

18 novembre 2011

Giustizia tributaria on line di Fernanda Cervetti

Il diritto tributario ha, come oggetto, le prestazioni patrimoniali che lo Stato e gli enti pubblici richiedono per svolgere le proprie finalità di interesse collettivo. I mezzi e le procedure per il reperimento delle risorse finanziarie, hanno subito, nel corso degli anni, un'evoluzione significativa che, ora, si deve confrontare con le nuove tecniche telematiche.

Diversi e variegati sono gli spunti che questa tematica offre. Si possono individuare alcuni filoni di questioni che vengono ad assumere interesse per gli enti impositori, gli organi di controllo e gli utenti, siano questi privati o imprese.

La rivoluzione nei rapporti interpersonali apportata da Internet ha prodotto la nascita del diritto tributario telematico, che viene, infatti, ad influire in vario modo sulla disciplina del tributo.

La continua e progressiva migrazione delle attività di libero scambio finanziario, economico ed amministrativo nella struttura digitale della rete, comporta sicuramente problemi circa la protezione dei dati, con conseguente necessità di certificazione sull'uso dei dati stessi.

Ulteriori questioni emergono poi in relazione diretta con la potestà impositiva statale, considerato che l'allargamento esponenziale del bacino di utenza, attraverso il mezzo telematico, ha indotto grandi multinazionali, oltre che imprese sempre più numerose e variegate, ad utilizzare tale mezzo virtuale, non solo come vetrina delle proprie attività, ma concreta opportunità di incremento del proprio business.

Siamo quindi giunti ad una interdipendenza concreta del mondo reale dal mondo virtuale, con la previsione di pagamenti virtuali con moneta essa pure virtuale. La complessità dell'interrelazione tra virtuale e reale induce non solo gli operatori a creare regole e norme di tutela commerciale, ma anche di strutturare il potere impositivo degli Stati in base ad un'economia non più basata sulla circolazione di beni e servizi, ma sulla informazione telematica.

Il primo problema sorge sull'eventuale tassazione dei servizi d'accesso ad Internet, che, per il loro carattere virtuale, appaiono discostarsi dalla tipologia classica dei servizi di telecomunicazione.

D'altro canto, lo Stato non può rinunciare a tassare redditi che si basano sul "virtuale", ma traggono pur sempre origine da transazioni che producono effetti nel mondo reale.

L'attuale regolamentazione è ispirata dalla normativa utilizzata per il commercio a distanza, proponendo da un lato la tutela degli utilizzatori e frequentatori di questa realtà virtuale, dall'altra una tassazione dei redditi, prodotti attraverso questo nuovo mercato globale.

Le questioni giuridiche sul tappeto, a questo punto, appaiono molteplici e sono non solo di natura, strettamente, tributaria, ma anche penali, civili ed amministrative.

Abbattute le barriere nazionali ed europee, ci si trova di fronte all'immaterialità sia delle transazioni, sia dei soggetti coinvolti. Questa globalizzazione del sistema ha naturalmente imposto il coinvolgimento degli organismi sovranazionali, attraverso la predisposizione di regolamentazioni indirette e convenzioni fra Stati, ma manca tuttora un sistema complessivo e organico, che possa essere applicato da tutti gli Ordinamenti Statali. Questo comporta distorsioni e conflitti.

La necessità di controllo del mercato e di imposizione su redditi di derivazione virtuale appaiono una realtà che rende sempre più pressante regole certe e condivise. La recente crisi finanziaria ed economica è un segno visibile dell'interdipendenza dei mercati su scala mondiale ed impone scelte di sistema efficaci.

Il W.E.B. (Word Wide Web) è l'insieme disomogeneo di informazioni, o meglio di siti web, che si intrecciano fra di loro in una rete da cui il navigatore trae quanto di interesse.

I caratteri peculiari del mezzo telematico sono velocità e facilità di trasmissione e proprio su questi elementi si gioca il rapporto nuovo fra giustizia tributaria ed Internet.

La sfida per il Massimario, di cui sono Direttore, è quella di creare una rete virtuale di conoscenza fra le varie Commissioni Tributarie regionali. E' un lavoro lento, ma costante, spesso impaniato dalle difficoltà strutturali di organismi non sempre efficienti o anche solo esistenti sul territorio, che si devono misurare quotidianamente con le difficoltà gestionali e di mezzi, sopperite spesso dall'abnegazione di funzionari, che ritagliano il proprio scarso tempo, fra le numerose incombenze, per continuare l'opera intrapresa.

Il primo passo è stato fatto, in Piemonte, fornendo le Massime delle Commissioni regionale e Provinciali agli ordini del Commercialisti, degli Avvocati ed all'Unione Industriale, ma molto è ancora da fare per coordinare una rete efficiente di conoscenza della giurisprudenza in tutt'Italia, per fornire, in tempo reale, dati concreti sugli orientamenti della giurisprudenza di merito. Il mezzo informatico deve servire quindi ad una migliore ed efficace conoscenza dei provvedimenti.

Ma questa è solo una delle variegate possibilità che il mezzo telematico offre.

Il diritto tributario telematico deve fornire un insieme coordinato di disposizioni che siano in grado di seguire le transazioni commerciali tassabili, attraverso la rete mondiale, creando un sistema di regole sicuro per l'operatore del diritto. Ne consegue lo sforzo necessario e contingente a rimodellare i vecchi istituti alla nuova realtà.

Vediamo in primo luogo come possa il Web esser d'ausilio alla tutela delle libertà di svolgimento delle attività economiche nel rispetto del mercato e della libera concorrenza. L'utilizzo di strumenti tecnici sempre più raffinati impone la contrapposizione di strutture e mezzi adeguati. Il primo passo è lo scambio di informazioni, che debbono utilizzare lo stesso linguaggio informatico, per potersi intrecciare utilmente per lo scopo comune della lotta all'evasione, che è intrinsecamente connessa con il mercato e le sue regole.

Pertanto la cooperazione fiscale internazionale passa attraverso lo scambio efficace di informazioni e dati. L'attività di accertamento si è incrementata utilmente e positivamente proprio in forza dello scambio di informazioni in modo virtuale e non

cartaceo. E' questo un utile strumento di indagine i cui risultati, se monitorati, non possono che dare riscontri positivi. La cooperazione fra amministrazioni fiscali si realizza, in primo luogo, attraverso convenzioni bilaterali e multilaterali.

Si può ricordare, al proposito, la convenzione tra il Consiglio d'Europa e l'OCSE sulla mutua assistenza amministrativa in materia fiscale, attraverso la previsione di un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale con assistenza amministrativa circa lo scambio di informazioni, il recupero di crediti di imposta e notifica di documenti. L'incentivazione di questi strumenti, anche in materia penale, appare una necessità, considerato che l'evasione crea indubbie distorsioni nel mercato. Ulteriore finalità appare quella di prevenire l'evasione fiscale e la frode attraverso lo scambio di informazioni.

Naturalmente i controlli vanno necessariamente coniugati con garanzie specifiche e tutela processuale del contribuente da informazioni che non passino il vaglio dell'ufficialità. Con l'entrata in vigore dello Statuto dei diritti del contribuente, questi deve essere informato dell'attività di scambio di informazioni. Per contro, è esclusa la possibilità per il contribuente di accedere agli scambi di informazioni formulati o inoltrati dall'Amministrazione fiscale.

Le convenzioni adottano precauzioni per assicurare che non vengano fornite informazioni riservate concernenti segreti industriali o dettagli sui procedimenti industriali. Pertanto si adottano sistemi protetti per garantire che le informazioni, immagazzinate in *data base* elettronici, siano trattate in modo riservato.

La Guardia di finanza, essendo demandata specificamente ai controlli, dispone di un proprio sistema informatico dotato di particolari misure di sicurezza contro intrusioni e accessi non autorizzati.

L'esistenza di una specifica disciplina sullo scambio di informazioni assume un rilievo notevole sul piano del valore probatorio delle informazioni raccolte, in quanto appare evidente che informazioni raccolte in modo irruotale sono a rischio di inutilizzabilità.

Per poter avere successo lo strumento dello scambio di informazioni deve rispondere a criteri di efficienza, che, per quanto riguarda le questioni telematiche, deve essere intesa come celerità e tempestività dello scambio. Questi canoni appaiono essenziali sia per poter efficacemente contrastare l'evasione, sia per tutelare l'effetto negativo indotto da una concorrenza sleale che, nel mondo virtuale, assume caratteri ancora più pressanti, sia per le imprese, sia per gli acquirenti *on line*.

I sistemi già esistenti VIES (Vat information exchange system) ed il programma di azione Fiscalis 2013 in materia di IVA già sono andati in questa direzione.

L'utilizzo di mezzi informatici per la tenuta e conservazione di atti, la firma digitale, la trasmissione telematica della dichiarazione dei redditi, l'utilizzo di modelli telematici di pagamento, quali l'F24, portano ad avere una gestione informatica dei dati con creazione di appositi software gestionali di varia natura. Ne consegue una nuova logica di gestione documentale che deve ottenere non solo rilevanza legale, ma anche certezza dei dati, per la loro intangibilità.

Ne sono l'esempio la firma digitale che, attraverso una apposita procedura informatica, garantisce la riconducibilità univoca al firmatario, la fattura elettronica che, soddisfacendo determinate specifiche, garantisce l'integrità e veridicità dei dati contenuti, oltre che l'attribuzione all'emittente, ed infine l'archiviazione digitale dei documenti.

Si possono distinguere a questo punto due tipi di documenti: analogici e informatici. Quelli analogici possono essere digitalizzati, pur nascendo da altri supporti, quali il cartaceo o il microfilm e quindi possono essere memorizzati su *file* quali immagini. Quelli informatici sono creati e mantenuti direttamente all'interno dell'ambiente digitale, senza il passaggio obbligato attraverso altri supporti quali il cartaceo. Per questi sono stati predisposti adempimenti formali conseguenti all'uso di sistemi informatici tali da organizzare e automatizzare la loro gestione, in modo da rendere il contenuto statico e non modificabile anche a seguito di successivi accessi ed elaborazioni. Ricordiamo al proposito che il comma 12 bis dell'art. 16 del D.L. 185/2008, convertito in legge 2/2009, ha introdotto nel codice civile l'art. 2215 bis

che conferisce piena validità ai documenti amministrativi formati come documenti informatici, disciplinandone tenuta ed esibizione. In questo modo può essere riconosciuto valore legale a tali documenti che devono, naturalmente, essere “cristallizzati” nel tempo. Questo comporta la creazione di una nuova figura “il responsabile della conservazione” (delibera Cnipa n.11 del 2004) incaricato dell’organizzazione della gestione, della verifica e della documentazione del sistema di gestione elettronica documentale, il quale può delegare lo svolgimento della propria attività solo a chi garantisca “la corretta esecuzione delle operazioni delegate”.

Questi nuovi metodi di documentazione portano a dover rivisitare i rapporti fra “privati” e P.A. specie nell’organizzazione degli uffici, per poter utilmente applicare le nuove tecnologie informatiche.

Vediamo, infine, come la giustizia, in materia tributaria, possa essere attuata attraverso l’utilizzo delle potenzialità del mercato on line.

Attraverso il portale e-bay la guardia di Finanza ha potuto accertare con precisione tutte le vendite effettuate da una azienda che vendeva prodotti informatici, ricavando il quadro completo dei ricavi non dichiarati. Altre contestazioni di evasione hanno trovato origine dalle vendite su siti telematici di vendite all’asta da parte di privati.

Gli agenti tributari inizieranno a servirsi dei social network negli accertamenti per il contrasto all’evasione fiscale. Dall’analisi delle informazioni in tal modo acquisite si può risalire alla percezione di beni e servizi considerati espressivi di capacità contributiva quali canoni leasing per immobili di pregio, pagamento di canoni per l’affitto di posti barca, spese per arredi di lusso, iscrizione a circoli esclusivi, pagamento di rette di scuole private, frequentazione di case da gioco, partecipazione ad aste, frequenti viaggi o crociere, acquisto di beni di particolare valore.

L’intreccio di informazioni ricavabili da questo nuovo mezzo di comunicazione appare quindi di estremo interesse per ottenere un quadro realistico delle effettive capacità economiche conseguentemente del singolo contribuente. L’apporto che internet può dare per far emergere il sommerso, attraverso la rete globalizzata di

notizie ricavabile, è quindi positivo, potendo utilmente servire per una concreta giustizia in materia tributaria.