

TAX CONTROL FRAMEWORK
DS6901 **Rischio fiscale:
si passa a un modello
standardizzato da
adattare all'azienda** DS6901
Stancati-Piancazzi a pag. 3

Le linee guida per chi vuol accedere all'adempimento collaborativo o al regime opzionale

Rischio fiscale, sistema blindato

Modello standardizzato con 5 requisiti minimi e 4 pilastri

Le linee guida si applicano, oltre che alle imprese che intendono fare richiesta di adesione al regime di adempimento collaborativo, anche ai soggetti interessati al regime del "Tcf opzionale"

Pagina a cura
DI GIANLUCA STANCATI
ED EUFEMIA PIANCAZZI

Gestione del rischio fiscale: si passa da un modello libero/aperto a uno standardizzato da adattare al contesto aziendale, con requisiti minimi e pilastri derivanti dall'esperienza internazionale. Le linee guida che disciplinano lo standard assumono valenza sia per coloro che intendono accedere all'adempimento collaborativo sia per i contribuenti interessati al cosiddetto regime opzionale (rispettivamente, artt. 3 e 7 bis del dlgs n. 128/2015). Le medesime prescrizioni sono inoltre rilevanti per coloro che sono chiamati a certificare l'idoneità del modello stesso. Nell'organizzazione funzionale la figura del responsabile dei controlli di secondo livello ("tax risk manager") potrà essere esternalizzata. Sono queste le principali considerazioni che emergono dall'analisi del provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate, prot. n. 5320/2025 del 10 gennaio 2025, con cui sono state pubblicate le linee guida quale parametro per la costruzione e l'aggiornamento del sistema di rilevazione, misurazione gestione e controllo del rischio fiscale, nonché per la re-

dazione della mappa dei rischi e dei controlli fiscali standardizzata (al momento disponibile solo per i contribuenti del settore industriale).

I 5 requisiti minimi. Le linee guida declinano i cinque requisiti minimi da rispettare, anche alla luce dei più recenti interventi normativi:

- l'adozione della cosiddetta "Strategia fiscale", documento che definisce gli obiettivi della società in ordine alla gestione della variabile fiscale;

- l'integrazione nel Tcf (Tax control framework) di adeguati controlli in materia di informativa finanziaria, al fine di assicurare la corretta applicazione, da parte dell'impresa, dei principi contabili adottati;

- l'ideazione di un modello di governance della Tax Compliance a "tre linee di controllo", in conformità al modello tracciato nel settore bancario;

- l'istituzione di una funzione di monitoraggio di secondo livello (cosiddetto "Tax Risk Management") cui affidare l'attività di controllo circa l'effettiva implementazione dei presidi fiscali;

- l'adozione di una policy di gestione del rischio interpretativo al fine di garantire l'attuazione di efficaci presidi, in relazione al processo di escalation decisionale e ai flussi informativi verso l'Agenzia delle entrate.

Nell'ottica della standardizzazione del sistema, vengono fornite indicazioni operative sui contenuti del Tax compliance model (Tcm), il documento che disciplina le modalità di gestione del processo di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, nonché sui controlli e sugli adempimenti necessari per la certificazione del Tcf.

I 4 pilastri e le sinergie del sistema di controllo interno. Vengono inoltre rappre-

sentati i cosiddetti "Quattro pilastri" del Tax control framework (ambiente di controllo, governance del sistema di controllo, processo di Tax risk assessment, meccanismi di aggiornamento e autoapprendimento) chiaramente ispirati all'esperienza Ocse e al "Coso Framework".

Al momento sono state emanate soltanto le indicazioni relative ai rischi standard delle imprese del settore industriale.

Le linee guida chiariscono che, ai fini dell'integrazione nel Tcf di specifici presidi di controllo in materia di informativa finanziaria-contabile, tale standard si riterrà automaticamente rispettato per le imprese che adottano (o adotteranno) sistemi di controllo in tale ambito ai sensi della l. 262/2005 ovvero del Sarbanes Oxely Act statunitense. Diversamente, saranno valutate modalità alternative purché idonee allo scopo.

Nella medesima prospettiva sinergica dei diversi "ambienti" del sistema di controllo interno, si prevede che i rischi di condotte fraudolente debbano essere mappati e presidiati anche attraverso l'implementazione del Modello 231, opportunamente integrato con il Tcf.

Quanto alla funzione di tax risk management si ammette la sua collocazione presso una unità inserita nel dipartimento fiscale della società, sempre



che se ne assicuri l'estraneità rispetto alla gestione di adempimenti e analisi/consulenze, oltre che la segregazione organica e funzionale (segregation of duty). Inoltre, prendendo atto della situazione potenzialmente diffusa nelle realtà aziendali, soprattutto quelle di medie dimensioni, costituita dalla carenza di risorse tale da non consentire la segregazione dei compiti, è prevista espressamente la possibilità di gestire in outsourcing tale funzione.

Peraltro, questa apertura appare di particolare interesse per i gruppi multinazionali con presenze italiane (branch/subsidiary) che avendo decentrato (e/o esternalizzato) le attività amministrativo-fiscali anche per il tramite di "shared service center", vantano localmente figure dedicate principalmente alle attività di business e accessorie.

Per i soggetti già aderenti al regime di adempimento collaborativo non è previsto l'obbligo di recepire lo schema della mappa dei rischi e dei controlli né lo schema di Tcm proposti dalle linee guida, salva l'opportunità di tenerle in considerazione in sede di aggiornamenti.

La certificazione del Tcf. Ai fini dell'adesione al regime di adempimento collaborativo, il Tcf nelle sue varie articolazioni (inclusi regole di governance del rischio fiscale, mappa dei rischi, processo di escalation decisionale previsto per la gestione del cosiddetto rischio interpretativo) dovrà essere certificato da un professionista abilitato. Al tal fine si dovranno valutare sia la gestione del processo di Tax risk management a livello generale (cosiddetto company level), che i controlli preposti alla mitigazione di rischi specifici (cosiddetto activity level).

Per i soggetti già aderenti al regime di adempimento collaborativo, tenuti ad attestare l'efficacia operativa del sistema entro la fine del 2026, è stato opportunamente precisato

che i professionisti dovranno unicamente svolgere controlli coerenti in tal senso.

La mappa dei rischi e dei controlli, prima di essere inviata all'Agenzia delle entrate, dovrà essere certificata in merito alla sua conformità agli standard ed ai contenuti, anche informativi, delineati nelle linee guida.

Sempre per la fattispecie di progressa partecipazione alla cooperative compliance è previsto, con cadenza triennale, l'obbligo di attestare anche l'avvinta esecuzione degli aggiornamenti annuali della mappa dei rischi.

Il Tcf opzionale. Le indicazioni fornite nelle linee guida si applicano, oltre che alle imprese che intendono fare richiesta di adesione al regime di adempimento collaborativo, anche ai soggetti interessati al regime del "Tcf opzionale" di cui all'art. 7 bis, del dlgs 128/2015, ossia a quei contribuenti che, pur non integrando i requisiti dimensionali per l'accesso al regime stesso, scelgono di adottare un Tcf conforme alla disciplina, dandone apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate.

In caso di Tcf opzionale, non operano tutti i benefici previsti in caso di adesione al regime di adempimento collaborativo: pertanto, pur in presenza di un sistema dotato degli elementi indicati nelle linee guida e certificato da un professionista abilitato, non troveranno applicazione: l'abbattimento alla metà delle sanzioni applicabili nel caso di violazioni costituenti la realizzazione dei rischi fiscali adempimento, "non significativi" ricompresi nella mappa dei rischi; l'esonero dall'obbligo di prestazione delle garanzie per i rimborsi; l'accesso a forme particolari di ravvedimento operoso; la riduzione dei termini di accertamento e naturalmente la speciale procedura di disclosure sui rischi relativi a periodi

di imposta precedenti all'accesso al regime.

Seppur non specificato dalle linee guida, l'esclusione da tali benefici induce a ritenere che, nel caso di Tcf opzionale, il contribuente non sarebbe obbligato all'invio preventivo della matrice dei rischi-adempimento all'Agenzia delle entrate. In merito resta da valutare, benché privo di portata normativa, il contenuto del protocollo di intesa AdE-GdF del 20 gennaio che all'art. 7, ipotizzandone un ampio spettro di azione per il funzionamento della cabina di regia, sembrerebbe presupporre detto invio.

Gruppi societari. Tra gli aspetti meritevoli di ulteriori chiarimenti si segnala il "coordinamento intragruppo", nel caso in cui la controllante o il socio di riferimento sia già stata ammessa al regime di adempimento collaborativo (previa validazione del relativo Tcm e della mappa dei rischi da parte dell'Agenzia delle entrate), e le società controllate intendano accedervi. Nella specie, ferma restando la validità del Tcm già riscontrato dalle Entrate, restano da definire i margini di mutuabilità della mappa dei rischi e dei controlli curata dalla capogruppo medesima.

Via al nuovo servizio informatico per gestire la posizione online. L'Agenzia delle entrate ha reso nota, con comunicato stampa del 23 gennaio, l'attivazione di un servizio web dedicato ai soggetti in adempimento collaborativo e a quelli che chiederanno di entrare nel regime. L'applicativo, presente in area riservata sul sito delle Entrate, consente di scaricare i modelli per la redazione della mappa dei rischi e dei controlli; caricare quest'ultima a seguito del riscontro positivo del sistema; effettuare l'upload di ulteriori documenti (es.: Tcm, Strategia Fiscale, relazione agli organi di gestione, certificazione); consultare e aggiornare il proprio profilo.

— © Riproduzione riservata — ■

Le novità in sintesi

DS6901

DS6901

I requisiti minimi del Tcf	<ul style="list-style-type: none">• Strategia fiscale• Tcf integrato con i controlli in materia di informativa finanziaria-contabile• Modello di governance della Tax Compliance a “tre linee di controllo”• Funzione Tax risk management per l’attività di monitoraggio, anche esternalizzata• Policy di gestione del rischio interpretativo per la gestione del processo di escalation
Il Tcf opzionale	<ul style="list-style-type: none">• Applicabilità delle Linee guida• Requisiti per il Tcf comuni ai soggetti in regime di adempimento collaborativo, compresa la certificazione da parte di un professionista abilitato indipendente