

*Così le linee guida dell'Agenzia delle entrate per la redazione del Tax Compliance Model*

# Fisco, l'accordo fa da scudo

## Niente sanzioni. Anche con norme e prassi male applicate

ROSA BIANCOLLI

E CHIARA FORINO\*

**L**e imprese che adottano un sistema di gestione del rischio fiscale applicando le nuove linee guida dell'Agenzia delle entrate sono al riparo dalle sanzioni amministrative e penali, anche in caso di errata applicazione di norme e circolari.

Il 10 gennaio scorso, l'Agenzia delle entrate ha pubblicato il provvedimento con le linee guida per la redazione del Tax Compliance Model (TCM), per la gestione dei rischi fiscali "adempimento" e "interpretativo", e della Matrice Rischi e Controlli standardizzata (RCMs), destinato alle società interessate ad accedere al regime di adempimento collaborativo o ad adottare il Tax Control Framework (o TCF) opzionale. Se per il rischio adempimento il principale obbligo è quello di dotarsi di una Matrice Rischi conforme al modello pubblicato dall'Amministrazione finanziaria, per il rischio interpretativo la situazione è più complessa. Si tratta, infatti, del rischio in cui si incorre quando si applicano o si interpretano in modo errato normative o circolari, aventi una ricaduta in ambito fiscale. Il rischio interpretativo è quindi particolarmente insidioso, potendo configurarsi in svariate condizioni, come la rapida e costante evoluzione della normativa, con potenziale impatto sull'attività d'impresa, l'incertezza della formulazione della norma, o l'implementazione di operazioni complesse e non routinarie poste in essere dal contribuente, per le quali può essere difficile individuare la corretta interpretazione normativa.

Dato il suo impatto, l'allegato uno alle linee guida per il TCM è dedicato proprio al rischio interpretativo. Il documento, dopo avere definito concetto e portata di tale rischio, individua i soggetti direttamente interessati (i cd. owner del rischio), fornisce un utile vademecum, in cui sono descritte le fasi del processo per la sua gestione, e identifica nella redazione di una policy dedicata lo strumento più adeguato alla formalizzazione dei presidi al rischio fiscale sottostante. Per quanto concerne i ruoli e le responsabilità, l'Agenzia evidenzia il ruolo centrale della Funzio-



ne Fiscale, che è chiamata a monitorare le novità dell'ordinamento e il loro impatto sull'operatività aziendale, svolgendo al contempo una funzione di consulenza al business, che permetta di verificare la sostenibilità delle scelte interpretative adottate e di monitorare la loro corretta implementazione. A lato del ruolo operativo svolto dal dipartimento tax, l'Amministrazione richiama il ruolo dei vertici aziendali, sui quali grava la responsabilità dell'assunzione di rischio, che emerge al termine delle valutazioni aziendali eseguite nel processo interpretativo.

Nella policy di gestione del rischio interpretativo le società dovranno illustrare le regole applicate alle quattro fasi del processo, come individuate nelle linee guida. La prima fase è la rilevazione dell'esistenza del rischio fiscale, in caso di normativa assente o di nuova emanazione, passibile di differenti interpretazioni, per sua insita incertezza nella formulazione, o a seguito di orientamenti giurisprudenziali contrastanti. Individuato un rischio interpretativo, la seconda fase prevede il calcolo del cd. delta tax, ovvero delle maggiori imposte, dovute in caso di diversa interpretazione da parte dell'Amministrazione. Tale calcolo richiede una valutazione dell'impatto fiscale, sia con un'analisi quantitativa, per il periodo d'imposta corrente e per gli eventuali successivi, che qualitativa, per la quale è richiesta una valutazione complessiva della

pericolosità fiscale, in termini di rilevanza penale, frequenza dell'operazione e carattere transfrontaliero.

La terza fase richiede il confronto del delta tax con la soglia di materialità applicata dall'impresa. In caso di superamento delle soglie di materialità, o di elevato livello di pericolosità fiscale, la società in adempimento è tenuta a comunicare all'Amministrazione la posizione fiscale e la soluzione adottata, con le modalità di comunicazione più idonee, nel rispetto delle esigenze e delle tempistiche del business, da concordare con l'Ufficio competente.

A prescindere dalle soglie, ogni rischio interpretativo rilevato deve essere registrato nella "Mappa dei rischi interpretativi", un archivio informatico strutturato che consenta di ripercorrere le valutazioni effettuate e le scelte interpretative adottate secondo criteri di rilevanza, certezza, sindacabilità e materialità, secondo gli strumenti e le metodologie delineati nella policy. Inoltre, deve essere definita una procedura di escalation autorizzativa interna, da attivarsi come quarta e ultima fase del processo di rischio interpretativo, fermo restando l'obbligo di coinvolgere i vertici aziendali in caso si decida di adottare una soluzione non conforme alla prassi o un comportamento difforme dalla risposta ricevuta dall'Ufficio (cd. diritto di agree to disagree).

**\*Tax Bridge STP**

— © Riproduzione riservata — ■



Il rischio interpretativo è particolarmente insidioso, potendo configurarsi anche con la rapida evoluzione della normativa