

**EDITORIALE – LUGLIO 2021**

## **Proposte di riforma fiscale.**

di Alessandro Giovannini – 6 luglio 2021

**SOMMARIO** <sup>1</sup>: **1.** Delimitazione delle proposte: imposte dirette, determinazione dei redditi, procedimenti d'accertamento e riscossione. – **2.** La nuova fiscalità come “pungolo”. La progressività e le “imposte piatte”. – **3.** “Pagare tutti ma pagare equamente”. Il limite massimo alla tassazione. – **4.** Il tronco e i rami del nuovo albero della fiscalità: la destrutturazione dell'I.Re.P.F. e la scelta tra progressività per scaglioni, progressività lineare o *flat tax*. – **5.** L'imposta sul reddito delle società, le imprese, i professionisti e gli ETS: il reddito liquido e il sistema duale. – **6.** L'imposta regionale sulle attività produttive. – **7.** La digitalizzazione e la creazione di un centro informativo unico nazionale. – **8.** Il contratto di responsabilità sociale, ovvero l'accertamento *ex ante* del reddito, e la *cooperative compliance*: l'evasione e il mancato pagamento delle imposte.

**1.** Di seguito, brevemente, saranno esposte alcune linee d'intervento per una possibile riforma del sistema tributario. La riforma auspicabile dovrebbe riguardare tutti i settori del sistema, dai tributi alle sanzioni, dall'accertamento alla riscossione<sup>2</sup>. La limitatezza del tempo messo a disposizione di Parlamento e Governo dal piano *Next*

---

<sup>1</sup> Documento presentato in Parlamento nell'ambito degli studi conoscitivi sulla riforma del sistema tributario italiano.

<sup>2</sup> Il fisco italiano è concettualmente vecchio. Dopo cinquant'anni dalla grande riforma, che prese avvio nel 1971 ma che fu studiata e progettata negli anni '50 e '60 del secolo scorso da uomini formati negli anni '10 e '20 di quello stesso secolo, non è più questione di correttivi da introdurre qua e là. Queste azioni, da sole, non sono più sufficienti. Scivolano come acqua sul marmo, incapaci di modificare durevolmente e sostanzialmente la situazione di fatto che scienza e politica, prima, e diritto positivo, dopo, devono raccogliere, ordinare e disciplinare. Nei pilastri portanti, dagli anni '70 ad oggi tutto è rimasto fermo. Solo qualche tramezzo è stato sostituito tra il 1997 e il 2000, e nel 2003. Il sistema, però, complessivamente, neppure con quegli interventi è stato adeguato alle nuove realtà economiche e sociali, alla globalizzazione, alle nuove forme di produzione della ricchezza ed a quelle di sfruttamento dei beni comuni, ad iniziare dall'ambiente; non è stato adeguato ai nuovi sistemi di commercializzazione e dislocazione territoriale dei beni, ai nuovi confini della sovranità e alle nuove monarchie finanziarie senza territorio. L'inerzia nella quale è caduto il sistema determina una situazione non più accettabile per una grande potenza industriale qual è l'Italia. S'impone all'evidenza, dunque, un intervento strutturale, di radicale e profonda revisione dell'intero sistema. Il ma, ad iniziare dalle principali imposte, comprese quelle indirette, per arrivare all'accertamento, alla riscossione, al processo, alle sanzioni, alle agevolazioni.

*Generation UE* e, per contro, l'ampio periodo di lavoro che richiederebbe una riforma a tutto campo, renderà probabilmente difficile portare a termine un rinnovamento simile.

Di qui la scelta di limitare questa esposizione a poche linee direttrici sulle quali si potrebbe muovere la riforma concretamente attuabile, linee tuttavia essenziali per riportare il "sistema paese" su una strada virtuosa.

Queste direttrici sono identificabili nella revisione, da un alto, delle *imposte sui redditi* (I.Re.P.F e I.Re.S.), dell'imposta *regionale sulle attività produttive* (I.R.A.P.), e dall'altro delle *modalità di determinazione del reddito* e, almeno in parte, dei metodi d'*accertamento e riscossione*<sup>3</sup>.

È fondamentale che la revisione di questi ambiti avvenga unitariamente. Solo così, infatti, si potranno ottenere risultati positivi sia sul fronte del *contrasto all'evasione*, sia su quelli della *riduzione della pressione fiscale e della semplificazione*, obiettivi, questi, da ritenere generalmente condivisi e non più discussi.

**2.** La crisi strutturale dell'economia italiana può essere efficacemente affrontata trasformando il sistema fiscale da "*limitatore*" a "*facilitatore*" delle libertà, da "*freno*" a "*pungolo*" della produzione e dello sviluppo economico, seguendo il principio di *equità distributiva*. Principio da applicare, però, in termini concretamente nuovi, in funzione cioè della *doppia faccia* che esso stesso manifesta e che reclama di essere riconosciuta: quella a favore di "*chi meno ha*" e quella a favore di "*chi più ha*" in ragione del lavoro e della ricchezza reale prodotta.

Questi profili, infatti, sono entrambi presenti in Costituzione e costituiscono il risultato dell'equilibrio che la stessa Carta disegna tra *libertà e uguaglianza*. Negarne la compresenza sarebbe irraguardoso, proprio, dei principi fondamentali sui quali si radica la Repubblica, oltre che nocivo per la ripresa dell'economia e il superamento della crisi in corso.

Il *tronco dell'albero* intorno al quale costruire la riforma rimane quello della *progressività*. Identificare il tronco del *sistema* nella progressività, invero, non è una scelta contingente e discutibile: è la Costituzione che già la cristallizza (art. 53, comma 2). Altre, invece, sono le scelte da compiere nel contingente e da sottoporre alla discussione degli organi rappresentativi della sovranità popolare, ad iniziare dagli *strumenti in grado di declinare in concreto la progressività*.

I rami che per primi consentono quest'opera sono senz'altro i singoli tributi. Rami che non necessariamente devono essere tutti e sempre progressivi, potendo alcuni di essi assumere anche la veste di *imposte proporzionali o ad aliquota unica con esenzione alla base* e dunque blandamente progressiva (*flat tax*). Tuttavia, se così conformati, questi rami non possono che intrecciarsi con altri, questa volta conformati alla

---

<sup>3</sup> La spesa, che costituisce l'altro corno della fiscalità e sulla quale sarebbero necessari interventi dei pari riformatori, qui non viene presa in considerazione.

progressività o ad una spiccata progressività, così da garantire, unitariamente, che l'intero sistema sia ad essa informato<sup>4</sup>. Che il sistema, tutto, sia realmente progressivo. Qui si pone innanzi una doppia scelta, da compiere nel solco dell'obiettivo principale da perseguire, ossia quello di *trasformare i tributi in "pungoli" nel rispetto dell'equità*.

Per compiere scelte avvedute e rispettose dei principi generali, si richiede la risoluzione preliminare di alcuni quesiti: *come ridurre equamente il carico impositivo? Come assicurare il rispetto o il maggior rispetto possibile dell'obbligo contributivo?*

La domanda centrale alla quale per prima dare risposta è questa: *come riuscire a "pagare tutti ma pagare equamente"?*

**3.** La risposta alla domanda appena introdotta è doppia e si può articolare nei termini che seguono.

*"Pagare tutti"* sta ad indicare il rispetto preteso da tutti dell'*obbligo contributivo*, ottenuto sia con una fiscalità più equa, sia con modifiche sostanziali alla disciplina sulla *determinazione* dei redditi e sull'*accertamento di quelli d'impresa e lavoro autonomo*.

*"Pagare equamente"* è una delle condizioni fondamentali per *"pagare tutti"*. Ciò significa riequilibrare la pressione fiscale.

*Ridurla* significativamente a favore di chi "fabbrica" e investe per "fabbricare" nuova ricchezza reale, ossia a favore delle imprese di produzione di beni e servizi (in settori diversi dagli speculativi finanziari), a favore dei lavoratori autonomi e dipendenti, delle attività commerciali del terzo settore, di chi produce esternalità positive nel settore ambientale, alimentare e via dicendo, di chi ricerca e innova.

Riequilibrare la pressione fiscale significa però anche *aumentare la tassazione* o prevederla *ex novo* per sacche di ricchezza oggi intonse o quasi intonse e per nuovi indici di capacità contributiva, finora non considerati, oppure per chi produce esternalità negative, dannose e costose per la collettività e per le finanze pubbliche.

Diminuzioni e aumenti da ottenere, anzitutto, con profonde innovazioni della *struttura delle imposte*, ossia incidendo su uno dei due versanti del sistema per come isolati in precedenza.

A questo proposito è bene non trascurare una fondamentale questione di portata sistematica e costituzionale: la *necessità di assicurare un limite quantitativo massimo alla tassazione complessivamente considerata*. Il rapporto tra libertà e solidarietà, quali principi e diritti costituzionalmente garantiti, infatti, non può essere guardato soltanto dalla parte di *"chi meno ha"*. Se non si intende trasformare la tassazione in una forma espropriativa della ricchezza privata, occorre riconoscere che le libertà, ad iniziare da quelle che si concretizzano nel *diritto di proprietà*, nei beni custoditi nel risparmio e nei diritti economici di impresa, devono essere anch'esse garantite

---

<sup>4</sup> Questa precisazione tornerà utile per compiere la scelta tra le diverse forme di progressività alle quali conformare la riforma. Si veda *infra*, § 4.

secondo un criterio di equità, ossia di eguaglianza verticale. E dunque, solidarietà e libertà devono essere guardate anche dalla parte di “*chi più ha*”<sup>5</sup>.

4. Su queste premesse, guardiamo in concreto *cosa si può fare*. È essenziale, anzitutto, rivedere e forse prosciugare le sacche assai consistenti dell'*erosione*, ovvero rivedere le esclusioni e le esenzioni, le deduzioni e le detrazioni. Si tratta di un campo ormai ampiamente arato e documentato, sul quale, per questo motivo, qui non si spendono altre considerazioni.

Vi è poi da mettere mano alla struttura dell'I.R.Pe.F. ed a quella dell'I.Re.S.

Quanto alla composizione del presupposto dell'*I.R.Pe.F.*, attualmente coincidente col reddito complessivo del singolo contribuente (principio di onnicomprensività), è opportuno arrivare ad una sua *destrutturazione anche formale*: tirare fuori dal presupposto, inteso nei termini appena indicati, i redditi di capitale e quelli di natura finanziaria, nonché i redditi fondiari (dei terreni, agricoli e dei fabbricati).

Per i primi, ad oggi ricondotti formalmente in senso all'I.R.Pe.F. come *redditi di capitale e redditi diversi*, ma in realtà quasi interamente sottoposti a regimi sostitutivi con aliquote proporzionali, è ormai indispensabile un sistema unitario d'imposizione, anche formalmente separato, appunto, dall'I.R.Pe.F., com'è ad esempio nel Regno Unito, con aliquote progressive e con base imponibile finalmente da determinare “al netto” dei costi.

Quanto alla tassazione del *reddito dei fabbricati, dei terreni e del reddito agrario*, in esito all'aggiornamento delle rendite catastali, è da preferire un regime autonomo, reale, anch'esso al di fuori dall'I.R.Pe.F., ma anch'esso progressivo. E ciò anche per evitare effetti distorsivi sulle aliquote marginali e per dare sistematicità agli attuali regimi sostitutivi basati su aliquote proporzionali.

La scelta conseguente potrebbe essere quella di riportare l'imposizione immobiliare agli *enti periferici* (regioni, province, città metropolitane e comuni), così da creare un intero comparto, quello immobiliare, appunto, di “competenza” locale. Comparto al quale dovrebbe o potrebbe essere dedicato pure il gettito delle *imposte indirette sui trasferimenti* (registro, ipotecarie e catastali), in modo da avviare, contestualmente o successivamente, la *revisione della fiscalità locale*.

La riforma dell'*I.Re.Pe.F.* deve poi essere completata con l'introduzione di una *generale area di non tassazione (no tax area)* e con la scelta del *tipo di progressività - per scaglioni o lineare -* che s'intende privilegiare, oppure con la scelta dell'*aliquota costante* sulla quale radicare la *flat tax*.

La *flat tax*, pur prevedendo una progressività minimale, quasi impercettibile, garantita dall'esenzione alla base, e pur trasformandosi in un sistema ad *intervalli degressivi* al crescere della ricchezza, non si pone di per sé in contrasto coi principi generali dell'ordinamento.

---

<sup>5</sup> L'esperienza della giurisprudenza costituzionale di stati esteri, ad iniziare da quella tedesca, può orientare la misura massima della tassazione complessivamente riguardata in capo al contribuente.

La garanzia di effettiva progressività del sistema, però e come già detto, dovrebbe essere data dalla contestuale introduzione di altri strumenti impositivi, orientati a rafforzare la sua debolissima curva ascensionale ed a correggere la distorsione della degressività. Interventi, dunque, che dovrebbero comprendere, ad esempio, una o più imposte patrimoniali progressive, oppure la revisione di un pacchetto assai nutrito di tributi già esistenti, ad esempio quelli sui trasferimenti o sulla produzione, da rendere anch'essi progressivi. In buona sostanza, si tratterebbe di cambiamenti la cui introduzione, pur senz'altro possibile, esigerebbe un lungo periodo di preparazione e di attento studio, anche in punto di equilibrio finanziario dei conti pubblici.

Quanto, invece, alla scelta tra progressività per scaglioni o progressività lineare, è da ritenere che la prima possa continuare a garantire un'equa distribuzione dei carichi e sia perciò da preferire, sebbene con alcune modifiche sostanziali rispetto all'attuale scala. Stabilita una *no tax area generale* (da fissare tra 10 e 12 mila euro di reddito annuo), sarebbe auspicabile prevedere *due o tre scaglioni* con aliquota minima del 20 per cento e aliquota massima, per redditi superiori a 65 mila euro, del 35-38 per cento. L'alternativa, come detto, potrebbe essere quella di abbandonare il modello sul quale storicamente si fonda l'imposta personale, per passare alla *progressività lineare*, sulla falsariga del modello tedesco.

Nella scelta occorre tenere presente che la minore incidenza dell'imposizione sui redditi medio-bassi proclamata dalla progressività lineare si può similmente ottenere, con maggiore semplicità, introducendo nella progressività per scaglioni una *no tax area* generalizzata e prevedendo una riduzione delle aliquote, proprio, per le fasce medie di reddito, come indicato poc'anzi. In ogni caso, anche se si volesse adottare il metodo della progressività lineare, rimarrebbe ferma la necessità di stabilire l'aliquota massima dell'imposta ed inoltre, per il concreto operare del suo meccanismo, il limite massimo di reddito oltre il quale la progressività lineare dovrebbe lasciare spazio alla proporzionalità.

Nel compiere la scelta tra le due forme di progressività occorre pure considerare che il modello della linearità presenta un profilo di "oscurità" di difficile gestione comunicativa. La funzione matematica di determinazione dell'aliquota effettiva - funzione matematica necessaria per la determinazione dell'imposta - rimarrebbe avvolta nella nebbia e risulterebbe senz'altro incomprensibile alla quasi generalità dei contribuenti, con evidente pregiudizio sul piano della trasparenza.

**5.** Vediamo, adesso, quali modifiche è consigliato apportare all'imposta sul reddito delle società (I.Re.S.) e più in generale al sistema di tassazione dei redditi prodotti nell'esercizio di un'attività economica.

L'I.Re.S. potrebbe essere *trasformata in imposta con doppia aliquota*: per le piccole società con reddito imponibile fino a 200 mila euro l'aliquota potrebbe essere molto più bassa dell'attuale, ad esempio del 19 per cento come in Gran Bretagna o del 20 per cento come in Olanda e Belgio. Mentre per le medie e grandi, potrebbe rimanere invariata nell'immediato, per scendere gradualmente di almeno un punto percentuale.



L'I.Re.S., in questo modo, risulterebbe “concorrenziale” con le imposte societarie dei principali paesi dell'Unione e la diversificazione delle aliquote potrebbe agevolare le imprese di più modeste dimensioni<sup>6</sup>.

Per le imprese, anche se individuali o condotte nella forma delle società di persone, è poi urgente affrontare il problema della *liquidità*. *Nuovi criteri di determinazione del reddito* potrebbero dare concretezza a politiche volte a tassare ricchezze il più possibile vicine alla realtà. I recenti interventi legislativi sulla tassazione per “*cassa*” vanno in questa direzione solo parzialmente ed è perciò essenziale ampliarli e generalizzarli. Obiettivo, quello di avvicinare la tassazione alla realtà, che potrebbe essere ulteriormente conseguito *rivedendo il regime di indeducibilità degli interessi passivi*.

L'avvicinamento graduale al modello del “*reddito liquido*”, come definito in dottrina, potrebbe poi aprire la strada ad un'ulteriore modifica di sistema: unificare redditi d'impresa e redditi di lavoro autonomo in una sola categoria, essendo ormai inadeguato il mantenimento di categorie distinte.

Per l'I.Re.S. (e più in generale per i redditi di attività economica) è inoltre urgente l'introduzione di una disciplina unitaria di attrazione degli investimenti.

In particolare, con la *detassazione degli utili* (dei rendimenti) riferibili sia ai capitali esterni (nazionali o internazionali), *sia ai capitali interni*, cioè intra-impresa (come in parte già avviene), investiti nell'attività.

Il *ripensamento del sistema in chiave duale* è dunque essenziale per rendere competitive le imprese nazionali e per attrarre investimenti in *attività reali*.

L'imposta sulle società, inoltre, dovrebbe essere ripensata per gli *enti del terzo settore (ETS)*, ambito vieppiù strategico per il futuro dell'economia nazionale, per il sociale, il *welfare state* e per il *welfare work*, quale che sia la loro forma giuridica e il tipo di attività esercitata. In questo modo verrebbero rimosse illogiche e forse illegittime discriminazioni recentemente introdotte fra questi enti e le *imprese sociali*, destinatarie, oggi, di un regime ingiustificatamente vantaggioso rispetto agli ETS.

Infine, per incrementare la *produttività*, altro gigantesco nodo da sciogliere per favorire la crescita e la *concorrenza*, è indispensabile incentivare non soltanto l'innovazione tecnologica e l'aggiornamento del fattore umano, ma anche la ricerca interna alle aziende con contributi mirati ai singoli progetti, in stretta collaborazione con le università.

**6.** Quanto all'imposta regionale sulle attività produttive, ormai svuotata e priva di razionalità, si suggerisce *l'abrogazione*. Con l'esclusione di gran parte del costo del lavoro dalla sua base imponibile, l'abbassamento delle aliquote, l'aumentando delle deduzioni e con l'esenzione del settore agricolo, essa è divenuta una sorta di

---

<sup>6</sup> Per fare alcuni esempi, la *Körperschaftsteuer* tedesca è al 15 per cento e arriva con la tassa di solidarietà al 15,82 per cento; l'aliquota della *Corporation Tax* inglese è al 19 per cento; la nostra, oggi, è al 24 per cento, alla quale si somma l'I.R.A.P. al 3,9 per cento, seppure applicata su una diversa base imponibile.

addizionale sul reddito di lavoro autonomo e sul reddito d'impresa, una specie di addizionale all'I.Re.S. e all'I.R.Pe.F.

È bene rammentare che l'I.R.A.P., nonostante questo massiccio svuotamento, garantisce un gettito annuo di circa 19 miliardi (dati MEF al 2020), quasi interamente destinato al finanziamento della spesa sanitaria regionale.

Per sopperire, almeno parzialmente, a questa perdita, sono state formulate molte proposte, tra le quali quella di introdurre un'imposta sul valore della produzione lorda (o imposta sul margine operativo lordo), non troppo dissimile all'I.R.A.P., o di introdurre un contributo di solidarietà. Queste proposte tendono ad allargare la base imponibile del nuovo tributo in modo da destinare una parte delle nuove entrate alla riduzione del cuneo fiscale sui redditi di lavoro dipendente, così da riportare nella fiscalità generale una porzione della previdenza. Non ritengo di potermi esprimere in questa sede su proposte di così forte impatto sociale ed economico, per di più riguardanti il più ampio tema della revisione della spesa previdenziale.

Quel che invece ritengo di poter dire è questo. Qualora si ritenesse di *non riuscire* a riportare alla fiscalità generale la parte delle spese sanitarie finora sostenute con il gettito dell'I.R.A.P., ossia non si riuscisse a coprirle con altre entrate fiscali già presenti nel bilancio dello stato, oppure con riduzioni di spesa, sarebbe senz'altro da preferire l'introduzione di un contributo o di una tassa di solidarietà.

Tassa di solidarietà che potrebbe essere configurata come semplice addizionale all'I.Re.S. e all'I.R.Pe.F., com'è ormai l'I.R.A.P., da applicare con aliquote crescenti al crescere del reddito e con esenzioni per quelli di modesto ammontare. L'allargamento della platea dei destinatari e della base imponibile consentirebbe verosimilmente di contenere l'addizionale, mediamente, all'1 per cento.

7. Dell'evasione si è già detto all'inizio per individuare uno dei possibili obiettivi dell'auspicata riforma: *“pagare tutti”*. Se *“pagare equamente”* è la prima condizione per *“pagare tutti”*, oppure, rovesciando il discorso, se per *“pagare tutti”* la prima condizione è *“pagare equamente”*, di certo questa condizione non si può considerare l'unica. Rimane piuttosto l'esigenza di introdurre correttivi anche sul versante procedimentali per garantire, proprio, che l'obbligo contributivo sia rispettato da più soggetti possibile.

Per avvicinarsi a questo obiettivo sono necessarie *altre due azioni riformatrici*. La prima consiste nel *mettere in rete dati e notizie* posseduti dall'amministrazione finanziaria e ad oggi contenuti in decine di banche dati tra di loro separate e non comunicanti. Di conseguenza, collegare in un'unica rete tutte le informazioni ad oggi disperse tra le amministrazioni statali, centrali e periferiche, le amministrazioni locali, la magistratura, la direzione nazionale antimafia e le amministrazioni estere collaborative, così da *creare un centro informativo unico nazionale* a disposizione (anche) dell'amministrazione finanziaria.

8. La *seconda* azione riformatrice, del pari essenziale e strettamente legata alla

precedente, consiste nel *rovesciare i metodi di accertamento fin qui adottati, così da passare da metodi sempre e soltanto ex post di determinazione e controllo della ricchezza, a metodi di determinazione ex ante*<sup>7</sup>.

Per semplificare radicalmente il sistema, renderlo meno oneroso per lo stato e i contribuenti, per fare emergere materia imponibile e “bonificare” il “cimitero” della riscossione, ossia il “non riscosso”, si possono immaginare *metodi anticipati di determinazione della materia imponibile*, ossia *accordi ex ante* tra amministrazione e singolo contribuente, con validità biennale o triennale, da raggiungere prima dell’inizio dell’attività d’impresa o professionale, o prima dell’inizio dell’anno d’imposta. Accordi che, in corso di validità, potrebbero essere rivisti solo in ipotesi particolari, su impulso sia dell’amministrazione, sia del contribuente<sup>8</sup>. In parole semplici, un “contratto” fra stato e contribuente, un “*contratto di responsabilità sociale*” e di lealtà reciproca potrebbe sostituire, in larga parte, l’attuale groviglio normativo, con benefici per tutti, ad iniziare dallo Stato.

Un meccanismo al quale consentire l’ingresso ad una *vasta platea di contribuenti*, che potrebbero essere individuati in quelli con volume d’affari annuo fino a 100 mila euro (all’incirca due milioni di soggetti potenzialmente interessati). Contratto che, per i possessori di soli redditi d’impresa o lavoro autonomo, potrebbe sostituire la dichiarazione annuale e gli ulteriori obblighi infrannuali.

Gli aderenti al contratto di responsabilità sociale, inoltre, potrebbero beneficiare di un regime di determinazione delle imposte, compresa l’IVA, con aliquota unica, corrispondente a quella media ordinaria prevista per l’I.R.Pe.F.<sup>9</sup>

Per comprendere appieno la *forza innovatrice dell’accertamento anticipato* qui proposto è opportuno ripercorrere il *procedimento attualmente in vigore* che, a costo di apparire noioso, ritengo opportuno esporre per *stigmatizzarne* con forza la sua *caoticità*. Oggi, esistenza ed ammontare del reddito sono stabiliti sempre *ex post*, muovendo dalla dichiarazione del contribuente, per poi giungere alla fase dei controlli. Si inizia con la fase istruttoria, magari sul campo con l’intervento dei militari della Guardia di finanza o dei funzionari dell’Agenzia delle entrate, per

---

<sup>7</sup> Il presupposto teorico dal quale muovere è questo: ripensare il concetto di “effettività” del reddito. Non perché si debba tassare un reddito inesistente, non effettivo, ma perché i meccanismi di determinazione contabile e cartolare – sui quali si è finora retto il sistema – non assicurano per niente che la capacità contributiva dichiarata e tassata sia quella effettiva. L’entità gigantesca dell’evasione lo testimonia in modo inequivocabile. Il reddito, come l’effettività, sono concetti convenzionali e come tali devono essere studiati ed applicati.

<sup>8</sup> Ritorno al passato, si potrebbe obiettare, a sistemi anteriori alla riforma degli anni settanta, dove l’accordo preliminare col fisco era un “affare” quotidiano, sistematicamente previsto. Nella sostanza non sarebbe così, perché oggi sono o potrebbero essere disponibili strumenti di individuazione e “misurazione” del reddito prima impensabili: basterebbe iniziare a far dialogare, come detto poc’anzi, le molte banche dati di cui l’amministrazione dispone, finora lasciate tra di loro silenti.

<sup>9</sup> Questo “aggiustamento” rispetto all’attuale regime forfettario, che prevede un’aliquota unica del 15 per cento, si suggerisce per eliminare la disparità di trattamento, oggi evidente, tra redditi di impresa e lavoro autonomo, sottoposti all’aliquota proporzionale, come detto, e redditi di lavoro dipendente o altri redditi sottoposti all’ordinaria scala dell’I.R.Pe.F.



arrivare alla “ritualizzazione” dell’accertamento, con sostanza e forme diverse. Oltre agli accertamenti automatici e formali, si apre un ventaglio di opzioni variegato e talvolta dal contenuto oscuro, frutto di contenziosi interminabili: analitici e contabili, sintetici, induttivi o extracontabili, mediante coefficienti, per indizi, per prove, comprese le presunzioni semplici e le presunzioni semplicissime. Accertamenti normalmente eseguiti al termine del già lunghissimo periodo di decadenza messo a disposizione dell’Agenzia, variabile tra 5 e 7 anni dalla presentazione o mancata presentazione della dichiarazione. Di qui, l’aprirsi di procedimenti di autotutela, di determinazione concordata del tributo (accertamento con adesione), di contenzioso preprocessuale (reclamo-mediazione), oppure di contenzioso processuale in senso proprio (davanti alla commissione tributaria) dalla durata variabile di otto-quindici anni per i tre gradi di giudizio. Alla fine (o durante), altri procedimenti: di riscossione dell’avviso di accertamento esecutivo, o di formazione del ruolo e notifica della cartella di pagamento; e dopo procedimenti di opposizione giurisdizionali alla riscossione, agli atti esecutivi o all’esecuzione.

Questo labirintico reticolato, *costosissimo* nella gestione per tutti i protagonisti e pieno di “trabocchetti”, specie per i contribuenti, non solo ha smarrito coerenza e razionalità, ma è largamente privo di efficacia reale nel garantire la *riscossione* e il *contrasto all’evasione*, come dimostrano, da un lato, l’ingente ammontare del non riscosso (oltre 900 miliardi) e, dall’altro, il fatto che, nonostante politiche sanzionatorie assai severe e adempimenti formali sempre più pesanti, negli ultimi vent’anni non v’è stata nessuna inversione strutturale dell’evasione stessa.

E allora, per dare corpo ai disegni di *semplificazione*, pure predicati come indispensabili da tutte le parti sociali, per *ricostruire un rapporto fiduciario* tra cittadini e amministrazione e rendere efficace - o meno inefficace - il *contrasto al sommerso e al non riscosso*, la progettazione della contribuzione per il futuro può risultare una strada di possibile e realistico successo<sup>10</sup>.

Scegliendo questa strada si conferirebbe anche *certezza alle entrate* giacché, in caso di mancato versamento spontaneo del contribuente, si potrebbe accelerare la *riscossione di quanto convenuto*, riconoscendo all’accordo (al “contratto”) efficacia di titolo immediatamente esecutivo.

Quel “contratto”, dunque, potrebbe contribuire, se non a prosciugare, ad evitare l’ulteriore allargamento del lago del “*non riscosso*”, largamente alimentato da imposte accertate e portate a riscossione dopo molti anni dalla realizzazione del presupposto.

---

<sup>10</sup> Piuttosto che continuare a verificare a ritroso fatti dei quali si è persa la memoria storica ed innescare, così, controversie infinite, basate su indizi, prove e controprove diaboliche, procedimenti complicatissimi d’interpretazione normativa o ricerche di redditi prodotti da società ormai estinte, svuotate di patrimonio, fallite, persone morte, trasferite all’estero o delle quali si sono perdute le tracce, si potrebbe innescare un procedimento virtuoso di anticipazione della determinazione del reddito e tagliar fuori adempimenti e liti. Con ricadute estremamente positive per l’intero assetto della macchina pubblica, finanziaria e non finanziaria.

Infine, questo metodo consentirebbe di *ridurre il peso del contenzioso amministrativo e di quello processuale*, fino ai più *alti gradi della giurisdizione*, dato che l'accordo preliminare ridurrebbe, per forza di cose, le possibilità di controversie successive.

Per i *contribuenti di grandi dimensioni*, individuabili, ad esempio, in quelli con volume d'affari annuo superiore a 10 milioni (circa 30 mila), si potrebbe prevedere un *sistema obbligatorio e generalizzato di "cooperative compliance"*, di collaborazione anticipata, come già avviene in molti paesi europei. Sistema che potrebbe determinare effetti simili a quelli indicati per il contratto di responsabilità sociale, ridurre drasticamente manovre di elusione internazionale e contenziosi amministrativi e processuali estremamente complessi e dagli esiti incerti per entrambe le parti del rapporto d'imposta<sup>11</sup>.

#### BIBLIOGRAFIA ESSENZIALE

- GIOVANNINI A., *Quale capacità contributiva?*, in *Dir. prat. trib.*, 2020, I, 826 ss.  
GIOVANNINI A., *Crescere in equità. Il filo d'oro per l'Italia di domani*, Milano, 2019  
GIOVANNINI A., *Il re Fisco è nudo*, Milano, 2017  
GIOVANNINI A., *Sul limite massimo all'imposizione tributaria*, in *federalismi.it*, n. 11, 2016  
GIOVANNINI A., *Giurisdizione ordinaria o mantenimento della giurisdizione speciale tributaria?*, in *Dir. Prat. Trib.*, I, 2016, 1903 ss.  
GIOVANNINI A., *Per una riforma del sistema sanzionatorio amministrativo*, in *Trattato di diritto sanzionatorio tributario*, diretto da Giovannini A., Milano, 2016  
GIOVANNINI A., *Il limite quantitativo all'imposizione nel principio costituzionale di progressività*, in *Rass. trib.*, 2015, 1340 ss.  
GIOVANNINI A., *Crisi dei metodi di accertamento tributario e prospettive di riforma: introduzione*, in *Riv. trim. dir. trib.*, 2015, 623 ss.  
GIOVANNINI A., *Enti del terzo settore: linee sistematiche di riforma*, in *Rass. trib.*, 2009, 137 ss.

---

<sup>11</sup> Si osservi che ad oggi, in Italia, la *cooperative compliance* riguarda soltanto 40 società.