

L'adempimento collaborativo: rilancio, potenziamento e profili sistematici



Prof. Bruno Ferroni

Università Cattolica del Sacro Cuore e membro del Comitato Scientifico del C.D.P.T.

ALBA – FONDAZIONE FERRERO – 29.11.2024



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore

Il Regime di Adempimento Collaborativo - Caratteristiche

L'evoluzione normativa:

Legge n. 23/2014 → D.Lgs. N.128/2015 → Legge n. 111/2023 → D.Lgs. N. 221/2023 → D.Lgs. n. 108/2024

Questo istituto costituisce un punto di svolta epocale nel rapporto tra imprese e Fisco, che si basa su reciproca fiducia, trasparenza e collaborazione, e che comporta:

- ❑ nuove modalità di **interlocazione costante e preventiva** con l'Agenzia delle Entrate;
- ❑ una **comune valutazione** delle **situazioni suscettibili di generare rischi fiscali**;
- ❑ un confronto **preventivo** con l'Agenzia delle Entrate nei casi di **incertezza interpretativa**;
- ❑ **prevenire e risolvere** anticipatamente le **potenziali controversie fiscali**.

Il Regime di Adempimento Collaborativo - Accesso

- Il D. Lgs. 128/2015 disciplina il regime di **Adempimento Collaborativo** a cui possono accedere i soggetti che realizzano un volume di affari o di ricavi non inferiore a:
 - **750 milioni** di euro a decorrere dal 2024;
 - **500 milioni** di euro a decorrere dal 2026;
 - **100 milioni** di euro a decorre dal 2028.
- Possono inoltre accedere, indipendentemente dal volume di affari o di ricavi:
 - i soggetti che fanno parte di un **Gruppo IVA** di imprese già ammesse al regime nonché quelli che appartengono a un medesimo **gruppo di imprese (controllo civilistico)** a condizione che almeno un soggetto del gruppo possieda i requisiti dimensionali per l'accesso al regime;
 - le imprese che diano esecuzione ad un **interpello sui nuovi investimenti** che devono essere effettuati in **Italia** (> 15 milioni di euro e con ricadute occupazionali significative e durature).

Tax Control Framework (TCF) - Requisiti

Il TCF rappresenta un insieme strutturato di **regole, procedure, organizzazioni e strumenti di controllo**, finalizzati a permettere l'individuazione, la valutazione, la gestione e la supervisione del **rischio fiscale**, inteso come la possibilità di incorrere in **violazioni delle normative tributarie** o in conflitti con i principi e gli obiettivi dell'ordinamento giuridico.



Le quattro principali aree operative del TCF sono:

- **L'ambiente di controllo:** il corpus normativo interno orientato al controllo ed alla gestione del rischio fiscale.
- **Governance del sistema di controllo:** definizione dei ruoli e delle responsabilità dei soggetti coinvolti nella gestione della variabile fiscale secondo un modello di governance cd. a «*tre linee di difesa*».
- **Processo di Tax risk assessment:** insieme di norme, regole e processi aziendali volti a consentire l'identificazione, la misurazione e la gestione dei rischi fiscali, nella duplice accezione di rischi adempimento e rischi interpretativi.
- **Meccanismi di aggiornamento e autoapprendimento (monitoraggio):** attività di verifica svolta nel continuo per valutare l'adeguatezza e l'effettività del TCF.

Il Tax Control Framework e la mappa dei rischi fiscali

Lo strumento fondamentale su cui è basato un adeguato TCF è la **mappatura** dettagliata dei **rischi fiscali** dell'impresa associati ai singoli processi aziendali da cui gli stessi rischi possono derivare,

in cosa consiste?



- ❑ **Identificazione:** analisi dei processi aziendali rilevanti per individuare i potenziali rischi fiscali.
- ❑ **Valutazione e misurazione:** i rischi mappati devono essere valutati e misurati, in termini di probabilità di verifica e magnitudine dei potenziali effetti.
- ❑ **Controllo e mitigazione:** adozione di specifici meccanismi di controllo per i singoli rischi, colmando eventuali carenze e inefficienze, e individuando i presidi e i rimedi che l'impresa deve adottare.

Inoltre, il TCF deve essere **certificato** da un professionista abilitato secondo le **Linee Guida** emanate dall'Agenzia delle Entrate e l'ammissione al regime comporta anche l'accettazione di uno specifico **Codice di Condotta**.

L'integrazione del TCF nel sistema di Governance aziendale

Sistema di controllo interno

Modello 231 del 2001

Tax Control Framework

Altri modelli di gestione del rischio
(Lavoro, Privacy, Cyber, etc.)

Discipline regolamentari di settore

Le premialità per chi è in regime di *cooperative compliance* (1/4)

L'art. 6 del D. Lgs 128/2015 prevede diversi **effetti** di natura **premiale** per le imprese che intendono aderire al regime. Ricordiamo in particolare:

- **Procedura abbreviata di interpello preventivo** nell'ambito della quale l'Agenzia delle entrate si impegna a rispondere ai quesiti delle imprese entro **quarantacinque** giorni decorrenti dal ricevimento dell'istanza o della eventuale documentazione integrativa richiesta. È inoltre prevista la possibilità di una **interlocuzione preventiva «rafforzata»** in caso di notifica di una **risposta sfavorevole** al contribuente.
- **Procedure per la regolarizzazione** della posizione del contribuente in caso di **adesione** a indicazioni dell'Agenzia che comportano necessità di effettuare **ravvedimenti operosi**, prevedendo un contraddittorio preventivo, **modalità semplificate** e **termini ridotti** per la **definizione del procedimento**.

Le premialità per chi è in regime di *cooperative compliance* (2/4)

- **Disapplicazione integrale** delle **sanzioni amministrative** per i rischi fiscali comunicati in modo tempestivo ed esauriente, prima della **presentazione** delle **dichiarazioni fiscali** o prima del decorrere delle relative scadenze fiscali. Il riconoscimento del beneficio viene subordinato al ricorrere di precise condizioni dettate dall'articolo 6, comma 3, del decreto legislativo n. 128 del 2015.
- **Riduzione** a metà del minimo delle **sanzioni amministrative** per le condotte riconducibili ai rischi **fiscali non significativi** ricompresi nella **mappa dei rischi**.

Le premialità per chi è in regime di *cooperative compliance* (3/4)

- Nei giudizi tributari la **riscossione delle sanzioni** è **sospesa** fino al **termine** del contenzioso.
- **Viene accordato l'esonero** dal presentare **garanzie** per i **rimborsi** delle imposte dirette ed indirette per tutto il periodo di permanenza nel regime, estesa anche ai rimborsi presentati dai rappresentanti di **gruppi IVA** aderenti al regime.
- Si possono avviare **interlocuzioni** in seno al regime anche relativamente a fattispecie che insistono su **annualità antecedenti** all'ammissione, entro 120 giorni dal provvedimento di ammissione al regime.
- È prevista una **diminuzione di due anni dei termini di decadenza** per l'attività di **accertamento** (riducibile di un **ulteriore anno** se al contribuente è rilasciata la certificazione tributaria).

Le premialità per chi è in regime di *cooperative compliance* (4/4)

- La più importante novità della riforma è comunque la introduzione di uno scudo penale rispetto al reato di infedele dichiarazione prevista dall'art. 4 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 7.
- E' stato stabilito, infatti, che **alle violazioni di norme tributarie** dipendenti da rischi di natura fiscale comunicati in maniera preventiva rispetto alla presentazione della dichiarazione, attraverso l'interpello abbreviato o la comunicazione di rischio, **non si applica l'art. 4 d.lgs. 74/2000**. Inoltre, come da più parti auspicato, quindi **viene meno l'obbligo di effettuare la segnalazione alla Procura della Repubblica (notizia di reato)**.

Premialità derivanti dall'adozione "*volontaria*" del TCF (1/2)

- Ai sensi dell'art. 7-*bis* del D.Lgs n. 128 del 2015, per **coloro che non possono aderire al regime di adempimento collaborativo** perché non rispettano i requisiti dimensionali di cui all'art. 7 del medesimo D.Lgs n. 128 del 2015, è prevista la **possibilità di optare per l'adozione facoltativa** di un **TCF certificato** in forza del quale la **preventiva comunicazione dei rischi fiscali** possono comportare la **riduzione e/o esclusione delle sanzioni tributarie e penali**.
- L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo di imposta in cui è esercitata ed ha una durata di **due periodi d'imposta** ed è **irrevocabile**. Al termine del predetto periodo, l'opzione si intende **tacitamente** rinnovata per altri due periodi d'imposta, salvo espressa revoca da esercitare secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione.

Premialità derivanti dall'adozione «*volontaria*» del TCF (2/2)

- In particolare, i contribuenti che adottano facoltativamente il TCF godono dei seguenti benefici:
 - ❖ **L'azzeramento delle sanzioni amministrative** in materia tributaria per le **violazioni** relative a rischi di natura fiscale **comunicati**
 - **preventivamente con interpello** di cui all'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212
 - **prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali.**
 - ❖ **La esclusione della rilevanza penale** del fatto di reato nell'ipotesi di **infedele dichiarazione.**

CONCLUSIONI

i nuovi istituti (potenziati) della cd. *cooperative compliance* avranno un impatto significativo sulla governance aziendale e su diversi profili del sistema tributario:



Governance:
il controllo e la gestione del rischio fiscale stanno diventando sempre più centrali nella ***governance aziendale***, assumendo un ruolo strategico per **proteggere il patrimonio aziendale** e salvaguardare la **reputazione** delle imprese da eventuali violazioni delle norme tributarie.



Amministrativo:
i nuovi istituti innovano radicalmente i **presupposti del rapporto d'imposta** e superano la vincolante interazione tra controllo ex post e conseguenti imposte, interessi e sanzioni, inoltre produrranno nel tempo importanti cambiamenti sull'**assetto organizzativo** e sulle **competenze dell'Agenzia delle entrate**.



Penale Tributario:
la normativa della *cooperative compliance* «potenziata» apre un solco profondo nel rigorosa separazione tra profili amministrativi e penali, sia direttamente per quanto riguarda il reato di **infedele dichiarazione**, che indirettamente per i reati tributari di frode a suo tempo introdotti nei reati presupposto della disciplina del **D.Lgs. 231/2001**.





Grazie.

Prof. Dott. Bruno Ferroni

bruno.ferroni@unicatt.it

bruno.ferroni@advest-tlc.com



UNIVERSITÀ
CATTOLICA
del Sacro Cuore