

Il Tax Control Framework come strumento per cogliere le opportunità offerte dal regime di Adempimento collaborativo

Udine - 19 settembre 2024

www.pwc-tls.it



Agenda

1. Il potenziamento dell'adempimento collaborativo: principali benefici dalla riforma e spunti di riflessione.
2. Il Tax Control Framework integrato nel sistema di controllo interno.
3. L'interpello sui nuovi investimenti

Il potenziamento dell'adempimento
collaborativo: principali benefici
dalla riforma e spunti di riflessione

1

La gestione evoluta del rischio fiscale

Adempimento collaborativo

Trasparenza in cambio di certezza

Tax risk management

Trasparenza

Tax compliance

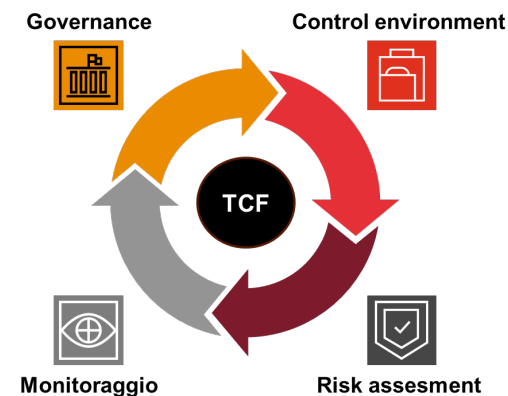
Risk mitigation

*Da tax audit
a audit of tax*

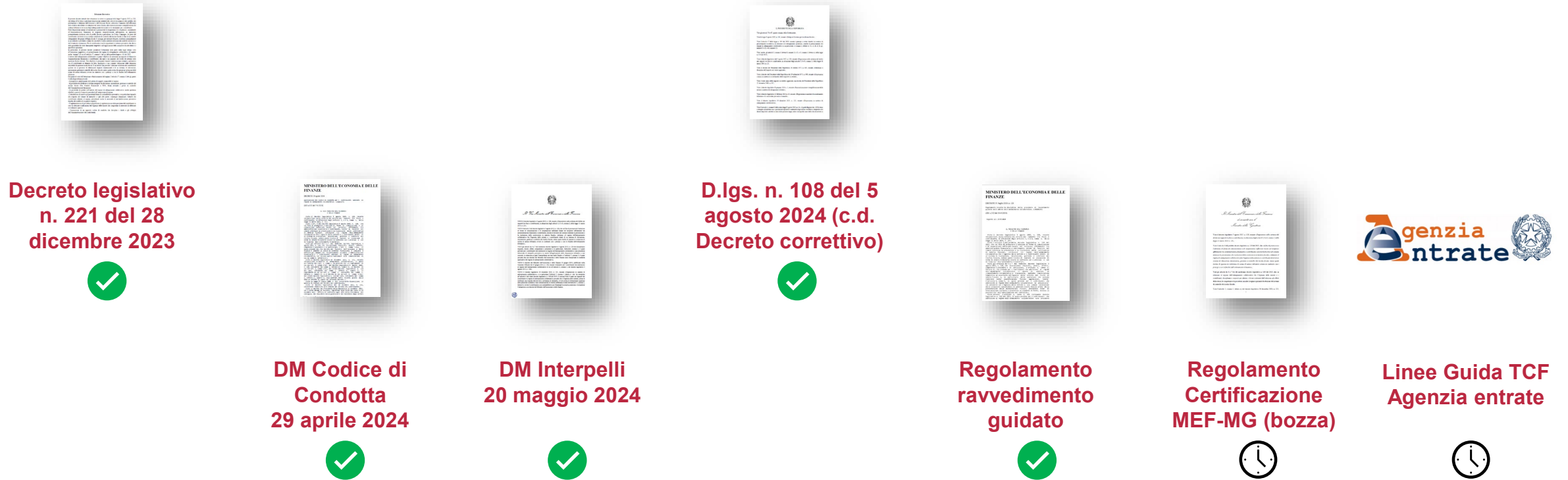
*Certezza
preventiva*

Diritto al dissenso

Tax Control Framework



Si compone il puzzle dei provvedimenti



I tratti salienti della Riforma: dal 2024: sono potenziati gli **effetti premiali** derivanti dall'adesione al programma a fronte di un **rafforzamento dei requisiti** richiesti per il sistema di gestione e controllo del rischio fiscale.

Platea

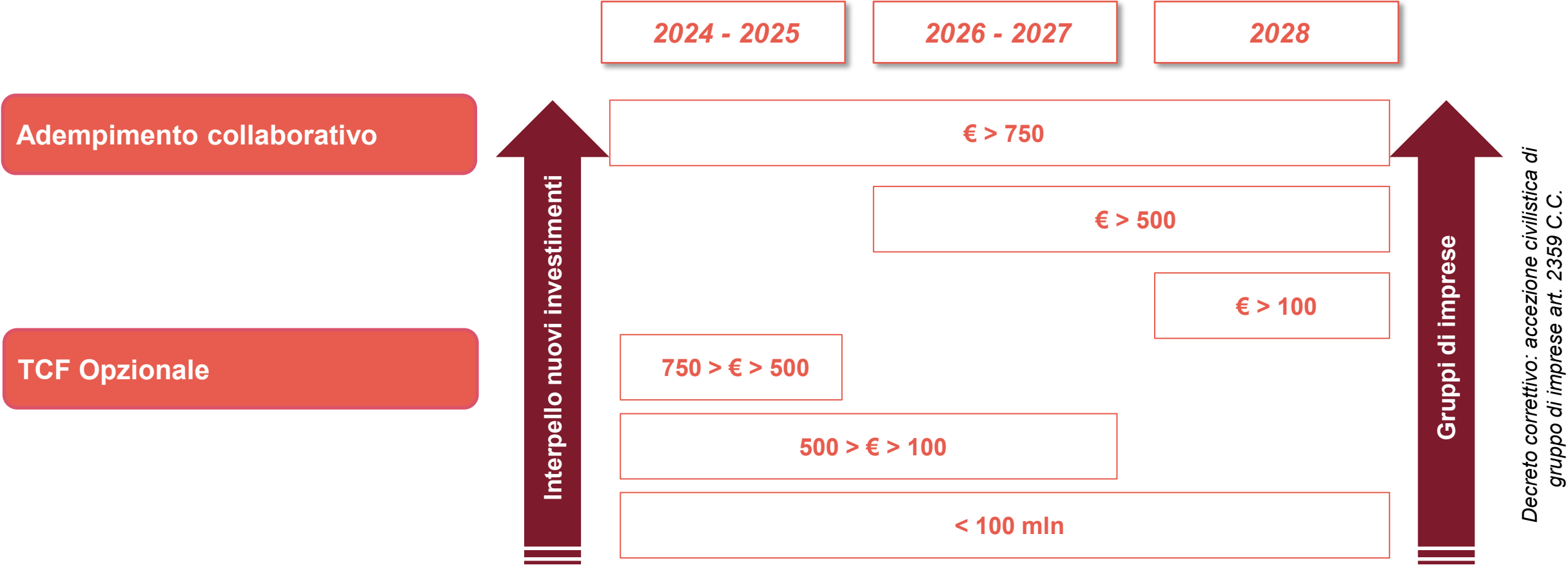
Controllo integrato

Riduzione termini

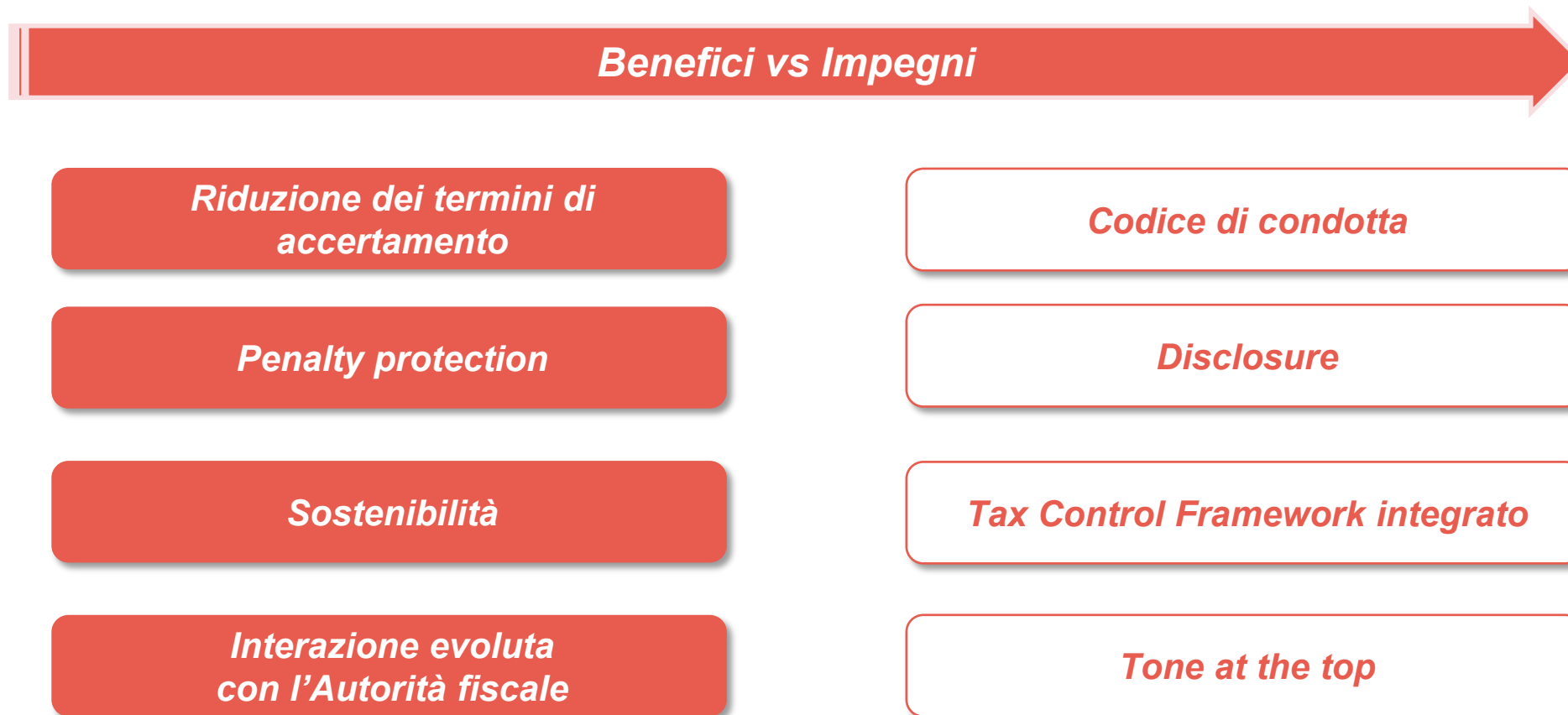
Penalty protection

Procedimento

Tempi e strumenti



Adempimento collaborativo



TCF volontario



Penalty protection con interpello

Sostenibilità

Disclosure

Tax Control Framework integrato

Tone at the top

La gestione del rischio fiscale tra i connotati di sostenibilità



**Regolamento
Disclosure
SFDR
(2019/2088)**

Attività economica sostenibile

(2.17) un'attività economica che contribuisce a un obiettivo ambientale o a un obiettivo sociale, a condizione che le imprese rispettino **prassi di buona governance**, in particolare per quanto riguarda strutture di gestione solide, relazioni con il personale, remunerazione del personale e **rispetto degli obblighi fiscali**.

Accesso al mercato dei capitali

Accesso alle catene del valore

Good Tax Governance

❖ La *good tax governance* è un **fattore di sostenibilità**, che concorre a definire i connotati «ESG» dell'impresa

Bollino verde

❖ Il nome delle entità in adempimento collaborativo viene pubblicato sul **sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate**

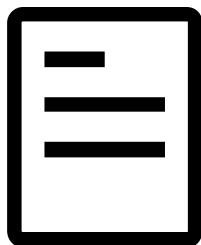
Reporting di sostenibilità

❖ Nel **reporting di sostenibilità**, potrà essere valorizzata l'adizione del TCF e l'adesione al regime di adempimento collaborativo, quali elementi distintivo della buona governance fiscale

I benefici dell'adempimento collaborativo

1. I controlli fiscali nel contesto dell'adempimento collaborativo

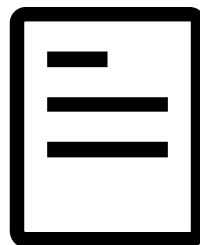
Controlli preventivi, in luogo della verifica *ex post*



D.Lgs. n.128/2015 modificato
dal D.Lgs. n. 221/2023

art. 6

1. L'adesione al regime comporta la possibilità per i contribuenti di pervenire con l'Agenzia delle entrate a una **comune valutazione** delle situazioni suscettibili di generare **rischi fiscali prima** della presentazione delle dichiarazioni fiscali, attraverso forme di **interlocuzione costante e preventiva** su elementi di fatto, inclusa la possibilità dell'anticipazione del controllo.



Codice di condotta DM 29 aprile 2024

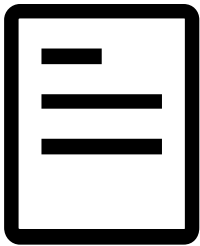
A.1.8) Nell'esecuzione delle attività di controllo, l'Agenzia delle entrate si impegna a (...) un **rapporto di collaborazione** con il contribuente, favorendo la definizione di eventuali situazioni d'irregolarità attraverso un **confronto preventivo** nonché tramite l'istituto del ravvedimento operoso.

B.2.3) Nei casi (...) margini di **incertezza sull'interpretazione** delle norme tributarie, il contribuente si impegna ad **agire in piena trasparenza** nei confronti dell'autorità fiscale, adoperandosi **di concerto** con essa al fine di addivenire all'applicazione del **livello di tassazione ritenuto più corretto** (...).

I benefici dell'adempimento collaborativo

1. I controlli fiscali nel contesto dell'adempimento collaborativo

Controlli secondo proporzionalità



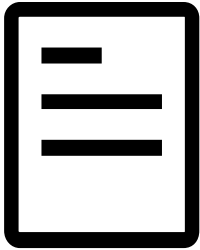
Codice di condotta DM 29 aprile 2024

A.1.6) L'Agenzia delle entrate pianifica le proprie attività di controllo secondo criteri di proporzionalità. In particolare, l'intensità e la **frequenza dell'attività di controllo** viene determinata **sulla base del rischio fiscale inerente**, inteso come il rischio che il contribuente operi «in violazione di norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi o con le finalità dell'ordinamento tributario», valutato **anche** sulla base del **comportamento complessivamente tenuto** dallo stesso nel corso della procedura.

I benefici dell'adempimento collaborativo

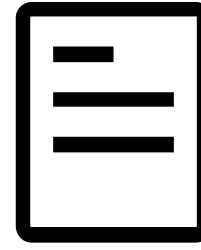
1. I controlli fiscali nel contesto dell'adempimento collaborativo

Interlocutore unico – il ruolo della Guardia di finanza



D.Lgs. n.128/2015 modificato
dal D.Lgs. n. 221/2023
art. 7

1. La **Guardia di finanza**, sulla base di specifici protocolli di intesa, **coopera e si coordina preliminarmente** con l'Agenzia delle entrate nell'**esercizio dei poteri istruttori** nei confronti dei contribuenti ammessi al regime.



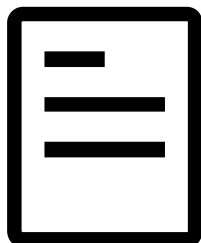
Codice di condotta DM 29 aprile 2024

A.1.7) Il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate imposta la **programmazione** dei propri controlli e **coopera** con le **articolazioni territoriali** di cui al provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n. 74913 del 9 marzo 2022 e con la **Guardia di finanza**, in modo da assicurare uniformità di indirizzo strategico e operativo, nonché evitare **duplicazioni e sovrapposizioni** di attività ispettive.

I benefici dell'adempimento collaborativo

1. I controlli fiscali nel contesto dell'adempimento collaborativo

La logica del controllo *ex ante* comprime i termini di accertamento



D.Lgs. n.128/2015 modificato
dal D.Lgs. n. 221/2023

art. 6

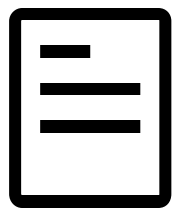
(6-bis) Riduzione di due anni dei **termini di accertamento** a fini IRES, IRAP e IVA, in presenza di un **TCF**, predisposto in modo coerente con le **linee guida** che saranno rilasciate dall'Agenzia delle entrate, **certificato**, anche in ordine alla sua conformità ai principi contabili. La certificazione deve essere redatta da professionista indipendente e deve essere aggiornata periodicamente.

(6-ter) Ulteriore riduzione di un anno dei termini di accertamento, in presenza di **certificazione tributaria** (visto pesante).

I benefici dell'adempimento collaborativo

2. La protezione dalle sanzioni

Gli strumenti di controllo del rischio fiscale...



Codice di condotta DM 29 aprile 2024

Contribuente 2.1) Il contribuente si impegna ad applicare la normativa fiscale assicurando che vengano rispettate **la lettera, lo spirito e lo scopo** delle rilevanti disposizioni.

Mappa

Contribuente 3.1).d) una **mappatura dei rischi fiscali** relativi ai **processi aziendali**, e di procedere al suo costante aggiornamento.

Contribuente 3.4) il contribuente si impegna a istituire e mantenere un sistema di controllo dell'**informativa finanziaria-contabile** che assicuri la solidità del dato contabile su cui poggia l'obbligazione tributaria.

Setaccio

Contribuente 3.5) il contribuente si impegna a istituire e mantenere una procedura per la gestione del rischio connesso all'attività di interpretazione della disciplina fiscale (**processo interpretativo**).

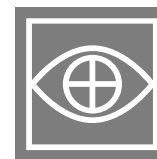
Governance



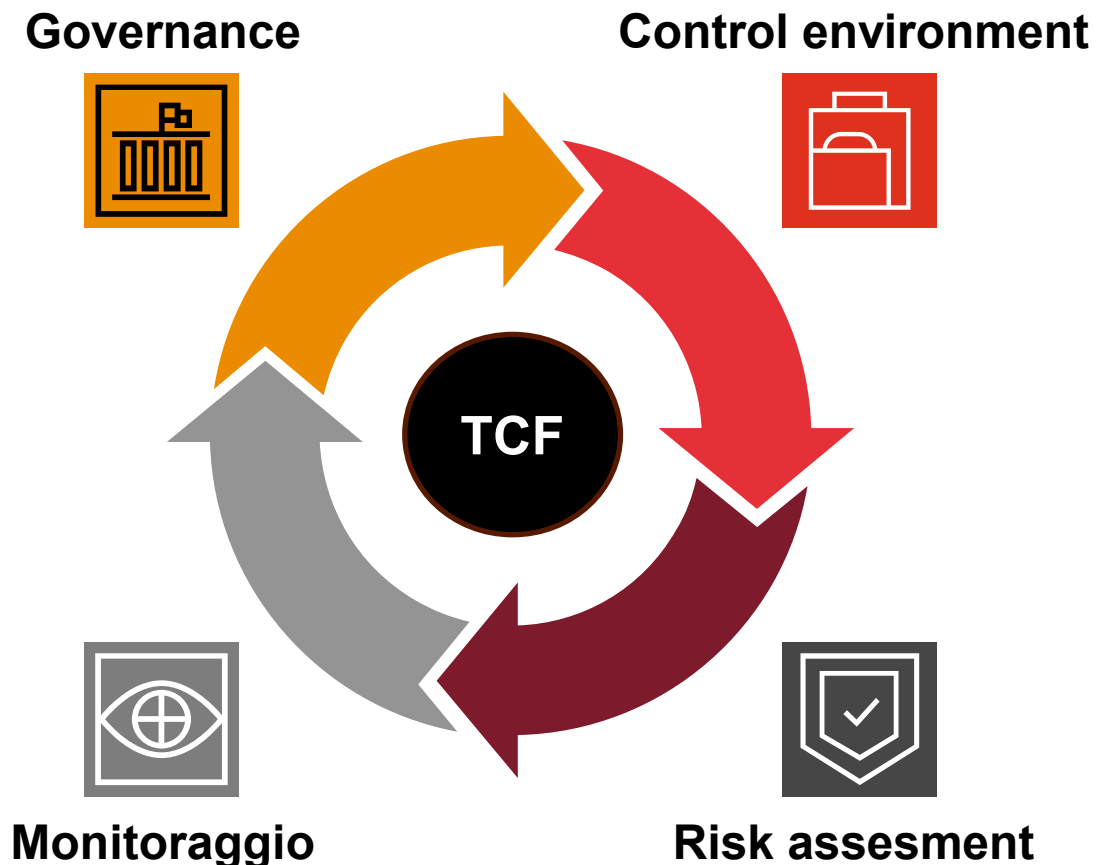
Control environment



Monitoraggio



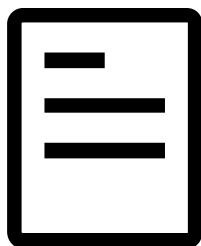
Risk assesment



I benefici dell'adempimento collaborativo

2. La protezione dalle sanzioni

e i benefici sanzionatori correlati



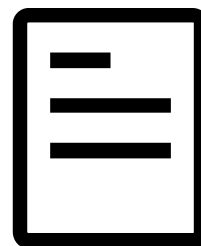
D.Lgs. n.128/2015 modificato dal D.Lgs. n. 221/2023

Mappa

Sanzioni amministrative ridotte **alla metà** per rischi fiscali **non significativi** inclusi nella **mappa** dei rischi.

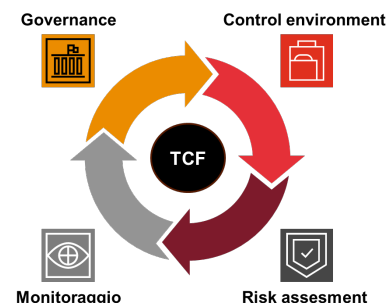
Setaccio

Disapplicazione delle **sanzioni amministrative** per i rischi fiscali comunicati in modo tempestivo ed esauriente prima della presentazione della dichiarazione o della scadenza. Alle violazioni delle norme tributarie dipendenti da rischi di natura fiscale comunicati in modo tempestivo ed esauriente all'Agenzia delle entrate, mediante l'interpello o comunicazione di rischio, **non si applicano le disposizioni** dell'articolo 4 del decreto legislativo n. 74 del 2000 e le stesse **non costituiscono notizia di reato**, fuori dai casi di condotte **simulatorie** o **fraudolente** o dipendenti da **elementi passivi inesistenti**.



Zainetto

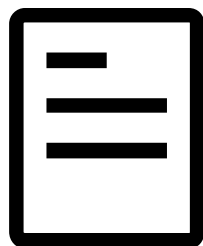
Le comunicazioni di rischi fiscali connessi a **condotte poste in essere in periodi di imposta precedenti** a quello di ingresso al regime, entro **120 giorni** dall'ammissione al regime e **prima** che il contribuente abbia avuto **formale conoscenza** di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di indagini penali sui rischi comunicati, consente di beneficiare delle **esimenti amministrative e penali**.



L'attuazione della riforma

2. Il Codice di condotta

La formalizzazione dei reciproci impegni



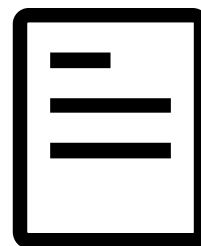
Codice di condotta DM 29 aprile 2024

art. 1

3. È approvato il codice di condotta finalizzato a indicare e definire gli **impegni** che **reciprocamente** assumono l'Agenzia delle entrate e i contribuenti aderenti al regime di adempimento collaborativo (...).

2. Il codice di condotta viene **sottoscritto** tra Agenzia delle entrate e i contribuenti aderenti al regime di adempimento collaborativo **contestualmente** all'ammissione al regime.

3. Gli impegni reciprocamente assunti dall'Agenzia delle entrate e dai contribuenti aderenti al regime di adempimento collaborativo **vincolano** i soggetti a partire **dal periodo d'imposta** nel corso del quale la **richiesta** di adesione al regime di adempimento collaborativo è trasmessa all'Agenzia.



Decreto legislativo n. 221/2023

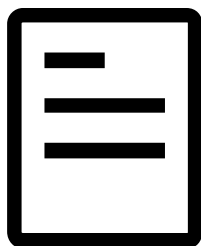
art. 7

3. L'Agenzia delle entrate, a seguito di invito al contraddittorio da svolgere nei successivi trenta giorni, con provvedimento motivato, può **dichiarare l'esclusione** dei contribuenti dal regime (...) per l'**inosservanza degli impegni** di cui all'articolo 5, comma 2.

L'attuazione della riforma

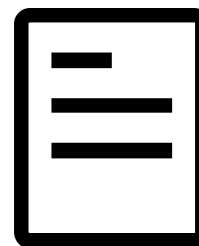
2. Le interlocuzioni

Tempestività e full disclosure vs. contraddittorio rafforzato in caso di risposta negativa



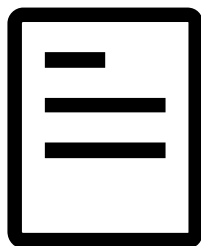
DM 20 maggio 2024

Per gli effetti della **premialità** sulle **sanzioni amministrative**, si considerano tempestive le istanze di interpello presentate entro **45 giorni** dalla scadenza dei termini previsti dalla legge per la presentazione della **dichiarazione** o per l'**assolvimento degli altri obblighi** tributari aventi ad oggetto o comunque connessi alla fattispecie cui si riferisce l'istanza.



Codice di condotta DM 29 aprile 2024

B.4.3) Il contribuente si astiene dall'effettuare **comunicazioni non veritiere** e da adottare comportamenti volti a trarre indebito vantaggio dall'altrui **posizione di svantaggio informativo** e si impegna ad assicurare che le autorità fiscali ottengano **tutte le informazioni** necessarie per acquisire la piena comprensione dei fatti che sono alla base dell'applicazione delle norme.



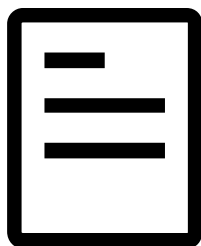
DM 20 maggio 2024

L'ufficio, prima di notificare una **risposta sfavorevole** ovvero parzialmente sfavorevole a un'istanza di interpello, comunica al contribuente istante, con le stesse modalità previste per la notifica della risposta all'istanza di interpello, uno **schema di risposta** contenente la sintetica illustrazione della propria posizione, assegnando un termine non inferiore a **trenta giorni per eventuali osservazioni**.

L'attuazione della riforma

2. Le interlocuzioni

Dissenso trasparente (e non sistematico)



Codice di condotta DM 29 aprile 2024

B.4.4) Il contribuente (...) si astiene (...) dal **disattendere sistematicamente** le indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate in risposta agli interpelli e alle comunicazioni di rischio.

B.4.6) Indipendentemente dalla soglia di materialità concordata il contribuente si impegna a:

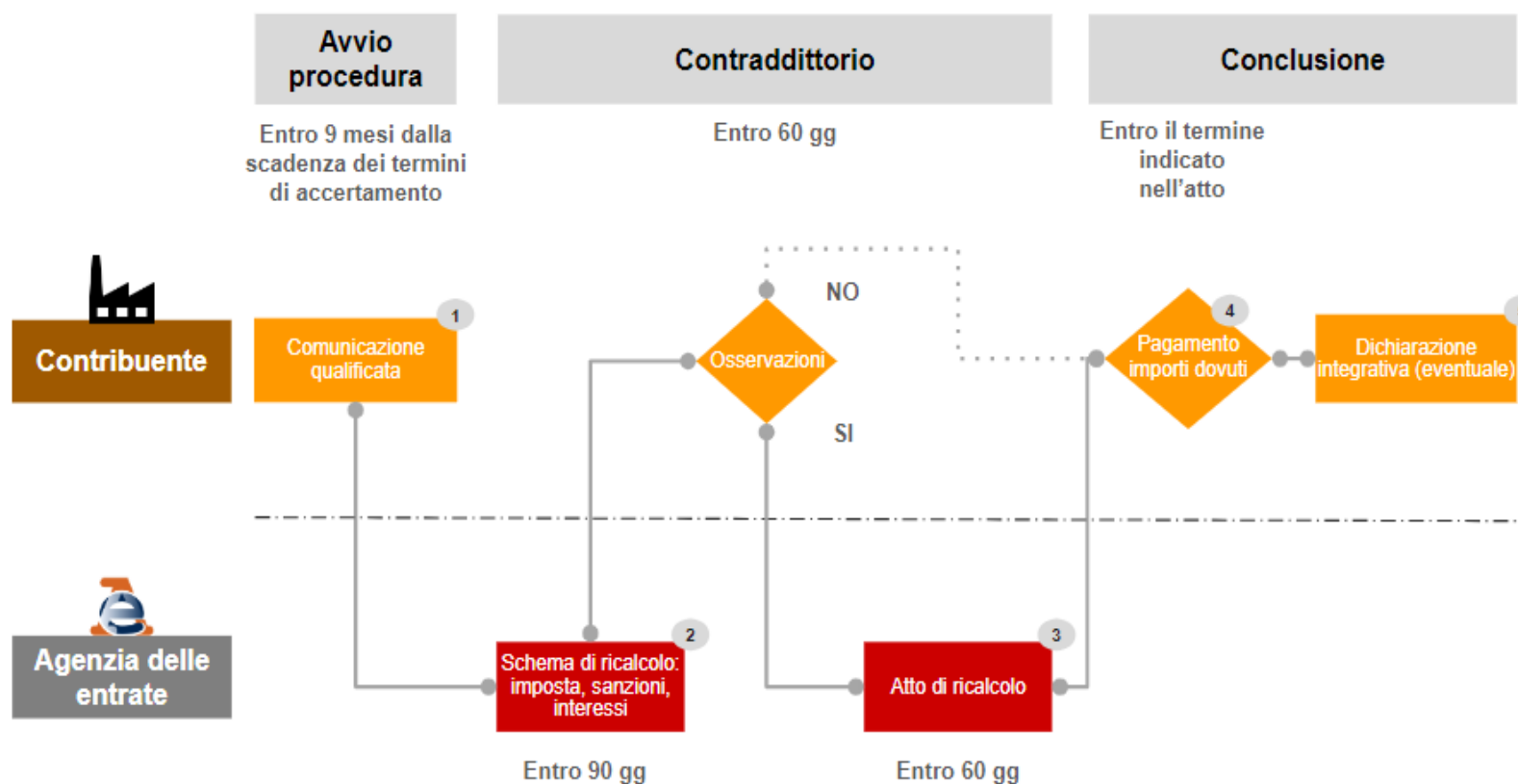
- comunicare **tempestivamente** all'Agenzia delle entrate **i casi in cui ritenga di non adeguarsi** alle indicazioni dettate, in via di **prassi**, dall'Amministrazione finanziaria (...):
- comunicare all'Agenzia delle entrate le **condotte difformi** dal **contenuto delle risposte** allo stesso rese.

L'attuazione della riforma

3. Ravvedimento guidato

Le interlocuzioni sui benefici sanzionatori

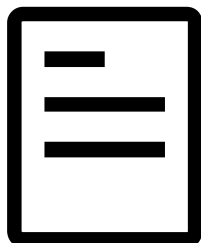
Regolamento
regolarizzazioni



L'attuazione della riforma

4. La certificazione del TCF

Sostituisce il giudizio dell'Agenzia e affianca quello del Tax Risk Officer



Regolamento MEF-MG

Rilascio

In sede di **primo rilascio** della certificazione, occorre attestare la conformità alle **Linee Guida**:

- del **disegno** dell'insieme delle regole, delle procedure e delle strutture organizzative - **company level assessment**;
- del **disegno** dei processi di mitigazione dei rischi nella **mappa - activity level assessment**.

Aggiornamento

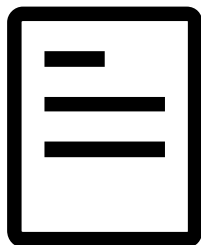
In sede di **aggiornamento periodico**, occorre attestare l'**efficacia operativa** del TCF, con cadenza almeno triennale.

Il Tax Control Framework integrato nel Sistema di Controllo Interno

2

Il TCF integrato nel Sistema di Controllo Interno

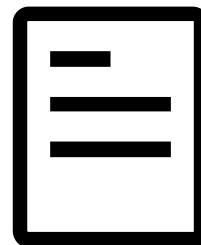
Integrazione



D.Lgs 221/23

Il TCF deve essere “**integrato**” ovvero inserito nel contesto del **sistema di governo aziendale e di controllo interno**, anche in ordine alla mappatura dei rischi derivanti dai **principi contabili applicati** dal contribuente.

La **mappatura** deve identificare i rischi fiscali **relativi ai processi aziendali**.



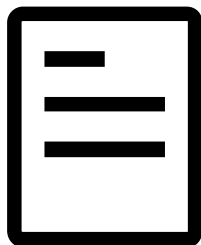
Codice di Condotta (D.M. 29 aprile 2024)

Il contribuente si impegna a istituire e mantenere un sistema di controllo dell'informativa finanziaria-contabile che assicuri la **solidità del dato contabile su cui poggia l'obbligazione tributaria**.

Nell'ambito della **valutazione del sistema di controllo interno**, l'**Agenzia delle entrate** si impegna a tenere in debita **considerazione** gli **esiti dell'esame** e delle **valutazioni effettuate dagli organi di gestione**, sulla base della relazione, delle risultanze delle attività dei soggetti incaricati, presso il contribuente, della **revisione contabile**, nonché di quella dei loro **collegi sindacali** e dei pareri degli **organismi di vigilanza**.

Il TCF integrato nel Sistema di Controllo Interno

Integrazione



Decreto Correttivo

(D.Lgs 108/24 approvato il 5 agosto 2024)

Le disposizioni contenute nel Decreto Correttivo pongono a carico dei **soggetti già ammessi al regime di adempimento collaborativo** o che hanno presentato istanza antecedentemente alla data di entrata in vigore del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 221, un **obbligo di attestare con cadenza triennale l'efficacia operativa del sistema di controllo del rischio fiscale**, secondo modalità definite con apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Necessità di attestare «**l'efficacia operativa del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale**».

I pilastri del Tax Control Framework

Il **Tax Control Framework** è un insieme di **regole, procedure, strutture organizzative e presidi**, volti a **consentire la rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale**, inteso come rischio di incorrere in violazione di norme tributarie o contrasto con principi e finalità dell'ordinamento (abuso del diritto).

Governance



Control environment

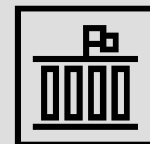


Monitoraggio



Risk assesment

TCF



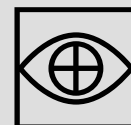
Governance: definizione di ruoli e responsabilità dei soggetti coinvolti nella gestione della variabile fiscale e introduzione di una specifica procedura per la gestione dei rischi connessi all'incertezza interpretativa (i.e. tracking and tracing, escalation policy)



Control environment: adozione di una Strategia Fiscale, approvata dal Consiglio di Amministrazione, utile a definire i principi e i limiti che ispirano la gestione del rischio fiscale



Risk assessment: identificazione dei potenziali rischi fiscali che impattano sulla società e introduzione degli opportuni presidi finalizzati ad intercettarne la presenza e mitigarne gli effetti



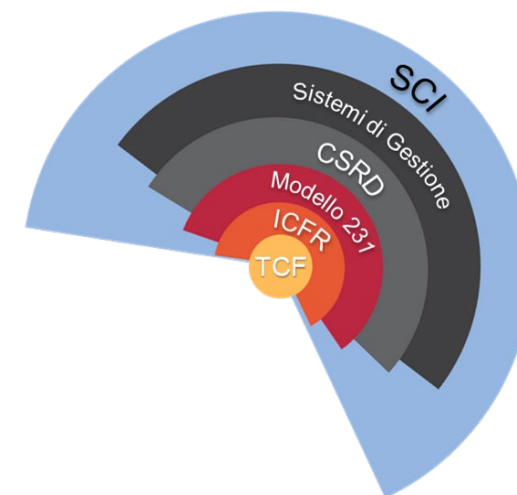
Monitoraggio: attività di verifica svolte nel continuo volte a valutare l'adeguatezza e l'effettività del Tax Control Framework

La gestione del rischio fiscale nel Sistema di Controllo Integrato

Ai fini dell'implementazione del *Tax Control Framework* è fondamentale l'adozione di un **approccio integrato**, volto a massimizzare le sinergie tra i componenti del **sistema di controllo interno** del rischio aziendale, secondo il modello del c.d. **Onion Skin Model**, assicurando le interazioni tra gli stessi al fine di meglio proteggere l'impresa e di evitare inefficienze nelle attività di controllo.

In particolare, il TCF deve massimizzare le interazioni con i seguenti componenti **Sistema di controllo interno**:

- processi e procedure per la gestione del **rischio contabile e finanziario (ICFR-262)**
- Modello di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del **D.Lgs. n. 231 del 2001 (MOG)**
- sistema di controllo sul Reporting di Sostenibilità (**CSRD**)
- sistemi di governo aziendale (**adeguati assetti 2086 c.c.**) e di gestione (es. **ISO 9001, ISO 27001, etc.**); ulteriori altre componenti del SCI (es. **ERM, Compliance, Internal Audit**).



Di seguito si riportano alcuni aspetti peculiari nell'ambito dell'integrazione del TCF nel Sistema di Controllo Interno:

- **interoperabilità della valutazione del rischio fiscale** rispetto agli altri componenti del sistema di controllo interno e più in generale al Sistema di Controllo Interno e Gestione dei Rischi (SCIIGR);
- **presidi di controllo** sui **processi** e **sistemi informativi** alimentanti il dato contabile;
- **coordinamento/integrazione** nelle attività di **monitoraggio** (es. TCF, ICFR) per massimizzare l'efficienza e i benefici dell'attività di assurance sul controllo dei rischi.
- definizione di un **calendario delle verifiche integrato**, volto a portare efficienza evitando duplicazioni delle attività operative su controlli comuni a più sistemi di controllo (es. TCF, ICFR, ecc.).

La gestione del rischio fiscale nel Sistema di Controllo Integrato

L'obiettivo primario è **garantire un dato di partenza affidabile**, che sia **il risultato di processi** che assicurino la **completezza e l'accuratezza delle informazioni**. Questo **obiettivo è già perseguito da normative consolidate** nel nostro ordinamento:

L. 262/05

La **L. 262/05** richiede che le **società quotate** implementino un **sistema di controllo interno** che assicuri la **correttezza e l'affidabilità dei dati finanziari**, mitigando i rischi connessi alla divulgazione di informazioni errate. Il sistema di controllo deve essere robusto, prevedendo **verifiche continue** per garantire che i dati finanziari siano completi, accurati e conformi alle normative vigenti.

D.Lgs. 231/01

Il **D.Lgs. 231** introduce la **responsabilità amministrativa delle imprese** per determinati **reati**, tra cui quelli **societari e tributari**. Attraverso un **Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo**, le aziende possono **prevenire la commissione** di questi reati, garantendo che i processi interni rispettino i **principi di legalità e trasparenza** nella generazione e nella **rendicontazione dei dati contabili e finanziari**.

Un'**efficace implementazione dei controlli richiesti dalla L. 262/05 e dal D.Lgs. 231** permette alle aziende di essere già sulla buona strada per la **compliance con il Tax Control Framework**. I processi di controllo relativi ai rischi contabili e finanziari, **se ben strutturati**, assicurano la **solidità dei dati** su cui si basa l'**obbligazione tributaria**, riducendo il rischio fiscale. Per una **compliance completa in tema TCF**, sarà necessario effettuare solamente qualche **attività di fine-tuning** sulle **matrici dei rischi e dei controlli previste dalla 231 e/o dalla 262**, con l'obiettivo di concentrare ulteriormente l'attenzione sui dati che saranno oggetto delle dichiarazioni tributarie.

Le attività da svolgere per attuare efficacemente il TCF all'interno del Sistema di Controllo Integrato

Implementazione del TCF all'interno del Sistema di Controllo Integrato

Mappatura processi

Per implementare efficacemente il TCF all'interno del Sistema di Controllo Integrato, è fondamentale seguire un percorso strutturato che coinvolge diverse attività chiave. Il punto di partenza è la **mappatura dei processi** aziendali. Questa fase consente di individuare e descrivere in modo dettagliato i processi rilevanti, identificando quelli che hanno un impatto fiscale diretto o indiretto.

Analisi dei rischi

Successivamente, si procede con l'**analisi dei rischi**, un passaggio essenziale per valutare in modo approfondito i potenziali rischi fiscali connessi a tali processi. Questa analisi permette di individuare le aree critiche dove esiste un maggiore pericolo di non conformità, e di sviluppare strategie di mitigazione appropriate.

Mappatura e valutazione dei controlli

Un altro passaggio chiave è la **mappatura e valutazione dei controlli** esistenti. Qui si valuta l'efficacia dei controlli attualmente in atto per gestire i rischi fiscali identificati, esaminando se tali controlli coprono adeguatamente tutte le aree di rischio o se sono necessarie integrazioni o miglioramenti.

Gap Analysis

Da questa analisi scaturisce inevitabilmente una **gap analysis**, volta a individuare i presidi di controllo mancanti o migliorabili. Questa fase permette di evidenziare eventuali carenze nel sistema di controllo, proponendo interventi mirati per colmare le lacune.

Implementation Plan

Una volta individuati i gap, si sviluppa un **piano di implementazione** per risolverli. Questo piano deve definire chiaramente le azioni da intraprendere, le tempistiche e le responsabilità per garantire che i controlli necessari siano messi in atto o migliorati in modo efficace.

Le attività da svolgere per attuare efficacemente il TCF all'interno del Sistema di Controllo Integrato

Testing del TCF all'interno del Sistema di Controllo Integrato

01 Monitoraggio periodico

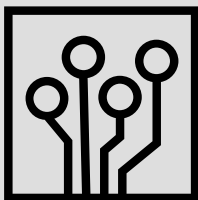
È inoltre fondamentale garantire un **monitoraggio periodico** sul corretto funzionamento dei controlli tramite audit interni. Gli audit valutano regolarmente l'efficacia del sistema di controllo fiscale, verificando che i presidi siano operativi e continuino a mitigare i rischi nel tempo.

02 Remediation Plan

L'**analisi delle carenze rilevate** durante gli audit interni consente di identificare le aree in cui i controlli non sono efficaci o dove si presentano inefficienze. Da queste analisi si sviluppano i **remediation plan**, piani correttivi mirati a rafforzare i controlli, con azioni concrete, tempi e responsabilità definiti. In questo modo, l'azienda migliora progressivamente la gestione del rischio fiscale e garantisce la conformità al Tax Control Framework.

Gli strumenti da utilizzare per attuare efficacemente il TCF all'interno del Sistema di Controllo Integrato

Per garantire un'implementazione efficace del Tax Control Framework (TCF) all'interno del Sistema di Controllo Integrato, è essenziale utilizzare strumenti specifici che facilitano la gestione e il controllo dei rischi fiscali. Di seguito sono riportati i principali strumenti da impiegare:



Tool dedicati: L'utilizzo di strumenti tecnologici avanzati per monitorare e gestire i rischi fiscali facilita l'automazione dei processi di controllo, l'analisi dei dati e la generazione di report, migliorando l'efficienza e l'efficacia del sistema di controllo. Questi tool, garantendo un maggiore livello di "assurance" nella gestione dei processi e nell'esecuzione dei controlli, garantiscono anche un maggiore livello di "accountability" dei dati rilevati a fini amministrativi, contabili e fiscali.

- ❑ **Risk Assessment:** Valuta i rischi fiscali associati ai processi aziendali, identificando le aree critiche e determinando la probabilità e l'impatto di potenziali problematiche fiscali. Questo strumento è fondamentale per indirizzare le risorse e le attenzioni verso le aree di maggior rischio.
- ❑ **Risk Control Matrix:** Documento che mappa i controlli esistenti rispetto ai rischi identificati, permettendo di valutare la loro efficacia. La matrice aiuta a visualizzare e gestire i controlli implementati, assicurando che siano adeguati per mitigare i rischi fiscali.
- ❑ **Gap Analysis:** Strumento utilizzato per confrontare la situazione attuale dei controlli e dei processi con gli standard richiesti dal TCF. Permette di individuare le lacune nei controlli e nelle procedure, evidenziando le aree che necessitano di miglioramenti.
- ❑ **Implementation Plan:** Piano dettagliato per colmare i gap identificati, specificando le azioni necessarie, le tempistiche e le risorse coinvolte. Questo piano guida l'attuazione delle modifiche e garantisce che i controlli mancanti o migliorabili siano implementati in modo strutturato.
- ❑ **Remediation Plan:** Piano correttivo sviluppato per affrontare le carenze emerse durante gli audit o le valutazioni. Include azioni correttive specifiche, scadenze e responsabili, con l'obiettivo di risolvere le problematiche e rafforzare il sistema di controllo.

Gli strumenti da utilizzare per attuare efficacemente il TCF all'interno del Sistema di Controllo Integrato

Tax Risk Control Matrix					Esemplificazione	
Macro-Processo	Processo	Valore del processo	Area di rischio	Descrizione rischio	Ambito fiscale	Rischio inerente
Ciclo adempimenti fiscali	Imposte dirette	[€ 4 mln]	Ammortamento fiscale	Errata determinazione delle deduzioni relative agli Iper-ammortamenti a causa della mancata soddisfazione dei requisiti soggettivi e oggettivi previsti dalla normativa per poter fruire dell'agevolazione, in particolare: - errata individuazione dei beni agevolabili e dei casi di esclusione; - insussistenza del "requisito di interconnessione" del bene al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura, ovvero assenza di documentazione idonea a dimostrare tale requisito; - errata individuazione del momento di effettuazione dell'investimento (o di prenotazione dei beni) e conseguente errata imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione; - errata identificazione del momento a partire dal quale è possibile fruire del beneficio.	IRES	Alto

Descrizione del controllo	Owner del controllo	Adeguatezza del controllo	Gap	Remediation	Rischio Residuo
Al fine di usufruire delle deduzioni relative agli Iper-ammortamenti, la Società si avvale del supporto di un fornitore esterno, al quale sono affidate in outsourcing le seguenti attività: - attestazione della sussistenza dei requisiti previsti dalla norma per i beni agevolabili, tenendo conto del momento di effettuazione degli investimenti, sulla base dei dati raccolti da Contabilità Patrimoniale - predisposizione e sottoscrizione della documentazione riepilogativa degli investimenti agevolabili, volta a dimostrare il c.d. requisito di interconnessione. Le attività affidate in outsourcing al fornitore esterno sono presidiate da un apposito contratto di prestazione di servizi.	Asset Management	Adeguito	N/A	N/A	Basso

Gli strumenti da utilizzare per attuare efficacemente il TCF all'interno del Sistema di Controllo Integrato

Risk Control Matrix

Rischio	Sub-process	Control Title	Control Description	Assertions	Application	Control Owner	Control Type	Preventive/ Detective	Frequency	Significance	Step del controllo di III livello (262)	Richiesta documentale per Test of Design (WT)
Modifiche non autorizzate o errate al piano dei conti che potrebbero portare a errori nei conti finanziari, compromettendo l'accuratezza e la completezza dei dati finanziari.	Piano dei conti	PEFR_1	Le modifiche al piano dei conti devono essere formalmente richieste ed approvate da parte del Financial Accountant.	Accuratezza Completezza	NaVision Tagetik	Financial Accountant	Manual	Preventive	As needed or other	Not Key	1. Richiedere l'estrazione delle modifiche effettuate al piano dei conti nel corso del Fiscal Year in esame; 2. Selezionare una o più modifiche; 3. Per ciascuna delle modifiche selezionate, richiedere evidenza della richiesta e dell'autorizzazione alla modifica.	Per una modifica al piano dei conti di NaVisione effettuata nel corso del 20xx e per una modifica al piano dei conti di Tagetik, si richiede evidenza dell'autorizzazione alla modifica stessa.
Rischio di incompletezza o inaccurata analisi del Conto Economico, che potrebbe portare a errori non rilevati nelle performance finanziarie e nelle previsioni, con conseguenze sulle decisioni strategiche.	Scritture manuali	PEFR_2	Mensilmente il Business Planning & Control nella figura del Business Controller fa un'estrazione del Conto Economico, svolge un controllo di completezza, un'analisi degli scostamenti da budget e calcola i trend di periodo. Viene quindi inviato un feedback al Team di Financial Operation sulle voci che devono essere maggiormente investigate.	Accuratezza Completezza Valutazione	NaVision	CFO	IT Dependent Manual	Detective	As needed or other	Key	1. Selezionare uno o più periodi del Fiscal Year in esame; 2. Per il periodo selezionato, verificare l'analisi degli scostamenti da budget, del trend di periodo e la relativa condivisione con il Team di Financial Operations. 3. Se sono state individuate voci soggette a maggiori analisi, prendere evidenza della relativa investigazione e documentazione a supporto.	Per un periodo a scelta del FY 20xx, si richiede evidenza dell'analisi degli scostamenti da budget, del trend di periodo e la relativa condivisione con il Team di Financial Operations. Si richiede inoltre eventuale altra documentazione a supporto utilizzata per effettuare ulteriori analisi.
Rischio di un calcolo errato del fondo svalutazione crediti, che potrebbe portare a una sovra- o sottostima delle perdite su crediti, con impatto sulla valutazione degli attivi aziendali.	Fondo svalutazione crediti	PEFR_3	Il calcolo del fondo svalutazione crediti viene effettuato dal team di Credit Management. Viene infine approvato da CFO.	Accuratezza Valutazione Esistenza	N/A	CFO	Manual	Preventive	Annually	Not Key	1. Selezionare uno o più periodi del Fiscal Year in esame (a seconda della periodicità del controllo); 2. Richiedere evidenza dell'approvazione formale da parte del CFO.	Appreso che il controllo in questione non viene ad oggi formalizzato. Si richiede pertanto di effettuare il controllo in oggetto year to date, ovvero sull'intero importo del 20xx, e di formalizzarlo nella maniera più funzionale alla Società. Si rileva che tale attività potrebbe essere inserita per i prossimi esercizi su Jira (project management).

Il Tax Control Framework

Food for Thought

Il TCF integrato nel Sistema di controllo

Il vestito da adattare ad ogni impresa.

Aspetti metodologici e operativi dell'integrazione.

L'efficientamento nelle sinergie tra funzioni di controllo.

Il ruolo del Tax Risk Officer

inquadramento, competenze, requisiti.

I flussi informativi verso gli organi aziendali.

The background of the slide is a repeating pattern of stylized arrows pointing to the right. The arrows are in three colors: white, orange, and grey, set against a dark grey background. They are arranged in a staggered, grid-like fashion.

3

L'interpello
sui nuovi
investimenti

Agenda

1. L'interpello sui nuovi investimenti: il contesto di riferimento
2. L'attuazione: requisiti dell'istanza ed efficacia della risposta
3. I rapporti con gli altri strumenti di tax compliance
4. I rapporti con la finanza agevolata

L'interpello sui nuovi investimenti: il contesto di riferimento

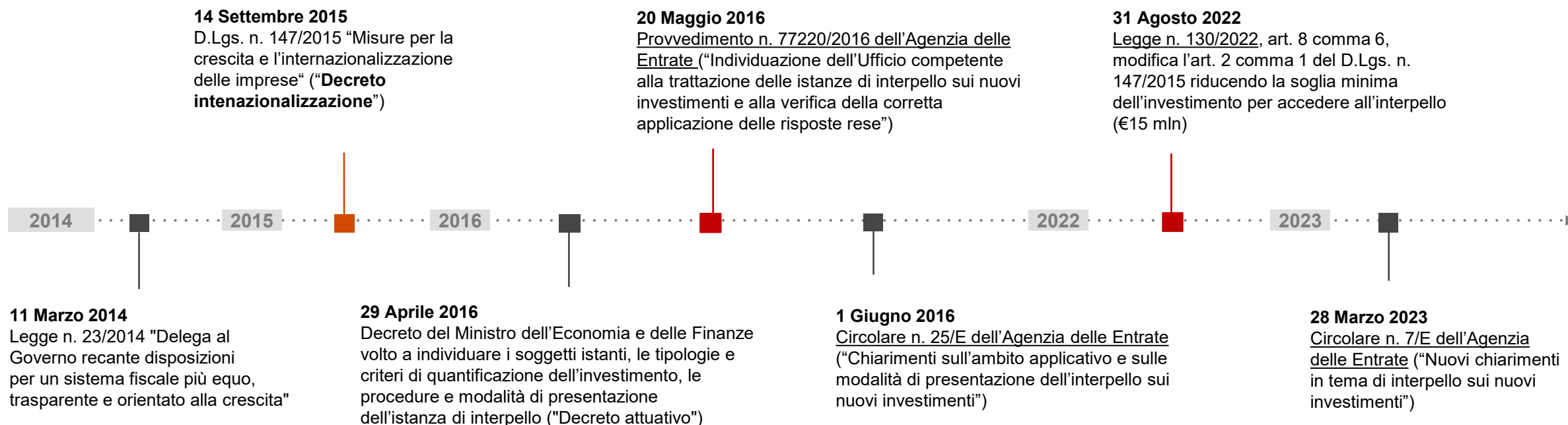
3.1

L'interpello sui nuovi investimenti: il contesto di riferimento

La normativa e la prassi di riferimento

L'interpello sui nuovi investimenti è stato introdotto dall'articolo 2 del **D. Lgs. n. 147/2015, c.d. "Decreto internazionalizzazione"** con l'intento di dotare gli investitori – sia nazionali che esteri – di **uno strumento di**

interlocuzione privilegiata con l'Amministrazione finanziaria, in relazione a qualsiasi profilo fiscale dei piani di investimento che tali investitori intendessero realizzare nel territorio dello Stato italiano.



L'interpello sui nuovi investimenti: il contesto di riferimento

Specificità dell'interpello

Perché?

L'interpello intende fornire certezza preventiva nella misura in cui:

- intende dotare gli investitori di uno **strumento di interlocuzione privilegiata** con l'Amministrazione finanziaria in relazione a qualsiasi profilo fiscale dei piani di investimento che tali investitori intendono realizzare nel territorio dello Stato;
- si prefigge di creare un **rapporto “dedicato”** tra l'investitore e un unico interlocutore all'interno dell'Amministrazione finanziaria. Il rapporto si sostanzia nella gestione diretta da parte dell'Amministrazione di qualsiasi criticità di ordine fiscale derivante dallo sviluppo del business plan anche nelle fasi successive a quelle di prima implementazione del piano;
- ha un **ambito applicativo più esteso** in quanto
 - non richiede il dubbio prospettato sia connotato da obiettive condizioni di incertezza;
 - prevede di fornire risposta anche a tematiche ordinariamente escluse dall'ambito delle istanze di interpello statutario;
 - è soggetto a un più limitato potere di rettifica da parte dell'Amministrazione finanziaria (solo nei casi di mutamento delle questione di fatto e di diritto);
 - rende più solido il rapporto con il contribuente mediante meccanismi di coordinamento tra le varie strutture competenti nelle diverse fasi (in particolare nelle fasi successive concernenti verifiche e controlli, assicurando il confronto tra l'Ufficio centrale che ha reso la risposta all'interpello e le strutture territoriali dell'Amministrazione finanziaria).

L'interpello sui nuovi investimenti: il contesto di riferimento

Specificità dell'interpello

Cosa?

L'interpello sui nuovi investimenti è un'istanza che può essere rivolta all'Agenzia delle Entrate da parte degli **investitori, italiani o stranieri**, che intendono effettuare nel territorio dello Stato importanti investimenti, aventi un valore non inferiore a 15 milioni di euro, con rilevanti e durature ricadute occupazionali.

Chi?

Soggetti, privati o imprese residenti e non residenti (con o senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato), che intendano realizzare un piano di sviluppo sul territorio italiano, contestualmente alla realizzazione di investimenti.

Come?

Gli investitori interessati possono formulare, mediante presentazione di un'istanza unitaria, quesiti riconducibili a una o più delle tipologie di interpello disciplinate dallo Statuto dei diritti del contribuente (interpretativo, qualificatorio, probatorio e anti-abuso), nonché presentare istanze dirette a individuare con certezza il complessivo trattamento tributario applicabile al business plan descritto.

L'istanza di interpello deve essere presentata alla Divisione Contribuenti, o, per i soggetti in regime di adempimento collaborativo, all'Ufficio Adempimento collaborativo – Settore Strategie per la Compliance e per l'attrazione degli investimenti - Direzione Centrale Grandi contribuenti della Divisione Contribuenti, e deve contenere la descrizione del business plan che può prevedere sia operazioni di asset deal e che di share deal.

Ammesso pre filing

L'interpello sui nuovi investimenti: il contesto di riferimento

Specificità dell'interpello

Quando?

L'istanza deve essere presentata **preventivamente** rispetto non all'inizio dell'esecuzione del piano di investimento o al compimento degli atti afferenti necessari, bensì rispetto alla realizzazione della condotta rilevante sul piano fiscale.

Effetti

La risposta all'istanza è vincolante anche per l'Amministrazione finanziaria; ogni atto da questa emanato in difformità al contenuto della risposta è nullo. Prima di redigere atti di contestazione o altri atti a contenuto impositivo o sanzionatorio, ogni ente accertatore è tenuto a interpellare l'Ufficio che ha redatto la risposta, per verificare se l'accertamento in corso riguardi la stessa fattispecie già risolta in sede di interpello sui nuovi investimenti.

L'esito dell'interpello non è impugnabile, salvo che la natura dell'istanza non sia a carattere disapplicativo, circostanza per la quale l'istante può fornire la dimostrazione dell'assenza di effetti elusivi.

La presentazione dell'istanza non ha effetto sulle scadenze previste dalle norme tributarie, né sulla decorrenza dei termini di decadenza e non comporta interruzione o sospensione dei termini di prescrizione.

L'attuazione: requisiti dell'istanza
ed efficacia della risposta

3.2

L'attuazione: requisiti dell'istanza ed efficacia della risposta

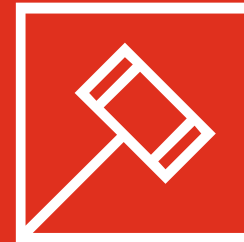
I requisiti dell'istanza



Ambito soggettivo:
i soggetti istanti



Ambito oggettivo:
Definizione di piano
di investimento e
criteri di
quantificazione



**Contenuti
dell'istanza**



**Presentazione
dell'istanza e
ipotesi di
inammissibilità**

I requisiti dell'istanza - ambito soggettivo

I soggetti istanti

Ai fini della presentazione dell'istanza, i soggetti ammessi sono:

- “**le imprese**”, ovvero i soggetti esercenti attività commerciali che promuovano la realizzazione di investimenti nell'esercizio della propria attività;
- le **persone fisiche** che esercitano imprese commerciali (ex art. 55 TUIR);
- i soggetti ex art. 73, comma 1, lettere a) e b) del D.P.R. 917/1986 (i.e. le società di capitali e gli enti residenti, nonché i trust, aventi come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali);
- i soggetti ex art. 73, comma 1, lettera c) del D.P.R. 917/1986, relativamente all'attività commerciale eventualmente esercitata (i.e. gli enti residenti, nonché i trust, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale);

- i soggetti ex art. 73, comma 1, lettera d) del D.P.R. 917/1986, con o senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato (i.e. società ed enti di ogni tipo, nonché i trust, con o senza personalità giuridica, indipendentemente dal fatto che abbiano o meno una stabile organizzazione in Italia);
- i soggetti ex art. 5, comma 1, del D.P.R. 917/1986, escluse le società semplici (i.e. le società di persone e gli altri soggetti residenti ad esse equiparati).

Sono altresì ammessi alla presentazione dell'istanza:

- i **gruppi di società** e i raggruppamenti di imprese, in quanto è possibile che l'investimento unitario sia programmato e posto in essere da una pluralità di soggetti;
- i **soggetti diversi** dai precedenti il cui investimento comporti lo svolgimento di un'attività commerciale o si traduca nella partecipazione al patrimonio di soggetti svolgenti attività commerciale (e.g. investimenti in asset deal e share deal).

I requisiti dell'istanza - ambito oggettivo

Piano di investimento

Uno dei punti centrali della materia è la definizione di “**piano di investimento**” funzionale all'applicazione della disciplina in esame.

Alla luce dei nuovi chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 7/E del 28 marzo 2023, tale concetto esso si sostanzia in un progetto finalizzato a:

1. la realizzazione di un'iniziativa economica avente carattere duraturo;
2. la ristrutturazione, ottimizzazione o efficientamento di complessi aziendali già esistenti;
3. la partecipazione al patrimonio di un'impresa.

L'iniziativa economica deve:

1. realizzarsi **nel territorio dello Stato**;
2. avere **carattere duraturo**;
3. essere di **entità non inferiore alla soglia** di legge;
4. produrre **ricadute occupazionali** significative e durature;
5. determinare gli **effetti positivi** sotto il profilo del **gettito erariale** (i.e. descrizione da includere nel business plan ai fini dell'istanza).

I requisiti dell'istanza - ambito oggettivo

Tipologie di investimento

Sono incluse tra gli “investimenti rilevanti” anche le operazioni di:

- rimpatrio di attività economiche;
- *in-shoring* o reshoring dei soggetti stessi.

Il piano di investimento può comportare:

- la realizzazione di nuove attività economiche;
- l'ampliamento di attività economiche preesistenti;
- la diversificazione della produzione di un'unità produttiva esistente;
- la ristrutturazione di un'attività economica esistente al fine di consentire all'impresa il superamento o la prevenzione di una situazione di crisi;
- la mera partecipazione in un'impresa (inclusa l'ipotesi di conversione dei crediti in partecipazioni).

Ai fini dell'istanza, assume quindi rilievo “la realizzazione di qualsiasi iniziativa economica (...) che sia in grado di determinare l'afflusso del territorio dello Stato di risorse finanziarie e, comunque, di ricchezza, a condizione che la quantificazione dell'investimento effettuato sia riscontrabile in maniera puntuale attraverso i dati di bilancio dei soggetti che partecipano all'investimento stesso”.

I requisiti dell'istanza - ambito oggettivo

Criteri di quantificazione

Ai fini della **quantificazione monetaria dell'investimento**, rilevano i seguenti elementi:

1. costi di acquisizione e/o costruzione delle immobilizzazioni materiali e immateriali;
2. costi di acquisizione di immobilizzazioni finanziarie;
3. fabbisogni derivanti da incrementi del capitale circolante operativo (i.e. incrementi degli impieghi nei crediti commerciali e scorte).

È onere dell'istante quantificare il valore dell'investimento e dare evidenza dei metodi prescelti al fine di consentire all'Amministrazione finanziaria di avere contezza del calcolo effettuato.

Nelle ipotesi in cui l'investimento coinvolga più soggetti, la determinazione del valore dell'investimento avviene computando la somma dei singoli investimenti effettuati da ciascun soggetto parte dell'iniziativa.

Inoltre, l'investimento potrà comportare (i) l'immissione di nuova liquidità, ogniqualvolta si tratti di una nuova iniziativa economica; (ii) il reimpiego di risorse finanziarie già disponibili presso l'impresa, ad esempio ogniqualvolta l'investimento si traduca nella ristrutturazione, ottimizzazione o efficientamento di complessi aziendali già esistenti.

I requisiti dell'istanza - ambito oggettivo

Ricadute occupazionali

L'accesso all'istituto è subordinato alla circostanza che dal piano di investimento derivino **effetti positivi, in via immediata e diretta, sui livelli occupazionali** in termini di:

- aumento dei livelli di occupazione;
- mantenimento o “non decremento” degli stessi.
Tale valorizzazione è consentita solo nei contesti di “crisi di impresa” in senso lato.

L'investitore dovrà fornire qualsiasi documentazione e/o dichiarazione idonea a dimostrare tale ricaduta positiva, ad esempio:

- prevedendo nel business plan un'analisi economico-finanziaria degli effetti dell'investimento sui contratti di lavoro in essere;
- fornendo un prospetto di comparazione tra la situazione pre e post investimento;
- fornendo copia dei contratti di assicurazione contro gli infortuni sul lavoro; etc.

Non assumono rilievo le ricadute occupazionali riguardanti il c.d. indotto.

Ai fini dell'accesso all'istituto, rilevano le ricadute occupazionali realizzatesi **sia in capo al soggetto investitore in senso stretto, sia in capo ad altri soggetti coinvolti** nel business plan - a condizione che questi ultimi abbiano dato mandato speciale all'investitore per la presentazione dell'istanza -.

I requisiti dell'istanza - contenuti

Premessa: le tipologie di interpello

L'interpello in esame è una peculiare tipologia di interpello che può tradursi in un interpello:

1. **ordinario “puro”** e ordinario **“qualificatorio”**, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza rispettivamente sulla corretta interpretazione di disposizioni tributarie, ovvero sulla qualificazione giuridico-tributaria della fattispecie;
2. **probatorio**, ipotesi in cui l'istanza concerne la sussistenza delle condizioni e la valutazione dell'idoneità degli elementi probatori richieste per l'adozione di specifici regimi fiscali;
3. **antiabuso**, ipotesi in cui l'istanza attenga all'applicazione della disciplina dell'abuso del diritto ad una specifica fattispecie;
4. **disapplicativo**, quando l'istanza mira alla disapplicazione di norme tributarie che, al fine di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta o altre posizioni soggettive del soggetto passivo altrimenti ammesse dall'ordinamento.

Si precisa che, a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. 30 dicembre 2023 n. 219 - il quale ha modificato lo Statuto dei diritti del contribuente e, in particolare, ha rinnovato la disciplina dell'istituto dell'interpello - **la facoltà di presentare l'istanza di interpello probatorio è riservata ai (soli) soggetti (i) che aderiscono al regime di adempimento collaborativo e (ii) che presentano le istanze di interpello nuovi investimenti.**

I requisiti dell'istanza - contenuti

Contenuto dell'istanza

L'interpello in esame vanta un **ambito applicativo più esteso** rispetto al format disciplinato dall'articolo 11 della legge n. 212/2000, non essendo necessario che la questione sottoposta al vaglio dell'Amministrazione finanziaria sia caratterizzata da obiettive condizioni di incertezza; in tal senso, è possibile fondare l'interpello anche su tematiche che, invece, sono formalmente escluse dalla disciplina ordinaria.

1. L'istanza deve contenere:
2. i dati identificativi del soggetto istante e di tutti i soggetti partecipanti all'investimento;
3. la descrizione dettagliata del piano di investimento:
 - l'ammontare dell'investimento
 - i metodi prescelti per la quantificazione
 - i tempi e le modalità di realizzazione
 - le ricadute occupazionali
 - la stima degli effetti positivi in termini di gettito fiscale immediatamente e direttamente derivanti dall'attuazione del piano (e.g. stime inerenti all'incremento del gettito derivante dalle maggiori ritenute previste, ai fini IRPEF, in relazione alle ricadute occupazionali);
5. le specifiche disposizioni tributarie di cui si richiede l'interpretazione;
6. l'esposizione del trattamento fiscale ritenuto applicabile al piano;
7. l'esplicitazione del carattere preventivo del quesito;
8. la sottoscrizione dell'istante.

I requisiti dell'istanza - contenuti

L'istanza di interpello in esame ha ad oggetto business plan che coprono un **arco temporale pluriennale**.

In tale ambito, il carattere preventivo dell'istanza concerne il profilo temporale rappresentato dalla realizzazione della condotta rilevante sul piano fiscale, ovvero dall'applicazione della specifica norma tributaria oggetto dell'istanza, entro i termini di scadenza ordinari dalla legge previsti.

Qualora l'istanza (i) investa comportamenti ripetitivi o disposizioni tributarie la cui applicazione produca effetti in più periodi d'imposta e (ii) venga presentata oltre al termine ordinario di presentazione della dichiarazione rilevante, non si esclude la preventività dell'istanza in relazione ai periodi d'imposta successivi.

L'istanza potrà includere **più quesiti**, anche relativi a diverse tipologie di interpelli (**interpretativi, probatori, anti-abuso e disapplicativi**). Nei limiti della loro complessità e autonomia l'istante potrà richiedere risposta anticipata su determinate questioni di particolare urgenza.

A seguito della presentazione dell'istanza, l'investitore potrà mantenere un'interlocuzione privilegiata con l'Amministrazione finanziaria in relazione ad aspetti inerenti al medesimo piano di investimento emersi successivamente (*vis attractiva*).

Inoltre, laddove, successivamente all'ingresso in adempimento collaborativo, dal medesimo business plan dovessero avere origine nuovi quesiti - anche derivanti dalla sua implementazione oppure da varianti dello stesso - l'istante potrà avvalersi della *vis attractiva* dell'istanza già presentata e presentare ulteriori istanze di interpello le quali saranno ugualmente gestite dall'Ufficio Adempimento Collaborativo, nei tempi propri dell'interpello sui nuovi investimenti.

I requisiti dell'istanza - presentazione dell'istanza

Le modalità di presentazione dell'istanza

L'istanza deve essere presentata, in carta libera in lingua italiana, all'ufficio dell'Amministrazione finanziaria competente (Direzione Centrale Normativa, Ufficio Interpelli Nuovi Investimenti o Direzione Centrale Accertamento (*)), direttamente, tramite raccomandata A/R oppure tramite PEC all'indirizzo interpello@pec.agenziaentrate.it

Nel caso di non residenti che non hanno eletto domicilio in Italia, sarà possibile inviare l'istanza anche tramite posta elettronica ordinaria, utilizzando l'indirizzo mail div.contr.interpello@agenziaentrate.it

La sottoscrizione dell'istanza deve avvenire a cura dell'istante o del suo legale rappresentante o di un procuratore incaricato, allegando la procura o riportandola in calce o a margine dell'istanza.

La presentazione dell'istanza non ha alcun effetto sulle scadenze previste dalle norme tributarie, né sulla decorrenza dei termini di decadenza e non comporta interruzione o sospensione dei termini di prescrizione.

(*) Per quanto riguarda le Persone Fisiche e le Persone giuridiche (volume d'affari e ricavi inferiore a 100 ml di Euro): alla casella PEC della **Direzione Regionale**.

I requisiti dell'istanza - presentazione dell'istanza

L'inammissibilità dell'istanza

L'Agenzia non può formulare il proprio parere e deve dichiarare l'inammissibilità quando:

- l'istanza è totalmente priva dei dati identificativi degli investitori e delle imprese coinvolti nel business plan, nonché della descrizione del piano d'investimenti cui si riferisce l'istanza, ove tali elementi non siano regolarizzati entro 30 giorni dall'invito dell'Ufficio competente;
- l'istanza non è presentata preventivamente, cioè prima della scadenza dei termini per la presentazione della dichiarazione o per l'assolvimento di altri obblighi tributari aventi ad oggetto o comunque connessi alle questioni rappresentate nell'istanza;
- l'istanza reitera le medesime questioni sulle quali il contribuente ha già ottenuto un parere (salvo che vengano indicati elementi di fatto o di diritto nuovi) oppure non ricorrano obiettive condizioni di incertezza (a meno che l'istanza non investa il complessivo trattamento fiscale di uno specifico business plan, e per tutte le questioni di natura interpretativa diverse da quelle la cui soluzione è demandata dal legislatore alla specifica procedura degli accordi preventivi);
- l'istanza verte su materie oggetto delle speciali procedure di accordo preventivo ai sensi dell'articolo 31-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, fatta eccezione, sia ai fini delle imposte dirette che dell'IVA, per la preventiva configurabilità di un'azienda qualificabile come stabile organizzazione;
- l'istanza verte su questioni per le quali siano state già avviate attività di controllo alla data di presentazione dell'istanza di cui il contribuente sia formalmente a conoscenza.

L'attuazione: efficacia della risposta

Tempistiche ed effetti della risposta

Tempi

La risposta deve essere fornita **entro 120 giorni**. L'Ufficio ha la **possibilità di rispondere disgiuntamente ai plurimi quesiti oggetto dell'istanza**, nei limiti in cui la complessità e l'autonomia del quesito lo consente.

Effetti

La risposta all'istanza è vincolante anche per l'Amministrazione finanziaria; ogni atto da questa emanato in difformità al contenuto della risposta è nullo. **Qualsiasi organo chiamato a esercitare attività di accertamento sugli investitori coinvolti è tenuto, prima di redigere atti di contestazione o altri atti a contenuto impositivo o sanzionatorio, a interpellare l'Ufficio che ha redatto la risposta**, per verificare se l'accertamento in corso riguardi la stessa fattispecie già risolta in sede di interpello sui nuovi investimenti.

La risposta vincola l'Agenzia delle Entrate, in relazione al piano di investimento descritto nell'istanza, nei confronti di tutti i soggetti coinvolti nell'investimento, senza possibilità di rettifica in autotutela, restando valida fino a che sono invariate le circostanze di fatto e di diritto sulla cui base è stata resa (o desunta in caso di silenzio-assenso). Laddove l'istanza specifichi il trattamento fiscale corretto in relazione al piano di investimento, unitamente alle soluzioni e ai comportamenti necessari, si produrranno gli effetti del silenzio-assenso nel caso di risposta oltre i termini previsti.

Gli istanti che si conformano alla risposta resa dall'Agenzia delle Entrate, a prescindere dall'ammontare del volume d'affari o dei ricavi, possono (i) accedere al regime di adempimento collaborativo previsto dagli articoli 3-7 del Dlgs n. 128/2015, (ii) presentare istanza di accordo preventivo in via preferenziale.

L'attuazione: efficacia della risposta

Tempistiche ed effetti della risposta

Regolarizzazione

Alcuni elementi dell'istanza possono costituire oggetto di regolarizzazione al fine di evitare che la loro carenza dia luogo all'inammissibilità. In tali casi, l'Agenzia delle entrate invita l'istante alla regolarizzazione entro 30 giorni dalla ricezione dell'invito e i termini per la risposta iniziano a decorrere dalla consegna / ricezione dell'istanza regolarizzata. Tali elementi sono: (i) i dati identificativi dei soggetti coinvolti nella realizzazione del piano, (ii) la descrizione del piano di investimento - inclusi ammontare, metodi di quantificazione, tempi e modi di realizzazione, ricadute occupazionali, riflessi sul sistema fiscale italiano -.

Per gli altri contenuti dell'istanza, l'Ufficio competente sana eventuali carenze informative in sede di interlocuzione o di accessi, senza differimento dei tempi di risposta.

Richiesta documentazione integrativa

Qualora non sia possibile formulare la risposta sulla base dei documenti forniti dall'istante, l'Agenzia procede a inoltrare richiesta scritta di documentazione integrativa, nel rispetto dei generali principi di trasparenza e collaborazione Fisco-contribuente. La risposta deve essere resa entro 90 giorni dalla data di acquisizione delle informazioni richieste. Qualora entro l'anno dalla richiesta la documentazione integrativa non venga trasmessa, l'Agenzia prende atto della rinuncia all'interpello da parte dell'istante.

Variazione dei presupposti di accesso

Qualora vengano meno i requisiti di accesso allo strumento (ad esempio nel caso in cui l'entità effettiva dell'investimento sia di ammontare inferiore alla soglia minima di 15 milioni o nel caso in cui le ricadute occupazionali derivanti dall'investimento si rilevino non significative o anche nel caso estremo in cui gli investitori dovessero decidere di non dar corso al piano di investimento rappresentato) la risposta all'istanza di interpello perde la sua efficacia.

L'attuazione: efficacia della risposta

Tempistiche ed effetti della risposta

Corretta applicazione della risposta

L'ufficio competente alla verifica della corretta applicazione delle risposte rese alle istanze di interpello sui nuovi investimenti è:

- la Direzione Provinciale nella cui circoscrizione il contribuente ha il domicilio fiscale;
- l'Ufficio Grandi Contribuenti o l'Ufficio Controlli Fiscali presso la Direzione Regionale per i contribuenti con volume d'affari, ricavi o compensi non inferiori a 100 milioni di euro;
- la Direzione Provinciale o l'Ufficio Grandi Contribuenti o l'Ufficio Controlli Fiscali presso la Direzione Regionale nella cui circoscrizione l'impresa che effettua l'investimento o il cui patrimonio è oggetto di investimento ha il domicilio fiscale, nel caso di istanti non residenti;
- la Direzione Centrale Accertamento, Ufficio Adempimento Collaborativo, ove il contribuente abbia avuto accesso al regime di adempimento collaborativo.

I rapporti con gli altri
strumenti di *tax compliance*

3.3

I rapporti con gli altri strumenti di tax compliance

I principali benefici

La Circolare ritorna sul tema delle sinergie che si creano fra l'interpello sui nuovi investimenti e gli altri istituti di tax compliance, quali il regime dell'adempimento collaborativo e gli accordi preventivi per le imprese con attività internazionale ai sensi dell'art. 31- ter del D.P.R. n. 600/1973.

Adempimento Collaborativo

Agli investitori che si adeguano alla risposta resa in sede di interpello nuovi investimenti è consentito l'accesso al regime di adempimento collaborativo indipendentemente dal requisito dimensionale (ferma restando la necessaria sussistenza degli altri requisiti previsti dalla disciplina di riferimento). Tale facoltà è riconosciuta tanto all'impresa che effettua l'investimento quanto all'impresa il cui patrimonio è oggetto dell'investimento.

In tale ipotesi, la fase successiva alla risposta all'istanza di interpello, avente a oggetto la verifica della corretta attuazione della stessa, nonché quella inerente alla sussistenza e alla permanenza dei presupposti di accesso alla procedura dell'interpello sui nuovi investimenti, competono all'Ufficio Adempimento Collaborativo.

Nel caso in cui un soggetto sia entrato nel regime di adempimento collaborativo successivamente all'interpello nuovi investimenti, eventuali nuove istanze di interpello su quesiti derivanti dal medesimo piano di investimento saranno parimenti gestite, con la tempistica propria dell'interpello sui nuovi investimenti, dall'Ufficio Adempimento Collaborativo.

Accordi preventivi per le imprese con attività internazionale

I contribuenti che presentano un'istanza per interpello su nuovi investimenti e che intendono altresì stipulare un Advance Pricing Agreement (APA) per definire i profili valutativi dell'investimento (ad esempio, in materia di transfer pricing) usufruiscono di una "corsia preferenziale" in deroga al criterio cronologico. Ciò implica che l'Ufficio competente conferisce priorità alla trattazione delle istanze finalizzate a concludere un accordo preventivo e che siano collegate a un'istanza di interpello nuovi investimenti. **In tale ipotesi deve considerarsi ammissibile l'istanza di interpello sui nuovi investimenti nei limiti in cui il quesito posto abbia natura essenzialmente interpretativa.**

I rapporti con la finanza agevolata

3.4



Soggetto attuatore

Invitalia

Target

Imprese di qualsiasi dimensione che esercitano attività industriali, agroindustriali, artigiane, di servizi all'industria e centri di ricerca, che presentano progetti singolarmente o in forma congiunta.

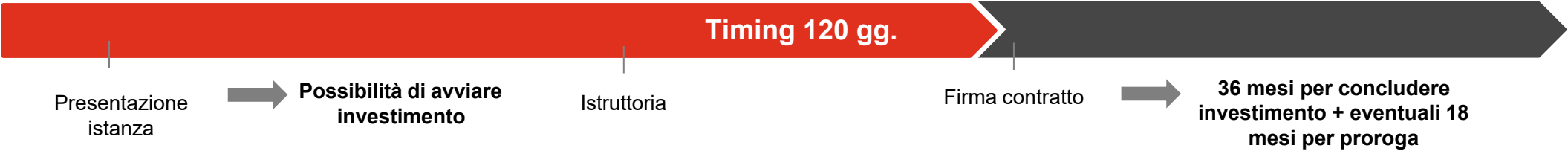


+400 mln €
per il 2024



Finalità

Invitalia, ente delegato dal Ministero dello Sviluppo Economico, attraverso lo strumento «Contratti di Sviluppo» sostiene gli investimenti di grandi dimensioni nel settore industriale, turistico e di tutela ambientale.



Tipologia di Programma	Importo minimo degli investimenti (€/mln)		
	Programma nel suo complesso	Progetto dell'impresa proponente	Progetto delle imprese aderenti (max. 5 imprese totali)
Industriale	20	10	1,5
Industriale TPA	7,5	3	1,5
Turistico	20	7,5	1,5
Tutela ambientale	20 (7,5 TPA)	10 (3 TPA)	1,5
Industriale TPA con annessi servizi per l'ospitalità	7,5	3	1,5
Turistico Aree interne del Paese	7,5	3	1,5



Soggetto attuatore

Invitalia

Target

Imprese di qualsiasi dimensione che esercitano attività industriali, agroindustriali, artigiane, di servizi all'industria e centri di ricerca, che presentano progetti singolarmente o in forma congiunta.



**+400 mln €
per il 2024**



Requisiti del soggetto proponente

1. Essere regolarmente costituiti e iscritti nel Registro delle imprese; le imprese non residenti nel territorio italiano devono avere una personalità giuridica riconosciuta nello Stato di residenza come risultante dall'omologo registro delle imprese e la disponibilità di almeno una sede sul territorio italiano;
2. essere nel pieno e libero esercizio dei propri diritti, non essere in liquidazione volontaria e non essere sottoposti a procedure concorsuali;
3. trovarsi in regime di contabilità ordinaria;
4. non rientrare tra coloro che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato, gli aiuti individuati quali illegali o incompatibili dalla Commissione europea;
5. qualora siano stati destinatari di provvedimenti di revoca parziale o totale di agevolazioni concesse dal Ministero, abbiano provveduto alla restituzione di quanto dovuto;
6. non trovarsi in condizioni tali da risultare impresa in difficoltà così come individuata nel Regolamento GBER;
7. **limitatamente alla realizzazione dei progetti di investimento di cui al titolo II (progetti di investimento produttivo), nelle aree del territorio nazionale ammesse alla deroga di cui all'art. 107, paragrafo 3, lettere a) e c) del TFUE previste dalla Carta degli aiuti di Stato a finalità regionale, non aver effettuato nei due anni precedenti la presentazione della domanda una delocalizzazione verso l'unità produttiva oggetto dell'investimento e impegnarsi a non procedere alla delocalizzazione nei due anni successivi al completamento dell'investimento stesso.**

«Delocalizzazione»

Dopo le modifiche apportate dal Regolamento 1084/2017, ai sensi del nuovo paragrafo 61-bis dell'articolo 2 del GBER, con "delocalizzazione" (relocation) si intende il **trasferimento della stessa attività o attività analoga da uno stabilimento nel territorio EEA**, ossia dallo stabilimento iniziale verso lo stabilimento sovvenzionato (di destinazione) in altra parte del territorio EEA **purché il prodotto o servizio nello stabilimento iniziale e in quello sovvenzionato serva almeno parzialmente per le stesse finalità e soddisfi le richieste o le esigenze dello stesso tipo di clienti**. Deve inoltre esservi una **"perdita di posti di lavoro nello stabilimento iniziale"**.



Soggetto attuatore

Invitalia

Target

Imprese di qualsiasi dimensione che esercitano attività industriali, agroindustriali, artigiane, di servizi all'industria e centri di ricerca, che presentano progetti singolarmente o in forma congiunta.



+400 mln €
per il 2024



Finalità

Invitalia, ente delegato dal Ministero dello Sviluppo Economico, attraverso lo strumento «Contratti di Sviluppo» sostiene gli investimenti di grandi dimensioni nel settore industriale, turistico e di tutela ambientale.



Condizioni qualificanti

Per i Contratti di Sviluppo industriali e TPA:	Per i Contratti di Sviluppo turistici:
Sussistenza di <u>almeno due</u> dei seguenti requisiti:	
Positivo impatto sull'occupazione;	Positivo impatto sull'occupazione;
Idoneità del programma di realizzare/consolidare sistemi di filiera diretta e allargata;	Previsione di recupero e riqualificazione di strutture dismesse o sottoutilizzate nell'ambito del programma;
Idoneità del programma a rafforzare la presenza dell'impresa sui mercati esteri o idoneità del programma di attrarre investimenti esteri, riconducibile, oltre che all'attrazione di nuovi investimenti, anche alla realizzazione di programmi di sviluppo in grado di consolidare la presenza dell'investitore estero sul territorio nazionale;	Incidenza del programma su una filiera di interesse turistico da valutarsi avuto riguardo all'idoneità del programma a realizzare/consolidare e promuovere percorsi di interesse culturale, di turismo industriale, ospitalità alberghiera ed enogastronomia;
Contributo allo sviluppo tecnologico da valutarsi avuto riguardo alla presenza di investimenti che determinano rilevanti innovazioni di prodotto, di processo produttivo, dell'organizzazione aziendale e/o nelle modalità di commercializzazione;	Capacità del programma di contribuire alla crescita o alla stabilizzazione della domanda turistica attraverso la destagionalizzazione dei flussi;
Impatto ambientale dell'investimento.	Realizzazione del programma in comuni tra loro limitrofi ovvero appartenenti a un unico distretto turistico;
	Capacità del programma di attrarre investimenti esteri, riconducibile, oltre che all'attrazione di nuovi investimenti, anche alla realizzazione di programmi di sviluppo in grado di consolidare la presenza dell'investitore estero sul territorio nazionale.



Soggetto attuatore

Invitalia

Target

Imprese di qualsiasi dimensione che esercitano attività industriali, agroindustriali, artigiane, di servizi all'industria e centri di ricerca, che presentano progetti singolarmente o in forma congiunta.



+400 mln €
per il 2024



Condizioni qualificanti

Tipologia di investimento	Investimento ammissibile per dimensione di impresa		
	Aree 107 3 a) Regioni Sud Italia	Aree 107 3 c) Specifiche province Centro-Nord	Altre aree
Nuova unità produttiva	Tutte le dimensioni	Tutte le dimensioni	Solo PMI
Ampliamento capacità produttiva	Tutte le dimensioni	Solo PMI	Solo PMI
Riconversione attività (diversificazione ATECO)	Tutte le dimensioni	Tutte le dimensioni	Solo PMI
Ristrutturazione unità produttiva esistente (cambiamento fondamentale o notevole miglioramento)	Tutte le dimensioni	Solo PMI	Solo PMI
Acquisizione di un'unità produttiva esistente ubicata in un'area di crisi (<u>non previsto per regime TPA</u>)	Tutte le dimensioni	Tutte le dimensioni (Per le Grandi imprese acquisizione realizzabile sono in presenza di nuova attività economica)	Solo PMI

**Gli investimenti delle Grandi imprese sono sempre ammissibili nel caso di progetti su regime TPA (vedi Art. 19 bis DM 9 dicembre 2014)*



Soggetto attuatore

Invitalia

Target

Imprese di qualsiasi dimensione che esercitano attività industriali, agroindustriali, artigiane, di servizi all'industria e centri di ricerca, che presentano progetti singolarmente o in forma congiunta.



+400 mln €
per il 2024



Condizioni qualificanti



Tipologia di investimento		Investimento ammissibile per dimensione di impresa		
		Aree 107 3 a) Regioni Sud Italia	Aree 107 3 c) Specifiche province Centro-Nord	Altre aree
ITH4	FRIULI VENEZIA GIULIA			
	FVG1			
	ITH43	Gorizia (in parte)	15 %	
	Sono ammissibili soltanto le seguenti parti della regione NUTS 3 di cui sopra: Cormons; Farra d'Isonzo; Fogliano Redipuglia; Gorizia; Mariano del Friuli; Monfalcone; Mossa; Ronchi dei Legionari; Sagrado; San Floriano del Collio; Staranzano.			
	FVG2			
	ITH41	Pordenone (in parte)	10 %	
	Sono ammissibili soltanto le seguenti parti della regione NUTS 3 di cui sopra: Brugnera; Fontanafredda; Pasiano di Pordenone; Porcia; Prata di Pordenone.			
	FVG3			
	ITH42	Udine (in parte)	15 %	
	Sono ammissibili soltanto le seguenti parti della regione NUTS 3 di cui sopra: Aiello del Friuli; Bagnaria Arsa; Buttrio; Cervignano del Friuli; Chiopris Viscone; Corno di Rosazzo; Manzano; Pavia di Udine; San Giorgio di Nogaro; San Giovanni al Natisone; San Vito al Torre; Torviscosa.			




Soggetto attuatore

Invitalia

Target

Imprese di qualsiasi dimensione che esercitano attività industriali, agroindustriali, artigiane, di servizi all'industria e centri di ricerca, che presentano progetti singolarmente o in forma congiunta.

 **+400 mln €**
per il 2024

Spese ammissibili

Sono quelle sostenute dopo la presentazione della domanda e relative alle seguenti categorie (% rispetto all'ammontare complessivo delle spese)

- Suolo aziendale (max 10%);
- Opere murarie (max 40% o 70% per programmi turistici);
- Infrastrutture specifiche aziendali;
- Macchinari, impianti e attrezzature (nuovi);
- Programmi informatici, brevetti, licenze (max. 50% per le Grandi Imprese);
- Consulenze (max 4% - solo PMI*).

** Per CdS Industriale TPA ammissibili anche per le Grandi Imprese*

**Per i comuni della provincia di Taranto e per alcuni comuni del Sud Sardegna (zona Sulcis Iglesiente) l'intensità è maggiorata di 10 punti%*

Agevolazione

Finanziamento agevolato, nei limiti del **75%** delle spese ammissibili (durata massima di 10 anni oltre a un periodo di utilizzo e preammortamento max di 4 anni; tasso agevolato pari al 20% del tasso di riferimento vigente alla data di concessione delle agevolazioni);

- **contributo in conto interessi;**
- **contributo in conto impianti;**
- **contributo diretto alla spesa.**

La tipologia e l'entità* delle agevolazioni, possono essere determinate sulla base di una **fase di negoziazione**.

**Contributo a fondo perduto: assorbe la % di aiuto per il valore nominale del contributo richiesto (1% contributo = 1% ESL). Contributo a fondo perduto + finanziamento agevolato assorbe la % del valore nominale del contributo richiesto + % di aiuto in termini di tasso di interesse applicato al finanziamento agevolato*

Intensità di aiuto (ESL) per localizzazione geografica e dimensione d'impresa						
Dimensione d'impresa	Investimento industriale e turistico				Investimento TPA	
	Regioni Sud (Calabria, Campania, Puglia*, Sicilia)	Regioni Sud (Basilicata, Molise, Sardegna*)	Regioni Centro-Nord (specifiche province)	Altre aree	Regioni Sud (Basilicata, Calabria, Campania, Puglia, Sicilia)	Altre aree
Piccola	60%	50%	30-45%	20%	60%	50%
Media	50%	40%	20-35%	10%	50%	40%
Grande	40%	30%	10-25%	-	40%	30%



Soggetto attuatore

Invitalia

Target

Imprese di qualsiasi dimensione che esercitano attività industriali, agroindustriali, artigiane, di servizi all'industria e centri di ricerca, che presentano progetti singolarmente o in forma congiunta.

Nell'ambito di un Contratto di Sviluppo possono essere finanziati anche progetti di R&S legati ad investimenti industriali.
Investimento minimo: 1,5 milioni di euro.



**+400 mln €
per il 2024**

Spese ammissibili

Sono quelle sostenute dopo la presentazione della domanda e relative alle seguenti categorie:

- Costi personale R&S;
- Macchinari e impianti nuovi per R&S;
- Contratti di ricerca, brevetti e consulenze;
- Spese generali;
- Materiali per il Progetto.

Agevolazione

Finanziamento agevolato, nei limiti del **75%** delle spese ammissibili (durata massima di 10 anni oltre a un periodo di utilizzo e preammortamento max di 4 anni; tasso agevolato pari al 20% del tasso di riferimento vigente alla data di concessione delle agevolazioni);

- **contributo in conto interessi;**
- **contributo in conto impianti;**
- **contributo diretto alla spesa.**

L'entità delle agevolazioni, è determinata sulla base di una **fase di negoziazione**.

- * **+ 15 punti percentuali** fino a un'intensità massima dell'80% se è soddisfatta una delle seguenti condizioni:
- collaborazione effettiva tra imprese di cui almeno una è una PMI (singola impresa non sostiene più del 70 % dei costi ammissibili);
 - collaborazione effettiva tra un'impresa e uno o più organismi di ricerca che sostiene almeno il 10 % dei costi ammissibili.

** Per i **progetti di innovazione dell'organizzazione e di innovazione di processo**, le imprese di grandi dimensioni sono ammissibili solo nell'ambito di un programma congiunto con PMI dove queste ultime sostengono cumulativamente almeno il 30 per cento del totale dei costi ammissibili del progetto di innovazione dell'organizzazione o di innovazione di processo.

Intensità di aiuto (ESL) per iniziativa e dimensione d'impresa			
Dimensione d'impresa	Spese di ricerca industriale*	Spese di sviluppo sperimentale*	Progetti di innovazione**
Piccola	70%	45%	50%
Media	60%	35%	50%
Grande	50%	25%	15%

Grazie

Contatti

Marta Goi

Partner, PwC TLS

+39 335 227853

marta.goi@pwc.com

Enrico Macario

Partner, PwC TLS

+39 320 4305409

enrico.macario@pwc.com

Gianluca Silvi

Director, PwC Italia

+39 347 5682056

gianluca.silvi@pwc.com

pwc-tls.it

© 2024 TLS Associazione Professionale di Avvocati e Commercialisti. All rights reserved. “PwC” & TLS refers to TLS Associazione Professionale di Avvocati e Commercialisti or PwC Tax and Legal Services and may sometimes refer to the PwC network. Each member firm is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors. Please see www.pwc.com/structure for further details.