

VI FORUM TAX- 05 OTTOBRE 2016 ORE 06:00

Il rapporto Fisco-Contribuente nei principi europei

Piergiorgio Valente - Valente Associati GEB Partners

La necessità di una nuova relazione Fisco-Contribuente, basata su principi di collaborazione, trasparenza e cooperative compliance, è da alcuni anni particolarmente avvertita, non solo sul piano nazionale, ma anche a livello comunitario. In tale ambito, non si può prescindere dalla definizione di regole chiare e certe, che dovrebbero essere messe a punto nel contesto di uno Statuto europeo del Contribuente e nello spirito della responsabilità sociale delle imprese. Di questi temi si parlerà nel corso del VI Forum Tax 2016, incontro promosso da Wolters Kluwer con l'Agenzia delle Entrate e ANDAF, in programma a Milano l'11 ottobre 2016.

Il prossimo ottobre 2016, si terrà a Milano il VI Forum Tax. Oggetto di discussione sarà il **nuovo rapporto Fisco-Contribuente**, alla luce dei più recenti sviluppi registratisi non solo a livello nazionale ma anche sul piano internazionale e comunitario. Tra i temi affrontati, infatti, vi è la relazione tra Amministrazione finanziaria e contribuente nel contesto dei principi sanciti dai modelli di Statuto dei diritti del Contribuente, adottati a livello europeo.

La necessità di una nuova relazione Fisco-Contribuente - basata su principi di collaborazione, trasparenza e cooperative compliance - è da alcuni anni particolarmente avvertita, non solo sul piano nazionale, ma anche a livello comunitario.

L'adempimento da parte del contribuente riveste un ruolo fondamentale in qualsiasi strategia di lotta alla frode e all'evasione fiscale. Al fine di garantire la tax compliance sia a livello nazionale che internazionale, è necessario che il contribuente sia **adeguatamente informato** sulle norme fiscali in vigore nell'UE e negli Stati membri in cui opera.

Lo sviluppo di relazioni tra Amministrazione finanziaria e contribuente, improntate alla trasparenza e alla cooperazione leale, non può prescindere dalla definizione di **regole chiare e certe**, le quali dovrebbero essere "messe a punto" nel contesto di uno **"Statuto europeo del Contribuente"** e nello spirito della "responsabilità sociale delle imprese".

Nel medesimo ambito si colloca il Modello di "Statuto del Contribuente" (**Model Taxpayer Charter**) proposto dall'**AOTCA** (Associazione dei Consulenti Fiscali di Asia e Oceania), dalla **CFE** (Confédération Fiscale Européenne) e dallo **STEP** (Associazione dei Consulenti in Gestioni Patrimoniali e di Trust) in data 13 maggio 2013. Quale strumento atto a garantire una maggiore equità nei rapporti dei contribuenti con le Autorità fiscali nei diversi Paesi, quest'ultimo rappresenta il framework di riferimento per tutti gli Stati interessati a disciplinare diritti e doveri nei confronti del Fisco.

Il rapporto Fisco-Contribuente nel Model Taxpayer Charter

Il Model Taxpayer Charter ha il duplice fine di definire i diritti del contribuente in relazione ai tributi imposti dallo Stato e di codificarne le responsabilità nei confronti dell'Amministrazione finanziaria.

Esso fa propria una serie di principi generali comunemente accettati da gran parte delle legislazioni nazionali e già presenti, peraltro, nello Statuto del Contribuente italiano tra cui:

- la presunzione di **onestà** e **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;

- la non discriminazione nell'applicazione del tributo.

Un principio di significativa importanza è quello dell'**irretroattività** delle disposizioni tributarie, sempre che l'applicazione retroattiva della norma non sia più favorevole al contribuente.

Il Model Taxpayer Charter dispone anche in materia di **doppia imposizione**, per limitare o eliminare la quale gli Stati generalmente prevedono, a favore del contribuente, un credito d'imposta ovvero un meccanismo di esenzione del reddito dall'imposizione tributaria. Il Model Taxpayer Charter suggerisce l'adozione di uno dei due citati meccanismi.

Esso favorisce inoltre 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.

Non meno significativo è, infine, il principio della **certezza del diritto** che impone un'uniforme e certa interpretazione della normativa fiscale e la sua redazione in modo chiaro e lineare.

Nei rapporti tra contribuente e Amministrazione finanziaria, secondo le associazioni professionali che hanno presentato il Model Taxpayer Charter, i principi di trasparenza ed equità possono essere garantiti soltanto se ciascuno Stato adotterà un proprio Statuto del Contribuente, in conformità con quanto previsto dal Model medesimo.

Lo Statuto europeo del Contribuente

Una delle iniziative lanciate nel Piano d'azione del 6 dicembre 2012 ["An Action Plan to strengthen the fight against tax fraud and tax evasion" - COM(2012)722] prevede l'adozione di uno Statuto europeo del Contribuente ("**Taxpayer's Charter**"), al quale sono connessi vantaggi quali

- le libertà fondamentali e un più ampio accesso al mercato interno;

- la presenza di un benchmark globale;

- la parità di trattamento.

Proprio in occasione della presentazione della versione finale del Model Taxpayer Charter da parte di CFE, AOTCA e STEP, è stato richiesto alla Commissione europea di mantenere fede alla manifestata intenzione di presentare una proposta per l'introduzione di un EU Taxpayer's Code, con l'auspicio che sia le istituzioni comunitarie che gli Stati membri possano sviluppare un documento in grado di garantire il giusto equilibrio nei rapporti tra Amministrazione finanziaria e contribuente.

Nella definizione della proposta per un EU Taxpayer's Code, la Commissione europea potrebbe optare per lo strumento della direttiva o, in alternativa, per una misura non vincolante, cd. di soft law, rappresentata, ad esempio, da un codice di condotta.

In sede comunitaria, si è fatto ricorso a quest'ultimo strumento in materia di transfer pricing e di pratiche fiscali dannose. Qualora si optasse per la **direttiva**, ove adottata all'unanimità dal Consiglio dell'UE, essa dovrebbe essere necessariamente attuata all'interno dell'ordinamento di ciascuno Stato membro. Nel caso in cui, invece, si optasse per la definizione dello Statuto europeo del Contribuente tramite uno strumento di **soft law**, esso non avrebbe efficacia vincolante nei confronti degli Stati membri, i quali, a rigore, potrebbero disattendere le sue

disposizioni.

Rapporto Fisco-Contribuente e obblighi di disclosure

Ai fini della definizione di un nuovo rapporto Fisco-Contribuente assumono rilevanza gli obblighi di disclosure che, secondo i più recenti studi OCSE, rappresentano una misura in grado di contrastare il fenomeno dell'erosione della base imponibile mediante il profit shifting (cd. BEPS).

Una delle sfide a cui vanno incontro le Amministrazioni finanziarie è rappresentata dalla mancanza di informazioni esaustive e rilevanti sugli schemi di pianificazione fiscale aggressiva. La disponibilità tempestiva di informazioni consente di rispondere in modo efficace ai rischi di erosione della base imponibile, attraverso interventi sull'apparato normativo o l'implementazione di programmi di tax compliance.

I regimi che prevedono la **disclosure obbligatoria** permettono di conseguire i suindicati obiettivi e si presentano, a tal fine, più efficaci rispetto ad altre forme di disclosure. Essi, di norma, contemplano obblighi informativi per contribuenti e loro consulenti/promotori, influenzando, in tal modo, l'approccio di coloro che potrebbero essere indotti ad attuare strategie di pianificazione fiscale aggressiva.

Una volta riconosciuti i benefici connessi agli strumenti che consentono alle Amministrazioni finanziarie di disporre di informazioni complete ed esaustive, gli Stati dovrebbero introdurre norme sulla disclosure obbligatoria, effettuare una attenta **analisi degli schemi di pianificazione fiscale aggressiva** e adottare modelli avanzati di scambio di informazioni.