



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Tax Control Framework, Modello 231: analogie, differenze e relativi processi di informatizzazione

Tax Control Framework: differenze ed analogie rispetto al Modello 231 e benefici per le Imprese

Graziano Gallo

Milano, 4 ottobre 2017



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

- Il Tax Control Framework
 - Differenze ed analogie rispetto al Modello 231
-



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Il Tax Control Framework



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Il Tax Control Framework – Fonti

Information Note: Tax Compliance and Tax Accounting Systems (OECD 2010 – Cap. 6)

If a taxpayer is “in control” they should be in a position to detect, document and report any relevant tax risks to the revenue body, provided that specific tax requirements are incorporated into the ICF. These specific tax requirements are sometimes described as a “**Tax Control Framework**” (TCF), which focuses on the internal control of tax processes.

The taxpayer should provide the revenue body with both a description of the main tax risks related to the company and the design and effectiveness of the internal risk management and control systems for the main tax risks during the relevant financial year.

If the taxpayer is in a position to detect and report any meaningful risk to the revenue body, the role of the revenue body can change to assessing the monitoring system of the taxpayer itself, rather than intrusive auditing.



From Enhanced relationship to co-operative compliance (OECD 2013 – Cap. 3)

... taxpayers seeking a co-operative compliance relationship with a revenue body need to be ready to offer disclosure and transparency ... In brief, disclosure means that the taxpayer will provide all the information that a revenue body needs to carry out a fully informed risk assessment and will not limit the information to that which is required by statute.

To achieve the necessary disclosure and transparency the taxpayer will have to have in place **systems of internal control** that ensure that the returns submitted to the revenue body are accurate and that transactions or positions giving rise to material tax uncertainty are disclosed. This is the **Tax Control Framework** (TCF) ...



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Il Tax Control Framework – Fonti

Building better tax control frameworks (OECD 2016 – Executive summary)

A **Tax Control Framework** (TCF) is the part of the system of internal control that assures the accuracy and completeness of the tax returns and disclosures made by an enterprise. The TCF plays a central part in bringing rigour to the co-operative compliance concept.



Building better tax control frameworks (OECD 2016 – Cap. 2)

The importance of the TCF lies in its ability to provide a verifiable assurance that the information and returns submitted by a taxpayer are both accurate and complete (pag. 16)

The TCF should be built up starting from the basic thinking about internal control (pag. 16)

It is not possible to prescribe a one-size-fits-all system of control for all enterprises. Similarly, this guide does not attempt to prescribe a one-size-fits-all TCF. Instead, the discussions on which this guide is based have identified six essential building blocks of a TCF (pag. 16)



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Il Tax Control Framework – Fonti

Legge 11 marzo 2014, n. 26

Art. 6

1. Il Governo è delegato ad introdurre, con i decreti legislativi di cui all'articolo 1, norme che prevedano forme di comunicazione e di cooperazione rafforzata, anche in termini preventivi rispetto alle scadenze fiscali, tra le imprese e l'amministrazione finanziaria, nonché, per i soggetti di maggiori dimensioni, la previsione di **sistemi aziendali strutturati di gestione e di controllo del rischio fiscale**, con una chiara attribuzione di responsabilità nel quadro del complessivo sistema dei controlli interni, prevedendo a tali fini l'organizzazione di adeguate strutture dell'amministrazione finanziaria dedicate alle predette attività di comunicazione e cooperazione, facendo ricorso alle strutture e alle professionalità già esistenti nell'ambito delle amministrazioni pubbliche.



D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128

Art. 3

1. Al fine di:

- promuovere l'adozione di forme di comunicazione e di cooperazione rafforzate basate sul reciproco affidamento tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, nonché di
- favorire nel comune interesse la prevenzione e la risoluzione delle controversie in materia fiscale,

è istituito il regime di adempimento collaborativo fra l'Agenzia delle entrate e i contribuenti dotati di un **sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale**, inteso quale rischio di operare in violazione di norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi o con le finalità dell'ordinamento tributario.



A seguito dell'entrata in vigore della disciplina relativa al nuovo regime di adempimento collaborativo per le grandi imprese, l'Agenzia delle entrate ha prodotto diversi documenti regolamentari e di prassi per fornire la necessaria guidance:

- Provvedimento Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 aprile 2016, n. 54237/2016;
- Circolare n. 38/E del 16 settembre 2016;
- Provvedimento Direttore dell'Agenzia delle entrate del 26 maggio 2017, n. 101573/2017.

Sono stati inoltre emanati due decreti ministeriali:

- Il d.m. 16 giugno 2016 che disciplina la procedura degli interpelli abbreviati;
 - Il d.m. 30 dicembre 2016 che stabilisce il termine della prima fase di applicazione del nuovo istituto.
-



Il Tax Control Framework – Benefici per l'impresa

L'ingresso nel regime di adempimento collaborativo consente di mettere sotto controllo totale la variabile ed il rischio fiscale d'impresa limitando in modo significativo la possibilità di future contestazioni da parte dell'Agenzia delle entrate con l'acquisizione dei seguenti benefici:

- **No surprise approach:** le tematiche fiscali d'impresa vengono discusse preventivamente con funzionari dell'Agenzia delle entrate appartenenti ad unità specializzate
 - **Fairness first:** le conseguenti decisioni finalizzate alla redazione corretta delle dichiarazioni fiscali sono assunte di comune accordo sulla base di una discussione condotta su un piano di parità delle posizioni ed alla stregua di criteri di obiettività ed imparzialità
 - **Tax audit shelter:** oggetto della discussione sono le tematiche fiscali d'impresa attuali, per le quali è necessario decidere quale sia il trattamento corretto. Viene dunque definitivamente archiviata la tradizionale tecnica della verifica sui pregressi periodi d'imposta, immancabilmente foriera di contestazioni e contenzioso e generatrice dei correlati costi di gestione
 - **Early certainty:** la definizione preventiva del trattamento da riservare alle tematiche fiscali suscettibili di sollevare dubbi consente di acquisire certezza di comportamenti e di poter dunque pianificare più consapevolmente l'impiego delle risorse finanziarie e gli investimenti dell'impresa
-



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Il Tax Control Framework – Benefici per l'impresa

- **Esclusiva competenza dell'Agenzia delle entrate:** le imprese ammesse al regime di adempimento collaborativo sono sottoposte all'esclusiva vigilanza fiscale dell'Agenzia delle entrate. Nei loro confronti la Guardia di finanza non può eseguire controlli e verifiche tributarie
 - **Eliminazione del rischio di sanzioni penali:** l'implementazione del sistema di controllo del rischio fiscale necessario per l'accesso al regime e la sua validazione da parte dell'Agenzia delle entrate rendono impossibile la configurazione del dolo specifico di evasione, elemento costitutivo delle più gravi fattispecie di reato previste dal D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, costituendosi con ciò ostacolo, solo eccezionalmente superabile, alla perseguibilità penale di eventuali violazioni contestate
 - **Preventivo accordo scritto e vincolante con l'Agenzia sulle operazioni di maggior rilievo:** Possibilità di sottoscrivere con l'Agenzia accordi preventivi e vincolanti per entrambe le parti ai fini della definizione del trattamento fiscale delle operazioni straordinarie e di quelle a rilevanza strategica"
 - **Sospensione della riscossione delle sanzioni amministrative fino a definizione del contesto:** nel caso di accertamenti fiscali, la riscossione delle sanzioni irrogate nei termini sopra indicati non può comunque avere luogo prima della definizione del contesto in sede amministrativa o contenziosa
-



Il Tax Control Framework – Benefici per l'impresa

- **Rimozione dell'obbligo di prestare garanzie:** i contribuenti che aderiscono al regime non sono tenuti a prestare garanzia per il pagamento dei rimborsi delle imposte, sia dirette sia indirette
 - **Riduzione delle sanzioni amministrative in caso di contestazioni:** il sistema di controllo del rischio fiscale, di cui l'impresa è tenuta a dotarsi per l'ammissione al regime, e l'interlocuzione preventiva e costante con i funzionari specializzati dell'Agenzia delle entrate circoscrivono significativamente il rischio di contestazioni. Tuttavia, qualora nel corso dei confronti periodici con l'Agenzia emergessero posizioni non condivise e venissero dunque assunte decisioni oggetto di successive contestazione da parte della stessa Agenzia, le sanzioni applicabili sarebbero ridotte del 50% e non potrebbero in ogni caso superare la misura minima prevista dalla legge
 - **Interpelli abbreviati:** indipendentemente dai costanti momenti di confronto con i funzionari specializzati, l'impresa può sempre accedere alla procedura di interpello preventivo abbreviato, stabilita con d.m. 15 giugno 2016, per ottenere, entro 45 giorni, una risposta in merito all'applicazione delle disposizioni tributarie a fattispecie concrete in relazione alle quali ravvisa rischi fiscali
 - **Reputation enhancement:** le generalità delle imprese che aderiscono al regime sono inserite nel relativo elenco pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate
-



Il Tax Control Framework – La struttura





**Confronto tra i 6 pillars del Provvedimento e quelli del TCF
secondo le indicazioni OCSE**

	OCSE	ADE
1	Tax Strategy	Strategia fiscale
2	Applied comprehensively	Adattabilità rispetto al contesto
3	Responsibility assigned	Ruoli e responsabilità
4	Governance documented	Procedure
5	Testing performed	Monitoraggio
6	Assurance provided	Relazione al CdA



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Differenze ed analogie rispetto al Modello 231



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Differenze ed analogie rispetto al Modello 231

Scopo

Il Modello 231 è deputato a presidiare tutti i processi e le attività aziendali allo scopo di prevenire la commissione di un numero limitato di reati stabiliti dalla legge.

Il Tax Control Framework è deputato a presidiare tutti i processi e le attività aziendali allo scopo di prevenire la perpetrazione di tutte le possibili violazioni fiscali, sia a carattere amministrativo, sia a rilevanza penale.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Differenze ed analogie rispetto al Modello 231

Tipo di rischio coperto

Sia il Modello 231 che il Tax Control Framework tendono alla prevenzione del rischio normativo, ossia del rischio di violare corpi normativi.



Area di rischio coperta

Il Modello 231 copre un'area di rischio molto vasta, ma, al tempo stesso rarefatta.

Il Tax Control Framework copre un'area di rischio ristretta, ma, al tempo stesso estremamente densa.

A fronte delle poche decine di reati presupposto contemplati dal D.Lgs. n. 231/2001, stanno le pressoché infinite ipotesi di violazione alle norme fiscali ed ai principi dell'ordinamento tributario.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Differenze ed analogie rispetto al Modello 231

Mappatura dei rischi

Il Modello 231 sviluppa di norma la mappatura dei rischi sulla base dei processi e delle attività aziendali.

Il Tax Control Framework sviluppa di norma la mappatura dei rischi principalmente, se non esclusivamente sulla base dell'analisi dei riflessi contabili degli accadimenti aziendali, risalendo da questi ai processi ed alle attività aziendali.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Differenze ed analogie rispetto al Modello 231

Dialettica con le autorità di controllo

Il Tax Control Framework deve essere preventivamente approvato dall'Agenzia delle entrate. I benefici che la legge fa derivare dall'implementazione all'interno dell'impresa dal Tax Control Framework sono dunque acquisiti stabilmente una volta superato con successo lo scrutinio da parte dell'Autorità di controllo.

Il Modello 231 viene invece implementato all'interno dell'azienda senza superare il preventivo vaglio dell'Autorità di controllo. I benefici che da esso derivano a termini di legge sono dunque sottoposti sospensivamente alla condizione che, una volta manifestatosi il fatto-reato, l'AG giudichi efficace il modello posto in essere.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Differenze ed analogie rispetto al Modello 231

Il Tax Control Framework come parte del Modello 231

Pervia delle rilevanti differenze sintetizzate in precedenza, il Tax Control Framework non può costituire una mera estensione del Modello 231.

Non esistono, a questo riguardo indicazioni vincolanti da parte dell'OCSE o dell'Agenzia delle entrate, ma le differenze oggettivamente riscontrabili in termini normativi portano a ritenere che il Tax Control Framework sia da porsi all'interno del generale Sistema dei Controlli Interni (SCI) a fianco del Modello 231 e non come parte integrante di esso.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Grazie dell'attenzione!

Tax Control Framework: differenze ed analogie rispetto al Modello 231 e benefici per le Imprese

graziano.gallo@gmail.com

Milano, 4 ottobre 2017