

Roma, 10 giugno 2024

Circolare n. 136/2024

Oggetto: Tributi – Adempimento collaborativo – Codice di condotta – Decreto MEF del 29 aprile 2024 su G.U. n.132 del 7.06.2024.

Con il Decreto in oggetto è stato approvato il codice di condotta volto a indicare e definire gli impegni che reciprocamente assumono l’Agenzia delle entrate e i contribuenti aderenti al regime di adempimento collaborativo di cui al D.Lgs. 128/2015 come integrato dal D.Lgs. 221/2023.

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

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.

Il codice di condotta così come sottoscritto è tacitamente rinnovato per tutti gli anni d'imposta successivi qualora non sia espressamente comunicata dal contribuente la volontà di non permanere nel regime di adempimento collaborativo.

Come è noto, il regime di adempimento collaborativo, è stato introdotto con D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128, innovando il rapporto tra fisco e contribuenti, prevedendo nuove modalità di interlocuzione costante e preventiva con l’Agenzia delle entrate, con la possibilità di giungere a una comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o dell’assolvimento di altri obblighi tributari. Tale regime offre l’opportunità di gestire le situazioni di incertezza attraverso un confronto preventivo su elementi di fatto, che può ricomprendere anche l’anticipazione del controllo e si presta a prevenire e risolvere anticipatamente le potenziali controversie fiscali, con benefici sia per l’Amministrazione finanziaria che per il contribuente.

Successivamente con il D. Lgs. 30 dicembre 2023, n. 221, di attuazione della delega fiscale, sono state apportate alcune modifiche alla disciplina originaria dell’istituto, e, in questo contesto, con il codice di condotta di cui al decreto qui in commento, vengono indicati e definiti gli impegni reciproci dell’Agenzia delle entrate e del contribuente.

Cristiana Marrone
Responsabile di Area

*Per riferimenti confronta circ.re conf.le n. [7/2024](#)
Allegato uno
CM/cm*

G.U. n.132 del 7.6.2024

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

DECRETO 29 aprile 2024

Approvazione del codice di condotta per i contribuenti aderenti al regime di adempimento collaborativo.

IL VICE MINISTRO DELL'ECONOMIA
E DELLE FINANZE

Decreta:

Art. 1

Approvazione del codice di condotta

1. E' 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, di cui al decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, recante «Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente, in attuazione degli articoli 5, 6 e 8, comma 2, della legge 11 marzo 2014, n. 23», allegato al presente decreto, di cui costituisce parte integrante.

2. Il codice di condotta di cui al comma 1 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 e' trasmessa all'Agenzia. Il codice di condotta cosi' come sottoscritto e' tacitamente rinnovato per tutti gli anni d'imposta successivi qualora non sia espressamente comunicata dal contribuente la volonta' di non permanere nel regime di adempimento collaborativo.

4. Qualora, con successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, venga modificato, integrato o sostituito il codice di condotta, approvato con il presente decreto, sara' onere dell'Agenzia delle entrate e dei contribuenti aderenti al regime di adempimento collaborativo sottoscrivere il nuovo codice di condotta secondo i termini e le modalita' individuate con l'approvazione dello stesso ovvero nei novanta giorni successivi alla data di entrata in vigore del successivo decreto.

Art. 2

Disposizioni transitorie

1. Per i contribuenti ammessi al regime di adempimento collaborativo alla data di entrata in vigore del presente decreto, il codice di condotta di cui all'art. 1 deve essere sottoscritto a partire dalla data di entrata in vigore del presente decreto e comunque entro i centoventi giorni successivi.

Il presente decreto sara' pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Roma, 29 aprile 2024

Il Vice Ministro: Leo

Allegato

CODICE DI CONDOTTA AI SENSI DELL'ART. 5, COMMA 2-BIS DEL DECRETO LEGISLATIVO 5 AGOSTO 2015, N. 128

Il regime di adempimento collaborativo (di seguito anche «regime»), introdotto con decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128 (di seguito anche «decreto»), ha innovato il rapporto tributario tra fisco e grandi contribuenti, prevedendo nuove modalita' di interlocuzione costante e preventiva con l'Agenzia delle entrate, con la possibilita' di pervenire a una comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o dell'assolvimento di altri obblighi tributari.

Il regime offre l'opportunita' di gestire le situazioni di incertezza attraverso un confronto preventivo su elementi di fatto, che puo' ricomprendere anche l'anticipazione del controllo e si presta a prevenire e risolvere anticipatamente le potenziali

controversie fiscali, con benefici sia per l'Amministrazione finanziaria che per il contribuente.

La legge 9 agosto 2023, n. 111, intitolata «Delega al Governo per la riforma fiscale» (di seguito anche «legge delega»), in un quadro più generale di misure volte ad incentivare l'adempimento spontaneo dei contribuenti, ha inteso potenziare il regime con interventi mirati ad ampliare la platea dei contribuenti eleggibili e a rafforzare ulteriormente gli effetti premiali dell'istituto.

Le previsioni della legge delega sono state attuate con il decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 221, mediante il quale sono state apportate significative modifiche alla disciplina originaria dell'istituto, ponendo, così, le basi per una nuova fase di sviluppo del regime.

Con l'attuazione di questi indirizzi, il legislatore ha inteso determinare le condizioni di un cambiamento culturale irreversibile, finalizzato al perseguimento del comune obiettivo della realizzazione di un sistema fiscale più affidabile e moderno, nell'ambito del quale l'azione repressiva dell'Amministrazione finanziaria si trasforma in attività preventiva basata su forme di cooperazione rafforzata per i contribuenti dotati di affidabili sistemi di gestione del rischio fiscale.

In questo contesto, fermo restando il rispetto dei doveri indicati nel provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 101573 del 26 maggio 2017, che qui si assumono integralmente richiamati, con il presente codice di condotta si intendono indicare e definire gli impegni che reciprocamente assumono l'Agenzia delle entrate e il contribuente aderente al regime, nel rispetto di quanto stabilito dall'art. 5 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128.

DOVERI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Agenzia delle entrate attua la missione affidatale con l'obiettivo di perseguire il massimo livello di adesione spontanea agli obblighi fiscali, attraverso iniziative volte a potenziare l'assistenza ai contribuenti ammessi al regime e a migliorare i servizi offerti, al fine di garantire un continuo aumento del livello di certezza sulle questioni fiscali rilevanti.

In questo contesto, l'Agenzia delle entrate si impegna ad agire nei confronti dei contribuenti ammessi al regime nel pieno rispetto dei doveri di correttezza e buona fede, garantendo l'aderenza del proprio operato ai principi sanciti nello Statuto dei contribuenti e nel presente codice, e comportandosi con conseguente lealtà, onestà, integrità, trasparenza, chiarezza e massima diligenza professionale.

In particolare, si impegna a tenere i comportamenti di seguito declinati:

1) Collaborazione, correttezza e trasparenza

1.1) i rapporti con i contribuenti ammessi al regime sono improntati alla leale collaborazione e buona fede, l'azione amministrativa si svolge con il minor aggravio possibile di obblighi, oneri e adempimenti a carico degli interessati. A tali fini, l'Agenzia delle entrate promuove relazioni basate sulla comprensione delle esigenze commerciali e delle caratteristiche dell'impresa, dell'attività svolta e del settore in cui essa opera, tiene un comportamento imparziale nella valutazione delle fattispecie, si mostra aperta alle richieste e alle necessità del contribuente e reattiva nel fornire le risposte, in uno spirito di collaborazione fattiva;

1.2) le informazioni e gli elementi acquisiti nel corso delle interlocuzioni preventive e degli accessi presso la sede del contribuente e, in generale, nel corso dell'attività istruttoria, sono tutelate dal segreto d'ufficio a norma dell'art. 68 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e dell'art. 66 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Le suddette informazioni sono trattate adottando le cautele necessarie alla riservatezza dei dati;

1.3) in aderenza ai doveri di correttezza e trasparenza che animano il regime, l'Agenzia delle entrate utilizza le informazioni inerenti i rischi fiscali comunicati dal contribuente, in sede di istanza di adesione o nel corso della procedura, solo ai fini dell'istruttoria per la verifica dei requisiti di ammissibilità e delle attività e dei controlli relativi al regime di adempimento collaborativo, limitatamente ai periodi di imposta per i quali il regime stesso trova applicazione;

1.4) gli elementi informativi raccolti nell'ambito dell'istruttoria per la verifica dei requisiti di ammissibilità e

nelle attività di riscontro sull'operatività del sistema non costituiscono fonti di innesco per successive attività di controllo relative ad esercizi precedenti all'ingresso al regime, nei confronti del contribuente ammesso o di altro soggetto appartenente al medesimo gruppo;

1.5) i doveri di correttezza e trasparenza riguardo al trattamento degli elementi informativi acquisiti nel corso della procedura, restano fermi anche nel caso in cui il processo di verifica dei requisiti di ammissibilità per l'accesso al regime si concluda con esito negativo o il contribuente ammesso venga successivamente escluso ovvero receda dal regime;

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;

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;

1.8) nell'esecuzione delle attività di controllo, l'Agenzia delle entrate si impegna a recare il minore intralcio possibile al normale esercizio delle attività imprenditoriali, promuovendo 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;

1.9) al fine di assicurare effettività all'obbligo per le amministrazioni pubbliche di non richiedere dati, informazioni e documenti in possesso delle stesse amministrazioni o di altre amministrazioni, l'Agenzia delle entrate si impegna a provvedere d'ufficio alla loro acquisizione, promuovendo l'interoperabilità dei sistemi informativi, come previsto dall'art. 78, comma 1, del codice dell'amministrazione digitale, di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni;

1.10) in relazione all'adozione di atti e provvedimenti di particolare interesse per i soggetti aderenti al regime di adempimento collaborativo, l'Agenzia delle entrate si impegna ad attivare procedure di adeguata consultazione dei soggetti ammessi al regime ovvero di loro rappresentanti collettivi, nonché delle associazioni di categoria eventualmente interessate. Le procedure di consultazione preventiva sono attivate contemperando l'esigenza di assicurare la ragionevole durata del procedimento.

2) Certezza preventiva

2.1) l'Agenzia delle entrate si impegna a favorire un contesto fiscale di certezza, fornendo risposte alle richieste avanzate dal contribuente nel più breve tempo possibile, con le modalità e gli strumenti di cui al Capo II del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 101573 del 26 maggio 2017, e a improntare la propria azione amministrativa a principi di uniformità e coerenza rispetto a quanto stabilito nell'ambito delle interlocuzioni preventive;

2.2) l'Agenzia delle entrate effettua le valutazioni secondo principi di oggettività, ragionevolezza e proporzionalità. Le analisi vengono espletate in costante collaborazione con il contribuente al fine di acquisire consapevolezza delle caratteristiche dell'impresa attraverso la comprensione dell'attività svolta nonché del settore in cui essa opera e dei mercati di riferimento;

2.3) le posizioni espresse dall'Agenzia delle entrate all'esito delle interlocuzioni costanti e preventive vincolano l'Amministrazione finanziaria e restano valide finché rimangono invariate le circostanze di fatto e di diritto sulla base delle quali sono state rese;

2.4) in aderenza ai principi di trasparenza che animano il regime, l'Agenzia delle entrate si impegna a pubblicare periodicamente sul proprio sito istituzionale le risposte fornite agli interpellanti presentati dai contribuenti ammessi.

3) Valutazione del sistema di controllo

3.1) fermo restando che lo sviluppo e il mantenimento del sistema di controllo interno costituisce una primaria responsabilita' del contribuente, l'Agenzia delle entrate si impegna a comunicare periodicamente i risultati dell'attivita' di riscontro sull'operativita' dello stesso e il proprio punto di vista in merito all'architettura e all'efficacia dei controlli, nonche' a collaborare fattivamente con il contribuente per l'implementazione degli eventuali interventi correttivi;

3.2) 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 di cui all'art. 4, comma 2, del decreto, delle risultanze delle attivita' dei soggetti incaricati, presso il contribuente, della revisione contabile, nonche' di quella dei loro collegi sindacali e dei pareri degli organismi di vigilanza. Ove necessario, l'ufficio competente acquisisce copia dei suddetti documenti nel corso della procedura, dando atto della relativa valutazione nella nota di chiusura della procedura redatta, periodicamente. Qualora non condivida, in tutto o in parte, le risultanze e le valutazioni contenute nella documentazione menzionata, l'ufficio motiva le ragioni sottese alla mancata condivisione.

DOVERI DEL CONTRIBUENTE

Il contribuente ammesso al regime si impegna ad agire nel pieno rispetto della legalita', improntando i propri comportamenti alla correttezza e alla buona fede, intesa come il dovere di comportarsi con lealta' ed onesta', integrita', trasparenza, chiarezza e professionalita', sia all'interno della propria organizzazione che nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, con la quale esso intrattiene rapporti basati su tutti i valori fin qui evidenziati, necessari alla permanenza nel regime di adempimento collaborativo.

In attuazione di tali principi il contribuente ammesso al regime assume i seguenti impegni:

1) Trasparenza fiscale e comportamento etico

1.1) il contribuente si impegna a promuovere e garantire all'interno della propria organizzazione condotte improntate alla trasparenza, onesta', correttezza e rispetto della normativa, mediante la comunicazione di standard comportamentali coerenti con tali principi a tutti i livelli aziendali e a diffondere una cultura del controllo che coinvolga l'intera organizzazione;

1.2) il contribuente si impegna ad attuare e diffondere un sistema normativo interno in cui l'insieme dei valori, dei principi e degli obiettivi che costituiscono la cultura aziendale venga disciplinato in appositi documenti quali codici etici, codici di condotta, linee guida comportamentali, che tengano conto anche della variabile fiscale;

1.3) il contribuente si impegna a considerare il governo degli aspetti fiscali e la conformita' alle norme tributarie come elementi fondanti dei propri meccanismi di controllo e sistemi di gestione del rischio. In particolare, esso garantisce che i propri organi di gestione adottino una strategia fiscale che permetta di assicurare che i rischi finanziari, legali e di reputazione associati alla fiscalita', siano del tutto identificati, valutati e gestiti;

1.4) il contribuente si impegna a garantire che i propri organi di gestione svolgano funzioni di governo e indirizzo del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale e che siano adeguatamente e preventivamente informati delle conseguenze fiscali delle operazioni di rilievo strategico e di maggior impatto e complessita', pianificate o da realizzare.

2) Bassa propensione al rischio fiscale (risk appetite)

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;

2.2) nei casi in cui la normativa fiscale non risulti sufficientemente chiara e univoca nel significato ad essa attribuibile, il contribuente si impegna a perseguire un'interpretazione ragionevole della stessa, ispirata a principi di legalita' e correttezza, avvalendosi, se necessario, di consulenze e conferme esterne;

2.3) nei casi in cui, sulla base di una valutazione oggettiva da parte dell'impresa, persistano 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, a tal fine ricorrendo a tutti gli strumenti messi a disposizione dall'ordinamento;

2.4) il contribuente non mette in atto comportamenti e operazioni, di carattere nazionale o transnazionale, che producano conseguenze fiscali che lo stesso è ragionevolmente in grado di comprendere e che contengano i seguenti elementi: i) siano suscettibili di generare effetti fiscali in contrasto con lo scopo delle disposizioni invocate, anche derivanti da asimmetrie esistenti fra i sistemi impositivi delle eventuali giurisdizioni coinvolte; ii) determinino fenomeni di doppia deduzione, deduzione/non inclusione e doppia non imposizione; iii) si traducano in costruzioni di puro artificio, che non riflettono la realtà economica e da cui è ragionevole attendersi vantaggi fiscali indebiti;

2.5) il contribuente non pone in essere investimenti in paesi o territori a fiscalità privilegiata con lo scopo, esclusivo o prevalente, di ottenere un vantaggio fiscale. Gli investimenti e le acquisizioni in detti paesi o territori sono effettuati solo quando perseguono scopi commerciali genuini e risultano supportati da solide ragioni economiche;

2.6) il contribuente si impegna a rispettare le disposizioni volte a garantire l'idoneità dei prezzi di trasferimento per le operazioni infragruppo con la finalità di allocare, in modo conforme alle leggi tenendo conto in particolare di quanto previsto dalle linee guida dell'OCSE pro tempore vigenti, i redditi generati nei Paesi in cui opera;

2.7) il contribuente non prevede meccanismi di incentivazione del personale dipendente connessi al conseguimento di obiettivi di riduzione del carico fiscale. In nessun modo e per nessuna funzione aziendale, il contribuente prevede meccanismi incentivanti che spingano il personale a scelte fiscali non etiche o in conflitto con leggi e regolamenti;

2.8) il contribuente si impegna a porre in essere quanto necessario per evitare che l'organizzazione sia coinvolta in fenomeni di frode fiscale, anche in conseguenza di condotte poste in essere da soggetti terzi, quali persone fisiche, società o enti di qualsiasi natura, diversi dal contribuente, anche se a quest'ultimo legati da rapporti di lavoro dipendente, di partecipazione, di collaborazione, di natura commerciale o altro.

3) Efficace gestione del rischio fiscale e della Tax Compliance

3.1) il contribuente si impegna a assicurare l'integrità negli adempimenti fiscali e la corretta determinazione delle imposte, nel rispetto delle tempistiche e dei requisiti ad essi associati, evitando controversie con le autorità fiscali;

3.2) il contribuente si impegna a istituire e mantenere 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, inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno il quale, nel rispetto delle indicazioni dell'OCSE, di quanto previsto dal decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, dai provvedimenti attuativi e dalle «Linee guida» dell'Agenzia delle entrate, assicuri:

a) una chiara attribuzione di ruoli e responsabilità ai diversi settori dell'organizzazione dei contribuenti in relazione ai rischi fiscali;

b) efficaci procedure di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali il cui rispetto sia garantito a tutti i livelli aziendali;

c) efficaci procedure per rimediare ad eventuali carenze riscontrate nel suo funzionamento e attivare le necessarie azioni correttive

d) una mappatura dei rischi fiscali relativi ai processi aziendali, e di procedere al suo costante aggiornamento;

3.3) ricorrendone i presupposti di legge, il contribuente si impegna a richiedere e ottenere la certificazione prevista dall'art. 4, comma 1-bis del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, e i relativi aggiornamenti, nel rispetto di quanto stabilito dal regolamento del Ministro dell'economia e delle finanze di cui all'art. 4, comma 1-ter, del decreto;

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;

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), in coerenza ed in applicazione dei principi e delle regole operative fissate nella strategia fiscale;

3.6) il contribuente si impegna a promuovere la diligenza professionale nella gestione delle attività e processi a rilevanza fiscale e ad assicurare un'adeguata formazione tecnica ai dipendenti coinvolti nella gestione di adempimenti e attività a rilevanza fiscale;

3.7) il contribuente si impegna a istituire flussi informativi completi e accurati verso gli organi di gestione e le autorità fiscali.

4) Relazione trasparente con le autorità fiscali

4.1) il contribuente promuove l'istituzione di un dialogo collaborativo, costruttivo e trasparente con le autorità fiscali improntato a principi di onestà, trasparenza, correttezza e buona fede, nonché di chiarezza, completezza e tempestività, fondato sulla fiducia reciproca e con l'obiettivo di rafforzare i rapporti di lungo termine e di minimizzare eventuali controversie;

4.2) nel pieno rispetto di quanto stabilito al Capo I, punto 3, del provvedimento dell'Agenzia delle entrate prot. n. 101573 del 26 maggio 2017, il contribuente si impegna ad attivare interlocuzioni costanti e preventive sui «rischi fiscali significativi», intendendosi per tali i rischi fiscali che insistono su fattispecie per le quali, sulla base di una comune valutazione delle soglie di materialità quantitativa e qualitativa, effettuata ai sensi del punto 4.4 del medesimo provvedimento, si ritengono operanti i doveri di trasparenza e collaborazione previsti dal decreto;

4.3) nel contesto delle interlocuzioni di cui al punto precedente, 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;

4.4) il contribuente si attiene al dovere primario di adoperare gli strumenti di interlocuzione messi a sua disposizione in modo coerente con la finalità di questi ultimi e con i principi di fondo del regime, in particolare si astiene:

a) dal presentare reiteratamente istanze di interpello inammissibili o comunicazioni di rischio che non consentano di ricondurre la fattispecie rappresentata a un caso concreto e personale;

b) dal disattendere sistematicamente le indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate in risposta agli interpellati e alle comunicazioni di rischio;

c) dal porre in essere comportamenti non esattamente corrispondenti a quelli rappresentati in occasione dell'interpello o della comunicazione di rischio;

4.5) il contribuente si impegna a comunicare tempestivamente eventuali modifiche delle circostanze di fatto o di diritto sulla base delle quali è stata formulata una risposta o assunta una posizione condivisa nel corso delle interlocuzioni preventive;

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. Il contribuente si impegna, altresì, a comunicare all'Agenzia delle entrate le condotte difformi dal contenuto delle risposte allo stesso rese ai sensi dell'art. 6, comma 2, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, e del punto 5.1 del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 26 maggio 2017.