

SPECIAL

taxnews

Riforma Fiscale

1 La nuova
Cooperative
Compliance



BDO

Il regime di adempimento collaborativo è stato introdotto per la prima volta in Italia nel 2015, allo scopo di incoraggiare un dialogo continuo tra i grandi contribuenti e le Autorità fiscali italiane, al fine di risolvere in anticipo potenziali controversie fiscali ed ottenere certezza in relazione alla variabile fiscale. Per incentivare i contribuenti ad accedere al regime, il d.lgs. 221/2023 (che entrerà in vigore dal 18 gennaio 2024), pubblicato in Gazzetta Ufficiale del 3 gennaio 2024, in attuazione della legge di riforma fiscale 111/2023, ha previsto un significativo potenziamento dell'istituto. Il d.lgs. interviene ampliando il novero dei soggetti potenzialmente ammessi al regime nonché i benefici ad esso connessi.

Procediamo di seguito a riepilogare le principali modifiche apportate dal d.lgs. 221/2023 al d.lgs. 128/2015, in tema di Cooperative Compliance.

Ambito soggettivo

In primo luogo, allo scopo di ampliare il perimetro di applicazione dell'istituto sotto un profilo soggettivo, la norma prevede un programma di riduzione della soglia di ricavi o volume di affari necessaria ai fini dell'accesso. La stessa è stata fissata a 750 milioni di euro per il 2024, 500 milioni di euro per il triennio 2025-2026-2027 e 100 milioni di euro a decorrere dal 2028.

I requisiti dimensionali sono valutati con riferimento alla singola società, 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 dell'IVA relativa all'anno solare precedente e ai due anni solari anteriori.

La norma prevede, inoltre, l'estensione della possibilità di accesso al regime di adempimento collaborativo anche ai contribuenti che appartengono al medesimo consolidato fiscale nazionale di cui all'articolo 117 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 917/1986, a condizione che almeno un soggetto aderente alla tassazione di gruppo possieda i requisiti dimensionali e che il gruppo adotti un efficace sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali (Tax Control Framework, di seguito anche TCF).

Rimane la possibilità di accesso al regime per il contribuente che dia esecuzione alla risposta all'istanza di interpello nuovi investimenti di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 147/2015, indipendentemente dall'ammontare del suo volume d'affari o dei suoi ricavi, ferma restando la necessaria presenza dei requisiti oggettivi.

Ambito oggettivo

L'art. 1, lettera a) del decreto interviene sull'art. 4, del d.lgs. n. 128/2015, ossia sui requisiti oggettivi che devono possedere i contribuenti che aderiscono al regime di adempimento collaborativo. A tal riguardo si prevede, come già anticipato, che tali contribuenti debbano essere dotati di un efficace sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali (TCF) che preveda una mappatura completa dei processi aziendali e dei rischi fiscali ad essi connessi, compresi quelli relativi alla corretta applicazione dei principi contabili. Ma vi è di più. Infatti, in linea con quanto stabilito nella legge delega per la riforma fiscale, viene previsto l'obbligo di certificazione del sistema di controllo del rischio fiscale anche in ordine alla sua conformità ai principi contabili adottati. In particolare, mediante l'inserimento del nuovo comma 1-bis nell'art. 4, d.lgs. n. 128/2015 viene previsto che il TCF deve:

- essere predisposto in modo coerente con le linee guida che saranno indicate in un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate;
- certificato da parte di professionisti indipendenti già in possesso di una specifica professionalità iscritti all'albo degli avvocati o dei dottori commercialisti ed esperti contabili. La certificazione del TCF è funzionale ad attestare che l'impresa sia dotata di un affidabile sistema di controllo del rischio fiscale integrato con il sistema di controllo dell'informativa finanziaria/contabile in grado di assicurare la solidità del dato contabile su cui poggia l'obbligazione tributaria.

La certificazione del TCF diventa, dunque, un requisito essenziale affinché lo stesso possa ritenersi adeguato a garantire l'accesso al regime di adempimento collaborativo. Tuttavia, ai sensi dell'art. 1, comma 3, del decreto in esame, i soggetti già ammessi al regime della cooperative compliance prima della data di entrata in vigore del decreto non sono tenuti alla certificazione del TCF, considerato che lo stesso è già stato validato dall'Agenzia delle Entrate in sede di ammissione al regime.

In attuazione di quanto previsto dalla legge delega per la riforma fiscale, viene modificato l'art. 5, del d.lgs. n. 128/2015 prevedendo l'emanazione di un apposito codice di condotta che elenchi gli impegni che reciprocamente assumono l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti aderenti al regime, compresa la pubblicazione periodica sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate dell'elenco aggiornato delle operazioni, strutture e schemi ritenuti di pianificazione fiscale aggressiva. La predisposizione del testo del codice di condotta è demandata ad un decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze.

Effetti derivanti dall'adesione al regime

L'accesso al regime di Cooperative Compliance consente ai contribuenti di pervenire ad una comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali con l'Agenzia delle Entrate prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali, attraverso forme di interlocuzione costante e preventiva su elementi di fatto, inclusa la possibilità dell'anticipazione del controllo.

In un'ottica di semplificazione del rapporto tributario, viene previsto dal legislatore delegato che con regolamento del Ministro dell'economia e delle finanze siano 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. Queste procedure dovranno prevedere un contraddittorio preventivo nonché modalità semplificate e termini ridotti per la definizione del procedimento.

Inoltre, il nuovo comma 2-bis dell'art. 6 del d.lgs. n. 128/2015 prevede che, 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 effettuata ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera b) del d.lgs. 128/2015 deve invitare il contribuente a un contraddittorio per illustrargli la propria posizione. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono adottate disposizioni attuative del succitato comma.

Benefici premiali derivanti dall'adesione al regime

La novità più rilevante introdotta dal d.lgs. in commento rispetto all'attuale versione del sistema di cooperative compliance è senza dubbio rinvenibile nella modifica apportata al regime sanzionatorio e alla riduzione di due anni del periodo di accertamento.

La nuova formulazione dell'art. 6, d.lgs. n. 128/2015 prevede che, fuori dai casi di violazioni fiscali caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente e tali da pregiudicare il reciproco affidamento tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente, non possano applicarsi sanzioni amministrative al soggetto che aderisce al regime e che, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali ovvero prima del decorso delle relative scadenze fiscali, comunica all'Agenzia delle entrate in modo tempestivo ed esauriente, mediante l'interpello o altra forma di interlocuzione, i rischi fiscali e sempre che il comportamento dallo stesso tenuto sia esattamente corrispondente a quello rappresentato in occasione della comunicazione.

Se il contribuente adotta una condotta riconducibile a un rischio fiscale non significativo ricompreso nella mappa dei rischi, le sanzioni amministrative applicabili vengono ridotte della metà e comunque in misura non superiore al minimo edittale. La loro riscossione è in ogni caso sospesa fino alla definitività dell'accertamento.

È inoltre prevista la facoltà del contribuente di comunicare i rischi fiscali connessi a condotte poste in essere in periodi di imposta precedenti a quello di ingresso al regime, sempre che la loro comunicazione sia effettuata in modo esauriente, 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 sui rischi comunicati. Alle comunicazioni di cui al periodo precedente, effettuate improrogabilmente entro centoventi giorni dalla notifica del provvedimento di ammissione al regime, le sanzioni amministrative applicabili sono ridotte della metà e comunque in misura non superiore al minimo edittale.

La nuova tutela penale

Sotto un profilo penale tributario la norma in commento introduce una nuova causa di non punibilità relativamente al reato di dichiarazione infedele disciplinato dall'art. 4, d.lgs. n. 74/2000. Tale norma punisce chiunque - fuori dalle ipotesi di "Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti" e "Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici", disciplinate rispettivamente dagli articoli 2 e 3 del d.lgs. n. 74/2000 - al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o elementi passivi inesistenti, quando, congiuntamente: a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, ad Euro centomila; b) l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi inesistenti, è superiore al dieci per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, è superiore ad Euro due milioni.

La nuova formulazione dell'art. 6 del d.lgs. 128/2015 prevede la non punibilità delle condotte di cui all'articolo 4, dipendenti da rischi di natura fiscale relativi a elementi attivi, comunicati in modo tempestivo ed esauriente all'Agenzia delle entrate, mediante l'interpello o le altre forme di interlocuzione preventiva, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali. La causa di non punibilità non è, infatti, riconosciuta per violazioni dipendenti da rischi di natura fiscale relativi ad elementi passivi inesistenti.

Il nuovo art. 6 del d.lgs. 128/2015 al comma 6 prevede l'esonero dalla prestazione di garanzia nel caso di richiesta di rimborso IVA, presentata dal rappresentante del gruppo IVA, in tutti i casi in cui almeno uno dei partecipanti al gruppo abbia aderito al regime di adempimento collaborativo.

Riduzione dei termini di accertamento

Ulteriore novità di grande rilievo è costituita dalla riduzione di due anni dei termini di accertamento nei confronti dei contribuenti che dispongono di un TCF certificato, con riferimento ai periodi di imposta per i quali il regime si applica. È prevista un'ulteriore riduzione di un anno di tali termini nel caso in cui al contribuente sia rilasciata la certificazione tributaria di cui all'art. 36, del d.lgs. n. 241/1997. Tali riduzioni non trovano applicazione quando è constatato che le violazioni sono realizzate mediante l'utilizzo di documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente.

Regime opzionale di adozione del TCF per i soggetti sprovvisti dei requisiti dimensionali richiesti per l'accesso al regime

La nuova disciplina dell'adempimento collaborativo prevede, al nuovo art. 7 bis del d.lgs. 128/2015, un regime opzionale di adozione del sistema di controllo del rischio fiscale per i contribuenti che non possiedono i requisiti dimensionali per aderire al regime di adempimento collaborativo. In particolar modo, detti soggetti possono optare per l'adozione di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, in base a quanto previsto dall'articolo 4, dandone 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 da esercitare secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione. In caso di esercizio dell'opzione le sanzioni amministrative sono ridotte a un terzo e comunque non possono essere applicate in misura superiore al minimo edittale per le violazioni relative a rischi di natura fiscale comunicati preventivamente con interpello prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali. Inoltre, anche in questo caso è prevista la causa di non punibilità per il reato di dichiarazione infedele (art. 4 d.lgs. 74/2000), per le violazioni di norme tributarie dipendenti da rischi di natura fiscale relativi a elementi attivi che siano stati preventivamente comunicati con interpello o tramite le altre forme di interlocuzione.

CONTATTI

Viale Abruzzi, 94
20131 Milano
Tel. 02 58 20 1

BDO Tax S.r.l. Stp
centrostudi@bdo.it

BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di servizi alle imprese.

La Tax News viene pubblicata con l'intento di tenere aggiornati i clienti sugli sviluppi in ambito fiscale. Questa pubblicazione non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da BDO. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, BDO non può essere ritenuta responsabile di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento. La redazione di questo numero è stata completata il giorno 12 gennaio 2024.

BDO Tax S.r.l. Stp, società tra professionisti, è membro di BDO International Limited, società di diritto inglese (company limited by guarantee), e fa parte della rete internazionale BDO, network di società indipendenti. BDO è il marchio utilizzato dal network BDO e dalle singole società indipendenti che ne fanno parte.

© 2024 BDO (Italia) - Tax News - Tutti i diritti riservati.

www.bdo.it



Vuoi ricevere la TaxNews
e altre notizie da BDO
direttamente via email?
Iscriviti alle nostre mailing list.

