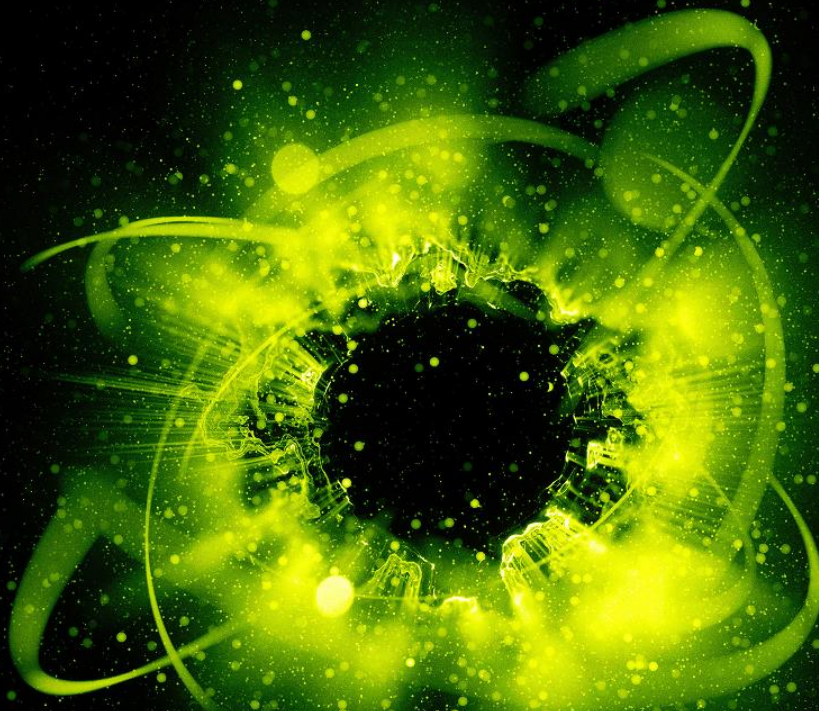


Studio Tributario e Societario



Le novità del D.Lgs. 221/2023
sull'Adempimento Collaborativo:
il rafforzamento dell'istituto e i vantaggi
competitivi per i grandi contribuenti

Key takeaways

Deloitte.

Indice

Il restyling e il rafforzamento della Cooperative Compliance	3
I requisiti di un efficace Tax Control Framework alla luce del D.Lgs. 221/2023	5
I nuovi requisiti per l'accesso alla Cooperative Compliance	6
Il percorso di fiscalità sostenibile: la nostra proposta metodologica	7

Il restyling ed il rafforzamento della Cooperative Compliance

Il legislatore ha introdotto rilevanti novità per il regime di Adempimento Collaborativo di cui al D.Lgs. 128/2015, che lo rendono un fattore differenziante per gli organi apicali delle aziende e gli investitori.

Le novità del D.Lgs. 221/2023 sul potenziamento del regime di Adempimento Collaborativo

Il cambiamento del rapporto Fisco-contribuente e la preventiva certezza del diritto sulle tematiche tributarie di impatto significativo hanno rappresentato, sin dalla sua introduzione, i vantaggi più rilevanti che hanno convinto gli organi apicali delle aziende ad intraprendere il percorso di Adempimento Collaborativo.

Il D.Lgs. 221/2023 ha notevolmente rafforzato gli effetti premiali ed ampliato la platea dei soggetti che già a partire dal 2024 possono presentare istanza per l'accesso alla Cooperative Compliance, ossia società o stabili organizzazioni in Italia con ricavi d'esercizio oppure fatturato IVA pari ad **almeno 750 milioni di euro (dal 2026 non inferiore a 500 milioni e dal 2028 non inferiore a 100 milioni)**. La prospettiva è che lo strumento divenga accessibile da **tutti i grandi contribuenti** e che il Tax Control Framework sia **integrato nella gestione dei rischi aziendali e di Gruppo**.

L'ampliamento dei benefici dell'adesione al regime di Adempimento Collaborativo consiste nelle seguenti misure:

- **Disapplicazione delle sanzioni amministrative** per il contribuente che comunica tempestivamente ed in modo esauriente i **rischi fiscali tramite interpello o comunicazione di rischio a mezzo PEC**
- **Riduzione al 50% delle sanzioni amministrative** applicabili alle condotte poste in essere in periodi di imposta precedenti a quello di ingresso al regime, **comunicate entro 120 giorni dall'ammissione** (permane la riduzione al 50% - oltre alle riduzioni da ravvedimento - delle sanzioni amministrative per condotte relative a rischi «non significativi» compresi nella mappa rischi)
- **Non punibilità per il reato di dichiarazione infedele** ex all'art. 4 del D.Lgs. 74/2000 per condotte relative a elementi attivi, comunicate tempestivamente all'Agenzia tramite **interpello o comunicazione di rischio a mezzo PEC**
- **Riduzione di 2 anni dei termini di accertamento** ai fini delle imposte dirette e dell'IVA, nonché per la notifica dell'atto di contestazione di violazione di norme tributarie o l'atto di irrogazione, per i periodi d'imposta cui il regime si applica ai contribuenti con **TCF certificato** (i.e. decadenza dall'accertamento entro il 31/12 del terzo anno successivo a quello in cui è presentata la dichiarazione). L'obbligo di certificazione non si applica ai soggetti già ammessi alla Cooperative Compliance
- **Ulteriore riduzione di 1 anno dei termini di accertamento** in caso di ottenimento della **certificazione tributaria** ex D.Lgs. 241/1997 (cd. «visto pesante»), in cui viene attestata la corretta applicazione delle **norme tributarie sostanziali** e **l'esecuzione di controlli e adempimenti** indicati annualmente con decreto del MEF
- Previsione del contraddittorio preventivo rispetto alla notifica della risposta negativa all'interpello oppure alla **risposta contraria al comportamento del contribuente** a fronte di una comunicazione di rischio fiscale



Le novità del Decreto attuativo, **in vigore dal 18 gennaio 2024**, mutano lo scenario, ampliando fortemente i benefici concessi alle imprese in Adempimento Collaborativo. Tale aspetto costituisce uno dei driver principali in grado di guidare la decisione del top management di adottare il Tax Control Framework per l'accesso al regime collaborativo.

Il restyling ed il rafforzamento della Cooperative Compliance

Le novità del D.Lgs. 221/2023 sul potenziamento del regime di Adempimento Collaborativo (segue)

E inoltre:

- Estensione **facoltativa** dell'ammissione al regime ai contribuenti che fanno parte del **consolidato fiscale nazionale** del soggetto in possesso dei requisiti dimensionali, in caso di adozione del TCF certificato
- **Confermata** e formalizzata la facoltà di accesso al regime del contribuente che abbia dato esecuzione alla risposta all'**interpello nuovi investimenti** ex art. 2 del D.Lgs. 147/2015
- Introdotto un **periodo transitorio di osservazione** (120 giorni rinnovabili) per i contribuenti che non abbiano ottemperato agli impegni assunti con l'ingresso nel regime (e.g. comunicazioni di rischi fiscali significativi), prima dell'**esclusione** con provvedimento

Il quadro normativo ed attuativo verrà integrato con specifiche misure previste dal Decreto, quali Provvedimenti, Decreti e Regolamenti.

Le novità del D.Lgs. 221/2023 sul potenziamento del regime di Adempimento Collaborativo (segue)

La previsione di poter adottare, in via **opzionale**, un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (**Tax Control Framework**) da parte delle società **che non possiedono i requisiti dimensionali** per accedere al regime di Adempimento Collaborativo, costituisce una novità rilevante per i **contribuenti di medie e piccole dimensioni** che, anche in attesa del graduale abbassamento della soglia, intendano identificare, valutare e monitorare i propri rischi fiscali attraverso un sistema integrato. I **benefici** previsti per il regime di TCF opzionale sono:

- **Riduzione ad 1/3 delle sanzioni amministrative** applicabili alle violazioni relative a rischi fiscali oggetto di interpello all'Agenzia delle entrate, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali
- **Non punibilità per il reato di dichiarazione infedele** di cui all'art. 4 del D.Lgs. 74/2000 in relazione a condotte relative agli elementi attivi, comunicate preventivamente all'Agenzia tramite interpello

L'adozione volontaria di un TCF deve essere appositamente **comunicata** all'Agenzia delle entrate e l'**opzione** ha durata per **due periodi d'imposta** (rinnovo tacito per altri due periodi d'imposta). Il TCF deve essere altresì **certificato** da professionisti indipendenti.



I requisiti di un efficace Tax Control Framework alla luce del D.Lgs. 221/2023



Integrazione

Per essere un efficace sistema di prevenzione del rischio fiscale, il TCF deve essere integrato. Nella pratica, il TCF deve inserirsi nel **sistema dei controlli interni**, con **condivisione di metodologie, controlli interni in essere e flussi informativi**, e nel sistema di **corporate governance**, con una chiara attribuzione di ruoli e responsabilità agli organi e alle funzioni aziendali. L'integrazione è fondamentale anche ai fini della **mappatura dei processi aziendali e dei relativi rischi fiscali** per sfruttare le **sinergie**.



Certificazione

La **certificazione** del Tax Control Framework diviene un **requisito necessario per l'accesso** al regime di Adempimento Collaborativo, valutato dall'Agenzia delle entrate in fase di istruttoria, per i soggetti non ancora ammessi al regime. La certificazione dovrà essere **adeguata periodicamente** da commercialisti o avvocati, connotati da un requisito di **indipendenza verso il soggetto certificato**, anche avvalendosi di consulenti del lavoro. Si attendono istruzioni sulle modalità operative di rilascio della certificazione che riduce di fatto il periodo di accertamento ai fini delle imposte dirette e dell'IVA.



Interpello o comunicazione di rischio tempestiva ed esauriente

Al fine di ottenere la **disapplicazione delle sanzioni** la fattispecie rischiosa deve essere comunicata all'Agenzia delle entrate tramite **interpello o comunicazione di rischio**, prima della presentazione della dichiarazione. Lo strumento dell'interpello "**probatorio**" viene riservata ai soli soggetti in adempimento collaborativo o in relazione agli interPELLI sui nuovi investimenti.



Linee guida per la gestione e la mappatura dei rischi

La pubblicazione di documenti, quali il **regolamento sulla gestione operativa del ravvedimento con contraddittorio preventivo** e le **linee guida** per l'adozione e la gestione del TCF, costituiscono elementi fondamentali per **potenziare il livello di affidamento dello strumento e razionalizzare le prassi operative**, identificando un **modello standard** di riferimento per i soggetti che intendono adottare un TCF, anche al fine del rilascio della certificazione.



Requisiti allineati con i building blocks a livello OCSE

L'Agenzia delle entrate ha definito i requisiti essenziali del sistema di controllo del rischio fiscale, ossia la **Strategia fiscale**, la **definizione di ruoli e responsabilità**, le **procedure di gestione e controllo del rischio**, il **monitoraggio**, l'**adattabilità rispetto al contesto interno ed esterno**, la **relazione agli organi di gestione**. Essi sono in linea con gli "**essential building blocks**" di un TCF stabiliti dall'OCSE nel documento "*OECD (2016), Co-operative Tax Compliance: Building Better Tax Control Frameworks*". Pertanto, l'adozione di un TCF in una giurisdizione può essere estesa con effort limitato anche agli altri Paesi in cui il Gruppo opera.

I nuovi requisiti per l'accesso alla Cooperative Compliance

Di seguito una rappresentazione dei requisiti per l'accesso al regime di Adempimento Collaborativo alla luce delle novità del D.Lgs. 221/2023

Requisiti dimensionali di accesso	Anno riduzione soglia	Novità per l'accesso al regime di Adempimento Collaborativo*	TCF opzionale dal 2024 (no soglia dimensionale)
Ricavi/fatturato < 100M Euro	N/A	-	✓
100M > Ricavi/fatturato < 500M Euro	2028	✓ Integrazione del TCF nel SCI ✓ TCF certificato ✓ Visto pesante «opzionale»	✓
500M > Ricavi/fatturato < 750M Euro	2026	✓ Integrazione del TCF nel SCI ✓ TCF certificato ✓ Visto pesante «opzionale»	✓
Ricavi/fatturato > 750M Euro	2024	✓ Integrazione del TCF nel SCI ✓ TCF certificato ✓ Visto pesante «opzionale»	✗
Società già in Adempimento Collaborativo ante 2024	N/A	✓ Integrazione del TCF nel SCI ✓ Visto pesante «opzionale»	✗

* Tali requisiti si intendono ulteriori rispetto a quelli già previsti dalla normativa vigente ed in particolare dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 aprile 2016.

Oltre ai requisiti dimensionali sopra citati, sono previste le seguenti modalità di accesso al regime di Adempimento Collaborativo:

- **Facoltà** di ingresso per **trascinamento** da parte dei soggetti ammessi al regime della società che svolge **funzioni di indirizzo** sul Tax Control Framework, anche non in possesso dei requisiti dimensionali
- **Obbligo** di accesso al regime per i soggetti che fanno parte del **Gruppo IVA** di imprese già ammesse al regime (D.L. n. 119/2018), indipendentemente dal volume di affari o di ricavi
- Facoltà di accesso al regime del contribuente che abbia dato esecuzione alla risposta all'**interpello nuovi investimenti** ex art. 2 del D.Lgs. 147/2015
- **Facoltà di accesso** dei contribuenti che fanno parte del **consolidato fiscale nazionale** del soggetto in possesso dei requisiti dimensionali

Il percorso di fiscalità sostenibile: la nostra proposta metodologica

Il Tax Control Framework per la gestione preventiva, integrata e monitorata del rischio fiscale

La nostra ampia esperienza nell'assistenza alle aziende per l'adozione ed evoluzione di modelli di **Tax Control Framework** ci ha permesso di perfezionare la nostra proposta metodologica *tailor-made*, che permette di consegnare una soluzione di **smart TCF**, **adattabile in base alle esigenze e alle risorse dell'organizzazione**, in grado di evolversi facilmente rispetto ai cambiamenti interni ed esterni all'organizzazione.

Deloitte propone una soluzione articolata in più **moduli**, ciascuno con fasi e attività da definire in base alle esigenze prospettate. L'obiettivo è di porre le aziende in condizione di rilevare/dotarsi di adeguati **presidi organizzativi e di controllo volti a mitigare i rischi fiscali**, nonché di **beneficiare dei vantaggi della Cooperative Compliance** con un **minimo impatto sull'organizzazione**.

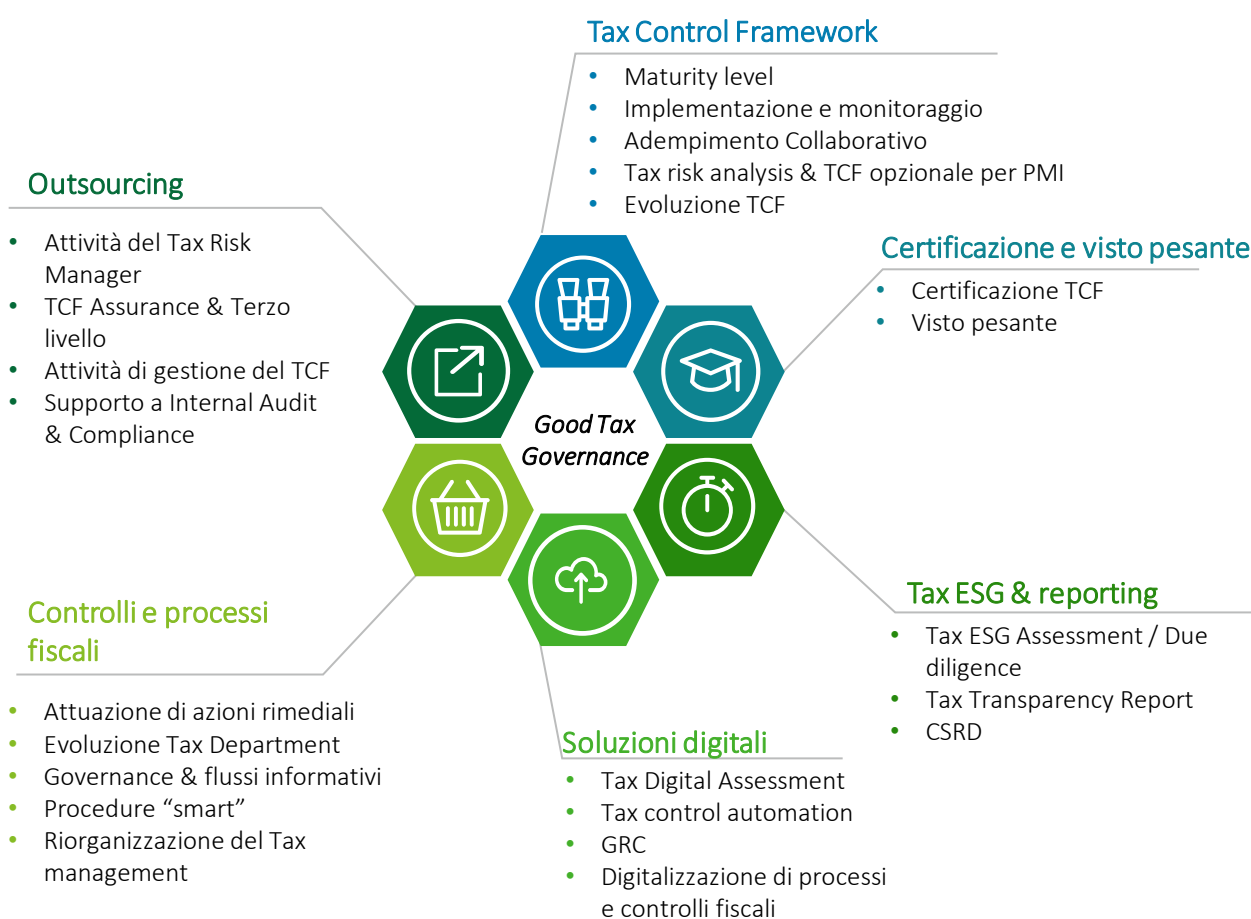


L'approccio metodologico proposto da **Deloitte** può adattarsi a diverse esigenze e dimensioni delle aziende, tra cui:

- per i **soggetti di piccole-medie dimensioni** (ricavi > 100M e < 750M), forniamo assistenza per l'assessment di rischi e controlli fiscali, l'adozione di una **governance** e di un **modello «semplificato» di gestione del rischio fiscale**, finalizzato all'**adozione di un TCF opzionale e certificato**, anche per il successivo accesso alla Cooperative Compliance
- per le **società di medio-grandi dimensioni** (ricavi > 750M), forniamo supporto per l'adozione di un **Tax Control Framework integrato ed efficace**, nonché per le relative attività di gestione, anche attraverso **soluzioni digitali**
- supporto alle società nelle fasi di accesso e gestione delle procedure di **Cooperative Compliance**, tra cui la **certificazione** del Tax Control Framework e le **interlocuzioni** con l'Agenzia delle Entrate post-ammissione
- per le **società già in Cooperative Compliance**, forniamo servizi di **evoluzione** ed efficientamento del TCF, nonché **digitalizzazione** di processi e controlli fiscali

Il percorso di fiscalità sostenibile: la nostra proposta metodologica

I servizi correlati alla good tax governance (in continua evoluzione)



L'adozione di **strumenti di fiscalità sostenibile**, quali l'utilizzo di un Tax Control Framework e l'accesso al regime di Adempimento Collaborativo, può **migliorare la valutazione di sostenibilità dell'investimento** attraverso la **riduzione dell'incertezza** che deriva da contenziosi e accertamenti da parte delle Autorità fiscali, con conseguenti danni finanziari e reputazionali, anche penalmente rilevanti. Inoltre, il TCF e l'accesso all'Adempimento Collaborativo possono migliorare il **rating ESG** (es. ESG Risk Rating – Sustainalytics) delle società che li adottano.

Un **efficace TCF aumenta il livello di certezza fiscale**, tramite l'interlocuzione preventiva con l'Agenzia delle entrate e l'anticipazione del controllo, **riducendo il contenzioso e le contestazioni inaspettate**, con saving in termini di sanzioni ed effort della funzione Fiscale ed, in ultima istanza, con creazione di valore per gli stakeholder.

La **certezza** e la **stabilità dell'effettivo carico fiscale (ETR)** è un **fattore differenziante** ed un **vantaggio competitivo**, di cui fornire informativa anche nel **report di sostenibilità**.

Deloitte.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms, and their related entities (collectively, the “Deloitte organization”). DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) and each of its member firms and related entities are legally separate and independent entities, which cannot obligate or bind each other in respect of third parties. DTTL and each DTTL member firm and related entity is liable only for its own acts and omissions, and not those of each other. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more.

©2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Società tra Professionisti S.r.l. Società Benefit