

ATTI PARLAMENTARI

XVII LEGISLATURA

CAMERA DEI DEPUTATI

Doc. CCLVI

n. 1

R E L A Z I O N E

SULLO STATO DI ATTUAZIONE DEL REGIME DI ADEMPIMENTO COLLABORATIVO

(Aggiornata al 30 giugno 2017)

(Articolo 7, comma 4, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128)

Presentata dal Ministro dell'economia e delle finanze

(PADOAN)

Trasmessa alla Presidenza il 28 settembre 2017

PAGINA BIANCA

Relazione ai sensi dell'articolo 7, comma 4 del D.lvo 7 agosto 2015, n. 128.

La presente relazione, mira a fornire informazioni sullo stato di attuazione del regime di adempimento collaborativo disciplinato dagli articoli 3 e seguenti del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128 (di seguito per semplicità “decreto”) e sulle attività fino ad oggi svolte dall’Agenzia delle entrate.

Da diversi anni, l’Agenzia delle entrate ha avviato un processo di trasformazione con l’obiettivo di rivestire un ruolo di *partner* dei contribuenti e ad essere impegnata in un costante dialogo col mondo delle imprese. L’intento, in linea con le indicazioni dell’OCSE e le *best practices* internazionali, è quello di ridisegnare il rapporto tributario, improntandolo su un patto di reciproca fiducia, trasformando cittadini e imprese in protagonisti attivi e consapevoli della propria posizione fiscale.

In questo contesto si inseriscono i lavori di attuazione del regime di adempimento collaborativo (di seguito indicato anche con il termine “*cooperative compliance*”) fra l’Agenzia delle entrate e i contribuenti dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (di seguito anche “*Tax Control Framework*”). Questa nuova modalità d’approccio, sviluppatasi in sede OCSE sin dalla seconda metà degli anni duemila sulla scorta di alcune esperienze internazionali¹ ha l’obiettivo di elevare gli *standard* di certezza fiscale, anticipando la fase del controllo sostanziale (controllo *ex ante*) e garantendo una comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali in anticipo rispetto alla presentazione della dichiarazione.

Nell’ambito del nuovo *framework*, i contribuenti sono incentivati a fornire informazioni spontanee complete e tempestive e ad assumere comportamenti improntati alla trasparenza e alla collaborazione, a fronte dell’impegno dell’Agenzia delle entrate di rendere l’adempimento fiscale più semplice e supportare le imprese a raggiungere un maggior grado di certezza.

L’esperienza degli altri paesi che hanno adottato programmi analoghi al nostro ha dimostrato come un approccio graduale, se condotto in maniera appropriata, si riveli particolarmente utile al fine di ben calibrare il programma sul contesto di riferimento. L’Italia ha, pertanto, aderito a questo nuovo *trend* dapprima promuovendo, nel 2013, il *Progetto Pilota* per l’attuazione del regime di adempimento collaborativo, per il quale sono state selezionate 14 società, fra le 84 che avevano fatto richiesta di partecipare e che erano in possesso dei requisiti dimensionali e organizzativi previsti dal bando² e poi procedendo, con il decreto legislativo 5 agosto

¹ In particolare quella olandese dell’ *Horizontal Monitoring*, quella australiana dell’ *Annual Compliance Agreement* e quella statunitense del *Compliance Assurance Program*.

² Volume di affari pari ad almeno 100 milioni di euro e dotazione di un modello di organizzazione e gestione conforme al dettato dell’articolo 6 del D.lgs 231/2001 (Modello 231) o di un sistema di gestione e controllo del rischio fiscale.

2015, n. 128, alla menzionata codificazione dell'istituto, seguita dai provvedimenti attuativi pubblicati dall'Agenzia delle entrate nel corso del 2016 e del 2017.

L'attuale impianto normativo prevede due fasi di applicazione: la prima fase che si concluderà il 31 dicembre 2019, è riservata ai contribuenti di più rilevanti dimensioni, con dieci miliardi di euro di volume d'affari o ricavi ovvero un miliardo di euro per chi ha presentato istanza per il *Progetto Pilota*, per una platea iniziale di circa 70 soggetti. Nella seconda fase si avvierà un percorso che porterà all'inclusione dell'intera platea dei contribuenti con ricavi superiori a 100 milioni di euro (cd. grandi contribuenti). Inoltre, l'articolo 8 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 29 aprile 2016 consente già oggi alle imprese che si conformano al contenuto della risposta dell'Agenzia delle entrate alla domanda di interpeilo sui nuovi investimenti di accedere al regime di adempimento collaborativo a prescindere dai requisiti dimensionali.

Dal punto di vista organizzativo, in fase di prima applicazione la competenza esclusiva per le attività relative al regime di adempimento collaborativo è attribuita alla Direzione Centrale Accertamento dell'Agenzia delle entrate, all'interno della quale è stato costituito, con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 5 agosto 2015³, un apposito Ufficio *Cooperative compliance* con sedi a Roma e a Milano. L'Ufficio consta attualmente di n. 24 unità.

Sempre in ottica organizzativa, l'Agenzia delle entrate ha attivato le necessarie attività di coordinamento con i reparti operativi della Guardia di Finanza, promuovendo e curando, sin da subito, l'invio di comunicazioni al Comando Generale riguardanti i nominativi dei soggetti che hanno presentato istanza di adesione al regime.

1. Attività svolte nell'anno 2016: confronto con le imprese e definizione dei requisiti del sistema di controllo interno del rischio fiscale

Nel corso del 2016 l'attività dell'Agenzia delle entrate è stata indirizzata alla promozione del nuovo istituto attraverso la redazione e la pubblicazione dei principali provvedimenti attuativi nonché l'organizzazione e la partecipazione a convegni e incontri pubblici sul tema.

In particolare, nel mese di aprile del 2016, è stato pubblicato un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate in cui sono declinati i requisiti soggettivi e oggettivi di accesso al regime previsti, rispettivamente, dall'articolo 7 e dall'articolo 4 del decreto⁴. Nell'ambito di tale documento, in aderenza alle indicazioni dell'OCSE, sono stati declinati i requisiti essenziali del sistema di controllo del rischio fiscale (*Tax Control Framework*) in termini di: *a)* strategia fiscale; *b)* ruoli e responsabilità; *c)* procedure di rilevazione misurazione, gestione e controllo del rischio; *d)* monitoraggio; *e)* adattabilità rispetto al contesto interno ed esterno; *f)* relazione agli organi di gestione.

³ Prot. n. 105471/2015.

⁴ Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 16 aprile 2016, prot. n. 54237/2016 "*Disposizioni concernenti i requisiti di accesso al regime di adempimento collaborativo disciplinato dagli articoli 3 e seguenti del decreto legislativo del 5 agosto 2015, n. 128*".

Nel mese di giugno del 2016 è stato organizzato, in Roma, presso gli uffici dell’Agenzia delle entrate, un convegno dal nome “*Adempimento collaborativo: nuova frontiera della compliance*” con l’obiettivo di aprire un confronto diretto con il mondo delle imprese, dei professionisti, delle associazioni di categoria e università su temi applicativi inerenti il nuovo regime. All’organizzazione del convegno hanno fatto seguito diversi incontri di natura tecnica con le principali associazioni di categoria e la conseguente pubblicazione di una circolare che recepisce gli esiti del convegno e fornisce, mediante la formula “domanda e risposta”, chiarimenti e soluzioni interpretative su quesiti e dubbi applicativi emersi nel corso dei lavori⁵.

Negli ultimi mesi del 2016 l’Ufficio *Cooperative compliance* è stato impegnato nella valutazione delle prime istanze di adesione al regime e in diversi incontri di *pre-filing* con primari gruppi multinazionali, alcuni dei quali hanno successivamente presentato istanza di adesione al regime. In tutto, nel 2016 sono state presentate nove istanze di adesione riconducibili a cinque primari gruppi multinazionali attivi nel settore industriale e bancario. Nel 2017 è pervenuta un’ulteriore istanza da parte di un importante gruppo multinazionale.

All’attività di valutazione ha fatto seguito l’emissione, nel mese di dicembre, dei primi cinque provvedimenti di ammissione.

A tali fini, l’Ufficio *Cooperative compliance* ha sviluppato una metodologia di valutazione del sistema di controllo del rischio fiscale, sulla base delle indicazioni normative e delle *best practices* internazionali. In estrema sintesi, la suddetta metodologia prevede la valutazione del sistema di controllo su due livelli:

- controlli generali (cd. “*company level*”): si pongono a questo livello l’insieme delle regole, procedure e strutture organizzative (e relative responsabilità operative) volte ad assicurare l’efficiente ed efficace gestione del processo di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale;
- controlli di singolo rischio (cd. “*activity level*”): si pongono a questo livello i processi di controllo diretti a rischi considerati di particolare rilevanza nel caso concreto.

L’obiettivo della valutazione è di verificare se il sistema di controllo del rischio fiscale è impostato in maniera corrispondente agli standard previsti in sede internazionale (documento OCSE di maggio 2016 “*Building better tax control framework*” e “*COSO Framework*”) nonché ai requisiti previsti dal decreto e dal Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 16 aprile 2016.

2. Attività svolte nell’anno 2017: prima esperienza operativa di adempimento collaborativo, ulteriori ammissioni e definizione delle regole dell’interlocuzione

⁵ Si evidenzia anche che il Ministro dell’economia e delle finanze, con decreto del 15 giugno 2016, ha disciplinato i termini e le modalità applicative della procedura abbreviata di interpello preventivo di cui all’articolo 6, comma 2, del decreto, rendendola così operativa.

Nel corso del 2017 è iniziata la prima esperienza operativa di interlocuzione costante e preventiva con il gruppo ammesso. Parallelamente, sono state istruite le ulteriori istanze di ammissione presentate nel corso del 2016 e del 2017. Allo stato attuale risultano ammesse al programma sette società, i cui nominativi sono pubblicati sul sito internet dell’Agenzia delle entrate. L’emissione degli ulteriori tre provvedimenti di ammissione è prevista per il prossimo autunno.

Nel corso dell’anno è proseguita, inoltre, l’attività di confronto tra Agenzia delle entrate, professionisti, imprese, associazioni di categoria e università al fine di definire organicamente le regole generali di ingaggio del nuovo rapporto Fisco-contribuente. Tale dialogo ha portato alla maturazione del Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 26 maggio 2017 (di seguito anche “Provvedimento”)⁶, in cui sono state prese alcune posizioni che segnano un cambio di passo nel rapporto tra Fisco e contribuente.

Il Provvedimento si propone tre obiettivi fondamentali: 1) attuare le disposizioni contenute nell’articolo 5 del decreto in materia di “*doveri dell’Agenzia delle entrate e del contribuente*”; 2) declinare le modalità di interlocuzione costante e preventiva tra fisco e contribuente (articolo 6, comma 1, del decreto); 3) disciplinare le competenze per i controlli e le attività relative al regime, nell’ambito della competenza esclusiva dell’Agenzia delle entrate (articolo 7, comma 1 e 4, lettera b), del decreto).

In particolare, i profili procedimentali sono curati nell’ambito del Capo II del Provvedimento. A tale riguardo, il Provvedimento ha previsto modalità “snelle” di formalizzazione delle posizioni assunte idonee a dare sempre evidenza dell’interlocuzione, tra cui la sottoscrizione di un “*accordo di adempimento collaborativo*” che disciplina il trattamento fiscale di operazioni o complesso di operazioni ritenute strategiche dall’impresa e la redazione, entro il termine di presentazione delle dichiarazioni fiscali, di una “*nota di chiusura della procedura*”, ispirata alla *confirmation letter* del programma statunitense CAP (*Compliance Assurance Program*), in cui il contribuente e l’Ufficio riepilogano e danno atto di tutte le posizioni assunte nel corso delle interlocuzioni, sulle fattispecie comunicate dal contribuente o approfondite su iniziativa dell’Ufficio, esplicitando per ogni fattispecie se:

- il contribuente condivide la posizione dell’Ufficio ovvero su di essa si è formato un “*accordo di adempimento collaborativo*”;
- il contribuente non condivide la posizione dell’Ufficio. Queste ultime fattispecie, definite “*fattispecie sospese*”, sono oggetto di riesame anche dopo la chiusura del periodo di imposta, in un’ottica deflattiva del contenzioso.

Il tema delle competenze per i controlli nei confronti dei soggetti aderenti al regime è invece declinato nel Capo IV del Provvedimento. Si tratta di un aspetto di centrale importanza per lo sviluppo dell’istituto. I programmi di *cooperative compliance* si inseriscono, infatti, all’interno del più ampio concetto di certezza del

⁶ Prot. n. 101573/2017.

diritto e in tale ambito è ricompresa anche la certezza dei comportamenti e degli interlocutori.

In quest'ottica, il sistema delle competenze per le attività di controllo nei confronti dei contribuenti in *cooperative* è stato improntato al principio dell'*interfaccia unica*. Il Provvedimento radica, infatti, presso l'Ufficio *Cooperative compliance* la competenza, in via esclusiva, per l'esercizio dei poteri istruttori finalizzati all'acquisizione di dati e notizie utili ai fini del controllo sostanziale delle dichiarazioni dei contribuenti ammessi al regime.

3. Prime statistiche operative e sviluppi

Pur potendo considerare il regime di adempimento collaborativo ancora nella prima fase di attuazione, è possibile presentare alcune statistiche operative relative ai gruppi che hanno presentato istanza di ammissione nel corso del 2016 e 2017 oppure hanno svolto incontri di *pre-filing*.

In particolare, al 30 giugno 2017, sei gruppi, per un totale di dieci società, hanno presentato istanza di ammissione al regime di adempimento collaborativo e nove gruppi hanno effettuato incontri di *pre-filing*. Dei sei gruppi che hanno presentato istanza, cinque sono quotati in borsa e cinque sono basati in Italia.

A fini statistici e di analisi, nella tabella seguente si riporta il valore di mercato complessivo al 30 giugno 2017 dei gruppi basati in Italia che hanno presentato istanza di adesione al regime di adempimento collaborativo o che hanno effettuato incontri di *pre-filing* (quotati e non)⁷, rapportandolo, a fini meramente comparativi, al valore di capitalizzazione dei gruppi presenti in Borsa Italiana.

	Capitalizzazione (mld euro)	% tot. borsa italiana
Gruppi che hanno presentato istanza nel 2016	77,4	13%
Gruppi in <i>pre-filing</i>	136,6	23%
Totale soggetti interessati (istanza + <i>pre-filing</i>)	214	36%
Totale Borsa Italiana	589	100%

Come si evince dalla tabella i gruppi che hanno presentato istanza presentano un livello approssimativo di capitalizzazione pari al 13% della complessiva capitalizzazione dei gruppi presenti in Borsa Italiana.

Infine, al fine di effettuare una prima valutazione comparata del grado di interesse nei confronti dell'adempimento collaborativo in Italia, si presenta di seguito un confronto con lo sviluppo del programma in Australia, che ha introdotto la *cooperative compliance* nel 2008-2009 e in USA, che ha introdotto l'istituto nel 2005.

⁷ Si è fatto riferimento alla capitalizzazione indicata al 30 giugno 2017 nel bollettino "capitalizzazione delle società" di Borsa Italiana. Per i gruppi non quotati alla Borsa Italiana e quindi non presenti nel predetto bollettino sono state utilizzate stime.

Anno		2016	2017	2018
Italia	Soggetti in adempimento collaborativo	5	10 ⁸	n.d.
	Soggetti potenzialmente interessati	70	70	n.d.
Anno		2008-09	2009-10	2010-11
Australia	Soggetti in adempimento collaborativo	3	8	17
	Soggetti potenzialmente interessati ⁹	50	100	100
Anno		2005	2006	2007
USA	Soggetti in adempimento collaborativo	16	34	71
	Soggetti potenzialmente interessati ¹⁰	n.d.	n.d.	n.d.

Il confronto dimostra come il *trend* di sviluppo dell'istituto nel nostro paese sia sostanzialmente in linea con quello di paesi, come Australia e Stati Uniti, che gestiscono due tra i programmi di *cooperative compliance* considerati di maggiore successo, a livello internazionale.

Per quanto concerne gli sviluppi previsti nel secondo semestre 2017, si rappresenta che l'Agenzia delle entrate è attualmente impegnata in diversi incontri di *pre-filing* finalizzati alla presentazione di ulteriori istanze. Le manifestazioni di interesse per l'istituto sono in costante crescita e hanno avuto un ulteriore impulso dalla pubblicazione del Provvedimento di maggio 2017. Si stima pertanto, entro la fine del corrente anno, un incremento della platea dei soggetti aderenti.

In quest'ottica, assume particolare rilievo la partecipazione dell'Italia a un gruppo di lavoro presso l'OCSE finalizzato all'implementazione di uno strumento internazionale di valutazione coordinata del rischio fiscale del contribuente. Il progetto pilota che trae tra i suoi fondamenti proprio lo sviluppo dei programmi di *cooperative compliance*, è un primo passo nell'avanzamento dell'adempimento collaborativo in ottica multilaterale.

⁸ Dato stimato assumendo che tutti i gruppi che hanno presentato istanza siano ammessi.

⁹ Tabella n. 1.2 del rapporto "Annual Compliance Arrangements with Large Corporate Taxpayers" del 6 novembre 2014 dell'*Australian National Audit Office*. La locuzione originale utilizzata nel rapporto è "Taxpayers assessed as potentially suitable for an ACA", ove ACA è sinonimo di *cooperative compliance*.

¹⁰ Grafico n. 2 del rapporto "IRS Should Determine Whether Its Streamlined Corporate Audit Process Is Meeting Its Goals" di Agosto 2013 del *United States Accountability Office*. Nei commenti al grafico viene esposto il numero complessivo dei contribuenti che potrebbero avere accesso all'istituto nel 2012, pari a 60.000, ovvero l'intera platea dei grandi contribuenti.

