

DIRITTI COMPARATI

Comparare i diritti fondamentali in Europa

L'ARBITRATO FISCALE INTERNAZIONALE: COMPROMESSO POLITICO V. TRADIZIONE STORICA?

Posted on 26 Marzo 2012 by [Luca CM Melchionna](#)

Storicamente, l'arbitrato è stato in grado di risolvere conflitti tra stati sovrani di varia matrice (inclusi conflitti armati, territoriali o fiscali). Tale versatilità è dovuta ad una semplice logica e chiarezza procedurali. Questi elementi hanno avuto una presa maggiore quando le relazioni politiche tra stati e leaders politici presentavano una maggiore complessità sul piano degli equilibri internazionali. In altre parole, sembra che la giustizia statale non possa vantare un successo ed una efficienza comparabili a quelli dell'arbitrato.

Obiettivo di questa breve presentazione è fornire alcuni spunti di riflessione sulla natura dell'attuale arbitrato fiscale internazionale e far convergere l'attenzione del lettore sulla sua spiccata natura politica che ha influenzato, a sua volta, l'aspetto giudiziale dell'arbitrato commerciale internazionale. Questa rilettura verrà supportata comparativamente da esempi tratti dalla storia. In ultimo, punto nodale è quello di dimostrare il costante antagonismo tra l'aspetto politico/diplomatico e quello giudiziale.

La natura dell'arbitrato. L'arbitrato ha mostrato nei secoli due volti molto diversi tra di loro: una forma politica, controllabile, ed una prettamente

giudiziale, più indipendente. La storia ha dimostrato che l'arbitrato si è costantemente mosso tra questi due estremi elementi, a seconda dei poteri e degli interessi che lo hanno influenzato.

Nel corso della sua recente evoluzione, l'arbitrato degli ultimi cinquant'anni ha subito le pressioni centripete degli interessi contrastanti di diversi "gruppi" tra cui, in maggiore o minor misura: le amministrazioni fiscali internazionali, i governi, le organizzazioni sovranazionali, le multinazionali, i professionisti specializzati nel settore cross-border, gli studiosi e i contribuenti. Con l'avvento, nell'ultimo secolo, della globalizzazione e del moltiplicarsi delle operazioni cross-borders, si è assistito alla contemporanea e sistematica convergenza degli interessi delle sovranità fiscali nazionali che hanno portato al coordinamento del controllo del sistema di soluzione delle controversie internazionali in materia fiscale. Gli stati sovrani hanno temuto prima, e sfruttato poi, la globalizzazione al fine di influenzare l'arbitrato e, in ultimo, tentando di dominarne la natura.

In breve, gli stati sovrani hanno dovuto risolvere il problema di controllare la libertà e l'indipendenza decisionali degli arbitri e la neutralità procedurale. La dicotomia pubblico/privato e la complessità creata per il tramite di procedure amministrative estremamente formali, complesse e borderline (in termini di caratteristiche) hanno operato quali strumenti di difesa artificiale contro la pressione a ripensare (e riformulare) questioni quali l'arbitrabilità e/o il limite dell'"ordine pubblico".

L'arbitrato nella storia. L'arbitro è colui che si reca presso la sede della disputa, (in latino da *ar = ad* e *bī-te-re* o *bē-te-re = ire*) con il preciso compito di *testimoniare* prima, e di *risolvere* poi, la controversia (A. Rudorff). Tra le dispute più comuni sono da ricordare quelle di carattere terriero o proprietario. Di fatto, la sua presenza ha da sempre garantito che i contendenti non avrebbero fatto ricorso a mezzi violenti od estremi (F. Bernhoff). Nella sua forma più arcaica, l'arbitrato ha quindi avuto natura essenzialmente conciliativa. Successivamente, ha acquistato anche natura giudiziale in concomitanza della formazione di villaggi, delle città-stato e, infine, degli stati sovrani (a causa anche della inefficacia della

mediazione).

Già Omero definiva l'arbitrato uno strumento secondo solo alla guerra. La sua struttura è semplice e da qui probabilmente la sua durevolezza negli ultimi sei millenni e mezzo: 1) l'esistenza di una disputa (tra individui, stati o stati e individui); 2) presentata ad un soggetto (o gruppo di individui) neutrale (generalmente un individuo rispettato pubblicamente in grado di garantire alcuni valori di base quali: *indipendenza, prestigio e potere*), il quale non ha nessun coinvolgimento nella disputa e che si impegna a seguire una procedura ben nota ai litiganti; 3) una procedura essenziale (o "minimalista") con un'informale presentazione delle prove; e 4) emissione di una decisione; 5) che, in ultimo, le parti in causa si impegnano fin dall'inizio della procedura a rispettare ed eseguire (E. De Ruggiero). L'atto di testimoniare la disputa è un compito "indipendente" al quale le parti si affidano perché fiduciosi del grado di indipendenza decisionale.

Nel corso dei secoli l'arbitrato ha mantenuto le sue caratteristiche strutturali principali, ma la sua struttura si è spesso adattata alle esigenze sociali, politiche, militari ed economiche contingenti: quando era necessario esercitare un controllo più stretto sulle decisioni arbitrali (rectius prevedibilità degli effetti legali ed economici), maggiormente politica e diplomatica si rivelava la natura. Ad esempio, quando il controllo sul territorio è divenuto centrale per la ricchezza, la stabilità e il benessere di una comunità, allora l'elemento politico emergeva come mezzo per risolvere le lotte tra soggetti privati e/o comunità più estese (J. Ralston). Per i Greci del periodo classico e i Romani questa distinzione era chiara: l'arbitrato fu infatti prevalentemente un mezzo per assicurare giustizia piuttosto che per preservare l'ordine (Cicerone). Per i Greci del periodo arcaico e per molti stati europei del Medioevo, al contrario, l'arbitrato era inteso come mezzo per prevenire le dispute (anche militari) poiché l'obiettivo primario dell'arbitrato era quello di assicurare che la parte più potente venisse dichiarata vittoriosa evitando costosi spargimenti di sangue (A. Loria) e sperpero di preziose risorse.

La funzione politica e diplomatica dell'arbitrato è riemersa durante il tardo Medioevo e, più recentemente, nel XIX secolo, (Stoycovich). Nel XX e XXI, si

attesta essenzialmente l'arbitrato commerciale internazionale, che rinasce e tende a privilegiare l'applicazione del principio della *rule of law* (in ambito globale) e si pone quale esempio giudiziale sovra-nazionale tendenzialmente indipendente.

Tuttavia, non potendo contare su istituzioni di potere sovranazionali volte a preservarne il carattere, l'arbitrato è sempre stato soggetto a manipolazioni tese a garantire la prevalenza di questo o quel particolare contesto politico, sociale o culturale, ossia quale espediente per soddisfare le esigenze di questa o quella parte (E. Nys). Nel 1916, ad esempio, *Chief Justice* Taft della *U.S. Supreme Court* sottolineava la distinzione tra la propria Corte, un'istituzione che decideva ai sensi di legge, e la giustizia arbitrale, un "luogo" dove il confine tra negoziazione, mediazione e sforzi diplomatici non era chiaramente distinguibile. Tuttavia (e in contrasto con la teoria di Taft), vi è da dire che proprio a causa della propria (teorica) maggiore indipendenza, l'arbitro sembra in grado non solo di affrontare e risolvere qualsiasi questione di diritto, ma anche di andare "oltre" la dipendenza da un potere sovrano. Dal punto di vista giudiziale, l'arbitro è quindi competente nella definizione delle questioni politiche, ma può anche decidere se queste interferiscano o meno con l'autonomia e l'indipendenza degli stati (M. Revon). Non sorprende perciò che la fiscalità sia stata una questione che Romani e Greci arbitravano con sorprendente regolarità.

L'arbitrato nel bacino del Mediterraneo, tra i Greci e i Romani. Tra le testimonianze antiche più interessanti, è da menzionare la tavoletta di Tell el-Amarna (H. Winkler), la quale riporta che circa nel 4.000 A.C. era sorta una disputa territoriale tra le città sumere di Shipurla e Gishkhu (situate sul canale dello Shatt-el-Hai, tra i fiumi Tigri ed Eufrate). La disputa veniva risolta da Mesilim, re di Kish, il quale ridisegnava i nuovi confini territoriali agendo sotto la guida del Dio Kadi e marcava i confini con una stele (King e Hall).

I Greci hanno ereditato l'arbitrato dall'Oriente e lo hanno diffuso a loro volta verso Occidente, influenzando in particolare i Romani. Intorno alla metà del V secolo A.C., questi ultimi utilizzavano l'arbitrato in modo

diffuso non solo nella sua forma ad hoc, ma anche per risolvere controversie derivanti da trattati internazionali in vigore con altri stati, (ad esempio quando erano in pericolo le relazioni pacifiche tra alcuni stati). Questo accadde con il trattato della Tregua dell'Anno (nel 423 A.C.), con il trattato della Pace di Nicia (nel 412 A.C.) e con il trattato che siglava l'alleanza tra Sparta ed Argo (nel 418 A.C.).

Per i Romani l'arbitrato era un mezzo per risolvere controversie di qualsiasi tipo (dispute territoriali, rivendicazioni di proprietà private o acquistate durante conflitti armati, etc.), non escluse le controversie relative al pagamento delle imposte. Tra i molti esempi che si possono citare vi è l'arbitrato della *Città di Aezani contro un gruppo di privati cittadini* (117-138 A.D.): la città di Aezani, in Frigia, era stata divisa dal re di Pergamo in vari *kleros* (dimensioni specifiche in ettari) assegnati ai suoi cittadini, i quali avevano il dovere di pagare le tasse alla città. La controversia nacque poichè nel corso degli anni i proprietari terrieri pagavano progressivamente meno tasse di quelle dovute. La Città di Aezani richiese un arbitrato presieduto dal governatore Romano della provincia, Avidio Quieto, il quale mise il caso direttamente nelle mani dell'imperatore Adriano. Questo perchè una parte delle tasse era dovuta al *fiscus* di Roma e l'Imperatore in questi casi doveva essere consultato (Mommsen). Adriano, dunque, stabilì che la terra nella Città di Aezani doveva essere valutata e censita di nuovo e che i proprietari dovevano pagare le tasse, così come aveva già disposto il precedente governatore Modesto. In tal caso, l'indipendenza dell'arbitro (ed in particolare dell'Imperatore) si desume dal suo atto di aver richiesto il censimento delle terre al fine di determinarne gli esatti confini proprietari. D'altronde, si trattava pur sempre di una decisione con effetti benefici – in primis per la città di Aezani (raccolta di imposte locali), e solo in secundis per la raccolta di imposte dovute al fisco di Roma: tali territori erano stati conquistati militarmente. L'arbitrato si inseriva, quindi, non solo in un contesto di dominio militare (Roma non aveva bisogno di imporre il suo potere attraverso un giudizio di un *praetor*), ma poteva essere “giudiziale” e, dunque, maggiormente indipendente (Roma poteva esercitare tale “controllato distacco”). Invero ed in tal caso, questo arbitrato somiglia

molto ad una moderna procedura amministrativa, in cui il contribuente prima di agire giudizialmente si rivolge direttamente all'amministrazione fiscale, con l'unica differenza che qui l'amministrazione di riferimento è straniera rispetto a Roma, (la città di Aezani appunto).

Nelle questioni internazionali, laddove Roma svolgeva il ruolo di arbitro (per il tramite ad esempio del senato o dell'imperatore), nei confronti di comunità indipendenti e non ancora conquistate militarmente, il ruolo politico era ovviamente predominante: in questi casi, Roma utilizzava queste opportunità per studiare e preparare il futuro dominio delle città o degli stati coinvolti in tali dispute (E. De Ruggiero). A quel punto, era piuttosto comune nominare quale arbitro il governatore di una particolare provincia o l'imperatore stesso. Costoro potevano vantare infatti, agli occhi delle compagini politiche di altre comunità o stati, il prestigio, la reputazione, la considerazione e la rispettabilità che tali comunità volevano accordata da un impero confinante così potente e autorevole.

Nonostante la comune radice, Greci e Romani hanno sviluppato una concezione diversa nell'uso dell'arbitrato: dai Greci l'arbitrato è stato ampiamente utilizzato come mezzo per rendere giustizia sia per dispute tra individui che tra stati o città-stato.

Per i Romani l'arbitrato ha rappresentato il pretesto per applicare (ed imporre) il diritto romano nella regolamentazione dei rapporti con stati dominati o città. I Greci hanno utilizzato l'arbitrato per mantenere una struttura "pseudo" nazionale stabile, i Romani per mantenere e riaffermare il predominio militare e politico. I Greci operavano su una comunità relativamente omogenea, mentre i Romani dovevano "Romanizzare" ed imporre loro cultura giuridica.

In conclusione, al di là della diversa natura che ha caratterizzato nei secoli e millenni l'arbitrato, la storia sembra dimostrare quanto la sua flessibilità e adattabilità possano rappresentare oggi uno strumento ricco di attenzione e riflessione anche nelle questioni fiscali internazionali.

(Estratto dal volume International tax arbitration and time comparison, in

via di pubblicazione. Ringrazio per la preziosa collaborazione nell'aver sintetizzato e chiarito questo contributo la dott.ssa Barbara Faedda dell'Italian Academy for Advanced Studies at Columbia University).