Direzione Centrale Grandi Contribuenti
Settore Consulenza
Ufficio Adempimento Collaborativo

Adempimento collaborativo: esperienze pregresse e futuri sviluppi

Paolo Di Giamberardino

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO – FUTURI SVILUPPI

PRINCIPI DETTATI DALLA LEGGE DELEGA 9 AGOSTO 2023, N. 111

REQUISITI SOGGETTIVI	ampliamento della platea
REQUISITI OGGETTIVI -TCF	possibilità di certificare il sistema di controllo dei rischi fiscali (TCF)
EFFETTI PREMIALI DEL REGIME	riduzione o azzeramento delle sanzioni amministrative e mitigazione di quelle penali, per i contribuenti che tengono comportamenti collaborativi e trasparenti
ADOZIONE DI NUOVI MECCANISMI OPERATIVI	-gestione di questioni riferibili a periodi di imposta antecedenti -introduzione di forme più penetranti di contraddittorio preventivo -codice di condotta -- semplificazioni

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO – ESPERIENZE PREGRESSE

REQUISITI SOGGETTIVI: Art. 7, comma 4, del d.Lgs n. 128/2015

INGRESSO PER «LEGAL ENTITY»

Soggetti che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a 1 miliardo di euro

Contribuenti che danno esecuzione alla risposta all'istanza di interpello sui nuovi investimenti indipendentemente dal volume di affari e ricavi

Possibilità di accesso per i «gruppi di imprese» limitate a :

- **imprese che svolgono funzioni di indirizzo in relazione al sistema di controllo del rischio fiscale (*holding*) – cd. accesso per «trascinamento» (Provvedimento Direttore AdE n. 54237/2016);**
- **soggetti passivi facenti parte del *Gruppo IVA* di un soggetto già ammesso al Regime (d.l. n 119 del 2018).**

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO – FUTURI SVILUPPI

REQUISITI SOGGETTIVI: Art. 7, commi 1-bis, 1-quater, 1-quinquies d.Lgs n. 128/2015

Articolo 7 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128
Commi 1-bis, 1-quater, 1-quinquies

- **Contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a 750 milioni di euro a decorrere dal 2024, 500 milioni di euro dal 2026 e 100 milioni di euro dal 2028**

- **Contribuenti che appartengono al medesimo consolidato fiscale nazionale (art. 117 e seguenti del TUIR) a condizione che almeno un soggetto possieda i requisiti dimensionali (e che il gruppo adotti un TCF integrato)**

- **Contribuenti che danno esecuzione alla risposta all'istanza di interpello sui nuovi investimenti indipendentemente dal volume di affari e ricavi**

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO – ESPERIENZE PREGRESSE

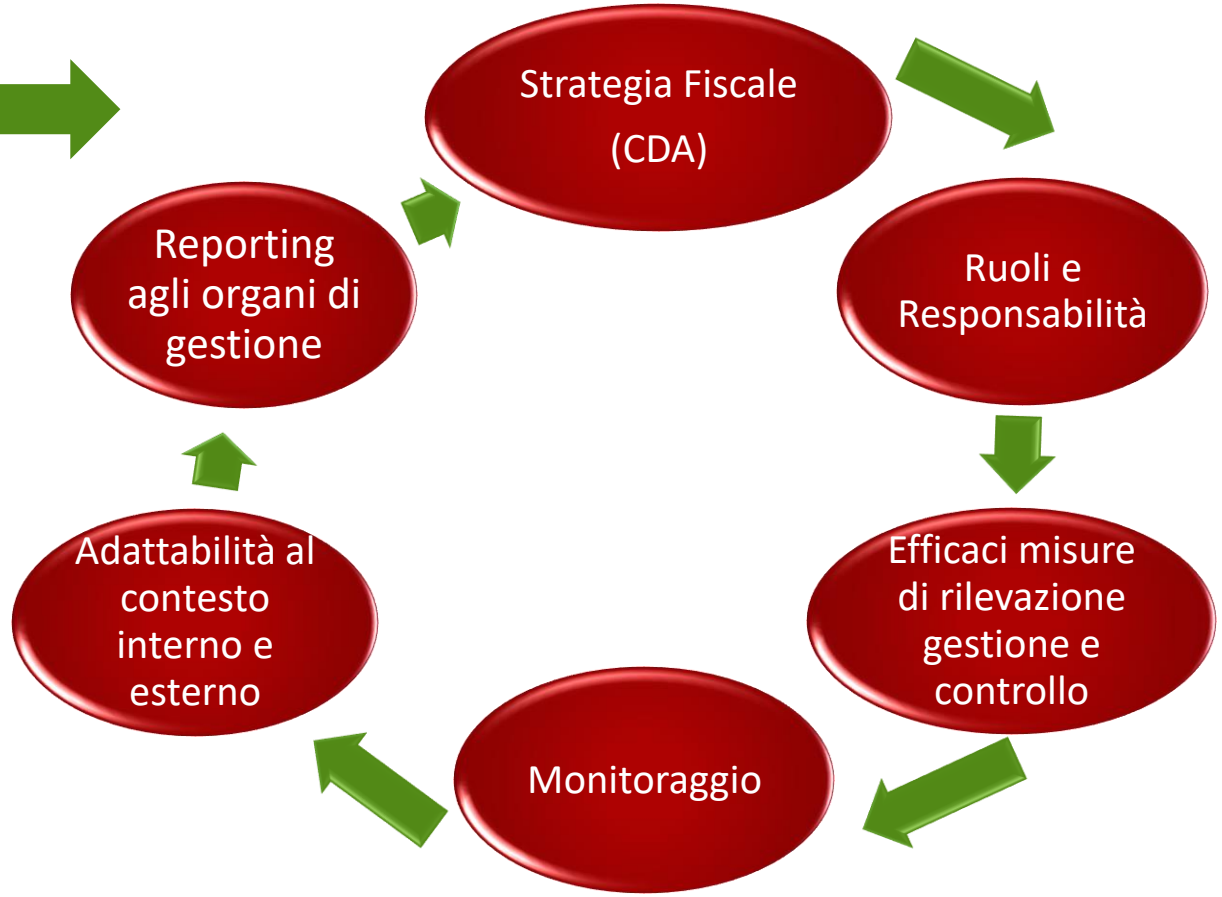
REQUISITI OGGETTIVI: TCF - Art. 4 del d.Lgs n. 128 del 2015

Modello aperto

Il modello di TCF disegnato dal legislatore prima delle modifiche apportate con il D.Lgs 221/2023, poteva essere definito un «*modello aperto*», i cui contenuti erano rimessi alle scelte organizzative dell'impresa che lo realizzava

Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia n. 54237/2016 declina i «Requisiti essenziali» del TCF

Mappa dei rischi fiscali



ADEMPIMENTO COLLABORATIVO – FUTURI SVILUPPI

TRANSIZIONE VERSO UN MODELLO «STANDARDIZZATO – CERTIFICATO»

Articolo 4 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128
Commi 1-bis e 1-ter

- **Il TCF, predisposto sulla base delle linee guida dell'Agenzia delle entrate, deve essere certificato, anche in ordine alla sua conformità ai principi contabili, da professionisti indipendenti già in possesso di una specifica professionalità iscritti all'albo degli avvocati o dottori commercialisti ed esperti contabili**

- **Con regolamento emanato su proposta del Ministro dell'Economia e delle finanze di concerto con il Ministro della giustizia, sentiti i rispettivi ordini professionali, sono disciplinati i requisiti dei professionisti abilitati al rilascio della certificazione, nonché i loro compiti e adempimenti, con possibilità di avvalersi dei consulenti del lavoro per materie di loro competenza**

- **(D.Lgs 221/2023. I soggetti ammessi o che hanno presentato istanza di adesione antecedentemente alla data in vigore del citato decreto legislativo non sono tenuti alla certificazione del TCF)**

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO – FUTURI SVILUPPI

TRANSIZIONE VERSO UN MODELLO «STANDARDIZZATO – CERTIFICATO» -

Art. 4 comma 1-quater d.lgs 128/2015

Elaborazione a cura dell'Agenzia delle entrate di «Linee guida» per la predisposizione di un efficace TCF con i seguenti elementi «minimi»

- Strategia Fiscale
- Modello a 3 linee di difesa (v. Circ BdI)
- Istituzione del Tax Risk Manager
- Adozione Policy di Gestione del Rischio Interpretativo

Elaborazione a cura dell'Agenzia delle entrate di «Mappe rischi per «settore di attività»

- Identificazione di «rischi minimi» per settore di attività (*mappa rischi «minima»*), con possibile integrazione dalla singola società

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO – ESPERIENZE PREGRESSE

EFFETTI PREMIALI: Art. 6, comma 3, del d.Lgs n. 128 del 2015

Applicazione di sanzioni ridotte alla metà per i rischi cd «significativi» («sopra soglia») comunicati ex ante mediante interpello abbreviato e/o comunicazione di rischio (art. 6, comma 3, del d.Lgs n. 128 del 2015)

↓

Estensione delle sanzioni ridotte per i rischi cd «non significativi» («sotto soglia») intercettati nella «mappa dei rischi fiscali» (Provvedimento del Direttore AdE n. 101573/2017; Risoluzione 49/E/2021)

↓

Applicazione della «sanzione base» ridotta alla metà in caso di ravvedimento operoso

(Circolare 38/E/2016)

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO - FUTURI SVILUPPI

EFFETTI PREMIALI: Art. 6, comma 3, 3-bis e 3-ter del d.Lgs n. 128 del 2015

Fuori dai casi di condotte simulatorie o fraudolente, non si applicano sanzioni amministrative al contribuente che, prima della presentazione della dichiarazione fiscale o prima del decorso delle relative scadenze fiscali comunica all'Agenzia delle entrate (interpello o comunicazione di rischio) in modo tempestivo ed esauriente i rischi fiscali e sempre che il comportamento tenuto è esattamente corrispondente a quello rappresentato

↓

Sanzioni ridotte della metà per i rischi cd «non significativi» («sotto soglia») intercettati nella «mappa dei rischi fiscali» (Provvedimento del Direttore AdE n. 101573/2017; Risoluzione 49/E/2021)

↓

Sanzioni ridotte della metà per le violazioni relative a condotte poste in essere in periodi di imposta precedenti a quello di ingresso a regime, comunicate in modo esauriente entro 120gg dalla notifica del provvedimento di ammissione (a condizione che il contribuente non abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche, o dell'avvio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di indagini penali sui rischi comunicati)

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO - FUTURI SVILUPPI

NON PUNIBILITA' REATO INFEDELE DICHIARAZIONE: Art. 6, comma 4 del d.Lgs n. 128 del 2015

Non sono punibili le condotte di cui all'articolo 4 del d.lgs 74/2000 dipendenti da rischi di natura fiscale relativi a elementi attivi comunicati in modo tempestivo ed esauriente all'AE mediante interpello o comunicazione di rischio (art. 5 comma 2) prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali

RIDUZIONE TERMINI ACCERTAMENTO: Art. 6, commi 6-bis, 6-ter, 6-quater del d.Lgs n. 128 del 2015

Riduzione di due anni dei termini di decadenza di cui all'articolo 43 del DPR 600/73, 57 del DPR 633/72 e 20 del D.Lgs 472/97 per i periodi di imposta per i quali si applica il regime di adempimento collaborativo. I termini sono ridotti di un ulteriore anno se al contribuente è rilasciata la certificazione tributaria di cui all'art. 36 del D.Lgs 241/97 in cui si attesti la corretta applicazione delle norme tributarie sostanziali e l'esecuzione dei controlli e delle attività indicate annualmente con decreto del MEF

(D.Lgs 221/2023. Per i soggetti già ammessi antecedentemente alla data di entrata in vigore del citato decreto legislativo le riduzioni dei termini per l'accertamento si applicano a partire dal periodo di imposta in corso al 1° gennaio 2024)

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO – FUTURI SVILUPPI

NUOVE E PIU' PENETRANTI FORME DI INTERLOCUZIONE PREVENTIVA

ESPERIENZE PREGRESSE

Il sistema **non** prevedeva forme di «contraddittorio rafforzato» prima della notifica di un parere sfavorevole alla tesi interpretativa prospettata dal contribuente in sede di interpello o comunicazione di rischio

FUTURI SVILUPPI

Articolo 6, comma 2-bis del D.Lgs 128/2015.

Prima della notifica di una risposta sfavorevole a un'istanza di interpello o a una comunicazione di rischio effettuata ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera b), l'Agenzia delle entrate invita il contribuente a un contraddittorio per illustrargli la propria posizione. Con decreto del MEF sono adottate le relative disposizioni attuative

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO – FUTURI SVILUPPI

PROCEDURE DI REGOLARIZZAZIONE SEMPLIFICATE

ESPERIENZE PREGRESSE

Il contribuente che intendesse regolarizzare una posizione per aderire alle indicazione dell'AdE poteva:

- accedere al ravvedimento operoso mediante **ripresentazione integrale della dichiarazione;**
- **prestare acquiescenza** al relativo avviso di accertamento pagando sanzioni e interessi in misura maggiore.

FUTURI SVILUPPI

Articolo 6, comma 2 del D.Lgs 128/2015.

Con regolamento del Ministro dell'economia e delle finanze saranno disciplinate le procedure per la regolarizzazione della posizione del contribuente in caso di adesione a indicazioni dell'Agenzia delle entrate che comportano la necessità di effettuare ravvedimenti operosi, prevedendo un contraddittorio preventivo nonché modalità semplificate e termini ridotti per la definizione del procedimento.

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO – FUTURI SVILUPPI

NUOVI MECCANISMI OPERATIVI

Codice di condotta

Articolo 5, comma 2-bis del D.Lgs 128/2015. Con decreto del MEF sarà emanato il «codice di condotta» finalizzato a indicare e definire gli impegni che reciprocamente assumono l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti aderenti al regime di adempimento collaborativo, ivi incluso quello funzionale alla comunicazione di cui al comma 2, lettera b).

Cause di esclusione dal regime

Articolo 7, comma 3 del D.Lgs 128/2015. L'Agenzia delle entrate, a seguito di invito al contraddittorio da svolgere nei successivi 30 giorni, con provvedimento motivato può dichiarare l'esclusione dei contribuenti dal regime per la perdita dei requisiti soggettivi e oggettivi, ovvero per l'inosservanza degli impegni assunti di cui all'articolo 5, comma 2. In tali ultimi casi, l'esclusione è preceduta da un periodo transitorio di osservazione (120 giorni prorogabili una volta per un periodo non superiore a ulteriori 120 giorni) in caso di violazioni fiscali che non pregiudicano il reciproco affidamento tra AdE e contribuente, con la finalità di verificare l'adozione degli interventi ritenuti necessari e la regolarizzazione delle connesse violazioni fiscali. Al termine del periodo di osservazione si determina l'uscita o la permanenza del contribuente nel regime.

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO – FUTURI SVILUPPI

REGIME OPZIONALE DI ADOZIONE DEL TCF – ARTICOLO 7-BIS DEL D.LGS 128/2015

I contribuenti che non possiedono i requisiti per aderire al regime di cui all'articolo 7, possono optare per l'adozione del TCF secondo quanto previsto dall'articolo 4 dandone apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate. L'opzione ha una durata pari a due periodi di imposta ed è irrevocabile. Al termine del biennio, l'opzione si intende tacitamente rinnovata per altri due periodi di imposta, salvo espressa revoca. In caso di esercizio dell'opzione:

per le violazioni relative a rischi di natura fiscale comunicati preventivamente con interpello di cui all'art. 11 della Legge 212/2000, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali, le <u>sanzioni amministrative sono ridotte a un terzo</u>

la rappresentazione preventiva e circostanziata all'Agenzia delle entrate del caso concreto in relazione al quale l'interpellante ravvisa rischi fiscali, mediante la presentazione di un'istanza di interpello di cui all'art. 11 della Legge 212/2000, configura una <u>causa di non punibilità</u> per il reato di cui all'articolo 4 del D.Lgs 74/2000