

Delega fiscale, via libera della Commissione finanze della Camera

Contrasto alla pianificazione fiscale aggressiva

Tra gli argomenti trattati nel corso del II Forum Tax, organizzato dalla Scuola di formazione IPSOA in collaborazione con ANDAF, anche le nuove disposizioni dell'art. 6 del disegno di legge delega fiscale, che prevede l'introduzione di norme volte alla costruzione di un migliore rapporto tra le Amministrazioni finanziarie e i contribuenti attraverso forme di comunicazione e cooperazione rafforzata. Le imprese di maggiori dimensioni dovranno costituire sistemi di gestione e controllo del rischio fiscale, con una chiara attribuzione di responsabilità nel sistema dei controlli interni. A fronte di ciò saranno previsti minori adempimenti per i contribuenti, con la riduzione delle eventuali sanzioni. L'obiettivo è quello di incentivare i contribuenti compliant e collaborativi e disincentivare, al contrario, i comportamenti di aggressive tax planning.

di Piergiorgio Valente - Presidente del Comitato Tecnico Fiscale dell'ANDAF - Valente Associati GEB Partners

Cooperazione rafforzata e gestione del rischio fiscale: l'art. 6 del Ddl

La ricerca di efficaci strategie di azione da parte delle Amministrazioni fiscali passa, come suggerito dall'OCSE, attraverso l'introduzione di incentivi per i contribuenti più corretti e di disincentivi per quelli che scelgono di perseverare in comportamenti di aggressive tax planning (per approfondimenti cfr. Valente P., *Rapporto OCSE 2011: « tax planning » aggressivo e legittimo*, in *Corriere Tributario*, n. 28/2011; Valente P., *Aggressive tax planning: esame del Rapporto OCSE sulle iniziative di tax governance*, in *Il fisco*, n. 18/2011).

In tale contesto, diventa cruciale la costruzione di un migliore rapporto Fisco-contribuenti ("enhanced relationship"), basato su dialogo, fiducia reciproca e collaborazione, piuttosto che sul confronto conflittuale.

Le esperienze di molti Paesi dimostrano la validità di relazioni collaborative tra le Amministrazioni finanziarie e i contribuenti, nonché tra le prime e i consulenti fiscali, atteso il ruolo di intermediazione da essi svolto.

La costruzione di un migliore rapporto tra le parti contribuisce alla creazione di un quadro ordinamentale più affidabile, in grado di favorire gli investimenti delle imprese.

Il decreto Legge cd. Salva Italia (n. 201/2011, art. 10, commi 1-13) ha, in parte, anticipato tale previsione, introducendo, a partire dal 2013, il nuovo regime della trasparenza rivolto ai soggetti che svolgono attività artistica, professionale o di impresa, in forma individuale o associata (escluse le società di capitali). Si tratta di un regime finalizzato a incoraggiare la trasparenza in materia fiscale.

Per i **soggetti di maggiori dimensioni**, il Governo è delegato a disciplinare sistemi aziendali strutturati di gestione e controllo del rischio fiscale, con una chiara attribuzione di responsabilità nel quadro complessivo dei controlli interni.

Secondo quanto previsto nella relazione governativa, si ritiene necessario favorire, nelle imprese, la diffusione di modelli basati non più esclusivamente sulla "minimizzazione degli oneri fiscali", ma su una vera e propria "gestione del rischio di compliance fiscale" (per approfondimenti cfr. Valente P., *Linee Guida OCSE sulle multinazionali: « tax compliance » e rispetto dello spirito della legge*, in *Corriere Tributario*, n. 41/2011; Valente P., *« Tax governance » e gestione del « compliance risk »*, in *Corriere Tributario*, n. 35/2011). L'adozione di tali modelli implica che le imprese costruiscano una "mappa" dei rischi di compliance fiscale, a prontissimo meccanismo di gestione e controllo dei medesimi rischi e definiscano una chiara attribuzione delle responsabilità, nel quadro del complessivo sistema dei controlli interni e di governance aziendale.

Siffatte nuove modalità di gestione dei rischi costituiscono la piattaforma su cui innestare nuove e più evolute forme di verifica da parte dell'Amministrazione finanziaria. L'enfasi del controllo si sposterebbe sulla verifica dell'affidabilità e coerenza del sistema di gestione e controllo dei rischi fiscali dell'impresa, in un rapporto di interlocuzione con gli organi di gestione aziendale e con gli auditors.

Con riferimento ai grandi contribuenti, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto di aver intrapreso da tempo, anche attraverso il **ruling internazionale**, un percorso ispirato alla strategia della cd. "enhanced

relationship". Tale strategia, fortemente raccomandata a livello OCSE consiste nella ricerca di un dialogo con le grandi imprese, finalizzato alla prevenzione piuttosto che alla repressione delle violazioni fiscali, mediante il confronto preventivo su tematiche di particolare impatto, quali, ad esempio il transfer pricing o operazioni di finanza strutturata che potrebbero risultare connotate da profili elusivi o abusivi.

Il comma 2 dell'art. 6 del Ddl prevede che, nell'introduzione delle norme relative alla comunicazione e cooperazione rafforzata tra imprese e Amministrazione finanziaria e alla gestione del rischio fiscale, il Governo possa, altresì, prevedere **incentivi sotto forma di minori adempimenti per i contribuenti e di riduzione delle eventuali sanzioni.**

Il comma 3 dell'art. 6 del Ddl contiene una **delega al Governo** per introdurre disposizioni atte a **revisare e ampliare il "tutoraggio"**, al fine di garantire una migliore assistenza ai contribuenti, in particolare quelli di minori dimensioni e le persone fisiche, per l'assolvimento degli adempimenti, la predisposizione delle dichiarazioni e il calcolo delle imposte.

Il tutoraggio può essere definito come il complesso di attività che vengono svolte da parte dell'Agenzia delle Entrate a favore dei contribuenti, in rapporto diretto con i medesimi.

Infine, il comma 4 dell'art. 6 del Ddl prevede che il Governo introduca disposizioni per la revisione della disciplina degli interpelli, al fine di garantirne una maggiore omogeneità - e in tal modo una migliore tutela giurisdizionale - e una maggiore tempestività nella redazione dei pareri.

L'interpello è l'istanza del contribuente volta a dottere, prima di porre in essere il comportamento giuridicamente rilevante o di dare attuazione alla norma oggetto del quesito, il parere dell'Amministrazione finanziaria in ordine all'interpretazione di una norma tributaria o biettivamente incerta rispetto ad un caso concreto e personale riferibile all'istante.

La governance fiscale nelle imprese

Il concetto di "tax governance" è strettamente connesso all'esigenza dell'impresa di neutralizzare il rischio fiscale.

Decisioni, attività e operazioni effettuate da un'organizzazione aziendale possono generare situazioni di incertezza sul rischio relativo all'attività di business. Quelle riguardanti gli aspetti fiscali concernono:

- l'applicazione della normativa e della prassi fiscale in vigore in un Paese diverso da quello in cui ha sede l'impresa oppure,
- la definizione di un sistema di gestione dell'attività di impresa al fine di ottimizzarne la variabile fiscale.

Nell'ottica di un'efficace gestione del rischio fiscale assumono rilievo le scelte decisionali di alto livello sulla "posizione fiscale complessiva" dell'impresa. Una volta individuata quest'ultima, vale a dire, una volta definita la c.d. "filosofia fiscale" ("tax philosophy"), il consiglio di amministrazione è tenuto a decidere la "strategia fiscale" da perseguire.

Con l'obiettivo di massimizzare le opportunità di business, un'efficace politica aziendale di gestione del rischio fiscale dovrebbe determinare:

- il valore da raggiungere nell'assunzione del rischio;
- la riduzione dei costi conseguente alla riduzione del rischio medesimo;
- le risorse necessarie per la gestione delle opportunità e dei relativi rischi.

Il rischio fiscale dovrebbe essere gestito mediante l'adozione di **policies, protocolli e strumenti** soggetti a controllo da parte dell'audit interno con l'uso di metodi collaudati.

Il tax risk management costituisce attività di routine per molti gruppi di imprese: la variabile fiscale è considerata on a day-to day basis.

Il CEO e il CFO, quali attori principali nella definizione della strategia di business, partecipano alle decisioni tax related, sia sul piano strategico che su quello operativo. Essi sono responsabili del monitoraggio dell'attività di gestione del rischio fiscale, della performance del dipartimento fiscale, delle risorse allocate per la riduzione del rischio fiscale.

Mentre il consiglio di amministrazione definisce la strategia, rientra nei compiti del tax manager la sua implementazione sul piano fiscale, avendo cura degli aspetti più operativi connessi alla funzione di tax risk management.

Il contrasto alla pianificazione fiscale aggressiva a livello sovranazionale

Con riferimento alla pianificazione fiscale aggressiva, si rileva che nel febbraio del 2011, il **Comitato per gli affari fiscali dell'OCSE** ha pubblicato il Rapporto "Tackling Aggressive Tax Planning Through Improved Transparency and Disclosure".

Il Rapporto sottolinea l'importanza di informazioni tempestive, mirate e complete al fine di combattere i fenomeni di pianificazione fiscale aggressiva, fornisce un overview delle misure di comunicazione ("disclosure"), applicate in alcuni Stati membri dell'OCSE e detta alcune raccomandazioni.

Secondo l'OCSE, l'implementazione di misure di "disclosure" rappresenta lo strumento più idoneo a garantire la trasparenza fiscale, in un contesto caratterizzato da una leale cooperazione tra contribuenti e Amministrazioni finanziarie.

L'esperienza degli Stati che hanno implementato le suddette misure di disclosure ha dimostrato che da esse dipendono vantaggi per tutti i soggetti coinvolti.

In particolare, il Rapporto ha esaminato le seguenti iniziative adottate in alcuni Paesi OCSE:

- early mandatory disclosure rules;
- additional reporting con riferimento agli schemi di aggressive tax planning;
- uso di questionari;
- programmi di cooperative compliance;
- rulings;
- disclosure rules che prevedono l'applicazione di sanzioni.

Negli ultimi anni, anche l'Unione europea ha perseguito una politica chiara e coerente sui principi di governance fiscale (trasparenza, scambio di informazioni e concorrenza fiscale leale).

Come affermato nella Comunicazione della Commissione europea del 27 giugno 2012, "Comunicazione della Commissione al Parlamento europeo e al Consiglio su modalità concrete di rafforzamento della lotta alla frode fiscale e all'evasione fiscale, anche in relazione ai Paesi terzi", è necessario che tale politica sia sistematicamente promossa nei confronti dei Paesi terzi.

Nella Comunicazione in commento, si afferma "l'opportunità che il Consiglio si affretti a dare mandato alla Commissione [...] di **negoziare modifiche degli accordi in vigore sulla tassazione dei risparmi con la Svizzera, Andorra, il Principato di Monaco, il Liechtenstein e San Marino**. L'allineamento di questi accordi alle nuove norme rafforzate all'interno dell'UE, e a quelle risultanti dalle modifiche future della direttiva risparmio, dovrebbe permettere di compiere ulteriori progressi nell'elaborazione di misure equivalenti in collaborazione con le suddette giurisdizioni. Lo stesso si dovrebbe fare per aggiornare gli accordi in materia di imposizione dei risparmi con i relativi territori dipendenti o associati".

Secondo la Commissione, è opportuno garantire una maggiore coerenza tra le politiche dell'Unione europea, "in modo che i partner dell'UE si impegnino, nell'ambito di accordi commerciali e di cooperazione internazionali, a rispettare i principi della buona governance in campo fiscale [...]. È opportuno che questi principi siano inseriti in tutti i pertinenti accordi stipulati dall'UE con Paesi terzi e che siano promossi attraverso lo sviluppo di incentivi alla collaborazione, come indica la Commissione nella comunicazione del 2009 «Promozione della buona governance in materia fiscale» e nella comunicazione del 2010 «Fiscalità e sviluppo - Cooperazione con i Paesi in via di sviluppo per la promozione delle buone pratiche di gestione in materia tributaria»".

L'obiettivo che la Commissione si pone è quello "di creare un ambiente fiscale sano ed equo nell'Unione (per gli Stati membri, i contribuenti e gli investitori) che permetta di far fronte in maniera efficiente all'erosione delle basi imponibili (all'interno dell'UE e in relazione ai Paesi terzi). È importante che i vantaggi che ne deriverebbero non siano messi in pericolo da misure prese dai Paesi terzi. Si stanno valutando attualmente le possibili risposte strategiche per raggiungere questo scopo, con l'intenzione di presentare un piano di azione verso la fine dell'anno. Lo scopo è l'adozione di una serie di misure, procedure e strumenti per un'azione coordinata: potrebbe trattarsi ad esempio di un abbinamento di misure difensive o sanzioni nei confronti dei Paesi che praticano una concorrenza fiscale sleale e di incentivi per i Paesi che pongono fine a tali pratiche. L'accento sarà posto sul coordinamento delle misure. La comunicazione affronterà anche i problemi connessi alla pianificazione fiscale aggressiva".

II FORUM TAX - I temi delle tre tavole rotonde

I Tavola rotonda: “Il ruolo del fisco nel rilancio dell’economia italiana”

- A.Trevisani, “[Il ruolo del Fisco nel rilancio dell’economia italiana](#)”, il Quotidiano IPSOA del 28 settembre 2012

- M.Leo, “[Riforma fiscale: un primo passo in vista di una più organica revisione del sistema tributario](#)”, il Quotidiano IPSOA del 24 settembre 2012,

- A.Trevisani, “[La questione fiscale: tra pressione tributaria e oneri amministrativi](#)”, il Quotidiano IPSOA del 21 settembre 2012.

II Tavola rotonda: “Accertamento e riscossione: novità, tendenze e attese”

- A.Tomassini, “[L’abuso del diritto penale tributario](#)”, il Quotidiano IPSOA del 20 settembre 2012.

III Tavola rotonda “Fisco e riforma: attualità, criticità e sviluppo”

- M.Piazza, “[Regime di imputazione per trasparenza delle società controllate estere e di quelle collegate](#)”, il Quotidiano IPSOA del 27 settembre 2012;

- M.Piazza, G.D’Angelo, “[La nuova disciplina degli strumenti di finanziamento alle imprese](#)”, il Quotidiano IPSOA del 25 settembre 2012;

- G.Ferranti, “[Beni ai soci: la certificazione di data certa rende difficili i prossimi acconti](#)”, il Quotidiano IPSOA del 24 settembre 2012;

- G.Ferranti, “[Beni dati in godimento ai soci: rinviato il termine per la comunicazione](#)”, il Quotidiano IPSOA del 18 settembre 2012.