Fisco e imprese. Il provvedimento 54237/2016 disciplina i requisiti di accesso all'adempimento collaborativo

Compliance, ammesse le holding

Ricomprese le società con funzioni essenziali nel processo di gestione del rischio fiscale

Angelo D'Ugo
Alessandro Germani

Il tradizionale approccio fra fisco e contribuente è da sempre improntato sul controllo ex post degli atti e delle dichiarazioni fiscali, con evidenti difficoltà dell'amministrazione obbligata a procedere attraverso l'interpretazione di avvenimenti passati. I contribuenti, lamentano spesso l'assenza di certezza, acquisita solo con la prescrizione dei periodi d'imposta in cui erano poste in essere le operazioni. Progressivamente, poi, si è passati da una concezione di minimizzazione del **tax rate**, foriera di pianificazioni fiscali aggressive, alla consapevolezza di riduzione del **rischio fiscale**. Ciò ha indotto a ripensare i vecchi schemi, a favore di un confronto ex ante, aumentando certezza e attrattività del Paese anche per gli investitori esteri e riducendo i costi del potenziale contenzioso.

In questo contesto, alla luce delle indicazioni Ocse già dai primi anni 2000 e culminate nel report del 2013 *From enhanced relationship to cooperative compliance*, il Dlgs 128/15, in attuazione della delega fiscale del 2014, ha introdotto il regime dell'**adempimento collaborativo**. Sulla base del progetto pilota delle Entrate di giugno 2013 con alcune grandi aziende, il provvedimento 14 aprile 2016 n. 54237 ha disciplinato i requisiti di accesso al regime che riguarda:
a) i soggetti residenti e non con volume d'affari o ricavi non inferiori a 10 miliardi (un miliardo se hanno aderito al progetto pilota);
b) le imprese che intendono dare esecuzione all'interpello sui nuovi investimenti (articolo 2 Dlgs 147/15), indipendentemente dal volume d'affari o di ricavi.

Per l'accesso al regime ai non residenti è richiesta la presenza in Italia strutturata come **stabile organizzazione**. Una notevole apertura consiste nella possibilità di ammissione anche per le imprese che svolgono **funzioni di indirizzo** in relazione al sistema di controllo del rischio fiscale che consente una migliore rappresentazione dei processi aziendali.

Come sollecitato anche da Confindustria, dovrebbero ricomprendersi non solo le holding, ma anche quelle società che, all'interno del gruppo, svolgono funzioni essenziali nel processo di gestione del rischio fiscale.

Ciò anche qualora le stesse non integrino i requisiti dimensionali, previsti invece per le imprese citate alle lettere a) e b). Questa apprezzabile **estensione per trascinamento** costituisce un primo passo verso l'obiettivo di ricomprendere in futuro anche il gruppo di imprese in consolidato fiscale (circolare Assonime 14/16).

PIANIFICAZIONE CERTA
Tra i benefici del regime: l'interpello preventivo in 45 giorni e l'esclusione dall'obbligo di garanzia per i rimborsi

L'impresa che accede al regime dovrà dotarsi di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (**tax control framework, Tcf**), inserito nella governance aziendale e nel sistema del controllo interno, quale presidio costante sui processi e i conseguenti rischi fiscali. Tale scelta è lasciata all'autonomia della singola impresa, fermo restando che, per un buon funzionamento del sistema, la funzione tax dovrà assumere un ruolo al tempo stesso più vicino al business ma anche più a contatto con la direzione aziendale, con possibili modifiche alle attuali strutture societarie. Le funzioni di controllo possono declinarsi su tre livelli, il primo affidato alla funzione fiscale o a quelle operative, il secondo ad una funzione separata di **tax compliance**, il terzo a soggetti ad hoc (internal audit, head quarter, comitati interni, società di revisione). Circa la verifica dei requisiti di accesso al regime, all'ufficio è richiesto l'impegno di **comprendere il business dell'impresa**, per evitare che operazioni lecite vengano erroneamente interpretate come elusive se decontestualizzate dalla realtà in cui l'azienda opera e dalle relative motivazioni. L'ammissione al regime comporta l'inserimento del contribuente in un elenco pubblicato sul sito dell'agenzia delle Entrate che, con provvedimento motivato, potrà escluderlo in presenza di rischi fiscali non individuati nel Tcf o non comunicati.

I benefici riconducibili all'adesione al regime sono (articolo 5 del Dlgs 128/15):
- la certezza della pianificazione delle operazioni mediante confronto ex ante;
- l'interpello preventivo abbreviato in 45 giorni (decreto ministeriali 15 giugno 2016);
- l'esclusione dall'obbligo di prestare garanzie sui rimborsi d'imposta
- le sanzioni fissate al minimo edittale e ridotte a ¼, con possibilità di ravvedimento operoso.

È infine prevista in capo all'Agenzia la competenza esclusiva su controlli e attività per i soggetti in cooperative compliance. Queste novità suggeriscono alle imprese di valutare l'adesione al regime, che in futuro verrà ampliato anche ai contribuenti con ricavi o volume d'affari superiore a 100 milioni o appartenenti a gruppi di imprese in base ad apposito decreto ministeriale del Mef.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

La scheda operativa

I punti principali del provvedimento dell'agenzia dell'Entrate del 14 giugno 2016 n. 54237

01 | REQUISITI SOGGETTIVI
Per i ricavi e il volume di affari si prende in considerazione il valore più elevato degli ultimi tre anni, agevolando così le imprese che per le caratteristiche del business siano influenzate da elementi di volatilità che potrebbero inficiare la permanenza nel regime.
Per le domande presentate prima della presentazione del bilancio o della dichiarazione Iva i requisiti sono "autodichiarati" dal contribuente e verranno poi riscontrati dall'ufficio (punto 2).
Non si tiene conto della perdita dei requisiti a seguito di operazioni straordinarie infragruppo (punto 5.9).

02 | REQUISITI ESSENZIALI DEL SISTEMA DI CONTROLLO DEL RISCHIO FISCALE (PUNTO 3)
Servono a garantire l'osservanza dei corretti principi in ambito tributario nonché un'ampia conoscibilità a livello aziendale e sono:
- la strategia fiscale, intesa come obiettivi, propensione al rischio, coinvolgimento dei vertici aziendali
- i ruoli e le responsabilità, che debbono garantire adeguate competenze e separazione dei compiti
- le procedure, atte alla rilevazione del rischio, misurazione, gestione e controllo dello stesso
- il monitoraggio, finalizzato ad attivare le azioni correttive
- l'adattabilità rispetto al contesto interno ed esterno
- la relazione agli organi di gestione con cadenza almeno annuale

03 | MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA (PUNTO 4)
Viene effettuata esclusivamente per via telematica mediante Pec (posta elettronica ordinaria per i non residenti), corredata dalla documentazione attestante:
- l'attività svolta
- la strategia fiscale
- la descrizione del Tcf e suo funzionamento
- la mappa dei processi aziendali
- la mappa (ex ante) dei rischi fiscali

che può essere presentata o integrata nei 30 giorni dalla presentazione della domanda.

04 | VERIFICA DEI REQUISITI (PUNTO 5)
Deve essere condotta dall'ufficio, anche attraverso accessi concordati presso le sedi dell'impresa, entro 120 giorni secondo criteri di:
- comprensione del business
- imparzialità
- proporzionalità
- trasparenza
- reattività