



La giurisprudenza della Corte Costituzionale in tema di retroattività delle norme tributarie e violazione del principio di affidamento

a cura dell'Avv. Maurizio Villani

Negli ultimi dieci anni la Corte Costituzionale ha affrontato ripetutamente l'incidente di costituzionalità relativo alla retroattività delle norme di legge e, pur nella varietà delle fattispecie, l'orientamento seguito dalla Consulta non ha mai lasciato spazio ad equivoci di sorta.

Infatti, dopo aver puntualmente riconosciuto nel **divieto generale di retroattività della legge** un principio generale dell'ordinamento, nonché un fondamentale valore di civiltà giuridica a cui il legislatore deve in linea di principio attenersi, ha ricordato come *"lo stesso non sia stato tuttavia elevato a dignità costituzionale ad eccezione di quanto stabilito dall'art.25 Cost., limitatamente alle leggi in materia penale"* (sentenze n.6 e n.397 del 1994, n.432 del 1997, n.229 e n.416 del 1999, n.419 del 2000, n.374 del 2002, n.291 del 2003).

Pertanto, secondo la giurisprudenza costituzionale, *"il legislatore ordinario può, nel rispetto di tale limite, emanare norme retroattive, purché trovino adeguata giustificazione sul piano della ragionevolezza e non si pongano in contrasto con altri valori ed interessi costituzionalmente protetti, così da non incidere arbitrariamente sulle situazioni sostanziali poste in essere dalle leggi precedenti, se queste condizioni sono osservate, la retroattività, di per se da sola, non può ritenersi elemento idoneo ad integrare un vizio della legge"* (sent. n.432 del 1997).

In particolare i limiti posti dai giudici della Suprema Corte attengono, oltre che a principi costituzionalmente cristallizzati, ad altri fondamentali valori di civiltà giuridica posti a tutela dei destinatari della norma e dello stesso ordinamento, tra i quali vanno ricompresi il rispetto del **principio generale di ragionevolezza** (che ridonda nel divieto di introdurre ingiustificate disparità di trattamento); **la tutela dell'affidamento** legittimamente sorto nei soggetti quale principio connesso allo Stato di diritto; **la coerenza e la certezza dell'ordinamento giuridico**; **il rispetto delle funzioni costituzionalmente riservate al potere giudiziario** (sent. n.6 del 1994).

Nello specifico, la Corte *"ha affermato ripetutamente che una legge tributaria retroattiva non comporta di per sé violazione del principio della capacità contributiva, occorrendo, invece, verificare, di volta in volta, se la legge stessa, nell'assumere a presupposto della prestazione un fatto o una situazione passati, abbia spezzato il rapporto che deve sussistere tra imposizione e capacità stessa, violando così il precetto costituzionale sancito dall'art. 53."* (sent. n.315 del 1994, nello stesso senso v. sent. n.385 del 1994, recentemente v. anche sentt. nn.16 del 2002 e 291 del 2003).

In connessione col principio di retroattività della legge,

è altrettanto costante insegnamento della Corte che il legislatore ha il potere di precisare il significato di norme, al fine di vincolare il significato loro ascrivibile ad una tra le tante possibili varianti di senso del testo originario.

Tuttavia, è stato più volte ribadito che il ricorso a **leggi di interpretazione autentica** non può essere utilizzato per mascherare norme effettivamente **innovative dotate di efficacia** retroattiva, in quanto, così facendo, la legge interpretativa tradirebbe la funzione che le è propria: quella di chiarire il senso di norme preesistenti, ovvero di imporre una delle possibili varianti di senso compatibili col tenore letterale. Ciò, sia al fine di eliminare eventuali incertezze interpretative, sia per rimediare ad interpretazioni giurisprudenziali divergenti con la linea di politica del diritto voluta dal legislatore.

Tale carattere interpretativo *"deve peraltro desumersi non già dalla qualificazione che tali leggi danno di se stesse, quanto invece dalla struttura della loro fattispecie normativa, in relazione, cioè, ad un rapporto fra norme - e non tra disposizioni - tale che il sopravvenire della norma interpretante non fa venir meno la norma interpretata, ma l'una e l'altra si saldano tra loro dando luogo ad un precetto normativo unitario"* (sent. n.397 del 1994).

In particolare al fine di riconoscere o negare il carattere interpretativo o innovativo della disposizione deve verificarsi, con giudizio riflesso retrospettivamente e tenendo conto del contesto normativo di riferimento, se la disposizione interpreta poteva, tra i vari significati plausibili secondo gli ordinari canoni ermeneutici, esprimere anche il dato precettivo successivamente meglio esplicitato dalla disposizione interpretativa.

Ai fini della valutazione di conformità alla Costituzione, i giudici hanno tuttavia limitato la rilevanza pratica della distinzione tra norme interpretative e norme innovative con efficacia retroattiva (equivalenza nei loro effetti: v. sent. n.118 del 1957, n.36 del 1985 e n.123 del 1988).

Infatti la circostanza del carattere solo apparentemente "interpretativo" ma in realtà sostanzialmente "innovativo" di una norma non indirizza univocamente lo scrutinio di costituzionalità: *"quando il legislatore utilizza leggi che qualifica come interpretative per introdurre una normativa innovativa a carattere retroattivo, la legittimità di questa va valutata secondo i canoni consueti con riferimento sia alla nuova disciplina in se, sia, più limitatamente, al suo ambito di applicabilità in quanto esteso retroattivamente a fatti, condotte o rapporti pregressi."*

Parallelamente l'eventuale riscontro del carattere sostanziale della (dichiarata funzione di) interpretazione autentica non assolve di per sé la disposizione da

ogni censura. Atteso che è pur sempre retroattivamente che la norma, dichiarata nella disposizione di interpretazione autentica, si salda alla norma enucleabile dalla disposizione censurata; e di tale operazione normativa questa Corte, quando investita, può verificare la costituzionalità anche sotto il profilo della ragionevolezza" (sent. n.88 del 1995).

In altre parole, "ai fini del controllo di legittimità costituzionale sotto il profilo della ragionevolezza, non assume valore decisivo verificare se una norma abbia efficacia retroattiva in quanto di natura realmente interpretativa, ovvero si connoti come innovativa con efficacia retroattiva" (sent. n.136 del 2001, nello stesso senso v. sentt. n.6 del 1994, nn.88 e 376 del 1995, n.229 del 1999).

Infatti la Corte ha successivamente affermato che "il legislatore può porre norme che precisino il significato di altre norme non solo ove sussistano situazioni di incertezza nell'applicazione del diritto o siano insorti contrasti giurisprudenziali, ma anche in presenza di indirizzi omogenei, se la scelta imposta per vincolare il significato ascrivibile alla legge anteriore rientri tra le possibili varianti di senso del testo originario: in tali casi, il problema da affrontare riguarda non la natura della legge, ma i limiti che incontra la sua portata retroattiva, alla luce del principio di ragionevolezza" (sent. n.525 del 2000).

Nel valutare il rispetto di tale principio, uno dei parametri sovente utilizzati, per quanto interessa in questa sede, è proprio la valutazione e quindi la tutela dell'**affidamento nella stabilità dell'ordinamento giuridico** nutrito dai cittadini (ex art.3 Cost.).

Ebbene, secondo i principi affermati dalla Corte in tema di affidamento, in generale, l'affidamento del cittadino nella sicurezza giuridica - essenziale elemento dello Stato di diritto - non può essere leso da disposizioni retroattive, che trasmodino in un regolamento irrazionale di situazioni sostanziali fondate su leggi anteriori (sent. n.416 del 1999, in precedenza v. sentt. n.211 del 1997 e n.390 del 1995, recentemente, sent. n.525 del 2000 ed ordinanze nn.319 e 327 del 2001). Da tale principio discende che "solo in questi limiti - in presenza di una legge avente, in settori estranei alla previsione dell'art.25, comma 2, della Costituzione, portata ragionevolmente retroattiva - l'affidamento sulla stabilità della normativa previgente è coperto da garanzia costituzionale" (sent. n.446 del 2002).

In termini ancor più generali la Consulta ha ripetutamente avuto occasione di precisare questo principio, soprattutto con riferimento a norme c.d. interpretative. È infatti insegnamento costante che "nessun legittimo affidamento può sorgere sulla base di una interpretazione della norma tutt'altro che pacifica e consolidata ed anzi fortemente contrastata nella giurisprudenza di merito" (sent. n.229 del 1999).

Né l'affidamento in una determinata interpretazione tra le plurime plausibili può ritenersi illegittimamente eluso da norme di natura sostanzialmente interpretativa (sent. n.88 del 1995).

E neppure, ed anzi a maggior ragione, può invocarsi

la tutela di un'aspettativa fondata su una norma dichiarata costituzionalmente illegittima (sent. n.178 del 2000).

L'affidamento del cittadino non è stato ritenuto costituzionalmente tutelabile neppure ai fini della spettanza di agevolazioni o contributi la cui attribuzione postulava valutazioni e scelte, ampiamente discrezionali, di politica legislativa (sent. n.374 del 2002).

Ed ancora, tale affidamento, non impedisce al legislatore di emanare norme modificatrici della disciplina dei rapporti di durata in senso sfavorevole per i beneficiari, restando in ogni caso ferma l'ipotesi che tali disposizioni non trasmodino in un regolamento irragionevole di situazioni sostanziali fondate su leggi precedenti (sent. n.393 del 2000).

Di tutt'altro avviso si sono invece rivelati i giudici della Consulta, con riferimento alle ipotesi di erogazione di prestazioni previdenziali (sentt. n.211 del 1997 e n.416 del 1999).

Nella prima delle fattispecie sottoposte alla valutazione della Corte "la legittima ponderazione fra le ragioni dell'equilibrio di bilancio e quelle dei destinatari delle prestazioni previdenziali ha esorbitato dai limiti della discrezionalità legislativa nell'imporre i nuovi requisiti, in via retroattiva, anche a coloro che, essendo in possesso di quelli statuiti anteriormente alla modifica legislativa, avevano già iniziato a fruire del trattamento di quiescenza. E se resta fermo che - anche quando sia iniziata l'erogazione previdenziale - il legislatore, nell'esercizio del suo potere discrezionale, può, a salvaguardia dell'equilibrio di bilancio, modificare la disciplina pensionistica fino al punto di ridurre il quantum del trattamento previsto (sentenza n. 417 del 1996), deve invece escludersi, com'è avvenuto nel caso di specie, che possa addirittura eliminare retroattivamente una prestazione già conseguita".

In tal modo la legge sottoposta al vaglio di costituzionalità aveva frustrato, con lesione degli artt. 3 e 38 della Costituzione, il legittimo affidamento di coloro che, in ragione del quadro normativo esistente, avevano optato per il pensionamento.

Nella seconda delle fattispecie considerate invece "non può non reputarsi affetta da irragionevolezza una disciplina, quale quella della censurata disposizione, la quale è venuta a determinare, in modo retroattivo, l'elisione dei ratei di pensione già maturati".

Da tutto quanto sopra esposto, può quindi desumersi che la retroattività di una norma giuridica, ancorché incida su diritti di natura economica, oltre che su situazioni sostanziali già cristallizzate nel tempo, non si espone automaticamente alla censura di costituzionalità, occorrendo a tal fine che siano violati precetti costituzionali e/o principi connaturati allo Stato di diritto.

Criterio guida nella valutazione è il rispetto del principio di ragionevolezza, il quale a sua volta si sostanzia nel bilanciamento delle opposte esigenze che di volta in volta vengono in rilievo. Esigenze tra le quali può assumere rilevanza anche il rispetto dell'affidamento dei cittadini nella stabilità e certezza dell'ordinamento giuridico, quando legittimamente riposto.

