

Melis: Imprese, tributi giusti e certezza del diritto favoriscono investimenti

BY *GIUSEPPE MELIS
SETTEMBRE 12, 2022



Colesterolo, Trigliceridi o Glicemia alterati?

Metarecod

Scopri di più

Aboca

È UN DISPOSITIVO MEDICO CE 0477
Leggere attentamente le avvertenze e le
istruzioni per l'uso. Aut. Min. del 15/02/2022

1. La legislatura "tributaria" si chiude con l'approvazione *in extremis* della attesa riforma della giustizia e del processo tributario.

Si tratta di una riforma importante perché, sotto il profilo ordinamentale, istituisce, in prospettiva, una magistratura professionale, specializzata e composta da giudici assunti per concorso, sottoposti a tirocinio e formazione continua; sotto il profilo processuale, imprime una forte accelerazione alla fase cautelare nel prevedere che l'udienza di sospensiva debba essere fissata entro 30 giorni dal deposito della relativa istanza (anziché entro 180 giorni, come attualmente accade), sancisce in

modo chiaro che l'onere della prova della pretesa tributaria è in capo al Fisco (e non al contribuente), introduce la testimonianza scritta nel processo tributario (sinora vietata) e prevede la responsabilità del funzionario che immotivatamente rifiuta una proposta di mediazione.

Se si è giunti ad un testo nel complesso soddisfacente e molto proiettato verso il rafforzamento della tutela del contribuente, il merito è tuttavia da ascrivere interamente alle Commissioni parlamentari competenti del Senato (Finanze e Giustizia), le quali, a fronte del deludente disegno di legge di fonte governativa, hanno svolto un lavoro di straordinaria qualità ed intensità.

Non ha avuto, invece, uguale fortuna la legge delega di riforma tributaria nonostante l'imponente lavoro svolto dalle Commissioni finanze del Senato e della Camera giunte ad approvare un documento unitario conclusivo al termine di una lunga serie di audizioni sulla riforma fiscale cui chi scrive ha avuto l'onore di partecipare, documento che costituiva una sorta di "minimo comune denominatore" tra le tante anime politiche coinvolte nella maggioranza parlamentare.

Certo, proprio il rappresentare tale documento un "compromesso" ne costituiva a sua volta il principale limite, poiché, per necessità, talvolta sin troppo vago su quei principi e criteri direttivi che avrebbero poi dovuto costruire l'impalcatura del provvedimento di delega.

Al tempo stesso, il Governo ci ha purtroppo messo del suo ad affossarlo inserendovi inopinatamente la materia della riforma del catasto che da quel documento era stata intenzionalmente esclusa, dal momento che i pur dichiarati propositi governativi "non bellicosi" riguardanti la "irrilevanza fiscale" delle nuove rendite catastali e dei nuovi valori patrimoniali catastali che si sarebbero determinati all'esito della conclusione delle operazioni di riclassamento, poco si armonizzavano con la stessa relazione del Ministero dell'Economia e delle Finanze di accompagnamento al testo del disegno di legge delega presentato in Parlamento, laddove veniva rilevato che la disposizione era coerente con la raccomandazione della Commissione europea con la quale si invitava l'Italia a ridurre la pressione fiscale sul lavoro attraverso una riforma dei valori catastali – da cui si evinceva appunto, *a contrario*, la sostanziale finalità di ulteriore inasprimento di una fiscalità immobiliare già attualmente molto pesante – oltre che dallo stesso PNRR, che indicava tra le raccomandazioni quella di «*spostare la pressione fiscale dal lavoro, in particolare riducendo le agevolazioni fiscali e riformando i valori catastali non aggiornati*».

Sicché, la situazione di ambiguità era nelle cose, soprattutto tenendo conto che se è innegabile che attualmente i rapporti relativi tra valori di mercato e valori catastali soffrono una notevole variabilità all'interno del territorio nazionale cui è necessario porre rimedio, è anche vero che essendo attualmente su base nazionale i valori catastali rivalutati ai fini IMU circa la metà di quelli di mercato, l'allineamento dei valori imponibili a quello di mercato avrebbe comportato, in prospettiva, il raddoppio delle potenziali basi imponibili IMU e persino la triplicazione delle potenziali basi imponibili di riferimento del tributo di registro, di donazione e successorio.



Non si trattava, dunque, di una mera e più equa “redistribuzione” a parità di potenziale base imponibile complessiva, ma di una redistribuzione proporzionale accompagnata da un sensibile aumento della “potenziale” base imponibile per tutti quei contribuenti non aventi già un valore catastale superiore al valore di mercato.

Sicché era chiaramente una “premessa” – l’aumento delle potenziali basi imponibili per quasi tutti – che non tutte le parti politiche evidentemente intendevano “intestarsi”, non fidandosi della indicata disposizione circa la “irrilevanza fiscale” di siffatta operazione.

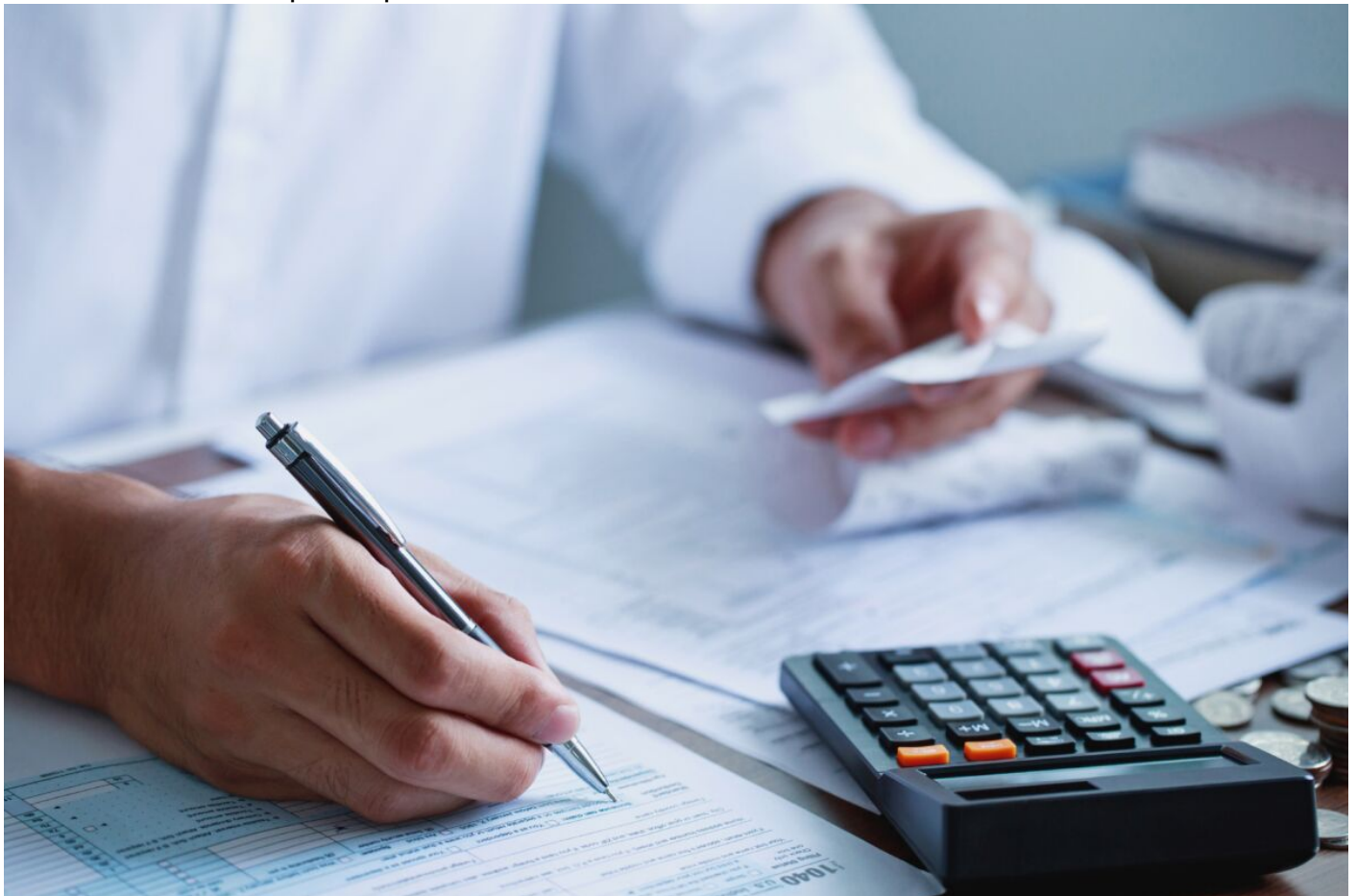
Le gravi tensioni nella Commissione Finanze e le negoziazioni politiche che ne sono seguite, anche sotto la “pressione” del PNRR, hanno condotto ad un nuovo testo, invero fortemente “svalutativo” della disposizione della Legge delega riguardante il catasto, ma tutto ciò ha alla fine finito per far perdere slancio all’intero progetto di riforma, determinandone l’accantonamento.

2. Quel che però è mancata a questa legislatura è stata una visione strategica di lungo periodo, dunque “di sistema”, circa il ruolo fondamentale che la materia tributaria riveste nello sviluppo economico di un Paese, visione che aveva invece caratterizzato la precedente legislatura.

Aniché proporci mega-riforme tributarie – che servono più che altro a perpetuare nel tempo il nome di chi se ne è assunto la paternità, gettando però nello sconforto gli operatori del diritto, costretti a mandar giù un boccone spesso indigesto, magari giusto il tempo che arrivi il successore ad azzerare quanto fatto, magari anche di buono, dal suo predecessore – il legislatore tributario del periodo 2014-2017 aveva invero fatto due cose molto intelligenti: in primo luogo, e in generale, era intervenuto mediante interventi “mirati” anziché operare l’ennesimo stravolgimento complessivo del sistema; in secondo luogo, aveva collocato siffatti interventi nel solco di precise e condivisibili strategie generali di fondo.

Tra queste strategie, le più importanti sono state, a mio avviso:

- I) stimolare grazie alla leva fiscale le imprese al fine di promuovere fattori "sensibili" della produzione (ad es., costo del lavoro ed IRAP, proprietà intellettuale ed IP Box, rinnovo investimenti, industria 4.0 super- e iperammortamenti, e via dicendo);
- II) valorizzare il principio di "proporzionalità" delle sanzioni tributarie, sol che si pensi all'eliminazione di tanti di quegli eccessi che in precedenza caratterizzavano il sistema sanzionatorio tributario; *iii*) infine, attribuire la giusta e doverosa considerazione alla "certezza del diritto" e alla tutela dell'affidamento quali fattori fondamentali per la promozione del "sistema Paese".



Non si può infatti pensare di sviluppare un sistema economico senza l'impresa, e non si può pensare di "fare impresa" in un sistema incerto.

Non è solo (o non tanto) il carico fiscale eccessivo ad allontanare gli investimenti esteri: ciò che più può allontanarli è la mancanza di certezza di un determinato ordinamento giuridico, intesa quale perenne indeterminazione (oltreché la loro abnormità) delle conseguenze giuridiche di un determinato comportamento o quale rilevante possibilità di un cambio "in corsa" delle regole da parte del legislatore, dell'amministrazione finanziaria o della giurisprudenza tributaria.

Il costo fiscale si può infatti determinare *ex ante*, il costo dell'incertezza no.

Il ruolo centrale svolto dal grado di certezza di un sistema fiscale nelle scelte di investimento delle imprese è emerso anche dal recente sondaggio "Riforma Italia" realizzato da EY insieme con SWG e *Luiss Business School*, che hanno collocato il riordino della tassazione al primo posto «*quando si tratta di rendere competitiva e attrattiva l'Italia per gli investitori internazionali*». Ma anche il Governatore della Banca di Italia, nelle sue ultime Considerazioni finali presentate il 31 maggio u.s.,

non ha mancato di rilevare la «*incertezza che deriva dalle frequenti modifiche – talvolta poco coerenti tra loro e nel tempo, e con effetti retroattivi – e dalle discontinuità negli orientamenti interpretativi e giurisprudenziali*» e il serio ostacolo all'attività economica che ciò rappresenta.

In questa prospettiva di stabilità e certezza si sono collocati, nell'indicato arco temporale 2014-2017, tra l'altro: la riforma degli interpelli, essendo stata estesa a tutte le forme di interpello la sanzione di "nullità" degli atti impositivi che l'Amministrazione finanziaria abbia eventualmente emesso in difformità della risposta ad interpello ricevuta dal contribuente, la quale pertanto vincola l'Amministrazione finanziaria, ferma la possibilità di cambiare opinione ma solo per i comportamenti futuri dell'impresa, mai per quelli già posti in essere; l'interpello "rafforzato" per i c.d. "nuovi investimenti", che non consente all'Amministrazione finanziaria neanche di cambiare successivamente l'opinione già formalizzata nella risposta di interpello, rimanendovi dunque vincolata; la riforma delle sanzioni penali tributarie, finalizzata ad attribuire al sistema una maggiore proporzionalità e a sottrarre al regime sanzionatorio penale una serie di fattispecie connotate da ampi margini di indeterminatezza, tra cui l'abuso del diritto (o elusione fiscale), le c.d. "valutazioni" e via dicendo; l'avvenuta "codificazione", nel nuovo art. 10-*bis* dello Statuto dei diritti del contribuente, del vago principio di "abuso del diritto" elaborato (in modo innovativo ed inatteso) dalla giurisprudenza e la sua unificazione con la nozione di elusione fiscale, così da chiarire finalmente i contorni dei comportamenti "leciti" e "illeciti", che tale elaborazione giurisprudenziale aveva invece messo in crisi; l'individuazione e la soluzione, infine, di una serie di problematiche "specifiche" anch'esse foriere di rilevanti incertezze in sede di determinazione del reddito di impresa, tra cui, a titolo di esempio, il regime delle perdite su crediti, la questione dei prezzi di trasferimento tra imprese residenti, il tema della irrilevanza del mero valore del bene ai fini dell'accertamento delle imposte sui redditi e via dicendo.

È sempre in tale periodo storico che è inoltre stato avviato con decisione il percorso per favorire l'adempimento spontaneo e il dialogo tra contribuente ed Amministrazione, riducendo la conflittualità, mediante l'introduzione di una serie di istituti introdotti nel nostro ordinamento, rivolti talvolta alla generalità dei contribuenti, talaltra ad una cerchia ristretta di essi.

Tre sono, in particolare, le linee di indirizzo che si sono delineate: la prima, consentire al contribuente di essere quanto più possibile *compliant ex ante*, "affidandosi" alla stessa Amministrazione con gradi crescenti di collaborazione e disclosure (si pensi all'interpello, all'interpello nuovi investimenti, nonché anche agli accordi preventivi previsti per le imprese con attività internazionale); la seconda, incentivare *ex post* l'emersione più o meno spontanea dell'imposta dovuta, sì che l'Agenzia possa indirizzare la vera e propria attività di accertamento nei confronti di quei soli soggetti che non intendano collaborare o ravvedersi (si tratta delle c.d. "comunicazioni preventive"); la terza, dare vita a rapporti più "strutturati", ora nella forma della proposta di dichiarazioni "precompilate" derivanti da dati stabilmente acquisiti dall'Amministrazione, ora nella forma della misurazione periodica del livello di "affidabilità" del contribuente (i c.d. ISA), ora, infine, nella forma più evoluta dell'adempimento collaborativo (o *cooperative compliance*), i cui limiti di accesso sono nel tempo passati dagli iniziali dieci miliardi di ricavi o volume di affari all'attuale soglia di 1 miliardo per il triennio 2022-2024 (oltre a consentire l'accesso a chi abbia ottenuto un interpello nuovi investimenti o abbia aderito al regime dell'IVA di gruppo).

Ciascuna di queste linee di indirizzo è peraltro stata accompagnata da effetti "premiali", anche tra loro combinati: forme diverse di riduzione delle sanzioni amministrative, previsione di cause di non punibilità o attenuanti ad effetti speciali sul piano penale, effetti preclusivi sui c.d. "controlli formali", effetti vincolanti della risposta dell'Amministrazione finanziaria con efficacia del cambio di opinione solo per il futuro e, talvolta, persino di suo divieto ove non mutino le condizioni di fatto o di diritto che ne sono alla base, abbreviazione dei termini di decadenza per l'attività di accertamento, esonero

dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti o per i rimborsi o dalla garanzia per questi ultimi, esclusione da forme induttive di accertamento o dalla disciplina delle c.d. "società di comodo". Ad esse si è aggiunto, con la riforma del processo tributario appena approvata, l'esclusione dalla prestazione di garanzie nel caso di sospensione dell'atto impositivo per quei contribuenti che abbiano ottenuto un punteggio almeno pari a 9 negli indicatori sintetici di affidabilità (ISA) dell'ultimo triennio. L'affidabilità mostrata nel tempo dal contribuente attenua infatti notevolmente il rischio che l'amministrazione possa trovarsi a fine processo un debitore privo di patrimonio su cui soddisfare la pretesa erariale.

Il contesto di riferimento degli indicati interventi è quello della collaborazione Fisco-contribuente, della *tax compliance*, della riduzione del rischio "fiscale" di impresa, della tutela dell'affidamento e della maggiore certezza dell'ordinamento, degli effetti sulla competitività e sulla crescita del sistema-Paese.

Alla repressione si aggiunge la prevenzione, il cui presupposto è dato da una minore complessità del sistema e che consente all'Amministrazione di esercitare l'attività di imposizione secondo criteri di efficacia, efficienza ed economicità, quali declinazioni dei principi di imparzialità e buon andamento di cui all'art. 97 della Costituzione.

Questi meccanismi incrementano, inoltre, le conoscenze dell'Amministrazione, contribuendo così a soddisfare l'obiettivo stesso dell'attività conoscitiva e di controllo e, dunque, quell'interesse pubblico e fiscale alla realizzazione della pretesa tributaria direttamente collegato all'art. 53 della Costituzione.

In altri termini, più spontaneamente il contribuente aumenta il livello conoscitivo dell'Amministrazione, "aprendosi" ad essa, più è efficace l'azione di controllo e meglio è perseguito quello stesso interesse di cui l'Amministrazione è portatrice. Ma al tempo stesso, diminuiscono i costi per l'Amministrazione per acquisire tale conoscenza, consentendo di meglio indirizzare le risorse limitate di cui essa dispone.

Così stando le cose, l'apertura delle imprese all'Amministrazione, nel rispetto dei canoni di trasparenza e correttezza, ben giustifica un regime giuridico premiale, peraltro in un contesto internazionale che vede sempre più un forte richiamo alla necessità che le imprese multinazionali rispettino la c.d. *corporate social responsibility* e, dunque, partecipino al progresso economico dello Stato in cui operano, non essendo la massimizzazione del profitto l'unico obiettivo di riferimento dell'agire imprenditoriale.



3. Ebbene, questo percorso non è stato purtroppo ripreso e proseguito adeguatamente nella legislatura che sta finendo.

Gli unici provvedimenti di rilievo al riguardo adottati concernono, infatti, l'avvenuto abbassamento del livello di accesso ai c.d. interpelli nuovi investimenti da 20 a 15 milioni, anch'esso merito esclusivo del lavoro delle Commissioni parlamentari al Senato in sede di emendamenti sul ddl di riforma del processo tributario; nonché la possibilità di accedere al regime di *cooperative compliance* anche nel caso di adesione al regime dell'IVA di gruppo.

È ben vero che l'attività del legislatore è stata assorbita per un lungo (e diremmo interminabile) lasso di tempo dalle misure fiscali che si sono rese necessarie per contrastare la pandemia, onde fronteggiare la crisi di liquidità, prorogare gli adempimenti tributari, sospendere l'attività di controllo degli uffici, rafforzare le imprese ed incentivarne il rilancio e gli investimenti.



Tuttavia, per comprendere il diverso atteggiamento nei confronti delle imprese, è sufficiente guardare al d.l. 124/2019, che, oltre ad inasprire il trattamento sanzionatorio dei reati tributari, ha introdotto – in aggiunta alle tradizionali ipotesi di confisca (del profitto o del prezzo del reato, nella forma diretta e per equivalente) già contemplate dall’art. 12-*bis* del D.Lgs. n. 74/2000 – persino un’ipotesi di confisca per sproporzione, che, da strumento “eccezionalissimo” di lotta alla mafia qual era, ha attratto nel tempo numerosi altri reati ed adesso anche quelli tributari. Se, dunque, fino ad allora, il fenomeno dell’evasione fiscale veniva in rilievo unicamente come limite alla prova sulla legittima provenienza dei beni – non potendo il condannato evitare gli effetti della confisca adducendo di aver reimpiegato le somme non versate all’Erario – si è esteso adesso a quasi tutti i reati tributari la confisca per sproporzione a condizione che sia superata la “soglia dei centomila”, obbligando così il contribuente a giustificare la provenienza del proprio patrimonio per vincere la presunzione di illecita acquisizione dei beni che risultano di valore sproporzionato rispetto al reddito dichiarato.

A ciò si è poi aggiunto l’intervento sui “reati presupposto” del d. lgs. 231/2001 per includervi anche tutta una serie di reati tributari, sicché le relative sanzioni sull’ente (pecuniarie ma anche accessorie, tra cui interdittive) vanno a sommarsi alle sanzioni amministrative per l’illecito fiscale, già straordinariamente elevate nel nostro ordinamento rispetto ad altri ordinamenti (di base dal 90 al 180%, ma che possono arrivare persino al doppio con recidive e cumuli giuridici), nonché alle ipotesi di confisca.

Insomma, quel principio di “proporzionalità” del sistema sanzionatorio che era stato uno dei principi ispiratori della precedente legislatura onde rendere il nostro ordinamento maggiormente attrattivo per le imprese, è stato messo fortemente in crisi da una serie di provvedimenti in netta controtendenza, che, nel caso di illeciti tributari, può determinare la sottoposizione delle imprese ad un vero e proprio “calvario sanzionatorio”.

4. Ma questa legislatura neanche ha brillato per stabilità normativa, tutt’altro.

È sufficiente pensare a quanto è deplorabilmente accaduto con il *bonus* ristrutturazioni del 110% dove, a fronte di una norma indubbiamente scritta in modo dilettantesco e fonte di gravissime frodi all'Erario (e, dunque, a tutti noi!) e pertanto comprensibilmente diventata oggetto della massima attenzione, si sono poi determinate reazioni scomposte da parte del legislatore che, a loro volta, sono state fonte di danni ingenti alle imprese, ai quali ancora non si è posto rimedio.



Oppure, alla vicenda davvero sconcertante dei crediti per ricerca e sviluppo, non solo per i ripetuti interventi modificativi della disciplina, quanto e soprattutto per l'avvenuta riconduzione da parte del MISE e dell'Agenzia delle Entrate, del concetto di ricerca e sviluppo eleggibile al beneficio alle sole attività in linea con i paradigmi del cd. "Manuale di Frascati", che hanno improvvisamente limitato le attività agevolate a quelle relative ai progetti intrapresi per il superamento di una o più incertezze scientifiche o tecnologiche la cui soluzione non sarebbe possibile sulla base delle conoscenze già note e disponibili in un determinato comparto scientifico o tecnologico, producendo in tal modo un beneficio per l'intera economia.

Ne è derivato un contenzioso enorme per il disconoscimento del requisito della "novità" in capo a tutti coloro che avevano fatto affidamento sulla precedente normativa ed effettuato importanti investimenti, peraltro con conseguenze devastanti, vuoi per l'applicazione della sanzione amministrativa dal 100 al 200 per cento dell'ammontare del credito compensato, senza possibilità di accesso alla definizione agevolata delle sanzioni; vuoi per la segnalazione alle Procure della Repubblica per la fattispecie delittuosa ex art. 10-*quater*, co. 2, d.lgs. n. 74/2000 per crediti compensati superiori a 50.000 euro.

L'imbarazzo è tale che il legislatore si è dovuto persino inventare una inedita procedura di mero "riversamento" del contributo già fruito, senza sanzioni né interessi, così di fatto ammettendo la propria responsabilità per l'incertezza creata alle imprese, anche se la convenienza di una simile opzione è molto ridotta dal fatto che le Commissioni tributarie stanno giustamente riconoscendo le ragioni dei contribuenti accertati.

Oppure, ancora, alla possibilità consentita dalla L. n. 178/2020 alle imprese di rivalutare l'avviamento e altre attività immateriali mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP, nella misura del 3 per cento, la quale, una volta accortosi il legislatore dell'eccessivo

favore concesso alle imprese, è stata oggetto di stravolgimento con la successiva Legge n. 234/2021, prevedendo, anziché l'ordinaria deduzione in 18 anni dei maggiori valori iscritti, la loro deduzione in almeno ... 50 anni!

Sono tutti esempi, questi, dei disastri che legislatori e governi possono determinare alle imprese dal punto di vista tributario.

Ma anche la giurisprudenza può arrecare gravi danni alla certezza del diritto.

Emblematica è la sentenza n. 8500/2021 resa dalle Sezioni Unite in relazione ai termini di decadenza nel caso di oneri pluriennali, in cui, nel ritenere che il termine di accertamento decorra dalla deduzione di ogni singolo rateo di ammortamento e non anche dal periodo di imposta in cui era stato sostenuto il costo, la Corte ha scelto, tra (almeno) due possibili interpretazioni tutte argomentabili, quella che nega in radice il valore della "certezza" del diritto, esponendo l'impresa all'indefinita azione di accertamento del Fisco. Se si pensa, infatti, che l'ammortamento di alcuni beni può superare i trent'anni e che il riporto delle perdite – che la sentenza, con malcelate ambizioni di trattazione organica e sistematica dell'istituto, "include" nel proprio ragionamento, pur non richiesta in tal senso – è addirittura illimitato, viene introdotto nel nostro ordinamento il nuovo istituto del c.d. «accertamento *in perpetuum*», con conseguente obbligo di conservazione all'infinito della documentazione contabile. Un evento di gravità tale da aver già provocato già la ribellione di una recente Commissione tributaria provinciale, che si è pronunciata in senso opposto con espresso ed argomentato dissenso dalle Sezioni Unite (CTP Reggio Emilia, sentenza n. 162/1/21 del 14 giugno 2021).

5. Ebbene, nell'ottica della certezza del diritto, dell'affidamento e, più in generale, della creazione di un ordinamento tributario più *business friendly*, cosa dobbiamo attenderci dalla futura legislatura?

In primo luogo, il legislatore deve dare segnali evidenti di una rinnovata "stabilità normativa" agli investitori. Così, ad esempio, deve finalmente cessare il malcostume delle norme tributarie retroattive (o persino di interpretazione autentica, che non di rado mascherano veri e propri interventi retroattivi) che alterano i calcoli di convenienza degli investitori, fatti sulla precedente normativa, con grave nocimento al loro diritto di programmare l'attività economica.

In secondo luogo, il legislatore deve proseguire con decisione sulla strada della collaborazione tra fisco e contribuente, ulteriormente potenziando tutti gli strumenti che lo consentono, vuoi quanto ai requisiti di accesso, vuoi quanto agli effetti premiali. Si pensi, ad esempio, alla proposta del c.d. "Piano Colao" riguardante laddove propone di incentivare l'adozione di sistemi di *tax control framework* anche attraverso l'estensione del dialogo preventivo con l'amministrazione finanziaria introducendo la non applicabilità delle sanzioni amministrative e penali per le società (italiane ed estere identificate in Italia) che (i) siano in regime di *cooperative compliance* o (ii) implementino un modello di presidio del rischio fiscale (*Tax Control Framework*) o (iii) segnalino e documentino adeguatamente operazioni caratterizzate da un rischio di natura fiscale. Oppure all'allentamento dei vincoli alle compensazioni che il rapporto di fiducia instaurato certamente giustifica. Insomma, occorre distinguere sempre di più tra le imprese sane che rispettano le regole e che pertanto devono essere destinatarie di una corsia preferenziale, e le "altre" imprese.

In terzo luogo, va assicurata una maggiore omogeneità a livello di disciplina procedimentali dei singoli tributi, oggi caratterizzati da regole assai diverse l'una dall'altra che obbligano a vere e proprie acrobazie interpretative, cui può esclusivamente porre rimedio la redazione di un vero e proprio "codice tributario", che pure era stato previsto nel naufragato progetto di riforma tributaria.

In quarto luogo, va ripristinato un livello adeguato di proporzionalità del sistema sanzionatorio, che rende oggi estremamente rischioso “fare impresa”.

Infine, occorre intervenire ulteriormente sulla giustizia tributaria. Come detto in premessa, un grande passo in avanti è stato fatto, ma tanto c'è ancora da fare, ad iniziare dall'affrancamento dei giudici tributari dal MEF, di cui la legge prevede che i nuovi giudici saranno dipendenti, onde garantire un'indipendenza anche “apparente” agli occhi del contribuente, che non può trovarsi un dipendente della controparte quale giudice chiamato a decidere la controversia.

In conclusione, occorre che il dibattito politico metta le esigenze dell'impresa “sana”, “leale” e “socialmente responsabile” *al centro* di qualsiasi politica fiscale che intenda promuovere lo sviluppo economico di un Paese, anziché indugiare su ragionamenti solo finalizzati a redistribuire una ricchezza che, prima ancora di essere redistribuita, deve essere *creata* e che per essere *creata* richiede che sussistano le condizioni “minime” per *crearla*.

Tra queste condizioni “minime”, è indefettibile la tutela dell'affidamento – anche e soprattutto degli operatori economici che investono – che, come dice la stessa Corte costituzionale, costituisce «*una condizione essenziale della vita associata e rappresenta una «ricaduta e declinazione “soggettiva”» della certezza del diritto (sentenza 108/2009), la quale, a propria volta, integra un «elemento fondamentale e indispensabile dello Stato di diritto» (sentenze nn. 16/2017, 203/2016 e 416/1999).*

**Professor Giuseppe Melis, Ordinario di diritto tributario alla LUISS Guido Carli, avvocato, dottore commercialista e revisore contabile in Roma*