

CONTRIBUTO AL DIBATTITO SULLE NORME SULLA PRODUZIONE NORMATIVA CONTENUTE IN FONTI PRIMARIE (A PROPOSITO DEL C.D. STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE)

di *Ugo De Siervo*

SOMMARIO: 1. Il riemergere di un antico tema teorico. – 2. Alcuni ambiziosi contenuti della l. n. 212/2000. – 3. Il mancato rispetto di queste nuove disposizioni da parte del legislatore. – 4. La necessità di evitare ricostruzioni solo teoretiche.

1. *Il riemergere di un antico tema teorico*

Da molto tempo è un tema teorico ben noto quello della possibilità e dell'efficacia di norme sulla normazione contenute in fonti pariorordinate a quelle che si intendono disciplinare¹; questo stesso tema è riemerso negli anni più recenti in corrispondenza ai vistosi sintomi di crisi nella nostra produzione normativa, dal momento che lo stesso legislatore ordinario, nell'evidente ricerca di introdurre qualche razionalizzazione in materia di fonti, ha adottato vari tipi di disposizioni riferite alla successiva produzione normati-

¹ Per tutti, cfr. C. ESPOSITO, *La validità delle leggi. Studio sui limiti della potestà legislativa, i vizi degli atti legislativi e il controllo giurisdizionale*, Cedam, Padova, 1934, 154 ss.; V. CRISAFULLI, *Lezioni di diritto costituzionale. II: l'ordinamento costituzionale italiano*, IV ed., Cedam, Padova, 1976, 169 ss.; G. ZAGREBELSKY, *Il sistema costituzionale delle fonti del diritto*, Utet, Torino, 1984, 39 ss.; A. RUGGERI, *Norme e tecniche costituzionali sulla produzione giuridica (teoria generale, dogmatica, prospettive di riforma)*, in *Pol. dir.*, 1987, 175 ss.; PALADIN, *Le fonti del diritto italiano*, Il Mulino, Milano, 1996, 86 ss.; F. MODUGNO, *Fonti del diritto (gerarchia delle)*, in *Enc. dir. Agg. I*, 1997, 577; A. PIZZORUSSO, *Le fonti a produzione nazionale*, in *Le fonti del diritto italiano. I: le fonti scritte*, Utet, Torino, 1998, 29 ss.; G.U. RESCIGNO, *L'atto normativo*, Zanichelli, Bologna, 1998, 34 ss.; S.M. CICCONE, *Le fonti del diritto italiano*, Giappichelli, Torino, 2001, 63 ss.

va del medesimo livello gerarchico, contribuendo quindi a far riaprire gli antichi dibattiti teorici sul punto².

Questo breve contributo vorrebbe evidenziare come in un dibattito del genere, per definizione privo di solidi parametri deducibili dalle disposizioni costituzionali, si debba evitare di utilizzare esclusivamente criteri interpretativi di ordine logico-concettuale, ma si debba anche tenere in attenda (se non decisiva) considerazione, oltre il quadro costituzionale nel quale si opera, la prassi normativa dell'organo legislativo successiva all'adozione da parte sua delle norme sulla normazione. Ciò non solo per evidenti motivi di coerenza nella valorizzazione della volontà del legislatore, ma anche per evitare il rischio (immanente nei costituzionalisti) di scambiare la propria coerenza logica con le regole supreme degli organi preposti alla produzione normativa. Tanto più è necessario evitare di costruirsi astratti (quanto fragili) castelli logici quando le tante vicende normative nelle quali siamo immersi ci pongono dinanzi a norme di questo tipo sulla produzione normativa, che sono però molto comunemente disapplicate dallo stesso legislatore e per di più senza reazioni significative di alcun organo politico o giurisdizionale.

Voglio dire che al momento attuale sembrerebbe naturale affrontare il dibattito sull'efficacia dei diversi vincoli che il legislatore ordinario pone all'esercizio della funzione normativa tenendo ben presente non solo la loro significativa crescita dalla fine degli anni ottanta³, ma anche la loro notoria

² Si vedano fra i contributi più recenti: A. ANDRONIO, *Peculiarità nei fenomeni abrogativi del periodo più recente*, in *Osservatorio sulle fonti 1997*, Giappichelli, Torino, 1998, 109 ss.; P. CARNEVALE, *Il caso delle leggi contenenti clausole di «sola abrogazione espressa» nella più recente prassi legislativa. Per un tentativo di rimeditazione organica anche alla luce della problematica degli autovincoli legislativi*, in *Trasformazioni della funzione legislativa. I: «Vincoli» alla funzione legislativa*, a cura di F. MODUGNO, Giuffrè, Milano, 1999, 3 ss.; G. SERGES, *Norme sulla normazione e limiti all'interpretazione autentica (brevi riflessioni a margine del recente «statuto dei diritti del contribuente»)*, in *Trasformazioni della funzione legislativa. II: Crisi della legge e sistema delle fonti*, a cura di F. MODUGNO, Giuffrè, Milano, 2000, 263 ss.; G. GUASTINI-G.U. RESCIGNO-F. PATRONI GRIFFI-R. PAGANO-G. RIZZONI, *La tecnica della legislazione*, in *Rivista di diritto costituzionale*, 2000, 243 ss.; A. RUGGERI, *Linee emergenti e prospettive di «razionalizzazione» in tema di norme sulla normazione (a proposito di un progetto di riordino «organico» del sistema delle fonti)*, in *Rass. parl.*, 2000, 379 ss. e *Fonti, norme, criteri ordinatori. Lezioni*, Giappichelli, Torino, 2001, 60 ss.; R. GUASTINI, *Lezioni di teoria costituzionale*, Giappichelli, Torino, 2001, 83 ss.

³ Per le diverse ed eterogenee formulazioni legislative che vorrebbero ridurre le ipotesi abrogative o derogatorie, cfr. A. ANDRONIO, *Peculiarità*, cit., 114 ss. Per le vere e proprie norme sulla produzione normativa, si può pensare non solo alla l. n. 400/1988 ed alla l. n. 86/1989 (entrambe più volte integrate, derogate e modificate), ma alle tante leggi succedutesi in tema di bilancio e legge finanziaria, di statuti e regolamenti degli enti locali, di definizione dei poteri normativi sulla pubblica amministrazione, di disciplina dei poteri normativi delle autorità amministrative indipendenti, di delegificazione e di «semplificazione amministrativa».

e frequentissima elusione ad opera di successive disposizioni legislative: in questa sede basti solo accennare a vicende che dovrebbero essere ben note, come la molto scarsa tenuta di alcune importantissime norme sulla produzione contenute in alcune disposizioni della l. n. 400/1988⁴ o della l. n. 86/1989⁵ o come dello stesso obbligo di abrogazioni solo espresse nell'ambito della l. n. 142/1990, di cui spesso si è parlato per la presenza nel vecchio art. 128 Cost. del riferimento alla necessità di una legge generale in materia, che – almeno a parere di alcuni – avrebbe potuto fornire una sufficiente copertura costituzionale a questo tipo di prescrizione⁶.

A ben vedere, la stessa l. n. 212/2000, che naturalmente ha suscitato molta attenzione perché molto ricca, come vedremo tra poco, di vincoli al futuro legislatore (o di promesse di alcuni comportamenti del futuro legislatore), all'art. 4 implicitamente modifica, integrandolo, il c. 2° dell'art. 15, l. n. 400/1988 su un versante delicatissimo (ed anche assai discutibile, come vedremo) come quello del divieto di parte dei decreti legge «catenaccio» in materia fiscale, mentre il c. 2° dell'art. 1, vietando di adottare disposizioni di interpretazione autentica tramite atti con forza di legge, in una materia altrettanto opinabile implicitamente modifica gli artt. 14 e 15 della stessa l. n. 400/1988. È vero che la l. n. 400/1988 non contiene la clausola di «sola abro-

⁴ Limitando al massimo le citazioni agli scritti più recenti (ivi bibl.), per ciò che riguarda l'assai modesta tenuta dell'art. 14 della l. n. 400/1988 si possono vedere nel presente volume i saggi di Lupo, Malo, Tarli Barbieri.

Per ciò che riguarda l'art. 15 ci si può riferire alla ricca documentazione contenuta in A. CELOTTO, *L'«abuso» del decreto-legge. I: profili teorici, evoluzione storica ed analisi morfologica*, Cedam, Padova, 1997, 283 ss. e in A. SIMONCINI, *Le funzioni del decreto legge. La decretazione d'urgenza dopo dopo la sent. n.360/1996 della Corte costituzionale*, Firenze, 2002.

Per l'art. 17 si può vedere U. DE SIERVO, *Il potere regolamentare alla luce dell'attuazione dell'art. 17 della l. n. 400/1988*, in *Dir. pubbl.*, 1996, 68 ss. e G. TARLI BARBIERI, *Fonti del diritto e riforma dei Ministeri*, in *Osservatorio sulle fonti 1999*, Giappichelli, Torino, 2000, 69 ss.

⁵ Per ciò che riguarda la ricorrente modificazione e le tante deroghe alla legge comunitaria, da ultimo cfr. il documento *Alcune considerazioni sulla produzione normativa primaria nella XIII legislatura, con particolare riferimento all'ultimo anno di attività del Parlamento*, pubblicato in questo volume nella *Documentazione*.

⁶ Per quanto, infine, riguarda il mancato rispetto da parte del legislatore statale dell'art. 1, c. 3°, l. n. 142/1990, secondo il quale «le leggi della Repubblica non possono introdurre deroghe ai principi della presente legge se non mediante espressa modificazione delle sue disposizioni», si possono vedere i motivati giudizi di autori, che pure avevano condiviso l'opinione che questa disposizione possedesse una particolare efficacia giuridica (G. ROLLA-T. GROPPI, *L'ordinamento dei Comuni e delle Province*, Giuffrè, Milano, 2000, II ed., 11 ss.): dopo circa dieci anni di vigenza della legge si sono dovuti registrare innumerevoli modificazioni legislative, molte delle quali molto frammentarie, e fra cui soprattutto non poche introdotte senza modificare in modo espresso la l. n. 142.

gazione espressa», ma la sua natura di legge generale sul funzionamento del Governo avrebbe evidentemente richiesto, specie là dove si determinano limiti ulteriori rispetto a quelli deducibili dalla lettera degli artt. 76 e 77 Cost., l'integrazione esplicita delle nuove disposizioni negli artt. 14 e 15, l. n. 400.

2. *Alcuni ambiziosi contenuti della l. n. 212/2000*

Da questo punto di vista appare allora molto interessante considerare in particolare alcuni ambiziosi contenuti della l. n. 212/2000⁷, il cosiddetto Statuto del contribuente, relativi a vari aspetti della produzione normativa nel settore tributario, ma anche la loro quasi immediata successiva deroga e disapplicazione da parte di molte norme primarie adottate già qualche settimana o qualche mese dopo (anzi, i riferimenti saranno limitati a relativamente poche fonti, dal momento che gli esempi che se ne traggono sembrano comunque largamente sufficienti a dimostrare l'evidente mancato rispetto di queste disposizioni sulla produzione normativa e quindi per permettere di trarre qualche conclusione sul piano della stessa riflessione teorica).

Ci si riferirà in particolare a quattro prescrizioni particolarmente impegnative⁸ di questo testo: il c. 1° dell'art. 1, l. n. 212/2000 dichiara tutte le disposizioni di questa legge attuative «degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione» e tali da costituire «principi generali dell'ordinamento tributario», che «possono essere derogate o modificate solo espressamente e mai da leggi speciali»; il c. 1° dell'art. 3 afferma il principio che «le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo», salvo le sole norme di interpretazione autentica, che peraltro per il c. 2° dell'art. 1 possono essere adottate «soltanto in casi eccezionali e con legge ordinaria, qualificando come tali le disposizioni di interpretazione autentica»; l'art. 4, come si è già accennato, vieta che con decreto legge si possano istituire nuovi tributi o «prevedere l'applicazione di tributi esistenti ad altre categorie di soggetti»; l'art. 2 fissa tutta una serie di regole redazionali che vorrebbero garantire la «chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie».

Non si prendono invece in considerazione tutte quelle importanti e, per lo più, opportune disposizioni di questa legge che mirano a migliorare le tu-

⁷ L. 27 luglio 2000, n. 212, «Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente».

⁸ Non a caso, derivanti dal Capo II di un curioso disegno di legge costituzionale (n. 322 del Senato nella XI legislatura), intitolato appunto «Norme della Carta dei diritti del contribuente» e composto di ben trenta articoli.

tele del contribuente, a fornirgli maggiori diritti e garanzie rispetto all'amministrazione finanziaria, a migliorare i modelli di comportamento dell'amministrazione: anche se, infatti, si riferiscono in parte anche alla promozione di una migliore conoscenza effettiva della legislazione tributaria, non contengono disposizioni sulla produzione normativa.

E certe disposizioni come quelle contenute nell'art. 5 («Informazione del contribuente») appaiono del tutto opportune, anche se qualche legittimo dubbio si può avere non tanto sulla volontà dell'amministrazione a redigere testi coordinati delle diverse disposizioni legislative ed amministrative od a fornire informazioni anche in via elettronica, quanto sulla loro effettiva efficacia informativa in una materia nella quale la produzione normativa continua ad apparire alluvionale⁹, evidentemente a causa di fattori molto eccedenti la dimensione tecnico-giuridica, ma riconducibili invece alla grande complessità e mutabilità del sistema fiscale negli Stati contemporanei.

Per ciò che riguarda l'autoqualificazione delle disposizioni della legge come principi generali dell'ordinamento tributario, attuativi di ben quattro diverse disposizioni costituzionali, si è già giustamente notato «che l'autoqualificazione non basta ad annoverare lo statuto dei diritti del contribuente fra le leggi di attuazione in senso stretto: del resto per giurisprudenza costituzionale costante qualsiasi autoqualificazione non può da sola raggiungere il proprio obiettivo»¹⁰.

Se il problema si sposta allora sull'efficacia giuridica della prescrizione secondo la quale queste disposizioni «possono essere derogate o modificate solo espressamente e mai da leggi speciali», c'è da notare che davvero appare assai dubbia l'efficacia di simili disposizioni a causa di una loro incompatibilità con alcune caratteristiche di fondo del nostro sistema costituzionale: il fatto che debba essere necessariamente espressa la modifica e perfino la deroga alle disposizioni della l. n. 212 equivarrebbe a limitare in modo assai in-

⁹ Bastano i soli dati tratti da due importanti leggi di poco successive alla l. n. 212: la l. 23 novembre 2000, n. 354, («Conversione in legge, con modificazioni, del d.l. 30 settembre 2000, n. 268, recante misure urgenti in materia di imposta sui redditi delle persone fisiche e di accise») modifica o converte la modificazione di decine di disposizioni fiscali; analogamente la legge finanziaria per il 2001 (l. 23 dicembre 2000, n. 388) contiene circa quaranta articoli in materia fiscale.

¹⁰ C. PINELLI, *Sulle clausole rafforzative dell'efficacia delle disposizioni dello statuto dei diritti del contribuente (l. n. 212/2000)*, in *Foro it.*, 2001, n. 5, 103. Questo autore peraltro riconosce giustamente il valore della citazione di queste disposizioni nel tentativo di uscire da una deplorable qualità legislativa della legislazione tributaria. Più severo giudizio sulla qualità di questo tentativo è espresso invece da L. ANTONINI, *Intorno alle «metanorme» dello Statuto dei diritti del contribuente, rimpiegando Vanoni*, in *Riv. dir. trib.*, 2001, 619 ss.

cisivo la sovranità parlamentare, tanto da escludere ogni efficacia o legittimità (a seconda delle teorie) a successive disposizioni del legislatore che pur siano sicuramente difformi dalle disposizioni della l. n. 212¹¹; ma anche la libertà interpretativa dell'autorità giudiziaria verrebbe travolta, perché una disposizione del genere non si limiterebbe a fornire nei casi dubbi un criterio interpretativo al giudice, ma gli imporrebbe di considerare inefficaci o illegittime disposizioni che pur palesemente abbiano determinati contenuti e che nel merito appaiano compatibili con il testo costituzionale.

Quanto poi al perentorio divieto di ogni modifica o deroga tramite leggi speciali (addirittura anche ove questa fosse espressa?), sinceramente non si comprende neppure quale sia il «grado di specialità» ritenuto inammissibile¹². Se, sulla base di un'interpretazione letterale del testo, fossero considerate speciali le leggi in materia tributaria diverse dalla l. n. 212, si giungerebbe addirittura all'evidente paradosso di rendere illegittima ogni specie di deroga, che non può che essere contenuta in una legislazione speciale¹³.

Ma anche limitandosi alla sola prescrizione che le disposizioni della l. n. 212 potrebbero essere «derogate o modificate solo espressamente», c'è da notare che questa disposizione espone a qualche rischio la vera e propria sovranità del Parlamento a disciplinare liberamente un'intera, enorme ed importantissima materia legislativa. È vero che permarrebbe pur sempre la libertà del legislatore di operare in modo espresso le deroghe o le modifiche e addirittura di eliminare la prescrizione di «sola abrogazione espressa», ma il vero problema sta nel fatto che diverrebbero inefficaci o costituzionalmente illegittime (a seconda delle teorie), per il solo fatto di non adempiere all'obbligo suddetto, disposizioni normative che pure oggettivamente dispongono (anche al di là della stessa piena consapevolezza del legislatore) in materia tributaria.

La seconda importante prescrizione sulle fonti riguarda, invece, il tema ben noto dell'efficacia nel tempo delle disposizioni tributarie: qui la netta affermazione che queste «non hanno effetto retroattivo» supera di gran lunga

¹¹ In altre parole, se appare molto opportuno che le abrogazioni siano consapevoli ed espresse, appare dubbia non solo l'efficacia, ma la stessa legittimità costituzionale delle prescrizioni che vietano abrogazioni diverse da quelle espresse: la funzione legislativa non appare limitata sul piano contenutistico se non per il doveroso rispetto delle disposizioni costituzionali.

¹² Sulla relatività del concetto di specialità, per tutti cfr. G. ZAGREBELSKY, *Manuale di diritto costituzionale. I: Il sistema delle fonti del diritto*, Utet, Torino, 1990, 78; R. GUASTINI, *Le fonti del diritto e l'interpretazione*, Giuffrè, Milano, 1993, 415 ss.

¹³ Per superare questa «sicura contraddizione», si è dovuto ipotizzare che il legislatore intendesse riferirsi a «leggi diverse da quelle che hanno oggetto tributario coincidente con quello sul quale si vuole realizzare la abrogazione o la deroga» (G. SERGES, *Norme*, cit., 268, n. 9).

le conseguenze della precedente lunga ed articolata riflessione sulla necessaria sussistenza della capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost.¹⁴; al tempo stesso, l'unica eccezione ammessa dalla l. n. 212 risulta l'effetto della legislazione di interpretazione autentica in materia, che peraltro ora sembrerebbe lecita solo in casi eccezionali e tramite apposite leggi ordinarie, che per di più qualifichino espressamente come tali le diverse disposizioni di interpretazione autentica.

Disposizioni del genere si pongono palesemente in contrasto con la realtà normativa, caratterizzata – come ben noto – anche da sentenze della Corte costituzionale che hanno normalmente ammesso leggi tributarie retroattive¹⁵, nonché da disposizioni di interpretazione autentica in materia contenute nelle più eterogenee fonti normative, ivi compresi gli atti con forza di legge¹⁶: anche qui ci si potrebbe allora porre il problema se questi nuovi e tanto più severi limiti possano legittimamente assurgere a veri e propri nuovi limiti alla discrezionalità del legislatore o esprimano semplicemente un pur opportuno programma di correzione dell'uso delle fonti nel settore tributario.

Quanto al divieto di utilizzabilità dei decreti legge in alcuni rilevanti settori della legislazione tributaria, non può certo sottovalutarsi addirittura la dubbia compatibilità di quanto previsto dall'art. 4, l. n. 212 con la tradizionale configurazione dei c.d. «decreti catenaccio» come di una fra le più tipiche manifestazioni del potere di decretazione d'urgenza¹⁷: riemerge nettamente il problema se sia compatibile dal punto di vista costituzionale sottrarre alle facoltà legittime di un Governo l'utilizzabilità di uno strumento che le disposizioni costituzionali hanno previsto¹⁸ e per di più con piena consapevolezza.

Quanto, infine, alle certamente assai opportune prescrizioni in tema di «chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie» di cui all'art. 2, l. n.

¹⁴ P. BARILE, *Parere sull'irretroattività delle norme tributarie*, ora in *Scritti di diritto costituzionale*, Cedam, Padova, 1967, 50 ss.; F. BATISTONI FERRARA, *Art. 53*, in *Comm. Cost.*, 1 ss.

¹⁵ F. BATISTONI FERRARA, *Art. 53*, cit., 28 ss.; E. DELLA VALLE, *Affidamento e certezza del diritto tributario*, Giuffrè, Milano, 2001, 45 ss.

¹⁶ Per tutti cfr. G. VERDE, *L'interpretazione autentica della legge*, Giappichelli, Torino, 1997, 13 ss.

¹⁷ Basti in questa sede considerare quanto espresso durante i lavori della Costituente da CODACCI PISANELLI, MORTATI e RUINI: *La Costituzione della Repubblica nei lavori preparatori della Assemblea costituente*, Camera dei deputati - Segretariato generale, 1979, IV, 2772, 2928, 2962.

¹⁸ Lo stesso Serges conclude che non sembra ammissibile «che il potere riconosciuto al Governo di intervenire sulla base delle condizioni previste dalla Costituzione sia circoscritto ad opera di una legge ordinaria» (*Norme*, cit., 288).

212, appare molto evidente che si tratta di disposizioni prive di ogni anche solo ipotetico sistema sanzionatorio, con tutto ciò che ne consegue.

3. *Il mancato rispetto di queste nuove disposizioni da parte del legislatore*

Al di là dei dubbi appena espressi sul contenuto delle quattro disposizioni in tema di produzione normativa¹⁹, diviene però importante verificare quanto di queste ambiziose disposizioni risulti rispettato dallo stesso legislatore nazionale fin dalle prime settimane successive all'adozione della l. n. 212/2000 o abbia addirittura prodotto conflitti giurisprudenziali. Ciò non per appiattirsi banalmente sull'effettività, ma per verificare se all'adozione delle diverse disposizioni sulle fonti tramite fonti prive di superiorità gerarchica, ma pur sempre contenute in leggi e spesso comunque preminenti sul piano logico-concettuale rispetto ai successivi esercizi del potere normativo primario, corrisponde o meno il formarsi (o almeno l'inizio della formazione) di canoni comportamentali coerenti fra i soggetti politici ed istituzionali competenti in materia o la nascita di apposite ed efficaci procedure finalizzate a garantire i nuovi principi²⁰.

Cominciando a riferirsi ad alcune disposizioni di tipo interpretativo adottate successivamente alla l. n. 212, può notarsi che nella l. n. 342/2000²¹ l'art. 4 sembra conforme alla nuova legislazione almeno nella parte in cui esige che le disposizioni interpretative vengano qualificate come tali²², dal momento che la rubrica parla di «norma interpretativa»; nella stessa legge, peraltro, il

¹⁹ Credo che debba dirsi con franchezza che in realtà non sono rare fra le prescrizioni sulla produzione normativa introdotte nella legislazione ordinaria le disposizioni discutibili e che a volte sembrano addirittura un po' improvvisate, quasi che il legislatore ordinario avesse in fondo consapevolezza che non tutte queste disposizioni avrebbero avuto in realtà un'effettiva efficacia.

²⁰ È fatto notorio che anche in assenza di una superiore efficacia giuridica di alcune disposizioni, un effettivo accoglimento di nuove norme di produzione potrebbe derivare anche da volontari comportamenti uniformi nel tempo, ma anche dal funzionamento di norme regolamentari interne degli organi parlamentari configurate apposta per realizzare i nuovi modi di produzione normativa (si tratta della linea seguita, ad esempio, con un certo successo per le innovazioni in tema di procedure di bilancio).

²¹ L. 21 novembre 2000, n. 342, «Misure in materia fiscale».

²² Ovviamente resta del tutto opinabile se in questo, come negli altri che citeremo, ci si trovi «in casi eccezionali».

c. 3° dell'art. 34 contiene una evidente norma interpretativa, senza però che essa venga definita tale nella rubrica od anche nel testo. Analogamente nella legge finanziaria per il 2001, poiché l'art. 17, l. n. 388/2000 contiene una disposizione interpretativa preceduta da un'esplicita rubrica, ma ciò non avviene invece per le disposizioni di sicura interpretazione autentica contenute nel c. 10° dell'art. 33.

Ma poi nella l. n. 26/2001, di conversione del d.l. n. 392/2000 che già aveva una disposizione fiscale²³, si adotta nel c. 7°-bis dell'art. 1 un'esplicita disposizione di interpretazione autentica e nell'art. 1 bis una disposizione in sicura materia tributaria²⁴: in un caso del genere emerge non solo il rilievo sull'assenza di un'esplicita qualificazione di queste disposizioni interpretative, ma anche l'adozione in forma implicita di norme derogatorie o modificative delle disposizioni della l. n. 212.

Particolarmente significativa è, infine, la vicenda relativa al d.l. n. 268/2000, convertito in l. n. 354/2000²⁵, poiché in questo caso si può verificare anche il vano intervento del Comitato per la legislazione della Camera per richiamare al rispetto della recente l. n. 212. Il caso nasce dal fatto che il decreto legge, prevalentemente relativo alla riduzione delle aliquote di varie imposte dirette ed indirette, passa prima all'esame del Senato, dove viene integrato da alcune disposizioni, fra le quali una che vorrebbe dichiarare inapplicabile la l. n. 212²⁶ e due di natura interpretativa: il Comitato per la legislazione nelle sue osservazioni²⁷ contesta la comprensibilità del nuovo art. 01, solleva dubbi sulla chiarezza e proprietà di varie disposizioni del te-

²³ D.l. 27 dicembre 2000, n. 392, «Disposizioni urgenti in materia di enti locali», convertito in l. 28 febbraio 2001, n. 26: se il decreto legge era in materia di finanza locale e solo una disposizione (come ha rilevato il Comitato per la legislazione) riguardava i costi di un servizio pubblico locale, la legge di conversione riguarda anche il costo di un servizio comunale e la materia tributaria locale.

²⁴ Si tratta di un articolo intitolato «Termini per ricorsi avverso atti di accertamento o liquidazione di tributi comunali e locali».

²⁵ D.l. 30 settembre 2000, n. 268, «Misure urgenti in materia di imposta sui redditi delle persone fisiche e di accise», convertito in l. 23 novembre 2000, n. 354.

²⁶ La formula inutilmente contestata dal Comitato per la legislazione è ora contenuta nel nuovo art. 01, l. n. 354/2000: «Le prescrizioni di cui alla l. 27 luglio 2000, n. 212, concernente disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente, in quanto incompatibili, non si applicano al contenuto del presente decreto». Anche se resta incomprensibile il riferimento all'incompatibilità, un possibile motivo per escludere l'applicabilità del divieto dell'art. 4, l. n. 212 potrebbe derivare dalla natura di favore di almeno larga parte delle disposizioni del decreto legge.

²⁷ *Atti parlamentari. XIII leg. Camera dei deputati, Comitato per la legislazione 2 novembre 2000*, 5-6.

sto, chiede a proposito delle norme interpretative che si chiarisca «se si tratti di norme di interpretazione autentica o se le stesse costituiscano previsioni di tipo innovativo, anche se con effetto retroattivo»²⁸.

Il parere del Comitato non produce effetti sul testo finale, di modo che divengono legge altre due disposizioni di interpretazione autentica senza che siano definite tali (né sussistevano certo «casi eccezionali»).

Si aggiunga inoltre che tutti i casi a cui ci si è riferiti di mancato rispetto delle disposizioni relative all'irretroattività ed alle norme di interpretazione autentica costituiscono anche casi di deroghe solo implicite alla l. n. 212, quindi vietate anche da questo punto di vista.

Né il passaggio del tempo sembra lavorare per un recupero di fedeltà alle nuove disposizioni sulla produzione normativa in materia tributaria: basti segnalare anche il recente d.l. n. 246/2001²⁹, convertito in l. n. 330/2001, che contiene alcune disposizioni palesemente contrastanti con gli artt. 2 e 4, l. n. 212.

4. *La necessità di evitare ricostruzioni solo teoretiche*

Credo che gli esempi fatti permettano di valutare come solo molto parziale l'effetto prodotto da queste ultime disposizioni sulla produzione normativa, esattamente come è avvenuto per tante altre disposizioni sulla produzione normativa degli ultimi anni. Non mancano certo anche esempi di adeguamento del legislatore ad alcune delle nuove disposizioni, ma i mancati adeguamenti sono certamente molti, forse anche prevalenti³⁰, mentre appaiono assenti linee contestative sul piano politico o giurisdizionale delle scelte legislative difformi dalle disposizioni della l. n. 212 (qui, per di più, non può sottovalutarsi il peso determinante delle sentenze della Corte costitu-

²⁸ Si noti che però il c. 1° dell'art. 3, l. n. 212 vieta le leggi tributarie ad effetti retroattivi.

²⁹ D.l. 30 giugno 2001, n. 246, «disposizioni in materia di accise sui prodotti petroliferi ed altre misure urgenti», convertito in l. 4 agosto 2001, n. 330.

³⁰ Si vedano le opinioni prevalenti anche fra gli studiosi che hanno esaminato il tema anche dal punto di vista della legislazione tributaria: per tutti (*ivi ult. bibl.*) E. DELLA VALLE, *Affidamento*, cit., 69 ss.; L. ANTONINI, *Intorno*, cit.; F. D'AYALA VALVA, *Il principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente. Il ruolo dello Statuto*, in *Riv. dir. trib.*, 2001, 915 ss.; G. GALLEAZZI, *I caratteri dell'obbligazione tributaria e le recenti disposizioni in materia di statuto dei diritti dei contribuenti (l. 27 luglio 2000, 212)*, in *Le nuove leggi civ. comm.*, 2001, n. 1-2, 3 ss.; P. STANCATI, *Il dovere tributario*, in *I diritti costituzionali*, a cura di R. NANIA-P. RIDOLA, Giappichelli, Torino, 2001, II, 836 ss.

zionale che nel passato hanno negato a norme analoghe sulla produzione la natura di parametro nel giudizio di costituzionalità³¹).

Ciò che appare sicuramente estraneo al nostro sistema costituzionale è la ricostruzione di queste nuove regole di produzione come espressive di vincoli di legalità o di costituzionalità, con quindi il doveroso intervento dei giudici ordinari o costituzionali, come pure si è sostenuto con dovizia di argomentazioni da alcuni giuristi³²: sarebbe invece opportuno che si riflettesse sull'opinabilità di percorsi argomentativi che, passaggio dopo passaggio, portano a sostenere l'esistenza di effetti sanzionatori e poteri di intervento di autorità giurisdizionali di cui non vi è traccia in costituzione³³.

Ma allora forse questa vicenda può aiutare a riflettere sulla collocazione costituzionale di queste disposizioni sulla produzione normativa adottate in atti con forza di legge e sulle argomentazioni in genere utilizzate a sostegno o contro questo tipo di disposizioni. Sembra pericoloso, infatti, continuare ad utilizzare solo concetti puramente teoretici, senza un'adeguata considerazione delle scelte costituzionali che caratterizzano il settore della produzione delle fonti normative e ne determinano il regime giuridico.

Non vi è dubbio che la produzione normativa ed il regime giuridico delle fonti rappresentino parti importanti della materia disciplinata dalla costituzione; al tempo stesso, è pacifico che la disciplina costituzionale appare molto sintetica ed essenziale, se non (per almeno alcune parti) eccessivamente carente, tanto da far apparire opportuna una larga integrazione delle diverse prescrizioni costituzionali sotto molti profili (ciò che in parte è avvenuto, ad esempio, con le varie recenti modificazioni costituzionali delle disposizioni costituzionali in materia di regioni per le fonti statutarie regionali o per i regolamenti statali, regionali e locali).

In un contesto del genere la legge ordinaria, quindi, non è la fonte costituzionalmente competente, salvo che essa può anche intervenire (alcune volte anche opportunamente) in funzione integrativa della disciplina costituzionale o in aree lasciate libere dalla disciplina costituzionale: tipici e ben noti esempi sono le discipline della forma delle fonti, delle forme di pubblicazione, delle stesse procedure di adozione e controllo delle fonti che non siano disciplinate in sede costituzionale.

Ma poi certo vi sono tutti i casi importanti nei quali il legislatore ordinario attraverso altre prescrizioni al legislatore futuro cerca di anticipare pos-

³¹ Cfr. sentt. nn. 161/1995, 391/1995 e 111/1997.

³² Si vedano soprattutto P. CARNEVALE, *Il caso*, cit., 86 ss.; G. SERGES, *Norme*, cit., 302 ss.; R. GUASTINI, *Lezioni*, cit., 88 ss.

³³ Cfr. A. RUGGERI, *Fonti*, cit., 63.

sibili importanti specificazioni del dettato costituzionale o di ridurre fenomeni patologici della stessa produzione normativa.

In tutti questi casi però il rispetto della disciplina legislativa appare sempre affidata alla sua costante accettazione da parte dei diversi soggetti istituzionali che devono darvi esecuzione: un'accettazione più facile ove debba essere posta in essere mediante atti amministrativi o comportamenti da parte di organi amministrativi o di governo, più complessa ove debba avvenire mediante leggi od atti con forza di legge adottati da parte di organi parlamentari o di governo.

Si è sostenuto che in questi ultimi casi si avrebbe un primato logico strutturale di una norma sull'altra, di modo che il legislatore successivo ben potrebbe abrogare o modificare la norma sulla produzione, ma mai legittimamente violarla³⁴: una tesi del genere, peraltro, in una costituzione rigida, attributiva del potere legislativo (salvi i soli limiti costituzionali) all'organo che temporaneamente è quello più rappresentativo, urta in modo irrimediabile contro la pienezza del potere legislativo, che comprende anche il potere di disporre diversamente dalle leggi preesistenti, pur senza doverle necessariamente abrogare in modo espresso.

Continua quindi ancora ad essere pienamente convincente l'opinione autorevole di coloro che negano la possibilità che il legislatore ordinario possa porre veri e propri vincoli giuridici, ulteriori rispetto a quelli costituzionali, al legislatore successivo³⁵: determinanti appaiono l'attribuzione nel nostro sistema costituzionale del potere legislativo, di per sé inesauribile, al Parlamento e l'impossibilità conseguente che singole fonti legislative possano pretendere di possedere un'efficacia giuridica superiore a quella tipica della categoria delle leggi formali. Una tesi finora sostanzialmente condivisa dalla Corte costituzionale nei pur rari casi nei quali si è espressa su norme di questo tipo.

Le stesse clausole di «sola abrogazione espressa», pur opportune in alcuni settori come canoni interpretativi e anche per stimolare il sistema legislativo verso processi di codificazione o almeno di riduzione di eccessi della frammentazione normativa, non possono certo arrestare la volontà sicuramente difforme del legislatore che si esprima successivamente. Anche qui,

³⁴ R. GUASTINI, *Lezioni*, cit., 84 ss. Sembra evidente la forzatura di definire violazione della legge precedente ciò che, invece, semplicemente è un diverso esercizio della discrezionalità legislativa. La citazione di Crisafulli fatta da Guastini a questo proposito era esplicitamente riferita all'ordinamento statutario e non all'attuale sistema costituzionale.

³⁵ V. CRISAFULLI, *Lezioni*, cit., V ed., Cedam, Padova, 1984, 185 ss.; G. ZAGREBELSKY, *Il sistema*, cit., 39 ss.; L. PALADIN, *Le fonti*, cit., 87 ss.

infatti, sembra quasi che il dibattito dipenda da concezioni puramente teoriche relative alla inesauribilità della funzione legislativa ed alla natura dei processi abrogativi, mentre il punto di fondo da cui partire sono le scelte della nostra costituzione sulla titolarità delle funzioni legislative: e se il Parlamento in modo diretto od indiretto³⁶ è titolare pieno della funzione legislativa statale, ciò significa, ad esempio, che l'effetto abrogativo conseguente alle sue scelte legislative – purché ovviamente queste siano manifestate in modo chiaro – non può essere negato, anche se il legislatore inopportunamente non ha proceduto ad un'abrogazione espressa.

Appare particolarmente discutibile, ad esempio, la tesi secondo cui rientrerebbe nella discrezionalità del legislatore ordinario disciplinare e graduare le modalità delle diverse abrogazioni possibili³⁷, quasi che proprio in tal modo non si mettesse invece in gioco l'efficacia delle volontà normative affidate dalla costituzione al Parlamento ed al Governo: malgrado che l'abrogazione appaia tuttora disciplinata nell'art. 15 delle disposizioni preliminari al codice civile (ma quante di queste disposizioni sono in realtà vigenti?), nel nostro attuale sistema costituzionale l'intera materia dell'abrogazione (come quella dell'interpretazione) inerisce profondamente alla materia costituzionale delle fonti normative e quindi sfugge in realtà alla competenza del legislatore ordinario.

Tra l'altro, per tutelare i destinatari di prescrizioni legislative di vantaggio prolungate nel tempo nell'originaria disciplina legislativa, ma poi inopinatamente fatte venir meno dal legislatore, appare sufficiente e migliore la tutela che possa derivare dalla duttile possibilità di applicazione del principio di ragionevolezza.

³⁶ Non sono da considerare solo gli artt. 70 e 117, ma anche gli artt. 76 e 77.

³⁷ P. CARNEVALE, *Il caso*, cit., 69, 85; C. PINELLI, *Sulle clause*, cit., 107.