

LA RIVISTA DEI DIRETTORI AMMINISTRATIVI E FINANZIARI

1 Anno 16 - n. 1
Gennaio 2019
Trimestrale
Copia omaggio

INDAF

magazine

2019

629385634

SYSTEM LOAD

FATTURAZIONE ELETTRONICA

LA DICHIARAZIONE
NON FINANZIARIA

ARTIFICIAL
INTELLIGENCE

ISSN 2281-468X

© natanaelginting

Poste Italiane S.p.a. - Spedizione in abbonamento postale - 70% Roma AUT.C./RM/26/2004

COOPERAZIONE TRA FISCO E CONTRIBUENTI

IL RUOLO DI ANDAF DAL *MODEL TAXPAYER CHARTER*
ALLA "DICHIARAZIONE DI ULAANBAATAR"

LA COLLABORAZIONE TRA FISCO E CONTRIBUENTI RAPPRESENTA UN PRINCIPIO GENERALE CONDIVISO SIA A LIVELLO INTERNAZIONALE CHE NELL'AMBITO DELL'ORDINAMENTO GIURIDICO INTERNO. IL RISPETTO DEGLI STANDARD DI COOPERAZIONE, TRASPARENZA E DIALOGO COSTITUISCE LO STRUMENTO NECESSARIO PER CONTRASTARE I FENOMENI DI EVASIONE E ELUSIONE FISCALE, NONCHÉ PER IMPLEMENTARE LA COMPLIANCE TRA CONTRIBUENTI E AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA.

di PIERGIORGIO VALENTE
Chairman, CTF Comitato Tecnico Fiscale ANDAF

1. Rafforzamento della cooperazione tra Fisco e contribuenti: contesto di riferimento

In ambito internazionale⁽¹⁾ la necessità di assicurare un rapporto Fisco-Contribuente, che sia fondato sui principi di

cooperazione, fiducia e trasparenza riveste un ruolo primario. Un primo importante tentativo volto a fornire una risposta a tali esigenze si è avuto nel febbraio 2014 con il *Model Taxpayer Charter*, predisposto da tre associazioni professionali (CFE, AOTCA e STEP)⁽²⁾, rappresentative dei professionisti in materia fiscale nel mondo, il quale costituisce un importante riferimento per la definizione a livello globale di uno Statuto del Contribuente.

30

Tax
COMPLY

Al riguardo, la previsione di diritti e doveri dei contribuenti, nonché l'individuazione delle loro responsabilità nei confronti dello Stato che esercita la potestà impositiva, sono volte ad assicurare equità nei rapporti dei contribuenti con le Autorità Fiscali nei diversi Paesi rappresentando il *framework* di riferimento per tutti gli Stati interessati.

A livello nazionale, l'esigenza di introdurre forme di comunicazione e cooperazione rafforzata tra i contribuenti e l'Amministrazione finanziaria trova espressione nell'istituzione del cd. "regime di adempimento collaborativo" tra l'Agenzia delle Entrate e i contribuenti dotati di un «*sistema di rilevazione, misurazione,*

gestione e controllo del rischio fiscale,

inteso quale rischio di operare in

violazione di norme di natura tributaria ovve-

ro in contrasto

con i principi o

con le finalità

dell'ordinamento

tributario»⁽³⁾.

Il regime intro-

dotto a livello

domestico

si pone in

linea con le

indicazioni

dell'OCSE in materia di gestione del rischio fiscale e rappresenta uno strumento attraverso il quale si incentiva l'instaurazione di una "relazione rafforzata" basata sulla

collaborazione reciproca e sulla trasparenza tra Amministrazione Finanziaria e contribuenti.

In tale prospettiva, un ulteriore importante traguardo diretto a favorire la creazione di un sistema che agevoli

(1) Per approfondimenti in ambito OCSE e UE, cfr. Valente P., *Manuale di Politica Fiscale dell'Unione Europea e degli Organismi Sovranazionali*, Eurilink University Press, Roma, 2017, p. 491 ss..

(2) La CFE (Confédération Fiscale Européenne), fondata nel 1959, comprende 30 organizzazioni professionali presenti in 24 Paesi europei e rappresenta più di 200.000 consulenti fiscali (<https://taxadviser.europa.org/>). L'AOTCA (Asia-Oceania Tax Consultants' Association) è stata costituita nel 1992 da 10 organizzazioni professionali in materia fiscale operanti in Asia e Oceania. Essa comprende 18 organizzazioni di 13 differenti Paesi (<http://aotca.org/>); la STEP (Society of Trust and Estate Practitioners) rappresenta oltre 20.000 professionisti del settore fiduciario e immobiliare di 95 Paesi (<https://www.step.org/>).

(3) Il cd. "regime di adempimento collaborativo" è stato istituito con il D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128.



FINANCE

la *compliance* tra contribuenti e Autorità Fiscali è stato raggiunto in data 12 settembre 2018 con la sottoscrizione della “*Ulaanbaatar Declaration*”, la quale individua le 10 priorità chiave in ambito di tassazione internazionale. Tale iniziativa, promossa dalla *Global Tax Advisers Platform* (cd. “GTAP”)⁽⁴⁾ – di cui fanno parte in qualità di membri CFE (*CFE Tax Advisers Europe*), AOTCA (*Asia Oceania Tax Consultants’ Association*) e WAUTI (*West Africa Union of Tax Institutes*) – si pone l’obiettivo di creare un sistema fiscale equo ed efficiente che consenta di migliorare la collaborazione tra consulenti, contribuenti e Autorità Fiscali⁽⁵⁾. ANDAF, attraverso IAFEI, è osservatore alla GTAP.

2. Un primo tentativo di definizione di uno “Statuto del Contribuente” a livello globale: il *Model Taxpayer Charter*

La predisposizione del “*Model Taxpayer Charter*” (di seguito il Modello) è avvenuta a seguito dell’esame degli Statuti del Contribuente esistenti negli Stati che hanno partecipato al progetto, allo scopo di adottare una proposta condivisa tra i 37 Paesi⁽⁶⁾ che hanno aderito all’iniziativa.

Il Modello, applicabile ai contribuenti, alle Amministrazioni Finanziarie, agli Stati che esercitano la potestà impositiva e ai consulenti fiscali, oltre a prevedere specifici diritti e doveri in capo ai contribuenti recepisce i principi generali accolti dalle legislazioni nazionali dei singoli Stati e, per quanto riguarda l’ordinamento giuridico interno, dallo Statuto del Contribuente (Legge 27 luglio 2000 n. 212). Tra i principi fondamentali si annoverano:

- la presunzione di “onestà” e “veridicità” dei comportamenti posti in essere dal contribuente, fino a prova contraria;
- il divieto di “abuso del diritto”, inteso come divieto per il contribuente di utilizzare il Modello per impedire l’attuazione da parte delle Amministrazioni Finanziarie delle disposizioni fiscali nazionali⁽⁷⁾;
- la non discriminazione nell’applicazione del tributo;
- la collaborazione e buona fede cui deve essere improntato il rapporto tra contribuente e Amministrazione Finanziaria;
- l’esenzione dall’applicazione di interessi e sanzioni qualora il contribuente abbia operato secondo il canone di buona fede.

Tra le disposizioni più rilevanti contenute nel Modello si rinvia quella di cui all’art. 18, la quale sancisce il principio di irretroattività delle disposizioni tributarie, sempre che l’applicazione retroattiva della norma non sia favorevole al contribuente.

3. *Tax governance* e cooperazione rafforzata con il Fisco: il cd. “regime di adempimento collaborativo” previsto nell’ordinamento giuridico nazionale

Con l’obiettivo di riconoscere una serie di benefici fiscali

alle imprese che adottano un comportamento cooperativo con l’Amministrazione Finanziaria, il D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128 ha istituito il cd. “regime di adempimento collaborativo”, il quale consente ai contribuenti di pervenire con l’Agenzia delle Entrate a una comune valutazione delle situazioni idonee a generare i cd. “rischi fiscali” prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali, con modalità di interlocuzione preventiva, inclusa la possibilità dell’anticipazione del controllo⁽⁸⁾.

Tra i vantaggi attribuiti ai contribuenti ammessi al regime vi è il riconoscimento della procedura abbreviata di interpello preventivo in merito all’applicazione delle disposizioni tributarie a casi concreti per i quali l’interpellante ravvisa rischi fiscali. L’istanza di interpello abbreviato può essere presentata prima della scadenza dei termini che la Legge prevede per la presentazione della dichiarazione o per l’assolvimento degli altri obblighi tributari connessi alla fattispecie cui si riferisce l’istanza medesima.

La risposta scritta e motivata deve essere notificata o comunicata al contribuente in mani proprie entro quarantacinque giorni, che decorrono dalla data di ricezione dell’istanza di interpello da parte dell’ufficio competente o da quella di ricezione dei dati che risultavano carenti al momento della presentazione dell’istanza.

I contribuenti che aderiscono al regime beneficiano, inoltre, dell’esonero dalla prestazione di garanzia per il pagamento dei rimborsi delle imposte, sia dirette che indirette. Il quadro normativo fin qui descritto risulta integrato da due Provvedimenti pubblicati dal Direttore dell’Agenzia delle Entrate, con i quali vengono definite le condizioni per l’accesso al regime di *cooperative compliance* ed è individuata la nozione di “rischio fiscale” che rileva ai fini della disciplina in commento (Provvedimenti n. 54237 del 14 aprile 2016 e n. 101573 del 26 maggio 2017).

In particolare, con il Provvedimento del 26 maggio 2017, prot. n. 101573, l’Agenzia delle Entrate:

- fornisce chiarimenti in ordine alla procedura relativa al regime di adempimento collaborativo individuando due diverse tipologie di rischio fiscale: il rischio fiscale significativo e il rischio fiscale rilevante;
- intende per “rischio fiscale significativo” il rischio fiscale che riguardi fattispecie per le quali si ritengono operanti i doveri di trasparenza e collaborazione previsti dalla normativa in esame. Il rischio fiscale rilevante viene definito quale «*rischio la cui mancata individuazione o comunicazione sia tale da compromettere l’affidamento dell’ufficio nel sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale*».

4. Cooperazione internazionale tra consulenti fiscali, contribuenti e Amministrazione Finanziaria: la “*Ulaanbaatar Declaration*”

Con la sottoscrizione della cd. “*Ulaanbaatar Declaration*” in data 12 settembre 2018, la GTAP ha individuato le se-

guenti 10 “Key Priorities” necessarie per potenziare le relazioni tra professionisti, contribuenti e Amministrazioni Finanziarie con l’obiettivo di ristabilire la *compliance* fiscale⁽⁹⁾:

1) Forte collaborazione tra i professionisti del settore fiscale. In considerazione del carattere globale assunto dal fenomeno fiscale, è necessario assicurare la più ampia diffusione delle informazioni provenienti dalle diverse giurisdizioni mediante l’utilizzo di comunicati, la messa a disposizione di database, nonché l’organizzazione regolare di incontri e conferenze.

2) Inclusione, apertura e portata globale. L’apertura della GTAP nei confronti delle associazioni presenti nel mondo può essere perseguita attraverso meeting organizzati a rotazione in tutti i continenti o attraverso l’utilizzo di nuove tecnologie per minimizzare i costi.

3) Posizione dei professionisti in ambito fiscale. Tra gli obiettivi perseguiti dalla GTAP vi è la creazione di un codice comune di condotta che preveda disposizioni in merito allo svolgimento della consulenza in un contesto fiscale globale.

4) Rinnovo dello scenario fiscale internazionale. Il cambiamento in atto nello scenario internazionale richiede ai professionisti fiscali di contribuire alla creazione di nuove norme al fine di porre le basi per un sistema di tassazione equo ed efficiente. La GTAP si è assunta l’impegno di partecipare alle consultazioni pubbliche, assumere posizioni pubbliche e avanzare proposte per apportare un’innovazione al sistema.

5) Proposta di un nuovo sistema fiscale. La GTAP incoraggia tutti i professionisti a proporre idee per la creazione di un nuovo sistema caratterizzato da semplicità, flessibilità e praticità, il quale restituisca fiducia ai contribuenti.

6) Diritti del contribuente. Risulta fondamentale garantire il rispetto dei diritti del contribuente, con particolare riguardo al diritto al giusto processo, alla consulenza, alla proposizione del ricorso, alla rappresentanza da parte dei professionisti abilitati nelle controversie fiscali, alla riservatezza delle comunicazioni tra professionisti e clienti.

7) Consapevolezza e lungimiranza. Con l’obiettivo di monitorare i mutamenti in corso, la GTAP si impegna a predisporre team di lavoro per la ricerca e lo studio degli sviluppi legislativi e del mercato in ambito fiscale.

8) Preparazione per l’era digitale. Il progresso tecnologico impone la necessità di fornire ai professionisti del settore tributario gli strumenti necessari per dominare gli sviluppi nel settore digitale.

9) Consulenti fiscali senza frontiere (cd. “Tax Advisers Without Borders” o “TAWB”). Compito della GTAP è quello di assicurare che i professionisti fiscali delle Economie Emergenti siano in grado di rispondere ai bisogni di un’economia sempre più globale. L’istituzione della TAWB si pone l’obiettivo di promuovere conferenze, corsi online nonché l’interazione tra tutti i membri della *Platform*.

10) Cultura fiscale e formazione continua. Alla GTAP è affidato l’incarico di garantire una formazione continua al fine di poter contribuire in maniera attiva allo sviluppo del sistema tributario e dei principi su cui esso è fondato.

5. Considerazioni conclusive

Quanto fin qui descritto evidenzia come, sia a livello internazionale che nazionale, è avvertita la necessità di definire un nuovo approccio che consenta:

- alla Amministrazione Finanziaria di adottare, nel rapporto con i contribuenti, un’impostazione basata sul servizio a complemento della “filosofia basata sul controllo”;
- ai contribuenti di rafforzare la fiducia nel rapporto con l’Amministrazione Finanziaria mediante la trasmissione volontaria di informazioni e la correzione spontanea degli errori;
- ai Governi nazionali di prevedere una legislazione tributaria equa e trasparente, basata sull’adozione e attuazione di disposizioni semplici e chiare.

Il rispetto dei principi di cooperazione, trasparenza e dialogo rappresenta lo strumento necessario per prevenire i fenomeni di evasione ed elusione fiscale, nonché per implementare la *compliance* tra contribuenti e Amministrazione Finanziaria.



(4) La GTAP rappresenta, attualmente, più di 600.000 consulenti fiscali in Europa, Asia e Africa, e contribuisce alla creazione di un sistema fiscale globale equo ed efficiente.

(5) La Dichiarazione di Ulaanbaatar è stata firmata dai Presidenti delle organizzazioni facenti parte della GTAP (CFE, AOTCA, WAUT) e, in qualità di osservatori, dalla STEP (Society of Trust and Estate Practitioners), IAFEI (International Association of Financial Executives Institutes) e AMA (Association of Mediterranean Auditors).

(6) Australia, Austria, Belgio, Bulgaria, Canada, Cina, Croazia, Finlandia, Francia, Germania, Giappone, Grecia, Hong Kong, India, Indonesia, Irlanda, Israele, Italia, Lettonia, Lussemburgo, Malesia, Malta, Mongolia, Paesi Bassi, Polonia, Portogallo, Regno Unito, Repubblica Ceca, Repubblica Coreana, Repubblica Slovacca, Romania, Russia, Slovenia, Spagna, Stati Uniti, Svizzera, Vietnam.

(7) L’art. 10-bis dello Statuto del Contribuente, introdotto dal D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128, è rubricato “(d)disciplina dell’abuso del diritto o elusione fiscale”.

(8) Si tratta di un’impostazione in linea con quanto previsto in ambito OCSE dal documento “Co-operative Compliance: A Framework” pubblicato a luglio 2013. Per ulteriori approfondimenti sul regime di adempimento collaborativo previsto dal D.Lgs. n. 128/2015, cfr. Valente P., Ianni G., Mattia S., Toscano F., “Tax Governance e Tax Risk Management: Strategie, Modelli e Responsabilità”, Ipsoa, Milano, 2017, p. 135 ss..

(9) Per ulteriori approfondimenti sulla “Ulaanbaatar Declaration” cfr. il seguente link: <https://taxadviserseurope.org/blog/portfolio-items/the-ulaanbaatar-declaration-global-tax-advisers-platform-signs-declaration-setting-out-key-priorities-in-international-taxation/>.