



# **Il Nuovo Scenario delle relazioni Tra Fisco e Contribuente**

## **l'Adempimento Collaborativo ed il Tax Control Framework**

Il Regime di Adempimento Collaborativo:

- L'evoluzione dai principi OCSE alla Legge Delega
- Sintesi dei contenuti del provvedimento

**Nadia Fontana**

**Componente della Commissione Imprese Bancarie e Assicurative**



# Il Regime di Adempimento Collaborativo

L'evoluzione  
dai principi OCSE alla Legge Delega





## **Certezza del diritto nei rapporti tra Fisco e Contribuente (1/2)**

La legge 11 Marzo 2014 n. 23 ha delegato il governo ad introdurre disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente ed orientato alla crescita.

**ESIGENZA CHE NASCE DALLA CONSAPEVOLEZZA CHE I MUTAMENTI FREQUENTI ED INCISIVI DELLA NORMATIVA FISCALE E DELLA SUA INTERPRETAZIONE HANNO GENERATO:**

- costi aggiuntivi di adempimento ed aumentato la conflittualità tra i contribuenti e l'amministrazione finanziaria;
- incertezza con effetti negativi sulla credibilità e stabilità di medio e lungo periodo della politica tributaria;
- rischi di natura patrimoniale e reputazionale nei confronti delle imprese talvolta di difficile previsione.



# Certezza del diritto nei rapporti tra Fisco e Contribuente (2/2)

## L'incertezza

- In campo fiscale è deleteria per le decisioni di investimento e quindi per la crescita economica;
- Spinge l'imprenditore a rinviare l'investimento o peggio a localizzarlo altrove.

La **stabilità** e la **certezza nell'ordinamento fiscale** sono fattori importanti nella competizione fiscale tra Stati così come il livello effettivo di tassazione.

## OBIETTIVO

Migliorare i rapporti con i contribuenti seguendo le linee della *Cooperative Compliance* proposta dall'OCSE e prevedendo sistemi di gestione e controllo interno dei rischi da parte dei contribuenti



## **L'adempimento collaborativo e le raccomandazioni OCSE**

L'OCSE in un rapporto del 2008 incoraggiava le autorità fiscali di stabilire con i contribuenti di grandi dimensioni una relazione basata sulla reciproca fiducia e sulla collaborazione

«**Enhanced relationship**» o «**relazione rafforzata**»

Fondata sui seguenti principi

### **Dal lato delle autorità fiscali:**

- Comprensione del business;
- Imparzialità;
- Proporzionalità;
- Trasparenza;
- Reattività e dinamismo.

### **Dal lato dei contribuenti:**

- Comunicazione spontanea delle informazioni;
- Trasparenza.



# L'adempimento collaborativo ed il *Tax Control Framework* (1/2)

Con il rapporto del 21 maggio 2013 «*Cooperative Compliance: a Framework – from enhanced relationship to cooperative compliance*», l'OCSE ha previsto per l'avvio del rapporto di Adempimento Collaborativo l'implementazione in azienda di un:

## *Tax Control Framework*



Sistema di controllo e gestione sistematica del rischio fiscale all'interno del sistema dei controlli aziendali



## *Rischio fiscale*

Con «**rischio fiscale**» si identifica il rischio di operare in violazione di norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi o con le finalità dell'ordinamento tributario. In particolare rappresenta il **rischio** suscettibile di produrre **danni patrimoniali o reputazionali**, con particolare riferimento a situazioni che possono comportare **violazioni dirette della norma tributaria** o nelle quali possa ravvisarsi **incertezza interpretativa**.



# L'adempimento collaborativo ed il *Tax Control Framework* (2/2)

## **TAX CONTROL FRAMEWORK** Percorso di mitigazione dei rischi fiscali





## Il Rischio Fiscale e la *Corporate Governance* (1/2)

Il **rischio fiscale** ha acquisito rilevanza con la **Sarbanes-Oxley**, conosciuta anche come **SOX**, legge Federale Americana introdotta nel 2002 per restituire la fiducia agli investitori sul mercato USA dei titoli, colpito da scandali e irregolarità finanziarie.

Il **Sarbanes-Oxley Act** stabilisce che una Società USA quotata deve includere nella documentazione annuale obbligatoria una relazione sui controlli interni

«**Management Assessment of Internal controls**», che:

- affermi la **responsabilità del management** di **stabilire** e **mantenere controlli interni** per il *financial reporting*;
- illustri la **valutazione del management** sull'**efficacia** di tali **controlli interni**;
- includa una **relazione** dei **revisori esterni** sulla valutazione fatta dal *management*.

La **gestione del rischio fiscale** è ovviamente organico ai controlli per il ***financial reporting***.





## Il Rischio Fiscale e la *Corporate Governance* (2/2)

Nel 2006 il **FASB** (*Financial Accounting Standard Board*) ha emanato il **FIN 48** «**Accounting for Income Taxes**», che:

- **obbliga**, nella **redazione dei bilanci**, a **riconoscere** e a **misurare** le «**uncertain tax positions**», ovvero quelle posizioni per le quali la probabilità di superare una verifica fiscale (incluso l'esito di un eventuale contenzioso) è inferiore al 50% (*more likely than not*);
- **obbliga** a **dare informativa** delle «**uncertain tax positions**» e dei criteri usati per valutarne la probabilità;
- **prescrive** di **indicare tra le passività** il connesso **debito fiscale** (comprensivo di eventuali interessi e sanzioni).



In sostanza il **rischio fiscale** diventa a pieno titolo una delle **aree sottoposte ai controlli interni di secondo livello**, quelli tesi ad assicurare il **rispetto della compliance**



## Il ruolo del *Tax Department*

Il **ruolo** del *Tax Department* e la sua **missione** sono stati **rivisitati**.

All'attenzione sul **Tax Planning** e sulla riduzione del carico fiscale effettivo si affianca l'attenzione per la **Tax compliance** e per i rischi connessi al non corretto assolvimento degli obblighi fiscali. Rischi di tipo sia patrimoniale che reputazionale.

**Cambiano** la **funzione** e gli **incentivi** per il *Tax Department*



- **riduzione** dell'**aliquota effettiva di tassazione** (imposte dell'esercizio in rapporto al margine lordo ante-imposte) ma anche alla
- **minimizzazione** del **rischio fiscale** che è ovviamente correlato al **grado di «aggressività» del tax planning**;
- il **Tax Planning** viene posto in relazione al rischio che comporta.



## Il mutamento di scenario

*Per le Imprese:*

*Corporate responsibility*



- **la responsabilità** delle imprese per gli impatti che ha la propria attività sugli stakeholders e la collettività;
- **l'attenzione** per le **implicazioni di natura etica** all'interno della **visione strategica d'impresa**.

*Per l'Amministrazione Finanziaria:*

*Enhanced Relationship & Mutual Trust*



- **Valutazione ex ante** del livello di **rischiosità** dei contribuenti;
- **Controllo** dei **sistemi di valutazione** e **presidio** dei **rischi fiscali** posto in essere dai contribuenti stessi;
- **Controllo** e **condivisione** dei **processi interni di valutazione** del rischio fiscale.



# I Controlli aziendali e la *compliance* fiscale in Italia (1/6)

In Italia nell'ultimo decennio c'è stata una **rivisitazione profonda** delle **regole sui controlli aziendali** in coerenza con le iniziative assunte in USA ed in altri paesi.



Le **società** che si rivolgono al **mercato** sono **assoggettate** a:

- regole di trasparenza;
- Regole per la strutturazione dei controlli interni.
- Codice di Autodisciplina-Comitato Corporate Governance Borsa Italiana



# I Controlli aziendali e la *compliance* fiscale in Italia (2/6)

La Legge 231 dell'8 Giugno 2001



- Ha attribuito a società quotate e non e ad enti la **responsabilità per i reati commessi nel loro interesse o vantaggio**;
- Il **fulcro del sistema di responsabilità** risiede nei **Modelli di organizzazione, gestione e controllo interno** per la prevenzione delle violazioni;
- Il **principio** è quello di **controbilanciare** la **responsabilità** per le violazioni con l'**approntamento** di **modelli di controllo**;
- L'adozione dei modelli resta **facoltativa** ma esonera l'impresa dalle sanzioni.



# I Controlli aziendali e la *compliance* fiscale in Italia (3/6)

Aumentata attenzione alla qualità dell'informazione finanziaria



- Viene istituito nel 2001 l'Organismo Italiano di Contabilità **OIC**;
- **Riforma delle società di capitali** che introduce **nuovi modelli di governance societaria** e definisce con chiarezza compiti e responsabilità degli organi di gestione e di controllo;
- I **controlli societari** sono **rafforzati** e vengono **separate** le **funzioni** del controllo sull'amministrazione da quelle del controllo contabile.



# I Controlli aziendali e la *compliance* fiscale in Italia (4/6)

## La legge 262/2005 «Legge sul Risparmio»



- Risponde all'esigenza di **rafforzare il monitoraggio** sull'operato degli amministratori esecutivi;
- **Potenzia i presidi** posti sulla funzionalità del sistema dei controlli interni;
- Introdotto un **numero minimo di amministratori indipendenti** cui sono affidati generalmente controlli di tipo strategico;
- E' introdotta la figura del **dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili**, obbligatorio per le società quotate, che:
  - attesta la corrispondenza dei bilanci alle scritture contabili;
  - predispone adeguate procedure amministrative e contabili riguardanti la formazione del bilancio;
  - è responsabile, insieme con gli organi delegati, dei controlli interni sul *financial reporting*.



## I Controlli aziendali e la *compliance* fiscale in Italia (5/6)

La **Banca d'Italia** con il **15° aggiornamento della circolare n. 263 del 27 dicembre 2006**, ha introdotto la necessità di un **presidio del rischio di non conformità alle normative di natura fiscale**.

Secondo tale documento il **presidio del rischio fiscale** deve prevedere almeno:

- *«la definizione di procedure volte a prevenire violazioni o elusioni di tale normativa e ad attenuare i rischi connessi a situazioni che potrebbero integrare fattispecie di abuso del diritto, in modo da minimizzare le conseguenze sia sanzionatorie, sia reputazionali derivanti dalla non corretta applicazione della normativa fiscale»;*
- *«la verifica dell'adeguatezza di tali procedure e della loro idoneità a realizzare effettivamente l'obiettivo di prevenire il rischio di non conformità».*





# I Controlli aziendali e la *compliance* fiscale in Italia (6/6)

2013

- L'Agenzia delle Entrate avvia un Progetto Pilota denominato «*Regime di adempimento collaborativo*» sulla base delle indicazioni fornite in sede OCSE

2014

- Approvata Legge che delega il Governo all'introduzione di un regime di cooperazione rafforzata riservato ai grandi contribuenti e supportata da incentivi a favore dei contribuenti

2015

- Approvato D.lgs. n. 128/2015 che, in attuazione della Legge Delega, introduce nel nostro ordinamento fiscale il regime dell'adempimento collaborativo

2016

- Emanato Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (Prot. n. 54237/2016) concernente le prime disposizioni attuative del regime di adempimento collaborativo (i.e. prima fase di attuazione)
- Emanato Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze che sancisce il termine per l'adesione alla prima fase di applicazione del regime al 31/12/2019

2017

- Emanato Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (Prot. n. 101573/2017) che fissa definitivamente le disposizioni attuative della prima fase di applicazione del regime di adempimento collaborativo



# Il Regime di Adempimento Collaborativo

Sintesi dei contenuti del provvedimento





# Regime di adempimento collaborativo – Introduzione

I principi della **Legge delega** e le **linee guida OCSE** sono stati **attuati** con l’emanazione del **D.lgs. 5 agosto 2015, n. 128** (in G.U. n. 190 del 18 Agosto 2015), contenente disposizioni sulla **certezza del diritto nei rapporti tra Fisco e contribuenti**.

Il **Titolo III del Decreto** (artt. da 3 a 7) è interamente dedicato al **regime dell’adempimento collaborativo**. In particolare:

- Art. 3 – Finalità e oggetto
- Art. 4 – Requisiti
- Art. 5 – Doveri
- Art. 6 – Effetti
- Art. 7 – Competenze e procedure



## Regime di adempimento collaborativo – Finalità e oggetto

Il regime di adempimento collaborativo tra Agenzia delle Entrate e contribuenti dotati di un sistema di **rilevazione, misurazione, gestione e controllo** del **rischio fiscale** è stato istituito al fine di:

- **promuovere** l'adozione di **forme di comunicazione e di cooperazione rafforzate** basate sul **reciproco affidamento** tra Amministrazione finanziaria e contribuenti;
- **favorire** nel comune interesse la **prevenzione** e la **risoluzione** delle **controversie in materia fiscale**.

E' un istituto che prevede **l'adesione volontaria** e ha **natura preventiva**.



## Regime di adempimento collaborativo – Requisiti

Il contribuente che aderisce al regime deve essere dotato di un **efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo** del **rischio fiscale (i.e. Tax Control Framework)**, inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno.

Il **sistema**, oltre al fedele e tempestivo adempimento degli obblighi tributari, **deve assicurare**:

- una **chiara attribuzione di ruoli e responsabilità** ai diversi settori dell'organizzazione dei contribuenti in relazione ai rischi fiscali;
- **efficaci procedure di rilevazione, misurazione, gestione e controllo** dei rischi fiscali il cui rispetto sia garantito a tutti i livelli aziendali;
- **efficaci procedure per rimediare** ad eventuali **carenze** riscontrate nel suo funzionamento e **attivare** le necessarie **azioni correttive**.

Con cadenza almeno annuale deve essere predisposta una **relazione** da **inviare all'organo di gestione** della società per una sua valutazione, che offra un quadro circa il **funzionamento del sistema di controllo del rischio fiscale**.



## Regime di adempimento collaborativo – Doveri delle Imprese

### Efficacia del sistema di controllo

- istituire e mantenere il sistema di gestione del rischio fiscale;
- offrire collaborazione all'ufficio competente per l'esecuzione dei controlli sul sistema;
- dare attuazione alle modifiche ritenute necessarie all'esito di tali controlli.

### Collaborazione e trasparenza

- comunicare, in modo tempestivo ed esauriente, le situazioni suscettibili di generare rischi fiscali significativi e le operazioni che possono rientrare nella pianificazione fiscale aggressiva;
- condividere le informazioni relative al proprio sistema di controllo interno, incluse l'architettura generale, l'implementazione e l'efficacia dello stesso.

### Promozione della cultura aziendale

- promuovere una cultura aziendale basata sui principi di onestà, correttezza e rispetto della normativa tributaria;
- diffondere una cultura del controllo che si estenda oltre le relative funzioni aziendali e coinvolga l'intera organizzazione



## Regime di adempimento collaborativo – Doveri dell’Agenzia

### Collaborazione, correttezza e trasparenza

- promuovere relazioni con i contribuenti improntate a principi di collaborazione, correttezza e trasparenza;
- comprensione delle esigenze commerciali e delle ragioni imprenditoriali sottese alle scelte operate dai contribuenti;
- comportamento imparziale nella valutazione delle fattispecie.

### Certezza preventiva

- favorire un contesto fiscale di certezza fornendo risposte alle richieste avanzate dai contribuenti nel più breve tempo possibile;
- eseguire valutazioni secondo i principi di oggettività, ragionevolezza e proporzionalità;
- pubblicare periodicamente sul proprio sito le operazioni, strutture e schemi ritenuti di pianificazione fiscale aggressiva.

### Valutazione del sistema di controllo

- comunicare periodicamente i risultati dell’attività di riscontro sull’operatività del sistema da essa svolta e il proprio punto di vista in merito all’architettura e all’efficacia dei controlli;
- collaborare fattivamente con il contribuente per l’implementazione degli eventuali interventi ritenuti necessari ai fini della permanenza nel regime.



## Regime di adempimento collaborativo – Effetti (1/2)

L'adesione al regime prevede diversi **effetti vantaggiosi** per le imprese:

- **Procedura abbreviata di interpello preventivo** nell'ambito della quale l'Agenzia delle Entrate si impegna a rispondere ai quesiti delle imprese entro **45 giorni** decorrenti dal ricevimento dell'istanza o della eventuale documentazione integrativa richiesta;
- Applicazione di **sanzioni ridotte alla metà** e comunque in misura non superiore al minimo edittale, con **sospensione** della **riscossione** fino alla definitività dell'accertamento, per i **rischi comunicati in modo tempestivo ed esauriente**, laddove l'Agenzia delle Entrate, non condivida la posizione dell'impresa;





## Regime di adempimento collaborativo – Effetti (2/2)

- **Esonero** dal presentare **garanzie** per i **rimborsi** delle imposte dirette ed indirette per tutto il periodo di permanenza nel regime;
- Per quanto riguarda le **sanzioni penali** si prevede che **"in caso di denuncia per reati fiscali"** l'**Agenzia comunica** alla **Procura della Repubblica** l'adesione al regime di *compliance* del contribuente **fornendo** ogni utile **informazione** in ordine al **controllo del rischio fiscale** posto in essere dal contribuente;
- Il **contribuente che aderisce al regime** viene inserito in un apposito **elenco pubblicato** sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate.



## Regime di adempimento collaborativo – Aspetti procedurali

Per aderire al regime i contribuenti interessati devono inoltrare **domanda in via telematica** all’Agenzia delle Entrate.

L’Agenzia, verificata la sussistenza dei requisiti, **comunica l’ammissione al regime entro i successivi 120 giorni**.

Il regime si applica **dal periodo d’imposta nel corso del quale la richiesta di adesione è trasmessa** all’Agenzia e si intende **automaticamente rinnovato** fino a quando il contribuente non vi rinunci o l’Agenzia ne dichiari l’esclusione.

Alla **Direzione Centrale Accertamento – Ufficio Cooperative Compliance** viene attribuita, **in via esclusiva**, la **competenza** per i **controlli** nei confronti dei contribuenti che partecipano al regime di adempimento collaborativo.

In particolare detto Ufficio sarà competente:

- per **valutare l’idoneità** del **sistema di gestione del rischio fiscale**;
- per **l’interlocuzione costante e preventiva** sulle fattispecie poco chiare.



## Regime di adempimento collaborativo – Fasi di applicazione

**In fase di prima applicazione** (termine fissato al 31 dicembre 2019) il regime è riservato ai contribuenti che **alternativamente** :

- conseguano un volume di affari o di ricavi (A1+A5) non inferiore a **dieci miliardi di euro**;
- conseguano un volume di affari o di ricavi (A1+A5) non inferiore a **un miliardo di euro** e che abbiano presentato **istanza di adesione al «Progetto Pilota»**;
- intendano dare **esecuzione** alla **risposta** dell’Agenzia delle Entrate fornita a seguito di **istanza di interpello sui nuovi investimenti** ex. D.lgs. n. 147/2015 di importo minimo complessivo pari a **trenta milioni di euro**.

**In fase di seconda applicazione** il regime sarà progressivamente esteso ad ulteriori contribuenti che alternativamente:

- conseguano un volume di affari o di ricavi (A1+A5) non inferiore a **cento milioni di euro**;
- appartengano a **gruppi di imprese**.



## Regime di adempimento collaborativo – Gruppi

La **Circolare n. 38/E del 2016** chiarisce, inoltre, la possibilità, nell'ambito del gruppo, di poter accedere al regime nelle ipotesi di:

- **“trascinamento”**, cioè di ingresso nel regime di società che hanno **funzione di indirizzo** in relazione al sistema di controllo del rischio fiscale a prescindere che abbiano presentato domanda per il progetto pilota (cfr. punto 1.2 C.M. 38/E del 2016);
- **“gemmazione”**, cioè la fattispecie per la quale **non si tiene conto**, ai fini dell'esclusione dal regime, della **perdita dei requisiti dimensionali** derivante da operazioni di **aggregazione** o **disaggregazione** aziendale **infragruppo** (cfr. punto 9.1. C.M. 38/E del 2016).



## Elenco società ad oggi ammesse al regime

Denominazione società'	Codice fiscale e P.IVA	Sede legale
Ferrero S.p.a.	00934460049	12051 - ALBA (CN) Piazzale Pietro Ferrero SNC
Ferrero Commerciale Italia S.r.l.	03629090048	12051 - ALBA (CN) Piazzale Pietro Ferrero n. 1
Ferrero Industriale Italia S.r.l.	03629080049	12051 - ALBA (CN) Piazzale Pietro Ferrero n. 1
Ferrero Management Services Italia S.r.l.	03629130042	12051 - ALBA (CN) Piazzale Pietro Ferrero n. 1
Ferrero Technical Services S.r.l.	03629120043	12051 - ALBA (CN) Piazzale Pietro Ferrero n. 1
Fincobank Banca Fineco S.p.a.	01392970404	20131 - MILANO (MI) Piazza Francesco Durante, 11
Leonardo S.p.a.	00401990585 00881841001	00195 - ROMA (RM) Piazza Monte Grappa, 4
Prada S.p.a.	10115350158	20135 - MILANO (MI) Via Fogazzaro, 28
Shell Italia E&P S.p.a.	05160421003	00185 - ROMA (RM) Piazza dell'indipendenza, 11/B
Unicredit S.p.a.	00348170101	00186 - ROMA (RM) Via Alessandro Specchi, 16