Adempimento collaborativo, operazioni straordinarie retrodatate

Mappatura dei rischi fiscali, relativi al regime di adempimento collaborativo, aggiornata con integrazione delle linee guida destinate alla predisposizione di un sistema di rilevazione efficace. Possibilità di retrodatare operazioni di natura straordinaria che coinvolgono soggetti partecipanti al medesimo gruppo (business combination under common control) nell'ambito di principi contabili internazionali e contemplato il trattamento contabile e fiscale dei piani di stock option/grant da parte di soggetti che applicano i principi contabili Oic.

Questi i contenuti del provvedimento (n. 33973/2026) dell'Agenzia delle entrate, avente a oggetto l'aggiornamento e l'integrazione delle linee guida per la predisposizione di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, approvate da un provvedimento direttoriale del 10/01/2025 (n. 5320/2025), frutto del lavoro congiunto del tavolo tecnico composto dall'agenzia e dall'organismo italiano di contabilità (Oic).

Si ricorda, innanzitutto, che il regime di adempimento collaborativo, di cui agli articoli da 3 a 7 del dlgs 128/2015, come integrati e modificati dal dlgs 221/2023 e dal dlgs 108/2024, consente di instaurare con l'Agenzia delle entrate un confronto costante per la prevenzione e la risoluzione delle controversie in materia fiscale, in un momento antecedente alla presentazione della dichiarazione.

Le modalità operative del regime di adempimento collaborativo sono state disciplinate con decreto del ministero dell'economia e delle finanze del 6/12/2024 mentre con alcuni provvedimenti delle Entrate (n. 450193/2024 e 5320/2025) sono stati, rispettivamente, approvati il nuovo modello di adesione e le linee guida per la predisposizione del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale.

Il regime di adempimento collaborativo è riservato ai contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a 750 milioni di euro, a decorrere dal 2024, 500 milioni di euro a decorrere dal 2026 e 100 milioni di euro a decorrere dal 2028 mentre i requisiti dimensionali sono valutati assumendo, quale parametro di riferimento, il valore più elevato tra i ricavi indicati, secondo corretti principi contabili, nel bilancio relativo all'esercizio precedente a quello in corso alla data di presentazione della domanda e ai due esercizi anteriori e il volume di affari indicato nella dichiarazione Iva relativa all'anno solare precedente e ai due anni solari anteriori, ai sensi del comma 1-ter dell'art. 7 del dlgs 128/2015.

I contribuenti che aderiscono al regime devono essere dotati di un efficace sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali anche in ordine alla mappatura di quelli derivanti dai principi contabili applicati dal contribuente, inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno"(Tax control framework o TCF), in grado di assicurare una chiara attribuzione di ruoli e responsabilità ai diversi settori dell'organizzazione dei contribuenti in relazione ai rischi fiscali, efficaci procedure di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali il cui rispetto sia garantito a tutti i livelli aziendali, efficaci procedure destinate a rimediare ad eventuali carenze riscontrate nel suo funzionamento e attivare le necessarie azioni correttive e una mappatura dei rischi fiscali relativi ai processi aziendali.

L'adesione permette l'accesso a alcune misure agevolative anche in relazione a talune procedure abbreviate (interpello preventivo) e l'applicazione di sanzioni di natura amministrativa in misura ridotta.

Con il provvedimento citato (n. 33973/2026), quindi, l'agenzia ha licenziato un aggiornamento delle linee guida sul rischio fiscale affrontando due temi specifici come quelli relativi alla possibilità di retrodatare una business combination under common control nell'ambito dei principi contabili internazionali Ifrs e al trattamento contabile e fiscale dei piani di stock option o stock grant per i soggetti che applicano i principi contabili nazionali (Oic), con indicazioni riassunte in due schede allegate che tengono conto dell'evoluzione del quadro normativo (legge delega del 2023 e i dlgs 221/2023 e 108/2024), che hanno ampliato la platea dei destinatari e rafforzato gli strumenti utilizzabili.

Le nuove indicazioni sono destinate alle imprese che intendono aderire al regime di adempimento collaborativo, il quale consente, com'è noto, di instaurare un dialogo preventivo con l'Agenzia delle entrate, affrontando anticipatamente tutte le questioni fiscali più articolate, complesse e incerte.

Fabrizio Giovanni Poggiani

© Riproduzione riservata

FORUM COMMERCIALISTI / Con effetti premiali concreti e notevolmente potenziati

Cooperative compliance ampia

Da regime per pochi eletti a chance per una estesa platea

DI FRANCESCO SPURIO* E CHIARA FORINO*

La cooperative compliance passa da regime riservato a pochi eletti, con limitati vantaggi, a un'opportunità rivolta a una platea sempre più ampia, con effetti premiali concreti e notevolmente potenziati. Con le 78 ammissioni dello scorso dicembre le società in regime superano quota 200, con un incremento di oltre il 54% in un singolo anno. Le attuali 221 società ammesse contribuiscono per oltre 12 miliardi di imposte al bilancio statale, mentre sono in corso le istruttorie delle 57 società che hanno presentato istanza nel 2025.

La crescita delle società ammesse è destinata a vedere un'ulteriore accelerazione grazie all'abbassamento delle soglie dimensionali a 500 milioni di fatturato, scattato il 1° gennaio di quest'anno, che amplia la platea potenziale a oltre 3.500 soggetti. Con ulteriore spazio di crescita dal 2028, quando diventerà effettivo l'ultimo abbassamento delle soglie fissato, dal 2022, a 100 milioni di fatturato. In questo modo sarà consentito l'accesso al regime a tutti i soggetti classificati come grandi contribuenti dall'Agenzia delle entrate a cui oggi sono dedicati gli omonimi uffici delle Direzioni regionali.

Al progressivo ampliamento della platea e al potenziamento degli effetti premiali del regime, la riforma del dlgs 221/2023 ha introdotto due importanti novità: l'introduzione del cosiddetto TCF opzionale, pensato per le imprese prive dei requisiti dimensionali per accedere al regime ordinario e il passaggio da un modello aperto ad un TCF standardizzato e certificato.

In occasione del 9° Forum Nazionale dei Commercialisti organizzato da Italia Oggi il 26 gennaio scorso, il direttore dell'Agenzia delle entrate Carbone ha anticipato la prossima pubblicazione del Provvedimento che definirà le modalità di esercizio dell'opzione per tutte le PMI che ad oggi non hanno i requisiti dimensionali per entrare nel regime.

In questo modo, il nuovo rapporto Fisco-impresa, basato sulla collaborazione e sull'adozione di un sistema di controllo del rischio fiscale strutturato e condiviso (tax control framework), non è più un'esclusiva delle grandissime realtà imprenditoriali, ma una possibilità a disposizione anche delle imprese con fatturato inferiore, seppur con effetti premiali più limitati rispetto al regime ordinario, che scelgono di gestire il rischio fiscale con il modello definito dalle linee guida pubblicate dall'Agenzia delle entrate a gennaio 2025 e, di conseguenza, di instaurare con l'amministrazione un rapporto basato sulla trasparenza e sull'interlocuzione, più che sul controllo unidirezionale.

L'approccio adottato dal legislatore e dall'amministrazione finanziaria nel decennio appena concluso ha ricevuto un consenso trasversale e ha portato effetti positivi a tutto il sistema economico nazionale, consentendo, da un lato, di definire preventivamente temi anche molto complessi, riducendo l'incertezza per le aziende e il rischio contenzioso, e, dall'altro, di selezionare con maggiore efficacia i soggetti da sottoporre al controllo. L'auspicio è che estensione di questo approccio a una più ampia platea ne estenda analogamente gli effetti in termini di certezza dell'incasso e di contrasto all'evasione.

Le recenti assunzioni di oltre 300 nuovi funzionari dedicati alla Cooperative Compliance dimostrano la volontà dell'amministrazione di mantenere, anche nelle fasi successive all'ammissione, quello che è sempre stato il principale effetto premiale del regime: la presenza di un interlocutore unico per tutti gli aspetti fiscali, con un team dedicato, che, disponendo di una conoscenza approfondita della società e dei meccanismi di presidio del rischio fiscale, è in grado di costruire un rapporto di fiducia e di definire le singole tematiche tributarie in via preventiva nei tempi più funzionali alle esigenze delle imprese. La seconda novità riguarda l'inserimento, in questo rapporto, di un nuovo obbligo e di un nuovo attore. Il legislatore infatti ha aggiunto, ai requisiti richiesti per l'accesso al regime, l'obbligo di adottate un modello di TCF standardizzato, eliminando la discrezionalità precedente, da certificare nel momento dell'ingresso nel regime, a livello di design, e successivamente, con cadenza triennale, a livello di effettiva implementazione del modello. I professionisti chiamati a questa analisi, iscritti all'ordine degli avvocati o all'ordine dei commercialisti da almeno 5 anni, sono stati designati dal legislatore a svolgere una valutazione preventiva complessiva del TCF che, fino al 2024, era svolta in sede di istruttoria di ammissione dai funzionari dell'Agenzia. Un cambio strutturale che, una volta concluso il periodo di transizione necessario a formare i certificatori, dovrebbe da un lato accelerare i tempi di ammissione delle società e, dall'altro, fornire un supporto importante alle imprese nel costruire un sistema sempre più solido agli occhi dell'amministrazione finanziaria.

***Tax Bridge STP SB**

© Riproduzione riservata

FORUM COMMERCIALISTI/ Gli effetti delle bozze del decreto sugli organi di controllo

Sindaci, meno incompatibilità

Per le società quotate la responsabilità resta illimitata

DI LUCIANO DE ANGELIS

Incompatibile, per un sindaco di società e per i componenti degli altri organi di controllo, la convivenza con l'amministratore della stessa, mentre diventano meno rigidi i rapporti legati alle affinità. Sia il collegio sindacale sia gli altri organi di controllo, nei sistemi dualistico e monistico, dovranno vigilare sul concreto funzionamento del sistema di controllo interno e sulla gestione dei rischi aziendali. È quanto prevede il progetto di riforma del codice civile in tema di collegi sindacali, consigli di sorveglianza e comitati per il controllo sulla gestione.

Il tema delle incompatibilità. Vengono unificate, per ogni membro dei vari organi di controllo, le cause di ineleggibilità e di decadenza, che valgono quindi indistintamente per sindaci, componenti del consiglio di sorveglianza e del comitato per il controllo sulla gestione. In primo luogo, viene prevista un'assoluta equiparazione, in tema di ineleggibilità, fra i rapporti di coniugio tra amministratori e sindaci e le situazioni di convivenza, intesa come coabitazione stabile fra sindaci e amministratori senza vincolo matrimoniale o civile. In particolare, l'articolo 1 comma 36 della Legge 20 maggio 2016, n. 76, definisce i conviventi di fatto come due persone maggiorenni, non vincolate da rapporti di parentela, affinità o adozione, da matrimonio o da unione civile, unite stabilmente da legami affettivi di coppia e di reciproca assistenza morale e materiale, coabitanti ed aventi dimora abituale nello stesso comune. In pratica, verrà disposto dalla legge quanto già contemplato dalla norma di comportamento n. 1.4 (indipendenza) emanata dal Cndcec. Vengono inoltre ridotte le situazioni di incompatibilità fra i membri degli organi di controllo e gli affini degli amministratori della società.

L'affinità, si ricorda, è definita dall'art. 78 c.c. come il vincolo che intercorre fra il coniuge e i parenti dell'altro coniuge. Tali rapporti si sviluppano sia in linea retta sia in linea collaterale e i gradi di affinità coincidono esattamente con quelli di parentela. I rapporti fra sindaci e affini degli amministratori, entro il quarto grado, rileveranno, con le nuove disposizioni, per tutti i componenti degli organi di controllo, ma solo per affinità fino al secondo grado. In pratica, potrebbero essere ammessi i rapporti fra controllore e amministratore che sia zio o nipote del coniuge (figli del fratello o della sorella del coniuge) o cugini del coniuge dell'amministratore (affinità di terzo e quarto grado rispettivamente), rapporti fino ad oggi non ammessi.

Le situazioni dianzi evidenziate, oltre che il rapporto fra componente dell'organo di controllo e gli amministratori della società, riguardano anche i rapporti fra i componenti degli organi di controllo e gli amministratori delle società da questa controllate, delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo.

Viene poi espressamente previsto che non costituisce causa di ineleggibilità e di decadenza il fatto di ricoprire cariche in organi di controllo delle società controllate dalla società, delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo (cd società sorelle).

I nuovi compiti per gli organi di controllo. La riforma tende ad attribuire una disciplina autonoma ed esaustiva ai tre sistemi di amministrazione e controllo, attribuendo a tutti, oltre a un controllo sull'adeguatezza e sul concreto funzionamento dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società, anche verifiche sul sistema di controllo interno e di gestione dei rischi, nonché il coordinamento di funzioni.

Viene inoltre previsto che qualsiasi organo di controllo, e quindi anche il comitato per il controllo sulla gestione, sarà tenuto a riferire all'assemblea sulla propria attività di vigilanza e sulle omissioni del cda, nonché sui fatti censurabili rilevati in sede di assemblea di bilancio.

Al collegio sindacale e al comitato per il controllo sulla gestione viene poi richiesto di esprimere uno specifico parere sui compensi spettanti a tutti i componenti del comitato esecutivo.

Responsabilità dei sindaci di quotate. In merito ai sindaci delle società quotate, si prevede la non applicabilità dei nuovi tetti di responsabilità previsti a favore dei sindaci delle società non quotate. Nel Tuf dovrebbe infatti trovare accoglimento l'abrogato secondo comma dell'art. 2407 del codice civile, ai sensi del quale i componenti del collegio sindacale sono responsabili solidalmente con gli amministratori per i fatti o le omissioni di questi, quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità ai doveri inerenti al loro incarico.

© Riproduzione riservata

Le risposte degli esperti ai quesiti

ROTTAMAZIONE E RATEAZIONI ORDINARIE

Vorrei sapere se nella rottamazione quinquies rientrano pure le rateazioni ordinarie che non sono state fatte con nessuna rottamazione.

G.C.

Risponde Giuliano Mandolesi

Si, a patto però che i debiti compresi in dilazioni ordinarie siano quelli che rientrano nel perimetro oggettivo della rottamazione quinquies ovvero quelli riferiti ad imposte dichiarate e non versati, avvisi inps e multe stradali.

ROTTAMAZIONE DEL DE CUIUS

L'erede come deve comportarsi con la rottamazione del de cuius se questi era in regola a tutto dicembre 2025? Deve presentare nuova istanza per effettuare i pagamenti a nome proprio? Si evidenzia che non tutte le iscrizioni a ruolo sono trasferibili agli eredi e pertanto anche se dovessero gli eredi proseguire il piano per conto del de cuius in regola con la rottamazione avrebbero comunque il beneficio delle cartelle da annullare. Gli eredi hanno fatto richiesta e AdER ha comunicato che nulla è dovuto, è sicuramente errata la comunicazione e fuorvianti considerando le rate ancora a scadere, come bisogna procedere?

Studio C.

Risponde Giuliano Mandolesi

Si ritiene che il beneficio della rottamazione, quindi il piano della definizione agevolata stessa, possa essere proseguita dagli eredi (attraverso anche il pagamento dei bollettini). Per qualsiasi ulteriore informazione circa la modalità corretta assolvimento degli obblighi di pagamento del piano è necessario comunque confrontarsi direttamente con l'agenzia delle entrate riscossione.

ROTTAMAZIONE ENTI LOCALI

Per quanto riguarda la rottamazione per gli enti locali si chiede se il regolamento deve essere approvato dai consigli comunali. Inoltre, vengono mantenute le 54 rate bimestrali?

Studio P.

Risponde Giuliano Mandolesi

Come indicato all'articolo 1 comma 102 della legge 199/2025 gli enti locali possono introdurre autonomamente tipologie di definizione agevolata che prevedono l'esclusione o la riduzione degli interessi o anche delle sanzioni.

Nel successivo comma 103 viene inoltre specificato che ciascuna regione e ciascun ente locale può stabilire forme di definizione agevolata anche per i casi in cui siano già in corso procedure di accertamento o controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte il medesimo ente.

Inoltre è stabilito il vincolo che le leggi e i regolamenti delle regioni e degli enti locali sulla definizione agevolata devono riferirsi a periodi di tempo circoscritti e consentire anche l'utilizzo di tecnologie digitali per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'applicazione delle relative disposizioni.

ROTTAMAZIONE, CARTELLE ANTE 2023

In riferimento alla rottamazione quinquies, che succede se in caso di adesione, una cartella ante 2023 fa parte di un piano di rateazione in essere con insieme cartelle post 2023? Viene rielaborato il piano di rateazione?

R.P.

Risponde Giuliano Mandolesi

Si ribadisce quanto espresso in altra risposta sopra riportata ovvero che vale quanto indicato dall'agenzia delle entrate riscossione nella faq n.19 pubblicata lo scorso 20 gennaio 2026.

Il contribuente potrà proseguire il pagamento dei soli importi riferibili alle cartelle escluse della rottamazione quinquies utilizzando il servizio "Paga online" sul sito e sull'App Equiclick con le relative indicazioni per effettuare il pagamento, oppure rivolgendosi agli Sportelli di Agenzia delle entrate-Riscossione.

CONCORDATO PREVENTIVO

Una società che è in concordato preventivo liquidatorio sulla base della vecchia legge fallimentare può aderire alla rottamazione quinquies?

Studio S.

Risponde Fabrizio Giovanni Poggiani

La rottamazione delle cartelle (quater/quinquies) è ammissibile per società in concordato preventivo liquidatorio, configurandosi spesso come atto di straordinaria amministrazione non pregiudizievole per i creditori. I debiti tributari rottamati assumono natura di crediti prededucibili, e la loro definizione agevolata può essere inserita nel piano liquidatorio, a patto di garantire il pagamento integrale delle somme dovute.

EREDI E LOCAZIONE

Uno di due eredi ha stipulato un contratto di locazione di un appartamento, con più stanze e relativi bagni, vuoto per pieno con cedolare secca ad altro soggetto, autorizzato alle locazioni brevi, che lo ha gestito, non in regime d'impresa, offrendo le singole stanze oltre a colazione e servizio pulizia ed applicando le ritenute su quanto di volta in volta incassato dai diversi occupanti. E' corretto:

1. che il contratto sia stato firmato da un solo erede
2. che sul modello ELIDE sia stato indicato solo l'erede firmatario il contratto
3. che il reddito sia stato dichiarato per quota parte dall'erede firmatario
4. che il primo affittuario non abbia gestito in regime d'impresa le locazioni brevi applicando le relative ritenute.

G.C.

Risponde Fabrizio Giovanni Poggiani

Per quanto concerne i diversi quesiti si ritiene che il contratto debba essere sottoscritto più correttamente da entrambi gli eredi in comunione fino alla divisione, che il modello ELIDE può essere sottoscritto da uno dei due che assume la figura di rappresentante della comunione, che il reddito deve essere dichiarato ognuno per la propria quota, che l'affitto di singole stanze non rappresenta l'affitto di un "appartamento" e che, per quanto si comprende, l'unità immobiliare non è mai appartenuto alla sfera d'impresa di nessuno e quindi il regime fiscale applicato e da applicare deve essere quello relativo alla sfera giuridico patrimoniale privata.

3-continua. Le puntate precedenti sono state pubblicate il 28 e 29/1/2026

© Riproduzione riservata