



CONFINDUSTRIA

Regime dell'
Adempimento
Collaborativo
Iter attuativo

8 Giugno 2016

Premessa

Dai primi anni 2000, diversi paesi hanno avviato un processo di ripensamento della gestione del rapporto Fisco-Contribuente, elaborando strategie che vengono comunemente chiamate **regimi di "adempimento collaborativo"** (*cooperative compliance*).

Tali regimi, diffusamente analizzati dall'OCSE a partire dal 2008¹, si basano su **forme di dialogo preventivo tra l'Amministrazione ed i contribuenti di maggiori dimensioni**, e mirano ad anticipare ad una fase ex ante rispetto all'adempimento tributario la verifica della corretta compliance fiscale.

Attraverso la *cooperative compliance* le Amministrazioni finanziarie cercano di **ottimizzare le funzioni di controllo**, riallocando risorse limitate in azioni di verifica di soggetti e comportamenti ritenuti maggiormente pregiudizievoli per l'Erario. Per altri versi, con i medesimi strumenti di *cooperative compliance*, si cerca di **costruire un rapporto di fiducia reciproca** con il contribuente, chiamato in concreto ad un approccio di trasparenza e lealtà e a creare e mantenere accurati sistemi di controllo interno del rischio fiscale (c.d. *tax control framework*).

L'ampio successo riscontrato dai metodi di *cooperative compliance* nelle altre economie avanzate ha spinto anche l'Italia ad intraprendere tale strada, nell'intento di migliorare un rapporto Fisco-Contribuente divenuto asfittico, in particolar modo nei riguardi dei soggetti di maggiori dimensioni. Un primo tentativo, coevo alle esperienze maturate negli altri Paesi, ma non costruttivo dal punto di vista dei risultati, è stato il **tutoraggio dei grandi contribuenti** (disciplina introdotta con l'art. 27, commi 9 – 14, del DL n. 185/2008).

Il tutoraggio è stato frequentemente stigmatizzato da Confindustria per essere divenuto un mero strumento di controllo sistematico ex post dei grandi contribuenti, e la necessità di un suo superamento è stata manifestata anche dall'Amministrazione finanziaria.

L'adempimento collaborativo in Italia

L'Agenzia delle entrate nel giugno 2013 ha dato avvio ad un **progetto pilota per un "regime di adempimento collaborativo"**, pubblicando sul suo sito Internet l'invito ad aderire rivolto ai grandi contribuenti (volume d'affari o ricavi non inferiore a 100 milioni di euro nel 2011).

Il progetto pilota ha catalizzato l'attenzione delle imprese, con la presentazione di ben **84 candidature**, riconducibili a 55 gruppi societari (53% italiani, 32% europei 15%, extra europei).

¹ Un primo passaggio fondamentale nei lavori OCSE è stata la pubblicazione nel 2008 dello "Studio sul ruolo degli intermediari fiscali". Nel quale l'Organizzazione raccomandava ai Paesi membri una transizione verso una "relazione rafforzata" ("enhanced relationship") nel rapporto tripartito contribuente-intermediari-erario. A Maggio 2013 l'OCSE è tornata sul tema con un secondo importante rapporto "*Cooperative Compliance: A framework, from enhanced relationship to cooperative compliance*" che poggia sull'analisi dei primi anni di applicazione dei nuovi modelli di adempimento collaborativo, anche mediante un'inchiesta condotta nei confronti di 21 amministrazioni finanziarie di Paesi membri che hanno adottato, anche in forma sperimentale, meccanismi di adempimento collaborativo con i contribuenti.

Avviato sotto i migliori auspici e con il forte sostegno di Confindustria, il progetto pilota non è tuttavia andato oltre la fase iniziale “di mappatura” dei processi interni delle imprese aderenti, a causa del sopraggiungere dei lavori attuativi della legge delega fiscale (legge 11 marzo 2014, n. 23) che, nel frattempo, aveva assegnato al Governo il compito di disciplinare normativamente il regime di *cooperative compliance* (cfr. art. 6, commi 1 e 2 della legge n. 23/2014).

Il vigente regime di adempimento collaborativo

Le disposizioni della legge delega relative al regime di adempimento collaborativo hanno trovato **attuazione con gli articoli 3-7 del D.lgs. n. 128/2015 (c.d. decreto “certezza del diritto”) emanato ad agosto 2015. Il decreto, pur definendo i principi generali del nuovo regime, ha demandato le modalità applicative di dettaglio a successivi provvedimenti del Direttore dell’Agenzia delle entrate.**

Il primo di tali provvedimenti direttoriali, recante i requisiti e le modalità di adesione al regime, è stato emanato il 14 aprile 2016 (Prov. prot. n. 53237) corredato dal modello da inviare all’Agenzia delle entrate per richiedere l’adesione e delle relative istruzioni di compilazione.

Lungo tutto il percorso attuativo della legge delega fiscale, e successivamente all’emanazione del d.lgs. n. 128/2015 in sede di definizione dei dettagli applicativi, **Confindustria ha mantenuto un ruolo attivo, coordinando l’azione delle imprese associate e suggerendo soluzioni e miglioramenti all’impianto normativo.**

Il 1 aprile 2016, insieme alle imprese associate potenzialmente interessate al nuovo regime, Confindustria ha incontrato l’Agenzia delle entrate per discutere i contenuti del provvedimento direttoriale sopra citato, al fine di condividere criticità e miglioramenti.

A seguito di tale incontro e del costante confronto con le imprese **è stato sintetizzato un documento di dubbi e quesiti applicativi riguardanti il nuovo regime, prontamente condiviso con l’Agenzia delle entrate. L’elenco di tali dubbi e quesiti è riportato in allegato alla presente nota.**

Con l’obiettivo di proseguire il confronto diretto con il mondo delle imprese, l’Agenzia delle sta organizzando una **conferenza che si terrà il 16 e 17 giugno p.v.;** Confindustria prenderà parte ai lavori e sta coordinando la partecipazione delle imprese associate.

ALLEGATO I - dubbi di carattere applicativo o interpretativo riguardanti la disciplina del regime di adempimento collaborativo alla luce dell'iter attuativo finora svolto².

REQUISITI SOGGETTIVI

- 1. Al punto 2.1, lett c) del provvedimento è specificata la possibilità di accedere al regime per le imprese che "intendano dare esecuzione alla risposta dell'Agenzia" relativa all'interpello sui nuovi investimenti (di cui all'art. 2 del d.lgs. n. 147/2015). Per poter aderire al regime di adempimento collaborativo occorre aver completato il programma di investimento oggetto dell'interpello ?*
- 2. Il punto 2.5 del provvedimento afferma che il soggetto che intende aderire al regime può richiedere anche l'ammissione dell'impresa che svolge "funzioni di indirizzo" sul tax control framework e che ciò deve avvenire "in sede di presentazione della domanda". Al riguardo si chiede di chiarire:
 - a. cosa deve intendersi per "funzione di indirizzo" ? In particolare, è possibile far aderire "per trascinamento" l'impresa del gruppo che presentò la domanda di partecipazione al progetto pilota pur non essendo la Holding, ma che svolge funzioni di indirizzo in relazione alla sistema di controllo di gestione del rischio fiscale ?*
 - b. è possibile includere tale impresa anche in un secondo momento ? Eventualmente, è necessario presentare una nuova domanda di adesione al regime o è sufficiente integrare la prima ?**
- 3. Il punto 2.6 del provvedimento chiarisce la possibilità di estendere l'accesso al regime di adempimento collaborativo ai soggetti che integrano la soglia dimensionale di un miliardo di euro qualora al progetto pilota abbia partecipato un'impresa del "gruppo" che, pur non avendo i requisiti dimensionali, svolge funzioni di indirizzo sul TCF. A tale riguardo, quale interpretazione deve essere data alla nozione di "gruppo"?*
- 4. L'inclusione nel regime dell'impresa del gruppo che svolge funzioni di indirizzo in relazione al TCF può essere richiesta anche dai soggetti che vi accedono mediante la procedura dell'interpello sui nuovi investimenti, tenuto conto che il punto 2.5 del provvedimento richiama espressamente solo i soggetti di cui alle lett. a) e b) del punto 2.1 ?*
- 5. Il punto 2.2 del provvedimento collega la valutazione dei requisiti dimensionali, previsti dal punto 2.1 per l'accesso al regime, al "valore più elevato" tra i ricavi e il volume d'affari indicati, rispettivamente, nel bilancio e nella dichiarazione ai fini IVA dell'anno precedente a quello di presentazione dell'istanza e dei due precedenti. Si chiede di precisare che la formulazione adottata dal Provvedimento vada intesa nel senso che il requisito dimensionale è soddisfatto se, quanto meno in uno dei tre periodi di osservazione, alternativamente i ricavi o il volume d'affari superino le soglie fissate dal punto 2.1.*

² Per "provvedimento" si intende il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 aprile 2016 prot.n. 53237 Per "decreto" si intende il Decreto Legislativo 5 agosto 2015 n. 128

6. Per i soggetti non residenti, in base al punto 2.4 del provvedimento, i requisiti dimensionali sono riferiti ai ricavi e al volume d'affari della stabile organizzazione in Italia, relativi all'esercizio precedente a quello in corso alla data di presentazione della domanda o ai due anteriori: poiché il punto 2.4 non fa riferimento al "valore più elevato" si chiede di precisare che, come per i soggetti residenti di cui al punto 2.2, la soglia dimensionale debba intendersi integrata se, quanto meno in uno dei tre periodi oggetto di osservazione, alternativamente i ricavi o il volume d'affari della stabile organizzazione in Italia siano superiori al limite previsto dal punto 2.1.

7. Il punto 2.2 del provvedimento correla il requisito dimensionale ai "ricavi indicati, secondo corretti principi contabili, nel bilancio". Poiché il provvedimento si riferisce ai ricavi contabili, si deve intendere che non si tratti dei ricavi di cui all'art. 85, co. 1, lett. a) e b) del TUIR, cui rinvia, invece, il provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 2009/54291, che stabilisce i criteri per l'individuazione dei contribuenti con volume d'affari, ricavi o compensi superiori a cento milioni di euro. Si chiede pertanto di chiarire se, per i soggetti che adottano i principi contabili nazionali, rilevano i componenti del valore della produzione registrati nelle voci A1 e A5 del conto economico, con esclusione, tra l'altro, di componenti finanziarie e straordinarie, nonché delle variazioni di rimanenze, laddove, per i soggetti IAS adopter, assumono rilevanza anche i ricavi contabilizzati secondo il principio contabile IAS 11 relativo ai lavori su commessa.

REQUISITI ESSENZIALI DEL SISTEMA DI CONTROLLO DEL RISCHIO FISCALE

8. Il punto 3.3, lett. a) del provvedimento prevede che il sistema di controllo del rischio fiscale contenga una chiara e documentata strategia fiscale del contribuente, nella quale siano indicati gli obiettivi dei vertici aziendali in relazione alla variabile fiscale. Nel declinare in concreto il contenuto della strategia fiscale, possono essere di ausilio le indicazioni di dettaglio fornite dalle recenti bozze di regulation della Gran Bretagna³, che prevedono che la tax strategy resa pubblica dal contribuente rappresenti: (i) l'approccio dell'impresa nel risk management e nei meccanismi di governance del rischio fiscale; (ii) l'attitudine alla pianificazione fiscale; (iii) il livello di rischio fiscale che l'impresa è disposta ad accettare; (iv) l'approccio nei rapporti con l'Agenzia delle entrate ?

9. Secondo il punto 4.5, lett. b) del provvedimento, la domanda di accesso al regime deve essere corredata dalla documentazione relativa alla strategia fiscale. Si chiede di precisare al riguardo se e con quale tempistica tale documento debba essere successivamente aggiornato e secondo quali modalità gli eventuali aggiornamenti debbano essere comunicati all'Agenzia delle Entrate.

10. Il punto 3.3 lett. b) del provvedimento, nel precisare i ruoli e le responsabilità che il sistema di controllo del rischio fiscale deve attribuire, puntualizza che devono essere indicate persone "con adeguate competenze ed esperienze, secondo criteri di separazione dei compiti". A tale riguardo si chiede di chiarire:

³ Draft Clause 65, pubblicata il 9 dicembre 2015 (<https://www.gov.uk/government/publications/tax-administration-large-businesses-transparency-strategy>). La bozza di legislazione segue analoghe previsioni anticipate dal Summer Budget 2015 nonché l'avvio, da parte dell'autorità fiscale inglese, di una *public consultation*, dal 22 luglio al 14 ottobre 2015, sul tema *Improving Large Business Tax Compliance*. In esito alla consultazione, l'autorità fiscale UK ha pubblicato il 9 dicembre 2015 un documento che ha riepilogato i principali contributi pervenuti. Il 31 marzo 2016, sul sito dell'HMRC è stata pubblicata una bozza di guida applicativa dell'obbligo di pubblicazione.

- a. come deve essere interpretato l'inciso "criteri di separazione dei compiti" ? Il rispetto di tale criterio potrebbe comportare una modifica del modello organizzativo aziendale ? (i.e. istituzione ed inquadramento di una funzione c.d. "tax compliance")
- b. per "separazione" deve intendersi quella tra la funzione fiscale e le funzioni di business ?
- c. Sulla base di quali criteri verrebbero valutati aspetti quali l'adeguatezza dell'esperienza e l'eccesso di concentrazione dei compiti in capo ad uno stesso soggetto ?

11. Il punto 3.1 del provvedimento specifica che i soggetti che richiedono l'ammissione al regime di adempimento collaborativo devono essere in possesso di un efficace sistema di controllo del rischio fiscale inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno, ferma restando l'autonomia di scelta delle soluzioni organizzative più adeguate per il perseguimento dei relativi obiettivi. Sulla base della normativa finora adottata, nell'ipotesi in cui l'impresa abbia implementato il sistema di controllo del rischio fiscale entro la fine del periodo d'imposta 2016 e presenti la domanda di adesione entro il 31 dicembre del medesimo anno, corredata dalla documentazione di cui al punto 4.5 del provvedimento, il regime si applicherà dal medesimo periodo d'imposta 2016. Il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate nella valutazione del sistema di controllo del rischio fiscale dell'impresa terrà conto del fatto che lo stesso è stato implementato entro la fine del periodo d'imposta 2016, ma diverrà pienamente operativo soltanto per le operazioni/attività successive all'implementazione dello stesso ?

12. Il punto 3.2 del provvedimento chiarisce che il sistema di controllo del rischio fiscale è considerato efficace se garantisce all'impresa "un presidio costante sui processi aziendali e sui conseguenti rischi fiscali consentendole di adempiere al meglio ai doveri di trasparenza e collaborazione". A tale riguardo si chiede di chiarire come tale previsione si correli con quella di risk assessment fiscale ed in particolare con la mappa dei rischi fiscali citata al punto 4.5 lett. e) del provvedimento.

Si evidenzia che all'interno delle imprese coesistono numerosi processi in grado di influenzare direttamente o indirettamente la variabile fiscale. Tali processi sono sottoposti a controlli già stabiliti a scopi diversi rispetto a quelli perseguiti dell'adempimento collaborativo e di conseguenza non vengono ricompresi nel tax risk assessment. Si ritiene che tale circostanza non sia atta a compromettere la validità di quest'ultimo e che i rischi connessi ad ambiti soggetti a procedure e controlli diversi da quello specificatamente fiscale non debbano essere ricompresi nella mappatura di cui al punto 4.5 lett. e) (ad esempio si ritiene che il controllo sui processi "contabili", propedeutici alla determinazione della base imponibile, sia assicurato nel caso di aziende dotate di un sistema di controllo conforme alla legge n. 262 del 28 dicembre 2005 e sottoposte a processi di revisione e certificazione da parte di un auditor indipendente, cosicché il rischi connessi a tale ambito non dovrebbero rientrare nella mappa dei rischi fiscali).

13. Il punto 3.3 del provvedimento richiede che il sistema di controllo del rischio fiscale garantisca la "conoscibilità a tutti i livelli aziendali". Con tale formulazione si intende la necessità di un'attività di "informazione" ovvero di "formazione" rivolta ai livelli aziendali? La conoscibilità dovrebbe essere assicurata dal fatto che norme, interpretazioni e regole di implementazione della variabile fiscale siano diffuse in azienda; tuttavia, potrebbe intendersi che tali norme, implementazioni e regole debbano essere correttamente lette da parte dei destinatari; in tal caso, potrebbe rendersi necessaria una specifica attività di formazione.

14. Il punto 3.3, lett. c) n. 2 del provvedimento richiede la misurazione del rischio fiscale "in termini quantitativi e qualitativi". Quali sono i parametri attesi per la valutazione quantitativa? Nella stima di tali aspetti deve essere ricompresa sia la probabile imposta omessa che l'eventuale sanzione pecuniaria?

15. Qualora l'impresa aderente al regime di adempimento collaborativo sia il soggetto consolidante nel regime di consolidato fiscale ai fini IRES e/o la capogruppo del regime IVA di gruppo, il sistema di controllo del rischio fiscale deve estendersi a tutte le società consolidate ai fini IRES e controllate ai fini IVA?

MODALITA' DI PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA E DOCUMENTAZIONE

16. Nell'eventualità in cui l'accesso al regime sia richiesto anche per l'impresa che svolge funzioni di indirizzo in relazione al sistema di controllo e gestione del rischio fiscale (punto 2.5 del provvedimento) la relazione annuale agli organi di gestione dell'impresa cui fa riferimento l'art. 4, comma 2, del decreto ed il punto 3.3, lett. f) del provvedimento è unicamente quella indirizzata agli organi di quest'ultima?

17. Il punto 4.5 del provvedimento indica la documentazione da allegare all'istanza di adesione. Tale documentazione deve essere redatta esclusivamente in italiano?

Le imprese che potrebbero aderire al regime sovente dispongono della documentazione richiesta in lingua inglese. L'eventuale traduzione in italiano della documentazione comporterebbe un onere per l'impresa e rallenterebbe in maniera non trascurabile i tempi di adesione. E' auspicabile, pertanto, considerare valida anche la documentazione prodotta in lingua inglese.

18. Esistono dei requisiti minimi di documentazione?

Alcuni dei documenti richiesti potrebbero assumere diversi livelli di dettaglio. A titolo esemplificativo, la descrizione dell'attività svolta dall'impresa, o la strategia fiscale (punto 4.5 lett. a) e b) del provvedimento), potrebbero essere sintetizzate in poche righe di testo ovvero essere dettagliate in documenti molto più voluminosi.

19. Secondo la lett. e) del punto 4.5 del provvedimento a corredo della domanda di adesione deve essere fornita la mappa dei rischi fiscali individuati dal sistema di controllo "dal momento della sua implementazione". Tale mappatura deve essere effettuata solo per i rischi potenziali e attuali associati ai processi aziendali (mappatura ex ante), o per tutte le specifiche fattispecie di rischio, anche quelle che si sono manifestate in passato (mappatura ex post)? In altri termini, gli elementi

rilevati in passato ma che non rappresentano più un rischio per l'impresa devono continuare ad essere inclusi ?

A tale riguardo si ritiene opportuno includere nel tax *risk assessment* solo ed esclusivamente elementi noti all'impresa che sulla scorta di una valutazione oggettiva siano reputati in grado di inficiare la corretta operatività fiscale presente o futura. Andrebbe pertanto fugata la possibilità che rischi rilevati in passato e non più attuali debbano essere mappati, analogamente andrebbe chiarita la necessità di fare riferimento esclusivamente ad una mappatura aggiornata dalla quale siano tempestivamente espunti gli elementi che, alla luce di un mutato contesto normativo, operativo o interpretativo non rappresentano più un rischio rilevante per l'impresa.

20. Secondo la lett. d) del punto 3.3 del provvedimento, il sistema "deve prevedere efficaci procedure di monitoraggio che, attraverso un ciclo di autoapprendimento, consentano l'individuazione di eventuali carenze o errori nel funzionamento dello stesso e la conseguente attivazione delle necessarie azioni correttive". Come e quando si comunicano i nuovi rischi fiscali che il sistema di controllo ha rilevato post adesione al regime?

21. Durante la fase di istruttoria per la verifica dei requisiti di ammissibilità per l'accesso al regime, in base al punto 5.4 del provvedimento, i dipendenti dell'Agenzia delle entrate possono accedere presso le sedi di svolgimento dell'attività di impresa allo scopo di prendere diretta cognizione degli elementi informativi utili ai fini istruttori. Le informazioni raccolte in tali circostanze possono essere utilizzate in sede di controllo sull'impresa non ancora aderente al regime e/o su altre imprese del gruppo ?

ELENCO PUBBLICO DEGLI ADERENTI AL REGIME

22. Il comma 5 dell'articolo 6 del decreto e il punto 5.7 del provvedimento prevedono che il contribuente che aderisca al regime sia inserito nel relativo elenco pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate. Il contribuente può scegliere di non esservi incluso ? L'inserimento nell'elenco potrebbe comportare un vantaggio reputazionale; tuttavia, la scelta di avere o meno tale visibilità dovrebbe essere rimessa ai partecipanti.

SEMPLIFICAZIONI E INTERPELLO BREVE

23. L'art. 5, co.1, lett. d) del decreto stabilisce che l'Agenzia si impegna a realizzare specifiche semplificazioni degli adempimenti tributari in conseguenza degli elementi informativi forniti dal contribuente nell'ambito del regime stesso. Si tratta di semplificazioni "ad personam", rivolte unicamente al singolo contribuente, oppure, a parità di elementi informativi forniti, verrebbero estese automaticamente a tutti i contribuenti che partecipano al regime ?

24. L'articolo 6 del decreto stabilisce che l'adesione al regime comporta per i contribuenti la facoltà di utilizzare una procedura di interpello preventivo abbreviata in merito all'applicazione delle disposizioni tributarie a casi concreti per i quali l'interpellante ravvisa rischi fiscali. Possono formare oggetto di interpello i soli casi che impattano esclusivamente sulla fiscalità dell'impresa che ha avuto accesso al regime o è possibile per quest'ultima presentare interpello abbreviato anche per questioni che coinvolgono altre imprese del gruppo non incluse nel regime di adempimento collaborativo ? In

caso di adesione alla cooperative compliance di un soggetto che partecipa al regime di consolidato fiscale e/o di IVA di gruppo, l'interpello potrà avere ad oggetto i rischi fiscali connessi a tali regimi?

25. Per dare concreta attuazione alle disposizioni contenute nell'art.6, comma 1 del decreto, sarà adottato un provvedimento che disciplinerà nel concreto le modalità di interazione, diverse dall'interpello abbreviato, tra l'Agenzia delle entrate ed i contribuenti partecipanti ?

26. Ai sensi dell'art. 6 del decreto, la procedura di interpello abbreviato dovrà essere disciplinata con un DM del MEF, i cui termini di emanazione sono già scaduti da tempo; sono ipotizzabili i tempi di emanazione ?

GARANZIE PER I RIMBORSI DI IMPOSTA

27. Quali sono le modalità di funzionamento ed i tempi di decorrenza dell'esonero dal prestare garanzia per i rimborsi di imposta richiesti dalle società aderenti al regime previsto dall'articolo 6, comma 6, del decreto ? In particolare, tenuto conto che il successivo art. 7, comma 2, chiarisce che il regime di adempimento collaborativo si applica "al periodo di imposta nel corso del quale la richiesta è trasmessa all'Agenzia", è possibile ritenere che il contribuente non debba presentare la garanzia per il rimborso di un credito di imposta spettante in relazione al periodo di imposta in cui ha presentato l'istanza di adesione, prima di essere formalmente ammesso al regime?

28. Le modalità di funzionamento ed i tempi di decorrenza dell'esonero dalla garanzia per i rimborsi de crediti di imposta saranno chiariti in un nuovo provvedimento direttoriale ?

29. L'esonero della garanzia, previsto dall'art. 6, comma 6, del decreto perdura per tutto il tempo di adesione al regime, anche in presenza di disaccordi ? In caso di fuoriuscita dal regime il contribuente è obbligato a offrire garanzia per eventuali crediti richiesti durante la permanenza nel regime e non ancora rimborsati ?

30. Considerata l'assimilazione ai rimborsi delle compensazioni intersoggettive all'interno della procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo, per i contribuenti che aderiscono al regime di adempimento collaborativo, l'esonero riguarda anche le garanzie previste dall'art. 6 del decreto ministeriale 13 dicembre 1979 per le eccedenze di credito compensate nell'ambito della liquidazione dell'IVA di gruppo?

RIDUZIONE DELLE SANZIONI

31. Il comma 3 dell'articolo 6 del decreto prevede che per i rischi di natura fiscale comunicati in modo tempestivo ed esauriente prima della presentazione delle dichiarazioni, qualora l'Agenzia non condivida la posizione dell'impresa, le sanzioni amministrative applicabili sono ridotte della metà e comunque non possono essere superiori al minimo edittale. La loro riscossione è in ogni caso sospesa fino alla definitività dell'accertamento. Questa situazione presuppone che la posizione non concordata tra impresa e Agenzia delle entrate venga comunque accertata e sanzionata, in tale prospettiva l'impresa che rimedi spontaneamente dopo i termini per l'invio della dichiarazione (ricorrendo al ravvedimento operoso) non otterrebbe un trattamento sanzionatorio generalmente più vantaggioso?

ELENCO DELLE OPERAZIONI, STRUTTURE E SCHEMI DI PIANIFICAZIONE FISCALE AGGRESSIVA

32. *L'art. 5, co.1, lett. b) del decreto prevede che il regime comporti per l'Agenzia delle entrate l'impegno alla pubblicazione periodica sul proprio sito internet dell'elenco aggiornato delle operazioni, strutture e schemi ritenuti di pianificazione fiscale aggressiva. Quando verrà pubblicato questo elenco ?*

33. *Ai sensi dell'art. 5, co. 1, lett. e) del decreto, l'Agenzia delle entrate si impegna ad esaminare preventivamente le situazioni suscettibili di generare rischi fiscali significativi e a rispondere al contribuente nel più breve tempo possibile. Tale interlocuzione potrà avere ad oggetto anche fattispecie che sono ritenute di pianificazione fiscale aggressiva, poiché inserite nell'elenco pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia, ai sensi dell'art. 5, co. 1, lett. b), del decreto?*

FUORIUSCITA DAL REGIME

34. *Secondo l'art. 7, co. 3, del decreto, l'Agenzia delle entrate può, con provvedimento motivato, escludere dal regime i contribuenti che perdano i requisiti dimensionali previsti dal comma 4 dello stesso articolo, ovvero che vengano meno agli impegni assunti ai sensi dell'art. 5 comma 2 del decreto. Il provvedimento emanato non entra nel dettaglio delle modalità di esclusione dal regime. Tuttavia, al punto 5.9, chiarisce che non si terrà conto della perdita dei requisiti dimensionali ove ciò derivi da operazioni di aggregazione o disaggregazione aziendale infragruppo. Si chiede di precisare, pertanto:*

a) se per la valutazione della permanenza nel regime il requisito dimensionale venga osservato nel triennio precedente, per cui l'esclusione operi solo dopo che per tre anni consecutivi né i ricavi né il volume d'affari abbiano superato le soglie del punto 2.1 del provvedimento;

b) se, in caso di perdita dei requisiti dimensionali derivanti da operazioni di aggregazione o disaggregazione aziendale infragruppo, oltre a non venire escluso dal regime il soggetto che vi era stato ammesso in precedenza, altre imprese del gruppo, anche di nuova costituzione, per effetto delle operazioni menzionate, possano entrare a far parte del regime e se, in caso ciò sia possibile, l'impresa che aderisce debba presentare apposita istanza.

35. *Secondo il punto 5.8 del provvedimento, qualora, successivamente all'ammissione al regime, emergano rischi fiscali non individuati dal TCF o non comunicati dal contribuente all'ufficio, l'Agenzia delle entrate può disporre, con provvedimento motivato, l'esclusione del contribuente dal regime, previa valutazione della rilevanza dei rischi fiscali non individuati o non comunicati. Premessa l'evidente incertezza generata dalla citata causa di esclusione dal regime, specie a fronte di ipotesi di rischi fiscali di natura interpretativa, si chiede di precisare se e in quali casi, per i rischi non individuati o non comunicati, possa trovare luogo l'esclusione, descrivendo in modo circostanziato le ipotesi di rilevanza idonee a determinare questo esito.*

36. *Come si coordina la previsione recata dalla lett. d) del punto 3.3 del provvedimento, che sancisce la necessità di adeguate procedure di monitoraggio del TCF, con quella recata dal punto 5.8, che stabilisce l'esclusione dal regime qualora emergano rischi fiscali non individuati o non comunicati?*

37. Una fase particolarmente delicata potrebbe essere quella in cui il soggetto fuoriesce dal regime. Come verrà disciplinata la fase transitoria? Gli elementi acquisiti dall'Agenzia durante il periodo di collaborazione possono essere utilizzati successivamente per controlli/verifiche?

38. L'esclusione del contribuente dal regime, per la perdita dei requisiti, ovvero per l'inosservanza degli impegni assunti, ai sensi dell'art. 7, co. 3 del decreto e del punto 5.8 del provvedimento, è stabilita con un atto pubblico?

Sarebbe opportuno che il provvedimento di esclusione fosse riservato per non produrre danni reputazionali sull'impresa.

COMPETENZA ESCLUSIVA

39. Come verrà regolata la competenza esclusiva dell'Agenzia delle entrate per i controlli e le attività relativi al regime di adempimento collaborativo prevista dall'art. 7, comma 1, del decreto ?