

Rivista N°: 2/2015  
DATA PUBBLICAZIONE: 17/04/2015

AUTORE: Marco Ruotolo\* – Marta Caredda\*\*

## VIRTUALITÀ E LIMITI DEL POTERE DI REGOLAZIONE DEGLI EFFETTI TEMPORALI DELLE DECISIONI D'INCOSTITUZIONALITÀ. A PROPOSITO DELLA PRONUNCIA SULLA C.D. ROBIN TAX\*\*\*

*1. Le ragioni dell'incostituzionalità della c.d. Robin Tax. – 2. La regolazione degli effetti temporali come soluzione del conflitto tra principio generale di retroattività e altri principi costituzionali. – 3. Le diverse possibili letture degli argomenti della Corte. – 4. Novità ed elementi di continuità rispetto alla pregressa giurisprudenza sulla modulazione degli effetti delle decisioni di incostituzionalità. – 5. Lo sviluppo di alcune felici intuizioni della dottrina e le possibili soluzioni per i problemi applicativi determinati dalla sent. n. 10 del 2015. – 6. Un breve sguardo al possibile futuro della gestione degli effetti dell'incostituzionalità.*

### 1. Le ragioni dell'incostituzionalità della c.d. Robin Tax

Con la sentenza n. 10 del 2015, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della c.d. *Robin Hood Tax* (introdotta dall'art. 81, commi 16, 17 e 18, del decreto-legge n. 112 del 2008) con effetto a decorrere dal giorno successivo alla pubblicazione della pronuncia nella Gazzetta ufficiale.

La normativa censurata prevedeva un prelievo fiscale ulteriore, nell'ambito dell'imposta sul reddito delle società (IRES), qualificato come "addizionale", pari al 5,5% da applicarsi ad alcuni operatori del settore della commercializzazione di petroli e gas che avessero registrato ricavi superiori a 25 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente; faceva, poi, espresso divieto di traslazione dell'imposta sui prezzi al consumo (art. 18) e disponeva che sul rispetto di detta prescrizione vigilasse l'Autorità per l'energia elettrica e il gas.

---

\* Ordinario di Diritto costituzionale presso l'Università degli Studi di Roma Tre — [marco.ruotolo@uniroma3.it](mailto:marco.ruotolo@uniroma3.it)

\*\* Dottoranda di ricerca in Diritto costituzionale presso l'Università degli Studi di Roma Tre.

\*\*\* Il contributo è frutto della riflessione comune dei due Autori ed è destinato alla pubblicazione nella *Rivista di Diritto tributario*. Ad ogni modo, i paragrafi 1, 2 e 3 sono stati redatti dalla dott.ssa Marta Caredda, mentre i paragrafi 4, 5 e 6 sono stati redatti dal Prof. Marco Ruotolo.

Il giudice *a quo*, con ordinanza emessa il 26 marzo 2011, rimetteva la questione alla Corte costituzionale in riferimento agli artt. 3, 23, 41, 53, 77 e 117 della Costituzione; la fondatezza, però, è stata riscontrata solo in relazione agli artt. 3 e 53 Cost. e, peraltro, per motivi diversi da quelli individuati e proposti dal remittente<sup>1</sup>.

Si deve, anzitutto, apprezzare la scelta di non restituire gli atti al giudice *a quo*, come chiesto dal Governo in considerazione dello *ius superveniens* modificativo di profili salienti della normativa impugnata. Le nuove previsioni (aumento dell'addizionale al 6,5%; ampliamento della categoria dei soggetti passivi; diminuzione della "soglia" di ricavi che determina l'applicazione del prelievo in questione), oltre a non interessare la normativa applicabile nel giudizio *a quo*, che era in ogni caso quella risalente al 2008, «non rimediano affatto ai profili di illegittimità dedotti dal rimettente, ma semmai li accentuano, con particolare riguardo a quelli prospettati in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., dal momento che innalzano la percentuale dell'addizionale», ampliano l'area dei soggetti tenuti a versarla e stabilizzano l'imposta senza limiti di tempo»<sup>2</sup>.

La Corte è, dunque, entrata nel merito della questione, accogliendola, come si è detto, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost. e ritenendola, viceversa, infondata in riferimento ai parametri di cui agli artt. 77 e 23 Cost.: non è stata riscontrata, infatti, l'«evidente mancanza» dei presupposti per l'adozione del decreto legge (o la manifesta irragionevolezza della relativa valutazione), né la violazione della riserva di legge di cui all'art. 23 Cost., la quale può essere soddisfatta anche attraverso un intervento normativo che abbia la veste di un atto con forza di legge invece che di legge formale<sup>3</sup>.

Le ragioni dell'incostituzionalità sono state individuate in un «vizio di irragionevolezza»<sup>4</sup> della presunta "addizionale" IRES. Il vizio, infatti, è emerso considerando l'«incongruità dei mezzi approntati dal legislatore rispetto allo scopo, in sé e per sé legittimo, perseguito»,

---

<sup>1</sup> «Violati sarebbero gli artt. 3 e 53 Cost., perché l'addizionale non risulterebbe ancorata ad un indice di capacità contributiva e determinerebbe una ingiustificata disparità di trattamento tra le imprese operanti nei settori soggetti all'addizionale e le altre, nonché, nell'ambito delle prime, tra quelle aventi un volume di ricavi superiore o inferiore a 25 milioni di euro. La disparità di trattamento contributivo sussisterebbe anche tra produttori e distributori di greggio, in quanto solo i primi potrebbero legittimamente traslare su altri soggetti l'onere economico dell'addizionale, mentre ai soli distributori si applicherebbe il divieto di traslazione degli oneri sul prezzo al consumo», punto 1 *Cons. in diritto*, sent. n. 10 del 2015, dove la Corte ripercorre gli argomenti sviluppati dalla Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia nell'ordinanza di rimessione. Non verrà, però, condivisa l'affermazione circa l'insussistenza del presupposto di fatto che giustificava un prelievo differenziato né sarà utilizzata la disparità di trattamento tra imprese della stessa filiera quale argomento decisivo per la dichiarazione di illegittimità costituzionale delle norme oggetto del giudizio.

<sup>2</sup> Si veda il punto 3, in fine, *Cons. in diritto*, sent. n. 10 del 2015.

<sup>3</sup> Le soluzioni riproposte nella motivazione della sentenza n. 10 rappresentano orientamenti consolidati nella giurisprudenza della Corte costituzionale in tema di decreti-legge e di riserve di legge. Nella decisione sono state, infatti, richiamate altre pronunce in cui si affermava, da un lato, che solo l'evidente mancanza o la manifesta irragionevolezza dei presupposti del decreto-legge può costituire vizio invalidante dell'atto (*ex plurimis* sentenze nn. 22 del 2012, 93 del 2011, 355 del 2010, 83 del 2010, 128 del 2008, 171 del 2007) e, dall'altro, che l'adozione di atti aventi forza di legge rispetta la garanzia posta dalla riserva di legge (*ex plurimis* ord. n. 134 del 2003, sent. n. 282 del 1990, sent. n. 113 del 1972).

<sup>4</sup> Si veda il punto 6.5.4, *Cons. in diritto*, sent. n. 10 del 2015.

per motivi attinenti sia alla struttura dell'imposizione sia al sistema di controlli relativi al divieto di traslazione dell'onere relativo sui consumatori finali dei prodotti.

Il fine che il legislatore si prefiggeva era quello di applicare un regime fiscale differenziato ad un mercato, quale è quello dei prodotti petroliferi, molto meno esposto a subire i pregiudizi della crisi per varie ragioni. Al di là del fatto che si tratta di un mercato le cui caratteristiche strutturali garantiscono una posizione favorevole anche durante le congiunture più difficili (tra le quali risultano evidenti il carattere oligopolistico e la natura inelastica della domanda), non si dimentichi che tra il 2007 e il 2008 gli operatori della filiera registravano profitti record, grazie al rapidissimo aumento del prezzo del greggio<sup>5</sup>. La Corte ha ritenuto che quell'obiettivo, insomma, potesse considerarsi legittimo, concepito nell'ottica di fronteggiare la crisi economica dilagante nella maggior parte degli altri settori produttivi. Ciò detto, però, la giustificazione del prelievo aggiuntivo deve pur sempre tradursi coerentemente, proporzionalmente e ragionevolmente nella struttura dell'imposta. E, dunque, visti i presupposti da cui originava, la c.d. *Robin Tax* avrebbe dovuto avere come base imponibile i soli sovra-profitti (invece che l'intero reddito della società – come quando si è soggetti a una maggiorazione d'aliquota!) e sarebbe dovuta essere una misura temporanea, operante nel periodo di tempo necessario ad esaurire le esigenze contingenti che portarono alla sua introduzione.

Alla stessa stregua, anche il sistema di controlli del rispetto del divieto di traslazione dell'imposta sarebbe dovuto essere idoneo a tutelare le finalità redistributive del nuovo sistema di prelievi; si è invece presentata la «obiettivo difficoltà di isolare [...] la parte di prezzo praticato dovuta a traslazioni dell'imposta» (testimoniata dalle affermazioni della stessa Autorità garante in sede di Relazione al Parlamento, più volte citata nella sentenza) e quindi di sanzionare coloro che avessero scaricato l'onere impositivo sul prezzo al consumo<sup>6</sup>.

Sebbene l'aspetto più controverso della pronuncia sia rappresentato dall'atipica efficacia temporale assunta dalla decisione d'incostituzionalità, ci sembra che anche i profili di merito presentino delle particolarità interessanti. Nonostante si tratti di un giudizio fondato

---

<sup>5</sup>Nonostante verso la fine dell'estate del 2007 iniziasse a diffondersi la crisi economica, e nonostante essa, come noto, abbia colpito *in primis* gli Stati Uniti ossia il primo consumatore mondiale di petrolio, i prezzi del greggio continuavano a crescere avvicinandosi a fine anno ai 100 dollari/barile. Il 28 febbraio del 2008 le quotazioni del Brent Dated, benchmark di riferimento per l'Europa, superavano i 100 dollari/barile e il 14 luglio toccavano il livello record di 141 dollari/barile (145 per il WTI, greggio di riferimento americano). Nei mesi successivi si è verificata la (inevitabile) discesa dei prezzi, che ha poi indotto l'OPEC a ridurre significativamente la produzione.

<sup>6</sup>Secondo la ricostruzione di I. MASSA PINTO, *La sentenza della Corte costituzionale n. 10 del 2015 tra irragionevolezza come conflitto logico interno alla legge e irragionevolezza come eccessivo sacrificio di un principio costituzionale: ancora un caso di ipergiusdizionalismo costituzionale*, in *Costituzionalismo.it*, 30 marzo 2015, fasc. 1/2015, 3 s., l'assenza di un limite temporale di vigenza del prelievo aggiuntivo costituisce, in realtà, l'unico motivo di incostituzionalità: «la legge è incostituzionale non perché è irrazionale rispetto allo scopo, ma perché viola il principio di uguaglianza, e lo viola perché non è previsto un (qualunque) limite temporale. La Corte, invece, scindendo i due profili, finisce per concentrare la sua motivazione sul secondo, come se questo potesse essere considerato, nel caso di specie, una causa autonoma d'incostituzionalità». Coerentemente con queste premesse, l'Autrice avrebbe preferito una decisione diversa da parte della Corte, la quale «avrebbe potuto pronunciare una sentenza additiva di principio – la disposizione oggetto è incostituzionale nella parte in cui non prevede un (quale che sia) limite temporale –: questa è, del resto, la ragione dell'incostituzionalità» (p. 9).

sull'applicazione del principio di ragionevolezza, di cui spesso si sottolinea l'indefinitezza dei contorni<sup>7</sup>, i passaggi logici seguiti per analizzare la questione risultano ben scanditi in fasi distinte, secondo un modo di articolare il sindacato di proporzionalità simile a quello tipico di certe Corti straniere<sup>8</sup>. In una prima fase, che può definirsi "di legittimità", il giudice delle leggi ha passato al vaglio lo scopo perseguito dal legislatore, al fine di valutarne la conformità o meno con i principi costituzionali; in una seconda fase ha guardato al *rapporto tra mezzi e fini* per individuare tra essi una "connessione razionale" (in astratto), che per i motivi già esposti non è stata riscontrata nel caso di specie; in un'ultima fase, poi, si è passati a valutare se gli *effetti prodotti* (in concreto) dalle misure poste a garanzia del raggiungimento del fine redistributivo fossero in grado di assolvere la loro funzione ed anche qui il *test* ha avuto esito negativo.

La Corte propone, dunque, una sequenza in cui si possono isolare tre momenti, aventi oggetti di scrutinio distinti e tutti indispensabili per formulare un giudizio sulla ragionevolezza delle soluzioni legislative e dei loro effetti concreti. Com'è stato evidenziato, la possibilità di comprendere il percorso logico che ha condotto alla soluzione è elemento decisivo per una maggiore persuasività dell'argomentazione e quindi per una più solida legittimazione dell'operato della Corte, «spesso sospettata – specialmente nell'ambito dei giudizi di ragionevolezza e proporzionalità – di travalicare i confini delle scelte giurisdizionali per sconfinare nell'ambito del merito politico»<sup>9</sup>. Proprio per questo deve auspicarsi l'utilizzo un procedimento ordinato, che scandagli la congruenza e proporzionalità delle singole scelte effettuate dal

---

<sup>7</sup> Si ricordino le considerazioni di L. PALADIN, *Esiste un «principio di ragionevolezza» nella giurisprudenza costituzionale?*, in *Il principio di ragionevolezza nella giurisprudenza della Corte costituzionale*, Atti del seminario svoltosi presso il Palazzo della Consulta, 13-14 ottobre 1992, Milano, 1994, 163 ss., il quale ha sottolineato che l'impossibilità di individuare quale sia il metodo e i criteri di giudizio rilevanti per questo tipo di scrutinio porta a svuotare di contenuti la ragionevolezza stessa, formula verbale alla quale non si può ricondurre una nozione determinata. Dello stesso Autore si veda anche *Ragionevolezza (principio di)*, in *Enc. Dir., Aggiornamento*, I, Milano, 1997, 899 ss. Più in generale, *ex plurimis*, v.: A. CERRI, *Ragionevolezza delle leggi*, in *Enc. giur.*, XXV, Roma, 1991, 1 ss.; G. SCACCIA, *Gli «strumenti» della ragionevolezza nel giudizio costituzionale*, Milano, 2000; Id., *Ragionevolezza*, in *Dizionario di diritto pubblico* (a cura di S. CASSESE), Milano, 2006, 4805 ss.; Id., *Controllo di ragionevolezza delle leggi e applicazione della Costituzione*, in *Nova juris interpretatio*, Roma, 2007, 286 ss.; A. MORRONE, *Il custode della ragionevolezza*, Milano, 2001; L. D'ANDREA, *Ragionevolezza e legittimazione del sistema*, Milano, 2005; F. MODUGNO, *La ragionevolezza nella giustizia costituzionale*, Napoli, 2007.

<sup>8</sup> M. CARTABIA, *I principi di ragionevolezza e proporzionalità nella giurisprudenza costituzionale italiana*, disponibile all'indirizzo [http://www.cortecostituzionale.it/documenti/convegni\\_seminari/RI\\_Cartabia\\_Roma2013.pdf](http://www.cortecostituzionale.it/documenti/convegni_seminari/RI_Cartabia_Roma2013.pdf), par. 1, ripercorre la struttura del *test* di proporzionalità delle leggi come eseguito in alcune esperienze straniere (da cui traiamo la descrizione delle diverse fasi). Questa modalità di concepire tale genere di giudizio è tipica dei sistemi canadese, australiano e neozelandese, nonché di quello sudafricano, ma è ormai diffusa anche in Europa occidentale e centro orientale. Offre un'analisi del principio di proporzionalità e della sua applicazione da parte del Tribunale costituzionale tedesco Markus HEINTZEN nel suo recentissimo *Il principio di proporzionalità*, Modena, 2015, spec. 20 ss.; alcune riflessioni finali sono specificamente dedicate ai diversi significati che assume la proporzionalità in ambito tributario (57 ss.).

<sup>9</sup> M. CARTABIA, *I principi di ragionevolezza*, cit., 7; in questo senso, oltre al già citato lavoro di Livio Paladin, v., sempre in occasione del richiamato Seminario presso il Palazzo della Consulta, M. LUCIANI, *Lo spazio della ragionevolezza nel giudizio costituzionale*, in *Il principio di ragionevolezza*, cit., 246 ss.

legislatore (fine, mezzi, gestione degli effetti delle misure), consentendo di trarre da quei risultati la ragionevolezza o irragionevolezza dell'impianto normativo interamente considerato.

## 2. La regolazione degli effetti temporali come soluzione del conflitto tra principio generale di retroattività e altri principi costituzionali

Passando al piano degli effetti della pronuncia d'incostituzionalità, la Corte costituzionale ha stabilito, come già accennato, che essi si producano solo *pro futuro*, «a decorrere dal giorno successivo alla pubblicazione» della sentenza in Gazzetta Ufficiale. L'efficacia ordinaria di queste pronunce è invece, come noto, quella comunemente definita "retroattiva", per la quale l'incostituzionalità opera *ex tunc* con il solo limite dei c.d. rapporti esauriti, secondo il dettato degli artt. 136 Cost., 1 legge costituzionale n. 1 del 1948 e 30 legge n. 87 del 1953, da leggersi in combinato disposto (e considerando gli ultimi come conferma di una certa interpretazione della previsione costituzionale)<sup>10</sup>. Se sull'assunto per cui il principio generale sia quello della retroattività nessuno ormai dissente, la dottrina si è, invece, divisa tra coloro che ammettono - in casi eccezionali - che le decisioni di accoglimento possano avere effetti temporali diversi da quello "naturale" e coloro che negano che sia possibile disporre del regime degli stessi<sup>11</sup>.

---

<sup>10</sup>C. ESPOSITO, *Il controllo giurisdizionale sulla costituzionalità delle leggi in Italia* (1950), in *La Costituzione italiana. Saggi*, Padova, 1954, ed E. GARBAGNATI, *Sull'efficacia delle decisioni della Corte costituzionale*, in AA. VV., *Scritti giuridici in onore di F. Carnelutti*, Padova, 1950, vol. IV, 193 ss., si espressero già prima dell'entrata in vigore della legge n. 87 del 1953 nel senso che fosse da attribuire all'incostituzionalità efficacia "retroattiva". All'indomani dell'introduzione della formula della cessazione dell'applicazione della norma incostituzionale (art. 30 della legge n. 87 del 1953), si fece strada in dottrina l'idea che questa fosse una precisazione dell'art. 136 Cost., una sorta di soluzione costituzionalmente obbligata. La "rigidità" di tale approccio interpretativo non è andata, però, esente da critiche: S. P. PANUNZIO, *Incostituzionalità «sopravvenuta», incostituzionalità «progressiva» ed effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale*, in AA. VV., *Effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale anche con riferimento alle esperienze straniere*, Atti del Seminario svoltosi in Roma, Palazzo della Consulta, nei giorni 23 e 24 novembre 1988, Milano, 1989, 275. Piuttosto che una conseguenza logica dell'incidentalità (art. 1 l. cost. n. 1 del 1948), quella operata dall'art. 30 della legge n. 87 del 1953 sembra in effetti essere una delle possibili scelte del legislatore. Nel sistema austriaco, per esempio, pur improntato sull'incidentalità del giudizio, la decisione di incostituzionalità produce effetti solo nel giudizio *a quo* e non negli altri giudizi pendenti (art. 140, VII co., Legge costituzionale federale della Repubblica d'Austria).

<sup>11</sup>Per un quadro delle diverse posizioni dottrinali sul punto si vedano gli Atti del Seminario svoltosi presso nel 1988 presso il Palazzo della Consulta e dedicato agli *Effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale*, cit., che sarà spesso richiamato nel presente lavoro. Tra gli autori che si espressero a favore del potere di regolare gli effetti temporali dell'incostituzionalità - come si vedrà anche in seguito - : C. MEZZANOTTE, *Il contenimento della retroattività degli effetti delle sentenze di accoglimento come questione di diritto costituzionale sostanziale*, 39 ss.; S. P. PANUNZIO, *Incostituzionalità «sopravvenuta»*, cit., 273 ss.; F. MODUGNO, *Considerazioni sul tema*, 13 ss.; le necessità di una valutazione della «situazione normativa complessiva dell'ordinamento in relazione alla specifica fattispecie sindacata» e di una considerazione dell'«effetto normativo» delle sentenze sono state sottolineate, rispettivamente, da A. RUGGERI, *Vacatio sententiae, «retroattività parziale» e nuovi tipi di pronunzie della Corte costituzionale*, 65 ss. e da G. SILVESTRI, *Effetti normativi ed effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale: due aspetti dello stesso problema*, 47 ss. In senso contrario al riconoscimento di un potere di modulazione degli effetti temporali dell'incostituzionalità si vedano: A. PACE, *Effetti temporali delle decisioni di accoglimen-*

Con piena consapevolezza di questo dibattito, la Corte costituzionale prende una precisa posizione con la decisione in commento, valorizzando in particolare alcuni contributi dottrinali (ci soffermeremo sul punto al par. 5). In considerazione delle circostanze eccezionali presentate dal caso concreto, il contenimento dell'effetto retroattivo della pronuncia costituisce l'esito di un'operazione di bilanciamento tra le esigenze connesse alla retroattività delle sentenze d'incostituzionalità – che «è (e non può non essere) principio generale valevole nei giudizi davanti a questa Corte [ma che] tuttavia, non è privo di limiti»<sup>12</sup> – e i principi o diritti che risulterebbero violati a causa del suo impatto nella realtà di un dato momento storico. Questo è un punto fondamentale nell'economia della sent. n. 10 del 2015, che potrebbe esporre il giudice delle leggi a una severa critica ove si ritenesse che, in realtà, la retroattività è una regola e non un principio, come tale non suscettibile di bilanciamento<sup>13</sup>. La Corte, invece, la qualifica testualmente come principio, probabilmente riferibile al valore della premimente legalità costituzionale<sup>14</sup>, aprendo così alla possibilità, ove ricorrano determinate condi-

---

*to e tutela costituzionale del diritto di agire nei rapporti pendenti*, 53 ss.; F. SORRENTINO, *Considerazioni sul tema*, 155 ss. Nota è, inoltre, l'opinione contraria all'esercizio di questo potere di G. ZAGREBELSKY, secondo il quale si deve negare la «disponibilità degli effetti» delle sentenze per un'esigenza sì di certezza ma anche per «una ragione connessa alla separazione dei poteri e [...] al principio di supremazia della democrazia rappresentativa» (*La giustizia costituzionale*, Bologna, II ed., 1988, 259). Critico anche G. D'ORAZIO, *Il legislatore e l'efficacia temporale*, in *Giur.cost.*, 1988, II, 915, che lo considera esercizio di un potere politico. Sul tema si vedano anche i lavori successivi di: M. D'AMICO, *Giudizio sulle leggi ed efficacia temporale delle decisioni d'incostituzionalità*, Milano, 1993; R. PINARDI, *La Corte, i giudici e il legislatore. Il problema degli effetti temporali delle sentenze di 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. SICLARI, *Effetti temporali delle sentenze di accoglimento della Corte costituzionale*, in *Giur. It.*, 1999, 1778 ss.; M. RUOTOLO, *La dimensione temporale dell'invalidità della legge*, Padova, 2000; G. PARODI, *Commento all'art. 136 della Costituzione*, in R. BIFULCO, A. CELOTTO, M. OLIVETTI (a cura di), *Commentario alla Costituzione*, Torino, 2006, 2648 ss.; C. PANZERA, *Interpretare. Manipolare. Combinare*, Napoli, 2013, 124 ss., 241 ss.; D. BUTTURINI – M. NICOLINI (a cura di), *Tipologie ed effetti temporali delle decisioni di incostituzionalità. Percorsi di diritto costituzionale interno e comparato*, Napoli, 2014.

<sup>12</sup> Punto 7, *Cons. in diritto*, sent. n. 10 del 2015.

<sup>13</sup> Una risposta negativa alla possibilità che le regole processuali entrino nel gioco del bilanciamento, del contemperamento con principi di natura "sostanziale", è già stata data da R. ROMBOLI, *Il principio generale di equilibrio finanziario nell'attività di bilanciamento dei valori costituzionali operata dalla Corte*, in A.a.V.v. *Le sentenze della Corte costituzionale e l'art. 81, ultimo comma, della Costituzione*, Atti del Seminario svoltosi in Roma, Palazzo della Consulta, nei giorni 8 e 9 novembre 1991, Milano, 1993, 185 ss., il quale, dinanzi alla domanda su «se il rispetto delle regole processuali [...] debba considerarsi "esterno" all'attività di bilanciamento oppure "interno" alla stessa», risponde che «ritenere il rispetto delle regole processuali un valore "interno" all'opera di bilanciamento significherebbe negare l'esistenza di un diritto processuale costituzionale e la funzione in via di principio attribuita e riconosciuta alle regole processuali, togliendo loro qualsiasi reale significato» (199). Seguendo questo ragionamento, ossia ritenendo che la retroattività sia "regola" meramente processuale, si dovrebbe concludere che l'aver dato nel caso di specie alla retroattività la veste di "principio" sia esclusivamente in funzione del renderla bilanciabile.

<sup>14</sup> Come noto, in estrema sintesi, l'applicazione degli effetti dell'illegittimità costituzionale al passato è considerata funzionale alla tutela di valori connessi all'incidentalità del sindacato di costituzionalità, al dovere di disapplicazione di una norma incontrovertibilmente illegittima e alla certezza in ordine agli effetti che esplicano le decisioni della Corte costituzionale.

zioni, del suo contemperamento con altri principi “sostanziali” se non, addirittura, come vedremo più avanti, del suo sacrificio in funzione della più piena realizzazione dello stesso valore di cui è espressione<sup>15</sup>.

Seguendo quest’ultima strada, si torna, inevitabilmente, alla “ragionevolezza”, stavolta non come criterio di giudizio ma come metodo da seguire per contemperare tra loro gli interessi rilevanti (se ne comprime uno nei limiti della misura congrua e proporzionale alla salvaguardia del nucleo essenziale dell’altro, e viceversa)<sup>16</sup>. Che la Corte abbia questo compito – e che debba seguire questo metodo – discende dal suo «ruolo» di «custode della Costituzione nella sua integralità», il quale «impone di evitare che la dichiarazione di illegittimità costituzionale di una disposizione di legge determini, paradossalmente, “effetti ancor più incompatibili con la Costituzione”»<sup>17</sup>.

Se si ritiene che la funzione del giudice delle leggi sia quella di dare attuazione ai principi costituzionali laddove l’opera del legislatore sia stata causa di loro pregiudizio, davvero *paradossale* sarebbe che, come conseguenza diretta del suo intervento, producesse essa stessa una violazione di altri principi costituzionali tanto grave da creare una situazione di maggiore incostituzionalità<sup>18</sup>. Se questo è il presupposto, la manipolazione dell’efficacia tipica può costituire uno strumento utile allo scopo di evitare la potenziale maggiore incostituzionalità: «nel pronunciare l’illegittimità costituzionale delle disposizioni impugnate, questa Corte non può non tenere in debita considerazione l’impatto che una tale pronuncia determina su altri principi costituzionali, al fine di valutare l’eventuale necessità di una *graduazione degli effetti temporali della propria decisione* sui rapporti pendenti»<sup>19</sup>. In altre parole, la di-

---

<sup>15</sup> V. fine del paragrafo e nota 22.

<sup>16</sup> La Corte ha ben presente i confini entro cui è legittimata a muoversi: «Naturalmente, considerato il principio generale della retroattività risultante dagli artt. 136 Cost. e 30 della legge n. 87 del 1953, gli interventi di questa Corte che regolano gli effetti temporali della decisione devono essere vagliati alla luce del principio di stretta proporzionalità. Essi debbono, pertanto, essere rigorosamente subordinati alla sussistenza di due chiari presupposti: l’impellente necessità di tutelare uno o più principi costituzionali i quali, altrimenti, risulterebbero irrimediabilmente compromessi da una decisione di mero accoglimento e la circostanza che la compressione degli effetti retroattivi sia limitata a quanto strettamente necessario per assicurare il contemperamento dei valori in gioco», punto 7 *Cons. in diritto*, in fine.

<sup>17</sup> V. punto 7 *Cons. in diritto*, sent. n. 10 del 2015.

<sup>18</sup> La considerazione dell’impatto della decisione sulla realtà concreta, che comporta l’esigenza di contemperare i valori in gioco perché la situazione successiva alla pronuncia rappresenti la loro migliore sintesi, è espressione di quella “razionalità pratica” a cui spesso fa riferimento la stessa Corte. Si veda l’analisi di M. CARTABIA, *I principi di ragionevolezza*, cit., 14 ss., che riporta anche dei significativi passaggi di sentenze costituzionali e che conclude affermando che, quando entra in gioco la ragionevolezza, «la ragione è aperta dall’impatto che su di essa esplica il caso, il fatto, il dato di realtà e di esperienza viva» perché «è lì, immersi nell’esperienza giuridica, che si può valutare l’adeguatezza del mezzo al fine, [...] gli *esiti paradossali* che possono prodursi da una *regola apparentemente logica*» (17 s.). Di ragione empirica da distinguersi dalla ragione logica scrive G. SILVESTRI, *La Corte costituzionale italiana e la portata di una dichiarazione di illegittimità costituzionale*, Parigi 16 aprile 2013, 8, disponibile in [http://www.cortecostituzionale.it/documenti/relazioni\\_internazionali/Parigi201304\\_Silvestri.pdf](http://www.cortecostituzionale.it/documenti/relazioni_internazionali/Parigi201304_Silvestri.pdf). Un lavoro interamente dedicato allo studio dei diversi profili della ragionevolezza è quello di F. MODUGNO, *Ragione e ragionevolezza*, II ed. Napoli, 2010.

<sup>19</sup> Punto 7 *Cons. in diritto*, corsivo nostro.

chiarazione d'incostituzionalità e i suoi effetti rappresentano gli strumenti di cui la Corte dispone nell'ottica dell'attuazione di una Costituzione densa di precetti, la cui realizzazione è necessariamente riflesso del loro ragionevole contemperamento. La chiosa che discende da queste premesse sta nell'affermazione, evidentemente proiettata anche sull'attività futura della Corte, secondo la quale «una simile regolazione degli effetti temporali deve ritenersi consentita»<sup>20</sup>.

Tali affermazioni di carattere generale precludono, come si è detto, alla soluzione per le necessità imposte dal caso concreto: nella specie, infatti, la Corte decide di contenere l'effetto retroattivo della pronuncia (*id est*: evitare la restituzione dei versamenti tributari) perché esso implicherebbe «anzitutto una grave violazione dell'equilibrio di bilancio ai sensi dell'art. 81 Cost.», poi «un irrimediabile pregiudizio delle esigenze di solidarietà sociale con grave violazione degli artt. 2 e 3 Cost.» ed infine «un'irragionevole disparità di trattamento, questa volta tra i diversi soggetti che operano nell'ambito dello stesso settore petrolifero, con conseguente pregiudizio anche degli artt. 3 e 53 Cost.»<sup>21</sup>.

Ci sembra che la possibilità di utilizzare la gestione degli effetti temporali dell'accoglimento come strumento per superare la tensione tra principi costituzionali contrapposti, per non oscurarne completamente uno a favore dell'attuazione dell'altro, non sia da sottovalutare. Il vantaggio è quello di consentire alla Corte di dichiarare l'incostituzionalità, seppur contenendone la distensione nel passato<sup>22</sup>. È utile, al riguardo, soffermarsi sulle alternative all'utilizzo di questo strumento: verosimilmente, a fronte delle gravi conseguenze che la retroazione dell'incostituzionalità avrebbe prodotto, la scelta per la Corte deve essere stata quella tra non dichiarare l'incostituzionalità o dichiararla con effetto per il futuro<sup>23</sup>. Esclusa, in ipotesi, la possibilità di regolare l'efficacia temporale, il giudice delle leggi avrebbe optato per l'infondatezza con monito al legislatore, per una sentenza di incostituzionalità ac-

---

<sup>20</sup> Punto 7 *Cons. in diritto*, in fine.

<sup>21</sup> Punto 8 *Cons. in diritto*.

<sup>22</sup> Potrebbe sembrare, a prima impressione, che sia un bilanciamento *sbilanciato*: a fronte della garanzia dei principi a essa contrapposti, la retroattività viene meno, per cui apparirebbe non parzialmente sacrificata bensì completamente esclusa. Il punto è che non è propriamente la retroattività a dover essere bilanciata. Occorre pensare che vi sia da un lato l'esigenza di *ristabilire il principio di costituzionalità* in senso oggettivo e soggettivo, dall'altro di tener conto dei principi che ne risulterebbero in concreto pregiudicati. E dunque se il ripristino della legittimità costituzionale si ottiene pienamente tramite il connubio tra la dichiarazione d'incostituzionalità e il suo imporsi anche sul passato, si vede come la compressione di un aspetto, per esigenze di bilanciamento, consenta comunque l'applicazione dell'altro (risultato che non si ottiene se si opta per l'utilizzo di altri strumenti di *self restraint*, – v. in seguito, nel testo e in nota 24). Può accadere, quindi, che tale compressione sia funzionale alla realizzazione di un altro profilo (quello oggettivo) dello stesso principio che la retroattività esprime e garantisce.

<sup>23</sup> L'unica operazione che avrebbe consentito di evitare i problemi connessi alla retroattività rimanendo nell'ambito di una "tradizionale" incostituzionalità sarebbe stata l'estensione del concetto di rapporti esauriti. L'individuazione dei rapporti conclusi spetta di regola al giudice, ma la Corte ha recentemente dimostrato di potere, all'occorrenza, esprimersi in merito (sentenza 1 del 2014, circa le elezioni dei parlamentari), chiarendo sull'impossibilità di incidere su alcune fattispecie. Nella specie, avrebbe potuto, in ipotesi, sostenere che i rapporti per i periodi d'imposta precedenti fossero tutti da considerarsi esauriti, quindi immuni dalla retroazione dell'accoglimento. Argomento forse più "classico", ma sicuramente "artificioso".

certata ma non dichiarata o per una sentenza di costituzionalità provvisoria<sup>24</sup>; manifestazioni di dissenso rispetto alle scelte del legislatore poco incisive, sicuramente meno incisive di una dichiarazione di accoglimento, seppur con effetto *pro futuro*<sup>25</sup>.

### 3. Le diverse possibili letture degli argomenti della Corte

Suggestiva appare la *circolarità* del giudizio della Corte: l'irragionevolezza della struttura dell'imposta rappresenta il motivo per cui la c.d. *Robin Tax* viene censurata ed il rischio di creare una situazione di «irragionevole redistribuzione della ricchezza» è la ragione della scelta di contenere l'efficacia retroattiva, in chiusura.

Nel punto 8 del *Considerato in diritto*, si afferma che i principi costituzionali suscettibili di subire grave pregiudizio se l'incostituzionalità spiegasse l'ordinario effetto retroattivo sono quelli ricavabili dagli artt. 81, 2, 3 e 53 Cost. Tra quello che esprime valori di efficienza e quelli che tutelano l'equità viene individuato un legame stretto: le restituzioni tributarie creerebbero un "buco finanziario" che minerebbe l'equilibrio del bilancio pubblico<sup>26</sup> (presidiato

---

<sup>24</sup>Per una panoramica degli strumenti decisionali utilizzabili quando la dichiarazione d'incostituzionalità produrrebbe effetti socio-economici problematici si veda la ricostruzione proposta dalla Corte stessa: [http://www.cortecostituzionale.it/documenti/convegni\\_seminari/STU%20219\\_Tipologia\\_decisioni.pdf](http://www.cortecostituzionale.it/documenti/convegni_seminari/STU%20219_Tipologia_decisioni.pdf), I, par. 3. In dottrina, per considerazioni sui diversi tipi di pronunce possibili in queste circostanze particolari, v. G. ZAGREBELSKY, *Problemi in ordine ai costi delle sentenze costituzionali*, in AA. VV., *Le sentenze della Corte costituzionale e l'art. 81*, cit., 116 s., il quale salutava con favore il nuovo corso della giurisprudenza che abbandonava la via dell'inammissibilità dinanzi a dichiarazioni d'illegittimità di impatto problematico sulla realtà ordinamentale; M. LUCIANI, *Art. 81 della Costituzione e decisioni della Corte costituzionale*, in AA. VV., *Le sentenze della Corte*, cit., 59; L. PALADIN, *Conclusioni*, in AA. VV., *Le sentenze della Corte*, cit., 293. Con specifico riferimento alla questione risolta dalla Corte con la sentenza in commento, I. MASSA PINTO, *La sentenza della Corte costituzionale n. 10*, cit., avrebbe preferito il ricorso a una sentenza additiva di principio o una a pronuncia di "ancora costituzionalità", «tutto ciò in attesa dell'intervento del legislatore, che magari avrebbe potuto prorogare, a sua discrezione, ancora per un periodo la vigenza del regime fiscale differenziato». Sul punto ci soffermeremo nel par. 6.

<sup>25</sup>Rimane da considerare, poi, che, anche a voler sperare in un pronto intervento legislativo in conseguenza dell'eventuale monito della Corte costituzionale, l'effetto pratico sarebbe stato lo stesso: l'intervento legislativo, ammesso che arrivi presto, non sarebbe stato certo retroattivo. Nella migliore delle ipotesi, quindi, si raggiungerebbe lo stesso risultato, ma seguendo la strada della regolazione dell'efficacia dell'accoglimento si ottiene l'immediato ripristino della costituzionalità in senso oggettivo.

<sup>26</sup>In termini di gettito fiscale, la c.d. *Robin Tax* ha procurato allo Stato entrate di considerevole entità (per approfondimenti si raccomanda la consultazione della documentazione prodotta dall'Autorità per l'energia elettrica ed il gas, dall'Autorità Antitrust o, direttamente, dall'Agenzia delle entrate, che dispone dei numeri complessivi sul gettito). Basti guardare alla cifra dei versamenti F24 eseguiti per anno d'imposta: le somme versate nel 2008 sono pari a 698,7 milioni di euro, nel 2009 pari a 698 milioni di euro, nel 2010 pari a 539,7 milioni di euro, nel 2011 (per effetto dell'aumento dell'"addizionale") pari a 1.365,6 milioni di euro, nel 2012 pari a 1.274,2 milioni di euro. L'ammontare complessivo del gettito si ottiene sommando ai suddetti versamenti quelli degli anni 2013 e 2014 (cifre vicine a quelle del 2011 e 2012, ampiamente al di sopra del miliardo di euro per ogni anno d'imposta).

C'è chi ritiene che non sarebbero sorte particolari questioni finanziarie con l'eliminazione retroattiva dell'imposta: «C'è stata una sopravvalutazione della manovra aggiuntiva che non trova riscontro nelle valutazioni correnti sull'economia. La prova dello squilibrio di bilancio non è stata raggiunta. Nella motivazione della Corte l'entità della spesa che dovrebbe venire in considerazione per prima non è considerata. È arbitrario postulare una legge di bilancio in assenza di bilanci determinati e sconfinare nella demagogia alludendo alle esigenze di solida-

dall'art. 81 Cost., per come formulato prima e, in maniera ancora più evidente, dopo la riforma costituzionale del 2012); tale circostanza, da un lato, avrebbe quale conseguenza la necessità di una manovra finanziaria correttiva delle uscite per i rimborsi (che presumibilmente interesserebbe anche le fasce deboli della società, a dispetto delle esigenze di solidarietà sociale di cui agli artt. 2 e 3 Cost.) e, dall'altro, vedrebbe il "buco" causato dall'obbligo di restituire cospicue somme anche a coloro che hanno traslato l'imposta sui consumatori, i quali risulterebbero incredibilmente arricchiti al termine di questa vicenda (con evidente violazione degli artt. 3 e 53 Cost. per disparità di trattamento anche tra operatori della medesima filiera).

Gli argomenti proposti nella sent. 10 per sostenere la necessità della limitazione dell'efficacia nel passato pongono, allora, un quesito e, poi, si prestano a due possibili interpretazioni.

Un rilievo preliminare: non sembra questa una buona occasione per osservare come il nuovo art. 81 (modificato dalla l. cost. n. 1 del 2012) incida sui giudizi della Corte costituzionale; per valutare se il principio del pareggio di bilancio si imponga oggi in maniera più forte che nel passato sulle decisioni del giudice delle leggi sembra che occorra attendere future pronunce. «Come questa Corte ha affermato già con la sentenza n. 260 del 1990, tale principio esige una gradualità nell'attuazione dei valori costituzionali che imponga rilevanti oneri a carico del bilancio statale. Ciò vale *a fortiori* dopo l'entrata in vigore della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1»<sup>27</sup>.

La Corte rievoca quel principio che già nel 1990 l'aveva condotta a incidere con "gradualità" e che vale, *a fortiori*, dopo la revisione dell'art. 81, evitando, peraltro, di ri-

---

rietà sociale con la violazione degli articoli 2 e 3 della Costituzione»: E. DE MITA, *Il Sole 24 ore* dell'8.03.15, *Sulla Robin Tax una bocciatura assai discutibile*. Occorre, però, rilevare che non è tipico del giudizio della Corte indicare numeri o calcoli nella motivazione di sentenze dove pure le cifre finanziarie hanno avuto un peso notevole per la decisione finale adottata (si vedano altre sentenze "di spesa", che siano "additive di prestazione" o che abbiano invece eliminato una fonte di entrate pubbliche). Piuttosto, si può sottolineare che la Corte ha talora fatto ricorso a strumenti quali le ordinanze istruttorie per acquisire delle informazioni di natura tecnica necessarie per orientare la decisione. Per richiamare solo alcune ordinanze le cui richieste istruttorie si riferivano espressamente all'esigenza di individuare l'ammontare dell'onere di spesa pubblica che sarebbe conseguito alla pronuncia (estensione di benefici o questioni tributarie) si vedano: ord. 5 febbraio 1991 (R.O. 514/1990), ord. 6 luglio 2000 (R.O. 631/1999), ord. 18 luglio 2003 (R.O. 701/2001), ord. 2 marzo 2005 (R.O. 1186/2003). In questo caso, come sappiamo, non è stato necessario fare ricorso all'esercizio dei poteri istruttori, essendoci dati sufficienti in documenti ufficiali di Autorità pubbliche (quali Autorità per l'energia elettrica ed il gas, Autorità Antitrust, Agenzia delle entrate). In tema di supporto tecnico-finanziario per le decisioni in cui sia imprescindibile la valutazione del dato economico o contabile, si ricordi inoltre che, qualche tempo fa, sembrava imminente l'istituzione di un Servizio *ad hoc* per la quantificazione dell'impatto finanziario delle pronunce d'incostituzionalità presso la stessa Corte costituzionale, ma in realtà non è mai stato costituito un Ufficio che svolgesse solo tale funzione in maniera autonoma. Sempre per quanto riguarda le ricadute finanziarie delle pronunce, sembra opportuno, infine, considerare che, per dare un più solido fondamento alle scelte della Corte, possono giocare un importante ruolo di supporto altri organi: la Corte dei conti e l'Ufficio parlamentare di bilancio. Lo mette in rilievo M. LUCIANI, *L'equilibrio di bilancio e i principi fondamentali: la prospettiva del controllo di costituzionalità*, in AA. VV., *Il principio dell'equilibrio di bilancio secondo la riforma costituzionale del 2012*, Atti del Seminario svoltosi in Roma, Palazzo della Consulta, il giorno 22 novembre 2013, Milano, 2014, 35 ss.

<sup>27</sup> Punto 8 *Cons. in diritto*, sent. 10 del 2015.

chiamare i nuovi strumenti offerti dalla legge n. 243 del 2012 per definire cosa sia esattamente l'“equilibrio di bilancio” e, quindi, per calcolare precisamente l'impatto dell'incostituzionalità sul bilancio stesso<sup>28</sup>. Operazione, quest'ultima, che avrebbe richiesto ulteriori passaggi e valutazioni – alcune anche di carattere discrezionale – che nella sentenza in commento non è dato rintracciare. La Corte sembra, così, riferirsi a un “generico” squilibrio («violazione dell'equilibrio di bilancio ai sensi dell'art. 81 Cost.») nelle previsioni di programmazione finanziaria che quei rimborsi da qualche miliardo di euro avrebbero causato.

Il quesito è il seguente: l'art. 81 Cost., se fosse il solo a contrapporsi alla “retroattività” dell'incostituzionalità, potrebbe costituire ostacolo al dispiegarsi della sua efficacia tipica? Ha un rilievo costituzionale tale da bloccare l'efficacia nel passato delle sentenze “costose” oppure lo acquisisce solo quando la sua *violazione* è *strumentale* alla lesione di altri principi costituzionali<sup>29</sup>? Non si può, evidentemente, rispondere e solo la Corte costituzionale potrà offrire nuove occasioni per riflettere sul punto. Ciò che si può affermare è che, in questa sentenza, date le circostanze concrete, l'esborso finanziario avrebbe portato a conseguenze pregiudizievoli di altri principi costituzionali e sembra che siano state queste ultime le ragioni decisive per la scelta del contenimento della retroattività.

Seguendo un primo approccio interpretativo, può valorizzarsi il legame tra l'art. 81 e gli artt. 2 e 3 Cost., attribuendo rilievo alla parte in cui la sentenza richiama le esigenze di solidarietà sociale che sarebbero pregiudicate dalla inevitabile manovra finanziaria aggiuntiva. Questa lettura espone il giudice delle leggi a facili rilievi critici: si può sostenere che non necessariamente la manovra deve abbattersi sulle diverse fasce sociali allo stesso modo, che il legislatore ben potrebbe concepire misure ad impatto non orizzontale<sup>30</sup>.

Un secondo approccio può, invece, valorizzare il legame tra art. 81 e artt. 3 e 53 Cost., passando per una valutazione dell'impatto sugli artt. 2 e 3. Oltre al danno che all'erario avrebbe provocato un'uscita imprevista e cospicua come sarebbe stata questa, si sarebbe

---

<sup>28</sup> L'art. 3, comma 2., della l. n. 243 del 2012 (Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione) stabilisce che l'equilibrio di bilancio «corrisponde all'obiettivo di medio termine»; questo, definito dall'articolo precedente, si individua nel «valore del saldo strutturale individuato sulla base dei criteri stabiliti dall'ordinamento dell'Unione europea». Il medesimo articolo definisce il saldo strutturale come «il saldo del conto consolidato corretto per gli effetti del ciclo economico al netto delle misure *una tantum* e temporanee e, comunque, definito in conformità all'ordinamento dell'Unione europea».

<sup>29</sup> Sembra riferirsi proprio a questo M. LUCIANI, *L'equilibrio di bilancio e i principi fondamentali*, cit., 46 s., quando, trattando del bilanciamento che coinvolga l'art. 81 Cost., lo definisce come “*bilanciamento ineguale*”, nell'ambito del quale le esigenze finanziarie «soccombono sempre» dinanzi alla garanzia dei diritti, «salvo si dimostri che il loro sacrificio implica il parallelo sacrificio di altri (“controinteressati”) diritti fondamentali»; caso nel quale auspica una riflessione sull'utilità della modulazione degli effetti temporali delle decisioni di accoglimento, oltre che sull'opportunità del rinvio alla discrezionalità legislativa. *Contra*, G. SCACCIA, *La giustiziabilità della regola del pareggio di bilancio*, in *Rivista AIC*, n. 3/2012, 18.

<sup>30</sup> Così M. BIGNAMI, *Cenni sugli effetti temporali della dichiarazione di incostituzionalità in un'innovativa pronuncia della Corte costituzionale*, in *www.questionegiustizia.it*, 18 febbraio 2015. Che il bilanciamento operato dalla Corte non sia l'esito di una compensazione riguardante esclusivamente gli interessi di bilancio presidiati dall'art. 81 Cost. è invece sostenuto da R. DICKMANN, *La Corte costituzionale torna a derogare al principio di retroattività delle proprie pronunce di accoglimento per evitare «effetti ancora più incompatibili con la Costituzione»*, in *Federalismi.it*, n. 4/2015, 25 febbraio 2015, 9.

ottenuto un ingiusto arricchimento di quei soggetti che non solo non hanno sopportato nessun onere aggiuntivo durante la vigenza della c.d. *Robin Tax* (scaricandolo sui prezzi al consumo), ma che si sarebbero visti addirittura “restituire” somme considerevoli<sup>31</sup>.

Da questa prospettiva, gli argomenti della Corte appaiono più solidi: avremmo avuto un buco finanziario già di per sé problematico, in più causato dall’obbligo di corrispondere risorse finanziarie a soggetti che ne avrebbero tratto un ingiustificato guadagno; questa operazione si sarebbe inserita in un contesto in cui presumibilmente i provvedimenti per la correzione degli squilibri dei conti avrebbero colpito, in qualche misura, anche parti della società civile non solo estranee alla vicenda ma anche vessate, da tempo, dal peso della crisi economica e finanziaria. In sintesi: violazione dell’equilibrio di bilancio per una redistribuzione iniqua sia della ricchezza da “restituire” sia dell’onere da sopportare nella successiva manovra finanziaria.

La decisione d’incostituzionalità *pro futuro*, dunque, sembra essere dovuta non solo all’effetto di squilibrio dei conti che altrimenti si sarebbe prodotto ma anche alle ragioni che lo avrebbero determinato. Sembra, insomma, che la Corte, dinanzi ad una sentenza (potenzialmente) di spesa, non si sia fermata alla considerazione del buco finanziario ma si sia interrogata su che cosa, grazie a quella spesa, si andasse a realizzare.

Per chi teme che, grazie ad argomenti come questi, la Corte possa – “a braccetto” col Governo – utilizzare il pareggio di bilancio come giustificazione che eviti i gravi impatti finanziari a fronte di *qualsiasi spesa*, individuare questo passaggio nella sent. 10 può essere di conforto.

Considerato che in relazione alle “sentenze di spesa” potrebbero essere «in gioco condizioni e limiti di realizzabilità dello Stato sociale»<sup>32</sup>, va rilevato che la sentenza n. 10 del 2015 lascia dunque uno spiraglio per chi crede che, a seconda di che cosa si garantisca con l’impiego delle risorse pubbliche, la decisione della Corte possa essere diversa. Si può, insomma, continuare a sostenere che «al fine di concludere per il carattere recessivo o preva-

---

<sup>31</sup> Che alcuni maxi-contribuenti *Robin Tax* abbiano traslato l’onere dell’imposta sui consumatori, adottando «politiche di prezzo che generano un incremento dei margini non sufficientemente motivato», risulta in maniera evidente dalla documentazione prodotta dall’Autorità incaricata della vigilanza: vedasi, per tutte, Relazione al Parlamento «Attività di vigilanza svolta nell’anno 2013 dall’Autorità garante per l’energia elettrica, il gas ed il sistema idrico sul divieto di traslazione della maggiorazione IRES (cosiddetta “Robin Hood Tax”) sui prezzi al consumo», spec. *Conclusioni* (da cui è tratto il passaggio riportato tra virgolette). Parimenti, d’interesse possono risultare le delibere della medesima Autorità garante di intimazione ad adempiere agli obblighi informativi gravanti sugli operatori incisi dalla *Robin Tax* (si veda, ad esempio, Deliberazione 25 settembre 2014), i quali obblighi sono evidentemente preliminari al calcolo dell’imposta dovuta e alla sua riscossione.

<sup>32</sup> Così L. ELIA, *Intervento*, in AA. VV., *Le sentenze della Corte costituzionale e l’art. 81*, cit., 95, il quale richiama, per identità d’opinione sul punto, la relazione di V. ONIDA, *Giudizio di costituzionalità delle leggi e responsabilità finanziaria del Parlamento*, 19 ss., in occasione del medesimo incontro di studio; nello stesso senso, R. ROMBOLI, *Il principio generale di equilibrio finanziario*, cit., 195; nonché M. LUCIANI, *Art. 81 della Costituzione*, cit., 61 s., secondo il quale «si deve ritrovare in seno alle istituzioni uno spazio per il sacro, nel suo senso più proprio e profondo di intoccabile, intangibile. Questo spazio è precisamente quello dei valori costituzionali fondanti e generatori di unità, in primo luogo dei diritti fondamentali (ivi compresi i diritti sociali)».

lente del principio di equilibrio di bilancio»<sup>33</sup> rilevi in modo decisivo quali principi o valori il suo pregiudizio sia volto ad affermare<sup>34</sup>.

#### **4. Novità ed elementi di continuità rispetto alla pregressa giurisprudenza sulla modulazione degli effetti delle decisioni di incostituzionalità**

Per meglio inquadrare la portata innovativa della sent. n. 10 del 2015, ma anche per comprendere l'*humus* giurisprudenziale sul quale essa s'innesta, sembra ora utile richiamare alcune decisioni della fine degli anni '80 nelle quali la Corte costituzionale limitò l'efficacia retroattiva della dichiarata incostituzionalità<sup>35</sup>. Altrettanto utile ci sembra il richiamo al dibattito dottrinario maturato a ridosso di quelle decisioni, e in parte ripercorso nelle pagine precedenti, dal quale la sentenza odierna trae significativi spunti<sup>36</sup>.

Non ci riferiremo alle pronunce nelle quali la limitazione dell'efficacia retroattiva è stata determinata dalla c.d. incostituzionalità sopravvenuta della disposizione censurata (rilevata a partire da un certo momento per effetto di mutamento del parametro o del significato da attribuire all'enunciato in conseguenza, ad esempio, di mutamenti della legislazione di riferimento o di evoluzione tecnologica), ma esclusivamente ai casi nei quali il *dies a quo* degli effetti caducatori è stato ancorato alla pubblicazione della decisione della Corte o comunque ad un momento successivo a quello di emersione del vizio<sup>37</sup>. Si tratta di casi, meglio raffrontabili all'attuale, nei quali la modulazione dell'efficacia temporale della decisione di accoglimento è stata giustificata dall'esigenza di evitare situazioni di maggiore incostituzionalità, tenuto conto ora della «gradualità» nell'attuazione dei valori costituzionali e del principio di «continuità» dell'ordinamento normativo, ora delle conseguenze economico-finanziarie che si sarebbero potute determinare, ora del possibile travolgimento delle attività processuali poste in essere dai giudici in un certo settore per un periodo di tempo particolarmente ampio.

---

<sup>33</sup> R. ROMBOLI, *Il principio generale di equilibrio finanziario*, cit., 190.

<sup>34</sup> G. ZAGREBELSKY, *Problemi in ordine ai costi delle sentenze*, cit., 118, scrive: «dal punto di vista dei nostri specifici problemi [limiti derivanti dall'art. 81 Cost.], ciò significa individuare una categoria di spese che derivano direttamente dalla Costituzione (o da sentenze costituzionali dichiarative di tale diretta derivazione)». Nei casi in cui le esigenze «costose» debbono essere garantite, sostiene l'Autore, non necessariamente bisogna ignorare i problemi finanziari che derivano dalle spese da sostenere. Si dovrebbe, dunque, garantire (il diritto al)l'esigibilità della prestazione, intesa in senso lato, ma si potrebbe subordinare l'azionabilità della pretesa (quindi procrastinare, con dei limiti, il tempo dell'erogazione della stessa) alla predisposizione di misure pensate *ad hoc* dal legislatore per organizzare nella maniera migliore l'impatto sul bilancio dello Stato (v. p. 134).

<sup>35</sup> Si richiameranno, in particolare, le sentt. nn. 266 del 1988, 501 del 1988 e 50 del 1989.

<sup>36</sup> Cfr., in particolare:, i lavori citati alla precedente nota 11 (specialmente gli Atti del Seminario del 1988 sugli *Effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale*), nonché per le specifiche problematiche discendenti dal principio dell'equilibrio di bilancio: AA. VV., *Le sentenze della Corte costituzionale e l'art. 81, ultimo comma, della Costituzione*, cit.; E. GROSSO, *Sentenze costituzionali di spesa «che non costino»*, Torino, 1991; e, ora, i già citati atti del Seminario del 2013 su *Il principio dell'equilibrio di bilancio secondo la riforma costituzionale del 2012*.

<sup>37</sup> La dottrina ha qualificato le decisioni di questo tipo non già nei termini dell'incostituzionalità «sopravvenuta», quanto in quelli dell'incostituzionalità «differita»: R. PINARDI, *op. cit.*, 65 ss.

La prima decisione da richiamare è la sent. n. 266 del 1988, nella quale la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 15, primo comma, della legge n. 180 del 1981, nella parte in cui permette che i provvedimenti relativi alle nomine, trasferimenti e conferimenti di funzioni del personale della magistratura militare siano *ulteriormente* adottati con d. P. R., su proposta del Ministro della difesa, sentito un apposito comitato, composto dal procuratore generale militare presso la Corte di Cassazione, dal presidente e dal procuratore generale e dai presidenti delle sezioni distaccate della Corte militare di appello. La Corte costituzionale, rilevata la *transitorietà* della disciplina, dichiarata nella stessa disposizione impugnata («non più di un anno»), ritiene intollerabile che decorsi sette anni dall'entrata in vigore della legge n. 180 del 1981 venga ancora seguito un procedimento che consenta una «dipendenza» della predetta magistratura dall'esecutivo in violazione dell'art. 108 Cost. Si è, insomma, stabilizzato un assetto contenuto in una disciplina dichiaratamente provvisoria che doveva invece essere *gradualmente* superato in attuazione del predetto disposto costituzionale, ritenuto «ormai violato». La sentenza di accoglimento in tal caso «non può che valere per il futuro, giacché sino al momento della pronuncia essa ha trovato legittima applicazione in quanto valida disciplina (perché) transitoria della materia»<sup>38</sup>, non essendo possibile, in mancanza di ogni altro espresso diverso riferimento, individuare un *dies a quo* per la decorrenza dell'effetto caducatorio che non sia il giorno successivo alla pubblicazione della sentenza in Gazzetta Ufficiale<sup>39</sup>. La Corte si premura di precisare che non sono travolti dalla sua decisione gli atti amministrativi e giurisdizionali posti in essere nel rispetto delle previsioni della disposizione impugnata, tenuto conto della necessaria *gradualità* nella completa attuazione della normativa costituzionale in materia e delle difficoltà contingenti che ne hanno impedito l'attuazione<sup>40</sup>.

Altro importante «precedente» è costituito dalla sent. n. 501 del 1988, relativa al trattamento pensionistico dei magistrati ordinari e amministrativi e degli avvocati dello Stato, con la quale alcune disposizioni della legge n. 141 del 1985 sono state dichiarate incostituzionali nella parte in cui non prevedono la riliquidazione della pensione «con decorrenza dalla data del 1° gennaio 1988». La Corte, chiamata a pronunciarsi su numerose disposizioni, stratificatesi nel tempo, riguardanti il trattamento pensionistico delle predette categorie di lavoratori, dichiara la parziale incostituzionalità di alcune norme contenute nell'ultima legge (n. 141 del 1985), avendo questa esaurito la sua funzione «peregrinante» al 31 dicembre 1987. Solo a partire dal giorno successivo alla predetta data<sup>41</sup>, si è pertanto verificata l'incostituzionalità *in*

---

<sup>38</sup> S. BARTOLE, *Elaborazione del parametro ed articolazione del dispositivo in una sentenza sull'ordinamento giudiziario militare*, in *Giur. Cost.*, 1988, I, 1103.

<sup>39</sup> Si vedano sul punto le considerazioni di P. CARNEVALE, *La dichiarazione di incostituzionalità sopravvenuta dell'art. 15 l. 180/81 fra irrilevanza ed infondatezza della relativa quaestio legitimitatis*, in *Giur. It.*, 1988, 410.

<sup>40</sup> Con riferimento a questa decisione S. P. PANUNZIO, *Incossituzionalità «sopravvenuta», incossituzionalità «progressiva»*, cit., 279, ha coniato l'espressione «incossituzionalità progressiva».

<sup>41</sup> Sottolinea come la limitazione degli effetti retroattivi della decisione sia resa in questo caso più agevole proprio dall'esistenza di una legge capace di soddisfare l'interesse tutelato dalla sentenza della Corte fino al 31 dicembre 1987, A. PIZZORUSSO, *Soluzioni tecniche per graduare gli effetti nel tempo delle decisioni di accoglimento della Corte costituzionale*, in AA. VV., *Effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale*, cit., 98.

*parte qua* della norma oggetto di giudizio, ancorché la Corte non manchi tra le righe di rilevare la non piena conformità ai precetti costituzionali del precedente tessuto normativo, “salvato” in quanto ancora rientrante nell’ambito proprio della discrezionalità del legislatore<sup>42</sup>. Si tratta, dunque, di una sentenza additiva c.d. di prestazione, nella quale la limitazione dell’efficacia retroattiva è espressamente giustificata dall’esaurimento, a una certa data, della funzione riequilibratrice (o perequatrice) svolta dalla legge censurata, ma senz’altro fortemente condizionata dalla volontà di evitare eccessivi oneri a carico del bilancio dello Stato<sup>43</sup>.

La terza e ultima decisione che intendiamo richiamare è la sent n. 50 del 1989, che dichiara l’illegittimità costituzionale dell’art. 39, primo comma, del d.P.R. n. 636 del 1972, «nella parte in cui esclude l’applicabilità dell’art. 128 cod. proc. civ. (pubblicità delle udienze) ai giudizi che si svolgono dinanzi alle Commissioni tributarie di primo e di secondo grado, a decorrere dal giorno successivo alla pubblicazione di questa sentenza nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica, ferma restando la validità di tutti gli atti anteriormente compiuti». La pronuncia era stata preceduta da una sentenza «monitoria» (n. 212 del 1986), nella quale la Corte aveva affermato che «non potrebbe ritenersi consentita un’ulteriore protrazione della disciplina attuale; per contro è assolutamente indispensabile, al fine di evitare gravi conseguenze, che il legislatore intervenga ... Qualora la questione dovesse essere nuovamente sottoposta all’esame di questa Corte, l’adeguamento del processo tributario al principio di cui all’art. 101 della Costituzione sarebbe inevitabile». Riconosciuta alle Commissioni tributarie la natura di organo giurisdizionale («ormai compiutasi l’evoluzione legislativa e consolidatisi l’opinione dottrinale e l’orientamento giurisprudenziale» al riguardo), la Corte non può che estendere ai procedimenti dinanzi ad esse la regola della pubblicità dei dibattimenti giudiziari («non può più procrastinarsi la declaratoria di illegittimità costituzionale» *in parte qua* della normativa censurata). Tuttavia, «stante la gradualità con la quale è avvenuta detta evoluzione, *soltanto ora* può considerarsi realmente verificata la sopravvenuta illegittimità costituzionale»<sup>44</sup>. La Corte salva così i giudizi tributari ancora pendenti, evitando che essi siano travolti

---

<sup>42</sup> Per questa notazione v. F. POLITI, *Gli effetti nel tempo*, cit., 260. In una diversa forma rispetto alla sent. n. 266 dello stesso anno, anche questa decisione sembrerebbe ispirarsi al principio della gradualità, nel senso che la «progressiva, ma non immediata adempimento del legislatore» ai precetti costituzionali non solo è tollerata in nome «dell’ampia discrezionalità nell’esercizio della funzione legislativa che ad esso risulta riconosciuta dall’art. 70 Cost.», ma è perfino in grado di ostare a un «radicale, illimitato (e retroattivo) annullamento della normativa» (così F. MODUGNO, *Considerazioni sul tema*, cit., 18).

<sup>43</sup> In tal senso si veda P. CARNEVALE, *La pronuncia di incostituzionalità ad «effetto parzialmente retroattivo» del regime di perequazione automatica per le pensioni dei magistrati: ancora una declaratoria di incostituzionalità con efficacia «temporalmente circoscritta»*, in *Giur. It.*, 1989, 763 ss. Secondo R. PINARDI, *La Corte, i giudici ed il legislatore*, cit., 65, può rilevarsi in questa decisione un «salto logico tra le considerazioni sviluppate in motivazione e la limitazione degli effetti retroattivi». Su questa decisione si veda anche il commento di S. BARTOLE, *Ancora sulla delimitazione degli effetti temporali di decisioni di accoglimento (in materia di pensioni di magistrati)*, in *Giur. Cost.*, 1988, I, 2370 ss.

<sup>44</sup> V., al riguardo i rilievi di A. PISANESCHI, *Determinazione di limiti alla retroattività della decisione di accoglimento: potere del giudice costituzionale o del giudice ordinario?*, in *Giur. Cost.*, 1989, I, 300, secondo il quale già dal riconoscimento dell’illegittimità della normativa contenuto nella sentenza n. 212 del 1986 «si potrebbe ricavare la contraddittorietà di applicare la tesi del “momento di collisione” alla successiva sentenza 50 del 1989,

dalla sentenza d'incostituzionalità, ancora una volta richiamandosi alla *gradualità* delle modifiche legislative, che peraltro avevano condotto in precedenza (nella già richiamata sent. n. 212 del 1986) a rigettare la questione con un duro monito a intervenire rivolto al legislatore.

Rispetto a questo *humus* giurisprudenziale<sup>45</sup>, quali sono le “novità” introdotte con la sent. n. 10 del 2015?

Occorre ribadire che la sentenza in commento non si configura propriamente nei termini di un'incostituzionalità «sopravvenuta», essendo la contrazione degli effetti retroattivi motivata dall'esigenza di «salvaguardare principi o diritti che altrimenti risulterebbero irrimediabilmente sacrificati», evitando, tra l'altro di determinare una «irragionevole redistribuzione della ricchezza a vantaggio di quegli operatori economici che possono aver beneficiato di una congiuntura favorevole» e pure una disparità di trattamento tra i soggetti che operano nell'ambito del settore petrolifero, non potendosi distinguere ed esonerare dalla restituzione coloro che abbiano traslato gli oneri sui prezzi al consumo<sup>46</sup>.

---

dato che l'illegittimità era già esistente nel momento in cui la Corte aveva pronunciato quella prima sentenza (e quindi casomai la retroattività, applicando tale teoria, poteva essere limitata a quel momento)». Sul punto si veda anche A. RUFFINO, *Tendenze evolutive del sindacato incidentale di legittimità costituzionale fra tecniche di giudizio e clausole decisorie extra ordinem (in margine alla vicenda della pubblicità dei processi tributari)*, in *Giur. Cost.*, 1989, I, in part. 264, e C. CONSOLO, *Una incoerenza della Corte nella vicenda perenne della natura giurisdizionale delle Commissioni tributarie ed una occasione sbagliata per sperimentazioni sull'art. 136 Cost.*, in *Giur.it.*, 1989, IV, 353 ss.

<sup>45</sup> Si potrebbero richiamare anche altre decisioni che, però, per motivi diversi, non sono pienamente confrontabili a quella in commento. Tra queste: sentt. n. 1 del 1991, 124 del 1991 e 416 del 1992 (nelle quali è indicata in dispositivo la data di decorrenza dell'illegittimità costituzionale, ancorata all'entrata in vigore di legge diversa da quella oggetto di giudizio, che ha inciso sul contesto normativo permettendo di rilevare la «sopravvenuta» incostituzionalità della norma censurata) e forse anche sent. n. 288 del 1994. Più di recente potrebbero richiamarsi alcune decisioni ove il fattore «tempo» ha subito una particolare declinazione per effetto dell'applicazione del principio di continuità: sent. n. 370 del 2003 (dichiarazione di incostituzionalità della prevista istituzione di un fondo statale a destinazione vincolata per il finanziamento degli asili nido, incidente in ambiti affidati alla potestà legislativa residuale delle Regioni, con precisazione, in motivazione, della salvezza degli «eventuali procedimenti di spesa in corso, anche se non esauriti», al fine di non incidere su «prestazioni che richiedono continuità di erogazione in relazione ai diritti costituzionali implicati»); sent. n. 13 del 2004 (incostituzionalità dell'attribuzione ad organo statale del compito di definizione delle dotazioni organiche del personale docente delle istituzioni scolastiche, in quanto lesiva di specifiche attribuzioni regionali, con precisazione, anche nel dispositivo, che l'organo statale deve continuare ad operare fin quanto le singole Regioni si saranno dotate di una disciplina e di un apparato istituzionale idoneo a svolgere la funzione; ciò per garantire «un'evidente esigenza di continuità di funzionamento del servizio di istruzione, qualificato, dalla legge, servizio pubblico essenziale»); sent. n. 423 del 2004 (incostituzionalità della disciplina statale relativa all'erogazione di contributi per l'iscrizione a scuole paritarie, in quanto lesiva di specifiche attribuzioni regionali, con salvezza di eventuali procedimenti di spesa in corso, anche se non esauriti, per salvaguardare la continuità di erogazione in relazione ai diritti costituzionali implicati); sent. n. 1 del 2014 (laddove, facendo leva sul principio di continuità, si è argomentata la mancata incidenza della dichiarazione di incostituzionalità della legge elettorale non solo sugli atti posti in essere dal Parlamento in carica ma persino sulla libera prosecuzione delle attività delle Camere). Con riferimento a quest'ultima decisione e per il profilo che maggiormente interessa in questo studio, si vedano le riflessioni di M. CAREDDA, *La retroattività bilanciabile. Ragionando intorno alla sentenza n. 1 del 2014 della Corte costituzionale*, in *Costituzionalismo.it*, fasc. 2/2014, 21 settembre 2014.

<sup>46</sup> Si veda il punto 8 *Cons. in diritto* della sent. n. 10 del 2015 e quanto sostenuto al riguardo nel par. 3 di questo lavoro.

Siamo qui sul piano delle già ripercorse giustificazioni della modulazione dell'efficacia della decisione e della determinazione dei suoi presupposti<sup>47</sup>, sui quali incide, in modo significativo, il fatto che il «sacrificio delle esigenze finanziarie» implicherebbe il «parallelo sacrificio di altri (“controinteressati”) diritti fondamentali »<sup>48</sup>.

Con le considerazioni di cui sopra è agevole comprendere la “novità” recata dalla sent. n. 10 del 2015, volta a sanzionare una scelta legislativa che ha rivelato la sua inadeguatezza e irragionevolezza, in quanto, come si è già evidenziato, predispone un mezzo (la maggiorazione d'aliquota dell'IRES che si applica all'intero reddito di impresa, anziché ai soli «sovra-profitti») disancorato dalla valutazione del permanere delle condizioni che ne giustificano l'impiego (perduranza di una data congiuntura economica) e inidoneo a conseguire le finalità solidaristiche che intende esplicitamente perseguire (per l'assenza di strumenti adeguati a evitare che gli oneri derivanti dall'inasprimento fiscale siano traslati sui prezzi al consumo)<sup>49</sup>. Una disciplina dunque in sé irragionevole, ma, all'esito di un motivato bilanciamento tra valori, dichiarata tale solo *pro futuro* al fine di evitare una situazione di ancora maggiore irragionevolezza (*id est*: incostituzionalità) per il passato<sup>50</sup>.

## 5. Lo sviluppo di alcune felici intuizioni della dottrina e le possibili soluzioni per i problemi applicativi determinati dalla sentenza n. 10 del 2015

La sentenza in commento sembra così portare a compimento alcune intuizioni dottrinarie che si erano fatte strada proprio a ridosso delle richiamate sentenze della fine degli anni '80 in un importante seminario di studi svolto presso la sede della Corte costituzionale.

---

<sup>47</sup> Presupposti rinvenuti nella già richiamata «impellente necessità di tutelare uno o più principi costituzionali i quali, altrimenti, risulterebbero irrimediabilmente compromessi da una decisione di mero accoglimento» e nella «circostanza che la compressione degli effetti retroattivi sia limitata a quanto strettamente necessario per assicurare il contemperamento di valori in gioco». Si veda il punto 7 *Cons. in diritto* della sent. n. 10 del 2015 e quanto su di esso già scritto *supra* al par. 2.

<sup>48</sup> È un punto già diffusamente sottolineato *supra* al par. 3, ove abbiamo già richiamato (nota 29) le riflessioni di M. LUCIANI, *L'equilibrio di bilancio e i principi fondamentali*, cit. 46 s., al quale si devono pure le frasi citate ora tra virgolette nel testo.

<sup>49</sup> Si veda il punto 6.5 (e relativi sotto paragrafi) *Cons. in diritto* della sent. n. 10 del 2015.

<sup>50</sup> Possono rilevarsi, sul punto, alcune affinità con la storica sentenza n. 45 del 1989 del Tribunale costituzionale spagnolo, che ha dichiarato l'incostituzionalità (solo *pro futuro*) della mancata previsione della possibilità per i membri di un'unità familiare di presentare una dichiarazione dei redditi individuale (obbligo di *tributación conjunta*), con esplicita esclusione della possibilità di restituzione di quanto versato in applicazione della legge sul pagamento dell'imposta sul reddito pur dichiarata incostituzionale in alcune sue parti «*en cuantoque non prevé*» ed «*en cuantoque no incluye*». Anche in quel caso, almeno secondo una certa lettura della decisione, l'efficacia *pro preterito* avrebbe determinato una situazione più irragionevole di quella che s'intendeva rimuovere (v. E. GARCÍA DE ENTERRÍA, *Un paso importante para el desarrollo de nuestra jurisprudencia constitucional: la doctrina prospectiva en la declaración de ineficacia de las leyes constitucionales*, in *Revista Española de Derecho Administrativo*, n. 81, 1989, 5 ss., specie 10 ss.).

In quell'occasione, si erano contrapposte posizioni diverse sulla compatibilità con il dettato costituzionale di decisioni d'incostituzionalità destinate a operare solo *pro futuro*, spesso determinate da una differente visione del ruolo della Corte nel sistema costituzionale.

Alla considerazione per cui nel caso di «bilanciamento dei valori, la determinazione del termine non può, in linea di massima ... che essere rilasciata al prudente apprezzamento della stessa Corte»<sup>51</sup>, si accompagnava la condivisibile notazione secondo la quale «il tema della disponibilità degli effetti delle sentenze di accoglimento» riflette il «mutamento strutturale di aspettative nei confronti della Corte costituzionale»<sup>52</sup>: da un «tipo di giustificazione dell'agire della stessa Corte che si basava prevalentemente sulla credenza dell'assolutezza del valore» a un «tipo di legittimazione che vede indirizzarsi verso il giudice delle leggi anche istanze di congruenze rispetto al fatto»<sup>53</sup>. Il problema dei limiti alla retroattività delle decisioni della Corte è «un problema di bilanciamento e dunque di ragionevolezza»; è «un problema di diritto costituzionale sostanziale», che impone di individuare e saggiare «la durezza» dei principi che possono fungere da limiti al normale retroagire delle sentenze di accoglimento rispetto agli altri che vengano di volta in volta in considerazione<sup>54</sup>. E questo è un compito che alla Corte spetta assolvere, nel momento in cui a essa si riconosca «una parte attiva nei processi di razionalizzazione dei rapporti tra i valori»<sup>55</sup>.

La lungimiranza della riflessione di Carlo Mezzanotte si traduce anche nell'indicazione della necessità di rinvenire dei limiti al riconosciuto potere di modulazione degli effetti delle decisioni d'incostituzionalità: «il riguardo dovuto agli equilibri istituzionali richiederebbe che gli interventi della Corte in funzione limitativa degli effetti retroattivi delle sentenze non costituissero espressione di attivismo giudiziale e di ingerenza nelle attribuzioni altrui, ma fossero recepite come manifestazione di virtù passiva e di capacità di autocontrollo»<sup>56</sup>. Un invito che sembra accolto nella sent. n. 10 del 2015, nella quale opportunamente s'insiste sul fatto che l'efficacia retroattiva sia principio generale per le pronunce d'illegittimità costituzionale e che la sua limitazione debba trovare puntuali giustificazioni, «alla luce del principio di stretta proporzionalità»<sup>57</sup>. Ciò in vista del «*fine della maggior possibile*

---

<sup>51</sup> F. MODUGNO, *Considerazioni sul tema*, cit., 23, il quale sottolinea tra l'altro che 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 (può esserci, di più o di meno, può non esserci ancora, può esserci se non intervengono mutamenti adeguati, e via dicendo)» (25).

<sup>52</sup> C. MEZZANOTTE, *Il contenimento della retroattività*, cit., 43.

<sup>53</sup> Si tratta di un passaggio scandito dalla «sempre più marcata presenza del canone della ragionevolezza»: C. MEZZANOTTE, *op. ult. cit.*, 42.

<sup>54</sup> C. MEZZANOTTE, *Il contenimento della retroattività*, cit., 44, che richiama, tra i principi che possono fungere da limiti al normale retroagire della decisione d'incostituzionalità, l'art. 81 Cost., «interpretato secondo la sua *ratio* che è quella del mantenimento dell'equilibrio finanziario», e l'art. 97 Cost., che pone il valore del buon andamento della pubblica amministrazione.

<sup>55</sup> C. MEZZANOTTE, *op. ult. cit.*, 44.

<sup>56</sup> C. MEZZANOTTE, *op. ult. cit.*, 45 s.

<sup>57</sup> Nella specie rinvenute, come già sottolineato, nella sussistenza di una condizione di «impellente necessità di tutelare uno o più principi costituzionali i quali, altrimenti, risulterebbero irrimediabilmente compromessi da una decisione di mero accoglimento» e nella «circostanza che la compressione degli effetti retroattivi sia limi-

*reintegrazione dell'interesse costituzionalmente protetto* posto a base della decisione di accoglimento», considerato da altra autorevole dottrina come valore fondamentale sul quale sempre più si modella il ruolo concretamente assunto dalla Corte nel sistema<sup>58</sup>.

È la risposta a una precisa sollecitazione volta sì a giustificare la limitazione dell'impatto temporale delle sentenze coi «materiali del giudizio di ragionevolezza», ma a condizione che si formino «standards di comportamento», o «test, che consentano di evitare la frantumazione del canone della casistica»<sup>59</sup>. Qui «emerge in tutta la sua decisività il profilo della motivazione e della sua forza persuasiva»<sup>60</sup>, la necessità di far emergere chiaramente «il bilanciamento dei valori che è stato effettuato» e, quindi, «di un suo più consapevole e motivato approfondimento»<sup>61</sup>. Non si tratta di «incoraggiare la Corte ad assumere un ruolo che non è suo, ma piuttosto di contribuire a fare in modo che la Corte assuma più pienamente e consapevolmente la *responsabilità* di questo suo ruolo»<sup>62</sup>.

Le riflessioni di Mezzanotte e di Panunzio prendono atto della «duttilità» ormai raggiunta dal giudizio di costituzionalità, rilevando, realisticamente, come la predetta condizione non possa «non riflettersi su ciò che riguarda il regime, anche temporale, degli effetti delle sentenze»<sup>63</sup>. D'altra parte, se si ammette che «la decisione di illegittimità costituzionale può essere circoscritta solo ad alcuni aspetti della disposizione sottoposta a giudizio – come avviene ad esempio nelle pronunce manipolative – similmente la modulazione dell'intervento della Corte può riguardare la dimensione temporale della normativa impugnata, limitando gli effetti della declaratoria di illegittimità costituzionale sul piano del tempo»<sup>64</sup>. Qui la Corte sembra riprendere le riflessioni di Franco Modugno, secondo il quale la dialettica «disposizioni-norme, non va esclusivamente concepita in termini sincronici (da una disposizione o da un contesto dispositivo si possono enucleare più norme, alternative, esclusive, compostibili, ecc.) bensì anche, talora, 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)»<sup>65</sup>.

---

tata a quanto strettamente necessario per assicurare il contemperamento di valori in gioco» (punto 7 *Cons. in diritto*). Sottolineano opportunamente questi passaggi della sentenza E. LONGO – A. PIN, *An Evolution in «Italian Style»: The Constitutional Court says it will Govern the Effects of its Judgments (and Will Use the Proportionality Test to Do It)*, iconnectblog.com, 20 marzo 2015.

<sup>58</sup> G. SILVESTRI, *Effetti normativi ed effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale*, cit., 51 s.

<sup>59</sup> C. MEZZANOTTE, *op. ult. cit.*, 46.

<sup>60</sup> C. MEZZANOTTE, *loc. ult. cit.*

<sup>61</sup> S. P. PANUNZIO, *Incostituzionalità «sopravvenuta»*, cit., 274 e 284, ove auspica «un irrobustimento della motivazione» delle sentenze che contraggano o eliminino l'efficacia retroattiva all'esito di un bilanciamento tra valori.

<sup>62</sup> Si veda, ancora, S. P. PANUNZIO, *op. cit.*, 285; qualche riflessione sul punto anche in M. RUOTOLO, *La dimensione temporale*, cit., 357 ss.

<sup>63</sup> S. P. PANUNZIO, *op. cit.*, 274.

<sup>64</sup> Punto 7 *Cons. in diritto* della sent. n. 10 del 2015.

<sup>65</sup> F. MODUGNO, *Considerazioni sul tema*, cit., 24. Per alcuni svolgimenti di questa riflessione v. anche M. RUOTOLO, *La dimensione temporale*, cit., 79 ss.

Ammettere ciò vuol dire, senz'altro, riconoscere una significativa discrezionalità «valutativa» alla Corte<sup>66</sup>, pretendendo, però, una esplicita e motivata giustificazione nell'esercizio di questo potere<sup>67</sup>. È un punto, questo, sul quale altra dottrina non ha mancato di proporre rilievi critici, facendo leva, in particolare, sulla presunta incompatibilità di tale potere «con il carattere spiccatamente giurisdizionale che alla funzione svolta dalla Corte italiana deriva (a parte ogni altra considerazione) dal vincolo che la lega ad un giudizio ordinario»<sup>68</sup>. Di qui la radicale osservazione per cui in nessun caso il momento dell'incostituzionalità potrebbe «essere fatto cadere in concomitanza con la pubblicazione della sentenza d'incostituzionalità», «perché ciò spezzerebbe il legame tra il processo costituzionale e il processo *a quo*»<sup>69</sup>. Negare la retroattività significherebbe: «contraddire la concretezza del giudizio costituzionale e la sua finalizzazione alla difesa di posizioni già venute ad esistenza; privare di senso l'incidentalità dell'iniziativa; modificare la stessa condizione della legge incostituzionale e la natura del vizio corrispondente»<sup>70</sup>.

Sono obiezioni, quelle appena richiamate, di non poco momento, cui si accompagna anche il rilievo per cui le sentenze di accoglimento a effetti temporalmente limitati violerebbero il diritto di agire (art. 24, primo comma, Cost.), privando chi è parte di un rapporto pendente della possibilità di beneficiare degli effetti della pronuncia, e il principio di eguaglianza (art. 3 Cost.) per la discriminazione tra le situazioni ricomprese ed escluse in conseguenza della delimitazione temporale operata dalla Corte<sup>71</sup>. Non solo, si avverte come intollerabile («un *monstrum* etico-giuridico») la «persistente vigenza ed applicabilità di norme e di leggi riconosciute e dichiarate in contrasto con i precetti costituzionali»<sup>72</sup>.

Anche a questi rilievi la Corte risponde, almeno in parte, nella sent. n. 10 del 2015, valorizzando alcune riflessioni della dottrina.

Anzitutto, sul piano della presunta incompatibilità con la struttura del giudizio di costituzionalità di una decisione non retroattiva, la Corte sposa in pieno la tesi sostenuta da Morrelli, per cui «il requisito della rilevanza (in relazione alla funzione di filtro che è chiamato ad assolvere)» opera «unicamente nei confronti del giudice *a quo*, ai fini della prospettabilità della questione e non anche nei riguardi della Corte *ad quem*, agli effetti della decisione me-

---

<sup>66</sup> Scriveva M. S. GIANNINI, *Considerazioni sul tema*, in AA. VV., *Effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale*, cit., 168: «non ci sarebbe da menare scandalo se la Corte costituzionale uscisse con delle sentenze di annullamento completamente discrezionali, perché ciò sarebbe solo manifestazione di quella regola di fondo che essa ha una discrezionalità valutativa».

<sup>67</sup> S. P. PANUNZIO, *op. cit.*, 284.

<sup>68</sup> A. PIZZORUSSO, *Soluzioni tecniche per graduare gli effetti*, cit., 93.

<sup>69</sup> G. ZAGREBELSKY, *Il controllo da parte della Corte costituzionale degli effetti temporali*, cit., 211 s. A ciò si aggiunga il rilievo secondo cui «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» (G. ZAGREBELSKY – V. MARCENÒ, *Giustizia costituzionale*, Bologna, 2012, 346).

<sup>70</sup> G. ZAGREBELSKY, *Il controllo da parte della Corte*, cit., 214, il quale alla «morbidezza» nella giustizia costituzionale preferisce, «perché più conforme al significato della funzione, una certa ruvidità» (221).

<sup>71</sup> V., in particolare, A. PACE, *Effetti temporali delle decisioni di accoglimento*, cit., 56 ss.

<sup>72</sup> G. D'ORAZIO, *Una vacatio per le sentenze costituzionali?*, in *Giur. Cost.*, 1975, 1157.

desima. Di modo che, mentre sarebbe senz'altro inammissibile (in quanto meramente astratta) una questione che risultasse *ex ante* non rilevante, non sembra che vada considerata anche quella la cui soluzione (in relazione al limite temporale dell'accoglimento) ne comporti solo *ex post* la non influenza nel giudizio di provenienza»<sup>73</sup>. Dopo una citazione quasi testuale del predetto brano, la Corte aggiunge che si spiega così «come mai, di norma», essa «svolga un controllo di mera plausibilità della motivazione contenuta, in punto di rilevanza, nell'ordinanza di rimessione», comunque riferita al «momento» e al «modo» in cui la questione è stata prospettata<sup>74</sup>.

Quanto al rispetto del principio di eguaglianza, la Corte si profonde nel dimostrare come la sua violazione discenderebbe piuttosto da un'illimitata retroazione degli effetti della sua decisione, che, come si è rilevato, oltre a determinare una «irragionevole redistribuzione della ricchezza», determinerebbe un'ulteriore disparità di trattamento tra gli operatori del settore petrolifero a favore di coloro che abbiano traslato gli oneri. Attraverso la «rimozione, sia pure solo *pro futuro*, della disposizione costituzionalmente illegittima»<sup>75</sup> i «vantaggi» della decisione si realizzano in modo eguale, tanto per il ricorrente nel giudizio *a quo* quanto per gli altri soggetti destinatari dell'obbligo tributario. Qui si pone, però, un duplice ordine di problemi che si lega al modo di intendere l'incidentalità del giudizio di costituzionalità. Se, infatti, l'art. 136 Cost. si limita a prevedere la «cessazione di efficacia» della norma dichiarata incostituzionale<sup>76</sup>, l'art. 30 della legge n. 87 del 1953 ha stabilito, in misura assai più ampia, l'inapplicabilità generale della stessa<sup>77</sup>, ben oltre i confini che sembravano implicati dalla istituzione dell'incidentalità come mezzo ordinario per l'instaurazione del giudizio costituzionale<sup>78</sup>, dalla prevalente dottrina intesa come determinanti la non applicabilità ai soli fatti oggetto del giudizio *a quo*. Entrambe le predette implicazioni dell'incidentalità del giudizio vengono superate nella sentenza in commento, ove la Corte ritiene, tra l'altro, di non poter differenziare la posizione della parte nel giudizio *a quo*: il vantaggio che questa consegue deve essere eguale a quello ottenuto da tutti gli altri soggetti interessati, traducendosi nella sottrazione

---

<sup>73</sup> M. R. MORELLI, *Esiti del Seminario. La sent. n. 50 del febbraio 1989 e l'accoglimento del nuovo modello decisorio di declaratoria di incostituzionalità «sopravvenuta» a seguito di precedente pronuncia monitoria*, in AA. VV., *Effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale*, cit., 421.

<sup>74</sup> Qui la Corte cita la sua giurisprudenza sulle norme penali di favore, la cui sindacabilità è riconosciuta anche «nelle ipotesi in cui la pronuncia di accoglimento si rifletta soltanto "sullo schema argomentativo della sentenza penale assolutoria, modificandone la *ratio decidendi* [...], pur fermi restando i pratici effetti di essa" (sentenza n. 148 del 1993, ripresa sul punto dalla sentenza n. 28 del 2010)» (punto 7 *Cons. in diritto*).

<sup>75</sup> Si veda il punto 7 *Cons. in diritto* della sent. n. 10 del 2015.

<sup>76</sup> Art. 136, comma 1, Cost.: «Quando la Corte dichiara l'illegittimità costituzionale di una norma di legge o di atto avente forza di legge, la norma cessa di avere efficacia dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione».

<sup>77</sup> Art. 30, comma 3, della legge n. 87 del 1953: «le norme dichiarate incostituzionali non possono avere applicazione dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione».

<sup>78</sup> Art. 1 della legge costituzionale n. 1 del 1948: «La questione di legittimità costituzionale di una legge o di un atto avente forza di legge della Repubblica rilevata d'ufficio o sollevata da una delle parti nel corso di un giudizio e non ritenuta dal giudice manifestamente infondata, è rimessa alla Corte costituzionale per la sua decisione».

*pro futuro* all'imposizione tributaria ritenuta incostituzionale. Ci si potrebbe chiedere, al riguardo, se per arrivare a questo risultato fosse necessaria la previa dichiarazione di incostituzionalità dell'art. 30, terzo comma, della legge n. 87 del 1953, in quanto contrastante con l'art. 136 Cost., «nella parte in cui esclude perentoriamente e indiscriminatamente che la norma incostituzionale possa applicarsi a fatti anteriori, ossia nella parte in cui impone che la cessazione dell'efficacia della norma debba senz'altro riguardare anche i fatti anteriori»<sup>79</sup>. Se, insomma, la Corte avrebbe dovuto sollevare dinanzi a sé la questione di legittimità costituzionale sul predetto art. 30, al fine di auto-attribuirsi un potere di regolazione degli effetti temporali delle sue decisioni che la legislazione (ordinaria) non le conferisce. Il passaggio per questa via era nella specie davvero obbligato? La risposta potrebbe essere negativa se si ammette che una norma possa comunque essere dichiarata incostituzionale «*in ragione e nei limiti*» della sua «determinata portata temporale» e se si riconosce che ciò possa avvenire all'esito di un «*giudizio comparativo*», di un «*bilanciamento tra valori costituzionali*»<sup>80</sup>. Evitare una situazione ancor più irragionevole di quella che si va a rimuovere (per escludere l'inapplicabilità generale *pro praeterito* della norma) ed evitare una significativa disparità di trattamento (per escludere l'inapplicabilità ai fatti oggetto del giudizio *a quo*) sono ragioni sufficienti per giustificare un'operazione di tal fatta? La prima ragione è probabilmente sufficiente, la seconda potrebbe non ritenersi tale, scontrandosi con l'idea stessa della pregiudizialità sottesa al meccanismo del giudizio incidentale e con la conseguente pretesa che l'eventuale pronuncia di incostituzionalità sortisca effetti (almeno) nel giudizio *a quo*<sup>81</sup>.

Ma la sent. n. 10 del 2015 lascia aperti anche alcuni specifici problemi applicativi<sup>82</sup> sui quali sarebbe opportuno un intervento normativo. La cessazione di efficacia *pro futuro* della norma tributaria quali effetti produce sugli adempimenti relativi alla c.d. *Robin Tax* che si manifestino successivamente alla pubblicazione della sentenza in Gazzetta Ufficiale (12 febbraio 2015)? Come dovranno essere gestite le eventuali eccedenze?

---

<sup>79</sup> F. MODUGNO, *Considerazioni sul tema*, cit., 14, nonché già ID., *Una questione di costituzionalità inutile: è illegittimo il penultimo capoverso dell'art. 30 l. 11 marzo 1953 n. 87?*, in *Giur. Cost.*, 1966, 1723 ss.

<sup>80</sup> Come sottolinea lo stesso F. MODUGNO, *Considerazioni sul tema*, cit. 17, se si ammette e si riconosce quanto si è scritto nel testo «non sarebbe neppure necessaria la dichiarazione di incostituzionalità parziale dell'art. 30».

<sup>81</sup> È nota, al riguardo, la riflessione di Hans Kelsen sulla necessità dell'affermazione di un effetto retroattivo della pronuncia di incostituzionalità nei confronti del giudizio *a quo*: «*est une nécessité technique parce que, sans lui, les autorités chargées de l'application du droit n'auraient pas d'intérêt immédiat et par suite suffisamment puissant à provoquer l'intervention du tribunal constitutionnel*» (H. KELSEN, *Rapportsur la garantie juridictionnelle de la Constitution*, in *Annuaire de l'Institut International de Droit Public*, Paris, 1929, 127). La condivisione di questo argomento da parte della stessa Corte costituzionale sembra potersi desumere da quanto affermato nella recente sentenza n. 238 del 2014, ove si ricorda il mutamento di giurisprudenza della Corte di giustizia UE a seguito della sent. n. 232 del 1989, nella quale il nostro giudice delle leggi aveva sottolineato come «la prassi della stessa Corte di giustizia UE di differire gli effetti favorevoli di una sentenza su rinvio pregiudiziale anche per le parti che avevano fatto valere i diritti poi riconosciuti» vanificava «la funzione del rinvio pregiudiziale, riducendo vistosamente l'effettività della tutela giurisdizionale richiesta e pertanto non rispondendo *in parte qua* a quanto richiesto dal diritto al giudice sancito dalla Costituzione italiana».

<sup>82</sup> Puntualmente indicati nella circolare dell'Associazione fra le Società Italiane per Azioni (ASSONIME) n. 5/2015 del 9 marzo 2015.

L'affermazione dell'efficacia *pro futuro* della decisione d'incostituzionalità determina, senz'altro, una «commistione» *quoad effectus* tra i diversi fenomeni dell'invalidità e dell'abrogazione<sup>83</sup>. Il che, in assenza di intervento normativo di segno diverso, dovrebbe nella specie implicare la perdurante produzione di effetti da parte della norma dichiarata incostituzionale per ciò che riguarda gli adempimenti relativi ai periodi di imposta chiusi prima del 12 febbraio 2015. Così dovrebbero non solo ritenersi dovuti gli acconti non versati nel 2014, ma anche i versamenti dei saldi in quanto riferiti a obbligazione tributaria maturata prima della decisione della Corte. In sostanza, tutti gli adempimenti maturati prima della frazione d'anno chiusa con il 12 febbraio 2015 dovrebbero ritenersi dovuti, con possibilità di utilizzare in compensazione le eventuali eccedenze maturate dai contribuenti. Ciò perché, diversamente da quello che accade ordinariamente a seguito di una pronuncia d'incostituzionalità, la cessazione di efficacia della disposizione fiscale opera nella specie *ex nunc*, continuando perciò il tributo ad applicarsi se e in quanto «sorto in relazione a presupposti avvenuti durante il suo vigore»<sup>84</sup>.

## **6. Un breve sguardo al possibile futuro della gestione degli effetti dell'incostituzionalità**

Ma il vero punto critico della decisione non sta, a nostro giudizio, nella sua modulazione nel tempo, bensì nel tempo che si è reso necessario per adottarla. La decisione n. 10 del 2015 giunge, infatti, circa quattro anni dopo la rimessione della questione (l'ordinanza è stata depositata il 26 marzo 2011). Un intervento tempestivo avrebbe senz'altro attenuato l'impatto soltanto *pro futuro* della sentenza, salvando gli effetti prodotti dalla norma censurata entro un arco di tempo decisamente più contenuto (la normativa censurata è dell'agosto 2008).

Proprio la “tardività” dell'intervento della Corte può determinare effetti “perversi” ove si consolidi l'uso di pronunce di questo tipo a fronte di normative che incidono sul settore fiscale. L'esperienza di altre Corti europee – richiamata dal nostro giudice delle leggi per dimostrare come sia diffusa la prassi del contenimento degli effetti retroattivi delle decisioni d'illegittimità costituzionale, indipendentemente dal fatto che la Costituzione o il legislatore abbiano esplicitamente conferito tali poteri al Tribunale costituzionale – dovrebbe insegnare qualcosa<sup>85</sup>. In particolare, è stato di recente sottolineato come la prassi del Tribunale costitu-

---

<sup>83</sup> M. RUOTOLO, *La dimensione temporale*, cit., 376.

<sup>84</sup> Così, nel descrivere gli effetti dell'abrogazione della norma tributaria, F. AMATUCCI, *L'efficacia nel tempo della norma tributaria*, Milano, 2005, 200. Per effetto della sostanziale assimilazione tra i pur diversi fenomeni della dichiarazione di incostituzionalità *pro futuro* e della abrogazione, perviene a conclusioni non dissimili da quelle proposte nel testo G. FRANSONI, *L'efficacia nel tempo della declaratoria di incostituzionalità della «Robin Hood Tax»*, in *Corr. Trib.*, 2015, 967 ss..

<sup>85</sup> La Corte richiama, in particolare, le esperienze austriaca, tedesca, spagnola e portoghese, alle quali già era stata dedicata prevalente attenzione nel più volte citato seminario del 1988, dedicato agli *Effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale anche con riferimento alle esperienze straniere*. Un'analisi aggiornata e

zionale tedesco di utilizzare, con riferimento al diritto tributario, dichiarazioni di mera «incompatibilità», indicando il dettato transitorio e fissando un termine per l'adozione della novella legislativa<sup>86</sup>, abbia consentito, di fatto, al legislatore «una certa leggerezza nella redazione delle leggi fiscali»<sup>87</sup>. È come se il legislatore confidasse nell'esclusione dell'effetto retroattivo della pronuncia di incostituzionalità, sapendo di non dover compensare gli oneri sopportati dai contribuenti, il che «ha conseguenze notevoli» soprattutto quando «la norma incostituzionale riguardi numerosi anni di imposizione»<sup>88</sup>.

Non sembra, tuttavia, che la sent. n. 10 del 2015 prelude a un'evoluzione analoga, proprio perché la delimitazione dell'efficacia temporale non è esclusivamente determinata dall'esigenza di salvaguardare l'equilibrio di bilancio, ragione in sé probabilmente non sufficiente a legittimare un'operazione di tal fatta. Semmai la Corte sembra avere ormai piena consapevolezza del fatto che «in certi casi il desiderio di una giustizia assoluta può precludere il raggiungimento effettivo di quel tanto di giustizia che, in un certo momento, è possibile ottenere»<sup>89</sup>. «Quel tanto di giustizia» che la Corte assicura ora con la sua sentenza non sarebbe stato raggiunto, come si è già sottolineato, se si fosse optato per una decisione di «incostituzionalità accertata ma non dichiarata» (o di «ancora costituzionalità»), unica “realistica” alternativa alla decisione in commento. La Corte avrebbe probabilmente rilevato – come tante volte ha fatto in passato – l'incostituzionalità «latente» della disciplina censurata, rigettando però la questione al fine di consentire un graduale intervento legislativo, magari sollecitato con apposito monito (una sorta di costituzionalità provvisoria, giustificata dal perdurare delle condizioni di emergenza economica)<sup>90</sup>. Sarebbe stata una soluzione, questa sì, critica-

---

approfondita è ora proposta nella ricerca del Servizio Studi della Corte costituzionale, Area di diritto comparato, dedicata alle *Problematiche finanziarie nella modulazione degli effetti nel tempo delle pronunce di incostituzionalità*, a cura di P. PASSAGLIA, dicembre 2014, reperibile nella sezione “Documentazione” – “Studi e ricerche di diritto comparato” del sito della Corte costituzionale ([www.cortecostituzionale.it](http://www.cortecostituzionale.it)).

<sup>86</sup> La pronuncia di «incompatibilità» determina di solito il «blocco di applicazione» della disciplina ritenuta dal Tribunale costituzionale incompatibile con la Legge fondamentale, in attesa dell'intervento del legislatore. Il Tribunale costituzionale può fissare un termine per il legislatore, indicare le direttive da seguire nel suo intervento e perfino dettare una disciplina transitoria. In taluni casi (spesso per evitare la produzione di una situazione di maggiore incostituzionalità) il Tribunale può stabilire che la legge incompatibile con la Costituzione continui ad applicarsi in attesa dell'intervento del legislatore. Com'è evidente si tratta di una tecnica decisoria la cui efficacia si basa sulla cooperazione tra gli organi costituzionali e sulla tempestività dell'intervento legislativo, condizioni finora assicurate nel sistema tedesco. Per una recente panoramica sulle tecniche decisorie del Tribunale costituzionale tedesco v. E. BERTOLINI, *Le sentenze del Bundesverfassungsgericht, tipologie ed effetti*, in D. BUTTURINI – M. NICOLINI (a cura di), *Tipologie ed effetti temporali delle decisioni di incostituzionalità*, cit., 177 ss.

<sup>87</sup> V. la ricerca sugli *Effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale anche con riferimento alle esperienze straniere.*, cit., 35.

<sup>88</sup> Cfr., ancora, la ricerca citata alla precedente nota.

<sup>89</sup> S. P. PANUNZIO, *Incostituzionalità «sopravvenuta»*, cit., 281.

<sup>90</sup> In alternativa, secondo parte della dottrina, la Corte avrebbe potuto far ricorso a una sentenza additiva di principio: «la disposizione oggetto è incostituzionale nella parte in cui non prevede un (quale che sia) limite temporale» (I. MASSA PINTO, *La sentenza della Corte costituzionale n. 10 del 2015*, cit., 9). Anche questa soluzione avrebbe suscitato perplessità per certi aspetti analoghe a quelle di seguito enunciate nel testo, poiché il successo della tecnica decisoria in parola dipende dal sollecito intervento del legislatore (condizione che in questi anni è mancata, determinando una netta contrazione dell'uso dell'additiva di principio), in assenza del quale ben può

bile, sia in ragione della contraddittorietà intrinseca di tale tipo di decisione (si rileva l'incostituzionalità ma non la si dichiara!) sia per la considerazione della scarsa capacità "intimidatoria" dei moniti rivolti al legislatore, che, come è stato rilevato dalla dottrina, paradossalmente forniscono a quest'ultimo un'implicita garanzia che, nonostante l'eventuale protrarsi dell'inerzia, il passaggio all'accoglimento sarà assai problematico, attesa la già compiuta valutazione circa la priorità dell'esigenza di evitare di creare vuoti normativi<sup>91</sup>. Un motivo in più per ribadire la preferenza verso una «esplicita, e quindi trasparente, modulazione degli effetti temporali delle decisioni di incostituzionalità, in quei casi in cui effettivamente si imponga»<sup>92</sup>.

Piuttosto, l'atteggiamento di apertura mostrato dalla Corte con la sent. n. 10 del 2015 potrebbe avere implicazioni interessanti in altri ambiti, primo fra tutti quello, da sempre problematico, delle modalità con le quali assicurare il rispetto delle regole costituzionali che presidiano i rapporti tra gli atti normativi, specie sul versante del riparto costituzionale delle competenze del Parlamento e del Governo quanto alla produzione delle fonti primarie. Si pensi, in particolare, alla ritrosia a compiere uno scrutinio "stretto" di costituzionalità sulla legge di delega (in ordine all'effettiva ricorrenza dei presupposti indicati nell'art. 76 Cost.), proprio in ragione del fatto che l'eventuale dichiarazione d'incostituzionalità si rifletterebbe inevitabilmente sulla produzione normativa del Governo da essa originata e magari ormai consolidatasi nell'ordinamento. Non vi è dubbio che in quest'ambito la Corte abbia alzato il freno per il timore delle conseguenze dirette e indirette che possano essere determinate da una sua pronuncia d'incostituzionalità giustificata dalla presenza di un vizio c.d. formale, abbassandolo solo quando fossero praticabili accorgimenti idonei a evitare il travolgimento di intere discipline normative<sup>93</sup>. Ebbene, la riaffermata possibilità di una gestione degli effetti temporali delle decisioni della Corte potrebbe avere anche qui un effetto salutare, ben potendo rilevarsi, nel singolo caso, la necessità di una pronuncia operante solo *pro futuro* al fine di evitare che il vuoto normativo determini, con riferimento al passato, una situazione di

---

determinarsi una grave situazione di incertezza sul piano applicativo. Secondo la dottrina sopra richiamata, la determinazione del limite temporale sarebbe stata rimessa, nel frattempo, ai giudici comuni, i quali, «sulla base del *principio* aggiunto dalla Corte» avrebbero potuto, «per i casi successivi, non applicare (più) la legge, proprio perché riconosciuta incostituzionale, in quanto *sine die*, senza la possibilità tuttavia che la parte ricorrente e/o altri soggetti potessero ottenere la restituzione di quanto già versato, in quanto, di per sé, la differenziazione contributiva tra società non è stata giudicata dalla Corte come discriminatoria». Conseguenza, quest'ultima, che in verità non ci sembra così scontata, se è vero che un dispositivo di tal fatta avrebbe probabilmente abilitato i giudici comuni a diversamente valutare pure i "casi precedenti" alla pronuncia della Corte.

<sup>91</sup> R. PINARDI, *La Corte, i giudici ed il legislatore*, cit., 126 ss.

<sup>92</sup> M. RUOTOLO, *La dimensione temporale*, cit., 237.

<sup>93</sup> Si pensi alla pronuncia, di fatto *pro futuro*, sul divieto di reiterazione dei decreti legge, nella quale si "salvarono" da possibili dichiarazioni di incostituzionalità le previsioni contenute nelle leggi di conversione, stante l'affermata efficacia sanante di queste ultime rispetto al predetto vizio (sent. n. 360 del 1996). Senza questo "accorgimento", la Corte si sarebbe potuta trovare a dover caducare discipline di importanti settori dell'ordinamento introdotte mediante la conversione in legge di decreti pluri-reiterati.

maggiore incostituzionalità rispetto a quella che si va a rimuovere<sup>94</sup>. Si tratta di un rilievo che, in altri termini, emerse nell'importante Seminario svoltosi presso la sede della Corte costituzionale nel 1988, allorché Martines richiamò la distinzione crisafulliana tra atto, disposizione e norma al fine di sostenere che la dichiarazione di illegittimità per vizi di forma potrebbe ben operare *ex nunc*, non travolgendo la norma, il cui contenuto sia nel merito compatibile con la Costituzione, con riferimento a tutti i rapporti ancora pendenti<sup>95</sup>. Anche in questa direzione la sent. n. 10 del 2015 potrebbe aver aperto un importante spiraglio.

---

<sup>94</sup> Un auspicio in tal senso si trova in M. RUOTOLO, *I limiti della legislazione delegata integrativa e correttiva*, in AA. VV., *La delega legislativa*, Atti del Seminario svoltosi in Roma, Palazzo della Consulta, il giorno 24 ottobre 2008, Milano, 2009, 91.

<sup>95</sup> T. MARTINES, *Considerazioni sul tema*, in AA. VV., *Effetti temporali delle sentenze della Corte costituzionale*, cit., 241.