

VI FORUM TAX- 12 OTTOBRE 2016 ORE 06:00

Nuovo rapporto Fisco-contribuente: tra cooperative compliance, TCF e ravvedimento

Antonella Della Rovere - Caterina Alagna - Valente Associati GEB Partners

Si è svolto a Milano il VI Forum Tax, incontro promosso da Wolters Kluwer con l'Agenzia delle Entrate e ANDAF. Il tema di fondo dell'incontro è stato il nuovo approccio nel rapporto Fisco-Contribuente, alla luce dei più recenti sviluppi registratisi non solo a livello nazionale ma anche sul piano internazionale e comunitario. In questo contesto, hanno trovato adeguata trattazione gli aspetti più rilevanti in materia di cooperative compliance, Tax Control Framework - TCF e ravvedimento operoso.

Al VI Forum Tax, che si è tenuto a Milano in data 11 ottobre 2016, hanno partecipato insigni esponenti/rappresentanti dell'Amministrazione finanziaria, del mondo del business, delle professioni e dell'ambiente accademico.

Tutti hanno evidenziato i **vantaggi** che conseguono, per l'Amministrazione finanziaria e per i contribuenti, da una relazione tra le parti basata su principi di collaborazione, trasparenza e cooperative compliance.

Si tratta di una strategia nuova, di precipua attualità nel dibattito nazionale e internazionale, che, se da un lato ha l'obiettivo, di particolare rilevanza per l'Amministrazione finanziaria, di contrastare il fenomeno dell'elusione e dell'evasione fiscale, dall'altro consente al contribuente di impostare il proprio comportamento ai più avanzati standard in materia di tax compliance, cooperative compliance e gestione del rischio fiscale nel contesto del cd. Tax Control Framework.

Del resto, nel corso del VI Forum Tax, si è rilevato come il **miglioramento dei canali di comunicazione preventiva** e di **collaborazione fra Fisco e contribuente** agevoli l'attività del primo di contrasto ai crimini fiscali ed economico-finanziari, con l'obiettivo del recupero a vantaggio della collettività delle ricchezze nascoste o illecitamente ottenute.

In siffatto contesto, è preciso impegno dell'Amministrazione finanziaria promuovere l'affermazione di un rapporto più sereno e collaborativo con i contribuenti e le diverse categorie professionali. Ciò, anche mediante lo sviluppo di servizi incentrati sull'innovazione e sulla telematica, nonché attraverso un nuovo approccio nella gestione dei controlli, i quali dovrebbero portare a rilievi sempre più circostanziati e motivati.

Un altro strumento di particolare importanza ai fini dell'affermazione di un rapporto Fisco-Contribuente improntato alla collaborazione è la **lettera per la compliance**, con la quale il contribuente viene messo nelle condizioni di evitare l'avviso di accertamento, ravvedendosi con sanzioni ridotte.

Consulta il [Dossier Forum Tax 2016](#)

Come rilevato da Piergiorgio Valente, Chairman della Confédération Fiscale Européenne con effetto dal 1° gennaio 2017, lo sviluppo di relazioni tra Amministrazione finanziaria e contribuente, improntate alla trasparenza e alla cooperazione leale, è stato da tempo promosso a livello europeo e, in particolare, dalla Commissione europea nel contesto di uno "Statuto europeo del Contribuente", che sarà ben presto adottato. Nel medesimo ambito si colloca il Modello di "Statuto del Contribuente" (Model Taxpayer Charter) proposto dall'AOTCA (Associazione dei Consulenti Fiscali di Asia e Oceania), dalla CFE (Confédération Fiscale

Européenne) e dallo STEP (Associazione dei Consulenti in Gestioni Patrimoniali e di Trust). Quale strumento atto a garantire una maggiore equità nei rapporti dei contribuenti con le Autorità fiscali nei diversi Paesi, quest'ultimo rappresenta il framework di riferimento per tutti gli Stati interessati a disciplinare diritti e doveri nei confronti del Fisco.

Cooperative compliance e Tax Control Framework tra principi nazionali e internazionali

Durante il VI Forum Tax si è avuto modo di rilevare come un effettivo impegno alla cooperazione, alla trasparenza e alla tax compliance dovrebbe adeguatamente riflettersi nei sistemi e nelle policies di risk management adottate dai contribuenti-imprese multinazionali.

Tali esigenze di regolamentazione sono state prese in considerazione dal Legislatore fiscale italiano con il D.Lgs. n. 128 del 5 agosto 2015 e, più di recente, dall'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento del 14 aprile 2016 e con la circolare n. 38/E del 16 settembre 2016. La normativa italiana in materia - che costituisce un'importante espressione del nuovo approccio nei rapporti Fisco-Contribuente - si fonda sulle più recenti indicazioni dell'OCSE in tema di gestione del rischio fiscale.

Quest'ultima, in particolare, è intervenuta con il Rapporto del 2016 "Co-operative Tax Compliance, Building Better Tax Control Framework", nel quale si rileva che affinché un adeguato sistema di cooperative compliance possa svilupparsi è necessario che modelli di gestione e controllo del rischio fiscale trovino allocazione in un più ampio meccanismo di internal auditing aziendale e che vi sia un Tax Control Framework che persegua obiettivi di Corporate Social Responsibility (CSR). Perché il sistema possa funzionare adeguatamente è necessario che esso sia affidato ad un soggetto (task risk manager) che, da un lato, abbia specifiche competenze in materia ispettiva (tax audit) e, allo stesso tempo, sia sufficientemente indipendente da essere in grado di segnalare al consiglio di amministrazione eventuali criticità emerse a seguito dell'attività di controllo e monitoraggio.

Sul piano internazionale, è stato rilevato che la cooperative compliance può ritenersi parte del più ampio concetto di tax governance. Quest'ultima, nella prospettiva dei singoli Stati, implica l'implementazione di policies sulla trasparenza (intesa quale divieto di opporre il segreto bancario), lo scambio di informazioni, il contrasto alla concorrenza fiscale sleale. Nella prospettiva delle imprese, la governance fiscale richiede l'adozione di policies di tax risk management, il rispetto del cd. "spirito della legge" - fattore decisivo per il contrasto all'elusione fiscale internazionale e alla cd. "doppia non-imposizione" - l'adozione di politiche per la determinazione dei prezzi di trasferimento in conformità al valore normale.

Sul piano nazionale, durante il VI Tax Forum si è evidenziato che il D.Lgs. del 5 agosto 2015, n. 128 - al fine di promuovere l'adozione di forme di comunicazione e di cooperazione rafforzate basate sul reciproco affidamento tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, nonché di favorire la prevenzione e la risoluzione delle controversie in materia fiscale - prevede l'istituzione del "regime di adempimento collaborativo" (cooperative compliance) fra l'Agenzia delle Entrate e 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".

Il contribuente che aderisce al regime deve essere dotato - nel rispetto della sua **autonomia di scelta** delle soluzioni organizzative più adeguate per il perseguimento dei relativi obiettivi - di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno.

L'adesione al **regime di adempimento collaborativo** comporta la possibilità per i contribuenti di pervenire con l'Agenzia delle Entrate a una comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali, attraverso forme di interlocuzione costante e preventiva su elementi di fatto, inclusa la possibilità dell'anticipazione del controllo.

Nel corso del VI Forum Tax inoltre è stata sottolineata la rilevanza - nella costruzione ed implementazione del Tax Control Framework - degli aspetti relativi al **tax risk assessment** e

alla **gap analysis**, che rappresentano la fase procedurale che garantisce l'adattabilità del sistema di controllo del rischio fiscale all'evoluzione del contesto interno, come indicato dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 38/E del 2016.

Il ravvedimento operoso

Nel corso del VI Forum Tax è stato trattato l'istituto del ravvedimento operoso, evidenziando alcuni **aspetti problematici**, tra cui quelli che riguardano le dichiarazioni "tardive" e quelle integrative presentate entro 90 giorni dalla scadenza del termine normativamente previsto, la possibilità di chiedere il rimborso di quanto versato a titolo di imposte e sanzioni, i redditi soggetti a tassazione separata.

Altra questione dibattuta concerne il termine ultimo entro il quale il contribuente può presentare la **dichiarazione integrativa "a favore"**, in merito alla quale la Corte di Cassazione ha statuito che esso coincide con il termine di presentazione della dichiarazione successiva.

Nel corso del VI Forum Tax inoltre, è stato auspicato il superamento della impossibilità di avvalersi dell'istituto in esame in caso di omessa presentazione della dichiarazione oltre il termine di 90 giorni fissato per le dichiarazioni "tardive".

Altra problematica rilevata è stata quella dell'individuazione del **termine dal quale decorrono i 90 giorni**. Il riferimento a quello di presentazione della dichiarazione non sembrerebbe applicabile ai cd. tributi periodici, in quanto si verrebbe, in taluni casi, al risultato di riconoscere un maggiore sconto sulle sanzioni ai contribuenti che si attivano tardivamente.

In merito alle diverse questioni critiche evidenziate, si è sottolineato come sia opportuna l'adozione di un intervento normativo, nell'ambito del quale dovrebbe anche essere prevista, al fine di incentivare l'adempimento spontaneo, la possibilità di rateizzare le somme dovute a titolo di ravvedimento e di fruire del cumulo giuridico sulle sanzioni ravvedute.

A tale scopo, gli insigni rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate hanno preannunciato l'emanazione di apposita circolare di chiarimento.