

Per un nuovo ordinamento tributario serve la cooperazione dei professionisti

Paolo Centore - Avvocato in Genova, membro effettivo del VAT Expert Group presso la Commissione europea

Dal punto di vista fiscale quanto è competitivo il Sistema Italia nell'arena mondiale? I mezzi giuridici non mancano e, anzi, sono all'avanguardia, rispetto ad altri Paesi: dalla cooperative compliance ai vari metodi di interpello preventivo e, più in generale, all'attività di istruzione e direzione posta in essere dall'Autorità fiscale nazionale, senza dimenticare l'attività di intelligence nel quadro della lotta alla frode. Tuttavia, il successo di queste iniziative non può essere raggiunto senza la cooperazione dei professionisti. Da qui nasce una delle possibili proposte, quale oggetto specifico del VI Meeting AIDC "Professionisti, Protesta, Proposta", in programma a Lecce il 27 ottobre 2017.

Il richiamo in apertura al "nuovo ordinamento tributario" non è casuale, ma voluto in ricordo degli esiti del convegno del 14-15 ottobre 2016, tenutosi al Palazzo Ducale di Genova ed organizzato dalla Fondazione Antonio Uckmar. I numerosi interventi, riassunti, poi, nella successiva pubblicazione degli atti del convegno, sono concordi nell'individuare l'esigenza di ripensamento dell'odierno sistema impositivo, in chiave propositiva e di cambiamento, tenendo conto delle mutate istanze, non solo interne ma internazionali, degli operatori economici e delle Amministrazioni fiscali.

In ideale continuità con gli obiettivi ivi indicati, si pone ora il VI Meeting di AIDC, con la formula "Professionisti - Protesta - Proposta", nell'ambito del quale è prevista un'apposita **tavola rotonda** sul tema fiscale, con il titolo programmatico "Ripartiamo: verso la maturità del rapporto tributario".

Maturità del rapporto che, ovviamente, non vuol dire solo regole di galateo fra le parti interessate ma, prima ancora, stabilità dell'assetto normativo ed efficienza del sistema fiscale, da valutare relativamente a tre aspetti fra loro concatenati:

- l'adeguamento del metodo di tassazione all'evoluzione economica,
- la lotta alla frode,
- la stabilizzazione dei rapporti giuridici.

L'adeguamento della tassazione

È fin troppo evidente e, dunque, inutile insistere su questo primo tema, solo che si consideri l'evoluzione del mercato, impensabile qualche lustro addietro. Tuttavia l'occasione non va persa per ricordare che la questione travalica i confini nazionali ed assume valenza euro-unionale ed extra-unionale, come effetto della **globalizzazione degli scambi**.

È sufficiente ricordare due fra i più recenti interventi di legislazione *in itinere*, riguardanti, partitamente, l'imposizione diretta ed indiretta.

Per la prima (**imposizione diretta**), è noto il contenuto della Comunicazione 21 settembre 2017 della Commissione europea al Parlamento ed al Consiglio (Doc. Com. (2017) 547) su "Un sistema fiscale equo ed efficace nell'Unione europea per il **mercato unico digitale**".

Nell'introduzione si può leggere che:

“Nel settore della fiscalità i responsabili politici stentano a trovare soluzioni che permettano di garantire un'imposizione fiscale equa ed efficace, che stia al passo con la rapida trasformazione digitale dell'economia.

Le norme fiscali internazionali, essendo state inizialmente concepite per le imprese "fisiche", presentano lacune e sono ormai superate. Le norme fiscali attuali non sono più adeguate al contesto moderno in cui le imprese dipendono in larga misura da beni immateriali il cui valore è difficile da quantificare, dai dati e dall'automazione, che facilitano il commercio online transfrontaliero senza che vi sia una presenza fisica. Si tratta di problemi che non riguardano soltanto l'economia digitale e che potenzialmente possono interessare tutte le imprese.

Di conseguenza, alcune imprese operano in determinati paesi in cui offrono servizi ai consumatori e concludono contratti con questi paesi, sfruttando pienamente le infrastrutture e le istituzioni dello stato di diritto disponibili, senza essere considerati come presenti ai fini fiscali. Questa posizione opportunistica conferisce loro un vantaggio a discapito delle aziende stabilite.

Di conseguenza, **manca ancora una soluzione adeguata** al problema crescente di garantire una tassazione equa dell'**economia digitale**, soprattutto a causa della mancanza di un consenso internazionale e della natura pluridimensionale di questa sfida.

È una situazione che non può protrarsi in un mondo sempre più globalizzato e digitalmente connesso e in cui sempre più attività si spostano nello spazio digitale. Se non si risolvono questi problemi vi saranno ancora più opportunità di evasione fiscale, meno gettito fiscale per i bilanci pubblici, ripercussioni sull'equità sociale, anche a causa dell'erosione della spesa sociale, e una destabilizzazione delle condizioni di concorrenza per le imprese.

Questa situazione mette **a rischio la competitività** dell'UE, la tassazione equa e la sostenibilità dei bilanci degli Stati membri. Come sottolineato dal Presidente della Commissione **Jean-Claude Juncker** nel suo [discorso sullo stato dell'Unione del 2017](#), la Commissione auspica una tassazione equa dell'industria digitale. In occasione della [riunione informale ECOFIN a Tallinn](#), la presidenza, sostenuta da una larga maggioranza di Stati membri, ha esortato la Commissione a esplorare le opzioni possibili e a proporre soluzioni efficaci, al fine di trovare un accordo sulla via da seguire per l'Unione entro la fine dell'anno”.

Oltre alle dichiarazioni introduttive, comunque sufficienti per sollevare un dibattito in tema, quel che rileva sono le **domande** ivi contenute:

- **Dove tassare?** (legame) - come stabilire e proteggere i diritti di imposizione in un paese in cui le imprese possono fornire servizi attraverso il digitale con una presenza fisica ridotta o inesistente, anche se hanno una presenza commerciale; e

- **Cosa tassare?** (creazione di valore) - come attribuire i profitti nei nuovi modelli d'impresa digitali fondati su beni immateriali, dati e conoscenze.

Ed ancora più stimolanti sono le proposte a breve termine:

- **imposta di compensazione sul fatturato delle aziende digitali** - Un'imposta sull'insieme delle entrate non tassate o tassate in maniera insufficiente generate da tutte le attività commerciali basate su Internet, ivi compreso tra imprese e tra imprese e consumatori, imponibile sull'imposta sul reddito delle imprese o quale imposta distinta.

- **ritenuta alla fonte sulle transazioni digitali** - Una ritenuta alla fonte liberatoria su base lorda su determinati pagamenti a favore di fornitori non residenti di beni e servizi ordinati online.

- **Prelievo sulle entrate generate dalla fornitura di servizi digitali o da attività pubblicitarie** - Un'imposta distinta potrebbe essere applicata a tutte le transazioni concluse a distanza con clienti di un paese in cui un'entità non residente ha una presenza economica significativa.

Quale sia la soluzione da adottarsi, se del caso, tenendo conto delle esperienze di altri Paesi (ad esempio, l'India e Israele stanno sperimentando un nuovo modello di tassazione della

digital economy), quel che appare evidente è che il sistema di tassazione ancorato al principio di cui all'art. 53 Cost., sul quale tutti abbiamo studiato e continuiamo a studiare (ed insegnare) si attaglia, forse, poco.

Per l'**imposizione indiretta** e, segnatamente, per l'IVA, è sufficiente richiamare le proposte contenute nel Doc. Com. (2016) 757 del 1° dicembre 2016, di modifica e di integrazione delle direttive CE n. 112 del 2006 e n. 132 del 2009, in riferimento alle prestazioni di servizi e alle vendite a distanza di beni, e la coeva proposta (Doc. Com. (2016) 756) di modifica del regolamento di esecuzione UE n. 282/2011.

Nella proposta di direttiva di cui al doc. (2016)757, si indicano i tre motivi dell'intervento:

- in primo luogo, la **complessità degli obblighi** in materia di IVA è sempre stata considerata uno dei principali motivi che scoraggiano un'impresa dal praticare il commercio elettronico transfrontaliero e ha come conseguenza il fatto che molte imprese non possono avere accesso al mercato unico. È stato stimato che i **costi di conformità** agli obblighi in materia di IVA sono in media 8.000 euro all'anno per ogni Stato membro in cui un'impresa effettua cessioni/prestazioni. Si tratta di un costo notevole per le imprese, in particolare le PMI.

- in secondo luogo, l'attuale sistema non è neutro poiché le imprese dell'UE si trovano in una posizione di evidente **svantaggio** rispetto alle imprese di paesi terzi, che possono effettuare cessioni/prestazioni esenti da IVA nell'UE legittimamente e spesso senza rispettare le regole. Dato che le aliquote IVA possono arrivare fino al 27%, se l'IVA non è applicata si registra una sostanziale distorsione a favore delle imprese di paesi terzi.

- in terzo luogo, gli Stati membri perdono considerevoli entrate fiscali a causa della complessità del sistema esistente e dell'esenzione attualmente in vigore per l'importazione di piccole spedizioni. Si stima che le perdite dovute al mancato incasso dell'IVA e al mancato rispetto degli obblighi in materia di commercio elettronico transfrontaliero siano attualmente pari a 5 miliardi di EUR all'anno.

Le **proposte**, ancora in discussione in sede unionale, costituiscono una **risposta concreta** al primo tema individuato. E solo per questo, esse rappresentano un primo passo verso un nuovo ordinamento tributario.

La lotta alla frode

Nel Doc. Com. (2012) 722 del 6 dicembre 2012, la Commissione europea ha puntualizzato il "Piano d'azione per rafforzare la lotta alla frode fiscale e all'evasione fiscale", come priorità dell'Unione.

L'urgenza di intervento, a distanza di cinque anni, è tuttora attuale, solo che si considerino le **stime del VAT GAP** e dell'evasione in tema reddituale [le stime sono disponibili sul sito internet della Commissione europea]. Il che giustifica il programma di azione delineato nel doc. 722, secondo cui:

"La Commissione continuerà inoltre a promuovere l'uso più efficiente di strumenti informatici pratici per tutti i tipi d'imposta da parte di tutti gli Stati membri. Promuoverà inoltre un approccio più coordinato tra le imposte dirette e indirette e tra la fiscalità e le dogane grazie all'uso adeguato dei programmi FISCALIS e DOGANA per intensificare la comunicazione e promuovere una condivisione più sistematica di strumenti e migliori pratiche, laddove opportuno: sarà allora possibile migliorare l'efficienza delle verifiche e dei controlli riducendo l'onere che grava sui contribuenti. Tutte le azioni che la Commissione propone di intraprendere nel presente documento sono coerenti e compatibili con il quadro finanziario pluriennale vigente (2007-2013) e con il nuovo (2014-2020)".

I risultati non sono certo mancati: si veda, ad esempio, l'avvio, nel settembre 2016, dei lavori per compilare un primo elenco comune a livello unionale delle **giurisdizioni fiscali non collaborative**, con l'obiettivo di contrastare l'evasione e l'elusione fiscali e a promuovere una maggiore equità fiscale nell'Unione e a livello mondiale.

Il Consiglio europeo, nella riunione dell'8 novembre 2016 (doc. 14166/16) ha presentato le proprie

conclusioni sul tema e ha preso atto:

- per quanto concerne la **trasparenza fiscale**, dell'impegno di oltre 100 giurisdizioni ad attuare lo standard comune di comunicazione di informazioni (CRS) e tiene conto del monitoraggio del forum globale sulla trasparenza e lo scambio d'informazioni a fini fiscali attualmente in corso, nonché della valutazione delle norme internazionali sullo scambio automatico di informazioni e sullo scambio di informazioni su richiesta;

- per quanto riguarda l'**equa imposizione** e le **misure anti-BEPS**, dei lavori in corso nell'ambito del quadro inclusivo dell'OCSE contro l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili, compresi i pertinenti lavori del forum sulle pratiche fiscali dannose.

E questo è un altro passo verso un nuovo ordinamento tributario.

La stabilizzazione dei rapporti giuridici

Ultima, ma non per importanza, si pone la questione in rassegna, che richiama più da vicino i temi del convegno AIDC, con particolare riguardo al **passaggio dalla protesta alla proposta** del professionista.

I sotto-punti sono molteplici e possono spaziare da questioni di margine, anche se relevantissime, come la data di scadenza degli adempimenti fiscali, a profili di sistema. E fra questi ultimi si pone senza dubbio la questione della **certezza del diritto** e della **competitività** della nostra legislazione nel panorama internazionale.

Sul primo aspetto, è utile il richiamo della posizione espressa dalla CFE - Confédération Fiscale Européenne, in occasione delle elezioni europee del maggio 2014. In essa sono indicati i seguenti **5 punti**:

1. Tax must be in the law

The law will have to decide in a clear and unambiguous manner on which arrangements are acceptable and which are not. Acting within the limits of the law is a fundamental right of each individual. Taxpayers need legal certainty for planning their business and managing their assets long-term. Advisers need certainty to prevent them from incurring civil, disciplinary and criminal liability for serving their clients. Uncertainty arises from the notion of the spirit of the law prevailing over the letter of the law. The EU and member states should not seek to introduce unclear concepts like "aggressive tax planning" which blur the distinction between legal and illegal and are subject to the whims of public opinion. Tax systems shall ensure a certain level of flexibility to be able to respond to developments in the tax field and to minimise compliance costs.

2. Transparency to serve fair taxation

Transparency has to be weighted against the taxpayer's right to confidentiality. It is important that tax authorities have the relevant information to base their assessments upon and to minimize opportunities for fraud and evasion. It is the tax administration, not the public, that needs this information, as only the tax administration assesses the tax due, enforces the law and is obliged to protect the taxpayer's privacy. Information that increases legal certainty should be public. This would apply for rulings, to the extent that this respects confidentiality concerns of the taxpayer.

3. Recognise the rights of taxpayers

Taxpayer rights are not granted by the state but derived from human and fundamental rights. A balanced approach to taxpayer rights and obligations is a prerequisite for an increase in mutual trust of taxpayers, tax advisers and tax administrations. While some tax

administrations have shown openness towards a relationship of mutual trust in which both advisers and administration help a taxpayer comply with the law, a change of mindset is still needed in other member states. This endeavour will only be worthwhile if the result is not a mere political statement of intent but has legal force and can be invoked by citizens and businesses.

4. Respect the role of tax advisers	Tax advisers play an important role in ensuring tax payer compliance. They are not only bound by law but also by codes of conduct of their professional bodies. Tax advisers' independency should be recognised by tax authorities and safeguarded. The entitlement to effective legal representation is part of an individual's human and fundamental rights to privacy and a fair trial. These rights will only be effective if clients can trust that information shared with their adviser will remain confidential and that tax advisers are not watchdogs of the tax administration.
5. Solve double taxation	Double taxation persists, although we believe that it should not, as it is contrary to the very idea of the Single Market. A multilateral agreement on double and non-taxation, even though an ambitious goal, would be a huge step in the right direction. For the time being, next to the continuation of existing measures like the Joint Transfer Pricing Forum, the CFE welcomes any legislative solution or practical tool in specific areas (...).

I cinque punti sono tutti rilevanti e ciascuno di essi meriterebbe adeguato approfondimento. Limitando l'analisi agli ultimi tre, si può osservare quanto segue.

- **Recognise the rights of taxpayers:** vanno qui richiamati gli "Orientamenti per un modello di Codice europeo del contribuente", pubblicati dalla Commissione europea il 24 novembre 2016, con l'obiettivo di fornire una serie di principi fondamentali corrispondenti ai principali diritti e obblighi vigenti che disciplinano le **relazioni tra contribuenti e amministrazioni fiscali** in Europa.

- **Respect the role of tax advisers:** va rammentata la proposta di direttiva contenuta nel Doc. Com. (2017) 335, a proposito dello scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica. Con tale proposta si intende responsabilizzare l'intermediario considerando che "recenti fughe di notizie, inclusi i Panama Papers, hanno messo in luce le modalità con cui alcuni intermediari sembrano aver aiutato i loro clienti a utilizzare meccanismi di pianificazione fiscale aggressiva al fine di ridurre l'onere fiscale e nascondere denaro offshore. Benché alcune operazioni e strutture societarie complesse possano avere scopi totalmente legittimi, è altresì chiaro che alcune attività, incluse le strutture offshore, potrebbero non essere legittime e in alcuni casi addirittura illegali. Strutture diverse e complesse che coinvolgono spesso una società situata in una giurisdizione a tassazione bassa o non trasparente vengono utilizzate per creare distanza tra i titolari effettivi e il loro patrimonio, con l'obiettivo di garantire una tassazione bassa o assente e/o per riciclare i proventi di un'attività criminale. Alcuni contribuenti utilizzano società di comodo registrate in paradisi/rifugi fiscali e nominano direttori fiduciari per nascondere il loro patrimonio e il loro reddito, spesso proveniente da attività illegali, nascondendo l'identità dei titolari reali delle società (titolari effettivi)".

Se, dunque, si chiede responsabilità, si può esigere rispetto.

- **Solve double taxation:** è questa una parte del secondo tema, riguardante la competitività della nostra legislazione nel panorama internazionale.

Va qui ricordata la recente adozione (10 ottobre 2017) della direttiva UE n. (2017) 1852 sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia di doppia imposizione nell'Unione

europea, di cui alla proposta contenuta nel Doc. Com. (2016) 686 del 21 novembre 2016.

Leggi anche

- [Doppia imposizione: più facile risolvere le dispute](#)
- [Doppia imposizione: due anni e mezzo per risolvere le controversie](#)
- [Doppia imposizione: come funziona il nuovo reclamo](#)

Nel discorso sull'approvazione, **Pierre Moscovici**, Commissario per gli affari economici e monetari, ha dichiarato che "“We proposed this new system to improve legal certainty and EU competitiveness by creating a binding obligation on Member States' authorities to resolve tax disputes in a timely manner. This is an important step to allow EU citizens and businesses alike to have fair tax treatment. I commend the quick action of Member States and the European Parliament to support this upgrade of the current rules.”"

Sulla medesima questione, sebbene su un piano diverso, si pone il **progetto pilota CBR - Cross Border Ruling**, nel Sistema IVA, cui partecipano, fino al 30 settembre 2018, 18 Paesi dell'Unione fra cui l'Italia.

Entrambi gli strumenti sono all'evidenza indirizzati al raggiungimento della corretta tassazione del reddito (per le imposte dirette) e del prelievo indiretto (per l'IVA), evitando situazioni di non tassazione o di doppia tassazione.

Come si è accennato, quest'ultimo paragrafo apre la strada all'ultimo tema in esame, riguardante la **competitività del Sistema Italia**, dal punto di vista fiscale, nell'arena mondiale.

I mezzi giuridici non mancano e, anzi, sono all'avanguardia, rispetto ad altri Paesi, come è stato dimostrato durante il recente convegno (13 giugno 2017) "Investire In Italia: quadro normativo ed istituzionale per gli investimenti esteri", organizzato dal Ministero degli Affari Esteri e della Cooperazione Internazionale. Ed essi vanno dalla **cooperative compliance** ai vari metodi di **interpello preventivo** e, più in generale, all'attività di istruzione e direzione posta in essere dall'Autorità fiscale nazionale, senza dimenticare l'attività di **intelligence** nel quadro della lotta alla frode.

È evidente, però, che il **successo** di queste iniziative non può essere raggiunto senza la **cooperazione dei professionisti**. Da qui nasce una delle possibili proposte, quale oggetto specifico del VI Meeting AIDC.

Intorno al 1750, il Pastore Jonathan Mayhew ha coniato lo slogan "No taxation without representation", utilizzato, poi, dagli abitanti delle 13 Colonie, in allora, della Gran Bretagna sul suolo americano, in rivolta contro la tassazione imposta dal governo britannico. È un'espressione che può essere oggi rivisitata, appunto in chiave propositiva, considerando che il successo dei metodi di tassazione e, con essi, la sfida vincente non può che passare attraverso la cooperazione e, dunque, la compartecipazione, in una parola, la representation dei professionisti del mondo dei tributi.

VI Meeting Nazionale AIDC

Lecce, 27 ottobre 2017

"Professionisti, Protesta, Proposta"

Una giornata per discutere insieme di fisco, rappresentanze, welfare e politiche industriali

[Consulta il programma](#)

