

Il regime dell'adempimento collaborativo

Il Consiglio dei ministri ha approvato il testo concernente Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente, a mezzo del quale è stato introdotto nell'ordinamento tributario uno strumento innovativo denominato «Regime dell'adempimento collaborativo». Il sistema prevede l'instaurazione, su base volontaria, di un rapporto dialettico e cooperativo delle grandi imprese con l'Amministrazione finanziaria ed è caratterizzato da un sinallagma in forza del quale - a fronte di maggior certezza da parte del Fisco - il contribuente si impegna ad assumere un comportamento fiscale improntato a chiarezza e trasparenza. L'obiettivo è quello di rafforzare il rapporto cooperativo fisco/impresa attraverso l'instaurazione di un regime di scambio continuo di informazioni e un sistema di controllo ex ante avente lo scopo di prevenire potenziali controversie fiscali. Condizione per l'adesione al regime, oltre che il rispetto dei limiti dimensionali, è la creazione di un sistema interno di autovalutazione del rischio fiscale. Il contribuente che decide di adire dovrà necessariamente essere dotato di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, inteso quale rischio suscettibile di produrre danni patrimoniali e/o reputazionali, con particolare riferimento a situazioni che possono comportare violazioni dirette della norma tributaria o nelle quali possa ravvisarsi incertezza interpretativa. Un sistema di controllo interno di gestione del rischio fiscale, congruamente incardinato nel contesto operativo di governance aziendale deve consentire all'impresa un'autovalutazione preventiva del rischio fiscale volta a eliminare o, quantomeno, minimizzare le incertezze connesse all'operatività fiscale. Una significativa esperienza pregressa in tema di gestione del rischio è rap-

presentata dal «Modello 231» disciplinante la responsabilità amministrativa delle persone giuridiche, delle società e degli enti privi di personalità giuridica. Tale sistema consente la mappatura completa delle attività dell'impresa e la predisposizione di tutte le procedure interne atte a prevenire la commissione o la tentata commissione di un *numerus clausus* di reati specifici inseriti in un'apposita «lista».

Il Modello 231 presenta forti similitudini con il tax control framework previsto dal regime di adempimento collaborativo. Tale asserzione induce però a ulteriori riflessioni in quanto il Modello 231 può rappresentare il punto di partenza - ed eventualmente di raccordo - per la messa a punto di sistemi di misurazione del rischio ad ampio spettro o un processo esperienziale da utilizzare solamente come criterio per costruire un apposito modello di controllo del rischio fiscale. Il Modello 231 per poter funzionare in ambito tributario necessiterebbe che il Legislatore, ricollegando la responsabilità amministrativa dell'ente al suddetto *numerus clausus* di fattispecie di reato-presupposto, estendesse la sua disciplina anche ai reati tributari, con ciò favorendo l'introduzione di sistemi integrati di compliance. Al momento, tuttavia, non è dato giungere a questa conclusione e le differenze tra i due modelli sono rilevanti. La principale risiede in un'importante circostanza operativa. Mentre il «Modello 231» è oggetto di valutazione da parte dell'Autorità giudiziaria esclusivamente nel caso in cui si verifichi uno dei reati indicati nel decreto, il sistema di controllo sul rischio fiscale si basa sulla



Daniele Carlo Trivi
Commercialista
in Milano

continua interazione tra i servizi specificatamente preposti dall'Agenzia delle entrate e i responsabili del predetto sistema di controllo all'interno dell'impresa.

Per gli istituti di credito il regime dell'adempimento collaborativo trova un precedente importante nelle indicazioni della Banca d'Italia che ha previsto l'in-

troduzione di una funzione di controllo della conformità fiscale, con l'obiettivo di prevenire, controllare e attenuare il pericolo di infrangere la normativa tributaria. Tale documento ha già introdotto un obbligo di controllo del rischio fiscale per le banche che devono evitare che la non adeguatezza di un processo possa determinare la violazione di norme fiscali o la sua elusione (nonché l'eventualità che situazioni di abuso del diritto esponcano a rischi di sanzioni anche solo reputazionali); controllare le operazioni effettuate dalla clientela al fine di evitare il rischio che eventuali condotte fiscalmente irregolari della stessa possano coinvolgere - direttamente o indirettamente - la banca e definire ex ante le procedure per prevenire le violazioni e la verifica ex post dell'adeguatezza di tali procedure a soddisfare l'obiettivo assegnato. In conclusione, appare chiaro come il controllo del rischio fiscale, per il momento limitato ai contribuenti di grandi dimensioni quali le banche, oltre che essere requisito per l'accesso al regime di adempimento collaborativo con tutti i benefici che lo stesso comporta, rappresenta un'occasione concreta per implementare tutte le pratiche di «compliant behaviors», assicurando rilevanti vantaggi, sia in termini strategici sia in termini di pianificazione fiscale «assistita». ■