

Roma, 19 dicembre 2024

Circolare n. 285/2024

Oggetto: Tributi – Adempimento collaborativo — D.M. MEF del 6 dicembre 2024 su G.U. n. 295 del 17.12.2024.

Con il provvedimento in oggetto, vengono definiti i requisiti soggettivi e oggettivi di accesso al regime di adempimento collaborativo.

In linea generale, possono presentare domanda di accesso al regime i soggetti residenti e non residenti che realizzano un volume d'affari o di ricavi non inferiore a 750 milioni di euro dall'anno 2024, 500 milioni di euro dal 2026, 100 milioni di euro dal 2028.

Possono accedere all'istituto dell'adempimento collaborativo anche i contribuenti che danno esecuzione alla risposta all'istanza di interpello nuovi investimenti, di cui all'art. 2 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 indipendentemente dal volume d'affari o ricavi, ricorrendo gli altri requisiti previsti dal decreto; i contribuenti che appartengono al medesimo gruppo inteso quale insieme delle società, delle imprese e degli enti sottoposti a controllo comune a condizione che almeno un soggetto del gruppo possieda i requisiti dimensionali già indicati e che il gruppo adotti un sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale certificato; i contribuenti facenti parte di un gruppo IVA se almeno uno dei soggetti partecipanti al gruppo IVA abbia aderito o sia stato ammesso al regime dell' adempimento collaborativo.

Infine, il decreto indica i requisiti essenziali del sistema di controllo del rischio fiscale, riprendendo le disposizioni già contenute nel provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 54237 del 2016 e adattandole al nuovo quadro normativo.

Cristiana Marrone
Responsabile di Area

Per riferimenti confronta circ.ri conf.li nn. [193/2024](#) e [137/2024](#)
Allegato uno
CM/cm

© CONFETRA – La riproduzione totale o parziale è consentita esclusivamente alle organizzazioni aderenti alla Confetra.

G.U. n. 295 del 17.12.2024

MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

DECRETO 6 dicembre 2024

Requisiti soggettivi e oggettivi di accesso al regime di adempimento collaborativo.

*IL VICE MINISTRO DELL'ECONOMIA
E DELLE FINANZE*

Visto il 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»;

Visto l'art. 3 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, che «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», istituisce «il regime dell'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 finalita' dell'ordinamento tributario»;

Visto, in particolare, l'art. 7, comma 5, del medesimo decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, così come modificato dall'art. 1, comma 1, lettera d), numero 6), del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 221, il quale prevede che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono disciplinate le modalita' di applicazione del regime di adempimento collaborativo;

Considerato che a seguito delle modifiche apportate dal citato decreto legislativo n. 221 del 2023, alla disciplina concernente i requisiti soggettivi e oggettivi di accesso al regime si rende necessario aggiornare le disposizioni attuative contenute nel provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, prot. n. 54237 del 14 aprile 2016, sostituendo le stesse con quelle del presente decreto;

Visto il decreto legislativo 5 agosto 2024, n. 108, recante «Disposizioni integrative in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale»;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e, in particolare, l'art. 70-duodecies, comma 6-bis, recante una previsione di estensione del regime di adempimento collaborativo nel caso di societa' partecipanti al gruppo IVA;

Vista la legge 27 luglio 2000, n. 212, concernente disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente;

Visto il decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 219, concernente «Modifiche allo statuto dei diritti del contribuente»;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 11 novembre 2022, con l'unita delega di funzioni, registrato alla Corte dei conti il 14 novembre 2022 - Ufficio di controllo sugli atti della Presidenza del Consiglio, del Ministero della Giustizia e del Ministero degli Affari Esteri, reg. n. 2833, concernente l'attribuzione all'on. prof. Maurizio Leo del titolo di Vice Ministro del Ministero dell'economia e delle finanze;

Decreta:

Art. 1 Definizioni

1. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni del presente decreto, valgono le seguenti definizioni:

a) per «decreto» si intende il decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128;

b) per «regime» si intende 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, istituito con decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, articoli 3 e seguenti;

c) per «sistema di controllo del rischio fiscale» o più brevemente «sistema» si intende un sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale;

d) per «rischio» o «rischio fiscale» si intende il rischio di operare in violazione di norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi o con le finalita' dell'ordinamento;

e) per «soggetti non residenti» si intendono i soggetti diversi da quelli di cui all'art. 2, comma 2 e all'art. 73, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

f) per «rendiconto economico e patrimoniale» si intende l'apposito rendiconto economico e patrimoniale di cui all'art. 152 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

g) per «volume di affari» si intende il volume di affari ai sensi dell'art. 20 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;

h) per «gruppo di imprese» si intende l'insieme delle societa', delle imprese e degli enti sottoposti a controllo comune ai sensi dell'art. 2359, comma 1, numeri 1) e 2) e comma 2, del codice civile.

Art. 2 Requisiti soggettivi

1. Possono presentare domanda di adesione al regime di adempimento collaborativo esclusivamente:

a) i soggetti residenti e non residenti che realizzano un volume di affari o di ricavi non inferiore a:

750 milioni di euro a decorrere dall'anno 2024;

500 milioni di euro a decorrere dall'anno 2026;

100 milioni di euro a decorrere dall'anno 2028;

b) i contribuenti che danno esecuzione alla risposta all'istanza di interpello nuovi investimenti, di cui all'art. 2 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, indipendentemente dall'ammontare del volume d'affari o dei ricavi, al ricorrere degli altri requisiti previsti dal decreto;

c) i contribuenti che appartengono al medesimo gruppo di imprese, a condizione che almeno un soggetto del gruppo possieda i requisiti dimensionali indicati nella lettera a) e che il gruppo adotti un sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, certificato ai sensi dell'art. 4, comma 1-bis, del decreto;

d) i contribuenti facenti parte di un gruppo IVA, costituito ai sensi dell'art. 70-quater del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, qualora almeno uno dei soggetti partecipanti al gruppo IVA abbia aderito o sia stato ammesso al regime di adempimento collaborativo.

2. I requisiti dimensionali di cui al comma 1, lettera a), sono valutati assumendo, quale parametro di riferimento, il valore piu' 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 ai fini dell'imposta sul valore aggiunto relativa all'anno solare precedente a quello in corso alla data di presentazione della domanda e ai due anni solari anteriori.

3. Nelle ipotesi in cui la domanda sia presentata dopo la chiusura del periodo di imposta e prima della scadenza dei termini di deposito del bilancio ovvero di presentazione della dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, i requisiti dimensionali di cui al comma 1, lettera a), sono dichiarati dal contribuente e costituiscono oggetto di successivo riscontro da parte dell'ufficio competente per la valutazione dei requisiti di ammissibilita' per l'accesso al regime. In tal caso, i termini di cui all'art. 7, comma 2, del decreto si intendono prorogati fino al decimo giorno successivo alla data di comunicazione all'ufficio competente per la valutazione dei requisiti di ammissibilita' per l'accesso al regime dell'avvenuto deposito del bilancio o dell'avvenuta presentazione della dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

4. Per i soggetti non residenti i requisiti dimensionali di cui al comma 1, lettera a), vengono riscontrati in capo alla stabile organizzazione presente nel territorio dello Stato, facendo riferimento, per i ricavi, a quanto indicato nel rendiconto economico e patrimoniale relativo all'esercizio precedente a quello in corso alla data di presentazione della domanda o ai due esercizi anteriori e, per il volume di affari, a quanto indicato nella dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto relativa all'anno solare precedente o ai due anni solari anteriori.

5. Al fine di fornire all'amministrazione finanziaria un sistema di controllo del rischio fiscale idoneo al conseguimento delle finalita' di cui all'art. 3, comma 1, del decreto, i soggetti residenti e non residenti in possesso dei requisiti di cui al comma 1, lettere a) e b), possono, in sede di presentazione della domanda, chiedere l'ammissione al regime anche dell'impresa residente o non residente con stabile organizzazione nel territorio dello Stato che svolge funzioni di indirizzo in relazione al sistema di controllo del rischio fiscale, ove tale inclusione sia ritenuta necessaria ai fini di una completa rappresentazione dei processi aziendali.

6. Nelle ipotesi di cui all'art. 2, comma 3, del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, l'accesso all'istituto dell'adempimento collaborativo e' riservato all'impresa residente o alla stabile organizzazione del soggetto non residente, deputata a effettuare l'investimento sul territorio dello Stato.

7. Nelle ipotesi di cui al comma 1, lettere c) e d), ciascun contribuente in possesso dei requisiti soggettivi previsti rispettivamente dall'art. 7, comma 1-quater, del decreto e dall'art. 70-duodecies, comma 6-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, presenta autonoma domanda di ammissione al regime secondo le modalita' definite dall'art. 4.

8. Nelle ipotesi di cui al comma 1, lettera b), l'istanza di ammissione al regime puo' essere presentata a partire dalla data in

cui viene effettuato il primo adempimento fiscale connesso alla corretta esecuzione della risposta all'istanza di interpello nuovi investimenti.

Art. 3
Requisiti essenziali del sistema
di controllo del rischio fiscale

1. I soggetti di cui all'art. 2, comma 1, devono essere in possesso 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 e predisposto in modo coerente con le linee guida di cui all'art. 4, comma 1-quater, del decreto.

2. Il sistema deve essere certificato, anche in ordine alla sua conformita' ai principi contabili, da parte di professionisti indipendenti, conformemente alle disposizioni contenute nel regolamento di cui all'art. 4, comma 1-ter, del decreto.

3. Il sistema e' efficace quando e' in grado di garantire all'impresa un presidio costante sui processi aziendali e sui conseguenti rischi fiscali consentendole di adempiere al meglio ai doveri di trasparenza e collaborazione declinati all'art. 5, comma 2, del decreto.

4. Il sistema deve garantire la promozione di una cultura aziendale improntata a principi di onesta', correttezza e rispetto della normativa tributaria, assicurandone la completezza e l'affidabilita', nonche' la conoscibilita' a tutti i livelli aziendali e deve basarsi su flussi informativi accurati, completi, tempestivi e facilmente accessibili e garantire la circolazione delle informazioni a tutti i livelli aziendali. A tali fini il sistema deve presentare i seguenti requisiti essenziali:

a) strategia fiscale: il sistema deve contenere una chiara e documentata strategia fiscale nella quale siano evidenziati gli obiettivi dei vertici aziendali in relazione alla variabile fiscale. La strategia deve riflettere la propensione al rischio dell'impresa, il grado di coinvolgimento dei vertici aziendali nelle decisioni di pianificazione fiscale e gli obiettivi che l'impresa si pone in relazione ai processi di gestione del rischio fiscale;

b) ruoli e responsabilita': il sistema deve assicurare una chiara attribuzione di ruoli a persone con adeguate competenze ed esperienze, secondo criteri di separazione dei compiti. Il sistema deve altresì esplicitare le responsabilita' connesse ai ruoli in relazione ai processi di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale e garantire il rispetto delle procedure a tutti i livelli aziendali;

c) procedure: il sistema deve prevedere efficaci procedure per lo svolgimento delle seguenti attivita':

1. rilevazione del rischio: mappatura dei rischi fiscali relativi ai processi aziendali;

2. misurazione del rischio: determinazione dell'entita' dei rischi fiscali in termini quantitativi e qualitativi;

3. gestione e controllo del rischio: definizione e attuazione dell'azione o dell'insieme di azioni finalizzate a presidiare i rischi e prevenire il verificarsi degli eventi;

d) monitoraggio: il sistema deve prevedere efficaci procedure di monitoraggio che, attraverso un ciclo di autoapprendimento, consentano l'individuazione di eventuali carenze o errori nel funzionamento dello stesso e la conseguente attivazione delle necessarie azioni correttive;

e) adattabilita' rispetto al contesto interno ed esterno: il sistema deve adattarsi ai principali cambiamenti che riguardano l'impresa, ivi comprese le modifiche della legislazione fiscale;

f) relazione agli organi di gestione: il sistema deve prevedere, con cadenza almeno annuale, l'invio di una relazione agli organi di gestione, per l'esame e le valutazioni conseguenti, contenente gli esiti dell'esame periodico e delle verifiche effettuate sugli adempimenti tributari, le attivita' pianificate, i risultati connessi e le misure messe in atto per rimediare alle eventuali carenze emerse a seguito di monitoraggio;

g) mappa dei rischi fiscali: il sistema deve prevedere una mappatura dei rischi fiscali relativi ai processi aziendali, ivi inclusi quelli derivanti dai principi contabili applicati dal contribuente.

Art. 4
Modalita' di presentazione della domanda
e documentazione allegata

1. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate e' approvato il modello per la richiesta di adesione al regime.

2. La domanda di accesso al regime, redatta utilizzando il modello di cui al comma 1 e reso disponibile gratuitamente dall'Agenzia delle entrate, in formato elettronico, sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it e' sottoscritta e presentata, esclusivamente per via telematica attraverso l'impiego della posta elettronica certificata di cui al decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68, alla casella indicata nelle istruzioni per la compilazione del modello.

3. Per i soggetti non residenti la domanda di accesso puo' essere presentata alla casella di posta elettronica ordinaria indicata nelle istruzioni per la compilazione del modello.

4. L'istanza deve essere compilata conformemente alle istruzioni allegate al modello di cui al comma 1.

5. La domanda di accesso al regime e' corredata della seguente documentazione:

- a) descrizione dell'attivita' svolta dall'impresa;
- b) strategia fiscale regolarmente approvata dagli organi di gestione in data anteriore alla presentazione dell'istanza;
- c) documento descrittivo del sistema di controllo del rischio fiscale adottato e delle sue modalita' di funzionamento;
- d) mappa dei processi aziendali;
- e) mappa dei rischi fiscali anche in ordine alla mappatura di quelli derivanti dai principi contabili individuati dal sistema di controllo del rischio fiscale dal momento della sua implementazione e dei controlli previsti;

f) certificazione ai sensi dell'art. 4, comma 1-bis, del decreto redatta conformemente alle disposizioni contenute nel regolamento di cui all'art. 4, comma 1-ter, del decreto e avente data certa anteriore alla presentazione dell'istanza.

6. La documentazione di cui al comma 5 puo' essere presentata o integrata entro trenta giorni dalla presentazione dell'istanza, unitamente a ogni altro documento ritenuto utile dal contribuente, con modalita' che saranno individuate con apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

7. Nell'ipotesi di cui al comma 6, il termine per la comunicazione di ammissione al regime di cui all'art. 7, comma 2, del decreto decorre dalla data di presentazione o integrazione della documentazione.

8. La mancata o incompleta presentazione della documentazione di cui al comma 5, entro il termine di cui al comma 6, comporta l'inammissibilita' dell'istanza.

Art. 5
Verifica dei requisiti di accesso al regime

1. L'ufficio competente per la valutazione dei requisiti di ammissibilita' per l'accesso al regime verifica i requisiti del sistema secondo criteri di comprensione del business, imparzialita', proporzionalita', trasparenza e reattivita', proponendo, eventualmente, gli interventi ritenuti necessari ai fini dell'ammissione al regime.

2. Al termine dell'attivita' istruttoria relativa al riscontro dei requisiti soggettivi di cui all'art. 2 e, comunque, non prima della ricezione della documentazione di cui all'art. 4, comma 5, l'ufficio avvia le interlocuzioni relative al procedimento di ammissione che puo' articolarsi in piu' incontri e che deve concludersi entro centoventi giorni dal ricevimento dell'istanza o della documentazione di cui all'art. 4, comma 5.

3. Nel corso dell'istruttoria di ammissione, l'ufficio competente verifica che il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale sia stato predisposto in modo coerente con le linee guida di cui all'art. 4, comma 1-quater, del decreto e che sia stato certificato, anche in ordine alla sua conformita' ai principi contabili, da parte di professionisti indipendenti gia' in possesso di una specifica professionalita' iscritti all'albo degli avvocati o dei dottori commercialisti ed esperti contabili, conformemente alle disposizioni contenute nel regolamento di cui all'art. 4, comma 1-ter, del decreto.

4. In caso di richiesta di ulteriore documentazione ovvero di interventi ritenuti necessari ai fini dell'ammissione al regime, i termini di cui all'art. 7, comma 2, del decreto si intendono sospesi

sino alla presentazione dell'ulteriore documentazione all'ufficio competente per la valutazione dei requisiti di ammissibilità per l'accesso al regime, ovvero sino alla presa d'atto dell'avvenuta implementazione delle misure correttive eventualmente richieste. La mancata presentazione della documentazione ovvero la mancata implementazione delle misure correttive entro sei mesi dalla richiesta comportano la rinuncia del contribuente alla procedura.

5. I dipendenti dell'Agenzia delle entrate possono accedere presso le sedi di svolgimento dell'attività dell'impresa o della stabile organizzazione, nei tempi con questa concordati, allo scopo di prendere diretta cognizione di elementi informativi utili ai fini istruttori.

6. Di ogni attività svolta in contraddittorio e' redatto processo verbale, copia del quale e' rilasciata al soggetto istante.

7. Al termine dell'attività istruttoria relativa al riscontro dei requisiti soggettivi e oggettivi per l'accesso al regime, l'ufficio competente per la valutazione dei requisiti di ammissibilità comunica al contribuente, tramite posta elettronica certificata o, ove consentito, posta elettronica ordinaria, l'esito della verifica dei requisiti di cui all'art. 4 del decreto entro centoventi giorni decorrenti dal ricevimento dell'istanza o della documentazione di cui all'art. 4, comma 5, e fatta salva l'eventuale sospensione dei termini di cui al comma 4.

8. In caso di ammissione al regime, il contribuente e' inserito nell'elenco pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate ai sensi dell'art. 6, comma 5, del decreto.

9. Ai fini della valutazione dei requisiti di ammissione o permanenza nel regime, l'ufficio competente non tiene conto della perdita dei requisiti dimensionali di cui all'art. 2, comma 1, lettera a), derivante da operazioni di aggregazione o disaggregazione aziendale infragruppo.

10. Qualora, successivamente all'ammissione al regime, emergano rischi fiscali non individuati dal sistema di controllo del rischio fiscale, l'Agenzia delle entrate puo' disporre con provvedimento motivato l'esclusione del contribuente dal regime, previa valutazione della rilevanza dei rischi fiscali non individuati.

11. In caso di certificazione accertata dall'Agenzia delle entrate come infedele, anche in data successiva all'ammissione del contribuente, si applicano le disposizioni di cui all'art. 4, comma 1-bis, del decreto.

Art. 6

Disposizioni transitorie

1. In deroga alle disposizioni di cui all'art. 4, commi 5, 6 e 8, per i soggetti che presentano istanza nell'anno 2024, successivamente all'entrata in vigore del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 221, nonché per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare che presentano istanza nell'anno 2025 entro il termine di chiusura del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024, la certificazione del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale di cui all'art. 4, comma 5, lettera f), puo' essere predisposta e presentata all'Agenzia delle entrate, a integrazione della domanda di adesione già trasmessa, entro il 31 dicembre 2025.

2. Nei casi di cui al comma 1, il termine di centoventi giorni di cui all'art. 7, comma 2, del decreto decorre dalla data di presentazione della certificazione.

Art. 7

Disposizioni finanziarie

1. L'attuazione del presente decreto non comporta nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

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

Roma, 6 dicembre 2024

Il Vice Ministro: Leo