

STATUTO DEL CONTRIBUENTE

19 febbraio 2015 ore 06:00

Fisco-contribuente: diritti ed obblighi secondo il Model Taxpayer Charter

di Piergiorgio Valente - Valente Associati GEB Partners

È sempre più avvertita, da parte degli Stati, la necessità di definire, quanto prima, un nuovo rapporto tra contribuente e Fisco, da improntare ai più recenti standard internazionali. Il modello di “Statuto dei Diritti e dei Doveri del Contribuente” - Model Taxpayer Charter, messo a punto da tre associazioni professionali (CFE, AOTCA e STEP) rappresentative di oltre mezzo milione di consulenti fiscali nel mondo, evidenzia quanto un buon sistema di tassazione dovrebbe prevedere nei rapporti tra i contribuenti e le Amministrazioni fiscali.

Tre associazioni professionali, **CFE** (Confédération Fiscale Européenne), **AOTCA** (Asia-Oceania Tax Consultants' Association) e **STEP** (Society of Trust and Estate Practitioners), nel febbraio del 2014 ed in relazione ad un progetto che ha preso l'avvio nel 2012, hanno predisposto, congiuntamente, un **modello di Statuto dei diritti e dei doveri del Contribuente** (il **Model Taxpayer Charter**) i cui contenuti sono stati sviluppati a partire da una valutazione congiunta di 73 Stati rappresentativi di oltre il 73% del PIL mondiale.

Il modello di Statuto del Contribuente - strutturato in 34 articoli - ha un ambito di applicazione soggettivo molto ampio, in quanto (art. 1) si applica non solo a tutti i contribuenti e alle Amministrazioni finanziarie, ma anche agli Stati e a tutte le loro articolazioni amministrative che hanno il potere di imporre tributi, nonché ai consulenti fiscali dei contribuenti.

Dal punto di vista oggettivo, il modello comprende **ogni tributo ed ogni pagamento**, di qualsiasi natura che, nella sostanza, sia assimilabile ad un tributo.

L'approccio innovativo proposto dal modello dovrebbe portare le Amministrazioni finanziarie ad accogliere “un'**impostazione basata sul servizio**”, a completamento della loro “filosofia basata sul controllo”. I Governi nazionali dovrebbero garantire ai contribuenti una legislazione tributaria equa e trasparente, basata sull'attuazione di disposizioni fiscali semplici e chiare, come previsto anche dallo Statuto del Contribuente italiano (art. 2, legge n. 212/2000).

In relazione ai contribuenti, il modello (art. 1) ha il duplice fine di definire i loro diritti in relazione ai tributi imposti allo Stato e di codificare le loro responsabilità nei confronti dello Stato, con la previsione della loro incentivazione “alla trasmissione volontaria di informazioni” ed alla “correzione spontanea degli errori”.

I principi generali fondamentali

Il modello (art. 5) fa propria una serie di principi generali comunemente accettati da gran parte delle legislazioni nazionali di tutto il mondo e già presenti nello Statuto del Contribuente italiano tra cui:

- la presunzione della “**onestà**” e della “**veridicità**” dei comportamenti posti in essere dal contribuente, fino ad evidenza del contrario;
- il divieto di “**abuso del diritto**”, inteso come divieto per il contribuente di utilizzo dello statuto al fine di ostacolare o ritardare l'azione delle Amministrazioni finanziarie nell'esecuzione delle disposizioni fiscali nazionali;
- limiti della **responsabilità** del contribuente nell'ambito dell'obbligazione di contribuzione secondo la legislazione fiscale nazionale;
- inattitudine della dichiarata **ignoranza della norma fiscale** a giustificazione dell'applicazione

del tributo o all'omissione del versamento dell'imposta dovuta o dell'esonero dalle sanzioni;

- **non discriminazione** nell'applicazione del tributo;
- esenzione dall'applicazione di **interessi e sanzioni** (in specifici casi, in particolar modo quando il contribuente dimostri di aver operato in buona fede);
- estensione dei **termini** per la compilazione delle dichiarazioni fiscali e delle cause di giustificazione derogatorie di tali termini.

Un principio di significativa importanza riconosciuto nel modello è quello dell'**irretroattività delle disposizioni tributarie**, sempre che l'applicazione retroattiva della norma non sia **favorevole** al contribuente (art. 18).

Il modello (art. 19) dispone anche in materia di **doppia imposizione**, fenomeno di carattere transnazionale pregiudizievole per il contribuente e che trova ampia disciplina nel modello OCSE di Convenzione. La doppia imposizione di una determinata categoria di reddito deriva, generalmente dalla concorrente imposizione fiscale dello Stato della fonte e dello Stato della residenza del soggetto chiamato a corrispondere l'imposta. Per limitare o eliminare la doppia imposizione, gli Stati generalmente prevedono, a favore del contribuente, un **credito d'imposta** ovvero un meccanismo di **esenzione** del reddito dall'imposizione tributaria. Il modello suggerisce l'adozione di uno dei due meccanismi al fine di limitare o eliminare la doppia imposizione.

Il modello (art. 20) non preclude la possibilità, da parte degli Stati, di irrogare sanzioni e disporre la corresponsione di interessi per le imposte evase da parte del contribuente, prevedendo, tuttavia, specifiche disposizioni aventi l'obiettivo di assicurare che il contribuente sia trattato in modo equo.

Il modello (articoli 28 e 29) favorisce l'introduzione di norme volte al contrasto:

- a) dell'elusione e al contempo ne limita l'operatività per impedire che le Amministrazioni fiscali possano contestare operazioni economiche ogni qualvolta vi sia un "beneficio fiscale";
- b) dell'evasione distinguendo tra il comportamento "disonesto e criminoso" nei confronti dello Stato, e quello che conduce ad un risparmio d'imposta conseguito mediante schemi di "aggressive tax planning" che, semmai, potrà rilevare su un piano elusivo.

Diritti e obblighi del contribuente e accertamento delle imposte

Con riferimento ai diritti e doveri del contribuente, il modello prescrive, tra le altre cose, quanto segue:

in termini di doveri:

- compilare una dichiarazione dei redditi entro i termini e secondo le modalità stabilite dalla legislazione nazionale (art. 6);
- compiere un'accurata valutazione delle imposte, entro i termini stabiliti dalla normativa tributaria nazionale, fornendo le informazioni in modo accurato (art. 7);
- con riferimento all'accertamento da parte dell'autorità fiscale nazionale, cooperare per fornire tutte le informazioni necessarie per permettere al verificatore di svolgere le opportune indagini (art. 8);
- esibire la documentazione richiesta dall'Amministrazione finanziaria per permettere la verifica delle informazioni dichiarate nella fase di tax filing (art. 13);

in termini di diritti:

- impugnare l'atto che ridetermina l'imposta dovuta, con la previsione che ogni Stato deve dotarsi di una procedura amministrativa di ricorso interno (art. 9);
- richiedere assistenza all'Amministrazione finanziaria al fine di procedere ad un completo e corretto tax filing per favorire la tax compliance del contribuente (art. 10);
- tutela della riservatezza. Le informazioni in possesso dell'Amministrazione finanziaria sono confidenziali e la loro divulgazione potrebbe determinare un grave danno al contribuente (art. 14).

Certezza nell'interpretazione della normativa fiscale e doveri delle Autorità

fiscali

Il principio della **certezza del diritto**, comunemente riconosciuto dagli Stati, impone un'uniforme e certa interpretazione della normativa fiscale.

Premesso che la normativa fiscale deve essere redatta in modo chiaro e lineare, in maniera tale

che possa essere agevolmente compresa anche dai contribuenti privi di competenze tecniche specifiche (art. 17), al fine di garantire una coerente interpretazione delle norme fiscali, l'Amministrazione finanziaria:

- deve dotarsi di procedure per la dichiarazione dei redditi e la richiesta di informazioni, di istruzioni e chiarimenti, nonché di procedure di ricorso interno per gli atti emessi (art. 11);
- è tenuta a **divulgare le interpretazioni della normativa** fiscale e le posizioni adottate su una data questione. Tali linee interpretative devono essere pubblicate e rese disponibili al contribuente. Inoltre, le interpretazioni pubblicate dovrebbero vincolare lo Stato fino a quando non venga emessa una nuova disposizione diretta a mutare l'interpretazione precedente (art. 12);
- deve fornire la prova dell'applicabilità della normativa fiscale anti-elusiva; su questa graverà il compito di provare i fatti ad essa riconducibili;
- deve provare le ragioni che giustificano l'applicazione di una determinata sanzione sulla maggiore imposta accertata;
- ha l'**onere della prova** in sede di accertamento, rimanendo sempre a carico dell'Autorità fiscale la dimostrazione delle ragioni che l'hanno condotta alla verifica e all'emanazione dell'atto di accertamento;
- ha il potere di condurre tutte le indagini e le verifiche opportune, finalizzate al recupero delle imposte nei confronti dei Contribuente.

Il Contribuente deve provare i fatti e la corretta applicazione della normativa fiscale nazionale, avendo questi accesso a tutte le informazioni del caso (art. 16).

Considerazioni conclusive

Il modello presentato dalle tre associazioni professionali costituisce un punto di riferimento significativo per la definizione di uno Statuto del Contribuente a livello globale. La posizione del contribuente rispetto all'Amministrazione di ogni Stato che adotterà il modello sarà in tal modo improntata ad un maggior equilibrio.

Se si considera che l'attuale sistema economico è connotato da scambi e interessi economici e finanziari complessi tra operatori che debbono tener conto di norme assai diverse in ragione dei differenti sistemi giuridici, nonché delle varie attese sociali dei cittadini, dei residenti e comunque di coloro che svolgono attività commerciali transfrontaliere e non, il risultato positivo atteso dall'applicazione concreta del modello di Statuto del Contribuente potrà divenire realtà se ogni Paese adotterà uno statuto aderente con le previsioni del modello.

Copyright © - Riproduzione riservata