

Sistemi di tax control framework

di [Giovambattista Palumbo](#)

Pubblicato il 20 Giugno 2020

Il piano Colao prevede, tra le altre, anche una proposta in tema di incentivi all'adozione di sistemi di gestione del rischio fiscale, **al fine di non applicare sanzioni amministrative e penali**, soprattutto alla luce della recente estensione della responsabilità degli enti di cui al D.Lgs. n. 231/2001 **al ricorrere di determinate situazioni**.

Piano Colao e sistemi di tax control framework

Il cosiddetto piano Colao, tra le varie proposte, ne prevede una anche in tema di **incentivi all'adozione di sistemi di tax control framework** anche attraverso l'estensione del dialogo preventivo con l'Amministrazione finanziaria, **al fine di non applicare sanzioni amministrative e penali per le società** (italiane ed estere identificate in Italia) che:

- siano in regime di cooperative compliance o
- implementino un modello di presidio del rischio fiscale (Tax Control Framework) o
- segnalino e documentino adeguatamente operazioni caratterizzate da un rischio di natura fiscale.

Nella proposta Colao si pone in evidenza che **il rischio di incorrere in contestazioni di rilevanza penale-tributaria è oggi molto significativo**, anche in conseguenza della presenza di soglie di punibilità generalmente basse se rapportate all'operatività della media e grande impresa.

La rilevanza quasi automatica delle violazioni fiscali anche in ambito penale costituisce poi, si afferma, uno degli elementi rilevanti che possono pregiudicare la scelta di investire in Italia.



Sistemi di tax control framework: la gestione del rischio fiscale

In tale contesto, la gestione del rischio fiscale rappresenta dunque una priorità, soprattutto alla luce dell'estensione della responsabilità degli enti di cui al D.Lgs. n. 231/2001 a taluni reati fiscali per effetto della legge 19 dicembre 2019 n. 157.

Si rileva quindi la necessità di aggiornare il Modello 231 per prevenire il manifestarsi di rischi di natura fiscale, stabilendo una convergenza tra Modello 231 e modello di presidio del rischio fiscale, che dovrebbe essere valorizzata mediante la previsione di una misura premiale rispetto alle fattispecie di natura penale-tributaria.

Così come dovrebbe essere anche valorizzato, si afferma, l'istituto della cooperative compliance (introdotto nel 2015), che consente di istituire un dialogo preventivo con l'Amministrazione finanziaria, ma che è ancora insufficiente a causa:

- della mancata previsione della disapplicazione delle sanzioni penali per effetto dell'accesso al regime e
- dell'esistenza di soglie di fatturato tuttora elevate.

Per tali motivi il Piano Colao prevede le seguenti, possibili, misure:

- a. prevedere la non applicazione delle sanzioni amministrative e penali in ipotesi di contestazioni nei confronti di soggetti aderenti al regime di cooperative compliance;
- b. prevedere la medesima non applicazione delle sanzioni amministrative e penali qualora il contribuente:
 - abbia predisposto un modello di presidio del rischio fiscale che permetta di rilevare, misurare, gestire e controllare il rischio fiscale;
 - l'esistenza del modello risulti comunicata all'Amministrazione finanziaria in dichiarazione (come già avviene per la documentazione sui prezzi di trasferimento);

- in sede di verifica, il modello venga considerato idoneo in quanto rispondente ai criteri individuati dall'Amministrazione in apposito provvedimento, sulla base dell'esperienza derivante dalla cooperative compliance.
- c. per i contribuenti che non si dotino di tale modello, prevedere la non applicazione delle sanzioni amministrative e penali in ipotesi di contestazioni afferenti specifiche operazioni con riferimento alle quali il contribuente abbia comunque predisposto idonea documentazione preventivamente comunicata, all'Amministrazione Finanziaria con specifiche modalità, individuate in apposito provvedimento;
- d. nei casi in cui le misure suindicate fondino le proprie risultanze su documenti falsi o altri mezzi fraudolenti dei quali sia dimostrata la specifica idoneità ad indurre in errore l'Amministrazione le sanzioni amministrative e penali edittali sono raddoppiate;
- e. l'abbassamento delle soglie per accedere alla cooperative compliance.

I vantaggi della cooperative compliance

Tanto premesso, si evidenzia che l'ingresso in cooperative compliance consente già al contribuente di ottenere una serie di vantaggi:

- una procedura abbreviata di interpello relativo a fattispecie concrete in relazione alle quali si ravvisino rischi fiscali;
- la mancanza dell'obbligo di prestazione della garanzia in sede di richiesta di rimborso (delle imposte dirette ed indirette);
- in riferimento ai rischi di natura fiscale, comunicati in modo tempestivo ed esauriente all'Agenzia delle entrate, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali, nel caso in cui l'Agenzia non condivida la posizione dell'impresa, le sanzioni amministrative applicabili sono ridotte della metà e la loro riscossione è in ogni caso sospesa fino alla definitività dell'accertamento.

Il problema dei reati tributari

In caso poi di denuncia per [reati fiscali](#), l'Agenzia delle entrate comunica alla Procura della Repubblica se il contribuente abbia aderito al regime di adempimento collaborativo, fornendo, se richiesta, ogni utile informazione in ordine al controllo del rischio fiscale e all'attribuzione di ruoli e responsabilità previsti dal sistema adottato.?

Con il Decreto fiscale (il Dl. n. 124/2019, convertito con modificazioni dalla L. n. 157/2019), è stato peraltro esteso anche il perimetro operativo della causa di non punibilità prevista dall'art. 13, comma 2, [D.lgs. n. 74/2000](#).

E la sanzione penale si riduce da 1/3 alla metà se, tra le altre, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado è stato adottato e reso operativo un modello organizzativo idoneo a prevenire reati penal tributari (se l'ente ha risarcito il danno e nel contempo ha anche adottato un modello organizzativo idoneo, la riduzione va dalla metà a due terzi).

Con il medesimo decreto fiscale, per la prima volta, è stata introdotta nell'ordinamento la responsabilità da reato delle persone giuridiche a vantaggio delle quali sono state poste in essere condotte delittuose in materia tributaria, limitando tuttavia l'intervento al più grave e insidioso reato di frode fiscale di cui all'art. 2, D.lgs. n. 74/2000.

La nuova formulazione estende la responsabilità amministrativa delle persone giuridiche anche a chi si avvalga in dichiarazione di altri mezzi fraudolenti (reato di cui all'art. 3, D.lgs. n. 74/2000), emetta fatture per operazioni inesistenti (art. 8), occulti o distrugga le scritture contabili al fine di evadere le imposte (art. 10), alieni simulatamente o compia altri atti fraudolenti idonei a rendere anche solo parzialmente inefficace la procedura di riscossione coattiva da aperte dell'erario (art. 11).

Restano fuori solo i reati meno gravi - in quanto connotati dall'assenza di condotte fraudolente - di dichiarazione infedele di cui all'art. 4, di omessa dichiarazione di cui all'art. 5, di omesso versamento di cui agli articoli 10-bis e 10-ter, nonché di omesso versamento mediante indebita compensazione di cui all'art. 10-quater del D.lgs. n. 74/2000.

Si evidenzia comunque come l'ente andrà esente da responsabilità nell'ipotesi in cui provi che l'organo dirigente ha adottato ed efficacemente attuato, prima della commissione del fatto, modelli di organizzazione e di gestione idonei a prevenire reati della specie di quello verificatosi ovvero nel caso in cui le persone abbiano commesso il reato eludendo fraudolentemente i modelli di organizzazione e di gestione.

In mancanza dell'adozione di tali modelli la responsabilità amministrativa 231 è invece sempre sussistente.

Insomma, un contesto in cui molto è stato già fatto, ma che può comunque essere ancora migliorato.

A cura di Giovambattista Palumbo

Sabato 20 giugno 2020