

Tax | Adempimento Collaborativo

Sommario

Modifiche all' "Adempimento Collaborativo" (o <i>Cooperative Compliance</i>) previste dal D. Lgs. 5.8.2015 n. 128	2
✓ Parametri dimensionali	2
✓ Certificazione del <i>Tax Control Framework</i>	2
✓ Confronto costante tra Amministrazione finanziaria e contribuenti in <i>Cooperative Compliance</i>	3
✓ Effetti premiali dell'adesione al regime dell'Adempimento Collaborativo	3
✓ Modalità di applicazione del regime dell'Adempimento Collaborativo	4
✓ Applicazione del regime dell'Adempimento Collaborativo in via opzionale	5
✓ Effetti per i contribuenti già ammessi al regime dell'Adempimento Collaborativo o che hanno già presentato istanza di adesione	6

Modifiche all' "Adempimento Collaborativo" (o *Cooperative Compliance*) previste dal D. Lgs. 5.8.2015 n. 128

A seguito dell'approvazione del D. Lgs. 30 dicembre 2023 n. 221, pubblicato in Gazzetta Ufficiale del 3 gennaio 2024 n. 2, entrata in vigore il 18 gennaio 2024 (il "Decreto"), è operativo il nuovo regime sull'Adempimento Collaborativo (o "*Cooperative Compliance*", che prevede un potenziamento del regime esistente in tema di requisiti, doveri, effetti, competenze e procedure.

L'Adempimento Collaborativo, istituito con il D. Lgs. 5 agosto 2015 n. 128, rubricato "Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente", ha come obiettivo quello di promuovere forme di comunicazione e cooperazione rafforzate tra Amministrazione finanziaria e contribuenti (in possesso di determinati requisiti), favorendo la prevenzione e la risoluzione di controversie in materia fiscale.

✓ Parametri dimensionali

Una delle novità in tema di *Cooperative Compliance* apportate dal Decreto riguarda i requisiti dimensionali dei soggetti interessati. Ai sensi dell'art. 7, c. 1-*bis*, del D. Lgs. n. 128/2015 introdotto dal Decreto, il regime si applica a quei contribuenti 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.

Al fine di verificare tali parametri, è necessario assumere 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 dell'istanza di adesione 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.

Ai sensi del neo introdotto c. 1-*quater* dell'art. 7 del D. Lgs. n. 128/2015, l'Adempimento Collaborativo è riservato ai contribuenti che appartengono al medesimo consolidato fiscale ai sensi dell'art. 117 e ss. del D.P.R. n. 917/1986, a condizione che (i) almeno un soggetto aderente alla tassazione di gruppo possieda i requisiti dimensionali indicati al comma 1-*bis* e che (ii) il gruppo adotti un sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale ("*Tax Control Framework*"), certificato ai sensi dell'art. 4, c. 1-*bis* del D. Lgs. n. 128/2015.

Tale regime rimane accessibile, indipendentemente dall'ammontare del volume d'affari o dei ricavi e sussistendo gli altri requisiti previsti dal regime, ai contribuenti che danno esecuzione alla risposta all'istanza di interpello nuovi investimenti (ex articolo 2 D. Lgs. n. 147/2015).

✓ Certificazione del *Tax Control Framework*

Fra le novità del Decreto, l'art. 4, c. 1-*bis*, del D. Lgs. n. 128/2015, introdotto dal Decreto, prevede che il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (*Tax Control Framework*) debba 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. Essi potranno avvalersi anche dei consulenti del lavoro per le materia di loro competenza, salvo il fatto che la certificazione andrà sottoscritta dai primi.

Con successivo regolamento, da emanarsi entro il 2 aprile 2024 (ai sensi dell'art. 1, c. 2, del Decreto, ovvero “*entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto*”), saranno disciplinati i requisiti dei professionisti abilitati al rilascio della certificazione, i loro compiti e adempimenti.

Con successivo provvedimento saranno emanate le linee guida per la predisposizione di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale e del suo aggiornamento, anche per quanto riguarda il periodico adeguamento della certificazione.

Oltre al fedele e tempestivo adempimento degli obblighi tributari, il Tax Control Framework deve assicurare: a) una ben definita attribuzione di ruoli e responsabilità ai diversi settori dell'organizzazione dei contribuenti in relazione ai rischi fiscali; b) efficaci procedure di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali, il cui rispetto sia garantito a tutti i livelli aziendali; c) efficaci procedure per rimediare ad eventuali carenze riscontrate nel suo funzionamento e attivare le necessarie azioni correttive; c-bis) una mappatura dei rischi fiscali relativi ai processi aziendali (novità, quest'ultima, prevista dal Decreto).

✓ **Confronto costante tra Amministrazione finanziaria e contribuenti in Cooperative Compliance**

È prevista l'emanazione, con successivo decreto da adottare entro il 2 aprile 2024, di un codice di condotta che disciplini gli impegni che reciprocamente assumono l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti aderenti al regime di Adempimento Collaborativo, ivi incluso quello relativo alle comunicazioni dei rischi di natura fiscale e, in particolare, delle operazioni che possono rientrare nella pianificazione fiscale aggressiva.

Con regolamento, da adottare sempre entro il 2 aprile 2024, verranno 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.

A seguito del nuovo comma 2-bis dell'art. 6 del D. Lgs. n. 128/2015, 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. Le disposizioni attuative di tale previsione sono demandate a un successivo decreto, da adottare sempre entro il 2 aprile 2024.

✓ **Effetti premiali dell'adesione al regime dell'Adempimento Collaborativo**

Un'importante novità introdotta con la modifica all'art. 6, c. 3, del D. Lgs. n. 128/2015, è l'annullamento totale delle sanzioni amministrative in caso di adesione alla *Cooperative Compliance*, qualora si comunichi all'Agenzia delle Entrate in modo tempestivo ed esauriente, mediante apposito interpello, i rischi fiscali, prima del decorso delle relative scadenze fiscali ovvero prima del decorso delle relative scadenze fiscali, e sempre che il

comportamento tenuto dal contribuente sia “esattamente” corrispondente a quello rappresentato in sede di comunicazione. Resta inteso che tale regime premiale non sia applicabile nei casi di violazioni fiscali caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente e tali da pregiudicare il reciproco affidamento tra l’Amministrazione finanziaria e il contribuente.

Vi è, inoltre, la possibilità di ottenere la riduzione delle sanzioni alla metà (e comunque non oltre il minimo edittale), nel caso in cui le condotte adottate si riferiscano ad un rischio fiscale «non significativo», che il contribuente ha comunque ricompreso nella mappa dei rischi fiscali. In tal caso è concessa la sospensione della riscossione delle sanzioni fino alla definitività dell’accertamento.

Viene data anche la possibilità di usufruire della riduzione delle sanzioni alla metà (e comunque non oltre il minimo edittale), nel caso in cui il contribuente eserciti la facoltà di comunicare entro 120 giorni dalla notifica dell’accesso al regime di *Cooperative Compliance* i rischi fiscali connessi a condotte poste in essere in periodi di imposta precedenti a quello di ingresso al regime. Tale agevolazione spetta a condizione che la comunicazione di tali rischi venga effettuata in modo esauriente, e prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche, o dell’inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di indagini penali su rischi comunicati. A differenza del caso di violazioni collegate a rischi «non significativi», in questa circostanza non è stabilita la sospensione della riscossione delle sanzioni fino alla definitività dell’accertamento.

Con l’entrata in vigore del Decreto, non sono punibili le condotte di dichiarazione infedele (articolo 4 del D. Lgs. n. 74/2000) dipendenti da rischi di natura fiscale relativi a elementi comunicati in modo tempestivo ed esauriente all’Agenzia delle Entrate, mediante interpello, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali.

Sono state infine previste delle riduzioni dei termini di decadenza per l’attività di accertamento ai sensi dell’art. 1, c. 1, lett. c), n. 6) del Decreto (con l’introduzione dei commi 6-bis e 6-ter dell’art. 6 del D. Lgs. n. 128/2015). In particolare, qualora il *Tax Control Framework* sia certificato ai sensi dell’art. 4, c. 1-bis del D. Lgs. n. 128/2015, i termini di decadenza ai sensi dell’art. 43, c. 1, D.P.R. n. 600/1973, art. 57, c. 1, D.P.R. n. 633/1972 e art. 20 D. Lgs. 472/1997, sono ridotti di due anni, per i periodi di imposta ai quali si applica il regime della *Cooperative Compliance*.

Tali termini di decadenza sono ridotti di un ulteriore anno per i soggetti che aderiscono all’Adempimento Collaborativo, ove venga rilasciata la “certificazione tributaria”, prevista dall’articolo 36 del D. Lgs. n. 241/1997, che attesti la corretta applicazione delle norme tributarie sostanziali, nonché l’esecuzione degli adempimenti, dei controlli e delle attività indicati annualmente con apposito decreto.

Resta inteso che le riduzioni dei termini di decadenza per l’attività di accertamento non siano applicabili in caso di constatazione di violazioni realizzate mediante falsa documentazione o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente.

✓ **Modalità di applicazione del regime dell’Adempimento Collaborativo**

Con successivo decreto, verranno disciplinate le modalità di applicazione del regime dell’Adempimento Collaborativo.

I contribuenti che intendano aderire al regime in parola dovranno presentare domanda in via telematica con l'apposito modello disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate. Una volta verificata la sussistenza di tutti i requisiti previsti dalla normativa, l'Agenzia delle Entrate comunica ai contribuenti l'ammissione al regime entro i successivi 120 giorni. Gli effetti del regime dell'Adempimento Collaborativo si applicano al periodo d'imposta nel corso del quale la richiesta di adesione è trasmessa all'Agenzia delle Entrate. È previsto il rinnovo tacito del regime, salvo espressa comunicazione da parte del contribuente della fuoriuscita dal regime.

L'Agenzia delle Entrate può dichiarare l'esclusione – che ha effetto dalla data di notifica del provvedimento - dal regime della *Cooperative Compliance*, con provvedimento motivato, dietro invito al contraddittorio da svolgere nei successivi trenta giorni, in caso di perdita dei requisiti previsti dalla normativa ovvero in caso di inosservanza degli obblighi previsti dall'art. 5, c. 2, D. Lgs. n. 128/2015. In tale ultima ipotesi è ammessa la possibilità di attivare un periodo transitorio di osservazione, finalizzato a verificare l'adozione da parte del contribuente di tutti gli interventi ritenuti necessari per l'adozione del regime dell'Adempimento Collaborativo e alla regolarizzazione delle connesse violazioni fiscali, dopo il quale si determina l'uscita o la permanenza nel regime. Tale periodo di osservazione, di 120 giorni, è rinnovabile per un ulteriore periodo di pari durata in caso di oggettive motivazioni e non è invece applicabile in caso di condotte fraudolente, tali da pregiudicare il reciproco affidamento tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente.

✓ **Applicazione del regime dell'Adempimento Collaborativo in via opzionale**

Con l'introduzione dell'art. 7-bis del D. Lgs. n. 128/2015 (ai sensi dell'art. 2 del Decreto) viene data la possibilità anche a quei contribuenti che non possiedono i requisiti per aderire al regime della *Cooperative Compliance* di adottare un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale previsto dall'art. 4 c. 1-bis D. Lgs. 128/2015, introdotto dall'art. 1, c. 1, lett. a), n. 2 del Decreto, dietro apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate. L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo di imposta in cui è esercitata, ha una durata di due periodi d'imposta ed è irrevocabile. Al termine del predetto periodo, l'opzione si intende tacitamente rinnovata per altri due periodi d'imposta, salvo espressa revoca.

Attraverso l'opzione, le sanzioni amministrative vengono ridotte a un terzo (e comunque non possono essere applicate in misura superiore al minimo edittale) per le violazioni relative ai rischi di natura fiscale comunicati preventivamente attraverso l'interpello ai sensi dell'art. 11 Legge n. 212/2000, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali.

Inoltre, viene prevista la non punibilità per il reato di dichiarazione infedele (articolo 4 del D. Lgs. n. 74/2000) in caso di rappresentazione preventiva e circostanziata all'Agenzia delle Entrate – sempre mediante interpello ai sensi dell'art. 11 Legge n. 212/2000 – dei casi concreti in cui si ravvisino rischi fiscali in relazione ad elementi attivi.

Con apposito decreto verranno disciplinate le modalità di applicazione del regime dell'Adempimento Collaborativo per opzione previsto dall'art. 7-bis del D. Lgs. n. 128/2015.

✓ **Effetti per i contribuenti già ammessi al regime dell'Adempimento Collaborativo o che hanno già presentato istanza di adesione**

Con riferimento ai contribuenti già ammessi al regime dell'Adempimento Collaborativo o che hanno già presentato apposita istanza di adesione in data antecedente all'entrata in vigore del Decreto, non viene richiesta la certificazione del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale previsto dall'art. 4 c. 1-*bis* D. Lgs. 128/2015, introdotto dall'art. 1, c. 1, lett. a), n. 2 del Decreto.

Inoltre, le riduzioni dei termini di accertamento previsti dall'art. 6, c. 6-*bis* e 6-*ter* del citato decreto n. 128/2015 si applicano a partire dal periodo di imposta in corso al 1° gennaio 2024.

Il presente documento ha solo scopo informativo e non costituisce parere professionale.

Per informazioni: info@5lex.it