



## UN (ALTRO) SPUNTO DI RIFLESSIONE: LEGGI-SENTENZA O SENTENZE-LEGGE?

*Giovanni Castellani*

Nel numero scorso della nostra Newsletter abbiamo pubblicato l'intervento di Mario Cicala, già Presidente della sezione tributaria della Corte di cassazione, nonché membro del Comitato scientifico della nostra Fondazione, dal titolo *“Uno spunto di riflessione: leggi-sentenza?”*.

Le riflessioni ivi contenute hanno suscitato molto interesse fra i colleghi e registrato alcune contro riflessioni critico-dialettiche le quali, solo per il fatto di esserci state proposte, gratificano il nostro lavoro rappresentando il successo degli intendimenti della FNC di stimolare il dibattito scientifico-intellettuale sulle materie oggetto della nostra professione.

Ecco il motivo di questo (altro) spunto di riflessione.

Facendo leva sulla sua lunga esperienza professionale, di insigne giurista ancor prima che di giudice, sia di merito che di legittimità, il Presidente Cicala, nel constatare la crisi di qualità dell'attuale produzione normativa, manifestatasi con la scarsa chiarezza, la contraddittorietà, il difetto di generalità e astrattezza delle regole e con le conseguenti incertezze nella loro applicazione, ha inteso sottolineare il *“ruolo trainante”* che, nell'attuale momento storico, assumono le sentenze (*in primis* quelle della Cassazione) nella formazione del diritto, asserendo che *“vi sono sentenze che tengono le veci delle leggi, che hanno effetti sociali pari se non maggiori di quelli prodotti da una legge”*.

Proseguendo nella sua riflessione, l'Autore evidenzia come attualmente si assista, di converso, *“alla promulgazione di disposizioni di legge la cui funzione, almeno nella intenzione di chi le ha redatte, è di ribaltare uno specifico indirizzo giurisprudenziale; tanto che si può qui parlare – in certo senso – di leggi-sentenza”*.

Ad avviso di Cicala, esempi di leggi-sentenza sono rinvenibili: nelle norme sulla *“ultrattività”* a taluni fini tributari e previdenziali delle società estinte e sulla responsabilità dei liquidatori per i tributi dovuti dalla società (art. 28, commi 4 e 5, D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175); nella norma di interpretazione autentica che impedisce di presumere l'esistenza di un maggior corrispettivo ai fini delle imposte sui redditi soltanto in base al valore rilevante ai fini delle imposte di registro o ipo-catastali (art. 5, comma 3, D.Lgs. 14.9.2015, n. 147); nella norma di interpretazione autentica che impedisce di applicare la disciplina del *transfer pricing* internazionale a quello *“interno”* tra imprese residenti (art. 5, comma 2, D.Lgs. 14.9.2015, n. 147); nella norma che esclude i c.d. *“imbullonati”* dal valore della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E (art. 1, comma 21, L. 28.12.2015, n. 208).

La *“lettura”* di Cicala su quelle che, a suo avviso, rappresentano, *“sia pure”* – come lui stesso ammette – *“con una qualche forzatura”*, leggi-sentenza offre lo spunto per analizzare la questione anche da un altro angolo visuale.

È certamente vero, come sottolineato più volte dagli osservatori, che negli ultimi tempi il legislatore è intervenuto *“di rimessa”*, introducendo norme che, più o meno espressamente e consapevolmente, risultano *“ispirate”* non da autonome scelte politiche sul futuro assetto del sistema fiscale, ma dalla giurisprudenza formatasi su specifiche questioni (prova ne è la recente

attuazione della delega fiscale che è stata ritenuta infatti un intervento di “manutenzione straordinaria” del sistema piuttosto che una vera e propria “riforma fiscale”).

Come è altrettanto vero che la giurisprudenza (soprattutto quella di Cassazione) si è trovata, in alcune circostanze, a dover riempire impropriamente dei vuoti, nella colpevole assenza di scelte sul piano normativo.

Pur con tali premesse, il punto nodale da chiarire è, tuttavia, un altro. La domanda che ci si deve porre è la seguente: lo “*specifico indirizzo giurisprudenziale*” che, ad avviso di Cicala, risulta contraddetto dalle c.d. leggi-sentenza era o non conforme alla “*voluntas legis*” della disposizione interpretata da quella giurisprudenza, al suo significato oggettivo e sistematico?

Nel ragionamento di Cicala, la risposta a tale domanda è affermativa. Quello specifico indirizzo giurisprudenziale, essendo ritenuto conforme alla “*voluntas*” delle leggi preesistenti allo stesso, è stato poi seguito dalla promulgazione di disposizioni di legge “*la cui funzione, almeno nella intenzione di chi le ha redatte, è [stata quella] di ribaltare [detto] specifico indirizzo giurisprudenziale*”.

Ma siamo sicuri che sia avvenuto proprio questo? Che il rapporto di causa-effetto si sia svolto in questi termini?

A me sembra che almeno in due dei cinque casi evidenziati da Cicala detto rapporto possa ritenersi invece invertito, ossia che sia stata la giurisprudenza, seppur – almeno nelle intenzioni – per ragioni di tutela del gettito erariale, a voler “ribaltare” la “*voluntas*” delle specifiche disposizioni di legge preesistenti oggetto di interpretazione.

Mi riferisco, ad esempio, allo specifico indirizzo giurisprudenziale che ha sostenuto, con fermezza, l’esistenza, nell’ambito della disciplina del reddito di impresa, di un principio generale di determinazione dei componenti di reddito basato sul valore normale, con funzione antielusiva pur in presenza di corrispettivi effettivamente pattuiti.

Le due norme innanzi richiamate che rigettano tale tesi (nelle ipotesi di cessioni di immobili e di aziende o di *transfer pricing* “interno”) sono state difatti approvate come norme di interpretazione autentica, e quindi con effetto retroattivo, il che sembra confermare come, almeno in tali casi, sia stata la giurisprudenza a tentare di “ribaltare” la “*voluntas*” delle specifiche disposizioni di legge che comunque preesistevano alle norme interpretative più recenti, e non viceversa.

Più che di leggi-sentenza in questi casi si potrebbe dunque parlare di sentenze-legge.

Si badi bene, non è che con questo si voglia disconoscere le buone intenzioni che hanno animato, in tali circostanze, detta giurisprudenza. Ma è anche vero, che bisogna stare attenti a non dimenticare un vecchio aforisma che, con saggezza, ci avverte che di buone intenzioni è lastricata la strada per l’inferno.

Il dibattito su un tema con così tante sfaccettature, resta comunque aperto nella migliore tradizione dei centri di ricerca.