



CONFINDUSTRIA

Prevenzione e contrasto all'evasione

Indirizzi operativi
dell'Agenzia delle
entrate per l'anno 2016

29 aprile 2016

Premessa

Con la circolare n. 16/E del 28 aprile 2016, l'Agenzia delle Entrate ha diramato ai propri Uffici gli indirizzi operativi da seguire nel corso del 2016 riguardo le attività di prevenzione e contrasto all'evasione fiscale.

In premessa, il nuovo documento di prassi richiama l'attenzione sul grave pregiudizio che l'evasione arreca all'economia del Paese. Confindustria si era fatta portavoce delle medesime considerazioni a dicembre 2015, con la pubblicazione di un accurato studio sull'evasione fiscale e contributiva in Italia, corredato da possibili soluzioni di contrasto, intitolato "*L'evasione blocca lo sviluppo*".

La bontà del lavoro svolto in quell'occasione dal Centro Studi Confindustria e dall'Area Politiche Fiscali ha trovato il più alto riconoscimento nelle parole del Presidente della Repubblica Sergio Mattarella, che nel suo discorso di fine anno, per sottolineare la gravità dei comportamenti evasivi per la comunità nazionale, citò espressamente il rapporto di Confindustria ed i relativi dati. La Circolare dell'Agenzia delle Entrate richiama ora, nuovamente, seppur in via indiretta, i dati elaborati da Confindustria rapporto, riportando una citazione testuale delle parole pronunciate del Presidente Mattarella nel suo discorso di fine anno.

In senso ampio i vertici dell'Amministrazione fiscale propongono un cambio di passo nei rapporti Fisco-Contribuente che sappia trasmettere, da un lato, inflessibilità e rigore nei confronti delle forme evasive più gravi e virulente (come quelle connotate da chiari intenti frodatori) e, dall'altro, proporzionalità della reazione sanzionatoria, comprensione e rispetto nei riguardi del contribuente, al fine di rafforzare, in quest'ultimo, la percezione della fondatezza della pretesa erariale.

Nel paragrafo introduttivo della circolare in oggetto viene, altresì, ribadita l'importanza del processo attuativo della legge delega fiscale (Legge 11 marzo 2014, n. 23) che ha portato il 2015 a divenire un vero e proprio "anno del fisco", caratterizzato dalla pubblicazione di importanti decreti legislativi¹. La concreta applicazione di questa voluminosa manutenzione del sistema fiscale – chiarisce l'Agenzia – non potrà prescindere da un approccio lontano dalla mera caccia agli errori dei contribuenti, e da un contestuale avvicinamento al rafforzamento della *tax compliance*, come raccomandato dai principali organismi internazionali, OCSE in testa.

Da ultimo, prima di affrontare in concreto gli orientamenti operativi, la circolare dell'Agenzia richiama i principi enunciati dal MEF lo scorso 22 dicembre 2015, nell'Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2016-2018. In tale documento l'Amministrazione fiscale veniva invitata ad orientare principalmente la propria attività di prevenzione e contrasto all'evasione al fine di: (i) ridurre il *tax gap*, (ii)

¹ In materia di internazionalizzazione delle imprese (D.lgs. n. 147/2015) certezza del diritto (D.lgs. n. 128/2015) fatturazione elettronica (D.lgs. n. 127/2015) riforma degli interpelli e del contenzioso tributario (D.lgs. n. 156/2015) razionalizzazione della riscossione (D.lgs. n. 159/2015), riorganizzazione delle Agenzie fiscali (D.lgs. n. 157/2015) stima e monitoraggio dell'evasione e dell'erosione fiscale (D.lgs. n. 160/2015).

migliorare la qualità delle attività di accertamento e verifica, (iii) ridurre l'invasività dei controlli, (iv) favorire l'integrazione di processi automatizzati di controllo tra più amministrazioni, (v) favorire la tracciabilità dello stato dei procedimenti.

Nel raccogliere queste indicazioni, l'Agenzia ha, innanzitutto, richiamato all'impegno e alla collaborazione la sua intera struttura ed ha delineato 6 principali ambiti di azione per il 2016:

- 1) Svolgimento dell'ordinaria attività di prevenzione e contrasto, ivi inclusa la gestione delle richieste di *voluntary disclosure* e presidio del territorio;
- 2) Coordinamento con altri enti;
- 3) Contrasto ai fenomeni di frode ed agli illeciti fiscali internazionali;
- 4) Implementazione dell'adempimento spontaneo;
- 5) Attuazione del programma di *cooperative compliance*;
- 6) Attuazione dei nuovi accordi di *ruling* internazionale e gestione delle richieste di *patent box*

Per ciascuno di tali ambiti sono stati diramati gli orientamenti operativi di seguito sintetizzati.

1) **Svolgimento dell'ordinaria attività di prevenzione e contrasto, ivi inclusa la gestione delle richieste di *voluntary disclosure* ed il presidio del territorio**

La circolare rinvia alle linee guida per il budget 2016 dell'Agenzia delle Entrate per quanto concerne le indicazioni di carattere generale per l'attività di prevenzione e contrasto². Viene precisato che il 2016 sarà caratterizzato dalla necessità di procedere

² Il Budget proposto per il 2016 (in corso di approvazione) prevede nel piano degli indicatori con specifico riguardo per l'Area Controlli, che l'azione dell'Agenzia, "in linea con le indicazioni del legislatore, dell'OCSE e della compagine governativa, sarà finalizzata in primo luogo a promuovere l'adempimento spontaneo e a favorire l'instaurarsi di un rapporto di fiducia reciproca con il contribuente, anche in virtù dell'utilizzo delle nuove forme di interlocuzione previste quali: il regime di adempimento collaborativo, l'evoluzione dell'istituto del tutoraggio e il rinnovato istituto del ravvedimento operoso. [...] La lavorazione delle richieste di accesso alla procedura di collaborazione volontaria per garantire entro la fine dell'anno il perfezionamento di tutte le posizioni fiscali per ciascuna annualità interessata. [...] L'invio ai contribuenti di "una serie di comunicazioni finalizzate a consentire ai contribuenti stessi di verificare la correttezza dei loro comportamenti dichiarativi". [...] I contribuenti che non risponderanno alle comunicazioni saranno selezionati per l'attività di controllo e accertamento al fine di contrastare i comportamenti scorretti e di impedire che vengano reiterati. La promozione dell'adempimento spontaneo consentirà in prospettiva di liberare e rendere disponibili risorse che potranno essere concentrate verso il contrasto delle forme di evasione più organizzate, significative e insidiose come ad esempio le frodi. Nella specifica attività di controllo, in coerenza con il principio della proficuità comparata e avvalendosi di apposite analisi di rischio, saranno individuati i comportamenti caratterizzati da maggiore insidiosità e pregiudizio per l'erario. Estrema attenzione sarà rivolta alla fase di selezione dei soggetti, nel corso della quale la valutazione del rischio è differenziata per macro-tipologia di contribuente (cui corrispondono altrettanti strumenti di contrasto all'evasione) e per contesto socio-economico di riferimento, allo scopo di indirizzare con più efficacia e concretezza gli interventi da realizzare. Il miglioramento della qualità degli atti notificati e la capacità di adeguare gli stessi ai principi di legittimità e di efficacia sono un ulteriore strumento dell'Agenzia per perseguire la diminuzione della conflittualità nei rapporti con i contribuenti e la sensibile riduzione delle impugnazioni; a tal fine risulta indispensabile la completa collaborazione fra le diverse

tempestivamente alla lavorazione delle numerose istanze di *voluntary disclosure*, posto che le posizioni dei contribuenti richiedenti, per tutte le annualità, dovranno essere perfezionate entro il 31 dicembre 2016 (termine ultimo per l'emissione degli atti di accertamento e di contestazione). A tale riguardo, le Direzioni Generali sono invitate a monitorare e supportare il lavoro degli Uffici provinciali; viene inoltre raccomandata la raccolta digitale dei dati e delle informazioni contenute nelle istanze di adesione alla procedura finalizzata a successive analisi ed elaborazioni mirate ad attività di contrasto all'evasione.

Dal punto di vista generale, si invita ad un miglioramento qualitativo dei controlli, evitando contestazioni di natura essenzialmente formale e di esiguo ammontare che creano una percezione errata dell'operato dell'Agenzia. Gli Uffici sono chiamati a fare ricorso in maniera appropriata alle banche dati e agli applicativi messi a loro disposizione. Viene ribadito, per il 2016, l'impegno a mantenere tali banche dati tempestivamente aggiornate e ad arricchirle con contenuti qualitativamente corretti. Viene, altresì, ricordato che fanno parte del patrimonio informativo dell'Agenzia anche i dati che a vario titolo provengono dalle Amministrazioni fiscali estere in relazione ai soggetti residenti in Italia con redditi di fonte estera.

Per i contribuenti soggetti a Studi di Settore, si ribadisce l'importanza di analizzare le informazioni contenute nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti e vengono indicate procedure operative applicabili in sede di selezione (ad esempio, gli Uffici vengono invitati ad incrociare i dati delle utenze del contribuente, o quelli dello Spesometro dei suoi fornitori, con i dati dichiarati nel modello degli Studi di Settore). Particolare attenzione viene suggerita nei confronti dei lavoratori autonomi che dichiarano ampi ricavi ma deducono costi cospicui.

Sempre in tema di razionalizzazione dell'utilizzo delle informazioni già disponibili, l'Agenzia precisa la necessità di valorizzare l'esperienza per quanto concerne i settori ed i comportamenti a rischio, ad esempio prestando maggiore attenzione al settore dei servizi rispetto a quello della cessione dei beni posto che il primo è caratterizzato da transazioni di più difficile valutazione. Ad ogni modo si raccomanda di svolgere analisi principalmente in funzione dell'individuazione di ipotesi di omessa o infedele dichiarazione.

Per le attività a connotazione internazionale, gli Uffici sono chiamati a ricorrere - se opportuno - alla cooperazione transfrontaliera e più precisamente allo scambio di informazioni su richiesta. Particolare attenzione è consigliata per l'individuazione di false fatturazioni e false indicazioni di componenti negativi (chiarita nel dettaglio nel paragrafo 3). L'Agenzia sottolinea l'importanza di concentrare l'attenzione sui consulenti/intermediari che possono fungere da facilitatori/ideatori per i comportamenti

articolarioni interne all'Agenzia e tra questa e gli Agenti della riscossione per rafforzare la sostenibilità degli atti emessi e l'efficacia dell'azione. La conoscenza delle informazioni in merito al patrimonio immobiliare rappresenta un valido ausilio per il contrasto dell'evasione fiscale; a tal fine continueranno ad essere presidiate le attività volte a censire i beni immobili e a migliorare sempre più la qualità delle banche dati.

evasivi dei loro clienti, ampliando dunque il raggio dei controlli qualora si riscontrino ricorrenze sospette.

Viene ribadita la necessità di verificare l'utilizzo fittizio delle qualifiche di ente *no-profit* per lo svolgimento di attività commerciali.

Ad ogni modo l'Agenzia delle Entrate raccomanda in senso generale di evitare di perseguire situazioni di minima rilevanza e di tenere sempre in considerazione il contesto sociale dei contribuenti cui è rivolta l'azione istituzionale (anziani, soggetti svantaggiati, formazione sportiva dei ragazzi)

Con specifico riguardo ai contribuenti di dimensioni medie e grandi si rimarca che con Prov. del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 23 ottobre 2015 n. 135772 è stata rivista la struttura territoriale per il coordinamento dell'azione amministrativa sui contribuenti con fatturato superiore a 5.164.568 euro. A tale riguardo, le Direzioni Regionali sono indicate in qualità di organi rilevanti per l'analisi del rischio di elusione ed evasione prodromiche alle verifiche. L'Agenzia raccomanda una selezione dei soggetti prioritariamente attenta, oltre ai fenomeni evasivi, a quelli di pianificazione fiscale nazionale e internazionale (si rileva che è stato omesso il connotato di "aggressività" della pianificazione fiscale da perseguire) che comportano erosione della base imponibile dello Stato.

Le Direzioni Regionali con minore livello di grandi contribuenti (e cioè soggetti con fatturato superiore a 100 milioni di euro) sono invitate a coadiuvare le Direzioni Provinciali nei controlli sulle imprese di medie o minori dimensioni appartenenti a gruppi multinazionali, anche attraverso la condivisione del personale tra le strutture.

In materia di *transfer pricing*, l'Agenzia precisa che i controlli devono colpire comportamenti suscettibili di erodere la base imponibile tenendo in debita considerazione il rischio di doppia imposizione internazionale. Si invitano, quindi, gli Uffici a prestare particolare attenzione alle fattispecie più significative, in particolare quelle che comportano delocalizzazione di materia imponibile in paesi a bassa fiscalità.

Per quanto concerne l'abuso del diritto, l'Agenzia delle Entrate invita ad una valutazione attenta e rispettosa dello spirito delle norme fiscali, evitando contestazioni che non siano in linea con il nuovo articolo 10-*bis* dello Statuto del Contribuente. Per consentire un approccio uniforme e coerente a livello nazionale le strutture centrali forniranno il necessario supporto alle strutture operative in fase di prima applicazione della nuova clausola antielusiva.

Si ribadisce, con valenza generale, che il controllo deve essere finalizzato alla definizione della pretesa tributaria, garantendo effettiva partecipazione del contribuente al processo di accertamento, e nello specifico assicurando il contraddittorio tra le parti che costituisce un elemento strategico centrale nel promuovere la *tax compliance* e non può essere dunque mero adempimento formale.

Partendo da tale assunto, si raccomanda ai responsabili delle strutture operative un utilizzo critico e preciso delle presunzioni di legge, orientato a logiche di ragionevolezza e

proporzionalità, anche al fine di evitare negative esposizioni mediatiche. Analoga moderazione è richiesta per le indagini finanziarie; da operare a valle dell'analisi del rischio. Si invitano, inoltre, gli Uffici ad evitare ricostruzioni induttive soprattutto se di importi rilevanti.

Con riferimento ai controlli in materia di imposte di registro, ipotecarie, catastali e sulle successioni e donazioni, si raccomanda di concentrare le risorse sulla verifica delle fattispecie più significative e rischiose. In relazione agli atti aventi ad oggetto gli immobili, è richiesta attenzione nell'identificare scostamenti nei valori delle transazioni (prendendo a riferimento i valori OMI come dato iniziale ma non autosufficiente per l'individuazione del valore venale dei beni). Anche in questo caso, è rimarcata la necessità inderogabile del ricorso al contraddittorio con il contribuente prima dell'avviso di rettifica dei valori.

2) Il coordinamento con gli altri enti

La circolare ribadisce la necessità di mantenere e sviluppare in maniera strutturata i rapporti di coordinamento con gli altri soggetti istituzionali, per individuare strategie comuni di contrasto all'evasione (Guardia di Finanza, Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, INPS, INAIL, SIAE ed enti territoriali) per garantire efficaci meccanismi di reazione in caso di reati penali (Procure della Repubblica) e per assicurare la qualità degli importi accertati e la pronta attivazione di misure cautelari ed esecutive (Equitalia).

3) Contrasto ai fenomeni di frode e agli illeciti internazionali

La lotta alle frodi fiscali è indicata come obiettivo primario, su cui l'Agenzia si propone di investire sempre maggiori risorse al fine di contrastare soprattutto quei fenomeni connotati da comportamenti simulatori, artificiosi e fraudolenti ritenuti più insidiosi per le attività di controllo.

In tale contesto, l'Agenzia fa un cenno alla recente riforma del sistema sanzionatorio amministrativo e penale operata in attuazione della legge delega fiscale, che mira a reprimere con maggior forza le condotte connotate da particolare disvalore giuridico, etico e sociale. Si ricorda che con il già richiamato Prov. del Direttore dell'Agenzia n. 135772 del 2015 sono state riorganizzate anche le strutture anti-frode dell'Agenzia, che risultano ora unificate e coordinate a livello nazionale dall'apposito Ufficio della Direzione Centrale Accertamento. La circolare precisa che il nuovo assetto è volto a garantire una maggiore coerenza nell'azione e una strategia condivisa, ferma restando l'importanza del raccordo con le unità che operano a livello territoriale (regionale e provinciale) invitate a segnalare in tempo reale eventuali casi o situazioni di rischio anche in ambito ultraprovinciale o regionale.

In relazione all'azione anti-frode nel campo dell'IVA l'attenzione dovrà essere rivolta ai fenomeni riguardanti l'utilizzo di false lettere di intento e quelli connessi all'effettuazione di acquisti intracomunitari. In linea generale l'azione sarà il più possibile mirata all'individuazione delle c.d. "società cartiere", per procedere, ove possibile, alla cessazione d'ufficio delle partite IVA dei soggetti privi dei requisiti richiesti dalla normativa. L'Agenzia si propone inoltre di risalire, anche con l'ausilio delle indagini

finanziarie, ai reali beneficiari e agli effettivi registi delle frodi, facendo emergere le responsabilità di tutti i soggetti coinvolti nella catena fraudolenta.

La circolare fa espresso richiamo alla necessità di incrementare gli scambi informativi spontanei con le autorità fiscali estere e dove necessario attivare i controlli multilaterali previsti dagli artt. 29 e 30 del Reg. UE n. 904/2010 nonché le misure comunitarie vigenti per l'assistenza alla riscossione.

Un ulteriore ambito di massima attenzione per i comportamenti fraudolenti è indicato nell'utilizzo di modelli F24 contenenti dati non veritieri. A tale riguardo, si ricorda che il D.lgs. n. 158/2015 ha introdotto distinzioni rispetto alla qualificazione dei crediti utilizzati in compensazione inasprendo le pene (fino a sei anni di reclusione) per l'utilizzo di crediti inesistenti.

Specifico impegno viene invocato per quelle fattispecie che lasciano presagire più che una singola manifestazione di evasione, la presenza di un sistema strutturato. A tal proposito l'Agenzia delle Entrate invita le sue strutture a tenere in considerazione che in buona parte delle pratiche fraudolente si riscontrano competenze professionali e si raccomanda quindi attenzione per i soggetti attivi nell'elaborazione o commercializzazione di modelli di evasione fiscale perseguibili a norma del neo introdotto art. 13-*bis*, comma 3, del D.lgs. n. 74/2000.

Da ultimo, in continuità con quanto affermato negli anni passati, l'Agenzia raccomanda di monitorare nel tempo i soggetti già coinvolti in fenomeni fraudolenti poiché risultano propensi a reiterare tali condotte e ad integrare fattispecie di "sottrazione fraudolenta alla riscossione" perseguibile a norma dell'art. 11 del D.lgs. n. 74/2000. Il miglioramento qualitativo del contrasto alle frodi sarà perseguito anche con specifiche offerte formative al personale dell'Agenzia per diffondere e sistematizzare sul territorio conoscenze e competenze specialistiche.

4) **Promuovere l'adempimento spontaneo**

La legge di Stabilità 2015 (Legge 23 dicembre 2014, n. 190) ha introdotto alcune disposizioni per consentire all'Agenzia delle Entrate, anche mediante l'utilizzo di nuove tecnologie e strumenti telematici, di mettere a disposizione del contribuente (o del suo intermediario), gli elementi e le informazioni di cui è in possesso e che lo riguardano, al fine di stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili. In base a tali norme, l'Agenzia delle Entrate nel corso del 2015 ha inviato (tramite pec o posta ordinaria) più di 275mila comunicazioni derivanti da differenti tipologie di anomalie emerse da elaborazioni dei dati dichiarativi.

La circolare in esame prevede che, nel 2016, l'Agenzia trasmetterà ulteriori comunicazioni nei confronti di contribuenti soggetti passivi IVA che:

- nel corso del periodo d'imposta 2011, risultano aver percepito, in qualità di "esercenti", ma non dichiarato, somme raccolte per mezzo di *slot machine*;
- dal confronto con le somme certificate dai propri sostituti nel modello 770 semplificato, risultano aver omesso, in tutto o in parte, di dichiarare i compensi percepiti per il periodo d'imposta 2012;

- presentano anomalie derivanti dall'incrocio dei dati dichiarati nel 2013 e quelli acquisiti dall'Agenzia delle Entrate attraverso lo Spesometro.

Altre comunicazioni saranno inviate:

- entro il primo semestre 2016, nei confronti dei soggetti passivi IVA per i quali saranno emerse particolari anomalie nel triennio 2012, 2013 e 2014 sulla base dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore;
- entro il secondo semestre 2016, nei confronti dei soggetti passivi IVA per i quali risulta o la mancata presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2015 o la presentazione della stessa con la compilazione del solo quadro IVA.

Il confronto tra contribuente e Agenzia, dopo la ricezione della comunicazione, sarà agevolato dalla messa a disposizione sul cassetto fiscale dei documenti utili a chiarire nel dettaglio gli elementi di anomalia riscontrati in fase di analisi del patrimonio informativo presente in Anagrafe Tributaria. La mancata risposta da parte del contribuente – che può essere rappresentata sia dal mancato ravvedimento operoso che dalla mancata comunicazione all'Agenzia di elementi utili a giustificare l'anomalia segnalata - costituirà elemento di valutazione per l'inserimento della posizione nei piani annuali di controllo.

Nell'ambito delle iniziative rivolte alla promozione dell'adempimento spontaneo, l'Agenzia delle Entrate ricorda, infine, le previsioni recate dal D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127, in attuazione della delega fiscale, che consente ai soggetti passivi IVA di scegliere tra il mantenimento di alcuni attuali adempimenti comunicativi e la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate– delle fatture (emesse e ricevute) e dei dati dei corrispettivi (ove il soggetto realizzi operazioni IVA anche con soggetti privati) riguardanti le operazioni rilevanti ai fini IVA. Con specifico riguardo alla trasmissione dei dati delle fatture, il decreto incentiva le imprese e i professionisti ad adottare processi di fatturazione elettronica poiché, mediante questi ultimi, coloro che sceglieranno il regime opzionale saranno facilitati nella fase di invio dei dati all'Agenzia.

5) Attuazione del programma di *cooperative compliance*

L'Agenzia delle Entrate si sofferma, poi, su un altro istituto introdotto dal D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128 in attuazione della delega fiscale, con l'obiettivo di favorire un diverso approccio nei controlli e nel rapporto tra fisco e contribuenti: il regime dell'adempimento collaborativo (o *cooperative compliance*).

In continuità con l'esperienza maturata nel corso del c.d. "Progetto pilota" finalizzato allo studio e all'analisi dei sistemi di controllo interno delle imprese per la corretta gestione del rischio fiscale (c.d. *Tax Control Framework*) – al quale Confindustria ed alcune sue associate hanno collaborato in modo fattivo – l'Agenzia delle Entrate si pone l'obiettivo di sviluppare una nuova forma di interlocuzione con i contribuenti, basata su conoscenza reciproca, rispetto e cooperazione. In tale contesto, i contribuenti saranno incentivati a fornire informazioni spontanee, complete e tempestive e ad assumere comportamenti improntati alla trasparenza e alla *compliance* fiscale; per converso, l'Agenzia delle

Entrate si impegna a rendere l'adempimento fiscale più semplice e a supportare le imprese nel raggiungimento di un maggior grado di certezza applicativa.

L'accesso al regime, ricorda l'Agenzia, è riservato a contribuenti: (i) che realizzano un volume di affari o ricavi non inferiore a dieci miliardi di euro; (ii) che realizzano un volume di affari o ricavi non inferiore a un miliardo di euro e che abbiano presentato istanza di adesione al Progetto Pilota sul Regime di Adempimento Collaborativo; (iii) che intendono dare esecuzione alla risposta dell'Agenzia delle Entrate, fornita a seguito di istanza di interpello sui nuovi investimenti, di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147, fermo restando l'obbligo, per ciascuna di tali categorie di contribuenti, di dotarsi di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale.

Sul tema merita, peraltro, ricordare che Confindustria, nel già citato documento di analisi "L'evasione blocca lo sviluppo", pubblicato a dicembre 2015, ha espresso l'auspicio che tali modelli di *cooperative compliance* siano rapidamente estesi anche alla vasta platea dei contribuenti di dimensione media e piccola, eventualmente con il coinvolgimento degli intermediari fiscali, tradizionale riferimento per le PMI, come avviene ad esempio con successo in Olanda.

6) Attuazione dei nuovi accordi di *ruling* internazionale e gestione delle richieste di *patent box*

La circolare si chiude con un paragrafo dedicato ai nuovi *ruling* internazionali: a tal riguardo, giova ricordare preliminarmente, che il D.Lgs. n. 147/2015, attuativo della legge delega fiscale ha inserito nel D.P.R. n. 600/1973 il nuovo articolo 31-*ter* che reca la disciplina degli "Accordi preventivi per le imprese con attività internazionale" e dispone l'abrogazione del *ruling* di standard internazionale (di cui al previgente art. 8, D.L. n. 269/2003).

Il quadro normativo che ne risulta si caratterizza per un ampliamento delle fattispecie che possono essere oggetto di valutazione da parte dell'Agenzia delle Entrate e per nuove rilevanti previsioni circa la durata e la vigenza degli accordi sottoscritti.

Ai sensi del nuovo istituto, possono essere oggetto di valutazione preventiva anche i valori di ingresso e uscita, in caso di trasferimento della residenza, nonché i requisiti che configurano l'esistenza di una stabile organizzazione in Italia; il nuovo articolo 31-*ter* consente, inoltre, al contribuente di far retroagire gli effetti dell'accordo ai periodi di imposta intercorrenti tra la data di presentazione dell'istanza e quella di conclusione dell'accordo (anche attraverso il pagamento di imposte tramite ravvedimento operoso o presentazione di una dichiarazione integrativa senza applicazione, in entrambi i casi, di sanzioni).

Si tratta di una misura che, coerentemente, con altre recenti disposizioni, si fonda sulla volontà – condivisa da Confindustria - di circoscrivere i dubbi sulla determinazione del reddito imponibile e definire in via anticipata, rispetto all'eventuale attività accertativa, il rapporto tra Fisco e contribuente; la stessa Agenzia considera lo strumento una esplicitazione delle nuove modalità relazionali attraverso le quali l'Amministrazione può regolare in anticipo il trattamento fiscale di alcune operazioni, anche internazionali.

Molto opportunamente, la circolare in commento ha cura di ricordare che il nuovo istituto del *ruling* è utilizzato per la determinazione della tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo dei beni immateriali (ai sensi del c.d. Patent box, introdotto dalla Legge di Stabilità 2015); la fruizione dell'agevolazione è, infatti (in alcuni casi obbligatoriamente), subordinata alla presentazione di una istanza di accordo preventivo, al fine di individuare il contributo economico dei beni immateriale al reddito di impresa. Proprio il *Patent box* si presta ad essere il primo banco di prova della nuova disciplina del *ruling* e, al tal riguardo, è utile ricordare sono circa 4.500 le istanze presentate alla data del 31 dicembre 2015: alla luce di questi dati, appare quanto mai opportuna la tempestiva emanazione del provvedimento direttoriale (che la recente circolare in oggetto annuncia) che dovrà definire con maggiori dettagli le modalità operative dell'istituto.