

## ***Nuovo adempimento collaborativo con comunicazione preventiva***

di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributarî

Convegno di aggiornamento

### **Il punto sulla Riforma fiscale alla luce dei decreti attuativi**

Scopri di più

Il D.Lgs. 221/2023 (pubblicato in G.U. n. 2 del 3.1.2024), attuativo degli [articoli 17 e 20, L. 111/2023](#) (Legge delega fiscale), contiene le modifiche al **regime di adempimento collaborativo** contenute nel D.Lgs. 128/2015. Va subito evidenziato che, almeno fino al 2027, la possibilità di adesione al regime è riservata ai contribuenti con **ricavi o volume d'affari non inferiore a 500.000.000 di euro** (750.000.000 per i periodi d'imposta 2024 e 2025). Solo a partire dal 2028 la soglia di ricavi o volume d'affari (da verificarsi nel periodo d'imposta in cui è presentata l'istanza o in uno dei due precedenti) **scende ad euro 100.000.000**.

Il regime si basa sulla **cooperazione tra contribuente e Amministrazione finanziaria**, che si concretizza nella comunicazione preventiva da parte del contribuente di operazioni che possono comportare il **rischio di violazione** di norme tributarie o di principi contenuti nell'ordinamento, e sulla presenza di **un sistema di rilevazione**, misurazione e gestione del rischio fiscale "certificato" **da un professionista**. La comunicazione preventiva si poggia fondamentalmente su due "pilastri":

- la procedura di **interpello abbreviato**;
- la **comunicazione di rischio**.

La prima forma di comunicazione è disciplinata dall'[articolo 6, comma 2, D.Lgs. 128/2015](#), in cui si prevede, per i contribuenti che hanno aderito al regime una **procedura abbreviata di interpello preventivo**, in merito all'applicazione delle disposizioni tributarie a casi concreti, per i quali il contribuente ravvisa la presenza di rischi fiscali. **Entro quindici giorni** dal ricevimento dell'istanza, l'Agenzia delle entrate **verifica e conferma l'idoneità della domanda**, e nei successivi **quarantacinque giorni** invia la **risposta al contribuente**, il quale dovrà comunicare all'Agenzia il comportamento effettivamente tenuto **solo se difforme** da quello indicato nella risposta dell'Amministrazione finanziaria.

La seconda forma di comunicazione preventiva è contenuta nell'[articolo 5, comma 2, D.Lgs. 218/2015](#), nell'ambito di doveri che il **contribuente deve osservare nell'ambito del regime di adempimento collaborativo**. La lett. b), del citato [comma 2, D.Lgs. 218/2015](#), prevede che il

contribuente deve tenere un comportamento collaborativo e trasparente, mediante la comunicazione tempestiva ed esauriente all'Agenzia delle entrate dei **rischi di natura fiscale**, con particolare riguardo alle operazioni che possono rientrare nella **pianificazione fiscale aggressiva**. Si tratta della cd. "comunicazione di rischio" che il contribuente deve presentare all'Agenzia prima di realizzare operazioni che **presentano profili di rischio**.

Le due descritte forme di comunicazione assumono un ruolo decisivo in relazione all'esimente dalle sanzioni, in quanto l'[articolo 6, comma 3, D.Lgs. 128/2015](#), prevede la disapplicazione delle sanzioni amministrative solo **per il contribuente** che all'interno del regime abbia comunicato all'Agenzia, prima della presentazione delle **dichiarazioni fiscali**, ovvero prima del decorso del termine delle relative scadenze fiscali, i rischi fiscali tramite **una delle due procedure indicate** (interpello abbreviato o comunicazione di rischio), e sempre che il comportamento tenuto dal contribuente sia esattamente **corrispondente a quello rappresentato nella comunicazione**.

Resta in ogni caso ferma l'applicazione delle sanzioni, qualora le violazioni fiscali commesse siano caratterizzate da **condotte simulatorie o fraudolente** tali da pregiudicare il reciproco affidamento che sta alla base del regime. Francamente, condizionare la non applicazione delle sanzioni, alle sole ipotesi di preventiva comunicazione da parte del contribuente di un possibile rischio fiscale, pare eccessivo e rischia di produrre un **eccesso di istanze di interpello** (o di comunicazione di rischio) anche in situazioni che presentano un **basso rischio di violazione delle norme tributarie**.