

See discussions, stats, and author profiles for this publication at: <https://www.researchgate.net/publication/292978509>

Il Principio dell'equilibrio di bilancio di cui all'art. 81 Cost. e la Corte costituzionale: un primo (complesso) approccio

Article · January 2015

CITATIONS

0

READS

913

1 author:



Roberto Succio

Amedeo Avogadro University of Eastern Piedmont

21 PUBLICATIONS 6 CITATIONS

SEE PROFILE

Articoli e Saggi

Al posto degli uomini abbiamo sostituito i numeri e alla compassione nei confronti delle sofferenze umane abbiamo sostituito l'assillo degli equilibri contabili.

Federico Caffè

Il Principio dell'equilibrio di bilancio di cui all'art. 81 Cost. e la Corte costituzionale: un primo (complesso) approccio

Roberto Succio

SOMMARIO: 1. La crescita senza limite dell'indebitamento tra tolleranza del diritto interno e "alt" del diritto comunitario. - 2. La riforma costituzionale delle politiche di bilancio in Italia e il nuovo art. 81 Cost. - 3. Relazioni tra l'art. 81 Cost. e il sistema costituzionale nella sua unitarietà: cenni alla c.d. "*spending review*". - 4. L'impatto del nuovo art. 81 Cost. sul sistema tributario: Breve raffronto tra la sentenza 10 (c.d. "dieci") e la successiva sentenza n. 70 (c.d. "settanta") del 2015 della Corte Costituzionale - 5. Il contesto processuale: cenni al processo costituzionale e al *dictum* della sentenza "dieci". - 6. Efficacia e modulazione temporale degli effetti della sentenza in esame. - 7. Il disposto dell'art. 136 Cost. e la cessazione di efficacia della norma incostituzionale nel giudizio "*a quo*". - 8. Governo degli effetti temporali delle decisioni e fondamento teorico come interesse costituzionale a evitare rimedi che siano peggiori del male. - 9. La radicale differenza rispetto al caso in questione, e la pericolosa portata innovativa (anzi imprudente) della sentenza in esame. - 10. Considerazioni più generali sulle relazioni tra i principi costituzionali e il diritto comunitario nella comune direzione di garantire l'equilibrio di bilancio: l'efficacia nel tempo delle pronunce del Giudice comunitario. - 11. Le pronunce interpretative della Corte di Giustizia in relazione con l'orientamento della Corte costituzionali: note conclusive.

* Federico Caffè, *Un economista per il nostro tempo*, a cura di G. Amari e N. Rocchi, Eddiesse, 2009, 29.

1. *La crescita senza limite dell'indebitamento tra tolleranza del diritto interno e "alt" del diritto comunitario.*

Se si esamina l'andamento del debito pubblico italiano si scoprono alcuni dati interessanti: sin dall'unificazione il nostro Paese ha avuto un rapporto debito-PIL elevatissimo, che «non ha riscontro nelle contemporanee esperienze dei maggiori Paesi industriali»¹.

Inoltre, l'esplosione del debito negli anni Ottanta e Novanta risulta imputabile anche all'illusione di poter finanziare il servizio del debito con gli alti livelli di crescita², senza allora considerare come il possibile suo decremento avrebbe potuto produrre conseguenze imprevedibilmente tragiche.

Si ignorò del tutto – colpevolmente – che l'inusuale fase di basso rapporto debito-PIL vissuta nel secondo dopoguerra fosse dovuta soprattutto al sostanziale azzeramento del valore reale dei rendimenti causato da una “violenta inflazione”³.

Certo, l'andamento dell'economia ha avuto sicuramente una notevole importanza (la crisi petrolifera del 1973, la difficoltà per un'economia avanzata di mantenere tassi di crescita elevati, lo scarso ammontare delle risorse dedicate proficuamente alla ricerca e innovazione tecnologica, i sensibili squilibri territoriali tra Nord e Sud)⁴, ma altrettanto sicuramente possiamo sostenere che i fattori istituzionali sopra riportati hanno avuto una rilevanza che non è possibile sottovalutare e alla quale è necessario porre quanto prima rimedio.

¹ A. PEDONE, *Alle origini del persistente alto livello del debito pubblico italiano*, Intervento alla Riunione Intermedia SIEP 2012 su *La gestione di elevati debiti sovrani in contesti di crisi finanziaria: quali insegnamenti dalla storia*, 2, reperibile all'indirizzo web <http://www-3.unipv.it/websiep/2012ri2.pdf>. Analoga conclusione già in Banca d'Italia, *Il debito pubblico italiano*, cit., 18.

² A. PEDONE, *Alle origini*, cit., 5.

³ A. PEDONE, *Alle origini*, loc. cit., nonché, già prima, Banca d'Italia, *Il debito pubblico italiano*, cit., 20.

⁴ Il rapporto fra crescita economica e andamento del debito pubblico era stato colto già in una caustica osservazione di Kant (*Zum ewigen Frieden. Ein Philosophischer Entwurf*, II^a ed., Königsberg, 1796 – ma già nella I^a ed. 1795 –, trad. it. a cura di G. Solari e G. Vidari, *Per la pace perpetua*, in I. KANT, *Scritti politici e di filosofia della storia e del diritto*, ed. a cura di N. Bobbio, L. Firpo, V. Mathieu, Torino, 1956, 286): «Il ricorso al credito [...] – ingegnosa invenzione fatta da un popolo commerciante in questo secolo – cioè un sistema che porti all'aumento indefinito dei debiti, senza che nel tempo stesso ciò implichi la restituzione immediata, non essendo questa richiesta da tutti i creditori contemporaneamente, costituisce una pericolosa forza finanziaria, poiché permette di accumulare un tesoro [...] e in tal quantità da superare il tesoro di tutti gli altri Stati presi insieme, e che solo potrebbe esaurirsi per la minaccia di una improvvisa diminuzione dei tributi: pericolo che però può essere ancora a lungo ritardato per il ravvivarsi del commercio e per la conseguente reazione sull'industria e sui profitti».

La tendenza delle formazioni politiche a “catturare” gli elettori in forza della concessione di benefici costosi gravanti sul debito pubblico⁵ e l'uso della spesa pubblica in funzione di strumento di garanzia della pace sociale, hanno ulteriormente agevolato il ricorso all'indebitamento privo di adeguato controllo⁶.

Aumento della spesa pubblica, rallentamento della crescita, perdita degli strumenti di controllo del costo del servizio del debito: tutto questo ha portato la questione dell'indebitamento dello Stato al centro della discussione pubblica, dove tuttora essa rimane senza che si intravedano soluzioni condivise a livello comunitario.

È probabile, però, che tale questione non sarebbe stata affrontata addirittura nella prospettiva di una riforma costituzionale se la crisi bancaria del 2007-2009 non fosse stata scaricata in larga misura (giusta o – come mi permetto di credere – sbagliata che sia stata questa scelta) sui bilanci pubblici.

I dati recentemente commentati da Luciano Gallino sulla crescita del debito aggregato dei Paesi dell'Unione Europea proprio in corrispondenza dei salvataggi bancari (ben 20 punti percentuali in soli tre anni, dal 2008 al 2010) sono impressionanti e riducono fortemente la fondatezza delle tesi che correlano in modo esclusivo l'aumento del debito all'andamento crescente della spesa per i servizi sociali⁷.

Il principio di equilibrio di bilancio, dal punto di vista logico prima ancora della sua enunciazione e collocazione nel sistema dell'ordinamento giuridico, si fonda sulla considerazione – quasi istintiva – che necessariamente gli interventi pubblici diretti a perseguire l'equità sociale (obiettivo non di minor importanza rispetto all'economia di mercato e alla stabilità dei prezzi) si debbano realizzare non in spregio degli equilibri finanziari⁸.

⁵ Si potrebbe dunque ritenere non casuale che proprio dall'inizio degli anni Ottanta (come si rileva in Banca d'Italia, *Il debito pubblico italiano*, cit., 21) si sia avuta anche un'impennata del debito. È uno spunto di M. SARCINELLI, *Commenti ad Antonio Pedone e Gianni Toniolo*, Intervento al Seminario indicato alla nt. 17, reperibile all'indirizzo web <http://www-3.unipv.it/websiepl2012ri5.pdf>. 27 L. GALLINO, *Il colpo di Stato di banche e governi. L'attacco alla democrazia in Europa*, Torino, 2013, 179.

⁶ M. SARCINELLI, *Commenti ad Antonio Pedone e Gianni Toniolo*, Intervento al Seminario indicato alla nt. 17, reperibile all'indirizzo web <http://www-3.unipv.it/websiepl2012ri5.pdf>. 27; L. GALLINO, *Il colpo di Stato di banche e governi*, cit., 179.

⁷ L. GALLINO, *Il colpo di Stato di banche e governi. L'attacco alla democrazia in Europa*, cit., 179.

⁸ La bibliografia in materia di vincoli costituzionali al bilancio pubblico è vastissima; mi riferisco qui specialmente ai contributi di Onida, secondo il quale l'art. 81 Cost. non intendeva incorporare il principio del pareggio di bilancio, e nemmeno quello della tendenza al pareggio. La sua logica è semmai rivolta a permettere una gestione della politica finanziaria statale, impostata dal governo e consentita dal Parlamento, ma condotta comunque in maniera ordinata, secondo un piano prestabilito. Si spiegano in questa chiave il 3° e 4° comma dell'art. 81 Cost. i quali mirano

Esso suggerisce ora, nel contesto presente economico, quindi una sorta di “riattualizzazione”⁹ o diversa ponderazione degli artt. 47 e 81 cost., che anche rispetto all’art. 3 al quale prima erano subordinati, trovano ora collocazione apicale, quali “super-norme” costituzionali, con protezione internazionale, non riformabili *in peius* se non previa rinegoziazione o rottura del trattato.

Le norme europee, avendo capacità condizionante delle politiche nazionali di governi e parlamenti, hanno rilievo costituzionale nel limitare anche sensibilmente l’autonomia delle decisioni sovrane di tali organi, anche se in senso proprio risultano prive di forme costituzionali in senso stretto¹⁰.

soprattutto a impedire che in fase di approvazione del bilancio e nella successiva fase di attuazione della manovra finanziaria intervengano iniziative parlamentari autonome e non coordinate col piano, capaci di intralciarne e stravolgerlo; su questa lettura e in particolare, sul ruolo del Governo di stabilire “fondi speciali” in previsione della approvazione di leggi future, si v. V. ONIDA, *Le leggi di spesa nella Costituzione*, Milano, 1969. Il contributo della dottrina successiva è riassumibile, senza intenzione di completezza, nei seguenti AA.: F. DONATI, *Sentenze della Corte costituzionale e vincolo di copertura finanziaria ex art. 81 Cost.*, in *Giur. cost.*, 1989, II, 1502; AA.VV., *Le sentenze della Corte costituzionale e l’art. 81, u.c., della Costituzione*, Milano, 1993; P. DE IOANNA, *Parlamento e spesa pubblica*, Bologna, 1993; F. BASSANINI - S. MERLINI (a cura di), *Crisi fiscale e indirizzo politico*, Bologna, 1995; A. BRANCASI, *Le modalità di finanziamento della spesa pubblica come limitazione al ridimensionamento dello Stato sociale*, in *Dir. pubbl.*, 1996, 341; S. BUSCEMA, voce *Bilanci pubblici*, in *Enc. dir.*, Agg. III, Milano, 1999, 315; G. CALANELLO, *Bilancio, legge finanziaria, “coperture” e mitologie costituzionali (per una sola legge di bilancio a Costituzione invariata)*, in *Foro amm.*, 2000, 3461; G. SALVEMINI (a cura di), *I guardiani del bilancio: una norma importante ma di difficile applicazione: l’articolo 81 della Costituzione*, Venezia, 2003; G. RIVOCCHETTI, *L’indirizzo politico finanziario tra costituzione italiana e vincoli europei*, Padova, 2007; N. LUPO, *Costituzione e bilancio: l’articolo 81 della Costituzione tra interpretazione, attuazione e aggiramento*, Roma, 2007. Si vedano poi i commenti di G. ALFANO, *L’art. 81 della Costituzione e la “legge finanziaria”. Sistematica disapplicazione della norma da parte dei suoi naturali destinatari*, in *Forum di Quaderni costituzionali*, 20 novembre 2008; G. BOGNETTI, *Costituzione e bilancio dello Stato. Il problema delle spese in deficit*, cit.; G.M. SALERNO, *Costituzione, Unione Europea e mercati globali: proposte e riflessioni*, in *Federalismi*, n. 12/2010.

⁹ Il termine è di L. AZZENA, *Le regole (mutevoli) della Costituzione economica*, in AA.VV., *Il rispetto delle regole. Scritti degli allievi in onore di A. Pizzorusso*, Torino, 2005, 149 ss.

¹⁰ La necessità di ovviare a disavanzi ormai incontrollabili era stata avvertita anche negli Stati Uniti durante la Presidenza Reagan. Nel 1985, alla fine del suo primo mandato presidenziale, fu adottato il *Balanced Budget and Emergency Deficit Control Act*, conosciuto come “Gramm-Rudman-Hollings Act” (GHR): esso aveva lo scopo di ridurre il debito federale e di riscrivere la “fiscal Constitution”. K. STITH, *Rewriting the Fiscal Constitution: The Case of Gramm-Rudman-Hollings*, in *California Law Review*, 1988, 594 ss. 78 U.S. 714 (1986), 7 luglio 1986. La normativa americana intendeva conferire al *Comptroller General*, a capo del “General Accounting Office”, un potere di controllo e una responsabilità per l’applicazione delle misure previste nel GRH Act, allo scopo di limitare e ripianare entro il 1991 il deficit federale. La Corte Suprema intervenne però con la sentenza *Bousher v. Synar*, dichiarando incostituzionale l’atto nella parte in cui conferiva al *Comptroller General* anche poteri di controllo, per violazione del principio della separazione dei poteri, poiché l’istituzione era dotata di poteri legislativi. Nella sentenza, la Corte evidenzia la violazione del prin-

Il percorso europeo di integrazione delle regolazioni e dei controlli delle finanze pubbliche, vale a dire la c.d. *governance* europea, riduce quindi via via gli spazi di autonomia dei singoli poteri statuali, incluso quello parlamentare.

Attenta dottrina nota come il nuovo testo dell'art. 81 Cost. possa prestarsi – fornendone una “spiegazione occultistica” – addirittura a consentire al Governo di «aggiustare i conti, entro il tetto di *deficit* annuo del 3% consentito dalla legge 114/2012 di ratifica del *Fiscal Compact*, con tagli ad altre voci di spesa pubbli-

cipio della separazione dei poteri poiché il *Comptroller General*, sebbene sia politicamente legato al Presidente, può essere rimosso solo dal Congresso: «*The critical factor lies in the provisions of the statute defining the Comptroller General's office relating to removability. Although the Comptroller General is nominated by the President from a list of three individuals recommended by the Speaker of the House of Representatives and the President pro tempore of the Senate, see 31 U.S.C. 703 [478 U.S. 714, 728] (a)(2), 6 and confirmed by the Senate, he is removable only at the initiative of Congress*». Il *Comptroller General* esercita funzioni legislative e non può perciò far parte anche dell'apparato dell'Esecutivo e come sostiene la Corte Suprema: «*The Constitution does not an active role for Congress in the supervision of officers charged with the execution of the laws it enacts*». Nel 1987 il Congresso propose una serie di emendamenti per reintrodurre almeno il meccanismo di tagli automatici – che tornerà “di moda” nei recenti anni sotto forma di “*fiscal cliff*” - delle spese previste a livello federale, nel caso in cui non fosse stato ridotto il *deficit* rispetto all'anno precedente. Si veda il mio contributo alla descrizione del meccanismo in R. SUCCIO, *U.S. International taxation*, in *Dir. e prat. trib.*, 2013, 4, 131 ss. Stavolta i poteri di controllo che avrebbero messo in moto il meccanismo dei tagli automatici sono stati conferiti all'Office of Management and Budget (OMB) presso l'*Executive Office* del Presidente, rispettando in pieno il principio della separazione dei poteri. Il nuovo atto non ha avuto migliore sorte e la causa non può essere imputata al fatto che non sia stato inserito in Costituzione. Così invece, sembra sostenere K. STITH, *op. cit.*, 600: «*The Constitution does not limit annual federal spending to available tax revenues. Moreover, while the Constitution empowers each House to “determine the Rules of its Proceedings,” neither House has required that spending bills be limited by tax measures nor even that revenue proposals and spending proposals be considered simultaneously in a single bill or set of bills*». Molti degli Stati Usa hanno inserito – seppur con alterne fortune e diversi esiti – una norma simile nelle Costituzioni nazionali. Per tutta risposta otto economisti hanno inviato una lettera al Presidente, affinché si evitasse l'introduzione del pareggio nella Carta fondamentale, argomentando i possibili effetti recessivi nel caso in cui l'obbligo di pareggio fosse applicato anche in un momento di crisi, proprio quando le politiche del *welfare* sono chiamate a contrastare la riduzione del livello di occupazione e il conseguente calo del gettito fiscale. La lettera, datata 8 luglio 2011, è firmata dai Premi Nobel Kenneth Arrow, Peter Diamond, Eric Maskin, Carlo Schultze, William, Sharpe, Robert Solow ed Alan Blinder, ex vicepresidente del Board dei Governatori della Federal Reserve ed ex membro del Council of Economic Advisors, e Laura Tyson, ex Presidente del Council of Economic Advisors ed ex direttore del National Economic Council. Una traduzione italiana è stata pubblicata sul quotidiano l'Unità il 12 agosto 2011 ed è ora disponibile sul sito www.astrid-online.it. Tra gli altri argomenti contrari all'introduzione del vincolo di bilancio in Costituzione si deve considerare anche il timore di non poter finanziare il costo delle infrastrutture, della ricerca, dell'ambiente sostenibile e dell'istruzione; il pericolo che correrebbero i bilanci statali se lo Stato federale scaricasse su di loro gli oneri di spesa che sono oggi a suo carico e il danno che comporterebbe la conseguente vendita di beni pubblici da parte degli Stati per compensare le maggiori richieste in denaro e il minore finanziamento federale; la convinzione che l'unico effetto sarebbe quello di mettere una camicia di forza all'economia del Paese.

ca e spostando le risorse così liberate alla copertura dei maggiori oneri finanziari, oppure, in alternativa, aumentando le entrate fiscali con le misure automatiche sulle imposte indirette previste dalla stessa legge 169/2009, senza dover chiedere apposite autorizzazioni alle Camere»¹¹.

La presente trattazione non consente purtroppo ulteriori approfondimenti di questo profilo, assai delicato e di grande interesse: certo è che la rigidità contabile trova giustificazione quale limite ai disavanzi eccessivi: di essi si deve tenere conto non risultando più possibile, nel contesto europeo, la loro sottovalutazione o la loro ipertrofia senza controllo; ciò peraltro non legittima l'annullamento del controllo parlamentare sugli atti del Governo.

Fra gli obiettivi del trattato CE in prima formulazione vi era infatti l'instaurazione di una unione economica e monetaria, nella quale l'euro quale moneta unica era punto di arrivo per quei paesi che fossero dotati di condizioni di finanza pubblica sufficientemente stabili.

In tal senso, l'art. 2 a, comma 3 e l'art. 109 J comma 1 del Trattato CE facevano riferimento rispettivamente alla «sostenibilità della situazione della finanza pubblica» come risultato del «conseguimento di una situazione di bilancio non caratterizzata da un disavanzo eccessivo».

Ancora, l'art. 109 E, comma 4 del medesimo Trattato richiedeva, nella c.d. terza fase dell'integrazione europea, che – stante l'introduzione della moneta unica – gli stati membri «devono evitare disavanzi pubblici eccessivi».

Qui il legislatore impose per la prima volta un obbligo espresso in tal senso¹².

Tale obbligo invero pare enunciato ma non riempito di significato: resta centrale il ruolo di chi decide quanto è eccessivo il disavanzo, e rispetto a cosa. Suppliscono, quanto a definizione dell'eccesso, i parametri noti inseriti nel protocollo allegato al trattato sull'Unione Europea del 1992: rapporto tra disavanzo pubblico, previsto o effettivo, e PIL non superiore al 3% e rapporto tra debito pubblico e PIL non superiore al 60%.

Il divieto di disavanzi, quindi, appare costituire un obbligo di risultato: gli stati sono tenuti a mantenere equilibri finanziari che tengano conto della esigenza di ridurre tali disavanzi. Naturalmente, pare ovvio precisare che il disavanzo inaccettabile è quello di parte corrente, non certo quello per investimenti che di per sé non risulta indicativo di una finanza pubblica non sana.

Sin qui le previsioni espresse del diritto comunitario.

¹¹ Così G. DI GASPARE. *Diritto dell'economia e dinamiche istituzionali*, Padova, 2015, I ed. 2003; *Teoria e critica della globalizzazione finanziaria*, 2012 e, da ultimo, *Il nuovo art. 81 Costituzione: dallo Stato finanziatore allo Stato scommettitore?*, in www.amministrazioneincammino.luiss.it.

¹² G. DELLA CANANEA, *Indirizzo e controllo della finanza pubblica*, Bologna, 1996.

Solo in seguito, con le decisioni del Consiglio Europeo di Dublino del 13 e 14 dicembre 1986, e le integrazioni seguenti apportate a Noordwijk, il patto di stabilità e crescita – non modificato né ulteriormente specificato nei suoi contenuti numerici – viene fatto oggetto di una interpretazione più restrittiva, che introduce vincoli più stringenti al governo della finanza pubblica da parte degli stati e che via via si consolida anche indipendentemente dall'evoluzione normativa.

Tal interpretazione viene introdotta in forza di una risoluzione del Consiglio Europeo e in due regolamenti.

Il primo¹³ prevede che ogni Stato membro sottopone a consiglio e commissione un “programma di stabilità e sviluppo”, all'interno del programma di sorveglianza multilaterale di cui all'art. 104 comma 3 del Trattato CE.

Il secondo impone che l'eccedenza del disavanzo rispetto ai parametri fissati (quindi il mancato rispetto del pareggio o del *surplus*) possa considerarsi eccezionale e temporaneo in determinati casi, tra i quali l'insorgere di una crisi recessiva.

Ecco quindi il collegamento tra la previsione normativa dell'evento crisi e il comportamento giuridicamente previsto come possibile conseguenza dell'evento in parola.

Dal punto di vista della relazione causa-effetto, prescindendo dalle considerazioni di diritto dei trattati, pare ormai chiarito che l'arrivo della crisi in Europa si spiega senza dubbio anche con il comportamento di alcuni stati che hanno gestito la finanza pubblica in modo del tutto o in gran parte avulso dai vincoli di sostenibilità finanziaria. Anche nette differenze nel modo di gestire la politica fiscale, incluso l'uso del prelievo tributario e il contrasto a elusione ed evasione, hanno contribuito a disequilibrare i sistemi, specie se posti in relazione con le dimensioni e i servizi prestati all'Amministrazione pubblica e i servizi sociali erogati ai cittadini e finanziati non da versamenti dei beneficiari ma dalla fiscalità generale, basti pensare ai trattamenti di quiescenza i cui ammontari non sono collegati alla somma dei versamenti contributivi.

Tali disequilibri astrattamente dovevano costituire fatto meramente interno di ogni stato: ricordiamo che in linea generale il diritto dei trattati pone un netto divieto per l'unione, come per uno Stato, di essere chiamato a rispondere dei debiti di altri Stati; così l'art. 103 Trattato CE ora art. 125 Trattato di Lisbona.

Poiché però nella sostanza dei fatti (stante l'unica moneta) la crisi finanziaria ha riguardato e coinvolto anche paesi che sino al suo insorgere non avevano nella propria finanza pubblici squilibri importanti dobbiamo concludere necessariamente che il sistema di sorveglianza multilaterale dell'Eurosistema non sia in

¹³ Vedasi il Reg.to CE n. 1466-97 del Consiglio del 7 novembre 1997.

concreto risultato efficace quanto a meccanismi di prevenzione e correzione degli squilibri macroeconomici.

Nel 1997 viene quindi stipulato il Patto di stabilità e crescita con l'obiettivo di rafforzare il percorso d'integrazione monetaria intrapreso nel 1992. Il Patto consta di una risoluzione del Consiglio europeo e di due regolamenti, previsti dall'art. 99 del Trattato: il n. 1466/97, del Consiglio, del 7 luglio 1997 per il rafforzamento della sorveglianza e del coordinamento delle politiche economiche, e il n. 1467/97, del 7 luglio 1997 per l'accelerazione e il chiarimento delle modalità di attuazione della procedura per i disavanzi eccessivi prevista dall'art. 104.

Il Patto prevede, dunque, un rafforzamento delle politiche di vigilanza sui *deficit* e i debiti pubblici e predispose una particolare procedura d'infrazione, la Procedura per *Deficit* Eccessivo (PDE), che ne costituisce il principale strumento sanzionatorio. Il Patto di Stabilità e Crescita (PSC) è la risposta dell'Unione europea alle preoccupazioni circa la continuità nel rigore di bilancio nell'Unione Economica e Monetaria.

Esso ha ulteriormente precisato e rafforzato le disposizioni sulla disciplina fiscale nell'Unione monetaria di cui, come già detto, agli artt. 99 e 104, ed è entrato in vigore con l'adozione dell'euro, il 1° gennaio 1999. Proprio la procedura di sorveglianza prevista dall'art. 99 del Trattato si è rivelata in concreto inidonea a prevenire tempestivamente il determinarsi di disavanzi pubblici eccessivi e a promuovere il coordinamento delle politiche economiche.

2. *La riforma costituzionale delle politiche di bilancio in Italia e il nuovo art. 81 Cost.*

Nel dibattito in Assemblea costituente la questione relativa all'inserimento in Costituzione dell'obbligo dell'equilibrio di bilancio fu discussa, ma si preferì non inserirlo esplicitamente in Costituzione¹⁴ anche se l'indicazione "tendenziale" di equilibrio di bilancio è comunque rintracciabile nell'ultimo comma dell'art. 81 previgente, che impone a qualunque legge che preveda nuove spese d'indicare i mezzi per farvi fronte¹⁵.

La finalità dell'art. 81 Cost. era dunque quella di prevedere – implicitamente ma non meno chiaramente – «una gestione della politica finanziaria statale, impostata dal governo e consentita dal Parlamento, ma condotta comunque

¹⁴ A. PIROZZOLI, *Il vincolo costituzionale del pareggio di bilancio*, in *www.rivistaaic.it*, 2011, 4, 5.

¹⁵ Come ricorda G. BOGNETTI, *Costituzione e bilancio dello Stato: il problema delle spese in deficit*, in *Nomos*, n. 3, 2008, 17 ss.

in maniera ordinata»¹⁶. Quel che l'art. 81 vecchio testo prescriveva era dunque un *iter* di formazione della legge di bilancio privo di spese non concordate e non rientranti nell'indirizzo politico, formulando così un implicito deterrente alla crescita della spesa pubblica. Eppure, spesso aggirando tale previsione, i governi e i parlamenti hanno acconsentito e incentivato la crescita abnorme delle spese: si potrebbe dedurre già da tal fatto che l'imposizione di vincoli costituzionali non costituisce di per sé un rimedio efficace.

Ciò non vuol dire che soprattutto negli ultimi anni non si sia prestata attenzione alla materia contabile sia dal punto di vista dell'armonizzazione tra lo Stato e le Regioni con la scrittura del nuovo 119 Cost., sia dal punto di vista legislativo, introducendo nuove regole di presentazione dei documenti contabili e favorendo un dialogo più fruttuoso tra Parlamento e Governo sulla programmazione finanziaria e sull'indirizzo politico in materia di bilancio: proprio al fine di conformarsi alle scadenze imposte dall'Unione europea si è approvata la legge di contabilità pubblica (l. 31 dicembre 2009, n. 196), poi modificata dalla l. 7 aprile 2011, n. 39 che anticipa il documento di economia e finanza all'aprile di ogni anno. La disciplina più recente ha perciò apportato miglioramenti alla funzione di indirizzo politico in materia finanziaria e alla razionalizzazione anche temporale della presentazione dei piani annuali che sono già in linea con le prescrizioni contenute nel Patto di stabilità e crescita europeo.

Si pongono quindi profili generali meritevoli di approfondimento unitamente a problematiche pratiche relative alle relazioni tra la disposizione costituzionale e politiche di bilancio; inoltre resta misteriosa l'individuazione del soggetto titolare del potere di iniziativa – anche in sede di giudizio di legittimità costituzionale – diretto a far rispettare l'art. 81 Cost.; si tratta probabilmente della Corte dei Conti, anche se non è per nulla chiaro come concretamente tal organo possa intervenire sul punto¹⁷.

¹⁶ G. BOGNETTI, *ibidem*.

¹⁷ Come ebbe a precisare il Presidente della Corte dei Conti, Giampaolino, «non appare dubbio che la Corte costituzionale, quale giudice delle leggi, debba continuare a conoscere delle questioni relative alle eventuali violazioni delle statuizioni dell'art. 81, e che il giudice remittente in via generale non possa che continuare ad essere la Corte dei conti. Ciò posto, si ritiene però che si rendano necessarie innovazioni alle modalità di accesso di quest'ultima alla Corte costituzionale (...). Sinora, infatti, la Corte dei conti ha potuto rimettere al giudice delle leggi le questioni di legittimità costituzionale soltanto in via incidentale, in occasione o del giudizio sulle variazioni di bilancio nella tradizionale sede del controllo preventivo o del giudizio di parifica sul rendiconto generale dello Stato e delle regioni a statuto speciale. Si tratta di un procedimento che coinvolge soltanto una parte delle leggi aventi riflessi finanziari, in quanto non tutte comportano l'adozione di provvedimenti di variazione di bilancio. Appare invece opportuno che, per rispondere ad imprescindibili esigenze di tempestività e di completezza, da cui dipende in definitiva l'effettiva incisività del sistema, sia consentito alla Corte dei conti l'accesso in via principale alla Corte costituzionale per

Un primo elemento di analisi sul piano dei principi coinvolge la struttura della nostra Carta costituzionale: non esiste in essa una materia economica autonoma come nella *Wirtschaftsverfassung*¹⁸, perché l'unitarietà del testo costituzionale la lega strettamente alla materia dei diritti individuali¹⁹.

Diritti individuali invero che sono collocati, quanto a disposizioni che li enunciano, nella prima parte della Carta fondamentale, mentre l'art. 81 viene inserito altrove e in seguito.

La particolare struttura della nostra Costituzione incide sul modo di leggere le disposizioni economiche; esse contengono sempre un riferimento alla protezione sociale, all'utilità sociale che costituisce il fine ultimo anche delle norme sui rapporti economici.

Non vi è una vera e propria separazione tra Stato sociale e mercato e le stesse norme economiche trovano un limite proprio nei valori sociali.

Dal punto di vista pratico, le incertezze sono più di una e sono legate al dubbio che l'inserimento in Costituzione abbia poi un'efficacia effettiva sul raggiungimento dell'equilibrio di bilancio; sono legate al fatto che la rigidità della regola possa rivelarsi controproducente perché limiterebbe il margine di manovra delle maggioranze politiche anche nel determinare e scegliere gli investimenti pubblici necessari alla crescita del Paese e alla garanzia dei diritti²⁰.

tutte le questioni inerenti alle statuizioni dell'art. 81 e che tale principio, per le sue implicazioni di natura ordinamentale, sia recepito direttamente dal testo costituzionale attraverso una integrazione dello stesso articolo»; Corte dei Conti, Ss. riunite in sede di controllo, Elementi per l'audizione in materia di introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale, 26 ottobre 2011, 16-17 vedilo online su www.corteconti.it.

¹⁸ Per l'analisi delle Costituzione economica in Germania si veda G.U. RESCIGNO, *Costituzione economica*, in *Enc. giur.*, vol. X, Roma, 2001, 6.

¹⁹ La Costituzione economica non si può distinguere da altre parti della Costituzione secondo M. LUCIANI, *Economia nel diritto costituzionale*, cit., 5. Sul tema senza pretesa di completezza di rimanda a AA.VV., *La Costituzione economica a quarant'anni dall'approvazione della carta fondamentale*, Milano, 1990; G. BOGNETTI, *La Costituzione economica italiana. Interpretazione e proposte di riforma*, Milano, 1993; C. BRESCIANI TURRONI, *Il programma economico-sociale del liberalismo*, Milano, 1945; G. CAPOGRASSI, *La nuova democrazia diretta*, Roma, Arti Grafiche Pinnarò, rist. in Id., *Opere*, Milano, 1959, vol. I, 403-573. S. CASSESE, *La nuova Costituzione economica*, Roma-Bari, Bari, 1995; G. DELLA CANANEA - G. NAPOLITANO, *Per una nuova Costituzione economica*, Bologna, 1988; A. MAGLIULO, *Ezio Vanoni. La giustizia sociale nell'economia di mercato*, Roma, 1991; A. QUADRIO CURZIO, *Perché rifare la Costituzione economica italiana*, in *il Mulino*, n. 366, 1996 690-705 e anche *Verso una Costituzione poco europea*, in *il Mulino*, n. 374, 1997, 1100-1110, e *La Costituzione economica europea: una innovazione epocale*, in *Rivista milanese di economia*, 1997, n. 63, 5-12, infine A. QUADRIO CURZIO - C. ROTONDI, *Disavanzo pubblico e impresa pubblica nel pensiero di Ezio Vanoni*, in *Economia pubblica*, 1993, 9/10, 407-417.

²⁰ I motivi della contrarietà al pareggio di bilancio sono più chiaramente elencati da M. LUCIANI, *Pareggio di bilancio: sei motivi per non toccare la Costituzione*, in *L'unità*, 29 ottobre 2011.

Il progetto di legge avente per oggetto la riforma dell'art. 81 Cost. è stato approvato in prima lettura senza alcun emendamento²¹ e questo è un segnale inconfutabile dell'urgenza; la riforma modifica anche gli artt. 97, 117 e 119 Cost.: alcuni senatori durante l'esame in aula hanno espresso un parere negativo poiché il progetto è stato approvato in modo eccessivamente spedito, senza il necessario dibattito, neppure affrontandosi il tema dell'utilizzo del termine "equilibrio" al posto di quello invalso di "pareggio" da attribuire al bilancio²².

La differenza terminologica è abissale: il bilancio in pareggio è un bilancio nel quale entrate e uscite si elidono perfettamente, mentre il bilancio in equilibrio può chiudere con avanzi o disavanzi della gestione, ma restare in equilibrio (ad esempio) in forza di un ragionevole indebitamento.

Il testo della disposizione in esame inoltre, non pone vincoli o sanzioni al disavanzo in quanto tale, né vieta il ricorso all'indebitamento (clausola che è stata più volte richiesta dall'Unione europea, da ultimo nel Consiglio del 7 e 8 dicembre 2011). D'altro canto, in prospettiva opposta, il nuovo testo potrebbe anche non aggiungere nulla ai vincoli già previsti dalla normativa comunitaria sopra descritta, a interpretarla in modo attento alle esigenze che hanno sospinto l'introduzione del nuovo art. 81 Cost., e a quelli imposti nel nostro ordinamento dagli artt. 11 e 117, comma 1, Cost., poiché appare pacifico che anche per le Regioni siano vincolanti i limiti previsti dal patto di stabilità europeo.

La scelta di un modello dinamico diretto a tendere al raggiungimento del pareggio di bilancio²³ lascia intendere che nella sostanza il testo della riforma preveda comunque margini di contrattazione politica e consenta quindi una certa elasticità se correttamente interpretato.

Innovativa appare la previsione che stabilisce i contenuti obbligatori della legge rinforzata che – ai sensi del nuovo art. 81, ultimo comma Cost. – deve essere votata a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera. Se l'art. 81 Cost. rinvia a questa legge l'individuazione dei criteri volti a stabilire un equi-

²¹ Per dare conto dei tempi stringati con cui si è approvata la riforma costituzionale, si riporta l'iter del procedimento di revisione costituzionale in prima lettura: l'esame in Commissione alla Camera dei Deputati è iniziato il 5 ottobre 2011 e si è concluso il 10 novembre; la discussione in Assemblea è iniziata il 23 novembre e si è conclusa dopo soli 7 giorni e il 15 novembre è stato approvato il testo unificato deliberato in prima approvazione. Al Senato l'esame in Commissione è iniziato il 7 dicembre 2011 e si è concluso il 14 dicembre 2011; i senatori hanno approvato in prima lettura il 15 dicembre 2011 il testo già approvato dalla Camera senza apportare modifiche.

²² Così il sen. Fleres (CN-Io Sud-FS) nel dibattito al Senato nella seduta antimeridiana del 15 dicembre 2011 che come altri (Sen. Rossi e Legnini stessa seduta) ha criticato l'uso della locuzione "equilibrio di bilancio" nel disegno di legge al posto di "pareggio di bilancio", che vorrebbe dire richiedere una politica di rigore superiore.

²³ Sulla distinzione tra i due modelli rinvio a G. RIVOSACCHI, *op. cit.*, 2 ss., che mette in guardia dai rischi di un modello dinamico, incentrato sulla contrattazione politica.

brio di bilancio e la sostenibilità del debito, l'art. 5 del progetto prevedeva, tra l'altro, che tale legge definisca quando giuridicamente si è in presenza di una grave recessione economica, di una crisi finanziaria e di calamità naturali, condizioni che consentono di ricorrere all'indebitamento e di sfiorare il *deficit*²⁴.

Non minore importanza assume la modifica apportata all'art. 117 Cost. diretta ad armonizzare i bilanci: la norma costituzionale riconosce lo sforzo interpretativo, svolto dalla Corte costituzionale al fine di dare un indirizzo unitario e statale alla materia finanziaria²⁵.

Coerentemente, l'art. 119 Cost., che disciplina quale norma fondamentale il Patto di stabilità interna, è ora modificato per introdurre il necessario raggiungimento dell'equilibrio di bilancio per tutti gli enti territoriali facendo riferimento espresso all'equilibrio di bilancio che deve sussistere "in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea".

Resta invero ambigua la formula secondo la quale una legge "rinforzata" potrà stabilire le modalità attraverso le quali lo Stato, nelle fasi avverse del ciclo economico o al verificarsi degli eventi eccezionali, concorre ad assicurare il finanziamento, da parte degli altri livelli di governo, dei livelli essenziali delle prestazioni e delle funzioni fondamentali inerenti i diritti civili e sociali.

È sul punto effettivamente intervenuta la norma invocata: la legge 243 del 2012 – il cui contenuto è definito in via generale dall'ultimo comma dell'art. 81 Cost., e, più nel dettaglio, dal primo comma dell'art. 5 della legge costituzionale 1 del 2012 – è stata effettivamente promulgata²⁶.

Oltre a fissare il contenuto della legge di attuazione, il legislatore costituzionale ha voluto anche introdurre una maggiore forza passiva per la legge in esame rispetto alle leggi ordinarie, da attribuire non solo alla disciplina della legge di bilancio e alla disciplina delle deroghe al divieto di "ricorso all'indebitamento" in caso di eventi eccezionali; ma anche alla legge che detti le "norme fondamentali" o i "criteri volti ad assicurare l'equilibrio fra le entrate e le spese dei bilanci

²⁴ Nota M. SALERNO, *op. cit.*, 8 come non sia dettata una specifica disciplina per guidare dal punto di vista costituzionale il processo di rientro dal debito pubblico; invero – annota chi scrive neppure una sua eventuale ripartizione tra Regioni o tra Stato e Regioni appare profilo da affrontarsi.

²⁵ Sul punto si consenta di rinviare a I. CIOLLI, *La "Supremacy clause" all'italiana. Regioni e strumenti finanziari davanti alla Corte costituzionale*, in *www.rivistaaic.it*, 2011, 1, 6.

²⁶ In linea generale, quindi, la legge 243 del 2012 introduce, ai sensi delle citate norme costituzionali, disposizioni volte a dare attuazione al principio dell'equilibrio tra entrate e spese del bilancio delle pubbliche amministrazioni e della sostenibilità del debito pubblico, disciplina i contenuti della legge di bilancio e istituisce l'Ufficio parlamentare di bilancio. Essa introduce peraltro norme relative alle funzioni di controllo della Corte dei Conti sui bilanci delle amministrazioni pubbliche, nonché disposizioni finali di coordinamento con la legge di contabilità e finanza pubblica n. 196 del 2009.

delle pubbliche amministrazioni”, ossia tutti quei casi in cui una legge «dovrebbe specificare delle regole espresse in maniera generale, e talvolta generica, dalla stessa Costituzione»²⁷.

È proprio il sesto comma dell'art. 81 Cost., come riformato, che prescrive una maggioranza assoluta sia alla Camera che al Senato, delineando quindi una resistenza passiva rinforzata per la legge in questione.

Di conseguenza, la legge n. 243 del 2012 è stata approvata dalla maggioranza assoluta alla Camera (il 12 dicembre 2012) e al Senato (il 20 dicembre 2012) e prevede all'art. 1 che l'abrogazione, la modifica o la deroga alle disposizioni da essa introdotte sarà possibile solo in modo espresso, attraverso una legge successiva, da approvare sempre a maggioranza assoluta dei componenti della Camera e del Senato (art. 1, comma 2) e non con eventuali leggi ordinarie le cui singole disposizioni siano approvate a maggioranza assoluta.

Servirà, dunque, una nuova legge “rinforzata” per modificare quanto disposto dalla legge 243 del 2012.

L'approvazione da parte della maggioranza assoluta di entrambe le Camere garantisce quindi alla legge in esame, attuativa dell'ultimo comma dell'art. 81 Cost., una forza tale da configurarla come norma interposta alla Costituzione.

Tra le altre novità introdotte dalla legge Cost. n. 1 del 2012, l'art. 5, comma 1, lett. f) ha poi previsto che anche l'Italia si doti di un organismo di controllo, ideato sulla falsariga del *Congressional Budget Office* degli Stati Uniti d'America²⁸.

²⁷ A. BRANCASI, *Il principio del pareggio di bilancio in Costituzione*, in *Parlamento Italiano, Osservatorio sulle fonti*, 2012, n. 2 11, corsivo aggiunto (N.d.r.). Come ha lucidamente individuato questo Autore, si tratterebbe inoltre delle «regole sulla spesa che consentano di salvaguardare gli equilibri di bilancio e la riduzione del rapporto tra debito pubblico e PIL di lungo periodo», ai sensi del comma 1, lettera e), dell'art. 5, l. Cost. 1 del 2012. In questo senso, si v., G. SCACCIA, *La giustiziabilità della regola del pareggio di bilancio*, in *Rivista AIC*, n. 3 del 2012, 221-222; N. LUPO, *parla di legge organica*, in questo senso come primo esempio nel nostro ordinamento, a differenza di altri Paesi, come Francia, Spagna, Portogallo, Romani, Brasile, Venezuela, Però, cfr. N. LUPO, *La revisione costituzionale della disciplina di bilancio e il sistema delle fonti*, cit., 108-109, per l'Autore si tratta di legge di per sé organica poiché le è attribuita una «competenza definita in termini tassativi e al tempo stesso riservata, e dunque da considerarsi come una fonte distinta tanto dalle leggi costituzionali quanto da quelle ordinarie: idonea a resistere all'abrogazione da parte di queste ultime e suscettibile di andare ad integrare il parametro in base al quale la Corte costituzionale (...) potrà valutare la legittimità costituzionale delle leggi e degli atti aventi forza di legge».

²⁸ Si ricordi che anche la riforma costituzionale del 2009 approvata in Germania ha introdotto un organismo di controllo indipendente, chiamato Consiglio di stabilità (*Stabilitätsrat*). L'organo è previsto dall'art. 109a LF. Secondo l'art. 1 del *Gesetz zur Errichtung eines Stabilitätsrates und zur Vermeidung von Haushaltsnotlagen* del 10.8.2009 (la legge che, a pochi giorni dall'entrata in vigore della riforma costituzionale, ha dato attuazione al suddetto art.109a LF), fanno parte del Consiglio: il ministro federale delle finanze, i ministri delle finanze dei Länder; e il ministro federale per l'economia e la tecnologia. Le decisioni vengono prese con il voto della Federazione cui devono aggiungersi i due terzi dei Länder. Per un approfondimento sul ruolo del Consiglio di stabili-

La versione italiana prevede la nascita di un organismo indipendente, presso il Parlamento, con compiti di analisi, verifica e valutazione in materia di finanza pubblica e adempimento delle regole di bilancio. Secondo il parere della Commissione finanze e tesoro del Senato nella seduta del 13 dicembre 2011: «la Commissione infine, pur valutando positivamente l'introduzione di un organismo indipendente di analisi e verifica degli andamenti di finanza pubblica, auspica che essa rappresenti il primo passo per la costituzione di una autorità indipendente dei conti pubblici in grado di garantire terzietà e indipendenza al servizio del Parlamento e del Governo, anche con il compito ulteriore di verifica e certificazione dei bilanci di tutta la pubblica amministrazione».

La previsione di questa autorità – che invero corre il rischio di sovrapporsi per funzione alla Corte dei Conti – è stata più volte suggerita dall'Unione europea, in particolare dalla Direttiva 2011/85/UE e dal Regolamento comunitario del 23 novembre 2011 che, al fine di rafforzare il coordinamento e la sorveglianza dei processi di bilancio degli Stati, avevano indicato la necessità di servirsi di Enti indipendenti in grado di elaborare previsioni macroeconomiche imparziali e attendibili (dotate di autonomia funzionale rispetto alle autorità di bilancio degli Stati membri) e di svolgere analisi indipendenti sull'osservanza dei vincoli di bilancio e anche di elaborare previsioni macroeconomiche e di finanza pubblica²⁹.

Il fatto è che questa istituzione è da tempo raccomandata sia dal Fondo monetario, sia dall'Unione europea per operare valutazioni che solo formalmente possono essere considerate di natura tecnico-amministrativa, ma che di fatto rappresentano un altro significativo esempio di proliferazione dei poteri neutri, che hanno il compito di prendere decisioni di grande rilievo, senza però essere chiamati ad assumersi la conseguente responsabilità politica. Invero le valutazioni di questi enti appaiono sicuramente prive dei profili relativi ai possibili gravi contrasti di interessi nei quali si trovano soggetti come le agenzie di *rating*, che dati i loro rapporti con gli intermediari finanziari sono divenuti quantomeno – è un eufemismo – poco attendibili sul punto.

tà tedesco, si v. R. BIFULCO, *Il pareggio di bilancio in Germania: una riforma costituzionale postnazionale?*, in *Rivista telematica giuridica dell'Associazione Italiana dei Costituzionalisti*, n. 3/2011, del 20.09.2011, 4.

²⁹ Nel sistema del diritto comunitario, si veda l'art. 4, comma 5, della Direttiva 2011/85/UE dell'8 novembre 2011 e il Regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio COM(2011) 821, sulle disposizioni comuni per il monitoraggio e la valutazione dei documenti programmatici di bilancio e per la correzione dei disavanzi eccessivi negli Stati membri della zona euro, che in più parti menziona la necessità di un'autorità indipendente che si occupi di monitorare i bilanci degli Stati membri. Si tratta qui di controllo sulla chiarezza e trasparenza contabile come presupposto imprescindibile – il caso Grecia *docet* – della possibilità di attuare davvero un controllo dell'indebitamento.

3. *Relazioni tra l'art. 81 Cost. e il sistema costituzionale nella sua unitarietà: cenni alla c.d. "spending review".*

Tornando alla ricaduta della riforma sul sistema nel suo complesso, si pone il problema di verificare se ogni legge diretta a perseguire l'obiettivo della riduzione dell'indebitamento annuale dello Stato, alla luce dell'enunciato del nuovo art. 81, comma 1 Cost.³⁰, possa o meno sacrificare altre norme costituzionali di "principio" incluse quelle che lo stesso art. 139 Cost. non consente di abrogare o modificare perché caratterizzanti la "forma repubblicana".

Si tratta di quella forma dello Stato intesa come repubblica democratica fondata sul lavoro³¹, indicata all'art. 1 Cost.; il prelievo tributario infatti nel colpire la ricchezza indice di capacità contributiva *ex* art. 53 Cost. prevede – logicamente e giuridicamente – che si tratti di ricchezza effettivamente prodotta, tramite l'esercizio dell'attività lavorativa in ogni sua forma.

Esiste quindi il rischio che il nuovo art. 81 Cost. possa trovarsi in contrasto con altre norme costituzionali³².

Una prima "linea del fuoco" è costituita dalla relazione tra l'art. 81 Cost. e il sistema costituzionale nel suo dirigersi allo Stato; un secondo fronte è quello della collegata relazione tra l'art. 81 Cost. e il sistema dei diritti dei consociati, specialmente di coloro che assumono la veste di contribuenti tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva *ex* art. 53 Cost.

Il secondo profilo non sarà qui esaminato con riguardo al merito della questione posta alla Corte, vale a dire la conformità a costituzione del prelievo tributario in esame: in altre parole non intendo qui approfondire le ragioni per le quali la "Robin tax" è stata dichiarata incostituzionale; intendo qui soffermarmi sulle giustificazioni addotte dalla Corte per limitare – alla luce del disposto dell'art. 81 (il primo profilo trattato) – gli effetti nel tempo della dichiarazione di incostituzionalità.

Secondo l'art. 97 comma 1 Cost. «le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico».

³⁰ Che recita: «lo Stato assicura l'equilibrio tra le entrate e le spese del proprio bilancio, tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico».

³¹ Ancora di recente, la tutela dei livelli occupazionali e del lavoro ai sensi dell'art. 4 Cost. come un valore fondamentale dell'ordine costituzionale, è stata ribadita con chiarezza dal giudice delle leggi nella sentenza che ha chiuso il caso Ilva, Corte Cost. n. 85 del 2013 vedila online su www.cortecostituzionale.it.

³² Sarebbe un caso di sindacato «interno» alla Costituzione stessa; si legga MORTATI, *Istituzioni di diritto pubblico*, Padova, 1976, II, 1224 ss.

Per vero, la Corte Costituzionale ha già affrontato il problema della relazione delle politiche di “*spending review*” imposte dall’art. 97 ridetto con il sistema costituzionale nel suo complesso e con il disposto degli art. 119 commi 3 e 5 Cost.

La Corte delle Leggi³³ è stata a suo tempo investita della questione di legittimità costituzionale dell’articolo 20, commi 2, *2-bis*, *2-ter*, *2-quater*, 3, 4, 5 e *17-bis*, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dall’articolo 1, comma 1, della legge 15 luglio 2011, n. 111, e dell’art. 1, commi 8 e 9, lettera b), del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138 convertito, con modificazioni, dall’art. 1, comma 1, della legge 14 settembre 2011, n. 148, in seguito ai ricorsi della Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia e della Regione autonoma Sardegna, dopo aver dichiarato non fondati alcuni motivi di doglianza promossi, la Corte si sofferma sulla questione concernente l’art. 20, commi 4 e 5, del d.l. n. 98 del 2011 e l’art. 1, comma 8, del d.l. n. 138 del 2011 rilevando come recentemente si fosse già espressa sulla non incompatibilità con la Costituzione delle misure disposte con l’art. 14, commi 1 e 2, del d.l. n. 78 del 2010, sul presupposto che possono essere ritenute principi fondamentali in materia di coordinamento della finanza pubblica, ai sensi del terzo comma dell’art. 117 Cost., le norme che «si limitino a porre obiettivi di riequilibrio della finanza pubblica, intesi nel senso di un transitorio contenimento complessivo, anche se non generale, della spesa corrente e non prevedano in modo esaustivo strumenti o modalità per il perseguimento dei suddetti obiettivi»³⁴.

Secondo la Consulta, le norme oggetto del giudizio *de quo* prevedono un’estensione a tempo indeterminato delle misure restrittive già previste nella precedente normativa, facendo venir meno la condizione della temporaneità delle restrizioni, il cui carattere transitorio non è desumibile nemmeno dall’inciso iniziale del comma 4 dell’art. 20 surrichiamato (che prevede: «fino all’entrata in vigore di un nuovo patto di stabilità interno»), in quanto non contiene alcun riferimento temporale preciso con la conseguenza del protrarsi *sine die* delle misure.

Pertanto, la Corte, non potendo stabilire a propria discrezione l’arco temporale di operatività delle norme in questione, con il rischio altrimenti di sostituirsi al legislatore, individua il termine finale nell’anno 2014, richiamato nel comma 4, al fine di estendere “agli anni 2014 e successivi” le misure previste dall’art. 14, comma 1, del d.l. n. 78 del 2010, assicurando così la natura transitoria delle misure previste e, allo stesso tempo, senza stravolgere gli equilibri della finanza pubblica.

³³ Corte cost. sent. n. 193 del 2012, vedila su www.cortecostituzionale.it.

³⁴ Corte Costituzionale, sent. n. 148 del 2012; conformi, *ex plurimis*, le sentenze n. 232 del 2011 e n. 326 del 2010 tutte su www.cortecostituzionale.it

In via consequenziale, viene dichiarata l'illegittimità costituzionale delle restanti parti del comma 5 dell'art. 20 (lettere a, c e d), che dispongono ulteriori misure restrittive – in riferimento alle Regioni ordinarie (lettera a), alle Province (lettera c) ed ai Comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti (lettera d) – senza indicare un termine finale di operatività delle misure stesse. Pertanto, come alcuni commentatori hanno rilevato, «la sentenza ... bocchia la scelta dei tagli a valere a tempo indeterminato, quasi a mo' di riduzione a regime della spesa. Una competenza, questa, peraltro riservata alle riforme in senso proprio, attraverso le quali conseguire il contenimento delle economie, ma anche la migliore erogazione dei livelli essenziali delle prestazioni (così come riaffermato nelle sentenze nn. 285 e 383 del 2005) e il più corretto esercizio delle funzioni fondamentali degli enti locali»³⁵.

La limitazione delle spese non può quindi esser stabilita *sine die*, per quanto le finalità siano quelle di tutela dell'equilibrio di bilancio.

Esiste quindi, insegna la Corte, la necessità di equilibrare il rispetto dell'art. 81 Cost. con il divieto di limitazioni di impegni di spesa che non siano soggetti a limiti temporali.

Analoghe considerazioni, sia pur in modo più generale, ha fatto la Corte in altra occasione, statuendo espressamente come «il principio *salus rei publicae suprema lex est* non può essere invocato al fine di sospendere le garanzie costituzionali di autonomia degli enti territoriali stabilite dalla Costituzione. Lo Stato, pertanto, deve affrontare l'emergenza finanziaria predisponendo rimedi che siano consentiti dall'ordinamento costituzionale».

È questo un vero monito inequivocabile per il Governo e il Parlamento, scolpito nella giurisprudenza che risponde alla difesa dello Stato che sosteneva che le recenti misure finanziarie «trovano giustificazione nell'esigenza di far fronte con urgenza ad una gravissima crisi finanziaria che mette in pericolo la stessa *salus rei publicae*. La gravità della situazione consentirebbe allo Stato di derogare alle regole costituzionali di riparto delle competenze legislative tra Stato e Regioni e di «intervenire legislativamente in ogni materia», in ottemperanza ai doveri espressi dalla Costituzione ed in applicazione dei principi costituzionali fondamentali della solidarietà economica e sociale (art. 2 Cost.), dell'uguaglianza economica e sociale (art. 3, secondo comma, Cost.), dell'unità della Repubblica (art. 5 Cost.), della responsabilità internazionale dello Stato (art. 10 Cost., dell'appartenenza all'Unione europea (art. 11 Cost.), del concorso di tutti alle spese pubbliche (art. 53 Cost.), di sussidiarietà (art. 118 Cost.), della responsabilità finanziaria (art. 119 Cost.) e della tutela dell'unità giuridica ed economica (art. 120 Cost.)»³⁶.

³⁵ E. JORIO, *La Consulta "raccomanda" l'applicazione del federalismo fiscale e "invita" alle riforme strutturali*, in *Federalismi*, 8 agosto 2012.

³⁶ Corte costituzionale, n. 148 del 2012, vedila su www.cortecostituzionale.it.

Tale assunto – afferma la Corte – non può essere condiviso.

Le norme costituzionali menzionate dalla difesa dello Stato, infatti, non attribuiscono allo Stato il potere di derogare al riparto delle competenze fissato dal Titolo V della Parte II della Costituzione, neppure in situazioni eccezionali³⁷.

Infatti, gli obiettivi ai quali è finalizzato il maggior gettito – le indicate «esigenze prioritarie di raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica concordati in sede europea» – sono privi della specificità richiesta dall'indicata norma di attuazione statutaria in materia di finanza regionale.

Né può farsi riferimento, come invece tentava di sostenere in un caso l'Avvocatura generale dello Stato, agli obiettivi di finanza pubblica inizialmente definiti nel Documento di economia e finanza (DEF) e successivamente concordati in sede europea, consistenti nell'impegno di raggiungere il pareggio di bilancio entro il 2013. Anche detti obiettivi, in realtà, sono generici, perché il raggiungimento del pareggio di bilancio è alla base di qualsiasi misura finanziaria adottata dallo Stato e perché comunque, nella visione unitaria del bilancio statale, tutto concorre al pareggio; e ciò a maggior ragione dopo la revisione dell'art. 81 Cost. che, con effetto dal 2014, ha elevato a dignità costituzionale la regola dell'equilibrio fra le entrate e le spese del bilancio statale.

Va inoltre considerato che il suddetto impegno di ridurre il pareggio di bilancio viene definito dalla Corte – che ne indaga la natura – come avente “natura meramente politica e non si è tradotto in norme giuridiche vincolanti (sentenza n. 142 del 2012). L'assenza di un tale carattere di giuridica coerenza rende ancora più evidente che la destinazione del gettito derivante dal primo periodo del comma 36 non è specifica, come invece richiesto dall'evocata norma statutaria”³⁸.

Tal considerazione appare del tutto rispettosa del sistema costituzionale, nel quale la discrezionalità del legislatore – e della politica – tale rimane (risultando sindacabile solo dagli elettori) a condizione che non produca scelte di bilancio che creino squilibri.

4. L'impatto del nuovo art. 81 Cost. sul sistema tributario: Breve raffronto tra la sentenza 10 (c.d. “dieci”) e la successiva sentenza n. 70 (c.d. “settanta”) del 2015 della Corte costituzionale.

Il presente contributo non esaminerà il merito della questione sottoposta alla Corte, che decide della illegittimità costituzionale della c.d. “Robin Tax”; esso

³⁷ Così Corte costituzionale sent. n. 241 del 2012 vedila su www.cortecostituzionale.it.

³⁸ Così ancora Corte Costituzionale, sent. n. 241 del 2012 vedila su www.cortecostituzionale.it.

intende soffermarsi e in quanto possibile approfondire gli effetti³⁹ della sentenza, come disciplinati nel sistema costituzionale, non solo in riferimento alle conseguenze per i contribuenti incisi dal prelievo dichiarato illegittimo, ma anche in relazione alle conseguenze sui principi che sin qui hanno garantito l'equilibrio del sistema in questione; tali principi sono a mio sommo avviso messi in serio pericolo.

Appare a chi scrive paradossale che nel perseguire il fine dichiarato da un lato di garantire altri principi costituzionali, quali l'art. 81 Cost. che enuncia il necessario equilibrio del bilancio, dall'altro di evitare svantaggi per i soggetti più deboli, la Corte finisca per introdurre una vera mina vagante nel sistema tributario.

È lecito chiedersi se tal bilanciamento tra principi sia coerente non solo con la funzione della Corte, come risulta dalla sua giurisprudenza, ma anche con i principi che dirigono il processo costituzionale.

Le sentenze della Corte Costituzionale, come è noto, non si limitano a dirimere una questione, come una sentenza del Giudice ordinario: essa interviene in via processuale e non parlamentare – quindi senza legittimarsi direttamente nella volontà popolare, che esprime invece il Parlamento⁴⁰ – sul sistema intero. Il sistema risulta quindi inficiato da un elemento di grande incertezza, ulteriormente aggravato dalla recentissima sentenza n. 70 del 2015.

Tale pronuncia ha dichiarato l'illegittimità della norma di cui all'art. 24, comma 25, del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla l. 22 dicembre 2011, n. 214. che ha escluso, per gli anni 2012 e 2013, l'applicazione della perequazione automatica per i trattamenti pensionistici di importo complessivo superiore a tre volte il trattamento minimo INPS. Ritiene la Corte che la norma dichiarata illegittima sulla sospensione della perequazione automatica sia lesiva dei «diritti fondamentali connessi al rapporto previdenziale, fondati su inequivocabili parametri costituzionali: la proporzionalità del trattamento

³⁹ Sugli effetti delle pronunzie della Corte, limitatamente agli studi monografici, si rinvia a A. RUGGERI, *Storia di una "falso", L'efficacia inter partes delle sentenze di rigetto della Corte costituzionale*, Milano, 1990; M. D'AMICO, *Giudizio sulle leggi ed efficacia temporale delle decisioni di incostituzionalità*, Milano, 1993; R. PINARDI, *La Corte, i giudici ed il legislatore. Il problema degli effetti temporali delle sentenze d'incostituzionalità*, Milano, 1993; F. POLITI, *Gli effetti nel tempo delle sentenze di accoglimento della Corte costituzionale. Contributo ad una teoria dell'invalidità costituzionale della legge*, Padova, 1997; M. RUOTOLO, *La dimensione temporale dell'invalidità della legge*, Padova, 2000; M. PERINI, *Il seguito e l'efficacia delle decisioni costituzionali nei conflitti fra poteri dello Stato*, Milano, 2003. Sul tema specifico del giudicato nel processo costituzionale si veda F. DAL CANTO, *Il giudicato costituzionale nel giudizio sulle leggi*, Torino, 2002.

⁴⁰ Per quanto la Corte sia organo non munito di legittimazione democratica ma al tempo stesso venga funzionalmente chiamato ad incidere sia pure indirettamente sull'indirizzo politico di cui sono espressione le leggi sottoposte al suo giudizio, si legga V. CRISAFULLI, *La Corte costituzionale tra magistratura e Parlamento*, in *Scritti giuridici in memoria di P. Calamandrei*, IV, Padova, 1958, 282 in nt. 8.

di quiescenza, inteso quale retribuzione differita (art. 36, primo comma, Cost.) e l'adeguatezza (art. 38, secondo comma, Cost.)». Quest'ultimo diritto – afferma la sentenza – «è da intendersi quale espressione certa, anche se non esplicita, del principio di solidarietà di cui all'art. 2 Cost. e al contempo attuazione del principio di eguaglianza sostanziale di cui all'art. 3, secondo comma, Cost».

Ne deriva quindi l'obbligo per lo Stato di reintegrare i trattamenti pensionistici, con pedissequo rilevantissimo esborso per l'Erario.

Come è dato leggere in motivazione la Corte non disconosce al legislatore la facoltà di esercitare le proprie discrezionali prerogative in materia attraverso il rinnovato utilizzo di forme di contenimento della spesa, incluso quello oggetto di censura; nondimeno essa nota come nell'occasione il criterio di bilanciamento dei contrapposti interessi di rango costituzionale, concretamente adottato dal legislatore, è rimasto privo di evidenza. Ne è derivato che la misura concretamente adottata, vagliata alla luce della Carta fondamentale «si limita a richiamare genericamente la 'contingente situazione finanziaria', senza che emerga dal disegno complessivo la necessaria prevalenza delle esigenze finanziarie sui diritti oggetto di bilanciamento», e «anche in sede di conversione (...) non è dato riscontrare alcuna documentazione tecnica circa le attese maggiori entrate, come è prescritto dall'art. 17, comma 3, della legge 31 dicembre 2009 n. 196», osserva la Corte, stigmatizzando, appunto, il fatto che nella specie un diritto costituzionalmente fondato, quale è «il diritto ad una prestazione adeguata (...), risulta irragionevolmente sacrificato nel nome di esigenze finanziarie non illustrate in dettaglio».

Senza dubbio le due pronunce vanno esaminate congiuntamente: è lecito chiedersi da un lato che cosa giustifichi la mancata restituzione ai contribuenti di un'imposta di un valore stimato intorno a 6,3 miliardi di euro e, d'altro canto, su che cosa invece si fondi il mancato risparmio di spesa di 21 miliardi di euro, che espone il Governo a recuperare le risorse corrispondenti da restituire ai pensionati, con conseguente necessità di rivedere gli equilibri di bilancio prestabiliti⁴¹.

Insomma, di fronte a due sentenze così antitetiche, quale pronuncia rappresenta il vero volto della Corte?

La seconda decisione pare invero dimenticare completamente il nuovo art. 81 Cost., che pure la stessa Corte ha valorizzato proprio nella di poco precedente e citata sentenza n. 10 del 2015; soprattutto ne trascura qualsiasi valenza prescrittiva, quasi che tra prima e dopo la legge Cost. n. 1/2012 non sia sostanzialmente cambiato nulla circa il valore costituzionale della decisione annuale di bilancio.

⁴¹ Questo il costo per l'erario ove la Corte non avesse escluso gli effetti retroattivi della sentenza n. 10/2015; in ogni caso il venir meno dell'imposta ha determinato un minor gettito per il 2015 pari a 900 milioni di euro. Cfr. L. PAGNI, *La Consulta boccia la Robin Tax: ora il Governo deve trovare un miliardo*, in *Repubblica.it*, 11 febbraio 2015.

Risulta inspiegabile che da un lato nella sentenza “dieci” il giudice delle leggi utilizzi l'art. 81 – nonostante l'assenza di indicazioni negli atti in ordine all'impatto finanziario della pronuncia – come cardine del sistema nella ricostruzione dell'equilibrio tra principi costituzionali, mentre d'altro canto lo stesso giudice nella “settanta” liquida con pochi passaggi una questione così rilevante, che, se attentamente ponderata, poteva condurre ad un esito diverso.

Addirittura, nei motivi della “settanta” non è dato rinvenire – e resta il dubbio che si tratti di un vero e proprio mascheramento, non di una mera dimenticanza – alcun rimando espresso all'art. 81 Cost.

La motivazione poi lamenta un'insufficiente o carente motivazione della legge impugnata, quando si limita a dire che dall'esame della sua costruzione parlamentare appaia solo «genericamente la «contingente situazione finanziaria», senza che emerga dal disegno complessivo la necessaria prevalenza delle esigenze finanziarie sui diritti oggetto di bilanciamento». E ancora, in sede di conversione, «non è dato riscontrare alcuna documentazione tecnica circa le attese maggiori entrate» come previsto art. 17, c. 3, legge 196/2009, ritenuto una “puntualizzazione tecnica” dell'art. 81 Cost., quasi che qualsiasi misura diretta alla riduzione delle spese debba essere necessariamente collegata a una maggiore entrata e come se la riduzione attesa della spesa (pari a 21 miliardi di euro in sette anni come detto), non costituisca di per sé un punto decisivo ai fini della riduzione del debito pubblico, nella direzione di un equilibrio di bilancio coerente con gli impegni europei. Si esamineranno qui dapprima gli effetti della pronuncia in questione con riferimento al processo che dinanzi alla Corte di svolge; quindi si avrà riguardo a quegli strumenti processuali con i quali la Consulta presidia l'art. 81 Cost. nel sistema costituzionale tributario, composto invero anche di altre disposizioni qui rilevanti, quali gli art. 117 e 119 Cost.

La trattazione farà anche riferimento alle fonti comunitarie che hanno ispirato l'introduzione del principio di equilibrio di bilancio, e alle disposizioni dei Trattati oltre che alla giurisprudenza della Corte di Giustizia che nel garantire la supremazia del diritto comunitario formula indicazioni precise anche alle Corti Costituzionali (giurisdizioni apicali dei singoli Stati membri) in ordine alla via da seguire per ricercare un equilibrio rispetto ai diritti dei contribuenti.

5. Il contesto processuale: cenni al processo costituzionale e al dictum della sentenza “dieci”.

Senza approfondire la questione come meglio sarebbe, per ragioni di spazio, se è vero che a tutt'oggi non esiste una teoria del processo costituzionale esisto-

no, invece, varie teorie in ordine all'applicazione di principi enunciati in Costituzione, con la conseguenza che, molto spesso, la giustizia costituzionale (quindi le sentenze della Corte) vengono studiate in funzione di una o dell'altra teoria della Costituzione⁴².

È sotto questo profilo singolare che la teoria del processo costituzionale (a volerne ammettere l'esistenza⁴³) non ha assunto ancora piena autonomia concettuale rispetto alle impostazioni teoriche del diritto costituzionale sostanziale⁴⁴.

Quindi, la disamina del processo costituzionale passa necessariamente per l'esame dei principi costituzionali stessi e delle loro applicazioni ai contrasti che la Corte è chiamata a risolvere.

La giustizia costituzionale è infatti oggetto di ricerca proprio da parte dei costituzionalisti, che applicano in questo campo del sapere giuridico i medesimi strumenti adottati per il diritto costituzionale sostanziale⁴⁵.

Anche dal punto di vista delle fonti, mentre gli studiosi della procedura civile o penale sono stati, da sempre, chiamati a confrontarsi con un testo che racchiude, in maniera più o meno organica, le norme in materia, ciò non è avvenuto per la giustizia costituzionale. Certo non può dirsi che la legge n. 87 del 1953 che disciplina il funzionamento della Corte, oltre le essenziali previsioni dalla Carta fondamentale, sia un vero e proprio codice di rito.

E ancora, è un fatto che le regole della procedura sono state sostanzialmente scritte dalla stessa Corte costituzionale nell'esercizio della sua potestà regolamentare; si è quindi assistito a una sorta di processo di auto produzione delle norme processuali, da un lato seguendo la Corte la via dell'esercizio del potere di autonormazione (attraverso le norme integrative delle previsioni già in essere nel siste-

⁴² *Ex pluribus* si legga – senza pretesa di completezza – P. PINNA, *La costituzione e la giustizia costituzionale*, Torino, 1999, 24.

⁴³ Vengono in mente, a questo proposito, i dubbi palesati sia da G. ZAGREBELSKY, *Diritto processuale costituzionale?*, in AA.VV., *Giudizio "a quo" e promovimento del processo costituzionale*, Atti del Seminario svoltosi a Roma, Palazzo della Consulta, nei giorni 13 e 14 novembre 1989, Milano, 1990, spec. 137, sia da C. MEZZANOTTE, *Processo costituzionale e forma di governo*, ivi, 63 ss., i quali, però, prospettano chiavi di lettura diametralmente opposte.

⁴⁴ Su questi temi, AA.VV., *Encuesta sobre Derecho Procesal Constitucional*, D. GARCÍA BELAUNDE, E. ESPINOSA - SALDAÑA BARRERA (coord.), Editorial Porrúa, Instituto mexicano de derecho procesal constitucional, Mexico, 2006. Nel volume citato sono raccolte le risposte fornite da giuristi europei e sudamericani ad un questionario volto ad accertare l'esistenza di un diritto processuale costituzionale nei singoli ordinamenti giuridici presi in esame. Per un quadro di sintesi di questa ricerca si veda, part. D. GARCÍA BELAUNDE, *Algunas reflexiones a partir de una encuesta*, ivi, 165 ss.

⁴⁵ Sul punto, V. ANGIOLINI, *La Corte senza il "processo", o il "processo" costituzionale senza processualisti?*, in AA.VV., *La giustizia costituzionale a una svolta*, Atti del seminario di Pisa del 5 maggio 1990, a cura di R. Romboli, Torino, 1991, 20 ss.

ma) e d'altro canto percorrendo essa Corte il sentiero dell'introduzione di nuove regole proprio mediante le decisioni stesse del giudice delle leggi.

La seconda via ha consentito nei fatti alla Corte di modificare le regole del gioco al quale essa stessa partecipa; anche la sentenza in esame infatti – vedremo con quali conseguenze – interviene pesantemente proprio su tali meccanismi, che risultano decisamente modificati in misura che probabilmente la Corte stessa non pare aver previsto del tutto, al punto da risultarne imprevedibilmente ora una autolimitazione dei poteri, ora un loro ampliamento.

Resta in ogni modo il fatto che la capacità del giudice delle leggi di disciplinare le varie fasi del processo costituzionale, sia in virtù del potere di auto-normazione, sia sulla base della stessa giurisprudenza costituisce un vero e proprio *unicum* nel panorama delle esperienze processuali⁴⁶, che probabilmente richiederebbe un intervento normativo o un più proficuo dialogo sul punto con i giudici comunitari e internazionali.

La sussistenza, negli altri Stati dell'Unione, di analoghe problematiche, ha inoltre dato origine a esperienze che meriterebbero – naturalmente in altra apposita sede – una disamina comparata⁴⁷

⁴⁶ P. CARNEVALE, «Ecce iudex in ca(u)sa propria»: *ovvero della Corte-legislatore dinanzi alla Corte giudice (prime riflessioni sulla posizione della giurisprudenza della Corte costituzionale intorno al problema della natura delle norme di autoregolamentazione dei propri giudizi nel quadro del dibattito dottrinario)*, ed A. SPADARO, *Sulla razionalizzazione del potere di auto normazione interna della Corte costituzionale.*, entrambi pubblicati in AA.VV., *L'organizzazione e il funzionamento della Corte costituzionale*, Atti del Convegno di Imperia, 12-13 maggio 1995, a cura di P. Costanzo, Torino, 1996, 35 ss. e 69 ss.

⁴⁷ Il dibattito sulla strategia di consolidamento delle finanze pubbliche nell'Unione europea trova un nuovo apporto nella sentenza n. 187/2013 con cui la Corte costituzionale del Portogallo ha dichiarato parzialmente incostituzionale la legge n. 66-B/2012 sul bilancio dello Stato per il 2013 già approvata dal Parlamento. L'ammancio di bilancio derivante dall'espunzione degli interventi dichiarati incostituzionali viene indicato dalla stampa specializzata in 1,3 miliardi di euro: il governo di Lisbona dovrà trovare una pronta soluzione, pena la discordanza tra i risultati sul rientro del debito sovrano ed i parametri di politica economica fissati per ricevere i prestiti internazionali per l'anno in corso. In tale ottica, le indicazioni provenienti dalla Corte costituzionale delimitano, ma non precludono, i margini di manovra dell'esecutivo e del legislatore. Infatti, il giudizio della Corte si iscrive nella considerazione della congiuntura di "emergenza finanziaria" cui le misure impuginate intendono far fronte nell'ambito di una strategia pluriennale (v. sentenza n. 187/2013, par. 26 e 35). Considerando legittimo l'obiettivo del riequilibrio delle finanze pubbliche in un contesto di "particolare eccezionalità", perché volto alla preservazione delle capacità di finanziamento dello Stato e, per ciò stesso, allo svolgimento delle sue funzioni essenziali (v. *ivi*, par. 30), la Corte raggiunge conclusioni bilanciate nell'applicare i principi costituzionali invocati dai ricorrenti. Così, secondo la Corte, la congiuntura eccezionale giustifica il mantenimento per il terzo anno consecutivo della riduzione delle retribuzioni lorde mensili superiori ai 1500 euro dei lavoratori nel settore pubblico (l. n. 66-B/2012, art. 27), sia rispetto al principio costituzionale del legittimo affidamento, data la dimensione pluriennale della strategia di risposta alla crisi del debito sovrano, sia nei con-

Per la verità la questione è tutt'altro che recente: già nel dibattito svoltosi in Assemblea costituente e, prima ancora, nella Commissione Forti, si era sempre discusso di “decisioni” della Corte costituzionale⁴⁸ e non di “sentenze”, a riprova della difficoltà di qualificare con nettezza quanto in argomento anche in un ordinamento ben più impermeabile di quello attuale dalle influenze di sistemi esterni come il diritto comunitario.

Alla luce di questi presupposti, la Corte nella sentenza “dieci” appare straordinariamente silente sul punto: invero pur affermando che “la comparazione con altre Corti costituzionali europee – quali ad esempio quelle austriaca, tedesca, spagnola e portoghese – mostra che il contenimento degli effetti retroattivi delle decisioni di illegittimità costituzionale rappresenta una prassi diffusa, anche nei giudizi in via incidentale, indipendentemente dal fatto che la Costituzione o il legislatore abbiano esplicitamente conferito tali poteri al giudice delle leggi”, il Giudice delle Leggi non fa riferimento ad alcun provvedimento di tali giurisdizioni, che nel concreto si sono spesso pronunciate in direzione contraria, deli-

fronti del principio di uguaglianza, in virtù dell'efficacia certa ed immediata del sacrificio addizionale temporaneamente richiesto ai lavoratori del settore pubblico rispetto al settore privato (v. sentenza n. 187/2013, par. 27 e 44). Al contrario, viene sottolineato come, cessata l'urgenza immediata, il legislatore avrebbe potuto individuare misure alternative al rinnovo della sospensione del pagamento delle indennità per ferie degli impiegati pubblici (l. n. 66-B/2012, art. 29), il cui effetto continuativo e cumulativo con l'altra misura si traduce in una differenziazione di trattamento eccessiva (v. sentenza n. 187/2013, par. 41 e 44).

⁴⁸ Probabilmente, l'utilizzo di questo termine costituì il frutto di un compromesso tra le contrapposte tesi di coloro che volevano sottolineare il carattere giurisdizionale della Corte e di quanti ritenevano che il riconoscimento del detto carattere giurisdizionale potesse pericolosamente accrescere il ruolo del giudice delle leggi rispetto al Parlamento. Per le anzidette ragioni, questi ultimi proponevano, tra l'altro, che le norme dichiarate illegittime dalla Corte fossero successivamente sottoposte all'esame delle assemblee parlamentari per essere abrogate. «Se vogliamo che la Corte costituzionale rappresenti veramente un serio istituto di garanzia, dobbiamo fare in modo che essa sia un organo giuridico, non un organo politico; dobbiamo fare in modo che le sue sentenze abbiano davvero virtù di persuasione, e non siano invece – come teme Luigi Einaudi – “lievito di discordie civili”»: così GAETANO MARTINO, intervento nella seduta dell'11 novembre 1947, in *La Costituzione della Repubblica nei lavori preparatori della Assemblea Costituente*, vol. V, a cura del Segretariato generale della Camera dei deputati, Roma, 1970, 3785 s. Al riguardo, è curioso notare che, già nei dibattiti svoltisi nella Seconda Sottocommissione sul tema degli effetti delle pronunzie della Corte, furono costantemente utilizzati il sostantivo “decisione” ed il verbo “decide” (si rinvia, in particolare, ai resoconti delle sedute del 13, 14, 15 e 22 gennaio 1947, in *La Costituzione della Repubblica nei lavori preparatori della Assemblea Costituente*, vol. VIII, a cura del Segretariato generale della Camera dei deputati, Roma, 1971, rispettivamente a pp. 2018 ss., 2026 ss., 2029 ss. e 2045 ss.). Di “decisioni” della Suprema Corte costituzionale discuteva anche CALAMANDREI negli artt. 27, 32 e 33 del suo progetto, *La Costituzione della Repubblica nei lavori preparatori della Assemblea Costituente*, vol. VIII, cit., 2026 ss.

mitando ma non vincolando – o assumendo come vincolate – le difficili scelte dell'Esecutivo.

Lo studio comparato del processo costituzionale, quindi, non appare sufficientemente limpido nel ragionamento, né adeguatamente approfondito nella disamina delle fonti.

Inoltre, se il punto di partenza è l'affermazione secondo la quale “l'efficacia retroattiva delle pronunce di illegittimità costituzionale è (e non può non essere) principio generale valevole nei giudizi davanti a questa Corte”, la Consulta individua in realtà i limiti a tale principio nel “continuo e vicendevole bilanciamento tra principi e diritti fondamentali, senza pretese di assolutezza per nessuno di essi”. È senza dubbio corretto e vero che in ogni sistema di poteri e di atti – tale è il processo, anche quello costituzionale – vanno ricercati equilibri, ma è altrettanto vero che non è dato prevedere con sicurezza la direzione nella quale un potere autonomo nel suo agire si muoverà.

Pertanto, se giustamente la Corte si preoccupa che a fronte del principio di efficacia retroattiva delle sentenze della Corte, debba porsi la tutela “delle esigenze di solidarietà sociale” di cui agli artt. 2 e 3 Cost., d'altro canto la stessa si arroga potere di preveggenza nel ritenere che tali esigenze sarebbero pregiudicate ove fosse necessario – per adempiere all'esborso del tributo da restituirsi – procedere a una manovra finanziaria aggiuntiva che produrrebbe «una irragionevole redistribuzione della ricchezza a vantaggio di quegli operatori economici che possono avere invece beneficiato di una congiuntura favorevole».

Ma non solo: ritenere che il contenuto di una sentenza debba esser diverso a seconda delle futuribili – e per definizioni autonome, nel rispetto del sistema costituzionale – scelte di politica economica e tributaria, pone il giudice che la pronuncia in una posizione di soggezione minorata alla legge, perché l'interpretazione di essa non dipende dal corretto esercizio della funzione giurisdizionale, ma dall'equilibrio tra principi il cui operare è assunto apoditticamente e non desunto dalla realtà.

6. Efficacia e modulazione temporale degli effetti della sentenza in esame.

Ecco quindi il vero punto centrale del presente contributo, che salda tra loro la disamina degli effetti della sentenza della Corte costituzionale sul sistema per come sono prodotti dalla relazione tra la questione di costituzionalità posta e l'art. 81 Cost.

È indubbio che tali effetti si sono prodotti solo in quanto il paragone di costituzionalità per le norma sospetta di illegittimità è stato l'art. 81 in questione:

diversamente nulla di simile sarebbe accaduto, e la sentenza in esame non avrebbe assunto l'eccezionalità che il contesto le ha conferito al punto da renderla un "unicum" nel diritto costituzionale tributario.

Sino alla presente pronuncia si era generalmente ritenuto che la dichiarazione di incostituzionalità di una legge o di un atto avente forza di legge (ovviamente anche in materia tributaria) rendeva la norma inefficace *ex tunc* e quindi estendeva la sua dichiarata invalidità a tutti i rapporti giuridici ancora pendenti al momento della decisione della corte, restandone così esclusi soltanto i «rapporti esauriti» come, ad esempio, quelli decisi con sentenza passata in giudicato, oppure non più modificabili, per decadenza o prescrizione.

Detta efficacia "retroattiva" – dal punto di vista prima logico e poi giuridico – derivava dal fatto che la norma caducata era riconosciuta viziata da nullità e quindi non poteva produrre neppure *ab origine* alcun effetto giuridico.

Nel diritto tributario, quindi, il contribuente che avesse versato un tributo dichiarato costituzionalmente illegittimo non solo vedeva – se si trattava di tributo periodico – venir meno l'obbligo legislativo di versarlo per gli anni futuri, ma acquisiva in forza della sentenza demolitoria della Corte il diritto (cui faceva eco l'obbligo del soggetto attivo creditore del tributo, generalmente lo stato) di ottenerne il rimborso.

Così fin qui.

La sentenza n. 10 del 2015 muta radicalmente la posizione nella quale (intervenuta la sentenza di accoglimento della questione di costituzionalità) il contribuente viene a trovarsi in rapporto al prelievo tributario⁴⁹; in essa il Giudice delle Leggi torna a fare applicazione della nota giurisprudenza in materia di potere di differimento nel tempo degli effetti delle proprie pronunce, che sono state definite sentenze di "incostituzionalità differita"⁵⁰, richiamando l'ampio e

⁴⁹ Concordano sulla rilevanza della pronuncia In questa *Rivista* n° 2/2015 cfr., M. RUOTOLLO – M. CAREDDA, *Virtualità e limiti del potere di regolazione degli effetti temporali delle decisioni d'incostituzionalità. A proposito della pronuncia sulla c.d. Robin tax*; in *Rivista AIC*, n. 2 del 2015, A LANZAFAME, *La limitazione degli effetti retroattivi delle sentenze di illegittimità costituzionale tra tutela sistemica dei principi costituzionali e bilanciamenti impossibili. A margine di Corte costituzionale n. 10/2015*.

⁵⁰ Sulla base delle considerazioni in A. RUGGERI - A. SPADARO, *Lineamenti di giustizia costituzionale*, Torino, 2009, 161-162, si possono ascrivere alla tipologia delle sentenze di "incostituzionalità differita", le sentenze 9 marzo 1988, n. 266 (con note di: S. BARTOLE, *Elaborazione del parametro ed articolazione del dispositivo in una sentenza sull'ordinamento giudiziario militare*, in *Giur. cost.*, 1988, 1089 ss.; M. R. MORELLI, "Incostituzionalità sopravvenuta" e decisioni di accoglimento "dal momento in cui". *Spunti sull'ammissibilità di una nuova ipotesi tipologica di decisione di accoglimento parziale*, in *Giust. civ.*, 1987, I, 776 ss.; P. CARNEVALE, *La dichiarazione di incostituzionalità sopravvenuta dell'art. 15 legge 180 del 1981 fra irrilevanza ed infondatezza della relativa "quaestio legitimitatis"*, in *Giur. it.*, 1989, I, 409 ss.); 5 maggio 1988, n. 501; 16 febbraio 1989, n. 50 (con

autorevole dibattito svoltosi in dottrina sul finire degli anni '80 e primi anni '90⁵¹.

note di A. RUFFINO, *Tendenze evolutive del sindacato incidentale di legittimità costituzionale tra tecniche di giudizio e clausole decisorie extra ordinem [in margine alla vicenda della pubblicità dei processi tributari]*, in *Giur. cost.*, 1989, 259 ss. [si veda anche la nota redazionale, *ibidem*, 257-258]; A. PISANESCHI, *Determinazione dei limiti alla retroattività della decisione costituzionale di accoglimento: potere del giudice costituzionale o del giudice ordinario?*, *ibidem*, 295 ss.); 9 gennaio 1991, n. 1; 26 marzo 1991, n. 124; 9 novembre 1992, n. 416; 23 dicembre 2003, n. 370; 13 gennaio 2004, n. 12; 29 dicembre 2004, n. 423, e 1 febbraio 2006, n. 29. Tutte queste pronunce sono citate in Corte cost., n. 10 del 2015, punto 7 in diritto.

⁵¹ Si tratta di un dibattito animato dai costituzionalisti più autorevoli, emblematicamente rappresentato in Effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale anche con riferimento alle esperienze straniere (Atti del seminario tenuto a Roma, Palazzo della Consulta, 23-24 novembre 1988), Milano, 1989; nell'ambito degli interventi, con specifico riferimento alla giurisprudenza nel cui solvo si colloca la pronuncia in commento si legga F. MODUGNO, *Considerazioni sul tema*, 15, il quale suggerisce una modifica della Carta costituzionale o della legge. n. 87 del 1953; C. MEZZANOTTE, *Il contenimento della retroattività degli effetti delle sentenze di accoglimento come questione di diritto costituzionale sostanziale*, 41 ss.; G. SILVESTRI, *Effetti normativi ed effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale: due aspetti dello stesso problema*, 50-51; A. RUGGERI, *Vacatio sententiae, "retroattività parziale" e nuovi tipi di pronunce della Corte costituzionale*, 77-87; A. PIZZORUSSO, *Soluzioni tecniche per graduare gli effetti nel tempo delle decisioni di accoglimento della Corte costituzionale*, 95-98; si noti come la Corte – inspiegabilmente – non abbia neppure esaminato il ventaglio di possibilità delineato qui dall'autore, ma abbia semplicemente ritenuto di dover decidere tra retroattività e irretroattività, con evidente banalizzazione del proprio più chirurgico potere di intervenire sul sistema; M. LUCIANI, *La modulazione degli effetti nel tempo delle sentenze di accoglimento: primi spunti per una discussione sulla Corte costituzionale degli anni 90*, 108-115; S. BARTOLE, *Elaborazioni dottrinali ed interventi normativi per delimitare l'efficacia temporale delle sentenze di accoglimento della Corte costituzionale*, 117-122; A. CERRI, *Materiali e riflessioni sulle pronunce di accoglimento "datate"*, 142-150; F. SORRENTINO, *Considerazioni sul tema*, 157; V. ONIDA, *Considerazioni sul tema*, 188-193; G. ZAGREBELSKY, *Il controllo da parte della Corte costituzionale degli effetti temporali delle pronunce di incostituzionalità: possibilità e limiti*, 195-200 e 209; i due Autori appena citati ritengono – e a loro aderisco come indicato prima nel testo – che la retroattività dell'efficacia delle sentenze in esame sia coesistente e ineliminabile in quanto inscindibilmente connessa con la natura incidentale del giudizio di costituzionalità; l'affermazione contenuta in Corte Cost. n. 10 del 2015 secondo la quale la limitazione nel tempo degli effetti della pronuncia «non risulta inconciliabile con il rispetto del requisito della rilevanza, proprio del giudizio incidentale (sentenza n. 50 del 1989) pare invero una mera petizione di principio, enunciata senza fornire argomenti a sostegno di quanto affermato»; T. MARTINES, *Considerazioni sul tema*, 235-240; B. CARAVITA, *La modifica della efficacia temporale delle sentenze della Corte costituzionale: limiti pratici e teorici*, 249-272; S.P. PANUNZIO, *Incostituzionalità "sopravvenuta", incostituzionalità progressiva ed effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale*, 276-285; A.A. CERVATI, *Incostituzionalità delle leggi ed efficacia delle sentenze delle Corti costituzionali austriaca, tedesca ed italiana*, 310-319; G. D'ORAZIO, *Il legislatore e l'efficacia temporale delle sentenze costituzionali (nuovi orizzonti o falsi miraggi?)*, 359-364 e nota 30; N. SANDULLI, *Osservazioni comparatistiche e brevi considerazioni su alcune recenti pronunce della Corte costituzionale*, in margine al tema del Seminario, 409-415; M.R. MORELLI, *Esiti del Seminario. La sentenza n. 50 del febbraio 1989 e l'accoglimento del nuovo modello decisorio di declaratoria di incostituzionalità "sopravvenuta" a seguito di precedente pronuncia*

La Corte costituzionale ha stabilito – esercitando come rarissimamente avviene il proprio potere di modulazione della sua sentenza nel tempo, di cui ora dirò – che gli effetti di tale declaratoria decorrono dal giorno successivo alla pubblicazione della pronuncia in gazzetta ufficiale.

Tali effetti pertanto, non agiscono direttamente nei giudizi a *quibus*, ove la domanda proposta aveva ad oggetto, nella sostanza, l'istanza di rimborso del tributo corrisposto dai soggetti passivi, in applicazione di una disposizione incostituzionale. Benché la Corte abbia cura di precisare (considerazione peraltro ovvia) che i ricorrenti del processo principale comunque trarranno beneficio dal venir meno della debenza del tributo per gli anni a venire, è chiaro, proprio alla luce del *petitum* formulato in tale giudizio con riguardo ai pagamenti già perfezionati, che il nesso che rende l'incidente di legittimità costituzionale una fase pregiudiziale finalizzata a decidere la controversia da cui esso ha tratto origine, viene decisamente meno.

Su questo punto si deve essere assolutamente chiari.

Il giudizio incidentale dal quale trae origine la pronuncia della Corte non era certo destinato a chiarire la illegittimità costituzionale della previsione che imponeva il prelievo contrario a Costituzione; di fronte alle parti del giudizio principale tributario, avente ad oggetto la legittimità e fondatezza o meno dell'istanza di rimborso del contribuente, diretta a ottenere la restituzione di quanto versato a fronte di una norma impositiva sospetta di incostituzionalità, esso era soprattutto funzionale a garantire al contribuente la piena tutela del proprio diritto al rimborso⁵².

monitoria (419-421). Si vedano anche: M. D'AMICO, *Giudizio sulle leggi ed efficacia temporale delle decisioni di incostituzionalità*, Milano, 1993 (103-145 a commento delle sentt. cit. in nota 1); R. PINARDI, *Il problema degli effetti temporali delle sentenze d'incostituzionalità*, Milano, 1993, 53-70 a commento delle sentt. cit. in nota 1; F. POLITI, *La limitazione degli effetti retroattivi delle sentenze di accoglimento della Corte costituzionale nel recente dibattito dottrinale* in *Giur. cost.*, 1991, 3003 ss.; P. COSTANZO, *Riflessioni interlocutorie sul ruolo della Corte alla luce delle problematiche poste da alcune sentenze innovative del 1988 e del 1989*, in *La giustizia costituzionale a una svolta (Atti del Seminario di Pisa, 5 maggio 1990)*, a cura di R. Romboli, Torino, 1991, 76 ss.; R. ROMBOLI, *Il giudizio sulle leggi in via incidentale*, in *Aggiornamenti in tema di processo costituzionale (1987-1989)*, a cura di R. Romboli, Torino, 1990.

⁵² Sul tema vedasi F. TESAURO, *Il rimborso dell'imposta*, Torino, 1975; G. TABET, *Contributo allo studio del rimborso d'imposta*, Roma, 1985; G. TABET, *Rimborso di tributi*, in *Enc. Giur.*, XXVII, 1991; M.C. FREGNI, *Rimborsi dei tributi*, in *Dig. comm.*, 1996, 499; R. RINALDI, *Profili ricostruttivi della liquidazione d'imposta*, Trieste, 2000; M. BASILAVECCHIA, *Situazioni creditorie del contribuente e attuazione del tributo. Dalla detrazione al rimborso*, Pescara, 2000; ID., *Rimborso di tributi, postilla di aggiornamento*, *ivi*, XXVII, 2002; M. MISCALI, *Il diritto alla restituzione*, Milano, 2004; E. DE MITA, *Interesse fiscale e tutela del contribuente*, Milano, 2006; R. MICELI, *Indebito comunitario e sistema tributario interno*, Milano, 2009; G. FALSITTA, *Manuale di diritto tributario*, Padova, 2010; L. DEL FEDERICO, *Tutela del contribuente e integrazione giuridica europea*, Milano, 2010; S. LA ROSA, *Differenze e interferenze tra diritto a restituzione, diritto di detrazione e credito da*

In altri termini, il bene della vita oggetto della lite era la somma versata all'Erario in adempimento della norma "sospetta" della quale il contribuente aveva chiesto il rimborso perché la riteneva versata in forza di previsione normativa inaccettabile per l'ordinamento.

Questi ha agito in giudizio per ottenere – se vittorioso – la restituzione di quanto versato in violazione della Carta costituzionale. L'inosservanza della norma fondamentale, quindi dei principi fondamentali dell'ordinamento giuridico, non può infatti garantire al creditore del tributo di mantenere l'incremento patrimoniale "*male coeptum bene retinetur*".

Sotto questo profilo, l'art. 30 l. n. 87 del 1953, nel prevedere al comma terzo come «le norme dichiarate incostituzionali non possono avere applicazione dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione» si rivolge direttamente al giudice del giudizio *a quo*, precludendogli quindi l'applicazione della disposizione da essa colpita, comportando anzi imponendo la conclusione del processo principale con l'accoglimento della domanda ed il rimborso dell'indebito.

Coerentemente con questa impostazione, il processo principale si sospende sino alla pronuncia incidentale della Corte; una volta riassunto dalla parte più diligente, esso dovrà vedere il giudice ordinario del merito pronunciarsi sulla questione in senso conforme al *dictum* della Corte.

Essa Corte dichiarando l'illegittimità della norma tributaria vincola quindi il giudice del merito a ritenere non più insussistente *ab origine* l'obbligo legale del pagamento e a dichiarare indebita (quindi da ripetersi a favore del contribuente) il versamento dell'imposta, salvi i termini di decadenza.

Quindi solo a chi non abbia agito in giudizio è eventualmente opponibile il limite del rapporto esaurito, limite che nel caso del tributo di cui alla pronuncia certamente può collocarsi nel venir meno dei termini per la presentazione dell'istanza di rimborso dell'imposta.

Certo è chiaro che in questo caso stante l'ammontare delle somme versate in forza della disposizione censurata, sorgono obblighi restitutori a carico dello Stato di imponente entità.

Come sanno gli studiosi di diritto tributario, ciò non avviene di rado poiché la materia tributaria ha per oggetto sovente pretese economiche anche rilevanti: è nella sua natura.

dichiarazione, ora in *Scritti scelti*, II, Torino 2011, 559; A. E. LA SCALA, *Il silenzio dell'Amministrazione finanziaria*, Torino, 2012; M. BRUZZONE, *Commento ad art. 37 d.P.R. 602/73*, in Glendi, C.-Consolo, C., *Commentario breve alle leggi del processo tributario*, Padova, 2012, 931; M. INGROSSO, *Recupero delle situazioni attive creditorie derivanti da errore dichiarativo ed errata imputazione a periodo*, in *Rass. trib.*, 2012, 1439; F. PAPARELLA, *Il rimborso dei tributi*, in *Diritto tributario*, a cura di A. Fantozzi, Torino, 2013; M. BASILAVECCHIA, *Funzione impositiva e forme di tutela. Lezioni sul processo tributario*, Torino, 2013.

Sicuramente è altrettanto chiaro, però, anche se la Corte glissa sul punto, che non si verificano certo – almeno non direttamente – né effetti profondamente sconvolgenti sul piano sociale, che la Corte teme (e la sua paura pare davvero un fuor d'opera sul quale si tornerà oltre) ovvero oneri economici insopportabili rispetto a situazioni da molto tempo cristallizzate, data la “giovinezza” della Robin Tax, introdotta nel sistema solo nel 2008.

Non ritengo quindi possa condividersi l'affermazione della Corte secondo la quale una diversa modulazione degli effetti della sentenza nel tempo produrrebbe un grave turbamento del sistema; d'altronde si ricordi che non riconoscere il vizio di illegittimità costituzionale configurerebbe per il Giudice delle Leggi un vero e proprio diniego di giustizia, un “*non liquet*” sicuramente ancor meno accettabile anzi concettualmente e praticamente intollerabile in quanto in grado di frustrare l'aspettativa dei consociati di vedere sindacata la costituzionalità di una disposizione di legge oggetto di un giudizio di non manifesta infondatezza e rilevanza nel giudizio *a quo* da parte del giudice.

Dall'esame della giurisprudenza della Corte è dato rilevare come siano state ben differenti le condizioni di grave turbamento del sistema: basti pensare alla dichiarata incostituzionalità della norma che escludeva la pubblicità delle udienze nel processo Tributario.

In quel caso la pronuncia si era per la verità fatta annunciare da almeno due sentenze “monito”, il cui *warning* era stato bellamente ignorato dal legislatore⁵³; moltissimi erano i processi già pendenti che sarebbero stati travolti e posti nel nulla dalla sentenza. La Corte onde evitare di sconvolgere l'intera disciplina processuale in materia, con conseguenze demolitorie su migliaia di sentenze già pronunciate o in procinto di esser depositate, stabilì che la pronuncia di illegittimità non incideva sugli atti processuali pregressi e quindi anche sui provvedimenti anteriormente emanati dalle competenti commissioni tributarie.

Oggettivamente dunque sussisteva l'esigenza di conservare atti del processo, provocando decadenze “a sorpresa” la cui cancellazione avrebbe senza dubbio turbato il sistema sia nelle ricadute sull'Erario che nelle conseguenze derivanti per il contribuente.

La situazione oggetto della sentenza n. 10 del 2015 è a mio avviso profondamente diversa.

Se anche in questo caso, come vedremo, alle inerzie e trascuratezze, per non dire partigianerie, del legislatore tenta di supplire la Corte, essa invero giunge in modo fuorviante a dover anche rabberciare gli strappi nel sistema provocati da

⁵³ Si tratta della sentenza Corte cost. n. 212 del 1986 e dell'ordinanza n. 378 del 1988, vedi online su www.cortecostituzionale.it.

altri, aggiungendo però in tal modo rattoppo su rattoppo con rimedi che finiscono per essere non migliori del male.

Stretta tra il martello e l'incudine, essa ha ritenuto – nel presente caso – di potere discostarsi dall'indirizzo costantemente seguito nel primo trentennio della sua attività; con ciò dichiarando di voler custodire i valori costituzionali, primo tra tutti l'art. 81 Cost., e contemporaneamente le classi sociali più disagiate (alle quali si dirige il disposto degli artt. 2 e 3 Cost.).

Invero, la tutela del primo valore è diretta e immediata e va perseguita con diversi strumenti; la seconda mi pare qui posta in pericolo solo in modo astratto; pericolo che appare, almeno dalla prospettiva di giudice dalla quale deve muoversi la Corte, quantomeno frutto di una illazione. L'adesione a tale illazione, incondizionata e irremovibile, pare costituire a mio modo di vedere una vera e propria invasione di campo che per la Corte risulta di dubbia correttezza oltre che particolarmente imprudente.

E ciò per due ordini di considerazioni.

Pare di comprendere infatti che la preoccupazione della Corte non sia invero quella di garantire se non indirettamente l'equilibrio di bilancio, presidiato dall'art. 81 Cost., ma di evitare che per trovare le risorse necessarie a pareggiare le uscite derivanti dall'obbligo di restituzione dei tributi dichiarati illegittimi il governo ricorra a manovre finanziarie foriere di inasprimenti del prelievo tributario a danno dei più deboli, e a tutto vantaggio in ultimo dei contribuenti – petrolieri colpiti dalla c.d. “Robin tax” i quali potrebbero verosimilmente esser riusciti a traslare sul consumatore il costo economico del tributo.

Quanto ciò comporti un evidente sconfinamento della Corte nelle prerogative del Parlamento, che potrebbe – nell'esercizio della propria autonomia – altrove trovare quelle risorse, appare sia da subito evidente, ma può meglio illustrarsi nel prosieguo.

Infatti, per quanto la comune esperienza insegna come sia effettivamente più agevole per il Parlamento e il Governo aumentare le accise sui carburanti o il prelievo sugli immobili (conseguentemente inasprendo la pressione fiscale in modo più sensibile sui meno abbienti), non può certo ritenersi che tale via – nella discrezionalità politica che questi gode – sia quella obbligatoriamente e certamente da seguirsi da parte del Governo e del Parlamento.

La dottrina ha infatti evidenziato come spetti non certo alla Corte ma al legislatore che l'ha introdotta farsi carico delle conseguenze derivate dalla incostituzionalità della disposizione di legge⁵⁴

⁵⁴ I. MASSA PINTO, *La sentenza della Corte costituzionale n. 10 del 2015 tra irragionevolezza della come conflitto logico interno alla legge e irragionevolezza come eccessivo sacrificio di un principio costituzionale: ancora un caso di ipergiusdizionalismo costituzionale*, in *Costituzionalismo.it*,

Eppure così ritiene la Corte, che in sostanza – nello svolgere tali considerazioni – esonda dal proprio alveo, fondato e delimitato su parametri giuridici, per manifestare una vera e propria scelta politica⁵⁵.

7. *Il disposto dell'art. 136 Cost. e la cessazione di efficacia della norma incostituzionale nel giudizio "a quo"*.

L'art. 136 Cost., rispetto alla norma ordinaria di cui si è fatto cenno sopra, è evidentemente ancor più essenziale nel suo disporre.

Esso si limita a prevedere che le leggi dichiarate incostituzionali cessano di "avere efficacia" dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione⁵⁶.

È noto come l'efficacia di un atto normativo non necessariamente coincida con la sua applicabilità: si può ben immaginare che la legge non regoli ulteriormente una fattispecie per il futuro, ma che continui a trovare applicazione per le ipotesi temporalmente manifestatesi quando, invece, essa era ancora "efficace".

La legge costituzionale n. 1 del 1948 intervenne a suo tempo proprio su questo punto stabilendo che il giudizio di legittimità costituzionale avesse ingresso nel corso di un giudizio ordinario, dunque al fine, anzitutto, di risolvere quest'ultimo, quando a ciò fosse di ostacolo la sussistenza di una norma di legge che il giudice comune non poteva disapplicare.

Solo la Corte Costituzionale, nel privare di efficacia la norma incostituzionale, può quindi spingersi oltre i poteri del giudice ordinario, ristabilendo l'ordine costituzionale e impedendo a questi di fare applicazione, nel giudizio *a quo* e in ogni altro giudizio, anche da instaurarsi, salvi i diritti quesiti, della previsione illegittima.

2015, 6 ss., secondo la quale «si deve definitivamente prendere atto che il giudice delle leggi decide ormai a prescindere dal testo scritto della Costituzione. Il suo parametro di giudizio è l'onni-presente principio di ragionevolezza, che però qui la Corte utilizza in modo da impedire al legislatore di tornare sulla materia per risolvere politicamente il conflitto sotteso alla questione sottoposta al suo giudizio».

⁵⁵ Si vedano, in *Effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale*, cit. in nota 50, le considerazioni di F. MODUGNO, *op. cit.*, 17-19; C. MEZZANOTTE, *op. cit.*, 43-45; M. LUCIANI, *op. cit.*, 114-115; B. CARAVITA, *op. cit.*, 268; S.P. PANUNZIO, *op. cit.*, 284; A.A. CERVATI, *op. cit.*, 314.

⁵⁶ È nota la contrapposizione tra Calamandrei e Esposito, nel dibattito in Assemblea Costituyente; secondo il primo l'art. 136 Cost. sarebbe rivolto a disciplinare l'efficacia della dichiarazione di incostituzionalità per il futuro (quindi con effetto *ex nunc*), mentre l'art. 30 della legge 87 del 1953 riguarderebbe gli effetti per il passato, stabilendo la efficacia "retroattiva" delle decisioni di incostituzionalità con riguardo sia al giudizio *a quo* che ai giudizi ancora pendenti (quindi l'effetto *ex tunc*).

L'art. 30 della legge n. 87 del 1953, con il quale si vieta l' "applicazione" delle disposizioni dichiarate incostituzionali, è pertanto attuazione proprio di tale principio: ove la questione di costituzionalità sia proposta a partire da un giudizio, e allo scopo di definirlo, non avrebbe avuto senso – anzi sarebbe stato contrario alla funzione del giudizio – privare proprio quest'ultimo degli effetti connessi all'eventuale accoglimento, come avverrebbe ove si escludesse la retroattività che la Corte qui nega.

Tale esclusione infatti finisce per privare chi ha agito del bene della vita oggetto della propria domanda: nel presente caso il rimborso dell'imposta versata in forza di una disposizione contraria alla Costituzione.

In quest'ottica, il giudizio costituzionale, pur potendo sfociare in una pronuncia aventi effetti *erga omnes* resta pur sempre il mezzo con cui il contribuente reagisce a fronte di offese recate ai diritti dal legislatore; anzi, in tali casi, esso è la sola via tecnica attribuita dalla Costituzione ai fini dell'esercizio di quei diritti conculcati, escludendosi la ribellione armata di americana memoria che – ricordiamolo per inciso – fu proprio dovuta al rifiuto della tassa sul tè imposta dalla corona britannica ai coloni americani.

La questione è particolarmente delicata nella materia tributaria.

Negare la retroattività significa far retrocedere il potere della Corte a una mera funzione abrogativa della disposizione illegittima, che non viene per nulla a esser limitata nella sua applicazione, in quanto ancora in vigore per i fatti anteriori alla pronuncia.

In buona sostanza, nelle liti di rimborso tributario, ove il contribuente ha osservato la previsione – ancorché incostituzionale – e ha subito il prelievo, ritenere da un lato illegittimo tal prelievo e d'altro canto conservarne gli effetti depauperativi sulla capacità economica del contribuente pare ingiustizia sostanziale del tutto evidente, oltre che ulteriore violazione logica del principio di non contraddizione.

Di fronte a questa limitazione degli effetti nel tempo della pronuncia, è lecito chiedersi come il mantenimento degli effetti ablatori del prelievo si concilii con la sua conclamata illegittimità.

8. Governo degli effetti temporali delle decisioni e fondamento teorico come interesse costituzionale a evitare rimedi che siano peggiori del male.

In linea di principio il giudice delle leggi non mi pare quindi disporre del potere di delimitare nel tempo gli effetti delle proprie decisioni: questi derivano

direttamente dalla previsione dell'art. 136 Cost.⁵⁷: esso fa dipendere la radicale perdita di efficacia della legge dalla dichiarazione di incostituzionalità.

È tuttavia indiscutibile fatto storico come la Corte in talune limitate e particolarissime occasioni, specie a partire dalla seconda metà degli anni '80, abbia prestato una attenzione particolare al profilo in esame. Si trovano infatti nella giurisprudenza di quegli anni decisioni ove chiara appare la preoccupazione della Consulta di non provocare effetti dirompenti nell'ordinamento.

Particolare delicatezza e complessità ha assunto il dibattito sul punto⁵⁸, che qui posso arditamente riassumere individuando un fondamento teorico pregevole nella possibilità per la Corte di modulare gli effetti delle proprie pronunzie ove risieda nella necessità di evitare che le decisioni di illegittimità costituzionale provochino nell'ordinamento conseguenze tali da alterare l'ordinata e graduale trasformazione del diritto, posto che quest'ultima rappresenta certamente un' esigenza di ordine costituzionale per la semplice ragione che l'ordine nel tempo costituisce «un carattere ineliminabile del diritto come ordinamento»⁵⁹.

⁵⁷ Ricordano, sul punto, G. ZAGREBELSKY - V. MARCENÒ, *Giustizia costituzionale*, Bologna, 2012, 346, che «non spetta alla decisione della Corte disporre circa le conseguenze della declaratoria di incostituzionalità: la Corte si occupa della dichiarazione di illegittimità di una disposizione, ma non può gestire gli effetti che ne conseguono, né estendendoli né circoscrivendoli», precisando poi (p. 347) che «nessuno spazio l'art. 136 della Costituzione sembra riconoscere alle esigenze di continuità e completezza dell'ordinamento, neanche attraverso la modulazione nel tempo degli effetti delle sentenze di accoglimento»; analogamente, G. SILVESTRI, *Effetti normativi ed effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale: due aspetti dello stesso problema*, in AA.VV., *Effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale anche con riferimento alle esperienze straniere*, Milano, 1989, 47 ss. il quale rileva che «se alla Corte si riconosce il potere di incidere ricostruttivamente su norme giuridiche, non può esserle attribuito il potere implicito di disporre sul modo concreto di tale incidenza. Con due limiti ben precisi: 1) l'impossibilità di attribuire efficacia ultrattiva alle norme dichiarate incostituzionali, per il chiaro disposto dell'art. 136 Cost.: 2) la stretta funzionalità dell'uso del potere di disporre degli effetti temporali rispetto allo stesso interesse costituzionalmente protetto, che ha dato luogo alla pronuncia di accoglimento».

⁵⁸ Sul quale si vedano, in particolare, F. POLITI, *Gli effetti nel tempo delle sentenze d'incostituzionalità. Contributo ad una teoria dell'invalidità costituzionale della legge*, Padova, 1997; R. PINARDI, *La Corte i giudici e il legislatore. Il problema degli effetti temporali delle sentenze d'incostituzionalità*, Milano, 1993; M. RUOTOLO, *La dimensione temporale dell'invalidità della legge*, Padova, 2000.

⁵⁹ Così G. ZAGREBELSKY, *Il controllo da parte della Corte costituzionale degli effetti temporali delle pronunce d'incostituzionalità: possibilità e limiti*, in AA.VV., *Effetti temporali delle sentenze*, cit., 198, il quale ricorda che «la successione ordinata nel tempo è in fondo, la versione diacronica di quel principio prepositivo e perciò tanto più importante (perché ciò che è davvero fondamentale non può essere mai posto, ma solo presupposto) di coerenza con il quale si ha a che fare, in termini sincronici, quando si tratta della razionalità delle leggi, come condizione della pensabilità stessa del diritto in quanto ordinamento». Nota la dottrina come invero si sia dubitato nel passato che la retroattività possa essere oggetto di bilanciamento, in quanto espressiva di una regola a carattere essenzialmente processuale (e non sostanziale). In tal senso ROMBOLI, *Il principio generale di equi-*

Si accetta quindi il mutamento, come fonte di progresso e ammodernamento del sistema, a condizione che esso avvenga con gradualità e senza scossoni la cui virulenza potrebbe compromettere l'intera architettura istituzionale. La Corte, dunque, può trovarsi in casi del tutto eccezionali dinanzi alla necessità di delimitare gli effetti delle proprie decisioni per esigenze proprie del diritto costituzionale. Ciò può avvenire, in particolare, sia quando la dichiarazione di illegittimità comporti la produzione di conseguenze ancor più gravi della stessa eliminazione della norma incostituzionale – traducendosi per così dire in un effetto ancora più incostituzionale – sia quando la decisione rischi di determinare effetti paralizzanti sulla continuità delle funzioni affidate ad organi costituzionali indefettibili, così provocando un'inammissibile alterazione o interruzione dello svolgimento di attività che risultano coesenziali per la vita stessa dell'ordinamento. In tal senso essa ha ritenuto di avere il potere/dovere di «modulare le proprie decisioni, anche sotto il profilo temporale, in modo da scongiurare che l'«affermazione di un principio costituzionale de termini il sacrificio di un altro», riconoscendo che l'«efficacia retroattiva delle proprie pronunce di illegittimità costituzionale, pur rimanendo un principio generale valevole nei giudizi davanti a questa Corte (...) tuttavia, non è privo di limiti». A tal fine con un giudizio di bilanciamento⁶⁰ si è preoccupata di «salvaguardare principi o diritti di rango costituzionale che altrimenti risulterebbero irrimediabilmente sacrificati».

Tale approccio metodologico si fonda nel «compito istituzionale» della Corte, che «richiede che la Costituzione sia garantita come un tutto unitario, in modo da assicurare una tutela sistemica e non frazionata⁶¹ di tutti i diritti e i principi coinvolti nella decisione», per evitare «l'illimitata espansione di uno dei diritti, che diverrebbe tiranno nei confronti delle altre situazioni giuridiche costituzionalmente riconosciute e protette», all'insegna di «un continuo e vicendevole bilanciamento tra principi e diritti fondamentali, senza pretese di assolutezza per nessuno di essi»⁶². L'esigenza di gradualità – e l'interesse a evitare cataclismi istituzionali – nella trasformazione del diritto può dunque tradursi nella possibilità di una modulazione degli effetti delle decisioni costituzionali in due direzioni opposte.

librio finanziario nell'attività di bilanciamento dei valori operata dalla Corte, in AA.VV., Le sentenze della Corte costituzionale e l'art. 81, ultimo comma della Costituzione, Milano, 1993, 185 ss.

⁶⁰ Si veda Corte cost. n. 10 del 2015 punto 7 in diritto.

⁶¹ Tale esigenza è stata affermata dalla Corte già nella sent. 28 novembre 2012, n. 264, punto 4.1 in diritto.

⁶² In tal senso la Corte, nella sent. 9 maggio 2013, n. 85, punto 9 in diritto, aveva già avuto modo di affermare che «la Costituzione italiana, come le altre Costituzioni democratiche e pluraliste contemporanee, richiede un continuo e vicendevole bilanciamento tra principi e diritti fondamentali, senza pretese di assolutezza per nessuno di essi».

Da un lato verso il passato, allo scopo di garantire che situazioni soggettive non siano travolte dall'effetto di annullamento della legge dando vita ad una situazione di ancor maggiore incostituzionalità; d'altro canto verso il futuro al fine di evitare che il vuoto normativo (si parla a questo proposito di una sorta di "horror vacui" normativo) determini effetti parimenti insopportabili per l'ordinamento.

In via di estrema sintesi può ricordarsi come tra le prime possano ascrivere tutte quelle decisioni che fissano in un momento preciso la data di decorrenza della efficacia della decisione fissandola ora nel giorno stesso della pubblicazione della decisione costituzionale, ora in una data puntualmente individuata. Siffatte decisioni ancorano dunque gli effetti ad una precisa determinazione del momento in cui scatta l'incostituzionalità e la indicano puntualmente nel dispositivo allo scopo di esattamente individuarne il vincolo che ne deriva per chi è chiamato ad applicare la norma.

Esse si fondano sulla circostanza che il rapporto tra disposizione e norma non necessariamente deve essere concepito in termini sincronici bensì può essere talvolta individuato in «termini diacronici (da una disposizione o da un contesto dispositivo si possono e si debbono ricavare nel tempo tante norme, quanti sono i momenti della loro concreta applicabilità)» e ciò in quanto l'incostituzionalità «non sempre è un dato assoluto (o c'è o non c'è), bensì può essere essa stessa un dato relativo, *graduale*, anche temporalmente condizionato»⁶³.

Quanto alla seconda categoria di decisioni, ossia quelle decisioni in cui la Corte verifica l'esistenza di una situazione di incostituzionalità che ritiene – alla luce dei sopra esposti principi – di far produrre con effetti solo *pro futuro*, è chiaro che deve garantirsi l'impossibilità per la Corte di attribuire un carattere ultrattivo alla norma di cui è accertata l'incostituzionalità, salvo ipotesi del tutto eccezionali nelle quali la lacuna di disciplina che si produrrebbe nell'ordinamento non imponga, entro limiti rigorosamente circoscritti, la temporanea vigenza.

La Corte in tali casi individua un limite temporale oltre il quale la tollerabilità della legge incostituzionale viene superato e solo allora può ritenersi sopravvenuta l'incostituzionalità⁶⁴.

⁶³ Così F. MODUGNO, *I criteri della distinzione diacronica tra norme e disposizioni in sede di giustizia costituzionale*, in *Quad. cost.*, 1989, 50 il quale sottolinea che la ragione di fondo di queste decisioni risiede nella circostanza «che la Corte si può trovare – e si è in effetti trovata – di fronte alla grave opportunità – se non alla necessità – di circoscrivere gli effetti «naturalisti» c. d. retroattivi, delle sue pronunzie di incostituzionalità. Una necessità che deriva dallo stesso suo compito istituzionale: eliminare bensì le leggi incostituzionali dall'ordinamento, ma senza produrre situazioni di maggiore incostituzionalità, senza che gli esiti del suo giudizio siano ancor più pregiudizievole per l'ordinamento».

⁶⁴ Sul punto cfr. M. RUOTOLO, *La dimensione temporale*, cit., 238, il quale analizza criticamente i vari strumenti utilizzati dalla Corte, sottolineando che «salvo rare eccezioni nelle quali

Resta a mio avviso fermo, come nota la dottrina che più a fondo ha esaminato il problema, che la ricaduta sulla minore tutela dei diritti debba indurre a cautela la Corte costituzionale, allorché decide di procedere ad una sorta di auto-limitazione del proprio compito istituzionale attraverso la elaborazione ed emanazione di pronunce “ad effetti retroattivi limitati o nulli”⁶⁵.

Lo stesso effetto può di recente essere ricondotto ad una affermazione, non adeguatamente sottolineata dalla dottrina, contenuta nella nota decisione n. 1 del 2014 con la quale la Corte costituzionale ha dichiarato la incostituzionalità della legge n. 270 del 2005 relativa alla legge elettorale nazionale.

In tale occasione la Corte ha ritenuto che il limite delle leggi costituzionalmente necessarie, elaborato con riguardo alla ammissibilità delle richieste di referendum abrogativo, deve ritenersi valido anche per le pronunce di incostituzionalità. L'aver ritenuto il limite in questione valido anche per la Corte, conduce alla conseguenza che di fronte ad una legge costituzionalmente necessaria, ma anche palesemente incostituzionale, essa, venendo all'evidenza meno al proprio ruolo, non può procedere alla dichiarazione di incostituzionalità qualora a seguito di quest'ultima non risulti una normativa immediatamente applicabile.

Unica possibilità pertanto è quella di far uso delle c.d. sentenze manipolative, nella versione additiva o sostitutiva, con esclusione quindi di quelle che dichiarano la incostituzionalità totale della disposizione.

Anche in questo caso, come in quello in esame, pare giocare un ruolo fondamentale la necessità di evitare che si crei una situazione normativa più incostituzionale ancora rispetto a quella cui tende a porre rimedio la dichiarazione di incostituzionalità.

Il sistema quindi imporrebbe al giudice costituzionale – tra due mali – di sceglierne il minore.

Naturalmente, la valutazione in ordine a quale dei due sentieri si debba prediligere spetta unicamente alla Corte: una simile valutazione potrebbe quindi divenire in concreto una sorta di *passe-partout* valido per qualsiasi opzione, a piacimento nei fatti della sensibilità del Giudice delle leggi. Resta poi insuperabile e qui non affrontata la considerazione – neppure accennata nella sentenza n. 10 del 2015 – secondo la quale è tanto certo compito della Corte quello di giudicare sulla costituzionalità di una legge, quanto è certo che siano altri i soggetti ai quali spetta ricercare le soluzioni alternative a quella incostituzionale.

la Corte ha individuato nel giorno successivo alla pubblicazione della sentenza di accoglimento il momento iniziale della decorrenza dei relativi effetti, di regola si assiste ad un mero differimento».

⁶⁵ Letteralmente F. POLITI, *Gli effetti nel tempo delle sentenze d'incostituzionalità. Contributo ad una teoria dell'invalidità costituzionale della legge*, Padova, 1997, 291.

9. *La radicale differenza rispetto al caso in questione, e la pericolosa portata innovativa (anzi imprudente) della sentenza in esame.*

Per le ragioni sopra dette, quindi, del tutto eccezionalmente la Corte deve limitare gli effetti della pronuncia nel tempo; e direi che essa nondimeno in motivazione deve darne adeguata e convincente contezza, identificando quella violenta e repentina alterazione da evitarsi.

Ecco quindi che quando la consulta prende atto di come il principio di indipendenza dei Tribunali militari ha richiesto tempo per trovare completa attuazione, e «ciò che non può essere tollerato è la protrazione ulteriore dell'inerzia del legislatore»⁶⁶ essa sottolinea come i provvedimenti di nomina dei magistrati militari non possono «ulteriormente» essere adottati, fermi gli atti posti in essere in precedenza.

Per la stessa ragione, il principio di pubblicità dell'udienza innanzi alle Commissioni tributarie, di cui già si è detto, si impone dal giorno successivo alla sentenza della Corte, giacché «soltanto ora può considerarsi realmente verificata la sopravvenuta illegittimità costituzionale»⁶⁷.

Analogamente, la riliquidazione della pensione dei magistrati ordinari decorre dal 1° gennaio 1988, posto che solo il 31 dicembre 1987 ha cessato di avere efficacia una norma che svolgeva in precedenza una funzione perequatrice, e non la rendeva pertanto costituzionalmente dovuta⁶⁸.

Ritengo del tutto evidente che la Corte si trovò anche nei casi sopra citati a valutare l'impatto che l'effetto retroattivo della incostituzionalità avrebbe potuto produrre, sia sulla funzionalità della giustizia – elemento di impatto sociale senza dubbio assai delicato – con riguardo alle attività processuali già svoltesi (il caso dei magistrati militari e delle commissioni tributarie; l'intervento obbligatorio del Pubblico Ministero nei procedimenti di modifica delle condizioni di separazione⁶⁹), sia sul bilancio dello Stato, a fronte dell'obbligo di corrispondere arretrati per un lungo e in alcuni casi assai lungo arco di tempo (per quanto riguarda le pensioni dei magistrati, ben potendo questi trattamenti di quiescenza permanere ciascuno per un ventennio dal pensionamento).

Quest'ultimo caso non pare per nulla distante da quello oggetto della presente sentenza, anche in punto impatto economico. E allora non vi era l'art. 81 Cost.

⁶⁶ Così Corte Costituzionale n. 266 del 1988 vedila in www.cortecostituzionale.it.

⁶⁷ Corte Costituzionale. sent. n. 50 del 1989 su www.cortecostituzionale.it.

⁶⁸ Sul punto leggasi Corte costituzionale. sent. n. 501 del 1988; e per casi analoghi Corte Costituzionale sent. n. 124 del 1991 e n. 416 del 1992, tutte su www.cortecostituzionale.it.

⁶⁹ Così Corte Costituzionale, sent. n. 416 del 1992 online su www.cortecostituzionale.it.

Del tutto chiaro è quindi che hanno ben qui pesato le esigenze concrete: resta da verificare se a tali esigenze sopravanzino o meno i principi costituzionali fondamentali e se la tutela di tali principi possa attuarsi direttamente da parte della Corte, senza che ne siano investiti gli organi costituzionali che dovrebbero occuparsene nella presunzione che le loro decisioni sarebbero dirette nel senso meno favorevole ai cittadini meno abbienti.

Una risposta a mio avviso è ritrovabile senza infingimenti nella recente giurisprudenza della stessa Corte⁷⁰, che già si è trovata a dover porre sui piatti della bilancia da un lato gli interessi della finanza pubblica e dall'altro i diritti dei contribuenti.

Si è in una circostanza statuito a chiare lettere come «l'eccezionalità della situazione economica che lo Stato deve affrontare è, infatti, suscettibile senza dubbio di consentire al legislatore anche il ricorso a strumenti eccezionali, nel difficile compito di contemperare il soddisfacimento degli interessi finanziari e di garantire i servizi e la protezione di cui tutti cittadini necessitano». Nondimeno, può da parte di tutti condividersi che «è compito dello Stato garantire, anche in queste condizioni, il rispetto dei principi fondamentali dell'ordinamento costituzionale, il quale, certo, non è indifferente alla realtà economica e finanziaria, ma con altrettanta certezza non può consentire deroghe al principio di uguaglianza, sul quale è fondato l'ordinamento costituzionale».

Quindi, se da un lato la Corte potrebbe anche comprensibilmente porsi a presidio proprio di quei diritti dei meno abbienti che – nella pronuncia in questione – essa teme che il Parlamento o il Governo potrebbero intaccare, d'altro canto risulta incomprensibile che per ottenere ciò nei fatti impedisca ai contribuenti (sia pur grandi imprese) di ottenere quanto loro spetta; anche costoro “ridistribuiscono” tali proventi sotto forma di stipendi, contributi previdenziali, pagamenti ai propri debitori, molti dei quali appartengono non di rado a quelle stesse categorie di persone meno garantite che la Corte dice di voler tutelare.

Come tal prospettazione possa conciliarsi con l'“interventismo” di cui al provvedimento in argomento, non è dato comprendere.

In buona sostanza resta quindi incomprensibile come la Consulta da un lato richiami il principio di eguaglianza sostanziale, che tutela i meno abbienti dall'incremento irragionevole del prelievo fiscale, e dall'altro impedisca il rimborso dell'imposta perché esso sarebbe garantito da tal incremento (che essa Corte ha pre-configurato come contrario a Costituzione!).

Quanto poi specificamente all'art. 81 Cost, ancora la Consulta ha precisato in altra occasione e in tempi non sospetti⁷¹ come gli obiettivi di «raggiungimento

⁷⁰ Corte Costituzionale sent. n. 223 del 2012, in www.cortecostituzionale.it.

⁷¹ Corte Costituzionale sent. n. 241 del 2012, vedila in www.cortecostituzionale.it.

del pareggio di bilancio» siano in realtà «alla base di qualsiasi misura finanziaria adottata dallo Stato e perché comunque, nella visione unitaria del bilancio statale, tutto concorre al pareggio; e ciò a maggior ragione dopo la revisione dell'art. 81 Cost. che, con effetto dal 2014, ha elevato a dignità costituzionale la regola dell'equilibrio fra le entrate e le spese del bilancio statale».

E allora se tale obiettivo è fine ordinario delle misure finanziarie, come si giustifica il suo ottenimento con una misura del tutto straordinaria, quale un sostanziale diniego di rimborso di imposte non dovute?

L'impegno a ridurre il pareggio di bilancio poi, sempre secondo la Corte, «ha natura meramente politica e non si è tradotto in norme giuridiche vincolanti»⁷².

L'affermazione mi pare inequivoca; in questo contesto essa impedisce, in quanto disposizione elastica, di configurare diretti obblighi volti a garantire l'obiettivo sacrificando nell'immediato un diritto soggettivo.

Non si può ignorare quanto lontana da questo terreno sia la sentenza n. 10 del 2015.

Con essa la Corte non esita a ritenere incostituzionale la *Robin tax* fin da quando essa è sorta, ma nondimeno tollera anzi sancisce che una tale illegittimità produca i suoi effetti, anche in danno delle parti del processo principale, in virtù della compensazione operata con gli interessi di bilancio presidiati dall'art. 81 Cost., che riconosce peraltro nella sua giurisprudenza appena citata – con procedimento argomentativo del tutto contraddittorio – avere vincolatezza solo “politica” e non giuridica.

Sul punto assai chiaramente la dottrina costituzionale tributaria ha proclamato come la Corte «con un'apparente corretta motivazione, non interpreta correttamente l'art. 81 Cost. Anzi lo ignora del tutto, limitandosi a una valutazione gratuita sulla manovra aggiuntiva che non rientra nei suoi compiti»⁷³.

Le esigenze connesse alla spesa pubblica spesso compaiono nella giurisprudenza costituzionale, per giustificare manovre, volte al reperimento di fondi, ai

⁷² Corte Costituzionale sent.n. 142 del 2012, in www.cortecostituzionale.it.

⁷³ E. DE MITA, *Sulla Robin tax una bocciatura assai discutibile*, in *Il Sole 24 ore* dell'8 marzo 2015, 1, che formula considerazioni assai critiche sul punto. Si legge, infatti, tra l'altro, nel punto 8 del Considerato in diritto: «(...) L'impatto macroeconomico delle restituzioni dei versamenti tributari (...) determinerebbe uno squilibrio del bilancio dello Stato di entità tale da implicare la necessità di una manovra finanziaria aggiuntiva, anche per non venir meno al rispetto dei parametri cui l'Italia si è obbligata in sede di Unione europea e internazionale e, in particolare, delle previsioni annuali e pluriennali indicate nelle leggi di stabilità in cui tale entrata è stata considerata a regime». L'affermazione è del tutto apodittica, non facendo rimando né richiamo la Corte a un solo dato numerico che pure poteva agevolmente reperirsi dalle strutture competenti siano esse Ministero dell'Economia o Ragioneria generale dello Stato, e che non è minimamente riportato in sentenza; resta quindi ogni fondato dubbio in ordine all'avvenuto adeguato approfondimento di questo profilo da parte della Corte.

limiti della tollerabilità, ad esempio perché è di dubbia ragionevolezza l'indice di capacità contributiva (basti pensare al prelievo del 6 per mille sui depositi bancari, miracolosamente salvificato dalla Consulta⁷⁴).

L'esito del bilanciamento è comunque diretto ad escludere l'incostituzionalità della manovra, e quindi si pone in coerenza con il percorso logico con cui la Corte assolve alla funzione, che le è propria, di valutare se una certa legge ha validato i limiti segnati dalla Costituzione.

Nel nostro caso, viceversa, il bilanciamento agisce interamente al di fuori e indipendentemente dal giudizio di costituzionalità in senso proprio, del quale è una sorta di *post factum* poiché l'illegittimità si è in effetti verificata, ed è questione discussa quella di limitarne o meno gli effetti nel tempo.

Naturalmente, mentre nessuno potrebbe contestare che il primo compito appartenga istituzionalmente alla Corte, si potrebbe invece dubitare che il secondo le competeva, posto che non le è stato espressamente conferito, diversamente da quanto accade altrove. Se gli effetti della illegittimità costituzionale sono governati dall'art. 136 Cost. e dall'art. 30 della l. n. 87 del 1953, essi potrebbero venire decisi, caso per caso, dai giudici comuni in applicazione di tali regole, in quanto estranee al giudizio di costituzionalità e sottratte al monopolio della giurisdizione costituzionale.

Questa ricostruzione secondo chi scrive, non appare invero la migliore, se non altro per l'elevato grado di conflittualità che porta con sé, e che potrebbe persino indurre la Corte all'arma estrema del conflitto di attribuzione nei confronti del giudice comune dissenziente.

Resta allora nel sistema una norma incostituzionale che ha prodotto effetti; l'azione giudiziaria contro di essa è stata vana, non perché priva di fondamento, ma perché così la Corte ha ritenuto opportuno per salvaguardare la Costituzione nella sua integrità.

Il recentissimo passato ha per la verità già offerto un precedente nella sostanza non così lontano dall'attuale decisione, anzi manifestatosi in materia delicatissima.

Ancora ci si può domandare, infatti, per quale ragione l'incostituzionalità della legge elettorale acclarata dalla sentenza n. 1 del 2014 non abbia travolto il Parlamento in carica, benché il giudizio di convalida degli eletti non si fosse ancora concluso.

In quell'occasione, la Corte ha richiamato a sostegno della propria conclusione il principio di continuità dello Stato, per il quale le elezioni già celebrate costituivano un fatto compiuto. Formule differenti dall'incisione diretta sugli effetti temporali della decisione che il ben più modesto caso della *Robin tax* non

⁷⁴ Corte Costituzionale sent. n. 143 del 1995 sul sito della Corte www.cortecostituzionale.it.

permetteva di recuperare. Tuttavia, tal richiamo qui sortisce il medesimo sventurato effetto: una retroattività normativamente sancita, ma compromessa dalla discrezionalità della giurisdizione costituzionale nel trovare la via per difendere la Costituzione – ben diversamente da quanto si proclama in motivazione – “come un tutto unitario”⁷⁵.

Nella materia economica e in specie tributaria torna allora ad essere attuale quanto scrisse il 22 ottobre 1952 Luigi Einaudi, nel formulare alcune riflessioni sul sistema costituzionale americano. Scriveva l'autore: «una legge può essere dai giudici della Corte suprema dichiarata non valida perché non conforme allo spirito informatore della costituzione americana. Ma i principi “informativi” sono estremamente elastici e variano nel tempo, così che una norma, ieri considerata anticostituzionale, oggi può essere dichiarata conforme alla costituzione. Lo spirito del mondo, la *Weltanschauung* soffia attraverso gli interpreti»⁷⁶.

10. *Considerazioni più generali sulle relazioni tra i principi costituzionali e il diritto comunitario nella comune direzione di garantire l'equilibrio di bilancio: l'efficacia nel tempo delle pronunce del Giudice comunitario.*

Interessanti indicazioni possono trarsi dal diritto comunitario; invero la Corte – da tempo avvezza a far giurisprudenza con rimandi a quel sistema, con il quale ha dialogato in altre pronunce – non fa cenno di aver tenuto presente l'ordinamento in parola, dal quale avrebbe potuto estrapolare considerazioni di rilievo anche al fine di rendere una decisione dotata di maggior prudente equilibrio.

È lecito chiedersi se tal silenzio sia o meno consapevole, o dolosamente preordinato in quanto ha temuto la Corte di porsi a confronto con quel sistema.

La regola generale relativa all'efficacia delle pronunce di annullamento della Corte di giustizia dell'Unione europea è certamente nel senso dell'efficacia *ex tunc*⁷⁷. Tuttavia, per ovviare alle pesanti conseguenze in termini di certezza del diritto, che certo non si ignorano, la Corte ha elaborato in via pretoria diverse possibilità di modulazione degli effetti nel tempo delle proprie decisioni.

Il relativo potere è in parte riconosciuto anche nel diritto primario, e segnatamente all'art. 264 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, secon-

⁷⁵ Ancora in termini sempre Corte Costituzionale n. 10 del 2015, in www.cortecostituzionale.it.

⁷⁶ Einaudi (1952-56), 16.

⁷⁷ Si vv. ad es. le decisioni sulle cause riunite 66, 127 e 128/79, *Amministrazione delle Finanze c. Srl Meridionale Industria Salumi, Fratelli Vasanelli y Fratelli Ultrocchi*, del 1980, nonché quella sulla causa 61/79, *Denkavit Italiana*, dello stesso anno.

do cui: «se il ricorso è fondato, la Corte di giustizia dell'Unione europea dichiara nullo e non avvenuto l'atto impugnato. Tuttavia la Corte, ove lo reputi necessario, precisa gli effetti dell'atto annullato che devono essere considerati definitivi».

La disposizione del secondo comma ha modificato il previgente secondo comma dell'art. 174 del Trattato che istituì[va] la Comunità europea, che circoscriveva il potere della Corte agli effetti prodotti dai soli regolamenti.

L'eventuale limitazione temporale operata dalla Corte di giustizia non incide sui ricorrenti del caso di specie, né sui giudizi comuni in corso.

Alla disposizione del Trattato si aggiunge l'art. 91 del Regolamento di procedura della Corte di giustizia, sulla vincolatività temporale delle pronunce della Corte: «Effetti vincolanti delle sentenze e delle ordinanze

1. La sentenza produce effetti vincolanti dal giorno in cui è pronunciata.
2. L'ordinanza produce effetti vincolanti dal giorno in cui è notificata».

Come si evince chiaramente dalla giurisprudenza già a partire dagli anni '70 dello scorso secolo, la Corte di giustizia ha esercitato un potere di modulazione che è andato ben oltre il riconoscimento offerto dal diritto primario⁷⁸.

In concreto, la Corte ha, per un verso, esteso la portata del limitato potere di modulazione oltre pronunce riguardanti i regolamenti (per questa parte, il Trattato sul funzionamento dell'Unione ha quindi ratificato una prassi giurisprudenziale) e, per altro verso, ha introdotto eccezioni alla regola dell'efficacia *ex tunc*.

In base all'applicazione analogica dell'art. 174, comma 2, del Trattato CE, la Corte di giustizia ha dichiarato che il potere conferitole poteva essere esercitato anche nei confronti di atti diversi dai semplici regolamenti⁷⁹.

L'analogia è stata operata anche per estendere il potere, espressamente previsto, dall'azione per annullamento anche ai giudizi su rinvio pregiudiziale⁸⁰.

La portata territoriale della modulazione degli effetti nel tempo rimane una questione tuttora dibattuta, in assenza di previsioni di diritto primario e giurisprudenza sulla questione.

Tuttavia dalla giurisprudenza si può desumere che la pronuncia debba applicarsi uniformemente a tutti gli Stati dell'Unione⁸¹.

⁷⁸ Infatti, può essere interessante notare che l'art. 267 TFUE, sulla competenza della Corte di pronunciarsi in via pregiudiziale, non reca alcuna previsione simile.

⁷⁹ Si veda ad es. C-292/90 *Parlamento europeo c. Consiglio*, del 1992, e C-106/96 *Regno Unito c. Commissione*, del 1998.

⁸⁰ S. VERSTRAELEN, *The Temporal Limitation of Judicial Decisions: The Need for Flexibility Versus the Quest for Uniformity*, in *German Law Journal*, vol. 14, n. 9, 2013, 1687 ss.

⁸¹ Il riferimento va soprattutto alla sentenza emessa nel caso *Meilicke* (sentenza del 6 marzo 2007, causa C-292/04), ed in particolare al fatto che in quest'ultima la Corte aveva motivato il rigetto della richiesta di modulazione nel tempo avanzata dal Governo tedesco in base a pronunce emesse in casi riguardanti altri Stati membri, e che la stessa Corte aveva sottolineato la necessità di garantire la parità di trattamento tra Stati membri e di altri soggetti disciplinati dal diritto comuni-

In generale, nel modulare gli effetti delle decisioni di annullamento, la Corte di giustizia può fare salvi gli effetti degli atti normativi prodottisi prima della sentenza. Ciò è avvenuto, ad esempio, nei casi in cui⁸² si è dichiarato che «l'accertata invalidità del regolamento della Commissione 24 marzo 1976, n. 652, non consente di rimettere in discussione la riscossione o il pagamento degli importi compensativi monetari effettuati dalle autorità nazionali a norma di detto regolamento, nel periodo precedente la data della sentenza che ha dichiarato l'invalidità».

Nella giurisprudenza, specie in quella più recente, la Corte di giustizia ha però provveduto anche a procrastinare nel tempo l'efficacia dell'annullamento, adducendo soprattutto esigenze di certezza del diritto; in alcuni casi⁸³ si sono differiti nel tempo gli effetti della pronuncia ritenendo che – per la particolarità del caso – «39. [...] al fine di evitare una discontinuità nel regime delle retribuzioni, è opportuno che le disposizioni dei regolamenti annullati relative all'adeguamento degli stipendi dei dipendenti comunitari continuino ad aver effetto fino a che il Consiglio avrà emanato i provvedimenti che è tenuto ad adottare per dare esecuzione alla presente sentenza». Evidente è la opportunità di impedire che in forza della sentenza siano applicati trattamenti eguali a casi diversi, o trattamenti diversi a casi eguali.

Chiaro quindi è il richiamo al principio di eguaglianza che non può essere violato solo perché la posizione di Tizio è stata valutata prima o dopo la posizione di Caio.

Anche ove l'Unione europea aveva dato attuazione alle misure restrittive emesse dal Consiglio di Sicurezza delle Nazioni Unite nei confronti di soggetti associati al capo della rete terroristica Al-Qaeda, Osama bin Laden, disponendo il congelamento dei beni di quegli individui che si trovassero entro il territorio europeo, la Corte di giustizia ha riconosciuto che il regolamento di attuazione della previsione internazionale costituisce una restrizione ingiustificata del diritto alla proprietà, ed ha quindi provveduto all'annullamento, con interessanti precisazioni: «[l]'annullamento, in tale misura, del regolamento controverso con effet-

tario. La dottrina precisa come «[c]iò non significa necessariamente che una tale limitazione abbia effetto per tutti gli Stati membri. Tuttavia, la parità di trattamento di tutti i 'soggetti disciplinati dal diritto comunitario' necessita che gli effetti temporali di una sentenza siano limitati o in tutta l'Unione europea o che non siano limitati affatto»; M. LANG, *Limitation of Temporal Effects of CJEU Judgments: Mission Impossible for Governments of EU Member States*, in P. POPELIER ET AL., *The Effects of Judicial Decisions in Time*, Intersentia, Antwerp-Cambridge, 2014, 247.

⁸² Così la sentenza sul caso *Société des produits de maïs SA contro Administration des douanes et droits indirects*, del 27 febbraio 1985, causa 112/83.

⁸³ In tal senso la decisione sulla causa C-81/72, *Commissione delle Comunità Europee c. Consiglio delle Comunità Europee*, del 5 giugno 1973.

to immediato potrebbe arrecare un pregiudizio grave ed irreversibile all'efficacia delle misure restrittive imposte da tale regolamento e che la Comunità è tenuta ad attuare, dal momento che, nel lasso di tempo che precede la sua eventuale sostituzione con un nuovo regolamento, il sig. Kadi e la Al Barakaat potrebbero assumere provvedimenti per evitare che possano esser loro nuovamente applicate misure di congelamento di capitali».

In questo caso la Corte ha chiarito che la modulazione temporale eseguita da una corte nazionale, persino da una corte costituzionale, non può ripercuotersi negativamente sul principio della supremazia del diritto europeo; principio del tutto sovraordinato nel sistema.

Se quindi, le corti nazionali rimangono vincolate ad opporsi all'applicazione di una norma nazionale contraria al diritto europeo soltanto la Corte di giustizia può quindi limitare questo obbligo in nome della certezza del diritto e della stabilità dei rapporti giuridici⁸⁴.

Pare degna di nota la premura con cui la Corte ha tenuto a precisare, sin dalla sentenza *Defrenne*, la necessaria eccezionalità della modulazione e la rarità dell'applicazione dei criteri per limitare la portata temporale di una pronuncia⁸⁵.

11. *Le pronunce interpretative della Corte di Giustizia in relazione con l'orientamento della Corte costituzionali: note conclusive.*

Per quanto riguarda le pronunce interpretative della normativa comunitaria, quindi, possiamo concludere che se da un lato la modulazione è possibile, ciò può avvenire solo in via assolutamente eccezionale, e cioè se concorrono le seguenti circostanze: i singoli e le autorità nazionali devono aver agito in buona fede, e devono essere stati indotti ad un comportamento non conforme alla normativa comunitaria in ragione di una obiettiva e rilevante incertezza circa la portata delle disposizioni comunitarie, incertezza alla quale abbiano contribuito gli stessi comportamenti tenuti da altri Stati membri o dalla Commissione; deve sussistere il rischio di gravi ripercussioni economiche.

Ritengo che anche il diritto tributario italiano debba imboccare la strada del giusto temperamento fra l'interesse fiscale, come interesse della comunità, e il diritto del contribuente ad essere tassato secondo una disposizione preventiva e legittima.

Il rapporto tributario deve essere pertanto un rapporto di buona fede, secondo un principio che in altri Paesi è stato codificato e che anche in Italia viene sta-

⁸⁴ C-314/08 *Filipiak v Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu*, del 2009.

⁸⁵ M. LANG, *Limitation of Temporal Effects of CJEU Judgments*, 35 *Intertax* (2007) 248 ss.

tuito dallo Statuto del Contribuente il cui art. 10 prevede che «i rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede»⁸⁶.

La legalità dell'imposizione richiede non solo la disciplina dei rapporti, ma anche un'adeguata tutela giurisdizionale che garantisca il contribuente da violazioni del principio di collaborazione e buona fede, senza la quale l'imposizione prevista dalle leggi tributarie sarebbe costituzionalmente illegittima potendo l'Erario in modo più o meno surrettizio trattenere quanto anche illegittimamente versato dal contribuente.

Anche nella materia tributaria la Corte ha da un lato salvaguardato certe condizioni di giustizia, ma a differenza di quanto è avvenuto in altri settori dell'ordinamento, non ha inciso profondamente come era lecito attendersi.

Di conseguenza la Corte, pur dando una interpretazione in generale dell'interesse fiscale come interesse della comunità, una definizione quindi costituzionalmente corretta di tale interesse, nelle singole decisioni ne ha dato una versione più antica, che in pratica coincide con la vecchia "ragion di Stato". Si spiega così come, pur avendo la Corte affermato che neppure le esigenze della contingenza economica possano violare i principi costituzionali, si sia giunti a decisioni nelle quali i principi del diritto tributario costituzionale cedono il passo a motivazioni espressamente politiche, al di fuori di ogni logica giuridica.

In buona sostanza, pare veramente difficile provvedere a una vera misurazione delle ripercussioni economiche, oltre che della loro gravità⁸⁷; comunque non

⁸⁶ Si legga in argomento, senza pretesa di completezza, A. AMORTH, *Efficacia esterna delle circolari amministrative*, in *Riv. it. dir. fin.*, 1941, II, 133 ss.; F. TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario*, Torino, 2a ed., 1991, vol. primo, 40 e ivi le citazioni dei lavori di Benatti e di Marongiu cui adde G. FALSITTA, *Rilevanza delle circolari "interpretative" e tutela giurisdizionale del contribuente*, in *Studi in onore di E. Allorio*, Milano, 1987, II, 1693.

⁸⁷ Si vv. le conclusioni espresse dall'Avvocato Generale Stix-Hackl nella precitata causa C-292/04 *Meilicke*, del 2007; si leggano nella giurisprudenza della Corte *Defrenne c. Sabena*, causa 43/75, 8 aprile 1976. Si vv. anche C-415/93, *Union royale belge des sociétés de football association ASBL c. Jean-Marc Bosman* (sulle regole stabilite dalle associazioni sportive per il trasferimento degli sportivi tra associazioni di Stati membri diversi; la Corte non ha però limitato gli effetti temporali della pronuncia relativa alle clausole sulla limitazione degli sportivi provenienti da altri Stati membri); C-24/86 *Vincent Blaizot c. Università di Liegi ed altri* (su una sovrattassa per l'iscrizione all'università imponibile solamente agli studenti provenienti da altri Stati membri, del 1988); C-163/90 *Administration des Douanes et Droits Indirects c. Léopold Legros* (sul pagamento di una tassa sull'acquisto di automobili, del 1992); C-72/03 *Carbonati Apuani Srl c. Comune di Carrara* (sulla riscossione, da parte del Comune di Carrara, di una tassa sul marmo, del 2004; sia qui concesso il rinvio al mio R. SUCCIO, *Ancora una pronuncia della Corte di Giustizia in tema di tasse ad effetto equivalente*, in *Dir. e prat. trib.*, 2005, 2, 357); e C-228/05 *Stradasfalti Srl c. Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento* (sul rimborso dell'Iva italiana, del 2006).

può trattarsi di conseguenze che possono porsi a carico di coloro i quali sono le vittime della disposizione dichiarata incostituzionale.

La limitazione degli effetti di una sentenza interpretativa deve rimanere quindi fatto assolutamente eccezionale⁸⁸.

La Corte di giustizia, nella sua giurisprudenza, ha ben mostrato come possa farsi ricorso a tale soluzione soltanto in presenza di circostanze ben precise, quando vi era il rischio di gravi ripercussioni economiche dovute in particolare all'elevato numero di rapporti giuridici costituiti in buona fede sulla base di una normativa ritenuta validamente vigente, e quando risultava che tanto i singoli quanto le autorità nazionali erano stati indotti ad un comportamento non conforme alla normativa comunitaria in ragione di una obiettiva e rilevante incertezza in ordine alla portata delle disposizioni comunitarie, incertezza cui avevano eventualmente contribuito gli stessi comportamenti tenuti da altri Stati membri o dalla Commissione⁸⁹.

Le conseguenze finanziarie che potrebbero derivare ad un governo dall'illegittimità di una tassa o di un'imposta non hanno mai giustificato, di per sé, la limitazione degli effetti di una sentenza della Corte comunitaria⁹⁰.

Il tendenziale rigore dalla Corte di giustizia mostrato, nei giudizi originati da rinvii pregiudiziali, nel modulare gli effetti nel tempo delle sue pronunce può essere spiegato dall'esigenza di assicurare il rispetto del primato del diritto comunitario, che è intaccato nel momento in cui si lasciano sussistere gli effetti di una norma nazionale contrastante con il diritto dell'Unione europea.

In ogni caso, nella giurisprudenza del Giudice comunitario non è dato riscontrare una particolare attenzione per le conseguenze finanziarie prodotte a carico dei bilanci degli Stati; anzi l'impatto del suo intervento sulle posizioni giuridiche soggettive risulta se non predominante certamente primario e meritevole di valorizzato dalla Corte; solo secondariamente essa fa riferimento alla stabilità economica in quanto tale⁹¹.

Sotto questo profilo, virando decisamente in direzione opposta, la Corte costituzionale pare aver perso l'occasione – speriamo non in modo definitivo –

⁸⁸ Corte Giustizia sent. 27 marzo 1980, causa 61/79, *Denkavit italiana*, punto 17.

⁸⁹ Corte Giustizia sent. 16 luglio 1992, causa C-163/90, *Legros e a.*, in *Racc.* I-4625.

⁹⁰ Pertanto, limitare gli effetti di una sentenza fondandosi soltanto su considerazioni di questa natura porterebbe ad una sostanziale riduzione della tutela giurisdizionale dei diritti che i contribuenti traggono dalla normativa fiscale comunitaria (Così Corte giust., sentenza 11 agosto 1995, cause riunite da C-367/93 a C-377/93, *Roders e a.*, in *Racc.* pag. I-2229).

⁹¹ Si leggano in argomento L. CAPPUCIO-G. MARTINICO, *Disciplina e modulazione degli effetti delle decisioni della Corte di giustizia dell'Unione europea*, in D. BUTTURINI - M. NICOLINI, *Tipologie ed effetti temporali delle decisioni di incostituzionalità. Percorsi di diritto costituzionale interno e comparato*, Napoli, 2014, 277 ss. Per la giurisprudenza si rimanda alla causa C-437/97, *EKW and Wein & Co*, del 2000, C-163/90, *Legros ed altri*, del 1992.

per sviluppare il dialogo costruttivo e garante dei diritti tra giurisdizioni apicali. Conclusivamente. Questa pronuncia rivela, come nota attenta dottrina, «una duplice indebita attività creativa della Corte: da un lato, sotto il profilo della determinazione dell’ottima proporzione tra principi costituzionali e, dall’altro, sotto il profilo della regolazione degli effetti temporali delle sue decisioni. Né l’una né l’altra spettano alla Corte: la prima perché le combinazioni possibili tra principi costituzionali (conformi a Costituzione) sono tante, e alla Corte spetta solo il compito di annullare quelle non conformi, non quello di determinare la combinazione che li ottimizza; la seconda perché gli effetti innovativi o costitutivi nell’ordinamento giuridico delle sentenze d’incostituzionalità sono stabiliti, una volta per tutte, dalle fonti che li disciplinano»⁹². Delude particolarmente, nella mia opinione, il non aver la Corte – che a questo punto può dirsi dotata di una discrezionalità tale da divenire “politica” – neppure accennato in motivazione alle ragioni che l’hanno indotta a scegliere un genere di effetti nel tempo della sua pronuncia invece di un altro.

La dottrina ha invero chiaramente notato come «nell’ambito di un giudizio di costituzionalità di una legge, ben può aversi d’altronde una situazione nella quale le ragioni che determinano l’incostituzionalità sono tali da risultare operanti con riferimento ad un certo ambito temporale e non ad un altro, per cui, da un punto di vista generale, ben può ipotizzarsi il caso in cui una decisione di accoglimento della Corte pronunci l’illegittimità costituzionale di una norma limitatamente ad un certo ambito temporale di applicabilità». Ma d’altro canto, quando ciò avviene, si precisa «una soluzione di questo genere ben può essere adottata – sempre sulla base di un’appropriata motivazione – anche per limitare gli effetti di una determinata decisione a taluni rapporti anteriori ma non esauriti cui essa sarebbe astrattamente applicabile».

Nessuna considerazione espressa in tal senso è dato ritrovare né nella sentenza “dieci” e neppure nella “settanta”; la prima soprattutto sbrigativamente limita

⁹² Così 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 <http://www.costituzionalismo.it/articoli/502/>. E ancora, secondo G. ZAGREBELSKY – V. MARCENÒ, *Giustizia costituzionale*, cit., 346: «non spetta alla decisione della Corte disporre circa le conseguenze della declaratoria di incostituzionalità: la Corte si occupa della “dichiarazione” di illegittimità di una disposizione, ma non può “gestire” gli effetti che ne conseguono, né estendendoli né circoscrivendoli». Nel medesimo senso v. E. MALFATTI – S. PANIZZA – R. ROMBOLI, *Giustizia costituzionale*, Torino, 2013, 140-141. *Contra* A. CELOTTO – F. MODUGNO, *La giustizia costituzionale*, in F. Modugno (a cura di), *Diritto pubblico*, Torino, 2012, 719, secondo i quali il contrasto con il sistema risultante dagli artt. 136 Cost., l. cost. n. 1/1948 e 30 l. n. 87/1953 può risolversi conferendo alla Corte proprio il potere di circoscrivere alle norme diacronicamente ricavabili dagli enunciati la dichiarazione di incostituzionalità.

il “*thema decidendum*” al bivio tra retroattività e irretroattività, senza distinguere tra tipologie di rapporti tributari, o tra contribuenti che abbiamo chiesto o meno il rimborso dell'imposta, e senza neppure prendere in esame la possibilità di adottare una sentenza additiva di principio, come avrebbe potuto fare la “settanta” affermando sì l'obbligo della rivalutazione ma per gli esercizi futuri, rinviando ogni intervento alle scelte politiche del Parlamento.

Ciò mantiene nel lettore il sospetto che il dispositivo sia stato scritto o pensato ben prima della motivazione, e che quindi la stessa non sia fondata su ragionamenti giuridici ma (ed è sospetto mortificante) su considerazioni essenzialmente pratiche; tanto che si conta una decisione in un senso e una nel senso diametralmente opposto.

Quasi una sorta di regola della “compensazione” che invero neppure nel gioco del calcio assume a norma scritta.

È quindi auspicabile che – passata l'onda di piena che la crisi finanziaria sicuramente acuisce – la Corte torni a «una funzione di garanzia che trova la sua fonte di legittimazione non già nel principio di maggioranza o nel consenso dell'opinione pubblica, ma nell'esigenza di salvaguardare i diritti fondamentali, e, più in generale, la legalità costituzionale dai possibili eccessi del potere politico e degli altri poteri (...); la discrezionalità interpretativa della Corte non si risolve mai in una scelta di opportunità politica, ma è sempre il prodotto di un bilanciamento con altri principi costituzionali, che ha di mira, in una visione sistemica, l'ampliamento della complessiva tutela dei valori consacrati nella Costituzione»; in un processo che, però, «non può essere confinato in una dimensione esclusivamente giurisprudenziale. La Carta costituzionale non è soltanto un documento normativo da assumere a parametro di decisioni giudiziarie, ma rappresenta anche e soprattutto – un grande progetto di convivenza solidale, tollerante e civile (...), un fattore di integrazione permanente che può operare con pienezza solo fuoriuscendo dalle aule giudiziarie, divenendo cultura, senso comune, massima etica. Il che può avvenire solo se la Costituzione viene interiorizzata e percepita dalle istituzioni rappresentative, dalle forze politiche sociali, dalle autonomie, dai singoli come il patrimonio più prezioso e indisponibile della comunità nazionale»⁹³.

Altrimenti, si continuerà ad assistere a una sorta di dominio della ciclicità della legislazione ordinaria, che ora estende e ora comprime i diritti dei contribuenti e di fronte alla quale la Corte – preoccupata ora dall'eccesso di spesa pubblica, ora dalla maldestra gestione del sistema tributario – rischia di comportarsi sempre più spesso in modo rapsodico, con conseguente ulteriore incertezza e disequilibrio del sistema.

⁹³ F. GALLO, *La giustizia costituzionale nel 2012*, in *Foro it.*, 2013, V, c. 121.

Il Principio dell'equilibrio di bilancio di cui all'art. 81 Cost. e la Corte costituzionale: un primo (complesso) approccio - *The principle of a balanced budget as per art. 81 of the Constitution and the Constitutional Court: an initial (complex) approach*

L'Autore esamina le conseguenze tributarie dell'introduzione nella Costituzione del nuovo testo dell'art. 81, facendo riferimento al diritto comunitario, ai vincoli giuridici e agli obiettivi di finanza pubblica che gli artt. 117 e 119 della Costituzione prevedono. Esamina quindi gli effetti sul sistema tributario delle sentenze n. 10 e 70 del 2015 della Corte costituzionale, con particolare riguardo agli effetti nel tempo di tali pronunce come disciplinati dall'art. 136 Cost. Critica quindi la posizione innovativa – priva di precedenti in termini e discutibile quanto alle conclusioni – della sentenza n. 10. Tale pronuncia, infatti, comprime le tutele del contribuente colpito da un prelievo tributario costituzionalmente illegittimo, è precedente pericolosamente autolimitante delle prerogative della Corte ed è stata sostanzialmente contraddetta dalla successiva sentenza n. 70. Ne deriva una inopportuna confusione nel sistema del diritto costituzionale tributario, che richiederà un riequilibrio e – si auspica – una rimediatazione della questione da parte del giudice costituzionale.

The Author examines the fiscal consequences of the introduction of the new text of art. 81 to the Constitution, making reference to European Community law, and to the legal obligations and objectives of public finances, laid down in arts. 117 and 119 of the Constitution. He then discusses the effects on the tax system of sentences no. 10 and 70 of 2015 of the Constitutional Court, with particular reference to the effects over time of such rulings as regulated by art. 136 of the Constitution. He criticises the innovative position – unprecedented in its terms and debatable with regard to its conclusions – of sentence No. 10. This ruling, in fact, reduces the safeguards for the taxpayer having to pay a tax which is constitutionally illegitimate and which is a dangerously self-limiting precedent of the prerogatives of the Court, and which was substantially contradicted by subsequent sentence No. 70. The result is an unfortunate confusion in the constitutional tax law system, which will require redressing and – one hopes – a rethinking of the question on the part of the constitutional judge.