



## **DISEGNO DI LEGGE COSTITUZIONALE**

**d’iniziativa dei senatori LANNUTTI, MASCITELLI, GIAMBRONE,  
DI NARDO, PEDICA, RUSSO, CARLINO e CAFORIO**

**COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 14 GIUGNO 2011**

Modifica all’articolo 53 della Costituzione  
in materia di irretroattività della legislazione tributaria

ONOREVOLI SENATORI. – Lo Statuto dei diritti del contribuente (legge 27 luglio 2000, n. 212) rappresenta un'essenziale fonte di tutela per i cittadini nel doveroso adempimento degli obblighi tributari, attraverso i quali si forniscono i mezzi per il funzionamento degli organismi necessari alla vita statale collettiva.

Tuttavia la forza della difesa del contribuente insita in questa norma, assumendo la veste formale di legge ordinaria, non è dotata – ovviamente – di valenza costituzionale, nonostante l'enfasi posta dalla giurisprudenza e dalla dottrina sulla sua efficacia. La norma, infatti, recepisce valori di primaria rilevanza costituzionale, come la generale irretroattività delle disposizioni legislative di carattere tributario. Del pari, neppure l'articolo 11 delle disposizioni sulla legge in generale (concernente l'efficacia della legge nel tempo) ha una tale valenza, cosicché le nuove norme dispongono generalmente per il futuro, ma nulla vieta che la loro portata sia estesa fino a ricomprendere anche il passato. Al riguardo, l'ordinanza della Corte costituzionale n. 428 del 19 dicembre 2006 asserisce che «né hanno rango costituzionale – come più volte affermato da questa Corte – l'articolo 11 delle disposizioni preliminari al codice civile e l'articolo 3, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212».

Ciò non significa sminuire il tentativo, dispostosi con il citato Statuto, di stabilire norme generali a tutela dei diritti del contribuente: lo dimostra la giurisprudenza che – sia nelle sedi di merito che presso il giudice di legittimità – ne ha valorizzato le potenzialità interpretative, annettendovi «una rilevanza del tutto particolare nell'ambito della legislazione tributaria e una sostanziale superiorità rispetto alle altre disposizioni vigenti

in materia», dalla quale discende la sua funzione di «orientamento ermeneutico e applicativo vincolante nell'interpretazione del diritto», e concludendo quindi che «qualsiasi dubbio interpretativo o applicativo sul significato e sulla portata di qualsiasi disposizione tributaria, che attenga ad ambiti materiali disciplinati dalla legge n. 212 del 2000, deve perciò essere risolto dall'interprete nel senso più conforme ai principi dello statuto del contribuente, cui la legislazione tributaria, anche antecedente, deve essere adeguata» (sentenza della sezione tributaria della Corte di cassazione n. 7080 del 14 aprile 2004). La Suprema Corte di cassazione (sentenza della sezione tributaria n. 17576 del 10 dicembre 2002) ha ritenuto infatti che questo privilegiato valore ermeneutico dei principi dello Statuto dei contribuenti si fonda su due rilievi: quello secondo cui «l'interpretazione conforme a Statuto si risolve, in definitiva, nell'interpretazione conforme alle norme costituzionali richiamate, che lo Statuto stesso dichiara esplicitamente di attuare nell'ordinamento tributario», e l'altro, conseguente, secondo il quale alcuni dei principi ivi enunciati devono ritenersi «immanenti nell'ordinamento stesso già prima dell'entrata in vigore dello statuto e, quindi, vincolanti l'interprete in forza del fondamentale canone ermeneutico dell'interpretazione adeguatrice a Costituzione: cioè del dovere dell'interprete di preferire, nel dubbio, il significato e la portata della disposizione interpretata conformi a Costituzione».

Appare, però, opportuno conferire al rilevante principio della irretroattività della norma tributaria – enunciata nell'articolo 3, comma 1, dello Statuto del contribuente – una formale dignità costituzionale, affinché divenga principio vincolante della legisla-

zione, oltrechè un canone inviolabile ed inderogabile da norma ordinaria per il contribuente.

La dottrina suddivide le leggi tributarie retroattive in leggi di interpretazione autentica e in leggi innovative con efficacia retroattiva in virtù di una specifica regolazione dello stesso legislatore. Tali due specie di norme possono provocare diverse conseguenze in capo al contribuente inficiando, suo malgrado, sulla certezza del diritto. Talvolta, le mere ragioni di cassa hanno preso il sopravvento, a scapito delle conseguenze negative in capo al cittadino, con evidenti conseguenze in termini di affievolimento della certezza del diritto.

Dal canto suo, la giurisprudenza della Consulta appare «conformarsi» al legislatore, ammettendo pacificamente norme di interpretazione autentica che recepiscono interpretazioni, anche in aperto contrasto con indirizzi omogenei del giudice di legittimità. La problematica costituita dalle norme tributarie retroattive deriva dalla mancanza, nella Costituzione, di una disposizione che vieti espressamente questo tipo di norme. L'unico divieto di retroattività riguarda, infatti, la legislazione penale: l'articolo 25 della Carta fondamentale si limita esclusivamente a questa tipologia. A tal proposito, la Corte costituzionale (sentenza n. 229 dell'11 giugno 1999) ha avuto modo di affermare che «questa Corte ha infatti ripetutamente precisato che il divieto di retroattività della legge - pur costituendo fondamentale valore di civiltà giuridica e principio generale dell'ordinamento, cui il legislatore deve in linea di principio attenersi - non è stato tuttavia elevato a dignità costituzionale, se si eccettua la previsione dell'articolo 25 della Costituzione, limitatamente alla legge penale [...]». Il legislatore ordinario, pertanto, nel rispetto del suddetto limite, può emanare norme con efficacia retroattiva, interpretative o innovative che esse siano, a condizione però che la retroattività trovi adeguata giustificazione sul piano della ragionevolezza e non si

ponga in contrasto con altri valori ed interessi costituzionalmente protetti».

Pertanto, anche la Corte costituzionale ha rilevato i limiti evidenti del tentativo operato dallo Statuto del contribuente, che si fondava sulla limitazione imposta dal legislatore a sé medesimo, attraverso l'indicazione di principi e regole la cui osservanza rimane tuttavia per molta parte affidata alle contingenti esigenze della politica legislativa, alle urgenze sempre stringenti del pubblico erario.

Il presente disegno di legge costituzionale si propone quindi di collocare nell'articolo 53 della Costituzione, che già enunzia i principi della generalità dell'imposizione, della capacità contributiva e della progressività del sistema tributario, la regola dell'irretroattività delle disposizioni tributarie, compresi i limiti espressi al ricorso all'interpretazione autentica.

L'articolo unico del presente disegno di legge, infatti, traspone nella Costituzione il contenuto dell'articolo 11 delle disposizioni sulla legge in generale, con l'aggiunta chiarificatrice riferita alle disposizioni tributarie.

Una norma siffatta consentirà al giudice delle leggi un più penetrante scrutinio, soprattutto nei casi in cui, sotto specie di interpretazione, avvenga che siano introdotte surrettizie modificazioni nella disciplina vigente, tanto più perniciose in quanto l'efficacia retroattiva, che è propria delle norme interpretative, vulnera insieme con la certezza del diritto le competenze della giurisdizione, per l'ordinato svolgimento dei rapporti fra i cittadini non meno che di quelli fra essi e lo Stato.

Il presente disegno di legge costituzionale mira quindi ad enunciare, attraverso il loro innesto nella Carta fondamentale della Repubblica, alcuni principi di garanzia, volti all'instaurarsi di un rapporto di fiducia tra Amministrazione e contribuente, basato sul principio della collaborazione e della buona fede, come esplicitamente prevede lo stesso Statuto del contribuente, seppur nella veste di legge ordinaria.

## **DISEGNO DI LEGGE COSTITUZIONALE**

---

### Art. 1.

1. All'articolo 53 della Costituzione è aggiunto, in fine, il seguente comma:

«La legge tributaria non dispone che per l'avvenire: essa non ha effetto retroattivo».