

Cooperazione internazionale tra i consulenti fiscali nella Dichiarazione di Ulaanbaatar

di Francesca Pecorari e Ilaria Viola (*)

La Global Tax Advisers Platform (GTAP) ha delineato nella "Dichiarazione di Ulaanbaatar", firmata il 12 settembre 2018, le 10 priorità riguardanti la cooperazione internazionale tra i consulenti fiscali nonché il miglioramento del sistema fiscale nazionale ed internazionale.

1. Premessa

Il 12 settembre 2018 è stata firmata la *Ulaanbaatar Declaration* avente l'obiettivo di delineare le 10 **priorità chiave in ambito di tassazione internazionale**. Promotrice di tale iniziativa è la Global Tax Advisers Platform (c.d. GTAP) 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).

La Global Tax Advisers Platform è una piattaforma che accoglie diverse organizzazioni nazionali ed internazionali di professionisti occupantesi della materia fiscale (1) nel mondo.

La GTAP rappresenta, ad oggi, più di 600.000 consulenti fiscali in Europa, Asia e Africa, e si propone quale obiettivo principale quello di contribuire alla creazione di un **sistema fiscale**

globale equo ed efficiente. Tale scopo è perseguito mediante l'impegno al riconoscimento dei diritti e degli interessi dei contribuenti nonché alla tutela del ruolo rivestito dai consulenti tributari (2).

La constatazione secondo cui un sistema fiscale avente le caratteristiche di equità ed efficienza può favorire un miglioramento generale dei servizi, della **collaborazione tra consulenti, contribuenti e autorità fiscali** nonché un aumento del rispetto reciproco, ha costituito l'occasione per l'elaborazione di "10 Key Priorities" da parte della GTAP.

In tale contesto la GTAP ha sentito la necessità di adeguarsi alle nuove opportunità e alle sfide proposte a livello globale (3), tenendo conto che la progressiva affermazione delle nuove tecnologie si scontra con i limiti della giurisdizione fiscale nazionale.

(*) Crowe Valente/Valente Associati GEB Partners.

(1) Con il termine *tax professional* utilizzato all'interno della *Ulaanbaatar Declaration* la GTAP intende fare riferimento ai soggetti (*i.e.*, avvocati o commercialisti) i quali sono "*engaged at professional level with tax consultancy, (...), and accredited as such pursuant to applicable national law, irrespective of membership of GTAP*" (cfr. *Ulaanbaatar Declaration*, 12 settembre 2018, p. 2).

(2) Tra le modalità attraverso cui gli obiettivi della GTAP possono essere perseguiti si annoverano le seguenti: la predisposizione di *meeting* in maniera regolare, il dialogo e l'inter-

azione tra gli esperti in materia fiscale provenienti da tutti i continenti.

(3) Nella Dichiarazione di Ulaanbaatar si evidenzia come il contesto moderno sia influenzato da:

- legislatori internazionali e sopranazionali nonché istituzioni europee e OCSE;
- contribuenti transnazionali (*i.e.* entità che strutturano le proprie attività senza frontiere); e
- la stretta cooperazione a livello internazionale tra le Autorità fiscali nazionali.

I numerosi aspetti positivi apportati dall'inarrestabile evoluzione tecnologica hanno, però, determinato un aumento dei fenomeni di evasione ed elusione i quali hanno inciso in maniera negativa anche sulla funzione e sul ruolo rivestito dal professionista fiscale.

Constatata la presenza di tali aspetti, la GTAP ha assunto l'impegno di predisporre iniziative che permettano di conferire credito e fiducia al ruolo dei professionisti al fine di facilitare la *compliance* in ambito tributario.

Con l'obiettivo di favorire l'affermazione dei professionisti in ambito fiscale nell'attuale contesto, la GTAP ha assunto, mediante la "Dichiarazione di Ulaanbaatar", l'impegno di:

- monitorare gli sviluppi a livello globale;
- favorire lo scambio di competenze tra professionisti;

- essere portavoce di un approccio globale che stimoli l'individuazione di nuove soluzioni nell'ambito della fiscalità internazionale.

In particolare, l'obiettivo cui mira la GTAP - possibile solo attraverso una cooperazione a livello globale - è quello di accompagnare i professionisti fiscali nel processo di **globalizzazione e digitalizzazione** che li vede coinvolti (4).

L'ottimizzazione della consulenza fiscale nell'attuale contesto economico e sociale costituisce scopo principale della GTAP come emerge dalle 10 priorità principali delineate nella *Ulaanbaatar Declaration*.

2. Le 10 priorità riguardanti la cooperazione internazionale tra i consulenti fiscali

La *Ulaanbaatar Declaration* descrive le 10 priorità necessarie per perseguire gli obiettivi della GTAP.

2.1. Forte collaborazione tra i professionisti del settore fiscale

I professionisti nel settore tributario devono confrontarsi con il carattere globale assunto dal

fenomeno fiscale e, al fine di svolgere al meglio la professione, non possono limitarsi a offrire le proprie prestazioni all'interno dei confini nazionali.

Affinché la consulenza possa essere efficace è necessario adottare **punti di vista globali** che permettano ai professionisti di essere consapevoli degli sviluppi a livello mondiale così da poter svolgere la professione anche al di fuori dei confini nazionali.

Priorità della GTAP è quella di aiutare i professionisti fiscali a rispondere in maniera competente alle domande che derivano dall'affermazione delle nuove tecnologie e dei nuovi modelli di *business*. Per fare ciò, la GTAP si propone di assicurare un'ampia **diffusione delle informazioni** provenienti dalle diverse giurisdizioni mediante l'utilizzo di comunicati, la messa a disposizione di *database*, l'organizzazione regolare di incontri e conferenze volte allo scambio di informazioni, esperienze e idee (5).

2.2. Inclusione, apertura e portata globale

La possibilità di fornire consulenza fiscale a livello globale può essere raggiunta solo attraverso la **creazione di un network globale** che ricomprenda tutte le giurisdizioni.

L'inclusione, uno dei principi cardine della GTAP, impone l'apertura nei confronti delle diverse associazioni professionali in ambito fiscale presenti nel mondo senza operare distinzioni di sorta. Per poter assecondare il processo di inclusione è necessario valorizzare la diversità di approcci e di valori mediante la predisposizione di strumenti che favoriscano l'interazione tra i singoli (6).

Per favorire i principi di inclusione e di apertura la GTAP si impegna a facilitare la partecipazione dei propri membri riducendo al minimo i costi, mediante l'utilizzo di nuove tecnologie e organizzando i *meeting* a rotazione in tutti i continenti.

(4) Per ulteriori approfondimenti in materia di globalizzazione e digitalizzazione si veda P. Valente, *Manuale di Governance Fiscale*, IPSOA, Milano, 2011; P. Valente - L. Bagetto, *Geofiscalità - Il Dilemma di Giano tra Cifra Tellurica e Continenze Digitali*, Eurilink University Press, Roma, 2017; P. Valente, "Raccomandazioni OCSE su Economia Digitale, Abuso dei Trattati e *Transfer Pricing*", in *il fisco*, n. 39/2014, pagg. 3859-3867; P. Valente, "Digital revolution. Tax revolution?", in *Bulletin for International Taxation*, IBFD, 2018 (Volume 72), No. 4a/Special Issue.

(5) Nella Dichiarazione di Ulaanbaatar viene sottolineato co-

me la GTAP: "seeks to ensure availability and diffusion of information on and among different jurisdictions. Therefore, it will employ communication platforms, common data bases, regular meetings and conferences for the exchange of knowledge, experience and ideas, and publications".

(6) In merito al principio dell'inclusione l'art. 2 della *Ulaanbaatar Declaration* specifica: "(i)nclusiveness is a key principle: GTAP shall be open to each and every professional association of accredited tax advisers in every corner of the world, without distinction. GTAP embraces difference and believes in the value created by interaction of singularities".

2.3. Posizione dei professionisti nel contesto fiscale

Elemento fondamentale per lo svolgimento delle relazioni tra consulenti fiscali, clienti e Amministrazioni finanziarie è la **fiducia**. L'attuale contesto fiscale globale presenta numerose lacune che si prestano a pratiche considerate talvolta inappropriate (7). Per limitare tali prassi è necessario poter fare affidamento sui servizi professionali in ambito tributario i quali sono necessari per assicurare la *compliance* fiscale. Quest'ultima può essere garantita solo mediante **l'interazione tra le Autorità fiscali e i professionisti** quali unici soggetti preordinati a rappresentare il miglior interesse del contribuente. Ai professionisti è affidato il compito di mantenere aperta la **comunicazione tra contribuenti e Amministrazioni finanziarie** informando i primi su quali siano i loro diritti e i loro obblighi.

Tra gli obiettivi della GTAP si annovera anche quello volto alla creazione di un **Codice Comune di Condotta** contenente le disposizioni in merito allo svolgimento della consulenza in un contesto fiscale globale. Compito del professionista è quello di informare il contribuente relativamente ai propri diritti e ai propri obblighi al fine di rendere la comunicazione con le Amministrazioni finanziarie maggiormente efficace (8).

2.4. Impatto sul rinnovo dello scenario fiscale internazionale

La GTAP ha evidenziato come il cambiamento dello scenario internazionale ha apportato ad un progressivo affievolimento dei regimi fiscali nazionali e, conseguentemente, alla perdita di rilevanza dei regimi territoriali in favore di una tassazione globale.

Tali mutamenti richiedono nuove normative che sono necessarie per regolamentare quelle

attività che altrimenti rischierebbero di non essere assoggettate ad alcuna imposizione in base ai tradizionali principi della fiscalità internazionale.

L'evidente sforzo profuso dai legislatori nazionali ed internazionali per identificare i criteri necessari per la tassazione dei **redditi prodotti dalla new economy** - i quali prescindono dalla presenza fisica sul territorio (9) - deve essere sostenuto e assecondato. In tale ottica la GTAP ha rimarcato l'esigenza che i professionisti cooperino con i legislatori affinché, mediante la propria esperienza e le proprie competenze, contribuiscano attivamente alla creazione di un sistema di tassazione caratterizzato da maggiore efficienza ed equità che si ponga in linea con i nuovi cambiamenti.

Il ruolo della GTAP in tale scenario è quello di contribuire alla discussione sul tema, partecipare alle consultazioni pubbliche, prendere posizioni pubbliche e avanzare proposte concrete per istituire un nuovo sistema (10).

2.5. Proposta di un nuovo sistema fiscale

Nel quadro del rinnovamento internazionale dei regimi fiscali, compito dei professionisti tributari è quello di offrire il loro contributo mediante proposte ed iniziative. Il cambiamento può essere attuato solo mediante l'impegno e la competenza offerta dai professionisti i quali si pongono in una posizione di collegamento tra contribuenti e Autorità fiscali.

La GTAP incoraggia tutti i professionisti fiscali a **proporre iniziative** che mirino alla creazione di un nuovo sistema il quale, nel restituire fiducia al contribuente, sia:

- semplice;
- flessibile;
- pratico;
- in linea con le esigenze dei nuovi modelli di *business*.

(7) Nello specifico l'art. 3 fa riferimento alla circostanza per cui "(t)he current global tax framework is defective and its loopholes have allowed practices to develop which are inappropriate in the ethical and constructive global tax system to which we aspire", e altresì che "(s)hort term disclosure requirements, introduced as an emergency measure, threaten to drive taxpayers away from their professional advisers".

(8) In relazione al Codice di Condotta l'art. 3 dispone che "GTAP undertakes to increase the trust in tax professionals by, amongst other initiatives, establishing a common code of conduct for the provision of tax advice in a global tax world".

(9) Per approfondimenti sulle problematiche connesse alla c.d. *digital economy*, cfr. P. Valente, *Elusione fiscale internazionale*, IPSOA, Milano, pag. 2063 ss. Per approfondimenti sulla presenza fisica sul territorio legata alla possibile configurazio-

ne della stabile organizzazione si veda P. Valente - L. Vinciguerra, *Stabile Organizzazione. Identificare le patologie, prevenire i rischi, gestire le verifiche fiscali*, IPSOA, Milano, 2018 (in corso di pubblicazione). In merito alle recenti iniziative da parte dell'OCSE e dell'Unione Europea sul tema, si veda P. Valente, "Il nuovo modello di Convenzione OCSE contro le doppie imposizioni: profili di novità", in *il fisco*, n. 6/2018, pag. 557; A. Della Rovere - F. Pecorari, "Verso una base imponibile comune consolidata per le imprese UE", in *il fisco*, n. 18/2018, pag. 1754.

(10) Il ruolo di rappresentanza riconosciuto alla GTAP si può dedurre da quanto disposto dall'art. 4 secondo il quale evidenzia come "(i)n this respect, it is important that tax professionals express themselves with a single voice that will be heard clearly and loudly".

2.6. Diritti del contribuente

La tutela e la salvaguardia dei diritti e delle garanzie del contribuente costituiscono principi fondamentali della GTAP (11) in quanto ritenuti necessari per la creazione di un modello fiscale equo ed efficiente appartenente ad un sistema democratico.

La GTAP si impegna, dunque, affinché vengano riconosciuti al contribuente i diritti:

- al **giusto processo**;
- alla **consulenza**;
- alla proposizione del **ricorso**;
- alla **rappresentanza** dei contribuenti da parte dei professionisti abilitati nelle dispute fiscali;
- alla **riservatezza** delle comunicazioni tra professionisti e clienti.

Al fine di raggiungere tale obiettivo in maniera diffusa in tutte le giurisdizioni nonché di implementare la *compliance* (12) tra contribuenti e Autorità fiscali, la GTAP ha assunto l'impegno di:

- sensibilizzare i legislatori e le Autorità competenti;
- diffondere informazioni;
- fornire pareri;
- procedere mediante azioni legali.

2.7. Consapevolezza e lungimiranza

Il mutamento del sistema fiscale, a seguito dell'evoluzione dell'economia e dei nuovi modelli di *business*, ha conseguentemente coinvolto anche i professionisti i quali prestano la propria opera professionale in ambito tributario.

Trattasi di un processo in continua evoluzione che richiede di essere monitorato al fine di essere pronti a rispondere in maniera celere ai bisogni e alle esigenze della *new economy* nonché ad assicurare l'effettiva tassazione delle nuove tipologie di reddito e dei nuovi *business models*. Per poter dominare questo cambiamento è necessario che i professionisti siano costantemente aggiornati, proattivi nonché pronti all'acquisizione di nuove qualifiche e competenze necessarie per assecondare i nuovi regimi fiscali.

Affinché i professionisti fiscali possano dominare le evoluzioni del mercato, la GTAP ha il compito di **monitorare i cambiamenti** predisponendo *team* di lavoro preordinati alla ricerca e allo studio degli sviluppi legislativi e del mercato in ambito fiscale.

2.8. Preparazione per l'era digitale

È evidente come il cambiamento intervenuto mediante la diffusione delle tecnologie digitali abbia avuto una notevole incidenza sulla vita lavorativa dei professionisti del settore tributario (13). Tali cambiamenti sul mercato costituiscono una **chance per tutti i professionisti** di acquisire nuove iniziative ed innovarsi sfruttando al massimo il potenziale messo a disposizione dalle nuove tecnologie.

Scopo della GTAP è quello permettere ai professionisti del settore tributario di acquisire **adeguate conoscenze e competenze** per governare le nuove tecnologie, massimizzarne il loro valore e, conseguentemente, essere competitivi sul mercato.

2.9. Consulenti fiscali senza frontiere (c.d. *Tax advisers Without Borders* o "TAWB")

La globalizzazione ha influenzato notevolmente le relazioni intercorrenti tra le economie avanzate e quelle emergenti (14). Al fine di perseguire l'obiettivo di rendere efficace la tassazione nell'economia globale è necessario che tutte le giurisdizioni siano poste in una posizione di parità.

La GTAP persegue l'obiettivo di garantire che i professionisti fiscali delle economie emergenti siano messi in condizione di rispondere alle esigenze e ai bisogni di una tassazione globale. In un'ottica di cooperazione e collaborazione è stata istituita la TAWB (c.d. *Tax Advisers Without Borders*) avente la funzione di promuovere l'**interazione tra tutti i membri della GTAP** mediante:

- programmi di scambio;
- conferenze;
- corsi *on line*;

(11) L'art. 6 della GTAP in relazione alle garanzie adeguate per i contribuenti evidenzia come sia necessario che "(a) *adequate guarantees are a mainstay for the desired fair and efficient tax system as well as for any truly democratic community. Such guarantees are equally a prerequisite for tax professionals to carry out their assignments*".

(12) In merito alla *compliance* l'art. 6 della Dichiarazione evidenzia che "(t) *ax Professionals shall give due regard to the compliance obligations of taxpayers and should only act for taxpayers who are compliant or will become so following the actions*

proposed by the tax adviser".

(13) All'art. 8 della Dichiarazione si specifica: "(d) *igital technologies are changing work and life in general. The tax profession could not but be affected: several tasks performed by tax professionals are now a matter of a few clicks*".

(14) Per ulteriori approfondimenti in merito alle relazioni tra le economie avanzate e quelle emergenti si veda P. Valente, *Manuale di Politica Fiscale dell'Unione Europea e degli Organismi Sovranazionali*, Eurilink University Press, Roma, 2017.

- piattaforme interattive;
- formazione in merito all'utilizzo degli strumenti digitali.

2.10. Cultura fiscale e formazione continua

Per creare un sistema fiscale giusto ed efficiente è necessaria la presenza, non solo di **professionisti qualificati**, ma, altresì, di Autorità finanziarie e contribuenti che siano **informati**. Ognuna delle parti del rapporto tributario deve essere a conoscenza dei principi fondamentali della tassazione, delle proprie responsabilità e dei propri diritti.

Compito della GTAP è quello di garantire una **formazione continua** in merito ai temi fiscali consentendo a tutti di poter comprendere il sistema fiscale e di contribuire in maniera attiva al suo sviluppo e alle sue politiche (15).

3. Considerazioni conclusive

CFE, AOTCA e WAUTI e, in qualità di osservatori, anche altre tre associazioni [STEP (Society of Trust and Estate Practitioners) (16), IAFEI (International Association of Financial Executives Institutes) (17) e AMA (Arc Méditerranéen des Auditeurs) (18)] hanno avvertito la necessità

di predisporre la *Ulaanbaatar Declaration*, firmata il 12 settembre 2018, al fine di adeguarsi ai cambiamenti del contesto fiscale internazionale.

L'innovatività della Dichiarazione è dimostrata dall'individuazione, all'interno delle "10 Key Priorities in International Taxation", delle **esigenze dei professionisti, dei contribuenti e delle Autorità finanziarie** i quali necessitano di acquisire le competenze e le conoscenze richieste per essere capaci di fronteggiare le esigenze di un mercato sempre meno relegato ai confini nazionali e sempre più globale.

Al fine di essere allineati con le **sfide poste dalla new economy**, la GTAP si propone di predisporre tutti gli strumenti più idonei ad ottimizzare la consulenza fornita dai professionisti all'interno del sistema fiscale attuale che, in maniera progressiva, sta divenendo sempre più digitale.

Cooperazione, inclusione, dialogo e formazione costituiscono la formula necessaria per limitare i fenomeni di elusione ed evasione, rafforzati dall'affermazione delle nuove tecnologie, nonché per migliorare la *compliance* tra contribuenti e Amministrazione finanziaria.

(15) L'importanza attribuita alla formazione continua è dimostrata da quanto disposto dall'art. 10 della "Dichiarazione di Ulaanbaatar" all'interno della quale si legge: "GTAP will enable the building of such culture. It will seek to ensure that all people all over the world have a real chance to understand taxes and be active participants in tax systems and policy development. To this effect, GTAP favors introduction of relevant lessons into schools and continuous availability of online courses".

(16) 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/>).

(17) IAFEI (International Association of Financial Executives Institutes) rappresenta oltre 20.000 dirigenti finanziari di 22 istituti membri (<http://www.iafei.org/>).

(18) AMA (Arc Méditerranéen des Auditeurs) rappresenta oltre 25.000 revisori di 25 istituzioni membri (<http://www.arcoma.org/>).