

Controlli integrati per il Tcf Nelle Pmi serve semplificazione

Compliance. Le Linee guida delle Entrate per l'adempimento collaborativo articolano un sistema per monitorare i rischi fiscali e quelli contabili e finanziari. Problema costi per le aziende più piccole

Nelle realtà "minori" la soluzione potrebbe passare da un maggiore ruolo per collegio sindacale e revisori
Eugenio della Valle

E innegabile come l'accesso alla versione italiana della cooperative compliance nella sua duplice articolazione costituita da regime di adempimento collaborativo e Tcf opzionale comporti dei costi non irrilevanti non solo (o non tanto) relativi ai consulenti e al certificatore, ma anche alla implementazione e al mantenimento dei presidi di controllo richiesti.

E invero, come emerge dalle Linee guida dell'agenzia delle Entrate, il sistema di controllo interno e gestione del rischio fiscale rientra in «sistema integrato» di controlli aziendali ossia è collocato in un «più ampio contesto aziendale a tutti i livelli» e presuppone «l'interazione con gli altri sistemi di controllo del rischio... realizzata... attraverso l'integrazione tra i diversi strumenti di controllo», seppur «tenuto conto del dimensionamento della società e dell'organizzazione della stessa, nonché della maturità del sistema di controllo interno»; per espressa previsione normativa (articolo 4, comma 1, Dlgs 128/2015), il Tcf deve essere integrato da adeguati controlli in materia di informativa finanziaria-contabile, al fine di assicurare la corretta applicazione, da parte dell'impresa, dei principi contabili adottati, intesi come modello 262 o modello Sox, ove presenti, o in alternativa, «specifici presidi contabili, "integrati" nel Tcf, mediante l'esecuzione di controlli chiave standard sui principali processi operativi e rischi finanziari associati».

È inoltre espressamente prevista una necessaria integrazione con le altre funzioni di controllo, in modo che «tutte le funzioni preposte alla mitigazione dei rischi aziendali, ognuna per gli ambiti di propria competenza, collaborano per presidiare efficacemente anche tale rischio» (quello fiscale). In tale ottica le Linee guida invitano i redattori del Tax compliance model a indicare le modalità di integrazione e in-

terazione tra i sistemi di controllo e le relative figure aziendali, tra cui la funzione di compliance o di risk management, ove istituite, e/o il dirigente preposto, se ci si è dotati di un modello 262, e l'organismo di vigilanza, ove la società adotti un modello 231.

E ciò considerando che l'impianto complessivo del Tax control framework deve essere ispirato ai principi di best practice in materia di sistema di controllo interno e gestione dei rischi ("Scigr") e che la governance del Tcf deve essere impostata sul modello a "tre linee di controllo" (I livello: funzioni operative, II livello: tax risk manager, III livello: internal audit) laddove il terzo livello di controllo «fornisce assurance complessiva sul disegno e sul funzionamento del sistema di controllo interno e di gestione dei rischi, all'interno del quale ricade, anche, il tax control framework».

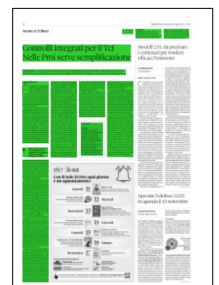
Si tratta di un sistema di procedure, processi e presidi (lo Scigr appunto) "familiare" alle società quotate - dotate di una funzione internal audit - e alle non quotate di maggiori dimensioni (grandi strutture operanti in industry che vanno dall'alimentare, alla moda, alla meccanica), che per previsione normativa o per auto-regolamentazione (Codice di corporate governance), già dispongono di un adeguato sistema di controllo e gestione dei rischi; meno per le società "sotto soglia" (qui assumendo il parametro dei 100 milioni di euro operante dal 2028), legittimate all'accesso al Tcf opzionale, presso le quali molti dei presidi di cui sopra risultano non di rado assenti o sviluppati in forme embrionali (e il cosiddetto Pacchetto Omnibus Ue - il cui primo provvedimento attuativo è la direttiva Ue 2025/794, lo "stop the clock" - che impatta sulla portata della CsrD e della C3d, di certo non favorisce adeguamenti di governance e l'implementazione di un sistema di gestione integrato dei rischi, quantomeno di quelli legati alla transizione energetica).

Dalla lettura delle Linee guida emerge comunque come l'impegnativo sistema di controlli di cui sopra rappresenti sì la soluzione tipo, ma certamente non quella obbligatoria per tutti i soggetti legittimati alla coo-

perative compliance giacché lo Scigr e le funzioni di controllo vanno graduate e adeguate alla complessità aziendale, alla sua organizzazione interna, alle sue dimensioni e alla "maturità del sistema di controllo interno"; essendo peraltro obbligatoria anche per il Tcf opzionale la presenza di un framework di controlli e presidi sui processi di informativa finanziaria e ciò nonostante fosse forse utilmente praticabile l'alternativa di affidarsi ai controlli che già svolge il revisore ai fini della relazione al bilancio (una relazione "clean" è evidentemente espressione della solidità e correttezza dell'informazione finanziaria). Così come non può ritenersi che le procedure di controllo possano limitarsi al solo ambito dell'informativa finanziaria, dovendosi impostare un sistema di controllo più ampio nel quale è opportuna, sebbene non indispensabile - e prodromica all'avvio della procedura di adesione - l'adozione di un modello 231.

Sembra peraltro emergere con chiarezza dalle Linee guida che sia le imprese che intendono aderire al regime di adempimento collaborativo che quelle che accedono al Tcf opzionale devono garantire tutti e tre i livelli di controllo, provvedendo alla nomina del Tax risk manager e alternativamente, ai fini dei controlli di terzo livello, istituendo una funzione di internal audit (ovvero esternalizzandone i compiti); con altrettanta chiarezza le Linee guida si esprimono nel senso che funzioni come la compliance e il risk management possono non sussistere obbligatoriamente per l'adesione ai due istituti.

È evidente da quanto precede la complessità dello Scigr integrato implicato dalla cooperative compliance



nella ricordata duplice articolazione e i costi diretti e indiretti che genera. Costi che nelle intenzioni del legislatore dovrebbero essere sì controbilanciati da alcuni effetti premiali (non ultimo quello reputazionale, i quali, tuttavia, si riducono drasticamente nel caso di Tcf opzionale (cui accedono imprese meno strutturate e non quotate).

Nella prospettiva di una soglia a regime di 100 milioni di euro onde accedere all'adempimento collaborativo (dal 2028), occorre, dunque, riflettere sulla eventuale revisione dei requisiti di accesso almeno in termini di implementazione e tenuta dello Scigr. Per promuovere ulteriormente la cooperative compliance (soprattutto nella forma del Tcf opzionale) qualche semplificazione per i soggetti meno strutturati è probabilmente opportuna: un esempio potrebbe essere l'attribuire rilevanza all'operato del revisore rispetto alla solidità dei dati finanziari ovvero un'attenuazione dei controlli di terzo livello laddove non vi sia una funzione di internal audit, nel caso attribuendo maggiore dignità alle attività di vigilanza del collegio sindacale.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

100

LA SOGLIA

Dal 2028 potranno accedere all'adempimento collaborativo le imprese con un volume di affari o di ricavi non inferiore a 100 milioni. Oggi il livello è posizionato a 750 milioni. Dal 2026 scenderà a 500 milioni. Per le imprese sotto soglia si apre la strada del Tcf volontario, in cui è centrale l'interpello.

IL SISTEMA

Lo Scigr

Lo Scigr è un sistema di procedure, processi e presidi "familiare" alle società quotate – dotate di una funzione internal audit – e alle non quotate di maggiori dimensioni che per previsione normativa o per auto-regolamentazione (Codice di corporate governance) già dispongono di un adeguato sistema di controllo e gestione dei rischi