a Deloitte business

Numero 08
Maggio 2024

Tax & Legal News

FOCUS:

Il controllo del rischio fiscale (TCF – tax control framework)

SCADENZE FISCALI

FOCUS

Il controllo del rischio fiscale (TCF – tax control framework)

NEWS

BILANCIO

L'OIC adegua i principi contabili

Pronte le istruzioni per i bilanci XBRL

DIRITTO SOCIETARIO

Il Notariato commenta la legge 21/2024 sui capitali

Il CNDCEC aggiorna codice deontologico e sanzioni disciplinari

IMPOSTE DIRETTE

Le correzioni di errori contabili rilevanti sul leasing valgono ai fini fiscali

IVA E IMPOSTE IN DIRETTE

L'Agenzia approva il modello per segnalare la variazione del luogo di conservazione delle scritture contabili

SCADENZE FISCALI

16 maggio

Sostituti d'imposta

Versamento ritenute alla fonte sui redditi corrisposti nel mese precedente

Soggetti Iva

Liquidazione e versamento dell'Iva relativa al mese precedente.

31 maggio

Soggetti Iva

Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA effettuate nel primo trimestre solare del 2024, da effettuare utilizzando il modello "Comunicazione liquidazioni periodiche IVA".

L'elenco completo delle prossime scadenze fiscali può essere consultato al seguente link:

https://www1.agenziaentrate.gov.it/strumenti/scadenzario/main.php

FOCUS

Il controllo del rischio fiscale (TCF – tax control framework)

Nell'ambito della procedura di adempimento collaborativo assume un rilievo fondamentale l'adozione di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (TCF Tax Control Framework).

Vediamo in grande sintesi alcune caratteristiche di questo sistema.

Integrazione con il sistema di controllo interno e di risk management

Il TCF deve inserirsi nel sistema dei controlli interni, con condivisione di metodologie, controlli interni in essere e flussi informativi, e nel sistema di corporate governance, con una chiara attribuzione di ruoli e responsabilità agli organi e alle funzioni aziendali.

Il Tax Control Framework correttamente inserito nel Sistema dei Controlli Interni e di Risk Management dell'azienda permette di ottenere vantaggi in termini di:

- integrazione e sinergie tra i diversi attori dei sistemi dei controlli;
- condivisione del framework di gestione dei rischi;
- ottimizzazione delle risorse;
- efficacia ed efficienza nella gestione dei controlli.

La mappa dei rischi fiscali

Il Tax Control Framework può essere disegnato in base alle esigenze della Società e ai rischi fiscali potenziali che insistono sull'organizzazione. Un TCF può gestire i rischi fiscali:

- relativi ai reati tributari presupposto della responsabilità amministrativa degli enti ex DLgs. 231/2001;
- derivanti dalla corretta esecuzione della tax compliance;
- di non corretta interpretazione della normativa tributaria nell'ambito del regime di Adempimento Collaborativo con l'Agenzia delle entrate.

La governance TCF: le tre linee di difesa

Una esemplificazione pratica di TCF integrato nel sistema di controllo interno che prevede una chiara attribuzione di ruoli e responsabilità agli organi e alle funzioni aziendali nell'ambito del governo societario è data dalle procedure di gestione dei rischi che prevedono tre diverse linee di controllo delineate come segue.

PRIMO LIVELLO DI CONTROLLO - STRUTTURE OPERATIVE

È diretto a verificare l'applicazione dei processi e delle procedure aziendali nell'ottica della completa aderenza alle norme fiscali applicabili. Questo controllo è attuato dalle funzioni operative relativamente ai processi e alle procedure di loro pertinenza e quindi, oltre che dalle funzioni di business o organizzative, dalla funzione fiscale con specifico riguardo agli adempimenti tributari di propria competenza e all'attività di consulenza svolta nei confronti delle altre unità operative della società.

SECONDO LIVELLO DI CONTROLLO - TAX MANAGER, TAX RISK MANAGER, OUTSOURCER

È diretto alla valutazione del disegno e dell'effettività dei controlli di primo livello; è responsabile del processo di identificazione, misurazione e gestione del rischio fiscale. Tale controllo è demandato ad una funzione che assicuri un elevato grado di indipendenza rispetto a quelle che effettuano il controllo di primo livello. A titolo esemplificativo, l'esecuzione di tali attività può essere affidata ad una unità fornita di specifiche competenze fiscali, appartenente alla funzione di compliance/internal audit o ad una unità inserita nella funzione fiscale, ma "segregata", sotto il profilo organico e funzionale, da quelle cui sono demandati gli adempimenti e la consulenza fiscale.

TERZO LIVELLO DI CONTROLLO - INTERNAL AUDIT, OUTSOURCER

Deve essere svolto da una funzione interna o da un ente esterno (in outsourcing), ha l'obiettivo di valutare periodicamente l'adeguatezza del sistema di controllo dei rischi in generale e quindi, nello specifico anche di quelli fiscali, in termini di disegno ed effettivo funzionamento, attraverso valutazioni indipendenti.

L'adozione del TCF in pratica

I principali step per l'adozione di un Tax Control Framework efficace ed integrato prevedono:

- un tax risk assesment completo per tutti i processi aziendali;
- la mappatura dei rischi fiscali potenziali con i relativi presidi di mitigazione, senza dimenticare la definizione della governance e del processo di identificazione e gestione dei rischi fiscali significativi.

La presenza di un sistema di controllo interno e di risk management può agevolare alcuni passaggi metodologici ed attivare leve operative che permettono l'integrazione del rischio fiscale nel modello di risk management aziendale.

L'efficace gestione delle attività previste nel modello TCF e la tempestività delle azioni previste in capo al contribuente in Adempimento Collaborativo costituiscono i principali obiettivi del secondo livello di controllo.

Il set documentale TCF

TAX RISK & CONTROL MATRIX

La Tax Risk & Control Matrix è organizzata per processi e attività a fronte dei quali sono mappati i relativi rischi fiscali ed i presidi di controllo con i relativi attributi, tra cui responsabile, periodicità, evidenza documentale, ecc.

TAX STRATEGY & TCF MODEL

Il set documentale di un TCF prevede la predisposizione di un Modello di TCF, che discende dai principi definiti dagli organi di vertice nella Tax Strategy. Nel TCF, la governance prevede tre livelli di controllo, nel rispetto della segregazione dei compiti a livello orizzontale e verticale.

TAX LEGAL INVENTORY

La Tax Legal Inventory consente di disporre di un inventario delle normative (leggi, decreti, etc.) che disciplinano gli adempimenti fiscali per ciascun rischio fiscale identificato nel Tax Risk Assessment. La mappa rischi comprende anche i rischi relativi a reati tributari rilevanti ai fini del DLgs. 231/2001.

GAP ANALYSIS

La Gap Analysis riepiloga le incongruenze rilevate in relazione ai controlli in essere a presidio dei rischi fiscali potenziali. Per ogni gap rilevato, viene descritta e concordata con gli stakeholder un'azione rimediale con relativo responsabile e livello di priorità.

NEWS

BILANCIO

L'OIC adegua i principi contabili

Organismo italiano di contabilità, Emendamenti ai principi contabili-OIC, 18 Marzo 2024

L'Organismo italiano di contabilità ha pubblicato un documento contenente emendamenti ai principi contabili che si applicano ai primi bilanci con esercizio avente inizio a partire dal 1° gennaio 2024 o da data successiva.

Gli emendamenti sono stati formulati a seguito della pubblicazione dell'OIC 34 – Ricavi.

Una modifica effettuata è in tema di garanzie e penalità. In particolare, il paragrafo 56 dell'OIC 12 relativo alla voce Altri ricavi e proventi tratta la classificazione delle eccedenze di fondi oneri. Poiché tale paragrafo richiama il caso delle eccedenze su fondi garanzie è necessario specificare che successivamente alla pubblicazione dell'OIC 34 l'unico caso di fondo garanzia iscritto in bilancio è quello relativo a garanzie previste dalla legge. Infatti, per tutte le altre forme di garanzie fornite al cliente l'OIC 34 prevede che siano rilevate come una prestazione di vendita separata e che quindi siano contabilizzate nella voce A1 del conto economico.

Il paragrafo 84 dell'OIC 12 stabilisce i costi che vanno classificati nella voce oneri diversi di gestione. Tale paragrafo include i costi per penalità su vendite. Con la pubblicazione dell'OIC 34 le penalità su vendite sono rilevate a riduzione dei ricavi e non negli oneri diversi di gestione, e pertanto al paragrafo 84 dell'OIC 12 è stato specificato che nella voce B14 vanno rilevate solo le penalità che non derivano da contratti di vendita ex OIC 34 - Ricavi. Per coerenza il paragrafo 56 è stato modificato eliminando le penalità addebitate a clienti, in quanto rappresentano corrispettivi variabili da contabilizzarsi ai sensi dell'OIC 34 nella voce A1.

Inoltre, sono stati riformulati i paragrafi 54 e 57 dell'OIC 15 in conseguenza dell'eliminazione dei riferimenti alla parola "sconto". Resta ferma la disciplina contabile degli effetti economici prodotti dalle variazioni dei flussi di cassa successive all'iscrizione del credito e pertanto la modifica assume dunque carattere editoriale e non sostanziale ma è volta ad evitare che possano generarsi dubbi interpretativi. La parola "sconto" è utilizzata anche nei principi contabili OIC 12 e OIC 19, quindi, per coerenza, sono stati riformulati i paragrafi 49, 92, 94 e 98 dell'OIC 12 e i paragrafi 66 e 72 dell'OIC 19.

Pronte le istruzioni per i bilanci XBRL

Unioncamere, Manuale operativo per il deposito bilanci al Registro delle Imprese, 18 marzo 2024

Unioncamere ha aggiornato li istruzioni operative per il deposito dei bilanci.

La guida descrive le modalità di compilazione della modulistica elettronica e di deposito telematico dei Bilanci e degli Elenchi Soci nel 2024. Per ulteriori approfondimenti, sia di carattere normativo che operativo, si rimanda al materiale messo a disposizione dalle Camere di Commercio e sul portale www.registroimprese.it alla voce <Sportello Pratiche>.

DIRITTO SOCIETARIO

Il Notariato commenta la legge 21/2024 sui capitali

Consiglio Nazionale del Notariato, Studio 40-2024/I - La nuova disciplina del voto plurimo e del voto maggiorato nella legge a sostegno della competitività dei capitali, marzo 2024

Consiglio Nazionale del Notariato, Studio 41-2024/I - La nuova figura del rappresentante designato obbligatorio nella legge capitali: primi problemi interpretativi, marzo 2024

Consiglio Nazionale del Notariato, Studio 42-2024/I - La dematerializzazione delle partecipazioni di società a responsabilità limitata, marzo 2024

Consiglio Nazionale del Notariato, Studio 43-2024/I - Lista del consiglio di amministrazione e autonomia statutaria: prime riflessioni, marzo 2024

Il Consiglio Nazionale del Notariato ha dedicato quattro studi ai contenuti della legge 5 marzo 2024 n. 21, recante interventi a sostegno della competitività dei capitali.

Lo studio 40-2024/I è dedicato all'analisi della nuova disciplina del voto plurimo e del voto maggiorato nelle società quotate, e costituisce l'occasione non solo per analizzare le innovazioni introdotte nel sistema, ma anche per fare il punto sulla intera disciplina vigente.

In tema di rappresentante designato obbligatorio lo studio 41-2024/I affronta alcuni primi problemi applicativi originati dall'introduzione dell'art. 135 undecies.1 TUF. Si risolve preliminarmente in senso positivo la questione della compatibilità con la disciplina dettata dalla Direttiva 2017/828/UE, sottolineando che la modificazione statutaria volta ad inserire la previsione che impone il ricorso al rappresentato designato rappresenta un adeguamento solo facoltativo dello statuto e rientra pertanto nella competenza esclusiva dell'assemblea straordinaria. Lo studio sostiene altresì che l'introduzione della clausola non legittima il diritto di recesso dei soci assenti o dissenzienti.

Lo studio 42-2024/I analizza la possibilità di dematerializzare le quote di s.r.l. PMI che presentino eguale valore e attribuiscano eguali diritti (quote standardizzate), assoggettandole integralmente, in tal caso, al regime degli strumenti finanziari emessi in forma scritturale. Lo studio analizza la novità legislativa sia sotto il profilo sistematico, in relazione al perdurante divieto di rappresentazione delle quote in azioni (art. 2468 c.c.), sia nella declinazione disciplinare dell'istituto, con riferimento alle fasi dell'emissione e della circolazione delle quote e all'esercizio dei diritti sociali, in connessione con la reintroduzione del libro soci.

Infine, nello studio 42-2024/I vengono proposte alcune riflessioni sull'articolo 12 della legge 21/2024, dedicato alla disciplina della presentazione da parte del «consiglio di amministrazione uscente di una lista di candidati alla carica di amministratori. Tale disposizione ha introdotto nel TUF un nuovo art. 147-ter.1, che pone delicati problemi interpretativi e aumenta considerevolmente il grado di complessità (e complicazione) dello statuto speciale delle società quotate.

Il CNDCEC aggiorna codice deontologico e sanzioni disciplinari

CNDCEC, Codice Deontologico della Professione, 21 marzo 2024

CNDCEC, Regolamento recante Codice delle sanzioni disciplinari, 17 aprile 2024

È stato pubblicato il 21 marzo 2024 il nuovo codice deontologico che regola la professione dei Dottori commercialisti ed esperti contabili.

Il Codice contiene i principi e i doveri a cui il professionista deve uniformare la propria condotta nell'esercizio della professione e nei rapporti con i clienti, i colleghi, gli altri professionisti e i terzi, a tutela dell'affidamento della collettività e dei clienti, della correttezza dei comportamenti, nonché della qualità ed efficacia della prestazione professionale.

Le regole si applicano agli iscritti nell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, nella sezione A - Commercialisti e nella sezione B - Esperti contabili, nonché alle società iscritte nell'Albo. Sono soggetti alle disposizioni anche i tirocinanti e, in quanto compatibili, agli iscritti nell'elenco speciale dei non esercenti.

In data 17 aprile 2024 il CNDCEC ha pubblicato altresì l'aggiornamento del Codice delle sanzioni disciplinari.

IMPOSTE DIRETTE

Le correzioni di errori contabili rilevanti sul leasing valgono ai fini fiscali

Agenzia delle Entrate, Risposta ad Interpello 21 marzo 2024 n. 73

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in merito agli effetti fiscali della correzione di errori contabili ''rilevanti'' - come definiti dai principi contabili nazionali (OIC 29) - concernenti esclusivamente la non corretta imputazione temporale di canoni di leasing, di canoni di prefinanziamento e delle quote del maxi-canone. Il quesito riguarda infatti la possibilità di attribuire (ai fini IRES e IRAP) rilevanza fiscale (attraverso apposite variazioni nelle dichiarazioni fiscali riferite al periodo d'imposta in cui la correzione è avvenuta) alla correzione di errori contabili commessi negli esercizi 2019, 2020 e 2021, effettuata nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2022 attraverso una rettifica (negativa) del saldo degli utili portati a nuovo.

L'Agenzia ritiene che, essendo l'Istante un soggetto che ha redatto un bilancio di sottoposto a revisione legale dei conti, la correzione operata nel bilancio 2022 (in attuazione di corretti principi contabili) assuma rilevanza fiscale ai fini IRES ai sensi dell'articolo 83, comma 1, del Tuir e, conseguentemente, ai fini IRAP ai sensi dell'articolo 8, comma 1-bis, del decreto-legge 73/2022.

La rilevanza ai fini IRES dei maggiori componenti negativi concernenti i canoni di leasing (non dedotti) subirà le limitazioni previste dall'articolo 102, comma 7, del Tuir in quanto la correzione dell'errore commesso non incide, modificandola, sulla natura del componente reddituale ''corretto''.

Per quanto concerne gli interessi passivi impliciti nei canoni di leasing oggetto di correzione sarà necessario:

- renderli indeducibili ai fini IRAP,
- dedurli ai fini IRES, tenendo conto delle limitazioni disposte dall'articolo 96 del Tuir.

IVA E IMPOSTE INDIRETTE

L'Agenzia approva il modello per segnalare la variazione del luogo di conservazione delle scritture contabili

Agenzia delle Entrate, Provvedimento 17 aprile 2024 n. 198619

Il Provvedimento Agenzia Entrate del 17 aprile 2024 n. 198619 ha approvato il modello per la "Comunicazione di cessazione incarico di depositario di libri, registri, scritture e documenti" prevista dall'articolo 35, comma 3-bis, del Dpr 633/1972.

Questa norma prevede, in caso di variazione del luogo in cui sono tenuti e conservati i libri, i registri, le scritture e i documenti conseguente alla cessazione dell'incarico di conservazione, la possibilità, per il depositario cessato, di comunicare all'Agenzia delle entrate la cessazione dell'incarico stesso, qualora non vi abbia provveduto il contribuente nei termini normativamente previsti.

La comunicazione può essere trasmessa dal depositario solo a partire dal giorno successivo alla scadenza del termine di trenta giorni previsto dal comma 3 del citato articolo 35 e deve essere preceduta dall'avviso al cliente depositante dell'intenzione di effettuare la comunicazione stessa.

La comunicazione deve essere inviata dal depositario esclusivamente mediante una procedura web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate; con l'acquisizione della comunicazione da parte dell'Agenzia delle entrate verrà rilasciata una attestazione che riporta la data a partire dalla quale il luogo di deposito si presume coincidere con il domicilio fiscale del cliente depositante.