

Co-operative compliance

*Le caratteristiche di alcuni regimi adottati
in differenti paesi*

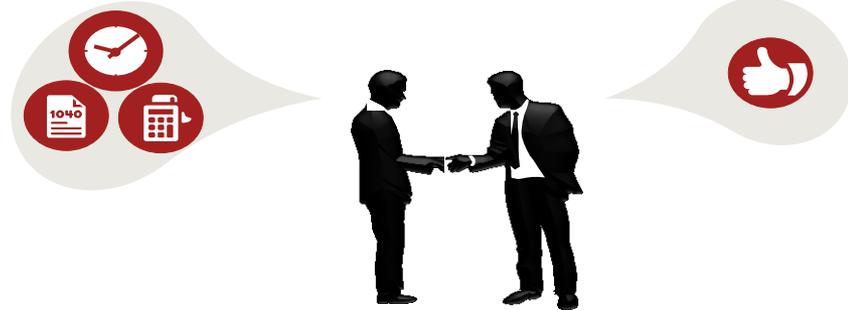
giugno 2017



L'essenza della co-operative compliance

«Transparency in exchange for certainty»

- Il contribuente fornisce tempestivamente informazioni corrette
- L'amministrazione finanziaria assicura certezza sulla posizione fiscale del contribuente



Contribuente: Come posso fornire tempestivamente informazioni corrette?

- ✓ Ho implementato un sistema di gestione e controllo del rischio fiscale 
- ✓ I processi e i dati elaborati sono monitorabili (esternamente e internamente) 
- ✓ Posso comunicare tali informazioni 

Amministrazione Finanziaria: Come mi assicuro di garantire certezza?

- ✓ Posso fare affidamento sulle informazioni fornite perché esiste un processo di cooperazione rafforzata che mi consente di validare se i processi del contribuente sono solidi e sostenibili 
- ✓ È possibile comunicare tali informazioni 

Il nuovo rapporto con l'amministrazione finanziaria

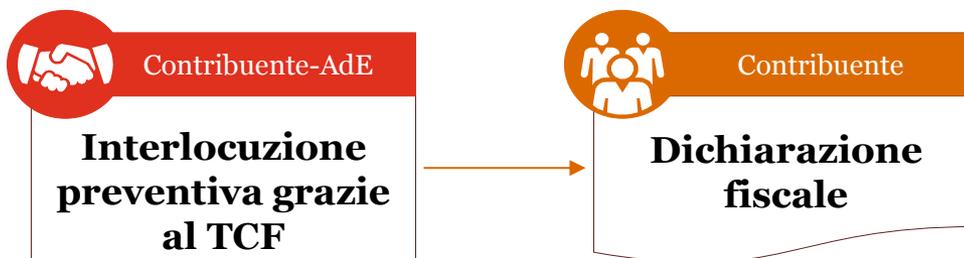
Un cambio radicale

I contribuenti attualmente presentano le proprie dichiarazioni fiscali, che possono essere oggetto di verifica negli anni successivi (in Italia, 5). Eventuali rilievi dell'amministrazione finanziaria, comprensivi di sanzioni ed interesse, possono rettificare anche significativamente i dati relativi alle imposte, generando **incertezza**.

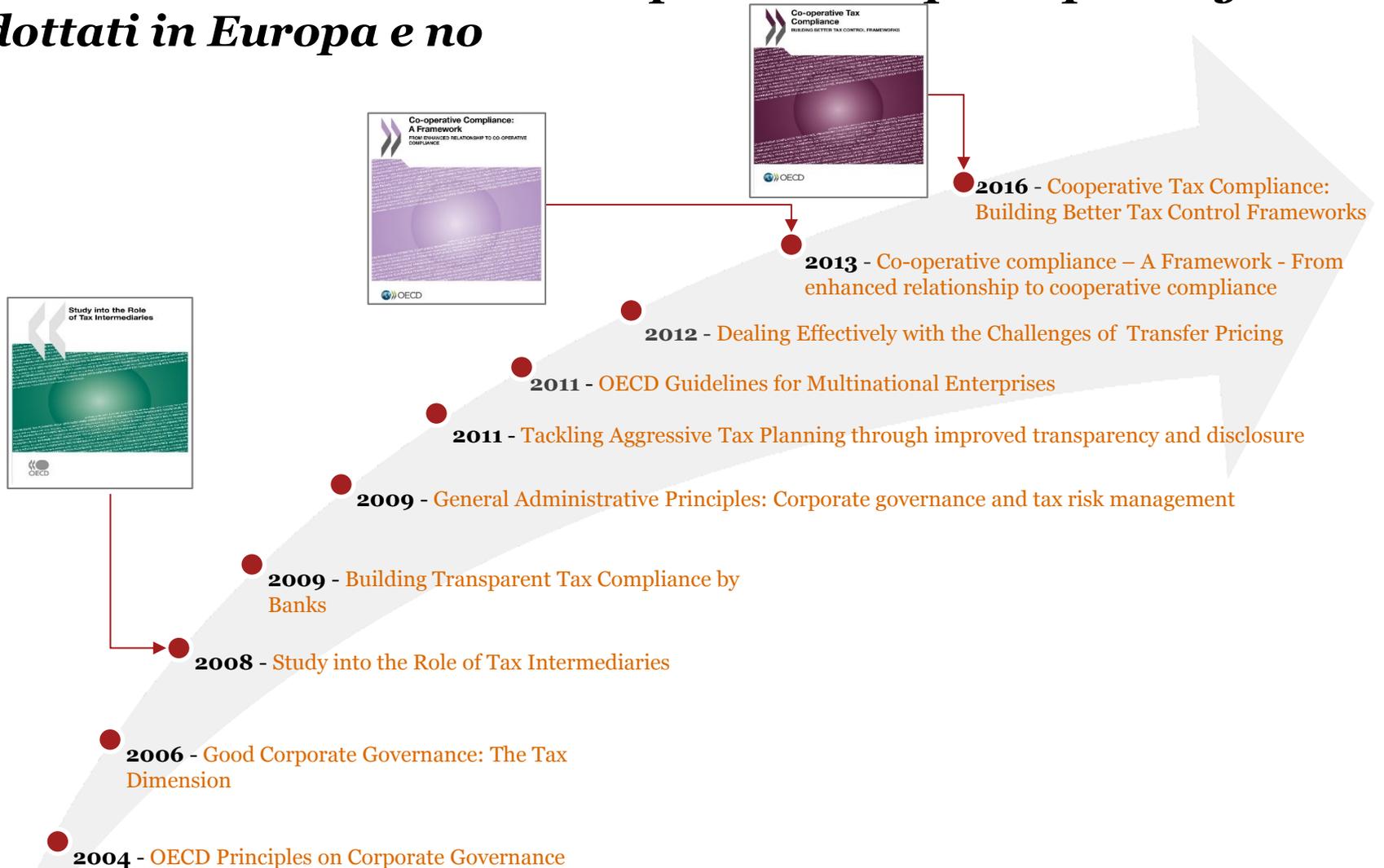


I contribuenti ammessi al regime si sono dotati di un Tax Control Framework, che assicura loro piena consapevolezza nella gestione dei rischi fiscali, consentendo di rilevarli per comunicarli tempestivamente all'autorità fiscale ("**trasparenza**").

L'Agenzia delle Entrate instaura col contribuente un'interlocuzione costante sulle operazioni più significative, anticipando se necessario il controllo. Al termine di questo percorso, qualora contribuente ed Agenzia abbiano trovato un accordo sulle posizioni fiscali analizzate, le dichiarazioni presentate dal contribuente non saranno più oggetto di alcuna ulteriore verifica. Si è pertanto generata "**certezza**".



Gli studi OCSE e i documenti ispiratori dei principali regimi adottati in Europa e no



I regimi di co-operative compliance promossi dall'OCSE sono oramai di larga diffusione e non solo in Europa

24 paesi già confrontatisi con la tematica a partire dal 2001

Regimi di enhanced relationship, cooperative compliance, horizontal monitoring, progetti pilota...



Informazioni di dettaglio sul sistema Italiano



Le principali caratteristiche (1/2)

L'Italia nel 2013 ha avviato il «**progetto pilota di adempimento collaborativo**», un progetto nell'ambito del quale è stata offerta la possibilità ai *Grandi contribuenti* (volume d'affari o ricavi non inferiori ai 100 milioni di euro) di cooperare con l'Agenzia delle Entrate. Durante questa prima fase sperimentale si sono individuate le concrete modalità di implementazione di forme di dialogo fondato sulla collaborazione, trasparenza e fiducia reciproca.

L'introduzione del vero e proprio regime di adempimento collaborativo avviene ad opera del **D.Lgs 5 agosto 2015 n.128**, emanato in attuazione degli artt. 5, 6 e 8 co.2 della Legge Delega fiscale. Lo scopo dell'intervento normativo è delineato dall'**art.3**, che istituisce un regime di adempimento collaborativo tra Agenzia e contribuenti dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, definendo quest'ultimo come possibilità di violare la norma tributaria o agire in contrasto con le finalità dell'ordinamento.

I requisiti soggettivi di accesso al regime: il provvedimento del direttore dell'agenzia delle entrate 14 aprile 2016 n.54237

- soggetti residenti e non residenti (s.o.) con volume d'affari o ricavi non inferiori a **10 mld** di euro*;
- soggetti residenti e non residenti (s.o.) con volume d'affari o ricavi non inferiori a **1 mld** di euro* che abbiano presentato domanda di adesione al progetto pilota del 2013;
- le imprese che intendono dare esecuzione alla risposta dell'Agenzia, fornita a seguito di istanza di **interpello sui nuovi investimenti**, di cui all'art. 2 del D.lgs. 147/2015, indipendentemente dal volume d'affari o di ricavi.

*Va considerato il dato più elevato del ultimo triennio, per le domande inoltrate prima della presentazione del bilancio/dichiarazione IVA il dato sarà autocertificato e riscontrato dall'Ufficio in seguito. Per le Stabili Organizzazioni di soggetti non residenti si fa riferimento al Rendiconto economico e patrimoniale ex art.152TUIR.



Le principali caratteristiche (2/2)

Il sistema di controllo dei rischi fiscali

Dal combinato disposto dell'art. 4 del D.Lgs 128/2015 e del punto 3 del provvedimento 16 aprile 2016 si evince che il **sistema** di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale deve possedere alcuni requisiti essenziali:

- **strategia fiscale**; chiara e documentata, che evidenzia gli obiettivi in relazione alla variabile fiscale. La strategia deve riflettere la propensione al rischio, il grado di coinvolgimento dei vertici aziendali nelle decisioni di pianificazione fiscale e gli obiettivi di gestione del rischio fiscale.
- **ruoli e responsabilità**; attribuzione chiara di ruoli a persone con adeguate competenze ed esperienze secondo criteri di separazione dei compiti.
- **efficaci procedure**; per lo svolgimento delle seguenti attività:
 1. rilevazione del rischio: mappatura dei rischi fiscali associati ai processi/attività aziendali;
 2. misurazione del rischio: determinazione dell'entità dei rischi fiscali in termini quantitativi e qualitativi;
 3. gestione e controllo del rischio: definizione e attuazione dell'azione o dell'insieme di azioni finalizzate a presidiare i rischi e prevenire il verificarsi degli eventi.
- **monitoraggio**; che consenta l'individuazione e correzione di carenze o errori nel funzionamento del sistema.
- **adattabilità rispetto al contesto interno ed esterno**; Il sistema deve adattarsi ai cambiamenti di impresa e contesto, anche normativo.
- **relazione agli organi di gestione**, con cadenza almeno annuale per l'esame e le valutazioni conseguenti, contenente gli esiti dell'esame periodico e delle verifiche effettuate sugli adempimenti tributari, le attività pianificate, i risultati connessi e le misure messe in atto per rimediare alle eventuali carenze emerse a seguito di monitoraggio.

Informazioni di dettaglio sul sistema Italiano



A fronte dell'**istituzione e mantenimento del sistema** di rilevazione del rischio fiscale, dell'osservanza di un **comportamento collaborativo e trasparente**, della comunicazione di **risposte rapide e complete alle richieste della Agenzia** e della promozione di una **cultura aziendale** improntata a principi di onestà, correttezza e rispetto della normativa tributaria; il regime produce:



Effetti per i contribuenti

- **comune valutazione** (AdE – contribuente) di situazioni suscettibili di generare rischi fiscali;
- procedura abbreviata di **interpello preventivo**, disciplinata dal D.M. 15 Giugno 2016, circa fattispecie concrete in cui si ravvisano rischi fiscali. All'istanza di interpello l'Ufficio competente risponde entro **45 giorni** (15 dei quali necessari per la verifica dei requisiti dell'istanza) a cui si aggiungono i 30 gg eventualmente necessari per l'integrazione della documentazione da parte del contribuente;
- per i rischi comunicati tempestivamente ai sensi dell'art 5 comma 2 lett. B del D.Lgs 128/2015 (prima delle dichiarazioni fiscali) se l'Agenzia non condivide la posizione dell'impresa, le **sanzioni amministrative sono ridotte alla metà** e comunque **non superiori al minimo edittale**;
- in caso di denuncia per **reati fiscali**, l'Agenzia comunica alla Procura della Repubblica ogni informazione utile circa il controllo del rischio fiscale e l'attribuzione di ruoli e responsabilità previsti dal sistema;
- il contribuente che aderisce al sistema è inserito in un **elenco pubblicato sul sito AdE**;
- i contribuenti che aderiscono al regime **non sono tenuti a presentare garanzia per i rimborsi delle imposte** (dirette e indirette).

Informazioni di dettaglio sul sistema Italiano



Il provvedimento n. 101573 del 26.05.2017

Il recente provvedimento in esame reca le **disposizioni attuative** del regime di adempimento collaborativo.

Di particolare rilievo risultano le disposizioni contenute nel **CAPO II** in cui si definiscono i termini di «**Svolgimento della procedura**», in particolare:

- **Interlocuzioni costanti e preventive:** in sede di ammissione al regime l'Ufficio invita l'impresa a comparire per l'incontro di apertura, in tale sede il contribuente indica uno o più **referenti incaricati** di gestire l'interazione con l'Ufficio e l'Agenzia assegna almeno **due funzionari** di riferimento (in tale circostanza si stabiliscono anche le **soglie di materialità quantitativa e qualitativa** sotto le quali non vi sono obblighi di collaborazione e trasparenza).

Negli esercizi successivi a quello di prima ammissione l'incontro di apertura viene svolto entro 90 giorni. Nel corso della procedura il contribuente comunica all'Ufficio, a mezzo PEC, le situazioni suscettibili di generare rischi fiscali significativi e le operazioni che possono rientrare nella pianificazione fiscale aggressiva, ovvero situazioni incerte e controverse. L'Ufficio effettua, in contraddittorio con il contribuente, approfondimenti istruttori di sua iniziativa, anche mediante controlli, ai fini di una comune valutazione dei relativi rischi fiscali.

- **Formalizzazione delle posizioni assunte nel corso della procedura:** la **posizione dell'Ufficio** assunta a seguito degli approfondimenti è comunicata mediante processo verbale. L'Ufficio, effettuati i necessari approfondimenti, invita il contribuente al contraddittorio per pervenire ad un «**accordo di adempimento collaborativo**» che vincola le parti per il periodo di imposta in corso e per quelli successivi, salvo mutamenti nelle circostanze di fatto o di diritto rilevanti ai fini della comune valutazione.

*va considerato il dato più elevato del ultimo triennio, per le domande inoltrate prima della presentazione del bilancio/dichiarazione IVA il dato sarà autocertificato e riscontrato dall'Ufficio in seguito. Per le Stabili Organizzazioni di soggetti non residenti si fa riferimento al Rendiconto economico e patrimoniale ex art.152TUIR.

Informazioni di dettaglio sul sistema Italiano



Il provvedimento n. 101573 del 26.05.2017

- **Adempimenti di chiusura del periodo di imposta:** annualmente, entro il termine di presentazione delle dichiarazioni fiscali, i rappresentanti del contribuente ed i funzionari di riferimento partecipano all'incontro di chiusura della procedura, nel quale:
 - a) **riepilogano tutte le posizioni assunte** nel corso della procedura sulle fattispecie comunicate dal contribuente o approfondite su iniziativa dell'Ufficio, esplicitando per ogni fattispecie se il contribuente condivide la posizione dell'Ufficio oppure no. Le posizioni non condivise si considerano "posizioni sospese";
 - b) si aggiornano sugli **esiti dei riscontri** svolti dall'Ufficio circa **l'operatività del sistema di controllo**;
 - c) riepilogano **le fattispecie per le quali si è inteso rinviare i relativi approfondimenti all'esercizio successivo** ("posizioni rinviate"). L'eventuale difformità tra la posizione assunta dall'Ufficio all'esito dei suddetti approfondimenti e il comportamento *medio tempore* tenuto dal contribuente non dà luogo, in ogni caso, all'applicazione di sanzioni amministrative.

- **Modifica delle posizioni assunte nel corso delle interlocuzioni preventive:** in casi di mutamento delle condizioni di fatto o di diritto su cui si basa una delle risposte rese, l'Ufficio invita l'impresa per riesaminarle ed adattare la posizione assunta. Se la revisione non è condivisa, la risposta originariamente resa o l'accordo originariamente sottoscritto si considerano **improduttivi di effetti**.

- **L'esclusione e revoca del regime** (ai sensi del **CAPO III** del provvedimento), può essere dichiarata dall'Ufficio se:
 - a) - volumi di affari o di ricavi significativamente inferiori ai limiti dimensionali, per tre esercizi consecutivi;
 - b) - la mancata comunicazione o individuazione di un rischio fiscale rilevante;
 - c) - uno o più episodi gravi di mancata collaborazione o trasparenza;
 - d) - condanna di amministratori, dirigenti o firmatari delle dichiarazioni fiscali dei soggetti ammessi al regime, per i reati di cui agli articoli 2, 3, 8 e 11 del decreto legislativo del 10 marzo 2000 n. 74, per fatti avvenuti in vigenza del regime.

Informazioni di dettaglio su alcuni paesi

Stati Uniti (1/2)



Le principali caratteristiche

Sarbanes-Oxley Act (2002): l'impianto della SOX è incentrato sulla responsabilità del top management di definire un sistema di controllo interno volto a garantire la genuinità delle informazioni contabili, ivi incluse le informazioni fiscali che vanno in bilancio. Ci sono 4 fattori chiave nella implementazione di un sistema SOX di gestione del rischio fiscale:

- informazioni e dati devono essere accurati;
- i processi devono essere supportati da idonee soluzioni tecnologiche;
- devono esistere ed essere formalizzati processi e policy fiscali;
- devono esistere risorse qualificate, inserite in un'idonea organizzazione.

Compliance Assurance Process (CAP)

Modello di cooperazione introdotto dall'IRS volto a prevenire possibili problematiche di carattere fiscale e a semplificare l'attività di verifica nei confronti dei grandi contribuenti. L'adesione a CAP presuppone un **sistema di controllo del rischio fiscale efficace** al fine di rilevare le *main tax issues* da condividere con l'IRS, anche sotto il profilo **dell'interazione tra *business department* e *tax department***.

Il CAP Program è partito come progetto pilota per i grandi contribuenti nel 2005, è entrato a regime il 31 marzo 2011.

Si compone di tre fasi: Pre-CAP, CAP e Compliance Maintenance.

FIN48

Il Fin 48 è un'interpretazione del FASB per la valutazione contabile (recognition, de-recognition, disclosure) delle UTP - uncertain tax positions, fondata sull'analisi della c.d. «more likely than not». In base al **FIN 48**, introdotto nel 2007 per le società quotate ed ora obbligatorio per tutte le società con bilancio US GAAP, le società devono fare disclosure delle proprie posizioni fiscali incerte prima di presentare le dichiarazioni fiscali. Un'impresa può rilevare un beneficio fiscale solo se la relativa sostenibilità è più probabile. L'ammontare del beneficio rilevato è basata sulla probabilità dei relativi esiti.

Informazioni di dettaglio su alcuni paesi

Stati Uniti (2/2)



Gli effetti per i contribuenti

- Risoluzione di eventuali controversie fiscali prima della presentazione della dichiarazione;
- Comunicazione anticipata di eventuali obiezioni da parte dell'Autorità fiscale sulle dichiarazioni fiscali non ancora presentate
- Riduzione della frequenza e durata degli audit fiscali
- Riduzione dell'applicazione di sanzioni amministrative
- Riduzione degli accessi da parte dell'autorità fiscale

L'analisi degli effetti del Compliance Assurance Process secondo il «TIGTA» U.S.A.



The Compliance Assurance Process Has Received Favorable Feedback, but Additional Analysis of Its Costs and Benefits Is Needed

Figure 5: LB&I Division Productivity Statistics for Corporations With Assets More Than \$250 Million¹⁶

Productivity Statistic	FY 2007	FY 2008	FY 2009	FY 2010	FY 2011	Five-Year Averages ¹⁷
CAP CLOSURE RESULTS						
Corporate Returns Closed	7	31	61	77	97	
Total FY 2007–2011 Corporate Returns Closed	273					55
Average Cycle Time in Months	24.0	24.9	23.9	22.5	24.8	23.9
<i>Prefiling Average</i>	18.3	15.1	15.7	14.3	16.0	15.4
<i>Postfiling Average</i>	5.7	9.8	8.2	8.2	8.8	8.5
Average Staff Hours per Return ¹⁸	4,348.0	4,054.1	3,216.8	2,659.4	2,449.8	2,911.1
<i>Prefiling Average</i>	3,905.9	3,389.0	2,565.8	1,909.5	1,802.0	2,237.2
<i>Postfiling Average</i>	442.1	665.0	651.0	749.9	647.8	674.0
Average Tax Increase per Return	\$6,674,067	\$5,406,303	\$10,316,927	\$10,842,279	\$6,776,404	
Average Tax Increase per Staff Hour	\$1,535	\$1,334	\$3,207	\$4,077	\$2,766	\$2,939
TRADITIONAL AUDIT CLOSURE RESULTS						
Corporate Returns Closed	3,230	3,509	3,632	3,275	3,568	
Total FY 2007–2011 Corporate Returns Closed	17,214					3,443
Average Cycle Time in Months	45.7	39.9	37.8	35.9	38.2	39.4
Average Staff Hours per Return	975.9	868.0	838.3	876.3	727.6	854.5
Average Tax Increase per Return	\$7,392,459	\$6,916,557	\$7,861,111	\$7,244,912	\$6,678,483	
Average Tax Increase per Staff Hour	\$7,575	\$7,969	\$9,377	\$8,267	\$9,178	\$8,448

Source: LB&I Division Table 37, computer extract data from the Audit Information Management System, and CAP data provided by the IRS.

Gli aspetti principali a confronto

<i>Operational effects due to the adoption of Co-operative Tax Compliance</i>		
	Italy	U.S.A.
Mandatory Tax control Framework	No	No
Exemption from tax audit during the regime	No	Lower tax audit probably during the regime
Tax returns revision before presenting	No	Informal revision
Lower probably to pay penalties at full rate	halved penalties for risks quickly reported	Yes
Shorter time limit for audits	No	No
No guaranties for tax refunds	Yes	No
Personnel officer in Revenue Agency	at least 2 officers	Yes
"Compliance agreements" that is, at the same factual and legal circumstances, binding on parties in the future.	Yes	No
System of simplified tax ruling	1) halved response time	Yes
	2) silent approval	

Informazioni di dettaglio su alcuni paesi

Paesi bassi – Horizontal monitoring

Le principali caratteristiche

Le linee guida circa la strutturazione di un tax control framework sono fornite dalla Tax and Customs Administration (TCA) nei documenti:

- **Tax Control Framework – From a Focus on risk to being in control: a different approach** (2008);
- **Supervision Large Business in the Netherlands** (2013).

I documenti della TCA si collocano:

- a) nel quadro di una maggior attenzione alla gestione dei rischi da parte delle grandi aziende, così come previsto dalla introduzione del *Corporate Governance Code 2004* che poneva l'enfasi sulla definizione di adeguati strumenti interni di controllo dei rischi finanziari dell'impresa;
- b) nel contesto del c.d. "*Horizontal Monitoring Program*", avviato sin dal 2005 al fine di improntare rapporti tra grandi imprese e TCA ai caratteri della "**transparency, understanding and trust**", e che consente la stipula di "*Individual Compliance Arrangements*" tra TCA e grandi imprese.

L'adesione è volontaria e, ad aprile 2017, vi hanno aderito il 95% dei grandi contribuenti olandesi.

Gli effetti per i contribuenti

- Identificazione anticipata dei rischi fiscali
- Accesso agevolato alla procedura di ruling e di definizione dei prezzi di trasferimento intercompany (APA), con risposta in tempi ridotti
- Riduzione delle probabilità di tax audit
- Riduzione delle probabilità di applicazione delle sanzioni in misura piena

Gli aspetti principali a confronto

Operational effects due to the adoption of Co-operative Tax Compliance		
	Italy	Netherlands
Mandatory Tax Control Framework	No	No
Exemption from tax audit during the regime	No	Not guaranteed but if an organization shows that they are working on strengthening their TCF the TA will probably not start an audit
Tax returns revision before presenting	No	Yes, possibility after preliminary consultation
Lower probably to pay penalties at full rate	halved penalties for risks quickly reported	Yes
Shorter time limit for audits	No	Yes
No guaranties for tax refunds	Yes	No
Personnel officer in Revenue Agency	at least 2 officers	Yes, a client team led by the key account manager
"Compliance agreements" that is, at the same factual and legal circumstances, binding on parties in the future.	Yes	Gentlemen's agreement without legal ground
System of simplified tax ruling	1) halved response time 2) silent approval	Not simplified but quicker

Informazioni di dettaglio su alcuni paesi

Regno Unito (1/2)



Le principali caratteristiche

Con la pubblicazione del Finance Bill 2016, sono state recentemente introdotte nuove disposizioni in materia di cooperative compliance. In particolare le novità riguardano tre filoni distinti ma interdipendenti:

1. L'obbligo per le grandi imprese (large business) di pubblicare la **Tax Strategy**, che deve esplicitare, con riguardo tuttavia al solo rischio fiscale connesso alle imposte UK, i seguenti punti:
 - l'approccio dell'impresa nel risk management e nei meccanismi di governance
 - l'attitudine alla pianificazione fiscale
 - il livello di rischio fiscale che l'impresa è disposta ad accettare
 - l'approccio nei rapporti con l'autorità fiscale inglese.
2. La definizione di un nuovo **framework** per il Tax Compliance Risk Management, per la gestione del risk rating dei grandi contribuenti.
3. Una serie di **misure speciali** volte a scoraggiare i comportamenti ad alto rischio, tra cui la pubblicazione di una lista dei grandi contribuenti non cooperativi.

Inoltre, con la precedente Budget Law 2009, era stata introdotta una specifica responsabilità per i "*senior accounting officers*" (**SAO**) delle aziende di grandi dimensioni, di particolare rilevanza per il TCF. In particolare, è stato previsto che il SAO sottoscriva una dichiarazione annuale in cui viene attestato che "*le obbligazioni tributarie dell'azienda sono state calcolate sulla base di appropriate metodologie contabili*". La principale responsabilità del SAO è quella di "*porre in essere ogni ragionevole azione*" (reasonable steps).

Nello Spring Budget 2017, è stata annunciata una prossima consultazione per rivedere ulteriormente il processo di profilazione del rischio dei «grandi contribuenti».

Informazioni di dettaglio su alcuni paesi

Regno Unito (2/2)



Gli effetti per i contribuenti

- Contatto diretto con un referente dedicato presso l'Autorità fiscale (**Customer Relationship Manager**) che coopera in tempi brevi, riducendo i rischi di non compliance da parte del contribuente. Il CRM nel tempo sviluppa una conoscenza approfondita del contribuente e delle peculiarità del suo business, acquisendo pertanto la capacità di fare analisi e fornire risposte in tempi brevi.
- Seppur non obbligatorio, disporre di un Tax Control Framework fa sì che al contribuente venga assegnato un **profilo di rischio più basso** rispetto ai contribuenti che non ne dispongono, riducendo di conseguenza la possibilità di subire verifiche da parte dell'amministrazione finanziaria.

Gli aspetti principali a confronto

Operational effects due to the adoption of Co-operative Tax Compliance		
	Italy	United Kingdom
Mandatory Tax Control Framework	No	No
Exemption from tax audit during the regime	No	Not guaranteed but a client able to demonstrate, subject to detailed audit by HMRC, a very high level of governance and compliance they can receive "low risk" status for 3 years.
Tax returns revision before presenting	No	Large UK businesses typically have a pre-filing meeting with their HMRC customer relationship manager.
Lower probably to pay penalties at full rate	halved penalties for risks quickly reported	Penalties may be reduced or not applied in cases of voluntary disclosure and full co-operation.
Shorter time limit for audits	No	No
No guaranties for tax refunds	Yes	No
Personnel officer in Revenue Agency	at least 2 officers	In the UK this does not depend upon co-operative compliance. Only the largest businesses have a customer relationship manager.
"Compliance agreements" that is, at the same factual and legal circumstances, binding on parties in the future.	Yes	Yes
System of simplified tax ruling	1) halved response time	No, but co-operative, low risk clients may find it easier to obtain clearances.
	2) silent approval	

Informazioni di dettaglio su alcuni paesi

Francia (1/2)

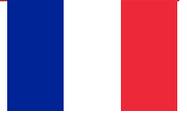


Le principali caratteristiche

- Nel 2013 la Francia ha introdotto la versione pilota del programma di “*relation de confiance*”, al fine di rafforzare la cooperazione tra le imprese e la *Direction Générale des Finances Publiques* (DGFIP).
- L’obiettivo del programma è quello di instaurare una relazione di dialogo e collaborazione reciproca tra Fisco e contribuente. La «*relation de confiance*» prevede infatti che l’Amministrazione Fiscale supporti l’impresa nel processo di dichiarazione e di adempimento degli obblighi fiscali, conducendo una **review annuale** seguita da un parere scritto.
- Il contribuente può quindi, godendo della **certezza del diritto** per i pareri rilasciati dall’Amministrazione Fiscale, conoscere il più rapidamente possibile la posizione della stessa sulle sue opzioni fiscali e valutare ai fini della stesura del bilancio le conseguenze finanziarie di questa posizione. Il rischio di possibili controlli ex post è inoltre notevolmente ridotto.
- La «*relation de confiance*» permette inoltre l’accesso agevolato alla **procedura di ruling** ed **esclude l’applicazione di sanzioni ed interessi** se il contribuente regolarizza spontaneamente la sua posizione conformemente a quanto richiesto dall’Amministrazione fiscale in sede di revisione della dichiarazione.
- L’adesione al regime è totalmente **volontaria** e il rapporto può essere terminato in qualsiasi momento da una delle due parti.
- In una prima fase, nell’ottobre 2013, sono stati selezionati 14 contribuenti. Nel settembre 2014, 10 ulteriori imprese di medie dimensioni (fatturato non superiore a 150 milioni di Euro) sono state incluse nel programma.

Informazioni di dettaglio su alcuni paesi

Francia (2/2)



Gli effetti per i contribuenti

- Revisione della dichiarazione prima della compilazione; in caso di assenza di rilievi da parte della autorità fiscali, la dichiarazione non può essere oggetto di successivo audit
- Accesso agevolato alla procedura di ruling
- Esclusione dall'applicazione di sanzioni ed interessi se il contribuente regolarizza spontaneamente la sua posizione

Gli aspetti principali a confronto

Operational effects due to the adoption of Co-operative Tax Compliance		
	Italy	France
Mandatory Tax control Framework	No	No
Exemption from tax audit during the regime	No	Yes if the French Tax Authorities (FTA) and the organisation come to an agreement regarding a particular tax return. In case of disagreement, the FTA and the organisation will acknowledge the failure of the enhanced relationship and the FTA may start an audit of the given return following the standard procedure.
Tax returns revision before presenting	No	Yes, the process includes a prior review of all tax returns
Lower probably to pay penalties at full rate	halved penalties for risks quickly reported	If a tax return is amended following a discussion between the tax payer and the organisation during the review, there will be no penalties
Shorter time limit for audits	No	No, but as mentioned an audit can only happen in case of a disagreement between the FTA and the organisation with respect to a particular return.
No guaranties for tax refunds	Yes	Nothing specific in this respect
Personnel officer in Revenue Agency	at least 2 officers	Yes, dedicated team and head of team
"Compliance agreements" that is, at the same factual and legal circumstances, binding on parties in the future.	Yes	No binding agreement for the future but confirmation that the tax return that has been reviewed will not be challenged by the FTA
System of simplified tax ruling	1) halved response time 2) silent approval	No, but possibly quicker (must be delivered by the FTA by the end of the review at the latest)

Informazioni di dettaglio su alcuni paesi

Spagna (1/2)



Le principali caratteristiche

La Spagna ha introdotto nel 2010 il “**Codigo de Buenas Practicas Tributarias**”, che permette alle imprese, di qualunque dimensione esse siano, di ottenere trasparenza e cooperazione con le Autorità Fiscali, all’Autorità Fiscale di fornire certezza giuridica e trasparenza nell’applicazione ed interpretazione delle norme tributarie e ad entrambe le parti di evitare ricorsi e conflitti.

Per “buone pratiche tributarie” si intendono quelle in grado di **mitigare i rischi fiscali significativi** e di prevenire le condotte suscettibili di generare tali rischi.

La **valutazione** delle imprese aderenti da parte dell’Autorità Fiscale è continua e si svolge attraverso:

- Catalogo di indicatori di “buone pratiche” per valutare il rispetto del Codice;
- Procedimento specifico per valutare il rispetto delle raccomandazioni contenute nel Codice.

Le imprese si impegnano a non utilizzare pratiche fiscali «opache» e ad informare in qualsiasi momento l’Autorità Fiscale circa le politiche fiscali aziendali, in particolar modo per le operazioni ad alto rischio fiscale. Se l’Autorità Fiscale riscontra il mancato rispetto del Codice, può informare direttamente il CdA dell’azienda e richiedere spiegazioni in merito.

Nel 2015, l’istituto è stato ulteriormente rafforzato, prevedendo la possibilità per le imprese di mettere a disposizione della “Agencia Tributaria” **informazioni sulle decisioni fiscali intraprese**, quali ad esempio la presenza in paradisi fiscali, la struttura di finanziamento del Gruppo, la conformità con quanto previsto dal progetto BEPS e la strategia fiscale approvata dagli organi di governo. Le modalità di trasmissione delle informazioni sono state dettagliate nel 2016.

L’adesione al Codice è volontaria e, ad aprile 2017, vi hanno aderito 127 imprese spagnole .

Informazioni di dettaglio su alcuni paesi

Spagna (2/2)



Gli effetti per i contribuenti

- Riduzione delle richieste di informazioni da parte dell'Autorità Fiscale
- Riduzione delle tempistiche necessarie per le attività di accertamento ed ispezione
- Maggiore libertà per le imprese nel controllo della propria politica tributaria

Gli aspetti principali a confronto

Operational effects due to the adoption of Co-operative Tax Compliance		
	Italy	Spain
Mandatory Tax Control Framework	No	No
Exemption from tax audit during the regime	No	No
Tax returns revision before presenting	No	Yes, optional
Lower probably to pay penalties at full rate	halved penalties for risks quickly reported	No specifically envisaged
Shorter time limit for audits	No	No
No guaranties for tax refunds	Yes	No
Personnel officer in Revenue Agency	at least 2 officers	Yes, it is the Chief Inspector of the relevant Industry within Central Department for Large Tax Payers of Spanish Tax Agency
"Compliance agreements" that is, at the same factual and legal circumstances, binding on parties in the future.	Yes	It is envisaged an informal procedure to obtain administrative criteria for the application of taxes. Upon written request from taxpayer about doubts in the application of law, the Spanish Tax Agency might provide written report setting the administrative criteria. 3 months period to answer. No legal ground.
System of simplified tax ruling	1) halved response time	No, beyond the one mentioned in previous question.
	2) silent approval	

La disciplina italiana a confronto con quella internazionale (1/2)



L'implementazione in ambito internazionale di un nuovo regime che modifica l'approccio Fisco-contribuente, pur seguendo declinazioni diverse da paese a paese, è comunque avvenuta nell'indirizzo delle linee guida OCSE il cui «animus» è espresso dai «**five key pillars**», già individuati dal rapporto del 2008:

- la comprensione dei driver commerciali;
- l'imparzialità;
- la proporzionalità nella gestione delle risorse;
- la collaborazione e reattività;
- la comunicazione e trasparenza da parte dei contribuenti.

Anche il regime Italiano risulta essere strettamente connotato alla disciplina **OCSE** nonché ispirato alle regole dei paesi precursori dell'adempimento collaborativo come **Stati Uniti** e **Olanda**.

Di derivazione **statunitense** risulta essere la centralità del ruolo del management. Infatti, come nella disciplina U.S.A. (ed in quella U.K. a seguito della *Budget Law 2009*), l'importanza di una forte responsabilizzazione del management per ciò che concerne l'accuratezza delle informazioni contabili dei rischi fiscali è ribadita da norme e prassi:

- **Legge 128/2015 Art.4, comma 1, lett. b:** «il sistema deve assicurare (...) una chiara attribuzione dei ruoli e responsabilità (...) in relazione ai rischi fiscali».
- **Provvedimento 14 Aprile 2016, par. 3,3 lett. b:** Il sistema deve assicurare una chiara attribuzione di ruoli a persone con adeguate competenze ed esperienze, secondo criteri di separazione dei compiti. Il sistema deve altresì esplicitare le responsabilità connesse ai ruoli in relazione ai processi di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale e garantire il rispetto delle procedure a tutti i livelli aziendali.

La disciplina italiana a confronto con quella internazionale (2/2)



Di forte ispirazione **olandese** risulta tutto lo svolgimento della **procedura** di cooperative compliance domestica. In particolare, l'istituto dell' «**Individual Compliance Arrangements**» risulta essere la massima espressione dell'«**Horizontal Monitoring**» come l' «**accordo di adempimento collaborativo**» è la più alta manifestazione del confronto preventivo che dovrebbe garantire la certezza giuridica e la ridotta conflittualità tra le parti che il regime italiano si prefigge.

Nonostante le numerose similitudini nelle applicazioni pratiche del regime, come: un canale più rapido di confronto con l'amministrazione finanziaria, la presenza di consultazioni preliminari e costanti; occorre evidenziare che il regime dei Paesi Bassi è attualmente esteso a tutte le categorie di contribuenti, comprese le medie e le piccole imprese.

Il sistema italiano, come nella maggior parte dei regimi introdotti dagli altri stati prevede una **adozione del tutto volontaria** (come *Australia, Austria, Irlanda, Paesi Bassi, Nuova Zelanda, Singapore, Sud Africa e USA*). Tuttavia in alcuni paesi (*tra cui Canada, Irlanda, Sud Africa, Stati Uniti ed UK*) la *Tax disclosure* facoltativa è affiancata da adempimenti obbligatori di *Tax Compliance Risk Management* e di *disclosure* delle operazioni considerate ad alto rischio. In questi sistemi la violazione degli adempimenti obbligatori comporta spesso sanzioni per il management incaricato del monitoraggio del rischio fiscale.

In quest'ottica il passaggio da un Sistema esclusivamente voluntary ad uno affiancato da adempimenti mandatory costituisce una possibile evoluzione della disciplina di cooperative compliance.

Macro trend evidenziati nei vari regimi

Aspetti comuni ravvisati in tutti i regimi analizzati

1

Relazione diretta e privilegiata con le autorità fiscali con un referente unico e specializzato

2

Accesso agevolato alle procedure di ruling, con risposta in tempi ridotti

3

Riduzione delle probabilità di tax audits e dell'applicazione delle sanzioni in misura piena

Grazie per l'attenzione

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. You should not act upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers Advisory SpA, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2015 PricewaterhouseCoopers Advisory SpA. All rights reserved. In this document, "PwC" refers to PricewaterhouseCoopers Advisory SpA which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity.