L'adesione si estende a tutti i componenti del consolidato

I requisiti di accesso. Il Dlgs 221 riduce dal 2024 la soglia di volume d'affari o ricavi a 750 milioni di euro Dopo un passaggio a 500 milioni nel biennio 2026-2027 scatterà la riduzione a regime a 100 milioni

Pagina a cura di
Alessandro Germani

La riforma fiscale punta all'adempimento collaborativo (cooperative compliance) nei rapporti fra fisco e contribuente per ciò che concerne le imprese di maggiori dimensioni. L'obiettivo è quello di sviluppare un dialogo ex ante rispetto a defatiganti accertamenti e contenziosi ex post. È evidente che ciò presuppone un cambio di mentalità sia del fisco sia del contribuente.

Parametri dimensionali
Le novità in tema di cooperative compliance apportate dal Dlgs 221 del 30 dicembre 2023 (in vigore dal 18 gennaio) si innestano sul Dlgs 128/15 che ha introdotto l'istituto nel nostro paese. Il potenziamento passa in primis per i requisiti dimensionali dei soggetti interessati. Rispetto all'limite di un miliardo di euro, infatti, il regime si amplia per ricomprendere quei soggetti che conseguono un volume di affari o di ricavi:
- non inferiore a 750 milioni di euro dal 2024;
- non inferiore a 500 milioni di euro dal 2026;
- non inferiore a 100 milioni di euro dal 2028.

Una prima significativa estensione al regime vi era stata nel 2018 con l'inserimento del comma 6-bis all'articolo 70 duodecies del Dpr 633/72. In sostanza l'adesione alla cooperative compliance da parte di uno dei soggetti passivi che abbia esercitato l'opzione per il gruppo Iva fa sì che il regime si estenda obbligatoriamente a tutte le società partecipanti al gruppo Iva. L'estensione si verifica anche nel caso in cui l'opzione per il gruppo Iva venga esercitata da un soggetto che abbia già aderito al regime.

Accanto a quella del gruppo Iva, un'ulteriore estensione è adesso prevista in relazione al consolidato fiscale. Infatti è stabilito che l'adempimento collaborativo sia riservato ai contribuenti che appartengono al medesimo consolidato fiscale a condizione che almeno un soggetto aderente alla tassazione di gruppo possieda i requisiti dimensionali e che il gruppo adotti un sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale.

Resta infine la strada di accesso in virtù dell'esecuzione alla risposta all'istanza di interpello nuovi investimenti (articolo 2 del Dlgs 147/15) indipendentemente dall'ammontare del volume d'affari o dei ricavi.

Certificazione sistema integrato
Cuore della procedura è l'adozione di un efficace sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali. Tale sistema (o tax control framework) deve essere articolato anche in relazione ai principi contabili adottati dal contribuente, vista la sempre maggiore centralità del principio di derivazione del reddito imponibile dall'utile di bilancio e la necessaria concatenazione fra aspetti contabili e fiscali.

Viene poi introdotta la certificazione di tale sistema da parte di professionisti indipendenti già in possesso di una specifica professionalità, iscritti all'Albo degli avvocati o dei dottori commercialisti ed esperti contabili. Essi potranno avvalersi anche dei consulenti del lavoro per le materia di loro competenza, salvo il fatto che la certificazione andrà sottoscritta dai primi. Circa i requisiti professionali il tutto è demandato a delle norme attuative ad opera del ministero dell'Economia (Mef) e del ministero di Giustizia.

> **Resta la possibilità di entrare anche attraverso l'interpello per i nuovi investimenti**

Interlocuzione costante
È prevista l'emanazione di un decreto del Mef contenente un codice di condotta per definire gli impegni reciproci di contribuenti e amministrazione finanziaria, ivi incluso quello relativo alle comunicazioni di rischio. Sono rimesse a un regolamento del Mef 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.

Infine l'Agenzia prima di notificare una risposta sfavorevole a un'istanza di interpello, ovvero prima di formalizzare qualsiasi altra posizione contraria a una comunicazione di rischio invita il contribuente a un contraddittorio per illustrargli la propria posizione. Le disposizioni attuative di tale previsione sono demandate a un decreto del Mef.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

I punti principali

Dall'accesso al regime al sistema di controllo del rischio fiscale

Ingresso nel regime
Il regime è riservato ai contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi:
a) a decorrere dal 2024 non inferiore a 750 milioni di euro;
b) a decorrere dal 2026 non inferiore a 500 milioni di euro;
c) a decorrere dal 2028 non inferiore a 100 milioni di euro.
I requisiti dimensionali sono valutati assumendo, quale parametro di 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 Iva relativa all'anno solare precedente e ai due anni solari anteriori.
Il regime è riservato, altresì, ai contribuenti che appartengono al medesimo consolidato fiscale nazionale di cui all'articolo 117 e seguenti del Dpr 917/1986, a condizione che almeno un soggetto aderente alla tassazione di gruppo possieda i requisiti dimensionali e che il gruppo adotti un sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, certificato.
L'altra possibilità è l'interpello nuovi investimenti.

Certificazione del tax control framework
Il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, deve essere certificato, anche in ordine alla sua conformità ai principi contabili, da parte di professionisti indipendenti già in possesso di una specifica professionalità iscritti all'Albo degli avvocati o dei dottori commercialisti ed esperti contabili.
Con regolamento, 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. Per il rilascio della certificazione, avvocati e commercialisti possono avvalersi dei consulenti del lavoro per le materie di loro competenza.
Le linee guida per la predisposizione di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale e del suo aggiornamento sono indicate con provvedimento delle Entrate, anche con riferimento al periodico adeguamento della certificazione.

Interlocuzione costante tra Fisco contribuente
Con decreto del ministro dell'Economia e delle finanze è 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.
Con regolamento del ministro dell'Economia e delle finanze sono 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.



Invito al contraddittorio verso il contribuente
Nei riguardi dei contribuenti in regime di adempimento collaborativo, l'agenzia delle Entrate, prima di notificare una risposta sfavorevole a un'istanza di interpello, ovvero prima di formalizzare qualsiasi altra posizione contraria a una comunicazione di rischio, invita il contribuente a un contraddittorio per illustrargli la propria posizione

Requisiti essenziali del sistema di controllo del rischio fiscale
a) Strategia fiscale
Il sistema deve contenere una chiara e documentata strategia fiscale nella quale siano evidenziati gli obiettivi dei vertici aziendali in relazione alla variabile fiscale. La strategia deve riflettere la propensione al rischio della impresa, il grado di coinvolgimento dei vertici aziendali nelle decisioni di pianificazione fiscale e gli obiettivi che l'impresa si pone in relazione ai processi di gestione del rischio fiscale
b) Ruoli e responsabilità
Il sistema deve assicurare una chiara attribuzione di ruoli a persone con adeguate competenze ed esperienze, secondo criteri di separazione dei compiti. Il sistema deve altresì esplicitare le responsabilità connesse ai ruoli in relazione ai processi di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale e garantire il rispetto delle procedure a tutti i livelli aziendali
c) Procedure
Il sistema deve prevedere efficaci procedure per lo svolgimento delle seguenti attività:
❶ rilevazione del rischio: mappatura dei rischi fiscali associati ai processi aziendali;
❷ misurazione del rischio: determinazione dell'entità dei rischi fiscali in termini quantitativi e qualitativi;
❸ gestione e controllo del rischio: definizione e attuazione dell'azione o dell'insieme di azioni finalizzate a presidiare i rischi e prevenire il verificarsi degli eventi.
d) Monitoraggio
Il sistema deve prevedere efficaci procedure di monitoraggio che, attraverso un ciclo di autoapprendimento, consentano l'individuazione di eventuali carenze o errori nel funzionamento dello stesso e la conseguente attivazione delle necessarie azioni correttive.
e) Adattabilità rispetto al contesto interno ed esterno
Il sistema deve adattarsi ai principali cambiamenti che



riguardano l'impresa, ivi comprese le modifiche della legislazione fiscale.
f) Relazione agli organi di gestione
Il sistema deve prevedere, con cadenza almeno annuale, l'invio di una relazione agli organi digestione, per l'esame e le valutazioni conseguenti, contenente gli esiti dell'esame periodico e delle verifiche effettuate sugli adempimenti tributari, le attività pianificate, i risultati connessi e le misure messe in atto per rimediare alle eventuali carenze emerse a seguito di monitoraggio.