

## NUOVE POLITICHE FISCALI E METODI D'ACCERTAMENTO

José A. Rozas

Ordinario abilitato nella Università di Barcellona (Spagna)

### **1.- La premessa**

Parlare della crisi dei metodi d'accertamento, ancora, a mio avviso, significa indagare sul modo di sminuire la distanza tra quello dichiarato –o che s'avrebbe dovuto dichiarare- e quello accertato. Comunque, accorciare la differenza tra il gettito che –d'accordo con la norma tributaria - teoricamente si potrebbe aspettare, e quello che, effettivamente, si ha, finalmente, incassato. Questa somma viene, da qualche anni, definita nella dottrina tributaria –da quando l'ha cominciato ad utilizzare l'Amministrazione svedese per misurare il successo della sua attività- come *tax gap*.

Al di là di come venga misurato quel *tax gap*-di quale siano i metodi scelti per calcolare il sommerso- la cosa importante è adottare una contabilità uniforme e che ogni anno – attraverso l'attività amministrativa- venga a diminuire il c.d. *tax risk*, il rischio di mancato adempimento del debito tributario. Per quanto il sistema sia più giusto –uguaglianza nella diversità, a secondo la capacità economica di ognuno- e più efficace – si deve massimizzare la proporzione tra il gettito incassato ed i costi di funzionamento del sistema, *tax compliance costs*.

### **2.- Le esperienze**

A questo proposito, sembrerebbe utile spiegare qualche esperienze di politiche normative e prassi amministrative che negli ultimi tempi si vanno sviluppando nel Diritto comparato. I problemi finanziari sono sempre gli stessi -i metodi, le tecniche, per affrontarli risultano simili nella Storia- ma le particolari soluzioni e procedimenti presentano particolarità che si possono prendere come riferimento per cercare nuove formule, nuove prassi –*best practices*- di politica fiscale, *tax policy*, ovunque . Tra tutte quelle, ho scelto tre, da diversi paesi: la Spagna, gli Stati Uniti dell'America, e l'Olanda.

#### **2.1.- La valutazione dei beni immobili nella imposizione delle trasmissioni**

Uno degli eterni problemi del Diritto tributario è l'accurata valutazione dei beni, in particolare degli immobili. Il valore dei beni, come già diceva Simons nel secolo XIX, non c'entra con i fatti nè con le caratteristiche del bene, ma con la opinione di quelli che lo vogliono acquistare. A questo proposito la normativa spagnola delle imposte sulla trasferimento dei beni –sia quella della Imposta sulle successione e le donazione, sia quella dal nostro imposto di registro, *ImpuestosobreTrasmisionesPatrimoniales*- stabilisce come base imponibile del tributo il “valore reale”, definito come quello più elevato tra quello dichiarato per il contribuente e quello accertato per l'Amministrazione. Entrambe sono, adesso, delle imposte trasferite alle Comunità Autonome.

Un classico della nostra giurisprudenza tributaria sono le sentenze che risolvono le controversie tra il contribuente e l'Amministrazione sul valore reale dei beni

immobili. Negli ultimi anni queste controversie sono, decisamente, diminuite. Come? Grazie all'orientamenti amministrativi. Le Amministrazioni autonome hanno messo a disposizione dei contribuenti web sites o istruzioni con riferimento ai valori catastali che offrono un orientamento sui valori ragionevoli, al di là dei quali l'Amministrazione non considera necessario verificare la dichiarazione ed emettere un avviso d'accertamento. Grazie a questo sistema il gettito incassato è maggiore, il lavoro amministrativo minore, la sicurezza giuridica si è vista rafforzata, le controversie sono diminuite e la distanza tra quello dichiarato e quello accertato accorciata.

### 2.2.- *Advance disclosure*

Il sistema tradizionale di lottare contro l'abuso del Diritto, la c.d. *aggressive tax planning*, passa per la dichiarazione del contribuente, prima e, dopo, la revisione della operazione per l'Amministrazione tributaria nell'esercizio della sua potestà di controllo. L'accertamento che modifica quello iniziale avviene lontano nel tempo e, spesso, si traduce in una controversia giudiziale.

Il modo di anticipare il problema passa per stabilire l'obbligo – e non solo il diritto – di chiedere preventivamente il parere dell'Amministrazione. Si tratta di una sorta d'interpello obbligatorio, *advance disclosure*, che procura all'Amministrazione una conoscenza tempestiva sull'operazione a rischio. Se il contribuente non informa, non chiede, in anticipo su queste operazioni rischiose, nelle frontiere della legalità, *beyond the boundaries*, e l'Amministrazione viene dopo a conoscenza, la prima conseguenza è una sanzione automatica per mancato interpello.

Queste procedure, già sviluppate negli Stati Uniti e nell'Australia, si considerano, adesso, come una delle iniziative BEPS presentate dall'OCSE per lottare contro l'evasione fiscale internazionale.

### 2.3.- *Horizontal monitoring*

L'OCSE sta promuovendo, dal 2009, un approccio ai metodi d'accertamento e relazione tributaria con il mondo imprenditoriale, con le grandi imprese, più attento alla collaborazione, al dialogo, che al confronto, la c.d. *cooperative compliance*.

L'Amministrazione dei Paesi Bassi è quella, insieme a quella australiana, più innovativa in questo piano. In fatti, è l'unica che, dal 2005, ha cercato di applicare questi nuovi metodi d'accertamento, d'organizzazione, di prassi amministrativa, alle medie e piccole imprese. E lo fa tramite i suoi intermediari, commercialisti, avvocati o ragionieri. L'Amministrazione stabilisce col'intermediario un accordo, *covenant*, che fissa le regole del rapporto tributario tra lui ed i suoi clienti, con l'Amministrazione. Lo strumento base dell'accordo è il *tax control framework*, il sistema di controllo dei rischi fiscali che il commercialista si compromette a seguire con i suoi clienti. Il controllo di legalità viene fatto per l'intermediario e l'Amministrazione non controlla tanto gli imprenditori singoli come al modo nel quale i suoi commercialisti lavorano con loro. Quando il sistema di controllo dei rischi è ragionevole, la dichiarazione si considera accettabile.