

L'incostituzionalità sopravvenuta sfuggita alla Corte

di Simone Scagliarini*

(27 aprile 2015)

(in corso di pubblicazione su "Quaderni Costituzionali")

La sentenza n. 10/2015 sollecita molte riflessioni sia di carattere sostanziale, sul valore attribuito al principio costituzionale del pareggio di bilancio, sia di segno processuale, in riferimento alla manipolazione degli effetti temporali. Rinviando ad altra sede per alcune considerazioni sul primo di tali profili (ovvero il nostro *La Corte tra Robin Hood Tax e legislatore "Senzaterra"*, in *Consulta OnLine*, n. 1/2015), qui vorremmo invece provare a delineare una soluzione alternativa che, a nostro avviso, la Consulta avrebbe potuto adottare, evitando molti dei problemi (e delle critiche) che la decisione assunta solleva.

Per fare ciò, è necessario richiamare, in sintesi, il merito della pronuncia, ovvero quanto il giudice delle leggi stabilisce in riferimento all'art. 53 Cost.

Ebbene, sul punto, la Corte si premura anzitutto di ricostruire la *ratio* delle disposizioni impugnate, premettendo, con ampi richiami alla pregressa giurisprudenza, che nulla vieta al legislatore d'introdurre un discrimine qualitativo tra i redditi da sottoporre ad imposta – e, quindi, di prevedere per alcuni settori una imposizione maggiore – quando ciò possa trovare una ragionevole giustificazione. Laddove, ad avviso della Consulta, non solo le caratteristiche del settore petrolifero, di cui si tratta, e la condizione privilegiata delle imprese che vi operano (sostanziale oligopolio con barriere all'entrata e presenza di una domanda anelastica) giustificano tale diversità impositiva, ma soprattutto, con riguardo alla disciplina scrutinata, l'esistenza di una marginalità straordinaria dovuta all'andamento sui mercati internazionali del costo del petrolio, proprio mentre la crisi rendeva insostenibili per le famiglie i prezzi dei beni primari, appare un elemento in grado di legittimare pienamente un'imposizione fiscale maggiore, stante la sua finalità redistributiva e solidaristica.

Senonché, allorché la Consulta passa dalla ricostruzione del fine perseguito dal legislatore all'esame dei mezzi utilizzati per raggiungerlo, essa accerta l'illegittimità della normativa impugnata per violazione degli artt. 3 e 53 Cost. sotto tre profili, che vale la pena richiamare singolarmente.

Con il primo di questi il giudice delle leggi afferma che, se la capacità contributiva è legata ad un sovra-profitto ottenuto grazie alla congiuntura favorevole del mercato, soltanto questo avrebbe dovuto essere tassato e non l'intero reddito d'impresa, di modo che, per tale motivo, le norme costituzionali richiamate dovrebbero ritenersi violate (così, *ex plurimis*, già D. Stevanato, *La "Robin Hood Tax" e i limiti alla discrezionalità del legislatore*, in *Riv. giur. trib.*, 2008, 841 ss.).

Tale argomento, tuttavia, non ci sembra persuasivo. Poiché, se è vero che la maggiore tassazione trova ragion d'essere in questo extra-profitto, la cui esistenza può ragionevolmente essere desunta dall'aumento dei prezzi in un mercato a domanda anelastica, non è però automatico che soltanto a questa parte di profitti vada limitata la maggiore tassazione, ben potendo il legislatore invece preferire colpire l'impresa, che comunque dimostra più elevata capacità contributiva per il reddito superiore prodotto, in modo più che proporzionale rispetto ad altre che tale beneficio non hanno avuto. Insomma, semplificando al massimo il ragionamento, non ci sembra irragionevole che, per il fatto di aver potuto godere di una fortunata congiuntura, l'impresa venga chiamata in generale a contribuire maggiormente, in nome del principio solidaristico, alla spesa pubblica, applicando un'aliquota più alta al suo (intero) reddito. Aliquota che, in ogni caso, trova pur sempre ragion d'essere in una eccezionale situazione di marginalità favorevole di cui il soggetto passivo dell'imposta ha potuto beneficiare, dato che solo le imprese che

hanno come attività tipica o prevalente quella di distribuzione di petrolio e derivati sono soggette al prelievo *de quo*. Del resto, anche la previsione di una soglia reddituale minima per l'assoggettamento al tributo ci sembra che concorra ad assicurare che a contribuire in tal senso sia chiamato chi ha maggiormente goduto dell'extra-reddito (almeno) in termini assoluti.

Né più convincente sembra l'ulteriore censura della Corte (la terza, nell'ordine espositivo della sentenza), relativa alla irrazionalità della norma rispetto al fine per il fatto di non prevedere meccanismi adeguati atti ad evitare la traslazione dell'onere impositivo sui consumatori finali. Infatti, se è vero che il controllo affidato dalla legge all'Autorità di regolazione incontra rilevanti difficoltà dalla stessa segnalate, non è men vero che un giudizio d'illegittimità da parte del giudice delle leggi può ammettersi solo nel caso in cui un (pur necessario) controllo per il rispetto delle norme in cui si concretizza la *ratio legis* manchi del tutto o sia palesemente privo di *chances* di successo. Mentre, al contrario, l'aver attribuito, sia pure genericamente, all'Autorità di settore un compito di vigilanza, da svolgere attraverso i poteri ordinariamente ad essa attribuiti dalla legge istitutiva e dalle altre norme che ne disciplinano le funzioni, ci sembra dimostri un tentativo non implausibile percorso in tal senso dal legislatore. Ed è lo stesso contenzioso amministrativo richiamato dalla Corte a fornire la dimostrazione di come l'Autorità, pur con molte difficoltà, abbia comunque svolto la funzione di controllo ad essa intestata, aldilà del fatto che poi, in concreto, essa possa essere riuscita in modo efficace nel suo compito. A meno che si voglia ritenere che qualunque normativa dotata di un apparato di controllo e sanzionatorio inadeguato sia per ciò stesso incostituzionale; il che, però, equivarrebbe a ritenere possibile (se non doverosa) la caducazione di buona parte dell'ordinamento!

Insomma, com'è stato scritto in modo condivisibile (da I. MASSA PINTO, *La sentenza della Corte costituzionale n. 10 del 2015 tra irragionevolezza come conflitto logico interno alla legge e irragionevolezza come eccessivo sacrificio di un principio costituzionale: ancora un caso di ipergiusdizionalismo costituzionale*, in *Costituzionalismo.it*, n. 1/2015, 6), i due argomenti testé richiamati si profilano, nel contesto della decisione, quali «osservazioni secondarie», tanto più che, in riferimento al secondo, «evidentemente non si dichiara incostituzionale una norma che prevede un divieto solo perché è difficile farlo rispettare».

È invece pienamente condivisibile l'ulteriore profilo di censura (il secondo "in ordine di apparizione") su cui si fonda la dichiarazione d'illegittimità.

La normativa impugnata, infatti, trovando la sua giustificazione in una situazione congiunturale che, sola, determina una maggiore capacità contributiva, viola chiaramente l'art. 53 nella misura in cui si configura – ed a maggior ragione con la novella del 2011 si assesta – come modifica strutturale del sistema impositivo anziché in termini di aumento eccezionale e transitorio del carico fiscale, tanto più che nemmeno sono previsti «strumenti atti a verificare il perdurare della congiuntura posta a giustificazione della più severa imposizione» (*Considerato in diritto*, punto 6.5.2, cui si riferisce anche il virgolettato successivo). Insomma, «per fronteggiare una congiuntura economica eccezionale si è invece stabilita una imposizione strutturale, da applicarsi [...] senza limiti di tempo», laddove questo appare come un profilo di illegittimità di tutta evidenza, tanto da essere stato immediatamente rilevato da ampia dottrina tributaristica (per tutti, v. G. Marongiu, *Robin Hood Tax: taxation without "constitutional principles"?*, in *Rass. trib.*, 2008, spec. 1340 ss.). L'incostituzionalità della normativa, allora, discende proprio ed esclusivamente, a nostro avviso, dal suo carattere strutturale e non temporaneo. Carattere che determina il venir meno della conformità a Costituzione, non, però, *ab origine*, bensì solo dal momento in cui sia cessata la congiuntura favorevole di mercato, e quindi sia venuto meno il legame tra imposizione e capacità contributiva richiesto dall'art. 53 Cost.

Ma, se ciò corrisponde al vero, vi sarebbero stati tutti gli elementi per l'adozione di una pronuncia d'incostituzionalità sopravvenuta (su questo tipo di decisione rinviamo per tutti a

R. Pinardi, *La Corte, i giudici ed il legislatore*, Milano, 1993, 37 ss., secondo la cui classificazione quella suggerita si sarebbe potuta indicare come pronuncia d'incostituzionalità sopravvenuta in senso stretto).

Con il che, peraltro, la Consulta – a nostro avviso – avrebbe ottenuto diversi vantaggi.

In primo luogo, infatti, se numerose critiche possono sollevarsi in relazione ad una sentenza totalmente irretroattiva quale quella adottata (per tutti, si vedano le osservazioni di R. Romboli, *L'“obbligo” per il giudice di applicare nel processo a quo la norma dichiarata incostituzionale ab origine: natura incidentale del giudizio costituzionale e tutela dei diritti*, in questa *Rivista*), molto minori sono i dubbi sull'ammissibilità di una sentenza d'incostituzionalità sopravvenuta, la quale non pone né problemi di compatibilità tra motivazione e dispositivo, perché è la stessa natura del vizio riscontrato ad esigere che solo a partire da una certa data sopravvenga la illegittimità, né, evidentemente, per quanto concerne la pregiudizialità, posto che il giudice *a quo* si gioverebbe del *decisum* della Consulta.

Naturalmente, vi sarebbe stata la difficoltà di individuare il discrimine temporale dell'invalidità e quasi certamente qualunque data sarebbe stata passibile di critica, tanto più che già in passato si era parlato, in simili ipotesi, di una discrezionalità così ampia da sfociare in un sostanziale arbitrio della Corte (così S. Fois, *Il problema degli effetti temporali alla luce delle fonti sul processo costituzionale*, in *Quad. cost.*, 1989, 31). Ma, come è stato replicato (da M. R. Morelli, *Sentenza monito, inerzia del legislatore e successiva declaratoria di «incostituzionalità sopravvenuta». Nuove tipologie di decisioni di costituzionali di accoglimento, al di là del dogma della efficacia retroattiva*, in *Giust. civ.*, 1990, 513), in realtà la (inevitabile) componente valutativa insita in siffatto giudizio non è diversa da quella più generale sulla esistenza del vizio, di modo che la difficoltà di individuare il *dies a quo* dell'illegittimità, anche nel caso di specie, non avrebbe potuto rappresentare una buona ragione per rinunciare ad una decisione del tipo qui proposto. Del resto, in aiuto alla Corte sarebbero potute venire le valutazioni tecniche delle Autorità amministrative che essa richiama più volte.

Con la soluzione qui suggerita, insomma, la Consulta avrebbe potuto tener conto delle sue evidenti remore ad una sentenza di mero accoglimento, stante il minore impatto di una pronuncia siffatta sul bilancio erariale, ricorrendo però ad una tecnica decisionale non criticabile (almeno in astratto). Del resto, la Corte avrebbe potuto richiamare due precedenti (ovvero le pronunce 501/88 e 1/91), in cui proprio per preoccupazioni di ordine finanziario essa aveva fatto ricorso ad un dispositivo d'illegittimità sopravvenuta. Laddove, peraltro, qui, a differenza dei due casi citati, non si sarebbe nemmeno potuta sollevare la critica che la decisione dissimuli un «differimento degli effetti temporali a seguito di bilanciamento tra valori» (v. R. Romboli, *La determinazione del dies a quo per la decorrenza degli effetti della dichiarazione di incostituzionalità sopravvenuta tra errori materiali e preoccupazioni per le conseguenze finanziarie*, in *Giur. cost.*, 1991, 1351), perché il riferimento ad una contingenza economica come ragion d'essere della normativa impugnata (e, quindi, della sopravvenuta mancanza di conformità a Costituzione alla sua cessazione) avrebbe garantito la reale riconducibilità della sentenza a questo tipo decisionale.

Un secondo vantaggio conseguente ad una pronuncia d'illegittimità sopravvenuta riguarda l'eliminazione di una incoerenza che caratterizza la sentenza in esame per quel che concerne l'esclusione della violazione dell'art. 77 Cost. Infatti, nonostante il divieto di introdurre nuove imposte con decreto legge sancito dall'art. 4 dello Statuto del contribuente (legge n. 212/2000), non è preclusa in assoluto l'introduzione di un'imposta – o la sua rimodulazione, come nel caso di specie – attraverso tale atto, a condizione, però, che il tributo risponda ad un'esigenza improvvisa ed abbia natura eccezionale e transitoria (v. G. Marongiu, *Il Parlamento convertito alle “conversioni”: l'abuso del decreto-legge*

fiscale, in *Riv. trim. dir. trib.*, 2012, spec. 673 ss.). Ciò che, invece, non è sostenibile in relazione ad un prelievo, come la *Robin Tax*, palesemente strutturale, di modo che l'argomento prospettato dalla difesa della parte privata che riteneva la permanenza dell'imposta un indice evidente di mancanza originaria dei presupposti di necessità ed urgenza, perlomeno nella prospettiva assunta dalla Consulta, pare davvero difficilmente controvertibile. Né l'eccezione può essere liquidata, come fa la Corte, argomentando che la situazione eccezionale di crisi finanziaria giustifica *ex se* l'adozione di un provvedimento urgente, perché ciò sarebbe vero se il contenuto del decreto rappresentasse effettivamente una risposta immediata al problema insorto anziché presentarsi come una modifica stabile dell'ordinamento. Viceversa, con la soluzione qui suggerita, la Consulta avrebbe potuto sostenere in modo coerente l'inesistenza di una violazione dell'art. 77 Cost., proprio perché l'illegittimità sarebbe derivata solo dalla mancanza di un termine finale per l'imposta e una volta venuta meno la ragione straordinaria che ne aveva reso possibile, anche ai sensi di questa norma costituzionale, l'adozione.

Da ultimo, come argomento *ad adiuvandum* per una pronuncia d'incostituzionalità sopravvenuta, la Corte avrebbe potuto richiamare quel consolidato filone giurisprudenziale che, in tema di imposte straordinarie (ISI, contributo per l'Europa, ecc.) interpreta l'art. 53 nel senso che sono conformi a Costituzione pretese fiscali selettive, se costituiscono un inasprimento della pressione tributaria di carattere meramente temporaneo. Laddove, invece, il riferimento a queste decisioni nell'odierna pronuncia, pure presente, risulta incoerente, perché, se esse concorrono a dimostrare l'illegittimità della normativa impugnata in quanto strutturale, questa è però riconosciuta illegittima *ab origine* salvo poi posticipare contraddittoriamente gli effetti della declaratoria alla data di deposito della decisione.

A due delle tre censure accolte dalla Corte sul merito, dunque, si opponevano altrettante buone ragioni che avrebbero indotto a limitare alla terza di queste la dichiarazione di illegittimità ricorrendo, per conseguenza, ad un dispositivo d'illegittimità sopravvenuta: con i non trascurabili vantaggi di cui si è detto.

* Ricercatore di diritto pubblico. Università di Modena e Reggio Emilia.