



ASSO HOLDING

Roma, 8 Aprile 2016
Prot. n. 99/16/ASH/nota 03

Nota Assoholding

COOPERATIVE COMPLIANCE

***Incontro presso la Direzione Centrale Accertamento
1° Aprile 2016***

Assoholding ha partecipato all'incontro organizzato, presso la Direzione Centrale Accertamento di Roma, dall'Ufficio *Cooperative Compliance*, al fine di presentare, alle associazioni di categoria maggiormente rappresentative del mondo finanziario ed industriale italiano ed alle società aderenti al Progetto Pilota¹, il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate recante disposizioni in materia di accesso al regime di adempimento collaborativo.

Il D.lgs. 5 agosto 2015, n. 128, emanato secondo il disposto dell'art. 6 della legge delega 11 marzo 2014, n. 23, ha previsto, nel Titolo III, l'introduzione in Italia del regime di adempimento collaborativo tra l'Agenzia delle Entrate (artt. 3 – 7) ed i contribuenti dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, inteso quale rischio di operare in violazione di norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi o con le finalità dell'ordinamento tributario.

La normativa dianzi citata prevede, tra l'altro, l'emanazione di un Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate che stabilisca le modalità di accesso a tale regime.

In particolare, secondo quanto rappresentato nell'incontro, il Provvedimento specificherà:

- 1) Requisiti soggettivi
- 2) Requisiti oggettivi
- 3) Modello di domanda e relative istruzioni
- 4) Documentazione da allegare alla domanda
- 5) Verifica, da parte dell'Agenzia, circa la presenza dei requisiti richiesti dalle disposizioni di legge

La bozza del Provvedimento, che dovrebbe vedere la luce nella sua versione definitiva verso la metà di Aprile, disciplinerà solo i requisiti e la procedura di accesso al regime, mentre i profili relativi alle

¹ Si tratta del Progetto Pilota sul Regime di Adempimento Collaborativo di cui all'invito pubblico del 25 giugno 2013, in cui l'Agenzia delle Entrate invitava i Grandi Contribuenti a candidarsi a partecipare a un progetto nell'ambito del quale essi avrebbero potuto cooperare con l'Agenzia delle Entrate per verificare concrete modalità di implementazione in Italia di forme di dialogo fondato sulla collaborazione, trasparenza e fiducia reciproca, già diffuse in altri Paesi e note come "*Cooperative Compliance Programmes*". L'obiettivo era quella di analizzare insieme all'Agenzia i propri modelli interni di gestione del rischio fiscale, onde arrivare alla introduzione di un regime che consentisse all'impresa di ridurre e semplificare gli adempimenti e di pervenire a forme di certezza preventiva.



ASSO HOLDING

interlocuzioni con l'Agenzia delle Entrate ed agli effetti del regime stesso, costituiranno oggetto di un successivo Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. Esso si ispira alle Linee Guida OCSE contenute nel *"Co-operative Compliance A Framework - From Enhanced relationship co-operative compliance"*, Preliminary Version del 2013 e nella Bozza della nuova versione che sarà definitiva dopo l'incontro a Pechino di Maggio prossimo.

Requisiti soggettivi

I soggetti che possono accedere al regime dell'adempimento collaborativo sono:

- ✓ soggetti residenti; e
- ✓ soggetti non residenti, che hanno in Italia una stabile organizzazione (d'ora in poi anche solo S.O.)

a condizione che:

- rispondano ai requisiti dimensionali previsti all'art. 7, comma 4, del citato D.lgs. n. 128/2015. Nel caso della S.O. i requisiti dimensionali devono sussistere in capo a quest'ultima;
 - o oppure
- abbiamo presentato interpello sui nuovi investimenti ai sensi dell'art. 2 del D.lgs. n. 147/2015.²

² **Art. 2. Interpello sui nuovi investimenti.**

1. Le imprese che intendono effettuare investimenti nel territorio dello Stato di ammontare non inferiore a trenta milioni di euro e che abbiano ricadute occupazionali significative in relazione all'attività in cui avviene l'investimento e durature possono presentare all'Agenzia delle entrate un'istanza di interpello in merito al trattamento fiscale del loro piano di investimento e delle eventuali operazioni straordinarie che si ipotizzano per la sua realizzazione, ivi inclusa, ove necessaria, la valutazione circa l'esistenza o meno di un'azienda. Possono formare oggetto dell'istanza anche la valutazione preventiva circa l'eventuale assenza di abuso del diritto fiscale o di elusione, la sussistenza delle condizioni per la disapplicazione di disposizioni antielusive e l'accesso ad eventuali regimi o istituti previsti dall'ordinamento tributario. Con riferimento ai tributi non di competenza dell'Agenzia delle entrate, quest'ultima provvede ad inoltrare la richiesta dell'investitore agli enti di competenza che rendono autonomamente la risposta.

2. La risposta scritta e motivata dell'Agenzia delle entrate è resa entro centoventi giorni, prorogabili, nel caso sia necessario acquisire ulteriori informazioni, di ulteriori novanta giorni decorrenti dalla data di acquisizione di dette informazioni ed è basata sul piano di investimento e su tutti gli ulteriori elementi informativi forniti dall'investitore, anche su richiesta dell'Agenzia delle entrate, a seguito di interlocuzioni con la parte interessata. Ove necessario, l'Agenzia delle entrate può accedere, previa intesa con il contribuente, presso le sedi di svolgimento dell'attività dell'impresa, in tempi concordati, allo scopo di prendere diretta cognizione di elementi informativi utili ai fini istruttori. Qualora la risposta non pervenga al contribuente entro i predetti termini, si intende che l'Amministrazione finanziaria concordi con l'interpretazione o il comportamento prospettato dal richiedente.

3. Il contenuto della risposta, anche se desunta ai sensi del terzo periodo del comma 2, vincola l'Amministrazione finanziaria e resta valido finché restano invariate le circostanze di fatto e di diritto sulla base delle quali è stata resa o desunta la risposta, con conseguente nullità di ogni atto di qualsiasi genere, anche di carattere impositivo o sanzionatorio, emanato dall'Amministrazione finanziaria in difformità a detto contenuto. Il contribuente che dà esecuzione alla risposta, a prescindere dall'ammontare del suo volume d'affari o dei suoi ricavi, può accedere all'istituto dell'adempimento collaborativo al ricorrere degli altri requisiti previsti.

4. L'Agenzia delle entrate può verificare l'assenza di mutamenti nelle circostanze di fatto o di diritto rilevanti ai fini del rilascio della risposta e la corretta applicazione delle indicazioni date nella stessa mediante l'utilizzo degli ordinari poteri istruttori. Resta fermo l'esercizio degli ordinari poteri di controllo dell'Amministrazione finanziaria esclusivamente in relazione a questioni diverse da quelle oggetto del parere.

5. L'Agenzia delle entrate pubblica annualmente la sintesi delle posizioni interpretative rese ai sensi del presente articolo che possano avere generale interesse.

6. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanarsi entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono individuate le modalità applicative dell'interpello previsto dal presente articolo. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanarsi entro dieci giorni dalla data di entrata in vigore del predetto decreto del



ASSO HOLDING

In particolare, tenuto conto dei requisiti dimensionali di cui alla norma citata e della norma sugli interpelli sui nuovi investimenti, i soggetti che, in questo momento, possono aderire al regime di adempimento collaborativo sono:

- contribuenti di maggiori dimensioni, che conseguono un volume d'affari o di ricavi non inferiore a **10 miliardi**;
- contribuenti che abbiano presentato **istanza di adesione al Progetto Pilota** sul Regime di Adempimento Collaborativo³ e che conseguano un volume d'affari o di ricavi non inferiore a **1 miliardo**;
- le imprese che effettuano investimenti nel territorio dello Stato per un ammontare non inferiore a **30 milioni** e che hanno presentato una **istanza di interpello** in merito al trattamento fiscale del loro piano di investimento e delle eventuali operazioni straordinarie che si ipotizzano per la sua realizzazione. In questo caso il contribuente che dà esecuzione alla risposta fornita dall'Agenzia delle Entrate all'interpello può, **a prescindere dall'ammontare dei ricavi o del suo volume d'affari**, accedere all'istituto dell'adempimento collaborativo al ricorrere degli altri requisiti previsti (art. 2, comma 3, del D.lgs. n. 147/2015).

Per quanto concerne la determinazione del requisito dimensionale si fa riferimento al più alto tra:

- **volume d'affari**: si considera quello indicato nella dichiarazione IVA dell'anno di imposta precedente a quello in cui viene inoltrata la domanda; e
- **ricavi**: si fa riferimento all'ammontare della voce A1) del Conto Economico di cui all'art. 2425-*bis* c.c. secondo l'ultimo bilancio approvato relativo all'esercizio precedente a quello in cui viene inoltrata la domanda. Se la domanda viene presentata anteriormente al deposito del bilancio, il contribuente ha 10 mesi di tempo per integrare la documentazione. In caso di S.O. si fa riferimento al rendiconto economico patrimoniale che le stesse devono presentare ai sensi dell'art. 152 TUIR.

Pur concordando sulla circostanza che la finalità dell'istituto verrebbe rafforzata da una "considerazione unitaria" di un soggetto strutturato in una molteplicità di entità giuridiche, a riguardo, l'Agenzia delle Entrate ritiene che l'attuale dettato normativo non consenta di derogare al principio di una valutazione *stand alone* del singolo soggetto; unica apertura concessa, nella versione attuale della bozza di Provvedimento, è che, una società che possieda i requisiti dimensionali suddetti e sia soggetta a direzione e coordinamento di altra società, sia essa residente o non residente, può chiedere l'ammissione di quest'ultima al regime dell'adempimento collaborativo. Su tale aspetto sono state espresse preoccupazioni in merito alla valenza per altre normative (es. D.lgs. n. 231/2001) del richiamo alla "direzione e coordinamento" che richiama, pur senza citarlo espressamente, il disposto dell'art. 2496 c.c..

Ministro dell'economia e delle finanze, è individuato l'ufficio competente al rilascio della risposta ed alla verifica della corretta applicazione della stessa.

7. Le disposizioni del presente articolo si applicano a decorrere dalla data di emanazione del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate di cui al comma 6.

³ Cfr. retro, nota 1.



ASSO HOLDING

Rientrano tra i soggetti ammessi alla procedura anche le **holding** che hanno partecipato al Progetto Pilota anche non in possesso dei requisiti dimensionali, purché almeno una delle società operativa abbia un fatturato o ricavi per almeno **un miliardo** e richieda l'ammissione della holding.

Altri aspetti cui l'Agenzia dovrebbe fornire delle risposte nella versione definitiva del Provvedimento sono i casi in cui:

- dopo la presentazione della domanda, intervengano delle operazioni straordinarie (esempio conferimento) che portino la società sotto i limiti dimensionali richiesti;
- la natura fissa o mobile della documentazione cui occorre far riferimento per valutare l'esistenza del requisito dimensionale (non considerare solo l'ultimo bilancio *ante* domanda di adesione ma, ad esempio, i tre precedenti) anche per rispondere alle critiche mosse dal FMI.

Requisiti oggettivi

L'emanando Provvedimento non conterrà prescrizioni analitiche circa il sistema di controllo e gestione del rischio fiscale, ma solo principi di carattere generale secondo il modello proposto dall'OCSE (*Tax Control Framework* - TCF). Tale sistema non deve essere un'appendice fiscale ma deve essere integrato al sistema di governo aziendale (D.lgs. n. 231/2001, L. 28.12.2005, n. 262, ecc.) e di controllo interno. Non deve riferirsi esclusivamente agli adempimenti fiscali sui il soggetto è tenuto ma deve mappare i maggiori rischi fiscali connessi alla gestione ordinaria dell'attività del contribuente. Il TCF per essere efficace deve presidiare tutti i processi aziendali verificandone i rischi sotto un profilo fiscale ed adattabile ai cambiamenti intervenuti sotto il profilo normativo (ad es. prevedere un aggiornamento normativo nei processi) ed a livello interno. I punti salienti che il TCF deve illustrare sono

- Strategia fiscale – occorre quantificare la propensione al rischio (individuare la soglia sotto la quale un rischio fiscale viene considerato accettabile (soglie di materialità) e anche farne una analisi di tipo qualitativo, descrivere il coinvolgimento dei vertici aziendali nelle scelte fiscali
- Ruoli e responsabilità (*segregation of duties* – individuazione di chi fa, chi controlla, chi firma; integrazione tra la funzione fiscale e quella decisionale, comunicazione tra area fiscale e area *business*)
- Procedure su come avviene la rilevazione del rischio, come si misura, come si gestisce e controlla
- Monitoraggio: attività successiva, che deve verificare l'efficacia del controllo sia sui singoli rischi che a livello generale. Occorre individuare il responsabile di questa fase (*internal audit*, responsabile fiscale diverso da chi materialmente si occupa degli adempimenti, società di revisione) ed approntare strumenti appositi (es. *check list*).

Il Provvedimento conterrà inoltre l'approvazione del Modello e delle relative Istruzioni, necessario all'inoltro in via telematica per i soggetti che intendono aderire al regime di adempimento collaborativo. E' previsto inoltre che il contribuente si impegni, nei 30 giorni successivi, a presentare la documentazione in cui dovrà descrivere sinteticamente: l'attività svolta dall'impresa, la sua strategia fiscale, il sistema di controllo interno, la mappa dei processi aziendali e la mappa dei rischi fiscali rilevanti.



ASSO HOLDING

L'ammissione al regime avviene entro i successivi 120 giorni dalla presentazione della documentazione; ovviamente questo termine viene posticipato qualora l'Agenzia nella fase di istruttoria della domanda richieda ulteriore documentazione, ovvero richieda l'accesso presso la sede del contribuente.

Qualora dovessero emergere delle irregolarità le stesse potranno essere sanate mediante ravvedimento operoso. Secondo quanto espresso dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate, i controlli sui soggetti che hanno fatto adesione al regime di adempimento collaborativo saranno effettuati esclusivamente dall'Agenzia delle Entrate. In ogni caso, a prescindere dall'adesione al regime di adempimento collaborativo, l'elaborazione di un TCF potrebbe essere utile anche in un eventuale accertamento, onde agevolare l'operato dei verificatori e conseguentemente ridurre i tempi di permanenza in azienda degli stessi.

ASSO HOLDING