

Tax Control Framework: requisiti dei professionisti abilitati alla certificazione

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Regime di adempimento collaborativo e tax control framework

Strumenti pratici per la gestione del rischio e la governance fiscale

Scopri di più

L'adozione di un **sistema di rilevazione, gestione e controllo del rischio fiscale** (c.d. **Tax Control Framework**) permette l'adesione al **regime di adempimento collaborativo**, istituito introdotto dal **D.Lgs. 128/2015** e, recentemente, modificato dal **D.Lgs. 221/2023**. Quest'ultima riforma può considerarsi ormai **operativa** attesa l'emanazione sia del **decreto attuativo n. 212 del 12.11.2024**, in vigore dal prossimo 18.1.2025, sia del **provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 17.12.2024**, che ha approvato il nuovo "**Modello di adesione al regime di adempimento collaborativo**".

In particolare, è interessante analizzare il citato **D.M. 12.11.2024, n. 212**, Regolamento recante la disciplina dei **requisiti, compiti e adempimenti** connessi all'**attività di certificazione** del sistema di gestione e controllo del rischio fiscale, in quanto rappresenta una **novità assoluta** in materia di **adempimento collaborativo** e offre **nuove opportunità** per i professionisti abilitati, anche se a fronte di una **formazione ad hoc** e di "**pesanti**" responsabilità.

Prima di tutto, occorre evidenziare che la suddetta attività di **certificazione** è riservata agli **avvocati** ed ai **commercialisti**, secondo il regolamento di cui dovranno dotarsi rispettivamente il Consiglio nazionale forense e il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili. Possono chiedere l'iscrizione all'elenco dei soggetti abilitati i professionisti che risultino **iscritti all'albo professionale di appartenenza da più di cinque anni** e che siano in possesso dei **requisiti di onorabilità e professionalità**. Ciò significa che i professionisti:

1. **non** devono aver subito **condanne con sentenza definitiva o decreto penale di condanna divenuto irrevocabile o sentenza di applicazione della pena su richiesta** per i reati indicati nell'[articolo 94, comma 1, D.Lgs. 36/2023](#), per i reati di cui al libro II, titolo VII, capo III, e di cui all'[articolo 640, comma 1, c.p.](#);
2. **non** devono integrare le **cause di esclusione** di cui all'[articolo 94, comma 2, D.Lgs. 36/2023](#);
3. **non** devono trovarsi nelle condizioni previste dall'[articolo 2382, cod. civ.](#)

Inoltre, i professionisti devono essere in possesso di **competenze e capacità professionali** in materia di:

1. **sistemi di controllo interno e di gestione dei rischi;**
2. **principi contabili applicati dal soggetto incaricante nei periodi oggetto della certificazione;**
3. **diritto tributario.**

Il possesso dei requisiti di professionalità è **attestato dall'Ordine professionale** di appartenenza del singolo professionista. Il Ministero dell'economia e delle finanze, l'Agenzia delle entrate e i Consigli nazionali degli ordini professionali interessati individuano le **modalità** e i **percorsi formativi** per il rilascio dell'attestazione dei requisiti di professionalità.

Nel definire il contenuto della **domanda di iscrizione** al citato elenco, è stabilito che i professionisti rendano le **dichiarazioni** di cui agli [articoli 46](#) e [47, D.P.R. 445/2000](#) circa:

- la **pendenza di procedimenti** per i reati sopra indicati di cui **hanno formale conoscenza**;
- ovvero la sussistenza di **atti impositivi** a loro carico, anche non definitivi, emessi dall'Amministrazione finanziaria nel triennio precedente, per maggiori imposte **complessivamente superiori a euro 50.000.**

Inoltre, i Consigli nazionali di appartenenza, qualora dovessero realizzare le fattispecie suindicate, con provvedimento motivato, possono esprimere **diniego all'iscrizione** nell'elenco dei certificatori o ammetterla con prescrizioni. Qualora, invece, le fattispecie descritte emergano **successivamente all'iscrizione**, i medesimi Consigli procedono al **riesame dell'iscrizione** nell'elenco.

Il regolamento dispone, altresì, che è **infedele** la certificazione resa **in assenza dei requisiti di indipendenza, onorabilità e professionalità**, nonché in tutti i casi in cui non vi sia corrispondenza tra i **dati contenuti nella certificazione medesima** e quelli **esibiti dal contribuente**, ovvero quando il certificatore **attesti falsamente** di aver eseguito i **compiti** e gli **adempimenti** previsti dal regolamento. In tale ipotesi, il Consiglio nazionale di appartenenza deve procedere immediatamente alla **sospensione dell'iscrizione** del professionista nell'elenco, garantendogli il diritto a essere ascoltato e a produrre documenti e memorie a propria difesa. L'eventuale **provvedimento di cancellazione o di sospensione temporanea** deve essere comunicato tempestivamente dal Consiglio nazionale al Consiglio dell'ordine di appartenenza per l'avvio del **procedimento disciplinare**.

Infine, il professionista abilitato e incaricato del rilascio della certificazione deve essere **indipendente** dal **soggetto che ha conferito l'incarico** e **non deve essere in alcun modo coinvolto** nel suo **processo decisionale**. Ciò significa che questi deve adottare tutte le **misure ragionevoli** per garantire che la propria indipendenza non risulti influenzata da alcun **conflitto di interessi**, anche soltanto potenziale, o da **relazioni d'affari o di altro genere**, dirette o indirette. Ad esempio, il certificatore **non può accettare l'incarico**, laddove in relazione al



soggetto che ha conferito l'incarico, alle società da questo controllate, alle società che lo controllano o a quelle sottoposte a comune controllo:

- rivesta **cariche sociali** negli organi di amministrazione e controllo;
- sia **coniuge, parente o affine entro il quarto grado** degli amministratori o dei sindaci;
- detenga **strumenti finanziari** emessi, garantiti o altrimenti oggetto di sostegno;
- abbia già svolto il **medesimo incarico per tre volte consecutive**, salvo che siano decorsi sei anni dalla sottoscrizione dell'ultima certificazione.