

# SOMMARIO

I CURATORI - GLI AUTORI .....	13
PREFAZIONE .....	19
INTRODUZIONE .....	23
PARTE I. INQUADRAMENTO GENERALE	
1. LA GESTIONE DEL RISCHIO IN AZIENDA ALLA LUCE DEGLI ATTUALI <i>MEGATRENDS</i>	
<i>di Enzo Peruffo</i> .....	53
1. Premessa .....	53
2. I <i>megatrend</i> : cosa sono e come identificarli .....	53
3. Perché l'analisi dei <i>Megatrends</i> ? .....	55
4. I principali <i>Megatrends</i> globali .....	56
5. <i>Megatrends</i> globali: opportunità e rischi .....	60
6. I nuovi assetti fiscali come volano di competitività .....	64
7. La gestione del rischio fiscale .....	66
8. Conclusioni .....	67
2. UNA LETTURA DI SISTEMA DEL FISCO "SU MISURA"	
<i>di Pasquale Formica e Giuseppe Melis</i> .....	69
1. Premessa .....	69
2. Gli strumenti ed istituti per favorire l'adempimento spontaneo e il dialogo: classificazione sistematica e relative premialità .....	70
3. Il sistema "su misura" (interpelli, accordi preventivi, adempimento collaborativo) e la giustificazione costituzionale della disciplina generale e derogatoria .....	75
4. Conclusioni .....	79
3. L'EVOLUZIONE DEL CONCETTO DI ADEMPIMENTO COLLABORATIVO ( <i>CO-OPERATIVE COMPLIANCE</i> ) NEI LAVORI DELL'OCSE	
<i>di Graziano Gallo</i> .....	81
1. Premessa .....	81

2.	I lavori dell'OCSE . . . . .	82
2.1.	<i>Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance</i> (2004) . . . . .	82
2.2.	<i>Study into the role of Tax Intermediaries</i> (2008) . . . . .	84
2.3.	<i>Information Note: Tax Compliance and Tax Accounting Systems</i> (2010) . . . . .	89
2.4.	<i>Co-operative compliance: a framework - From Enhanced relationship to co-operative compliance</i> (2013) . . . . .	90
2.5.	<i>Co-operative Compliance Tax Building Better Tax Control Frameworks</i> (2016) . . . . .	92
2.6.	Successivi sviluppi . . . . .	95
4.	<b>LA GESTIONE DEL RISCHIO FISCALE IN UNA PROSPETTIVA INTERNAZIONALE COMPARATA</b> <i>di Elena Barbiani</i> . . . . .	99
1.	Overview dello scenario internazionale di <i>horizontal monitoring</i> e cenni di sostenibilità fiscale . . . . .	99
2.	I programmi internazionali di cooperazione rafforzata . . . . .	102
2.1.	<i>International Compliance Assurance Programme</i> (ICAP) . . . . .	102
2.2.	<i>European Trust and Cooperation Approach</i> (c.d. "ETACA") . . . . .	104
3.	Esperienze di <i>horizontal monitoring</i> a confronto nei Paesi OCSE . . . . .	105
3.1.	L'Olanda come precursore degli strumenti di <i>horizontal monitoring: Good Practices of Tax Control Framework</i> . . . . .	106
3.2.	Il tutoraggio dei contribuenti francesi di grandi e piccole dimensioni . . . . .	107
3.3.	I Forum istituiti dall' <i>Agencia Tributaria</i> spagnola . . . . .	109
3.4.	La codificazione ad opera dell'Austria dell' <i>horizontal monitoring</i> . . . . .	110
3.5.	La gestione del rischio fiscale nell'esperienza cinese . . . . .	111
3.6.	Il <i>Compliance Assurance Program</i> negli Stati Uniti . . . . .	112
3.7.	L'approccio inglese alla gestione del rischio fiscale . . . . .	113
3.8.	L'esperienza australiana . . . . .	114
5.	<b>L'INTEGRAZIONE DEGLI STRUMENTI DI TAX RISK MANAGEMENT CON LA STRATEGIA DI SOSTENIBILITÀ AZIENDALE</b> <i>di Giuseppe Marino</i> . . . . .	117
1.	L'evoluzione dell'ESG e la sua estensione alla fiscalità . . . . .	117
1.1.	<i>La Global Reporting Initiative</i> . . . . .	118

1.1.1. La <i>Non-Financial Reporting Directive</i> e la <i>Corporate Sustainability Reporting Directive</i> . . . . .	119
1.1.2. GRI 207: <i>Tax 2019</i> e <i>FIN 48</i> . . . . .	121
2. Gestione del rischio fiscale e <i>cooperative tax compliance</i> nella prospettiva internazionale ed europea . . . . .	122
2.1. L' <i>International Compliance Assurance Program</i> . . . . .	123
2.1.1. L' <i>European Trust and Cooperation Approach</i> . . . . .	124
3. <i>Cooperative tax compliance</i> in alcune giurisdizioni rilevanti: l'esperienza di Paesi Bassi, Regno Unito e Stati Uniti . . . . .	125
4. La <i>cooperative tax compliance</i> nella riforma fiscale italiana del 2023 . . . . .	126
5. Conclusioni . . . . .	128
<b>6. STRATEGIE DI CONTENIMENTO DEL RISCHIO FISCALE. PROFILI PENALISTICI DEL TAX CONTROL FRAMEWORK</b> <i>di Federico Consulich e Andrea Francesco Tripodi</i> . . . . .	131
1. La collaborazione pubblico-privato nella prevenzione del reato fiscale . . . . .	131
2. Gli ultimi passi del <i>tax control framework</i> . . . . .	132
3. I riflessi penalistici della <i>cooperative compliance</i> . . . . .	134
4. <i>Tax control framework</i> e colpa di organizzazione . . . . .	136
<b>7. LE MISURE VOLTE AD AGEVOLARE LA COMPLIANCE FISCALE QUALE UTILE STRUMENTO DI STABILIZZAZIONE DEL GETTITO</b> <i>di Renato Loiero</i> . . . . .	141
1. Premessa . . . . .	141
1.1. Il Regime dell'adempimento collaborativo . . . . .	142
1.2. Il Concordato Biennale . . . . .	144
2. Conclusioni . . . . .	148
<b>8. VALORE DELL'IMPRESA E RISCHIO FISCALE</b> <i>di Riccardo Tiscini</i> . . . . .	149
1. Valore dell'impresa, sostenibilità e rischio fiscale . . . . .	149
2. I vantaggi dell'approccio cooperativo alla gestione del rischio fiscale sull'incertezza dei flussi di risultato economico-finanziari . . . . .	150
3. I vantaggi dell'approccio cooperativo alla gestione del rischio fiscale sulla performance di sostenibilità dell'impresa . . . . .	154
4. Conclusioni . . . . .	156

**PARTE II. GLI ISTITUTI DI TAX RISK MANAGEMENT**

<b>9. IL REGIME DELL'ADEMPIMENTO COLLABORATIVO ALLA LUCE DELLE NOVITÀ DELLA RIFORMA FISCALE 2023</b>	
<i>di Giovanni Formica</i>	159
1. Introduzione. L'adempimento collaborativo come nuovo paradigma per la <i>tax compliance</i>	159
2. Il regime dell'adempimento collaborativo in Italia: origini, evoluzione e obiettivi	162
2.1. Le origini dell'istituto e la sua evoluzione	162
2.2. Gli obiettivi	164
3. I requisiti organizzativi e dimensionali per accedere al regime della <i>cooperative compliance</i> .	165
3.1. I requisiti dimensionali e le ipotesi di "trascinamento"	166
3.2. I requisiti organizzativi	171
3.2.1. <i>La certificazione del Tax Control Framework</i>	175
4. Diritti e doveri reciproci di Amministrazione finanziaria e contribuenti	178
5. Gli effetti dell'adesione al regime	181
5.1. I benefici indiretti	181
5.2. I benefici diretti	182
5.2.1. La procedura di interpello abbreviato	182
5.2.2. La procedura di ravvedimento guidato	186
5.2.3. La riduzione dei termini di accertamento	188
5.2.4. L'esonero dagli obblighi di garanzia	189
5.2.5. Le premialità sanzionatorie	190
5.3. La gestione dei rischi fiscali pregressi	196
6. Competenze e procedure	197
6.1. L'organizzazione istituzionale della <i>cooperative compliance</i>	197
6.2. L'accesso al regime	199
6.3. Le cause di esclusione dal regime	201
7. Brevi considerazioni conclusive	202
<b>10. IL CODICE DI CONDOTTA</b>	
<i>di Vincenzo Moretta</i>	203
1. Introduzione	203
2. Il Codice di Condotta: finalità, formalità ed efficacia	203

---

3.	Obblighi e Doveri reciproci individuati nel Codice di Condotta . . . . .	205
3.1.	Doveri delle imprese aderenti al regime . . . . .	205
3.2.	Doveri dell'Agenzia delle Entrate . . . . .	207
3.3.	Il Diritto al Dissenso . . . . .	208
4.	Considerazioni conclusive . . . . .	211
<b>11.</b>	<b>IL DECRETO INTERLOCUZIONI</b>	
	<i>di Pasquale Saggese</i> . . . . .	213
1.	Introduzione . . . . .	213
2.	Le novità normative: valutazioni critiche . . . . .	213
3.	Considerazioni conclusive . . . . .	216
<b>12.</b>	<b>IL REGIME "OPZIONALE" DELL'ART. 7-BIS, D.LGS. N. 128 DEL 2015: UNA OPPORTUNITÀ PER LE PICCOLE E MEDIE IMPRESE</b>	
	<i>di Giammarco Galdieri e Federico Rasi</i> . . . . .	217
1.	Considerazioni introduttive . . . . .	217
2.	I soggetti ammessi al regime ordinario e a quello opzionale . . . . .	218
3.	Le differenze tra il regime ordinario e quello opzionale . . . . .	219
3.1.	La durata dell'opzione e le modalità di adozione del <i>Tax Control Framework</i> . . . . .	220
3.2.	Le modalità di comunicazione con l'Agenzia delle Entrate: comunicazioni di rischio vs istanza di interpello . . . . .	221
3.3.	I benefici premiali accordati ai contribuenti in regime ordinario e a quelli in regime opzionale . . . . .	223
4.	Alcune prime considerazioni di sintesi: la necessità di una fase di "rodaggio" del nuovo regime . . . . .	225
5.	Il ruolo e le criticità del modello delle PMI nell'economia italiana . . . . .	226
6.	Sfide e opportunità del <i>Tax Control Framework</i> per le PMI . . . . .	229
7.	Alcune considerazioni conclusive . . . . .	232
<b>13.</b>	<b>LA CERTIFICAZIONE DEL TAX CONTROL FRAMEWORK</b>	
	<i>di Elbano de Nuccio</i> . . . . .	235
1.	Premesse . . . . .	235
2.	Ambito applicativo . . . . .	235
2.1.	La certificazione nei gruppi . . . . .	236
2.2.	Durata e obblighi di aggiornamento . . . . .	237

---

3.	I soggetti certificatori . . . . .	237
3.1.	I requisiti della onorabilità e della professionalità . . . . .	238
3.2.	Il requisito della indipendenza . . . . .	240
3.2.1.	(Segue): l'indipendenza finanziaria . . . . .	241
3.2.2.	(Segue): la necessaria indipendenza tra chi supporta nella elaborazione del TCF e chi lo certifica . . . . .	243
3.3.	(Segue): incompatibilità, decadenza e infedele certificazione . . . . .	245
4.	Il contenuto della certificazione . . . . .	246
4.1.	La conformità alle linee guida dell'Agenzia delle Entrate . . . . .	247
4.2.	La conformità ai principi contabili . . . . .	247
4.3.	Le attività relative alla certificazione del TCF . . . . .	248
4.4.	Le attività relative all'aggiornamento del TCF . . . . .	250
5.	Attestazione per i soggetti già rientranti nel regime di <i>Cooperative-compliance</i> . . . . .	251
6.	Considerazioni conclusive . . . . .	252

### PARTE III. PROFILI OPERATIVI PER LA COSTRUZIONE DI MODELLI DI PRESIDIO DAL RISCHIO FISCALE

14.	<b>IL TAX CONTROL FRAMEWORK: PROFILI DEFINITORI E PRATICO-OPERATIVI</b> di <i>Lia Giusi Reitano e Elena Barbiani</i> . . . . .	257
1.	Requisiti essenziali del Tax Control Framework . . . . .	257
2.	I quattro pilastri del Tax Control Framework . . . . .	259
3.	L'implementazione del <i>Tax Control Framework</i> . . . . .	263
4.	Il processo di <i>Tax Risk Management</i> . . . . .	266
5.	La Mappa dei rischi e dei controlli fiscali . . . . .	271
6.	La corporate <i>tax governance</i> e i livelli di controllo nel <i>Tax Control Framework</i> : la figura del <i>Tax Risk Manager</i> . . . . .	277
7.	La manutenzione del TCF e il monitoraggio dei controlli . . . . .	283
15.	<b>LA GESTIONE DEL RISCHIO INTERPRETATIVO NELL'AMBITO DEL REGIME DI ADEMPIMENTO COLLABORATIVO</b> di <i>Graziano Gallo</i> . . . . .	287
1.	Rischio fiscale ed incertezze interpretative . . . . .	287

2.	Gli strumenti apprezzati dalla legge per la mitigazione del rischio fiscale derivante da incertezze interpretative . . . . .	288
2.1.	Le circolari . . . . .	288
2.2.	La consulenza giuridica . . . . .	289
2.3.	La consultazione semplificata . . . . .	290
2.4.	Considerazioni intermedie sull'efficacia degli strumenti di mitigazione del rischio fiscale derivante da incertezze interpretative . . . . .	290
2.5.	Gli interPELLI . . . . .	290
3.	La gestione del rischio fiscale derivante da incertezze interpretative nell'ambito del regime di adempimento collaborativo . . . . .	293
3.1.	I primi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate . . . . .	293
3.1.1.	Il rischio significativo . . . . .	294
3.1.2.	Il rischio fiscale rilevante . . . . .	295
3.1.3.	Il rischio interpretativo delineato dai documenti di prassi prima della riforma . . . . .	296
3.2.	Il rischio interpretativo dopo la riforma . . . . .	296
3.2.1.	Il paradigma normativo di riferimento . . . . .	296
3.2.2.	La procedura di mappatura dei rischi interpretativi . . . . .	300
3.2.3.	Il monitoraggio interno dei rischi di natura interpretativa . . . . .	304
3.2.4.	Gli strumenti di gestione del rischio interpretativo nell'ambito del regime di adempimento collaborativo . . . . .	308
3.2.5.	Soluzione dei conflitti interpretativi non risolti nell'ambito dell'interlocuzione preventiva prevista dal regime di adempimento collaborativo . . . . .	312
16.	<b>IL TAX CONTROL FRAMEWORK E LA SUA INTEGRAZIONE NEI SISTEMI DI CONTROLLO</b>	
	di Riccardo Gabrielli e Lia Giusi Reitano . . . . .	315
1.	Il CoSO Framework come modello di integrazione del <i>Tax Control Framework</i> nel Sistema di Controllo Interno e di Gestione dei Rischi (SCIGR) . . . . .	315
2.	L'integrazione del <i>Tax Control Framework</i> nel sistema di controllo interno . . . . .	319
2.1.	Il Sarbanes-Oxley Act o SOX . . . . .	322
2.2.	La Legge 28 dicembre 2005, n. 262 in materia di tutela del risparmio e disciplina dei mercati finanziari . . . . .	322

---

3.	L'integrazione del <i>Tax Control Framework</i> con il Modello organizzativo ex D.Lgs. n. 231/2001 sulla responsabilità degli enti . . . . .	324
4.	Il <i>tax control framework</i> come elemento essenziale degli adeguati assetti aziendali . . . . .	328
<b>17.</b>	<b>I PRESIDI A MITIGAZIONE DEL RISCHIO FISCALE RILEVANTE AI FINI DELLE IMPOSTE SUI REDDITI</b>	
	di Luca Miele . . . . .	331
1.	Premesse . . . . .	331
2.	Rischi e presidi: esemplificazioni . . . . .	332
3.	Il rischio interpretativo e i relativi controlli . . . . .	339
4.	Rischi fiscali derivanti dai principi contabili e relativi presidi . . . . .	341
5.	Considerazioni conclusive . . . . .	342
<b>18.</b>	<b>I PRESIDI DAI RISCHI NELLE SOCIETÀ AGRICOLE</b>	
	di Pasquale Formica e Vanni Fusconi . . . . .	345
1.	Premesse: le Società Agricole . . . . .	345
2.	(Segue): le Società Agricole IAP . . . . .	346
3.	Il requisito dell'esercizio esclusivo . . . . .	347
4.	Il parametro della prevalenza per le attività agricole connesse . . . . .	350
5.	I servizi in agricoltura . . . . .	351
6.	Il rischio fiscale per le società agricole . . . . .	353
6.1.	I rischi legati all'esercizio esclusivo della attività agricola . . . . .	354
6.2.	I rischi legati al requisito della prevalenza . . . . .	354
6.3.	I rischi legati alla normalità e prevalenza nei servizi in agricoltura . . . . .	355
7.	Considerazioni conclusive . . . . .	355
<b>19.</b>	<b>I PRESIDI DAI RISCHI IN MATERIA DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO</b>	
	di Benedetto Santacroce . . . . .	359
1.	Premessa . . . . .	359
2.	L'IVA e i presidi di controllo . . . . .	360
3.	Fattispecie e presidi del TCF . . . . .	363
3.1.	(Segue): la fattispecie . . . . .	363
3.2.	(Segue): le conseguenze IVA . . . . .	363
3.3.	(Segue): le regole e rischi da gestire . . . . .	364

---

3.5. ( <i>Segue</i> ): soggetti coinvolti . . . . .	365
3.6. ( <i>Segue</i> ): presidi controllo . . . . .	365
4. Conclusioni . . . . .	366
<b>20. L'ADEMPIMENTO COLLABORATIVO NELL'ERA DIGITALE: IL RUOLO DELLE NUOVE PROFESSIONALITÀ E DELLA TECNOLOGIA NELLE STRUTTURE AZIENDALI</b>	
<i>di Annalisa Firmani e Caterina Guarnaccia</i> . . . . .	369
1. Introduzione . . . . .	369
2. Le Nuove Professionalità emergenti e i Ruoli aziendali che subiranno un'evoluzione . . . . .	370
2.1. Il <i>Tax Risk Manager</i> . . . . .	372
2.2. Il <i>Chief Compliance Officer</i> . . . . .	373
2.3. Il Certificatore del Tax Control Framework e i consulenti esterni per la Gestione del Rischio Fiscale . . . . .	374
2.4. La (possibile) istituzione di comitati di gestione del rischio fiscale .	375
2.5. L'evoluzione delle tradizionali funzioni aziendali . . . . .	375
3. Il (crescente) ruolo della tecnologia nella gestione del <i>Tax Control Framework</i> . . . . .	377
3.1. <i>Software</i> e Strumenti di Supporto all'Adempimento Collaborativo . . . . .	378
3.2. Il (possibile) ruolo dell'Intelligenza Artificiale integrata ai Software di Gestione del Rischio Fiscale e le sfide (anche etiche) che la stessa pone . . . . .	379
3.2.1. Il <i>machine learning</i> e i modelli predittivi . . . . .	379
3.2.2. I <i>chatbot</i> . . . . .	380
4. Conclusioni . . . . .	381
<b>RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI</b> . . . . .	383
<b>SITOGRAFIA</b> . . . . .	391

