



## Master Tributario

Tax Control Framework – 15 gennaio 2024

*Elena Barbiani*

# Agenda



Tax Control Framework & Cooperative Compliance

---



Adempimento Collaborativo: le novità del D.Lgs. 221/2023

---



Approccio metodologico ed esempi applicativi

---



Esercitazione

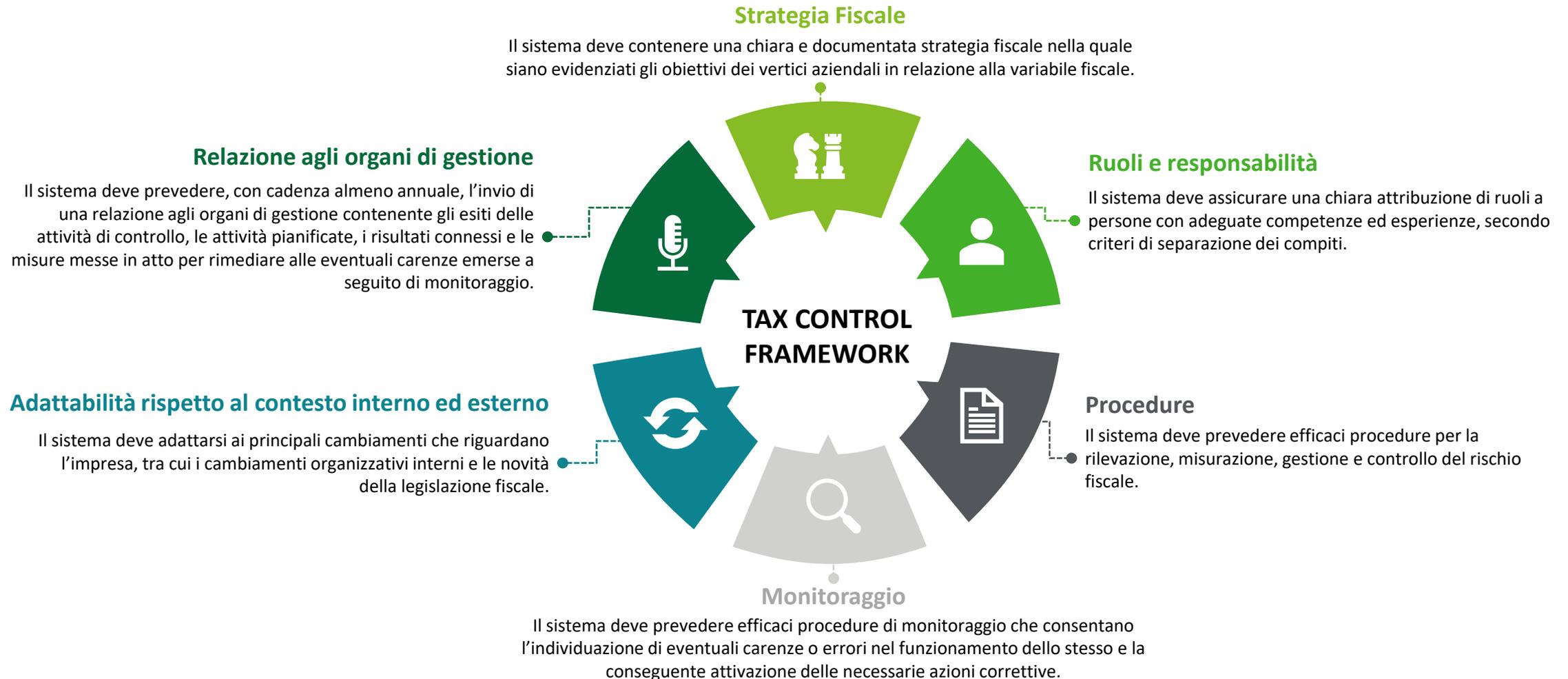
---

# Tax Control Framework & Cooperative Compliance

# Tax Control Framework & Cooperative Compliance

## I pillar del Tax Control Framework

Secondo quanto riportato dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 14/04/2016 per il regime di Adempimento Collaborativo, in linea con le linee guida fornite dall'OCSE, un sistema di controllo del rischio fiscale è considerato efficace quando è in grado di garantire all'impresa un presidio costante sui processi aziendali e sui conseguenti rischi fiscali. A tali fini il sistema deve presentare i seguenti requisiti essenziali:



# Tax Control Framework & Cooperative Compliance

## La governance TCF: le tre linee di difesa

Come specificato dal D.Lgs n. 128/2015 ai fini dell'Adempimento Collaborativo, al fine di garantire un efficace sistema di controllo del rischio fiscale, risulta fondamentale che il TCF sia **integrato nel sistema di controllo interno** e preveda una **chiara attribuzione di ruoli e responsabilità a Organi e funzioni aziendali nell'ambito del governo societario**. Tale principio trova una esemplificazione pratica nelle procedure di gestione dei rischi che prevedono **tre diverse linee di controllo**:



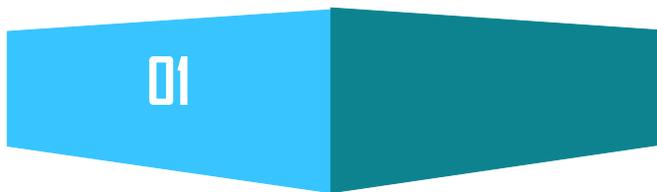
### TERZO LIVELLO DI CONTROLLO

svolto da una funzione interna o da un ente esterno (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.



### SECONDO LIVELLO DI CONTROLLO

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 rnalni 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 in materia fiscale.



### PRIMO LIVELLO DI CONTROLLO

diretto a **verificare l'applicazione dei processi e delle procedure aziendali** nell'ottica della completa aderenza alle norme fiscali applicabili. Tale 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 da essa svolta nei confronti delle altre unità operative della società.

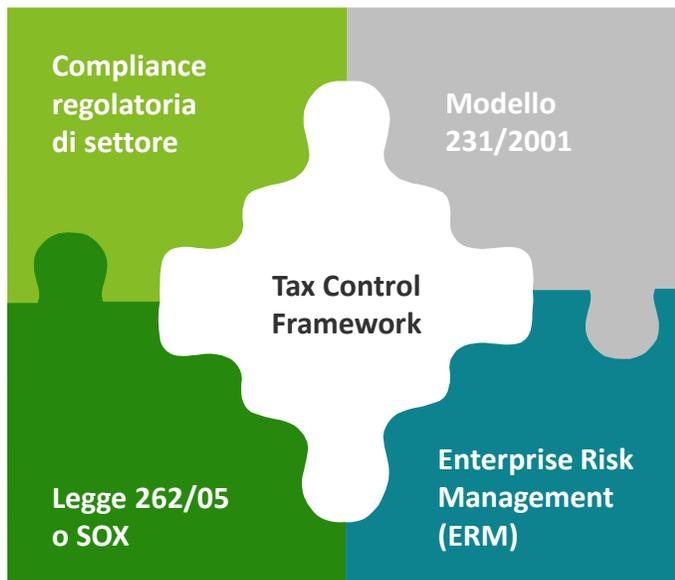
# Tax Control Framework & Cooperative Compliance

## Integrazione con il sistema di controllo interno

### SISTEMA DEI CONTROLLI INTEGRATO

Il Tax Control Framework si inserisce nel Sistema dei Controlli Interni in azienda e 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



### MAPPA DEI RISCHI FISCALI INTEGRATA



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:

- collegati ai **reati tributari** presupposto della responsabilità amministrativa degli enti **ex D.Lgs. 231/2001**
- derivanti dalla **tax compliance** e dall'interpretazione della normativa tributaria
- richiesti per l'accesso al **regime di Adempimento Collaborativo** per la *full cooperation* con l'Agenzia delle entrate

# Tax Control Framework & Cooperative Compliance

## Esempi di integrazione del TCF con le novità dello scenario fiscale internazionale

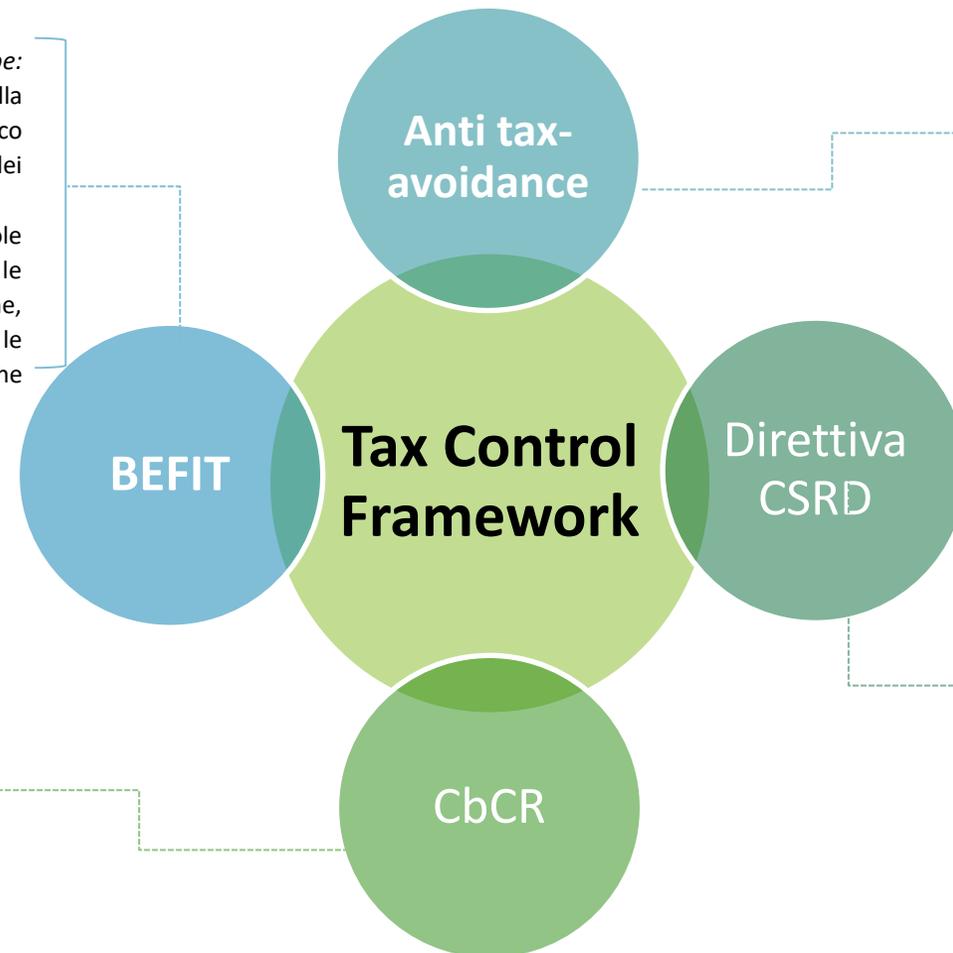
**Il Tax Control Framework (TCF) facilita l'adozione da parte di un'organizzazione delle novità fiscali con impatto su processi, anche fiscali, e sulla rendicontazione di dati relativi alla gestione della fiscalità.** Tra le recenti novità, vi sono l'obbligo di pubblicazione del Country-by-Country Report (CbCR), l'adozione della Global Minimum Tax (Pillar 2), la Direttiva «CSRD», la proposta di Direttiva «BEFIT» e sui prezzi di trasferimento.

La **proposta di Direttiva BEFIT**, "*Business in Europe: Framework for Income Taxation*", pubblicata dalla Commissione Europea, introduce un nuovo e unico insieme di norme per determinare la base imponibile dei gruppi di società.

Si tratta di un tentativo di semplificazione delle regole impositive per il **business cross-border**, ovvero, per le società che appartengono allo stesso gruppo e che, effettuando transazioni, compravendite ed esercitando le rispettive attività in molteplici Paesi UE, si trovano anche a dover applicare regole fiscali differenti.

L'introduzione della direttiva UE 2101/2021 sul **CbCR** amplia la platea delle imprese soggette a **rendicontazione country-by-country** e richiede la pubblicazione delle informazioni rendendole accessibili a chiunque. In tale contesto, le società che adottano un **Tax Control Framework** risultano avvantaggiate nel processo di rendicontazione in quanto già soggette ad obblighi di **raccolta e gestione di informazioni** relativamente alla variabile fiscale

@2024 Studio Tributario e Societario Deloitte Stp Srl SB



Al fine di colpire la pianificazione fiscale aggressiva e l'evasione fiscale internazionale, sono state adottate, ad esempio, le misure **ATAD** di contrasto ai disallineamenti da ibridi, entità o strumenti finanziari differenzialmente qualificabili in conseguenza di asimmetrie normative esistenti tra diverse giurisdizioni; le regole **DAC6** sulla mappatura, il monitoraggio e la comunicazione alle Autorità fiscali delle operazioni cross-border che presentano potenziali indizi (hallmarks) di rischio di elusione fiscale; le misure del **Pillar 2** sulla Global Minimum Tax.

Un TCF integrato **facilita** l'adozione di tali normative nell'organizzazione con rilevante impatto sui processi, anche fiscali, minimizzando il rischio di tax litigation con l'Amministrazione Finanziaria.

La Direttiva Corporate Sustainability Reporting (CSRD) amplia la platea di soggetti obbligati alla rendicontazione non finanziaria in base a **standard unici** a livello Europeo (ESRS) ai fini di garantire una maggiore comparabilità delle informazioni pubblicate all'interno della relazione sulla gestione.

In ottica di Tax Sustainability, l'adozione di un TCF può **influenzare positivamente** il livello di attrattività per gli investitori (miglioramento di ESG rating).

# L'evoluzione degli strumenti di tax risk management a livello internazionale

## Overview degli strumenti di tax risk management internazionali

Viene di seguito riportata una **overview** delle **principali misure di tax risk management e horizontal monitoring** adottate a livello internazionale.

### FOCUS EUROPA

(esemplificativo)



Measure	Opt./Mand.
EU Cooperative Compliance	Optional

#### THE NETHERLANDS

Measure	Opt./Mand.
Horizontal Monitoring	Optional
Tax Control Framework	Optional

#### UK\*

Measure	Opt./Mand.
Uncertain Tax Positions	Optional
Publication of Tax Strategy	Mandatory

#### IRELAND

Measure	Opt./Mand.
Under declaration of Tax Positions	Optional
Cooperative Compliance	Optional

#### BELGIUM

Measure	Opt./Mand.
Uncertain Tax Positions	Optional
Cooperative Compliance	Optional
Cross-border tax arrangements	Mandatory

#### FRANCE

Measure	Opt./Mand.
Uncertain Tax Position	Optional
Cooperative Compliance	Optional

#### SPAIN

Measure	Opt./Mand.
Tax Governance Policy	Mandatory
Tax Risk Management and Control Framework	Mandatory
Tax Strategy	Mandatory

#### SWEDEN

Measure	Opt./Mand.
Uncertain Tax Positions	Optional

#### ESTONIA

Measure	Opt./Mand.
Cross-border tax arrangements	Mandatory

#### LATVIA

Measure	Opt./Mand.
Tax Control Framework	Optional
Report of cross-border tax arrangements	Mandatory

#### POLAND

Measure	Opt./Mand.
Tax Strategy Realization	Mandatory
Cooperative Compliance	Optional

#### AUSTRIA

Measure	Opt./Mand.
Cooperative Compliance	Optional

#### ITALY

Measure	Opt./Mand.
Cooperative Compliance	Optional
Extension of the 231 responsibility to tax crimes	Optional

### FOCUS RESTO DEL MONDO

(esemplificativo)



- International Compliance Assurance Programme (ICAP)



#### Malaysia

- Tax Corporate Governance Framework (TCGF)

#### Singapore

- Uncertain Tax Positions
- Tax governance and Tax risks Management (Iniziativa dell'IRAS come TGF, CTRM e ACAP)



#### USA

- Cooperative Tax Compliance Program (Pilot project)

#### Brasile

- Cooperative Tax Compliance Program
- Country by Country Reporting



#### Australia

- Tax risk management and governance programme
- Tax Transparency Code

# Tax Control Framework & Cooperative Compliance

## Integrazione con la strategia di sostenibilità aziendale

**Sostenibilità e trasparenza fiscale sono temi sempre più attuali e oggetto di rendicontazione** da parte degli stakeholder, sia ai fini della valutazione di sostenibilità dell'investimento che ai fini dei rating ESG quali, ad esempio, l'**ESG Risk Rating – Sustainalytics** che aiuta le società e gli investitori ad identificare i potenziali rischi ESG (a livello ambientale, sociale e di governance) che possono generare un rischio materiale a livello finanziario (ad esempio, il livello di rischio basso identifica società che sia per settore che per misure adottate hanno una bassa probabilità di subire impatti finanziari materiali derivanti dai fattori ESG). Con riferimento alla fiscalità, le società che adottano **misure di tax sustainability & transparency**, tra cui l'adozione di TCF e l'adesione a regimi di horizontal monitoring, hanno un **livello di rischio ESG basso o medio**. Da uno studio effettuato da Deloitte, è emerso quanto segue:

MEASURE	CERTIFICAZIONI/STANDARD DI SOSTENIBILITA'						TCF/ COOPERATIVE
	FAIR TAX	GBC	GRI 207	FUTURE FIT	B-TEAM	UN PRI	
Tax policy/strategy	✓	✓	✓	✓	✓		✓
Tax Governance / Tax Control Framework	✓		✓	✓	✓	✓	✓
Gestione fiscale "anti-avoidance"	✓	✓		✓	✓	✓	✓
Public Country by Country Report			✓	✓	✓	✓	
Public. carico fiscale effettivo vs teorico	✓		✓	✓		✓	✓
Sviluppo politiche fiscali	✓		✓		✓		
Trasparente relazione con Autorità fiscali		✓	✓		✓	✓	✓
Politica di incentivi fiscali					✓		✓
Beneficial ownership disclosure	✓		✓	✓	✓		

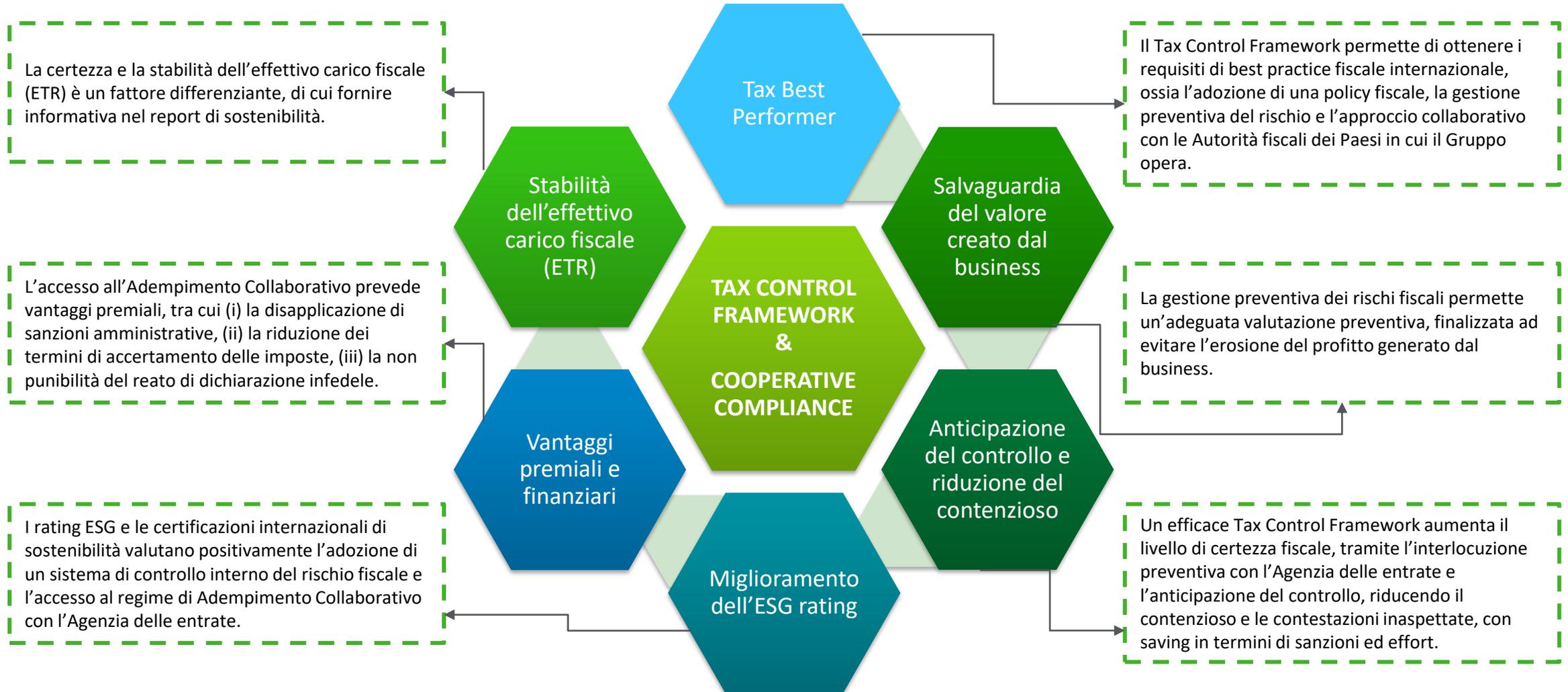
Dal confronto tra le principali certificazioni e gli standard di rendicontazione della sostenibilità fiscale (dettaglio nella slide successiva) è emerso che **le misure più richieste** sono la presenza di:

- **Tax policy/strategy**
- **Sistemi di Tax Governance/Tax Control Framework**
- **Trasparenza su gestione fiscale in ottica «anti-avoidance»**
- **Pubblicazione del Country by Country Report**

**L'adozione di un Tax Control Framework, secondo le linee guida OCSE, e l'accesso alla Cooperative Compliance permettono di realizzare la maggior parte delle misure richieste in tema di Tax ESG.**

# Tax Control Framework & Cooperative Compliance

## Strumenti di fiscalità sostenibile



# Adempimento Collaborativo: le novità del D.Lgs. 221/2023

# Adempimento Collaborativo: le novità del D.Lgs. 221/2023

## Requisiti di accesso al regime di Adempimento Collaborativo

Di seguito si riepilogano i requisiti di accesso al regime di Adempimento Collaborativo di cui al **decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128**, aggiornato con le novità **introdotte dal D.Lgs. 221/2023** di potenziamento del regime di adempimento collaborativo, attuativo della Legge Delega Fiscale 2023 (L. 111/2023):

### REQUISITI SOGGETTIVI



**NEW!!**

Entità legali con **volume di affari IVA o ricavi** non inferiori a (1MLD fino al 2023):

- **750M Euro (2024-2025)**
- **500M Euro (2026-2027)**
- **100M Euro (dal 2028)**



Esecuzione alla risposta dell'Agenzia delle Entrate ad **istanza di interpello sui nuovi investimenti**



Soggetti che fanno parte del **Gruppo IVA** di imprese già ammesse al regime



**Ingresso per trascinarsi** di impresa che **con funzioni di indirizzo sul TCF di società con requisiti dimensionali**



**NEW!!**

Soggetti in **Consolidato fiscale** con imprese già ammesse al regime

### REQUISITO OGGETTIVO



**Efficace sistema di controllo del rischio fiscale (Tax Control Framework) integrato** nel sistema di controllo interno e **certificato da professionista qualificato**

**NEW!!**

- ❖ **Integrazione:** 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.
- ❖ **Certificazione:** la certificazione del TCF diviene un **requisito necessario per l'accesso** al regime di Adempimento Collaborativo, **valutato** dall'Agenzia delle entrate in fase di **istruttoria**, per i soggetti **non ancora ammessi al regime** (o che non abbiano presentato l'istanza di adesione prima del 18 gennaio 2024). La certificazione dovrà essere **adeguata periodicamente** da professionisti qualificati, connotati da un requisito di **indipendenza** verso il soggetto certificato. Si attendono istruzioni sulle modalità operative di rilascio della certificazione che riduce di fatto il periodo di accertamento ai fini delle imposte dirette e dell'IVA.

# Adempimento Collaborativo: le novità del D.Lgs. 221/2023

## Overview di vantaggi e benefici

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO		TAX CONTROL FRAMEWORK
BENEFICI ANTE D.LGS. 221/2023	BENEFICI POST D.LGS. 221/2023	TCF OPZIONALE (POST DECRETO)
Interlocuzione costante e preventiva con l’Agenzia delle entrate su rischi fiscali significativi	Interlocuzione costante e preventiva con l’Agenzia delle entrate su rischi fiscali significativi <b>con rafforzamento della tutela del contraddittorio preventivo</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Opzione biennale facoltativa</b> per le società che <b>non possiedono i requisiti dimensionali</b> per accedere al regime di Adempimento Collaborativo (irrevocabile e si rinnova tacitamente).</li> <li>✓ <b>Riduzione ad 1/3 delle sanzioni amministrative</b> applicabili alle violazioni relative a rischi fiscali oggetto di interpello all’Agenzia delle entrate, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali;</li> <li>✓ <b>Non punibilità per il reato di dichiarazione infedele</b> di cui all’art. 4 del D.Lgs. 74/2000 in relazione a condotte relative agli elementi attivi, comunicate preventivamente all’Agenzia tramite interpello.</li> <li>✓ <b>Il Tax Control Framework deve essere certificato</b> da parte di <b>professionisti qualificati</b>, indipendenti rispetto al soggetto certificato, e relativo adeguamento periodico.</li> </ul>
Procedura abbreviata di interpello preventivo	Procedura abbreviata di interpello preventivo	
Applicazione di sanzioni amministrative ridotte alla metà per i rischi fiscali comunicati in modo tempestivo ed esauriente	Applicazione di sanzioni amministrative ridotte alla metà per i rischi fiscali <b>«non significativi» compresi nella mappa rischi</b>	
	Applicazione di sanzioni amministrative ridotte alla metà per i rischi fiscali <b>per violazioni di periodi di imposta precedenti a quello di ingresso al regime, comunicate entro 120 giorni dall’ammissione</b>	
Con riferimento alle «posizioni rinviate» con l’Ufficio Adempimento Collaborativo, non applicazione delle sanzioni amministrative in caso di difformità tra la posizione assunta dall’ufficio e il comportamento tenuto dal contribuente (istruttoria).	<b>Disapplicazione delle sanzioni amministrative con comunicazione tempestiva ed esauriente dei rischi fiscali (interpello o comunicazione a mezzo PEC)</b>	
	<b>Non punibilità per il reato di dichiarazione infedele (elementi attivi)</b>	
N/A	<b>Riduzione di 2 anni dei termini di accertamento ai fini delle imposte dirette e dell’IVA per i periodi d’imposta cui il regime si applica ai contribuenti con TCF certificato (no certificazione per già ammessi o con istanza presentata prima del 18/01/2024).</b>	
	<b>Ulteriore riduzione di 1 anno dei termini di accertamento in caso di ottenimento della certificazione tributaria ex D.Lgs. 241/1997 (cd. «visto pesante»).</b>	
Esonero dal presentare garanzie per i rimborsi delle imposte dirette ed indirette.	Esonero dal presentare garanzie per i rimborsi delle imposte dirette ed indirette.	

# Adempimento Collaborativo: le novità del D.Lgs. 221/2023

## Summary

Di seguito si riepilogano le principali novità relative ai requisiti dimensionali di accesso al regime di Adempimento Collaborativo, introdotte dal D.Lgs. 221/2023:

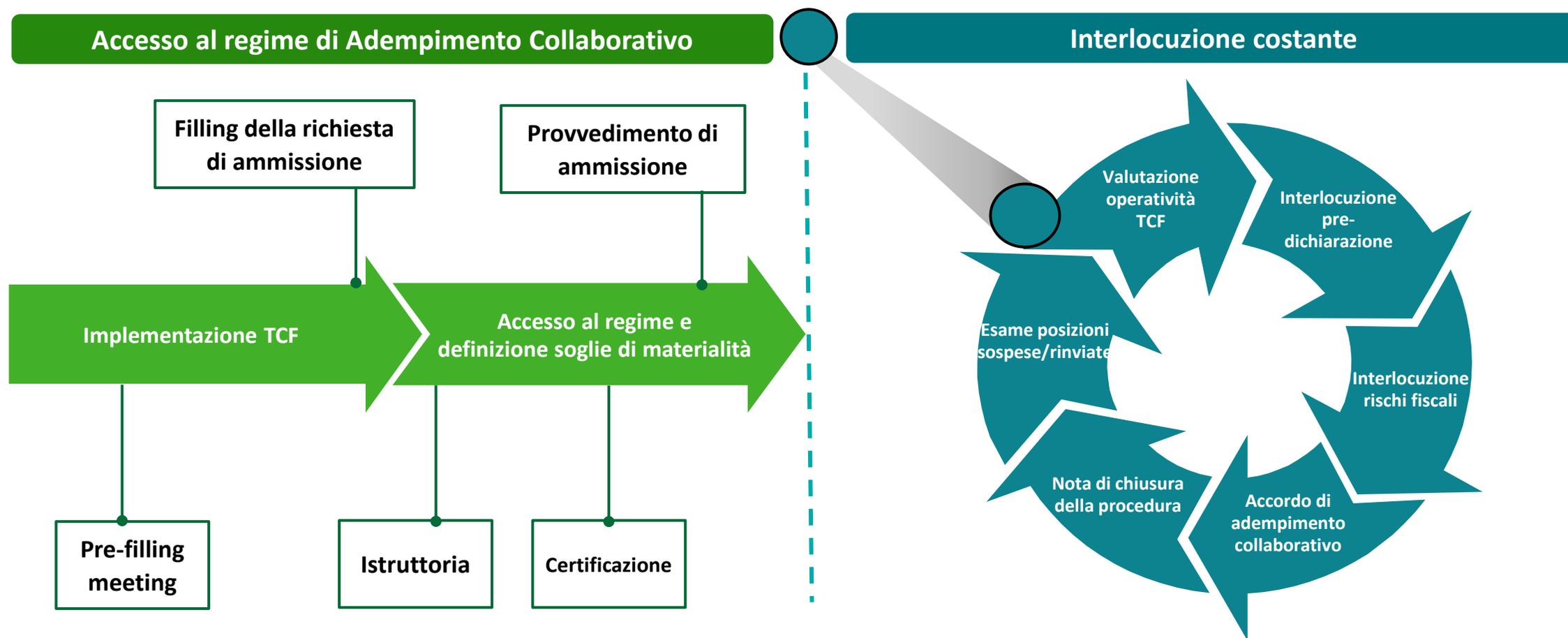
Requisiti dimensionali di accesso	Anno abbassamento soglia	Novità per l'accesso al regime di Adempimento Collaborativo*	TCF opzionale
Ricavi/fatturato < 100M Euro	N/A	-	✓
100M > Ricavi/fatturato < 500M Euro	2028	✓ Integrazione del TCF nel SCI ✓ TCF certificato ✓ Visto pesante «opzionale»	✓ ANTE 2028
500M > Ricavi/fatturato < 750M Euro	2026	✓ Integrazione del TCF nel SCI ✓ TCF certificato ✓ Visto pesante «opzionale»	✓ ANTE 2026
Ricavi/fatturato > 750M Euro	2024	✓ Integrazione del TCF nel SCI ✓ TCF certificato ✓ Visto pesante «opzionale»	✗
Società ammesse o che abbiano presentato istanza prima del 18/01/2024	N/A	✓ Integrazione del TCF nel SCI ✓ Visto pesante «opzionale»	✗

Indipendentemente dai requisiti dimensionali qui citati, sono previste le seguenti modalità di accesso al regime di Adempimento Collaborativo:

- Facoltà di **ingresso per trascinamento** da parte dei soggetti ammessi al regime della società che svolge funzioni di indirizzo sul Tax Control Framework, anche non in possesso dei requisiti dimensionali;
- Obbligo di accesso al regime per i soggetti che fanno parte del **Gruppo IVA** di imprese già ammesse al regime (D.L. n. 119/2018), indipendentemente dal volume di affari o di ricavi;
- Facoltà di accesso al regime del contribuente che abbia dato esecuzione alla **risposta all'interpello nuovi investimenti** ex art. 2 del D.Lgs. 147/2015;
- Facoltà di accesso dei contribuenti che fanno parte del **consolidato fiscale nazionale** del soggetto in possesso dei requisiti dimensionali.

# Adempimento Collaborativo: le novità del D.Lgs. 221/2023

L'ammissione e le fasi della procedura



## Focus procedurali

- La **domanda di accesso al regime** deve essere corredata dalla seguente documentazione: (i) descrizione dell'attività svolta dall'impresa, (ii) strategia fiscale, (iii) descrizione del sistema di controllo del rischio fiscale adottato e delle sue modalità di funzionamento, (iv) mappa dei processi aziendali, (v) mappa dei rischi fiscali individuati dal sistema di controllo del rischio fiscale dal momento della sua implementazione e dei controlli previsti.
- Successivamente alla presentazione dell'istanza, ha inizio il **processo di istruttoria**, finalizzato alla verifica della sussistenza dei requisiti soggettivi.
- Le interlocuzioni costanti e preventive sulle fattispecie idonee a generare rischi fiscali sono l'elemento fondante del funzionamento del regime di adempimento collaborativo. Le interlocuzioni avvenute nel corso dell'anno possono risultare **condivise**, **sospese** e **rinviate**.

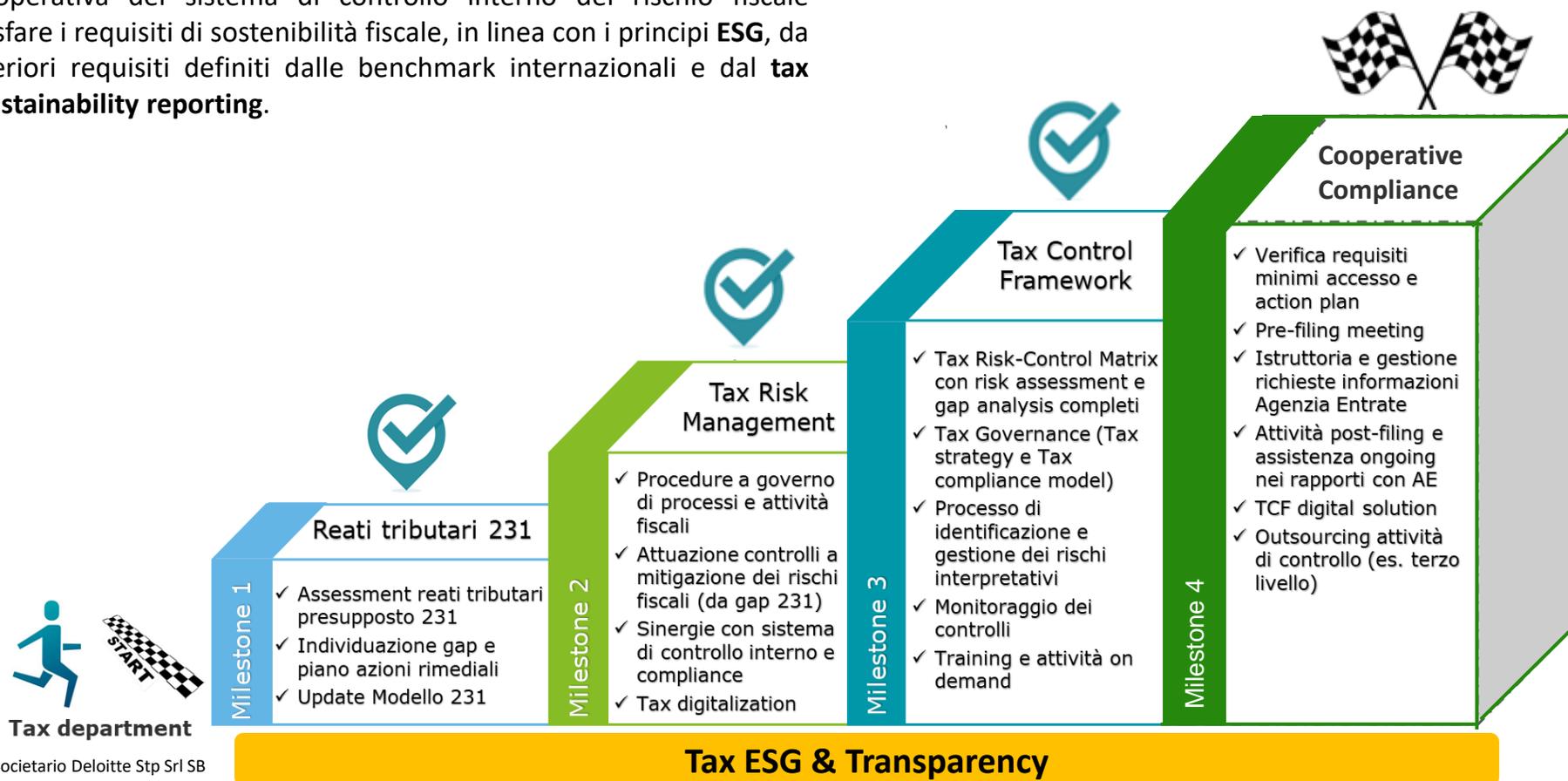
# Approccio metodologico ed esempi applicativi

# Approccio metodologico ed esempi applicativi

## La gestione del rischio fiscale: dal Modello 231 alla Cooperative Compliance ed oltre

L'attività di aggiornamento del **Modello Organizzativo ex D.Lgs. 231/2001** con i **reati tributari** presupposto della responsabilità amministrativa degli enti, a seguito delle novità normative apportate dal c.d. Decreto Fiscale (convertito dalla Legge 157/2019) e dal D.Lgs. 75/2020 (di recepimento della Direttiva PIF), può essere identificata come **starting point** per l'adozione un **sistema di gestione e controllo del rischio fiscale (Tax Control Framework)**. Esso infatti è un sistema volto a presidiare e mitigare le fonti di rischio derivanti dall'applicazione e dall'interpretazione della normativa tributaria che possono generare danni patrimoniali e reputazionali di impatto rilevante. L'accesso all'**Adempimento Collaborativo** completa l'approccio di cooperazione e di trasparenza fiscale.

La declinazione operativa del sistema di controllo interno del rischio fiscale permette di soddisfare i requisiti di sostenibilità fiscale, in linea con i principi **ESG**, da integrare con ulteriori requisiti definiti dalle benchmark internazionali e dal **tax transparency & sustainability reporting**.

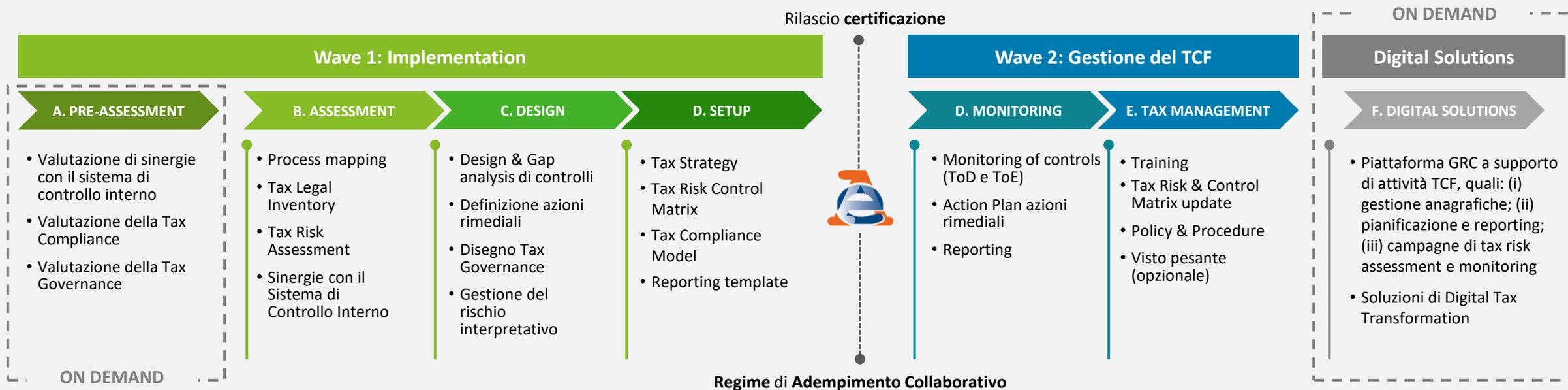


# Approccio metodologico ed esempi applicativi

## L'approccio progettuale

Ai fini di disegnare e monitorare un **Tax Control Framework**, Deloitte propone un progetto articolato in più **Wave** e **moduli**, ciascuno con fasi e attività da definire in base alle esigenze della struttura organizzativa e al sistema di controllo interno in essere. L'obiettivo è di porre le Aziende in condizione di dotarsi di adeguati **presidi organizzativi e di controllo volti a mitigare e prevenire i rischi fiscali, sia del tipo adempimento che interpretativi**.

Le attività progettuali prevedono una metodologia sviluppata tenendo conto degli **orientamenti dell'Agencia delle Entrate, delle best practice internazionali e delle esperienze maturate dal team Deloitte**. Alcune attività possono essere previste **ON DEMAND** (e.g. Pre-assessment e Digital Solutions).



### APPROCCIO MODULARE

Il Tax Control Framework proposto da Deloitte è una soluzione articolata su **più moduli progettuali**, che possono essere selezionati ed attuati in base alle esigenze di ciascuna

organizzazione.



### MULTIDISCIPLINARITÀ

Il Team di lavoro è composto da **esperti fiscali e di processo**, individuati per la qualifica professionale e specializzati nei rispettivi campi.



### ESPERIENZA IN VARI SETTORI

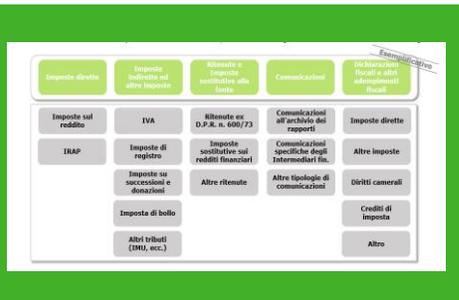
Esperienza nel **design, setup, monitoraggio ed evoluzione di Tax Control Framework** in diversi settori (es. FSI, industrial, telco, energy, consumer goods).

# Approccio metodologico ed esempi applicativi

## In pratica (esempi di output di progetto)

Il Tax Control Framework si fonda sulla puntuale **identificazione e valutazione dei rischi fiscali** collegati ai singoli processi aziendali, nonché sulla **definizione di una tax governance e di procedure di gestione** di tale tipologia di rischi.

### TAX LEGAL INVENTORY



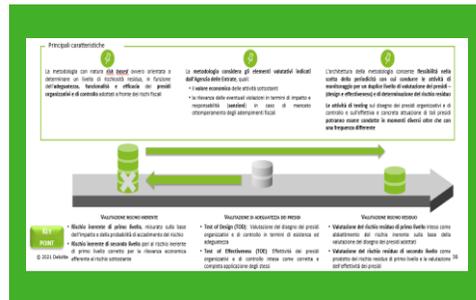
La Tax Legal Inventory consente di disporre di un **inventario delle normative** (leggi, decreti, etc.) che **disciplinano gli adempimenti fiscali**

### RISK MAPPING



La mappatura dei rischi è funzionale all' **identificazione dei «...rischi fiscali, potenziali e attuali, associati ai processi e alle attività aziendali, conosciuti o conoscibili al momento dell'implementazione del sistema e ritenuti in grado di inficiare la corretta operatività fiscale dell'impresa, presente o futura»** (cfr. Circolare N. 38/E del 2016)

### FRAMEWORK VALUTAZIONE RISCHI



La metodologia di valutazione dei rischi fiscali deve consentire di determinare il **livello di esposizione al rischio** dell'Azienda. Il rischio è generalmente valutato in base ad **impatto** (finanziario e non) e **probabilità di accadimento** dell'evento rischioso (cd. **Rischio inerente**). Il rischio che residua dopo l'applicazione del controllo è il cd. **Rischio residuo**.

### TAX RISK & CONTROL MATRIX



La Tax Risk & Control Matrix è **organizzata per singolo ambito fiscale** di riferimento e contraddistinta da una serie di **attributi qualificanti** (Processi, Rischi, Riferimenti normativi, Sanzioni applicabili, Controlli di I livello, etc.)

### TAX STRATEGY & TCF MODEL

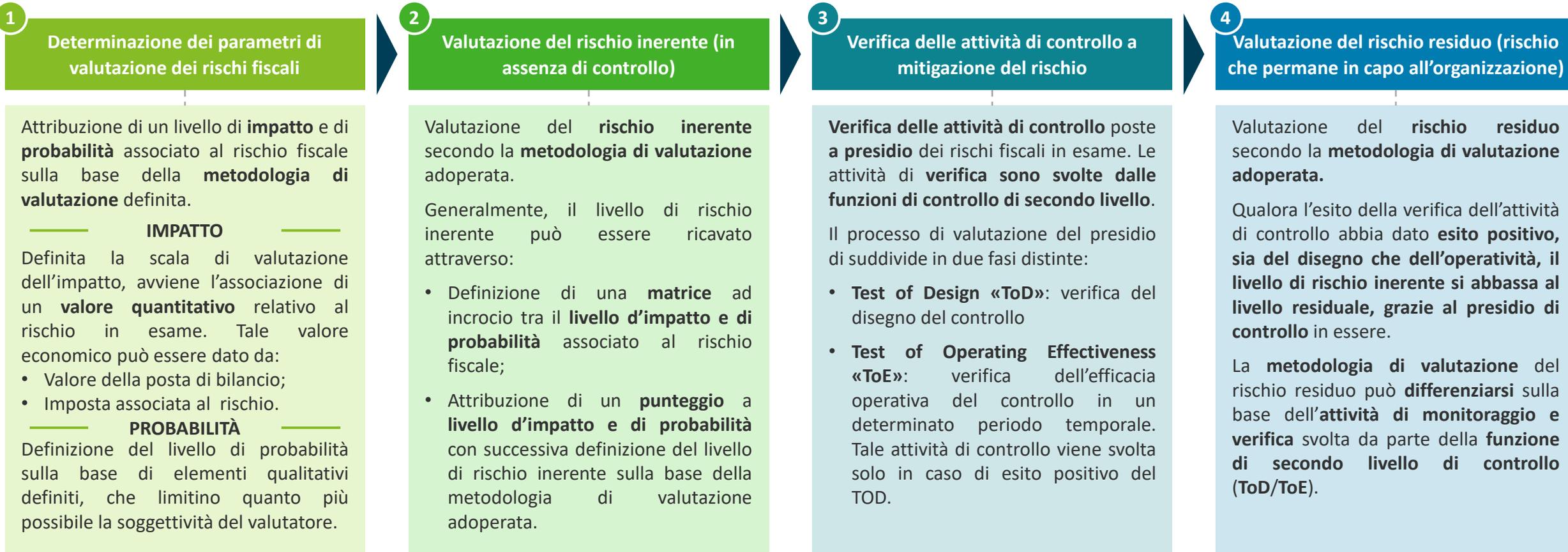


La **Tax Governance** prevede tre livelli di controllo, nel rispetto della segregazione dei compiti a livello orizzontale e verticale. Insieme alle altre regole di funzionamento, viene formalizzata in un **TCF Model** che discende dai principi definiti dagli organi di vertice nella **Tax Strategy**.

# Approccio metodologico ed esempi applicativi

## La valutazione del rischio fiscale

Come indicato dal Provvedimento AdE del 14 aprile 2016, ciascun **sistema di gestione e controllo del rischio fiscale** deve **prevedere efficaci procedure** ai fini dello **svolgimento** delle **attività di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio**. Con riferimento all'attività di **misurazione** l'Agenzia, con la circolare n. 38/E del 16/09/2016 afferma che «*i **parametri attesi per la valutazione delle fattispecie di rischio, devono basarsi sulla ponderazione di diversi fattori in ragione delle peculiarità delle singole imprese, anche sulla base dei criteri e delle metodologie già utilizzati nell'ambito degli esistenti sistemi di controllo***». Sulla base delle nostre esperienze, vengono di seguito riportati i principali step del processo di valutazione del rischio fiscale.



# Approccio metodologico ed esempi applicativi

## La valutazione del rischio fiscale - Esempio

**1** Determinazione dei parametri di valutazione dei rischi fiscali

Attribuzione di un **punteggio da 1 a 3** al livello d'**impatto** e di **probabilità** associato al rischio in esame.



**2** Valutazione del rischio inerente (in assenza di controllo)

Livello di **rischio inerente** ricavato attraverso una **matrice** che **incrocia** il livello di **impatto** e di **probabilità**.

		RISCHIO INERENTE		
IMPATTO	Alto	Medio	Alto	Alto
	Medio	Basso	Medio	Alto
	Basso	Basso	Basso	Medio
		Remoto	Possibile	Probabile

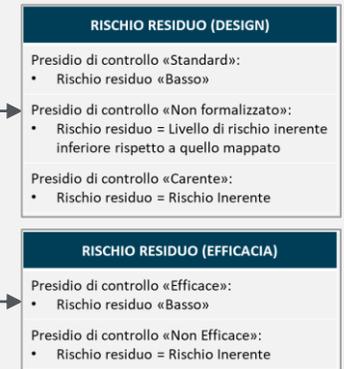
**3** Verifica delle attività di controllo a mitigazione del rischio

Valutazione del **disegno** e del **livello di efficacia** del **presidio** di controllo associato al rischio fiscale.



**4** Valutazione del rischio residuo (rischio che permane in capo all'organizzazione)

Livello di **rischio residuo** ricavato attraverso l'**incrocio** tra il livello di **rischio inerente** e la **valutazione del presidio**.



ESEMPLIFICATIVO

PROCESSO	RISCHIO FISCALE	IMPATTO	PROBABILITÀ	RISCHIO INERENTE	OGGETTO DEL CONTROLLO	DESCRIZIONE DEL CONTROLLO	VALUTAZIONE CONTROLLO	RISCHIO RESIDUO
GESTIONE DEL CREDITO / TESORERIA	ERRATO TRATTAMENTO FISCALE DEGLI INTERESSI DI MORA	MEDIO	POSSIBILE	MEDIO	CONTABILIZZAZIONE DEGLI INTERESSI DI MORA	a) La funzione Amministrazione di Gruppo provvede mensilmente ad aggiornare il calcolo degli interessi di mora su crediti scaduti, in conformità agli accordi contrattuali e alle disposizioni di legge. Provvede altresì ad effettuare le relative scritture contabili in conformità ai principi contabili di riferimento. b) Mensilmente la funzione Amministrazione di Gruppo, provvede ad aggiornare l'importo del fondo svalutazione per gli interessi di mora in base alla stima di probabile incasso degli interessi calcolata sulla base di analisi statistiche dell'andamento storico ed effettua le relative scritture contabili. c) Ai fini del bilancio di esercizio, la funzione Amministrazione di Gruppo effettua delle verifiche sugli interessi di mora contabilizzati e sul relativo fondo svalutazione stanziato, effettuando le conseguenti scritture contabili di adeguamento.	CARENTE	MEDIO
GESTIONE DEL CREDITO / TESORERIA	ERRATO TRATTAMENTO FISCALE DEGLI INTERESSI DI MORA	MEDIO	POSSIBILE	MEDIO	APPLICAZIONE DEL PRINCIPIO DI CASSA PER LA RILEVANZA FISCALE DEGLI INTERESSI DI MORA	a) Per verificare la corretta tassazione ovvero deduzione per cassa ai fini IRES degli interessi di mora, il Tax Manager richiede e riceve dalla funzione Amministrazione di Gruppo i mastri contabili. Nello specifico, il Tax Manager verifica che gli interessi di mora siano stati tassati / dedotti per cassa. b) Il Tax Manager provvede a dare opportuna evidenza del controllo effettuato nel file di calcolo delle imposte e nelle relative schede di supporto. c) Ai fini dell'analisi, il Tax Manager raccoglie la documentazione necessaria a garantire la tassazione / deduzione per cassa degli interessi di mora. d) Dopo aver compilato il file di calcolo delle imposte, registrando le opportune riprese fiscali, il Tax Manager provvede a compilare la dichiarazione e ad archiviare la documentazione raccolta a supporto delle verifiche effettuate.	CARENTE	MEDIO

# Approccio metodologico ed esempi applicativi

## Esempio applicativo

**1** Identificazione del processo, sottoprocesso e rischio fiscale

Processo	Sottoprocesso	Descrizione Rischio Fiscale
Amministrazione, Finanza e Controllo	Administration	ERRATA DETERMINAZIONE DELLE QUOTE DI AMMORTAMENTO DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI AI FINI FISCALI

**2** Determinazione del livello di impatto, probabilità e rischio inerente

Tipologia di valutazione del rischio	Valore economico attività	Dettaglio valore economico	Tipologia imposta	Impatto	Rating impatto	Rating probabilità	Valutazione del rischio inerente
Quantitativa	29.502.596	B10b) Ammortamenti immobilizzazioni materiali	IRES & IRAP	8.231.224	Alto	Possibile*	Alto

\*Elevato volume delle transazioni; Basso livello di automazione; Assenza di contestazioni; Normativa di semplice interpretazione

**3** Valutazione del controllo e determinazione del livello di rischio residuo

Controllo	Descrizione del controllo	Evidenze documentali del controllo	Valutazione del controllo	Valutazione del rischio residuo	Azione suggerita
TCF.034 APPLICAZIONE DELLA CORRETTA ALIQUOTA FISCALE DI AMMORTAMENTO DELLE IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI	La funzione Fiscale, in sede di calcolo delle imposte, riceve dalla funzione Administration il prospetto relativo alle immobilizzazioni materiali e calcola le quote di ammortamento deducibili dal reddito d'impresa a partire dall'esercizio di entrata in funzione delle immobilizzazioni, sulla base dei coefficienti stabiliti dalla normativa (v.d. D.M. 31/12/1988). Ove vi siano modifiche alle aliquote civilistiche, la funzione Administration fornisce tempestiva informativa alla funzione Fiscale.	- Prospetto relativo alle immobilizzazioni materiali - Calcolo delle imposte - Informativa della funzione Administration relativa alla modifica delle aliquote di ammortamento civilistiche	Non adeguato (GAP_003)	Alto	Con riferimento ai nuovi cespiti, si suggerisce di determinare la differenza tra ammortamento civilistico e fiscale ed apportare nel calcolo delle imposte le variazioni al fine di portare in deduzione gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali in base alle disposizioni dell'articolo 102 del TUIR e del D.M. 31 dicembre 1988, a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene. Inoltre, si suggerisce di attivare il sezionale fiscale del registro cespiti del sistema ERP.

# Esercitazione

# Studio Tributario e Societario

## Important notice

This document has been prepared by Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l. for the sole purpose of enabling the parties to whom it is addressed to evaluate the capabilities of Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l. to supply the proposed services.

The information contained in this document has been compiled by Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l. and may include material obtained from various sources which have not been verified or audited. This document also contains material proprietary to Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l.. Except in the general context of evaluating the capabilities of Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l., no reliance may be placed for any purposes whatsoever on the contents of this document. No representation or warranty, express or implied, is given and no responsibility or liability is or will be accepted by or on behalf of Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l. or by any of its partners, members, employees, agents or any other person as to the accuracy, completeness or correctness of the information contained in this document.

Other than stated below, this document and its contents are confidential and prepared solely for your information, and may not be reproduced, redistributed or passed on to any other person in whole or in part. If this document contains details of an arrangement that could result in a tax or insurance saving, no such conditions of confidentiality applies to the details of that arrangement (for example, for the purpose of discussion with tax authorities). No other party is entitled to rely on this document for any purpose whatsoever and we accept no liability to any other party who is shown or obtains access to this document.

This document is not an offer and is not intended to be contractually binding. Should this proposal be acceptable to you, and following the conclusion of our internal acceptance procedures, we would be pleased to discuss terms and conditions with you prior to our appointment.

Deloitte Touche Tohmatsu Tax Services S.r.l., a company, registered in Italy with registered number 12551830156 and its registered office at Via Tortona no. 25, 20144, Milan, Italy, is an affiliate of Deloitte Central Mediterranean S.r.l., a company limited by guarantee registered in Italy with registered number 09599600963 and its registered office at Via Tortona no. 25, 20144, Milan, Italy.

Deloitte Central Mediterranean S.r.l. is the affiliate for the territories of Italy, Greece and Malta of Deloitte NSE LLP, a UK limited liability partnership and a member firm of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"). DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL, Deloitte NSE LLP and Deloitte Central Mediterranean S.r.l. do not provide services to clients. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) to learn more about our global network of member firms.

© 2024 Deloitte Central Mediterranean. All rights reserved.

**Deloitte.**