Alert
Tax Review

La gestione del rischio fiscale ed i reati tributari nel Modello 231

Il sistema fiscale italiano è spesso percepito, in particolar modo dagli investitori stranieri, come un ambiente ostile.
A tale complessità contribuisce senza dubbio la *compliance* fiscale, che è ritenuta uno dei principali oneri per le aziende italiane. Secondo i dati diffusi dalla World Bank, nel 2019 le aziende italiane hanno speso ben 238 ore (a fronte della media UE di 174 ore) per fare fronte agli impegni di preparazione, predisposizione e presentazione delle principali dichiarazioni fiscali e per gestire le scadenze di pagamento delle imposte e dei contributi sociali dovuti.
Alla complessità degli adempimenti fiscali si aggiunge quella di un quadro normativo sostanziale non solo articolato - come è in certa misura naturale in un paese sviluppato - ma anche in continua e non sempre razionale mutazione, come abbiamo nuovamente sperimentato con la recentissima legislazione emergenziale.
In questo contesto, il rischio di una involontaria violazione, più o meno rilevante, della normativa fiscale fa parte del rischio di impresa; ciononostante, fino a tempi recenti la gestione del rischio fiscale non è stata tra le priorità del *management* di molte aziende.
La questione ha però ormai preso il sopravvento e non sembra poter più essere elusa.

LE GRANDI IMPRESE ED IL SISTEMA DI *COOPERATIVE COMPLIANCE*

Per le imprese bancarie, la Banca d'Italia già con la circolare 285 del 17 dicembre 2013 suggerì di inserire il controllo del rischio fiscale tra le funzioni aziendali di controllo di conformità alle norme e, da allora, banche ed istituzioni finanziarie si sono dotate di un sistema dei controlli interni per la gestione anche del rischio fiscale oltreché, spesso, di una figura interna di *tax risk manager*.

Sempre al 2013 risale il progetto pilota di "adempimento cooperativo" dall'Agenzia delle Entrate per imprese di grandissime dimensioni, lanciato sulla scia del rapporto OCSE "*Co-operative Compliance: A Framework. From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance*". Il progetto è oggi a regime e permette al contribuente di valutare, in contraddittorio con l'Agenzia delle Entrate, la potenziale rischiosità fiscale di specifiche operazioni prima che esse siano rappresentate nella dichiarazione dei redditi ed eventualmente contestate dall'amministrazione finanziaria. Anche se il programma è accessibile unicamente ai grandissimi contribuenti (volume di affari superiore a 5 miliardi di Euro oppure superiore ad 1 miliardo di Euro nel caso in cui abbiano aderito al progetto pilota del 2013), esso è destinato ad ampliarsi progressivamente a tutte le aziende con un volume di affari di almeno cento milioni di Euro, o comunque appartenenti a gruppi di imprese. Per l'accesso al programma, è richiesto che la società abbia istituito un sistema di gestione del rischio fiscale che preveda specifiche procedure di "*rilevazione, misurazione,*

gestione e controllo" del rischio, con una chiara attribuzione di ruoli e responsabilità all'interno dell'azienda con riferimento alla gestione dei rischi fiscali.

LA PREVENZIONE DEI REATI TRIBUTARI PER TUTTE LE IMPRESE: AGGIORNAMENTO DEL "MODELLO 231"

La necessità di gestire il rischio fiscale, inteso come l'involontaria violazione delle norme tributarie, non è però un tema proprio solo delle grandissime imprese.

La responsabilità degli enti per gli illeciti penali è stata di recente allargata per ricomprendere anche alcuni reati tributari (Decreto-legge n. 124 del 27 ottobre 2019):

- dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti;
- dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici;
- emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti;
- occultamento o distruzione di documenti contabili;
- sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte.

Peraltro, è già stato sottoposto a parere parlamentare uno schema di D.Lgs. che aggiunge a questa lista i reati tributari di dichiarazione infedele, omessa dichiarazione ed indebita compensazione.

In considerazione delle gravi sanzioni pecuniarie ed interdittive per l'ente in caso di commissione dei suddetti reati tributari da parte di funzionari e dipendenti (tra cui ricordiamo l'interdizione dall'esercizio dell'attività; la sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito; il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione; l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi; il divieto di pubblicizzare beni o servizi) è necessario adeguare efficacemente il modello di organizzazione e gestione (cd. Modello 231).

UN'OPPORTUNITA' UNICA PER ORGANIZZARE LA GESTIONE DEL RISCHIO FISCALE

Dovendo adeguare i propri modelli organizzativi per includere meccanismi di prevenzione dei reati tributari, perché non cogliere questa occasione per predisporre o rafforzare un primo sistema-base per la prevenzione delle violazioni fiscali anche solo di natura amministrativa?

Progettare o rafforzare un sistema di controllo che effettui la mappatura preliminare dei rischi ed identifichi i poteri autorizzativi ed i flussi informativi (con i relativi destinatari) relativi a ciascuna decisione che possa comportare rischi di carattere fiscale è un esercizio certamente utile per accrescere la sensibilità e la cultura aziendale verso le conseguenze tributarie dell'attività d'impresa.

Ciò potrà contribuire a prevenire l'esecuzione di operazioni scorrette dal punto di vista fiscale o, quantomeno, potrà consentire di identificare precocemente potenziali violazioni e di sanarle – ad esempio

mediante il c.d. “ravvedimento operoso” - prima che vengano contestate dall’Agenzia delle Entrate, con benefici anche molto significativi dal punto di vista sanzionatorio e quindi economico.

Potranno inoltre essere più facilmente identificati casi dubbi per i quali potrebbe valere la pena attivare procedure di interpello. Ciò allo scopo di prevenire l’insorgere di un contenzioso fiscale mediante, ad esempio, la definizione di un accordo circa l’interpretazione della normativa tributaria applicabile ad un caso specifico, la determinazione dei prezzi di trasferimento infragruppo di beni o servizi ovvero circa l’esistenza o meno di una stabile organizzazione da parte di una impresa estera in presenza di determinate situazioni di fatto.

Vari sono i fattori che suggeriscono l’opportunità di gestire il rischio fiscale in maniera proattiva, senza attendere una verifica od un accertamento tributario.

La giurisprudenza della Corte di Cassazione in materia di abuso del diritto ha recentemente giudicato operazioni di riorganizzazione in un'ottica, per così dire, “accusatoria” e cioè in un'ottica incentrata sulla (soprav)valutazione degli effetti fiscali di tali operazioni, anche a prescindere dal contesto economico nel quale esse erano maturate. La norma generale in tema di abuso del diritto (art. 10-bis L. 27 Luglio 2000, n. 212), che per molto tempo era stata ritenuta inappropriata perché molto complessa da scrivere ed ancor di più da interpretare, pur se introdotta allo scopo di dare un quadro giuridico più chiaro continua a lasciare spazi interpretativi che producono inevitabilmente margini di rischio fiscale.

Per le aziende con attività internazionale, si aggiunge il tema dei prezzi di trasferimento, che è diventato centrale e richiede, ormai, non solo la corretta predisposizione della documentazione a supporto della politica di prezzo adottata (Master File; Country File) ma anche un attento monitoraggio degli sviluppi internazionali della normativa e la predisposizione del c.d. Country-by-Country report, in cui andranno riepilogati i dati economico-contabili principali per ciascuna giurisdizione in cui l’impresa opera (es. i ricavi generati, i profitti imponibili, le imposte versate, il numero dei dipendenti, il valore del capitale e delle immobilizzazioni materiali, l’importo degli utili a nuovo).

Altri esempi si potrebbero citare per sostenere l’opportunità di gestire il rischio fiscale in maniera proattiva, ma l’esperienza insegna che la realtà, talvolta, supera anche la più sfrenata fantasia…

10.06.2020

La presente Newsletter ha il solo scopo di fornire aggiornamenti e informazioni di carattere generale.
Non costituisce pertanto un parere legale né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza legale specifica.

Claudio Giordano, Partner
E: c.giordano@nmlex.it
T.: +39 06 695181

Alice Cogliati Dezza, Associate
E: a.cogliatidezza@nmlex.it
T.: +39 06 695181

Vasillaq Buta, Associate
E: v.buta@nmlex.it
T.: +39 06 695181

Per chiarimenti o informazioni potete contattare gli autori oppure il Vostro Professionista di riferimento all’interno dello Studio

www.nunziantemagrone.it