

Forzatura dei principi *versus* modulazione temporale degli effetti della sentenza

Luca Antonini*

(23 aprile 2015)

(in corso di pubblicazione su “Quaderni Costituzionali”)

Il principio di proporzionalità sta conquistando una nuova dignità nella giurisprudenza della Corte costituzionale italiana, a fronte della genericità che ne aveva spesso caratterizzato l'utilizzo: lo si è visto in particolare nella sentenza sul caso Ilva (n. 85/2013) e in quella sul sistema elettorale (n. 1/2014); è però soprattutto nella sentenza n. 10/2015, sulla cd. Robin tax, che si assiste ad una sistematizzazione particolarmente chiara e innovativa, dove non solo la dichiarazione di incostituzionalità, ma anche la modulazione temporale degli effetti si fondano su questo principio, utilizzando alcuni standard classici da tempo utilizzati nella esperienza di altre Corti: *“legittimità”*; *“connessione razionale”*; *“necessità”* e *“proporzionalità in senso stretto”*¹. E' utile quindi soffermarsi sulla sequenza argomentativa della sentenza, dove queste fasi sono particolarmente trasparenti. Nella prima fase la Corte verifica lo scopo seguito dal legislatore e lo ritiene astrattamente legittimo: *“non è del tutto implausibile ritenere che questo settore di mercato possa essere caratterizzato da una redditività, dovuta a rendite di posizione, sensibilmente maggiore rispetto ad altri settori, così da poter astrattamente giustificare ... un trattamento fiscale ad hoc”*. Nella seconda fase avviene la verifica della sussistenza di una connessione tra mezzi e fini, rilevando la rottura della proporzione: l'imposta non è assisa sugli extra profitti, ma sull'intero reddito dell'impresa, per cui manca un meccanismo che consenta di tassare separatamente e più severamente solo l'eventuale parte di reddito suppletivo connessa alla posizione privilegiata. Inoltre, l'imposta è inidonea a conseguire le finalità solidaristiche che intende esplicitamente perseguire: in altre parole, l'effetto Robin Hood non funziona. Se infatti, da un lato, è previsto un divieto di traslazione dell'imposta sui consumatori, dall'altro non sono possibili controlli efficaci, atti a garantire che il divieto non sia eluso. Nell'ambito della verifica della *“necessità”*, la sentenza constata poi che l'imposta, al di là della denominazione di *“addizionale”*, è in realtà una *“maggiorazione d'aliquota”* dell'IRES, applicabile ai medesimi presupposti e imponibili di quest'ultima e non un'imposta sulla redditività. Inoltre, la proiezione temporale dell'imposta non è legata al permanere di una

¹ CARTABIA, *I principi di ragionevolezza e proporzionalità nella giurisprudenza costituzionale italiana*, Roma, 2013, 5, ss. Su questi test, a livello dottrinale si rimanda ad ALEXI, *On Balancing and Subsumption. A Structural Comparison*, in *Ratio Juris*, vol. 16, 2003, pp. 433-449, che nel principio di proporzionalità distingue tre sotto-principi: adeguatezza, necessità, e proporzionalità in senso stretto.

determinata situazione di fatto; piuttosto è un prelievo strutturale destinato ad operare ben oltre l'orizzonte temporale della peculiare congiuntura. Ne discende quindi la violazione degli articoli 3 e 53 Cost. L'ultimo standard, quello della proporzionalità in senso stretto, viene poi principalmente evocato in relazione all'effetto temporale della sentenza: *“considerato il principio generale della retroattività risultante dagli artt. 136 Cost. e 30 della legge n. 87 del 1953, gli interventi di questa Corte che regolano gli effetti temporali della decisione devono essere vagliati alla luce del principio di stretta proporzionalità”*. Calata in una dimensione esperienziale, la sentenza accetta esplicitamente di misurarsi, con la bilancia in mano, sull'impatto dirompente (circa nove miliardi di euro) della rimozione con effetto retroattivo della normativa impugnata. Con realismo constata quindi che l'effetto sarebbe stato quello di richiedere una manovra aggiuntiva, *“anche per non venire meno al rispetto dei parametri cui l'Italia si è obbligata in sede di Unione europea e internazionale”*. Ma non solo: *“in un periodo di perdurante crisi economica e finanziaria che pesa sulle fasce più deboli”*, l'effetto sarebbe stato quello di determinare *“una irragionevole redistribuzione della ricchezza a vantaggio di quegli operatori economici che possono avere invece beneficiato di una congiuntura favorevole”*, determinando in questo modo *“un irrimediabile pregiudizio delle esigenze di solidarietà sociale con grave violazione degli artt. 2 e 3 Cost.”*. Nel contempo si sarebbe realizzato anche un indebito vantaggio a favore di quegli operatori che erano riusciti, stante l'impossibilità di un efficace controllo, a traslare gli oneri sui consumatori, con una discriminazione tra i diversi soggetti che operano nell'ambito dello stesso settore. Da queste constatazioni nasce la conclusione che *“la cessazione degli effetti delle norme dichiarate illegittime dal solo giorno della pubblicazione della presente decisione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica risulta, quindi, costituzionalmente necessaria allo scopo di contemperare tutti i principi e i diritti in gioco”*.

Così ricostruito, l'iter motivazionale denota una duplice innovazione: non solo la chiarezza con cui espone gli standard propri del giudizio di proporzionalità, ma anche l'utilizzo di questo principio per modulare, per la prima volta (perlomeno in questi termini) nella storia della giurisprudenza costituzionale, gli effetti temporali. Come tutte le novità, anche questa ha suscitato reazioni. Tuttavia, appare opportuno, se si ritiene che il diritto sia innanzitutto esperienza², cercare di considerare il complesso dei fattori in gioco, al fine di poter esprimere un giudizio realistico evitando di dissimulare, in nome del formalismo giuridico, quello che normalmente avviene in queste situazioni. E i fattori in gioco sono numerosi.

² Cfr. ZACCARIA, *La comprensione del diritto*, Bari, 2012, 113, ss.

E' utile, da questo punto di vista, iniziare a considerare la particolarità della giurisprudenza costituzionale che si è misurata sul principio di capacità contributiva, dove proprio la considerazione dell'impatto delle sentenze ne ha spesso indotto la distorsione fino a ridurlo a una sorta di "scatola vuota"³. Senza per questo voler accedere a tesi anacronistiche perché fondate su un'inattuale idea di capacità contributiva come mera *ability to pay*⁴, non si può non considerare come la storia della giurisprudenza costituzionale sia lastricata di casi dove la Corte si è arbitrariamente trincerata dietro la discrezionalità del legislatore⁵ solo per evitare effetti dirompenti sul bilancio dello Stato. In questo modo, per non "forzare" i casi, ha finito per forzare i principi. Basti pensare alla sentenza sul famoso prelievo del 6 per mille su tutti i depositi bancari (n. 143/1995), nella cui base imponibile rientravano le somme a qualunque titolo (anche in forza di un prestito) giacenti su un conto corrente. La motivazione si spinse ad affermare che "*l'eventuale non coincidenza fra titolare del deposito ed effettivo titolare dei mezzi finanziari depositati*", non faceva "*venir meno il detto presupposto della capacità contributiva*" (!). Oppure si considerino alcune argomentazioni del filone giurisprudenziale, altrettanto chiaramente lesivo del principio di capacità contributiva, sulla negata intangibilità dei redditi minimi. Secondo la Corte costituzionale (sent. n. 134/1982) "*restringere la tassabilità dei redditi secondo un indeterminato criterio di libera disponibilità di essi significherebbe imporre senza limiti la detraibilità dal reddito disponibile di ogni erogazione di esso, e, senza limiti quantitativi, in necessità primarie per l'esistenza: non dunque soltanto le spese mediche ma anche, a maggior ragione, perché più difficilmente comprimibili, quelle per il sostentamento, per il tetto, ecc. L'assurdità [!] di tale conclusione impone di riportare il problema nei suoi veri termini... Il punto di incontro e di temperamento di queste esigenze varia ... e ... spetta al legislatore determinarlo*". Si tratta di una evidente forzatura del principio di capacità contributiva: la presunta "assurdità" della conclusione è stata smentita dalla giurisprudenza costituzionale tedesca che con alcune sentenze sul *Familienexistenzminimum* (peraltro pronunciate modulandone gli effetti nel tempo⁶) a differenza di quella italiana, ha invece concettualmente distinto tra le diverse forme di sgravi e agevolazioni fiscali e ha imposto la tutela costituzionale di quelle inerenti al

³ Per riprendere una celebre definizione di GIARDINA, *Le basi teoriche del principio di capacità contributiva*, Milano, 1962, 3.

⁴ Sulle quali, in senso critico, cfr. GALLO, *Le ragioni del fisco*, Bologna, 2007, 80, ss., la cui tesi è senz'altro condivisa da chi scrive.

⁵ Cfr. ELIA, *Prefazione a De Mita, Fisco e Costituzione*, Vol. I, Milano, 1984, XVI, dove si afferma che la natura degli interessi coinvolti nella materia tributaria impone alla Corte costituzionale di "fare i conti con le possibilità operative del sistema ... con la percezione degli effetti squilibranti e paralizzanti di talune ipotesi di decisione".

⁶ BVerfGE, 87, 153, dove la Corte tedesca utilizza la dichiarazione di incompatibilità (*Unvereinbarkeitserklärung*) perché altrimenti si sarebbe messa a rischio "la programmazione finanziaria dello Stato".

minimo vitale⁷. Ma non solo: spesso nella giurisprudenza costituzionale, proprio al fine di evitare effetti dirompenti sul bilancio, sono state introdotte argomentazioni, come quella relativa alla “*peculiarità delle singole imposte*”, di carattere sostanzialmente dogmatico che hanno minato quella “unità del diritto tributario che esige, anche secondo Vanoni, parità di trattamento rispetto ai diversi tributi”⁸, contribuendo in misura non irrilevante, con questa ulteriore forzatura dei principi, alla genesi di un sistema tributario, quale quello italiano, disorganico e contraddittorio⁹.

Non sono peraltro mancate alcune (poche) sentenze coraggiose, come quella sull’incostituzionalità dell’imposizione Ilor sui redditi di lavoro autonomo (sentenza n. 42/1980), ma era ancora il tempo della “finanza allegra”, quando la questione delle risorse disponibili non assumeva certo una rilevanza paragonabile a quella del tempo presente. Per questo, già anni addietro concludevo un mio volume sul diritto costituzionale tributario affermando che proprio la mancanza della possibilità di modulare gli effetti temporali troppo spesso aveva spinto la Corte a trincerarsi dietro l’ombrello della discrezionalità del legislatore¹⁰; citavo il caso del *Bundesverfassungsgericht* che, senza forzare i principi, negli anni settanta, in considerazione dell’impatto finanziario determinato da una declaratoria di incostituzionalità, aveva imposto al legislatore a riformare (e questo aveva poi puntualmente provveduto), entro un termine preciso, l’imposta sugli scambi, la più importante fonte di entrata della Federazione, viziata da ingiustificate disparità di trattamento¹¹.

E’ pur vero che la Corte italiana nella sentenza n. 10/2015 avrebbe potuto, anziché limitare la portata della retroattività, seguire la strada del monito, ma qui entra in gioco il secondo ordine di fattori che merita considerazione: di fronte alla Corte non stava il parlamento tedesco, ma il sistema italiano, con la sua crisi sia politica che istituzionale, e dove l’esperienza dei moniti si è dimostrata, nell’ultimo periodo (basti considerare i tre moniti disattesi sulla legge elettorale) quanto mai scoraggiante. Ed è proprio questa constatazione che rende difficile ipotizzare il successo di altre strade che il legislatore, per evitare l’irragionevole redistribuzione della ricchezza conseguente all’effetto retroattivo della sentenza, avrebbe potuto seguire. Ad esempio, avrebbe potuto ristrutturare l’imposta in termini costituzionalmente corretti, limitandola ai sovra profitti, e disponendone l’applicazione retroattiva; contemporaneamente, per il residuo da coprire, sarebbe potuto

⁷ Sul punto mi sia consentito rinviare a ANTONINI, *Dovere tributario, interesse fiscale e diritti costituzionali*, Milano, 1996, 374, ss

⁸ DE MITA, *La legalità tributaria*, Milano, 1993, 30, ss.

⁹ Idem

¹⁰ ANTONINI, cit., 339, ss.

¹¹ BVerfGE, 21,12.

uscire dal piano delle imposte per agire, al fine di recuperare le restanti risorse venute a mancare, sul piano della riduzione della spesa inefficiente nell'ambito della *spending review* (ma il sistema italiano, appunto, non è quello tedesco).

La soluzione adottata dalla sentenza fa quindi leva su un necessario realismo, anche se si prefigura il rischio di passare, in tal modo, dalla resa alla discrezionalità del legislatore a quella di un'eccessiva discrezionalità della Corte costituzionale nel decidere quando far valere solo pro futuro l'effetto della propria sentenza. Si apre quindi il problema della misurabilità e della non arbitrarietà delle scelte di volta in volta adottate. Senza voler scomodare le (criticate) tesi di Alexy sulla ponderazione secondo regole sostanzialmente matematiche (la cd. "formula del peso")¹² e senza nemmeno voler concludere che solo il bilanciamento caso per caso, con tutto il suo precipitato di incertezza e discrezionalità, abbia piena cittadinanza nell'ordinamento giuridico, è possibile delineare i requisiti minimi di una teoria dell'argomentazione razionale: il principio di proporzionalità, apparentemente incompatibile con la razionalità deduttiva propria del sillogismo giudiziale, trova infatti la sua legittimazione in altre forme di razionalità "sostanziale"¹³. Da questo punto di vista la sentenza appare convincente: ad esempio è utile precisare che non ha bilanciato la "regola" della retroattività (la cui oggettività e automaticità di applicazione non è, peraltro, così netta come a volte si vuole presupporre¹⁴), ma gli articoli 2, 3, 53 e 81 Cost., per cui nell'ottica del ragionevole bilanciamento tra questi "principi" ha modulato "*come avviene ad esempio nelle pronunce manipolative*" non la dimensione soggettiva, ma "*la dimensione temporale della normativa impugnata, limitando gli effetti della declaratoria di illegittimità costituzionale sul piano del tempo*". La sentenza si lascia quindi apprezzare per la linearità della motivazione, che fornisce argomenti trasparenti senza rimanere ostaggio di tecniche più sommerse che a volte caratterizzano il sindacato di costituzionalità nell'incombente di un *vulnus* al bilancio dello Stato: basti considerare, ad ulteriore esempio, i tempi più che triplicati con cui spesso vengono portati a decisione i ricorsi regionali contro le manovre finanziarie statali (probabilmente per dar modo di produrre comunque effetti, consentendo poi negoziati legislativi e rendere di fatto meno dirompente l'eventuale declaratoria di incostituzionalità). La vera alternativa alla sentenza era forse una più tradizionale dichiarazione di infondatezza, come spesso è avvenuto in passato; ma quando per non

¹² ALEXI, *La formula per la quantificazione del peso nel bilanciamento*, in *Ars Interpretandi*, 10, 2005, 97, ss., sulle quali cfr. PINO, cit., 34, ss.

¹³ PINO, *Conflitto e bilanciamento tra diritti fondamentali. Una mappa dei problemi*, Etica & Politica, 2006, 2, ss.

¹⁴ Dopo la declaratoria di incostituzionalità dell'Ilor, i giudici comuni hanno elaborato un concetto particolarmente "ampio" di rapporto esaurito, circoscrivendo la "regola" della retroattività. Cfr. D'AMICO, *Giudizio sulle leggi ed efficacia temporale delle dichiarazioni di incostituzionalità*, Milano, 1993, 145, ss.

“forzare” il caso si forza il principio, si inquina inevitabilmente lo sviluppo dell’ordinamento giuridico: “il diritto è vendicativo, se forzato *in apicibus*, ricambia l’offesa non consentendo di essere rimesso in squadra”¹⁵.

* Ordinario di diritto costituzionale Università di Padova

Forum di Quaderni Costituzionali

¹⁵ GIOVANNINI, *Il diritto tributario per principi*, Milano, 2014, XIV.