

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO: LE NOVITÀ INTRODOTTE IN SEDE DI RIFORMA FISCALE

Si esamina l'istituto dell'adempimento collaborativo alla luce delle modifiche introdotte dal DLgs n. 221 del 30.12.2023

Informativa n. 14/2024

Riferimenti normativi Artt. 3-7 D.Lgs n. 128/2015; D.Lgs n. 221 del 30.12.2023 in attuazione dell'art. 17 della Legge delega n. 111/2023



Il regime di adempimento collaborativo è un istituto che permette al contribuente, in un momento precedente alla presentazione della dichiarazione, di instaurare con l'Agenzia delle Entrate un confronto costante per prevenire e risolvere le eventuali controversie in materia fiscale.

Tale istituto risulta modificato dal D.Lgs n. 221 del 30/12/2023 in attuazione della Legge delega n. 111/2023. Le modifiche apportate sono entrate in vigore dal 18/01/2024.

Alla luce di tali modifiche si propone una rassegna delle principali caratteristiche del regime in oggetto.

Il regime di adempimento collaborativo è dedicato alle imprese con volume d'affari, o ricavi:

- non inferiore a 750 milioni di euro nel 2024/2025;
- non inferiore a 500 milioni di euro dal 2026/2027;
- non inferiore a 100 milioni di euro dal 2028.

Non sono interessate pertanto dalle disposizioni in oggetto le persone fisiche ed i professionisti.

I requisiti dimensionali vengono valutati prendendo a riferimento *"il valore più elevato tra i ricavi indicati, secondo corretti principi contabili, nel bilancio relativo all'esercizio precedente a quello in corso alla data di presentazione della domanda e ai due esercizi anteriori e il volume di affari indicato nella dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto relativa all'anno solare precedente e ai due anni solari anteriori"*.

Gli aderenti al regime di adempimento collaborativo, fermo il fedele e tempestivo adempimento degli ordinari adempimenti fiscali, devono implementare un "efficace sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali anche in ordine alla mappatura di quelli derivanti dai principi contabili applicati dal contribuente, inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno" (c.d. "Tax Control Framework" o "TCF").

Questo sistema deve garantire:

- una chiara assegnazione di ruoli e responsabilità ai vari settori dell'organizzazione dei contribuenti in relazione ai rischi fiscali;
- il rispetto a tutti i livelli aziendali di procedure efficaci per il rilevamento, la misurazione, la gestione e il controllo dei rischi fiscali;
- la presenza di procedure efficaci nell'affrontare eventuali carenze riscontrate nel funzionamento del sistema attivando le azioni correttive ritenute necessarie;
- una mappatura dei rischi fiscali connessi ai processi aziendali.

Il sistema deve altresì prevedere l'invio di una relazione agli organi di gestione interni alla società per l'esame e le valutazioni conseguenti con frequenza almeno annuale. Con riferimento anche all'adeguamento periodico, il TCF deve essere elaborato ed aggiornato in base alle linee guida che saranno stabilite con un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale deve ottenere apposita certificazione, che ne attesti anche la conformità ai principi contabili, da parte di professionisti indipendenti con specifiche competenze, iscritti negli albi professionali degli avvocati, oppure dei dottori commercialisti ed esperti contabili.

I requisiti, le responsabilità e gli adempimenti dei professionisti abilitati saranno dettagliatamente regolamentati attraverso un apposito decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze in collaborazione con il Ministero della Giustizia, previa consultazione degli Ordini professionali interessati.

È inoltre previsto che avvocati e commercialisti possano coinvolgere, nel processo di certificazione e per le tematiche loro attinenti, anche i consulenti del lavoro.

La richiesta di adesione al regime di adempimento collaborativo deve essere presentata attraverso modalità telematiche, utilizzando il modello disponibile sul portale dell'Agenzia delle Entrate. Una volta esaminati i requisiti soggettivi e il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, l'Agenzia delle Entrate notificherà l'ammissione al regime entro un periodo massimo di 120 giorni successivi alla presentazione della domanda.

L'adempimento collaborativo comporta per contribuente, e Agenzia, i seguenti impegni:

Impegni del contribuente	Impegni dell'Agenzia
Istituire un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale certificato ed effettuare le modifiche ritenute necessarie dall'Agenzia delle Entrate.	Condurre una valutazione chiara, obiettiva e rispettosa dei principi di ragionevolezza e proporzionalità del sistema di controllo implementato.
Assumere un comportamento collaborativo e trasparente, con comunicazione tempestiva ed esauriente dei rischi di natura fiscale, nonché delle operazioni rientranti in una pianificazione fiscale aggressiva.	Periodicamente, aggiornare sul sito l'elenco delle operazioni, strutture e schemi considerati come pianificazione fiscale aggressiva.
Rispondere tempestivamente alle richieste dell'Agenzia delle Entrate.	Favorire l'instaurazione di relazioni con i contribuenti fondate su principi di trasparenza, collaborazione e correttezza.
Favorire la diffusione di una cultura aziendale basata su valori quali onestà, correttezza e rispetto delle normative tributarie.	<p>Rispondere tempestivamente alle richieste dei contribuenti.</p> <p>Realizzare, in conseguenza delle informazioni fornite dal contribuente, specifiche semplificazioni degli adempimenti tributari.</p> <p>Effettuare un'analisi preventiva delle situazioni in grado di generare rischi fiscali significativi.</p> <p>Tenere in debita considerazione le valutazioni effettuate dagli organi di gestione, nonché le risultanze delle attività dei soggetti incaricati della revisione contabile, del collegio sindacale, ovvero dei pareri degli organismi di vigilanza.</p>

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze emetterà un decreto specifico contenente un codice di condotta, con l'obiettivo di delineare e precisare gli obblighi che le parti coinvolte, ovvero l'Amministrazione finanziaria e il contribuente, assumeranno reciprocamente. Lo scopo è quello di raggiungere una valutazione condivisa delle situazioni in grado di generare rischi fiscali prima della presentazione delle dichiarazioni, ivi inclusa la facoltà di anticipare il controllo.

L'adesione al regime dell'adempimento collaborativo consente l'utilizzo di una procedura abbreviata per l'interpello preventivo riguardante l'applicazione delle norme tributarie a situazioni specifiche in cui l'interpellante individua potenziali rischi fiscali. La verifica e la conferma dell'idoneità della domanda, nonché la congruità della documentazione prodotta, avvengono entro 15 giorni dal ricevimento, con risposta fornita entro 45 giorni, anche in caso di ispezioni presso le sedi dei contribuenti. Le modalità applicative saranno stabilite tramite decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Non sono previste sanzioni amministrative per i contribuenti che comunicano in modo tempestivo ed esauriente i rischi fiscali prima della presentazione delle dichiarazioni o del decorso delle relative scadenze fiscali, utilizzando la procedura abbreviata di interpello preventivo o la specifica comunicazione di rischio. Tale esenzione si applica a condizione che il comportamento del contribuente sia "esattamente corrispondente" a quanto rappresentato nella comunicazione.

Le sanzioni amministrative, se del caso, sono ridotte della metà e comunque non possono superare il minimo edittale, nel caso in cui il contribuente adotti un comportamento riconducibile a un rischio fiscale "non significativo" incluso nella mappa dei rischi. In ogni caso, la riscossione delle sanzioni è sospesa fino alla definizione dell'accertamento

Inoltre, non sarà perseguita penalmente per il reato di dichiarazione infedele l'adozione di comportamenti derivanti da rischi di natura fiscale riguardanti elementi attivi, sempreché tali condotte siano comunicate in modo tempestivo ed esaustivo prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze. Questa comunicazione può avvenire attraverso la procedura abbreviata di interpello preventivo o mediante la specifica comunicazione di rischio.

Gli aderenti al regime sono esonerati dall'obbligo di fornire garanzie per il rimborso delle imposte, sia dirette che indirette. In caso di adesione da parte di uno dei partecipanti che ha optato per il Gruppo IVA, tale esonero si estende ai rimborsi IVA richiesti dal rappresentante del gruppo.

I termini di decadenza per l'accertamento sono abbreviati di due anni per i contribuenti con un Tax Control Framework (TCF) certificato da professionisti indipendenti e si riducono di un ulteriore anno se il contribuente è in possesso della certificazione tributaria che attesti la corretta applicazione delle norme tributarie sostanziali, adempiendo agli obblighi, ai controlli e alle attività indicati annualmente con decreto del MEF. La riduzione dei termini non si applica in caso di violazioni mediante documentazione falsa, operazioni inesistenti, artifici o raggiri, ovvero condotte fraudolente.

Il regime di adempimento collaborativo si applica al periodo d'imposta in cui la richiesta di adesione è inviata all'Agenzia delle Entrate e si rinnova tacitamente se non viene espressa la volontà di non permanere nel regime.

Si precisa che i soggetti ammessi al regime prima del 18/01/2024 non devono certificare il sistema di rilevazione del rischio fiscale e che le disposizioni sull'accorciamento dei termini di decadenza si applicano a partire dal periodo d'imposta in corso all'1/01/2024.

I contribuenti senza requisiti soggettivi per l'adesione al regime possono optare per l'implementazione di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, comunicandolo all'Agenzia delle Entrate. L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta in cui è esercitata, con una durata di due periodi d'imposta, tacitamente rinnovabile per altri due periodi d'imposta, salvo revoca espressa secondo le modalità stabilite dal decreto del MEF.

Gli effetti dell'opzione sono:

- riduzione a un terzo delle sanzioni amministrative (senza superare il minimo edittale) per violazioni relative a rischi fiscali comunicati preventivamente con interpello prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima delle relative scadenze fiscali.
- la rappresentazione preventiva e circostanziata all'Agenzia delle Entrate mediante interpello costituisce causa di non punibilità per il reato di dichiarazione infedele per violazioni di norme tributarie dipendenti da rischi di natura fiscale relativi a elementi attivi.

Cordiali saluti.