del 17 ottobre 2019; la sentenza *Teliatnikov c. Lituania* del 7 giugno 2022, riguardante un ministro dei Testimoni di Geova che non aveva avuto la possibilità di svolgere un servizio civile realmente alternativo a quello militare; e la sentenza *Kanath c. Turchia* del 12 marzo 2024, relativa a un riservista al quale pure era stato impedito di svolgere un servizio civile alternativo.

³ Appl. n. 10358/83 in causa *C. c. Regno Unito*, 37 ECHR DR 142; appl. n. 9781/82 in causa *E. e G.R. c. Austria*, 37 ECHR DR 42; appl. n. 20747/92 in causa *Bouessel du Bourg c. Francia*, 16 EHRR CD 49: si veda al riguardo BERETTA G., *La giurisprudenza della Corte EDU in tema di libertà religiosa e i suoi riflessi sul diritto tributario*, in *Riv. dir. trib.*, 2015, 1, IV, 14 ss.

⁴ Corte cost., 8 luglio 2025, n. 100.

⁵ Corte cost., 27 giugno 2024, n. 111.

⁶ Cfr. FALSITTA G., *Profili della tutela costituzionale della giustizia tributaria*, in PERRONE L. - BERLIRI C. (a cura di), *Diritto tributario e Corte costituzionale*, Napoli, 2006, 99.

⁷ Comm. trib. I grado di Padova, 11 marzo 1986, in *Boll. trib.*, 1986, 924.

⁸ Comm. trib. I grado di Ravenna, 5 aprile 1986, in *il fisco*, 1986, 6626.

⁹ Corte cost., 9 dicembre 1991, n. 447 e Id., 16 febbraio 1993, n. 65, su cui si veda TARDIOLI P., *L'obiezione fiscale nell'evoluzione giurisprudenziale*, in *Riv. dir. trib.*, 2000, 4, I, 477 ss.

¹⁰ Per usare l'espressione di RAWLS J., riportata nel volume OTTONELLI V. (a cura di), *Leggere Rawls*, a cura di Bologna, 2010, 238.

¹¹ RAWLS J., *op. loc. cit.*

¹² V., PUGIOTTO A., *Obiezione di coscienza nel diritto costituzionale*, in *Digesto, disc. pubbl.*, vol. X, Torino, 1995, 251 s.

¹³ SAPORITI M., *La coscienza disubbidiente. Ragioni, tutele e limiti dell'obiezione di coscienza*, Milano, 2014, 178.

¹⁴ DEL BÒ C., *La resistenza fiscale*, in ALBERTINI F.V. - COMINELLI L. - VELLUZZI V. (a cura di), *Fisco, efficienza ed equità*, Pisa, 2015, 75.

¹⁵ Corte cost., 18 giugno 2007, n. 202.