



# OSSERVATORIO TAX CONTROL FRAMEWORK

**Comitato Politiche Fiscali**

**White Paper**

**AmCham Italy**





# **OSSERVATORIO TAX CONTROL FRAMEWORK**

**Comitato Politiche Fiscali**

**White Paper**

**American Chamber of Commerce in Italy**

Si ringraziano

*Maricla Pennesi, Luana Foffo Ciucci,*

*Luca La Barbera, Pamela Palazzi*

per il grande contributo fornito





# INDICE

<b>INTRODUZIONE</b> .....	7
<b>1. FINALITÀ DEL PROGETTO</b> .....	8
<b>2. AREA TEMATICA: LA STRATEGIA FISCALE</b> .....	11
2.1 FAIRNESS E STRATEGIA FISCALE PER UNA CORPORATE GOVERNANCE SOSTENIBILE.....	11
2.2 IL CASO SIGMA ITALIA.....	12
2.3 CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE.....	14
<b>3. AREA TEMATICA: LA MAPPA DEI RISCHI</b> .....	16
3.1 INTRODUZIONE.....	16
3.2 L'ESERCIZIO DI MAPPATURA DEI PROCESSI.....	17
3.3 IL GRUPPO DI LAVORO.....	18
3.4 LE FASI DEL LAVORO.....	18
3.5 CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE.....	19
<b>4. AREA TEMATICA: LA GOVERNANCE DEI MODELLI TCF</b> .....	20
4.1 INTRODUZIONE.....	20
4.2 CASO 1.....	20
4.3 CASO 2.....	21
4.4 CASO 3.....	22
4.5 CASO 4.....	23
<b>5. AREA TEMATICA: LA TECNOLOGIA A SUPPORTO DEL TCF</b> .....	25
5.1 INTRODUZIONE.....	25
5.2 SVILUPPO.....	25
<b>6. CONCLUSIONI</b> .....	29



## INTRODUZIONE

Questo documento, elaborato dal Comitato Politiche Fiscali, è il frutto di un lavoro portato avanti dall'Osservatorio sul Tax Control Framework (TCF) che ha condotto diversi incontri per affrontare i principali aspetti connessi al TCF, mettendo in comune conoscenze, esperienze di aziende e professionisti che hanno affrontato questo aspetto.

Il Comitato Politiche Fiscali rappresenta uno dei Comitati più importanti di American Chamber of Commerce in Italy, portando avanti temi e discussioni sui principali aspetti fiscali di interesse per gli investitori americani, nonché confronti con i governi italiani per rendere il fisco italiano più semplice e *'investor-friendly'*.

La definizione di best practice e di linee guida è un elemento distintivo dell'attività dei nostri Comitati, che da sempre si pongono come obiettivo quello di favorire il dialogo con le Istituzioni per facilitare la ricerca di soluzioni di policy in grado di rendere il nostro Paese più attrattivo.

La leva fiscale è certamente una delle principali, anche alla luce della prossima riforma fiscale che questo esecutivo intende portare avanti, e il Comitato Politiche Fiscali non mancherà di continuare la sua opera di studio, analisi e proposta, essendo ormai riconosciuto come un importante punto di riferimento nel dibattito fiscale a livello italiano.

Voglio qui ringraziare l'importante contributo di Maricla Pennesi (Presidente del Comitato), di Luana FoffoCiucci (Segretario Generale del Comitato), di Luca La Barbera e Pamela Palazzi, grazie ai quali questo documento ha preso forma e sostanza.

Voglio altresì ringraziare tutte le aziende che hanno partecipato con impegno a questo Osservatorio, segno del grande interesse che questo argomento ha riscosso.

Con questo nuovo documento American Chamber of Commerce in Italy ha l'ambizione di fornire la sua posizione in questo dibattito, supportando con le sue proposte il miglioramento del sistema economico italiano, rendendolo più forte e competitivo nell'arena internazionale – oggi più complessa e volatile rispetto al recente passato – in cui ci troviamo a operare quotidianamente.

Buona lettura.



*Simone Crolla*

*Consigliere Delegato – American Chamber of Commerce in Italy*

# 1. FINALITÀ DEL PROGETTO

Il Comitato Politiche Fiscali di American Chamber of Commerce in Italy ha istituito un Osservatorio permanente finalizzato al monitoraggio dei trend evolutivi dello strumento del Tax Control Framework (TCF) nelle aziende italiane, con l'obiettivo di favorire un **contesto collaborativo e di confronto** tra responsabili fiscali in-house, consentendo loro di condividere le esperienze dei modelli implementativi e facilitando lo scambio di competenze, in un'ottica di continuo miglioramento dello strumento e di ampliamento della platea interessata.

In tal senso, l'osservatorio ha accolto e documentato le esperienze di aziende diverse per settore, dimensione e livello di maturità del progetto di implementazione del monitoraggio fiscale, coinvolgendo in un dialogo aziende che si trovano ancora in una fase valutativa, in fase di design e implementazione dello strumento oppure soggetti in una fase più avanzata, avendo già avuto accesso al programma di adempimento collaborativo.

L'Osservatorio vuole delineare e definire una serie di **best practice e linee guida** a beneficio delle aziende che abbiano iniziato o intendono avviare un percorso virtuoso attraverso l'implementazione di un modello TCF, per la diffusione di una cultura di compliance e prevenzione delle tematiche fiscali.

L'Osservatorio vuole essere altresì uno spazio di discussione e confronto costruttivo a beneficio dei responsabili fiscali che stanno accompagnando le loro aziende in questa evoluzione culturale verso un contesto più trasparente e collaborativo. In tal senso, l'Osservatorio vuole favorire la creazione di uno spazio sicuro ed amichevole di confronto per le aziende italiane, indipendentemente dal settore, volume d'affari e dimensione organizzativa, e per i loro responsabili, che abbiano implementato o siano in fase avanzata di implementazione di un modello di TCF e vogliano confrontarsi, condividere spunti di miglioramento e/o mettere a fattor comune l'esperienza fatta, così come per coloro che, trovandosi in una fase meno avanzata, stiano valutando l'implementazione di un TCF e siano interessati a capire implicazioni, difficoltà, vantaggi e svantaggi.

Inoltre, l'Osservatorio si propone come interlocutore nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, al fine di **formulare proposte innovative, migliorative o semplificative** delle regole di «*adempimento collaborativo*» ad oggi in vigore, facilitare l'accesso al programma e ampliare la platea interessata.

Infatti, anche attraverso la pubblicazione del presente documento, l'Osservatorio vuole favorire un **confronto costruttivo con l'Amministrazione**, attraverso un'interlocazione diretta condividendo e offrendo come spunti di discussione i risultati delle proprie attività in tavole rotonde, eventi e conferenze.

Alle attività dell'Osservatorio hanno partecipato aziende operanti in svariati settori di mercato<sup>1</sup>, tra cui moda, media e telecomunicazioni, industria, servizi di consulenza e tecnologia, alimentare, prodotti di consumo e GDO, bancario. Ciascuna delle aziende partecipanti, molte delle quali principali players del mercato italiano ed internazionale, ha fornito il proprio contributo offrendo all'Osservatorio la partecipazione attiva del proprio responsabile fiscale, tax risk manager o referente di progetto TCF, che indipendentemente dal titolo e ruolo, si sta misurando con l'esperienza di disegno e implementazione del modello di controllo del rischio fiscale. In termini dimensionali, seppur il TCF sia uno strumento versatile ed adattabile a ciascuna realtà aziendale, l'interesse al contributo e al confronto è stato per ovvie ragioni più ampio tra le organizzazioni di dimensione medio-grande e con un respiro internazionale (capogruppo italiane di gruppi multinazionali o sussidiarie italiane di gruppi multinazionali).

Il gruppo di lavoro è stato coordinato da alcuni referenti del Comitato Politiche Fiscali: Maricla Pennesi, Luana Foffo Ciucci, Pamela Palazzi e Luca La Barbera.

## **IL METODO**

Al fine di fornire una panoramica ampia ed esaustiva delle esperienze e competenze acquisite dalle aziende partecipanti, l'Osservatorio ha definito una serie di aree tematiche su cui concentrare la propria analisi e la discussione ed il confronto tra i partecipanti alla tavola rotonda.

Ciascuna area tematica è stata assegnata ad un sottogruppo composto di 3-5 aziende, che ha coordinato la sessione di presentazione e la discussione tra tutte le aziende partecipanti, nell'ambito di una sessione operativa aperta all'intero Comitato.

Le sessioni, sia preparatorie che plenarie, sono state condotte online, facilitando la condivisione di presentazioni ed altro materiale a supporto tra i partecipanti.

In tali occasioni, le aziende partecipanti hanno presentato l'approccio operativo adottato e si sono confrontate sulle proprie esperienze, sulle scelte adottate nello specifico contesto, relativi vantaggi e svantaggi, difficoltà e opportunità, in modo da offrire alla platea delle aziende partecipanti una prospettiva completa e ampia dei vari percorsi di implementazione del TCF.

La sessione operativa è stata occasione di vivace confronto e interessanti discussioni e ha consentito la formulazione di proposte e opportunità di miglioramento a beneficio delle aziende che stanno affrontando il percorso di implementazione.

---

1. Ai fini del presente documento, si è ritenuto di fare riferimenti generici e non nominali alle aziende partecipanti, al fine di rispettare le diverse esigenze e *policies* interne cui le stesse si conformano.

Le aree tematiche su cui l'Osservatorio ha concentrato la propria attenzione sono state le seguenti:

### **1. LA STRATEGIA FISCALE**

Approccio metodologico, supporto da parte della leadership e definizione della strategia come attività preliminare dell'implementazione del progetto.

### **2. LA MAPPA DEI RISCHI**

Definizione, ampiezza e congruità della mappa.

Livello di dettaglio e granularità.

Approccio adottato.

### **3. LA GOVERNANCE**

Ruoli e responsabilità, coinvolgimento e impiego delle funzioni di business in qualità di *ambassador* (c.d. *first line of defense*).

Profilo ed esperienza del team fiscale.

Frequenza dei controlli.

Attività di training.

Modalità e periodicità di interazione con altre funzioni (Collegio Sindacale, OdV, Consiglio di Amministrazione, prima linea di management).

### **4. GESTIONE DEL RISCHIO/EVENTO INTERPRETATIVO**

Ruoli e responsabilità.

Modalità di attivazione della procedura.

Mappatura del flusso informativo e *decision tree* per attivazione della procedura.

Modalità e periodicità di interazione con altre funzioni (Collegio Sindacale, OdV, Consiglio di Amministrazione, prima linea di management).

### **5. LA TECNOLOGIA A SUPPORTO DEL TCF**

Confronto tra differenti approcci in merito a progettazione, design e implementazione di strumenti tecnologici adottati per la gestione del TCF.

In un'ottica di diffusione di una cultura preventiva, di trasparenza e collaborazione (*audit of tax*) tra aziende e autorità fiscali, questo documento vuole riassumere e rendere disponibili a una platea ampia di operatori interessati al fine di fornire una guida e delineare una serie di *best practice* per l'implementazione e la gestione di un modello di Tax Control Framework.

## 2. AREA TEMATICA: LA STRATEGIA FISCALE

### 2.1 FAIRNESS E STRATEGIA FISCALE PER UNA CORPORATE GOVERNANCE SOSTENIBILE

Definire e formalizzare una strategia fiscale ben chiara è il perno per avviare una **Corporate Governance sostenibile** e per implementare una **Corporate Tax Responsibility**.

In tale ottica, l'OCSE ha pubblicato il "*Report OECD 5 September 2022 Tax Morale II: Building Trust between Tax Administrations and Large Businesses*", in cui stabilisce l'importanza di creare un rapporto di fiducia e trasparenza tra imprese e Amministrazioni fiscali, partendo dal concetto di **Tax Morale**, nonché una volontaria Tax Compliance atta a fornire le risorse necessarie allo sviluppo dei programmi ESG.

Il focus passa dagli shareholder, che hanno come obiettivo la massimizzazione del profitto, agli stakeholder e quindi al rapporto che hanno le società con tutti i player della community cui appartengono.

La **fiscalità trasparente** diventa un veicolo per il raggiungimento di questi obiettivi e in tal senso la strategia fiscale, inserendosi nel contesto più ampio della Corporate Social Responsibility, che fa perno sui valori ESG, è fondamentale per declinare l'appartenenza dell'impresa a un gruppo che ricerca una sostenibilità anche fiscale.

L'obiettivo è arrivare alla "**rendicontazione pubblica**", per dare un segnale di affidabilità (*accountability*) e di responsabilità per come viene trattata la fiscalità all'interno dell'azienda; ad esempio, attraverso la pubblicazione di policy, bilanci e procedure sul sito istituzionale le aziende comunicano agli stakeholder quali sono i pilastri della propria idea di correttezza e di *fairness* (efficienza e ratio delle normative).

La definizione di una strategia fiscale sostenibile rappresenta il passo preliminare per arrivare a questo ideale scenario, al fine di evitare rischi di carattere economico, finanziario e reputazionale e ideare un sistema di controllo, prevenzione e monitoraggio della variabile fiscale e dei suoi effetti sul business e sulla community. Ma non basta. È altresì necessario creare dei presidi fiscali che passano attraverso la **creazione di una cultura di azienda**. Il sistema deve avere delle radici profonde basate sulla **responsabilità fiscale dell'azienda**, per creare una relazione di mutua fiducia con l'**Amministrazione Fiscale** attraverso l'**impegno del Top Management** ad abbracciare un modello di Tax Control Framework, in una visione più ampia dei semplici obiettivi ESG.

Lo standard **GRI 207**, emanato dal GSSB (*Global Sustainability Standards Board*), è stato elaborato per condurre le grandi organizzazioni a promuovere la rendicontazione pubblica relativa agli impatti della propria fiscalità sull'economia, sull'ambiente e sulla società e permettere agli stakeholder di essere informati sul percorso di sostenibilità fiscale intrapreso dalle società.

Il GRI prevede 4 passaggi fondamentali: a) approccio alla fiscalità; b) governance fiscale, controllo e gestione del rischio; c) coinvolgimento degli stakeholder e gestione dei rischi in materia fiscale; d) rendicontazione Paese per Paese.

Il primo step richiama la Tax Strategy del Gruppo, che non rappresenta solo un passaggio funzionale al TCF, ma è un **elemento culturale e strategico** per arrivare al bilancio di sostenibilità, di quello che sarà la rendicontazione pubblica dell'attività anche in materia fiscale.

A livello internazionale, negli ultimi anni si sono andati definendo i **"B team" Responsible Tax Principles**, una serie di principi e standard sviluppati da un gruppo di aziende multinazionali, che **condividono le best practice** in aree chiave della fiscalità, dalla governance aziendale ai rapporti con le autorità e con tutti gli stakeholder, a sostegno di comportamenti improntati alla trasparenza e rendicontazione pubblica (Total Tax Contribution).

## 2.2 IL CASO SIGMA ITALIA

Sigma Italia<sup>2</sup> è la consociata italiana di un rinomato gruppo internazionale attivo nel settore *"media & entertainment"*. Sigma Italia ha creato nel 2021 un Tax Control Framework con la volontà di rafforzare il proprio sistema di governo del rischio fiscale e la cultura di tax risk management all'interno dell'Organizzazione. Parallelamente ha sviluppato il proprio documento di Strategia Fiscale ispirandosi alle linee di indirizzo in materia di gestione fiscale, e in linea con i principi, i valori e le regole di deontologia aziendale già presenti in altre policy e procedure di Gruppo (i.e. Group Tax Strategy, Codici di Condotta). L'azienda ha dunque formalizzato, rendendolo coerente con la prassi in materia di TCF e Tax Strategy, ciò che era già presente all'interno della cultura aziendale. Il Consiglio di Amministrazione di Sigma Italia ha approvato il documento di strategia fiscale nel dicembre 2021 e nella stessa sede è stata anche approvata la parte speciale del Modello 231 con l'integrazione dei reati tributari, cui il TCF costituisce un forte presidio.

La Tax Strategy si fonda sui seguenti **principi fondamentali** che definiscono le linee guida nella gestione della fiscalità:

- *Compliance con la normativa tributaria*: osservanza della normativa applicabile in materia fiscale emanata dalle Autorità Fiscali;
- *Gestione del rischio fiscale*: monitoraggio attivo del rischio con l'obiettivo di minimizzare impatti sostanziali di tipo fiscale e finanziario, ma anche reputazionale;
- *Onestà, correttezza e trasparenza nelle relazioni con l'Amministrazione Finanziaria*: approccio positivo e trasparente nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria, al fine di sviluppare e

---

2. Come già indicato in precedenza, si è ritenuto di non menzionare espressamente nomi e ragioni sociali delle aziende partecipanti all'Osservatorio, al fine di rispettare le diverse esigenze e *policies* interne cui le stesse si conformano.

mantenere nel tempo relazioni improntate alla collaborazione;

- *Sostenibilità*: gestione efficiente e sostenibile della variabile fiscale, in linea con l'obiettivo di sviluppo sostenibile del business volto alla creazione di valore per tutti gli stakeholder;

La Tax Strategy include inoltre i percorsi operativi da seguire al fine di presidiare e minimizzare i rischi fiscali attraverso il Tax Control Framework.

I principi di cui sopra sono implementati attraverso le seguenti **linee guida**:

- **Legalità e rispetto della normativa tributaria**

Sigma adotta una strategia fiscale ispirata a principi di onestà, trasparenza e osservanza della normativa tributaria. L'ufficio fiscale è coinvolto tempestivamente in ogni nuova iniziativa commerciale, così da valutare gli impatti normativi e definire gli aspetti di compliance.

- **Pianificazione Fiscale e Propensione al Rischio Fiscale**

Sigma non attua comportamenti e operazioni che perseguono prevalentemente un vantaggio fiscale e non rispondono a logiche di business. In caso di incertezza normativa, Sigma si impegna a ricercare interpretazioni solide e ragionevoli, basando le valutazioni su un approccio cautelativo. Ciò non significa pagare più imposte del dovuto, ma pagare il giusto ammontare di imposte. È importante trovare il giusto compromesso tra un eccessivo approccio cautelativo e ricerca di basi normative solide per giustificare una decisione di risparmio fiscale, attraverso ad esempio il ricorso agli interpelli preventivi, in caso di incertezza sull'applicazione di una norma tributaria ad un caso specifico e significativo.

- **Tone at The Top**

Il CdA si assume la responsabilità di garantire la conoscenza degli obiettivi e principi sanciti dalla Strategia Fiscale ed assicurarne l'applicazione e la diffusione dei valori sottesi. Il CdA viene periodicamente informato sui potenziali impatti fiscali connessi alle operazioni di sviluppo del business e operazioni strategiche pianificate da Sigma Italia.

- **Cultura aziendale: flussi informativi & formazione**

Sigma si impegna a promuovere iniziative di sensibilizzazione, informazione e formazione a tutti i livelli dell'organizzazione. I piani di remunerazione e di incentivazione degli amministratori e dei dipendenti di Sigma sono definiti ed approvati in coerenza con la normativa di riferimento e non sono connessi ad obiettivi di indebita riduzione del carico fiscale.

- **Rapporti con l'Amministrazione Finanziaria**

Sigma mantiene un approccio collaborativo nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria, e si impegna a fornire risposte tempestive, puntuali ed esaustive alle richieste pervenute dalle Autorità.

## 2.3 CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

- Dal confronto tra le aziende partecipanti alla discussione, una prima ed importante considerazione è che la variabile fiscale si sta spostando verso **l'orizzonte della sostenibilità** in cui c'è un incrocio tra normativa, *soft law* e una serie di principi adottati volontariamente dalle imprese. Da una fase in cui il focus aziendale era quello dell'ottimizzazione (laddove non minimizzazione) del carico fiscale, oggi ci avviamo verso un contesto in cui la variabile fiscale è una delle leve di gestione aziendale, che va pesata e valutata in prospettiva non solo degli *shareholders*, ma in un paniere più ampio di indicatori e nella considerazione di un novero più ampio di *stakeholders* (comunità, ambiente, clienti, fornitori, dipendenti...)
- Nell'ambito della Total Tax Contribution, emerge come nelle grandi aziende la funzione fiscale gestisca una rilevante mole di imposte, sia sostenute direttamente dall'azienda (c.d. "*born*"), che raccolte e versate dall'azienda per conto di altri soggetti (c.d. "*collected*"). In relazione a queste ultime le aziende svolgono una sorta di servizio a supporto dell'Amministrazione nella gestione e raccolta di una parte del flusso impositivo. Peraltro, pur trattandosi di imposte che la società di limita a raccogliere e versare, va osservato come la società con la sua attività offra la ragione e l'occasione per l'alimentazione del flusso impositivo, nel senso che senza l'attività sociale, non vi sarebbero imposte raccolte dalla vendita di beni e servizi (IVA, dogane) e imposte sul lavoro dipendente (Irpef).
- Adottare un TCF, nella prassi, non significa elencare e presidiare da zero i rischi fiscali, ma è un lavoro di capitalizzazione e di formalizzazione del patrimonio culturale già esistente, fatto di procedure, di *policies* e di processi di controllo dei rischi già presenti in azienda, talvolta per finalità diverse dalla mera ragione fiscale. Questo vale anche per la Tax Strategy, che è espressione dell'atteggiamento dell'azienda nei confronti della variabile fiscale, non un documento costruito da zero, ma quasi una presa di coscienza ed un chiaro *statement* di come l'organizzazione aziendale interpreta e si comporta in relazione alla materia fiscale.
- Il TCF cambia l'approccio delle aziende alla compliance fiscale. Permette infatti di basare la valutazione delle tematiche fiscali su un approccio **coerente e uniforme nel tempo** (indipendentemente dalla importanza delle poste in atto), piuttosto che su una valutazione disomogenea e soggettiva che dipende dal potenziale "rischio" fiscale del caso specifico. In tal senso, l'aspettativa dell'azienda è quella che da parte dell'Amministrazione Finanziaria, vi sia un apprezzamento della trasparenza nel trattare i rischi in modo coerente al di là della magnitudo della singola fattispecie.
- Oltre ai benefici per il Contribuente, l'adempimento collaborativo ha permesso all'Amministrazione Finanziaria di fare **esperienza, di conoscere le aziende dall'interno** e comprendere bene le vere sfide che il Contribuente deve affrontare nel quotidiano, anche semplicemente per rincorrere i chiarimenti dell'Agenzia e adattarli alle proprie attività.

Lavorare a stretto contatto con il quotidiano delle aziende, consente all'Amministrazione di avere una percezione immediata della velocità e dinamicità delle scelte di business e di capire come spesso – se non sempre – queste siano orientate alla pragmaticità, per rendere il sistema agile e reattivo e quasi mai dettate da vere logiche di risparmio fiscale. Per l'Amministrazione Finanziaria, guardare da un'altra prospettiva le problematiche delle aziende è un vero valore aggiunto dei regimi collaborativi.

## 3. AREA TEMATICA: LA MAPPA DEI RISCHI

Per affrontare il tema della Mappa dei Rischi abbiamo messo a confronto l'esperienza di due delle aziende partecipanti al nostro Osservatorio. Abbiamo optato per due realtà che operano in settori differenti e in diverse fasi di avanzamento rispetto al processo di adesione al programma di adempimento collaborativo, che definiremo di seguito Alfa e Beta.

Beta è la consociata italiana di un grande gruppo multinazionale attivo nei prodotti di consumo ed ha avuto accesso al regime di adempimento collaborativo già da qualche anno, trovandosi in una fase di maturità avanzata e, in quanto tale, fornendo degli spunti concreti ed operativi molto utili per tutte le realtà che oggi si trovano in fase implementativa dello strumento del TCF o preparatoria dell'accesso al programma di adempimento collaborativo.

Alfa, invece, è la capogruppo di un gruppo attivo nel settore della prestazione di servizi per il settore dell'energia e delle infrastrutture che nel corso degli anni ha strutturato il proprio modello di controllo interno, ma non ha ancora avviato l'interlocuzione con l'Agenzia delle Entrate in ambito di adempimento collaborativo.

### 3.1 INTRODUZIONE

Nonostante il confronto tra le diverse esperienze, alcuni punti fermi sono stati condivisi da tutte le partecipanti.

- Il disegno della Mappa dei Rischi (MdR) è un esercizio essenziale per poter impostare un buon modello di controllo. Infatti, una mappatura di processi non rilevanti, o non corrispondenti alla realtà, condurrebbe ad un disegno non adeguato e pertanto inadatto a garantire un efficace monitoraggio. Si tratterebbe di un esercizio di stile e finalizzato a disegnare una realtà che prende forma solo sulla carta e totalmente scollegata dalle vere dinamiche aziendali.
- Tutte le aziende partecipanti all'Osservatorio hanno confermato di interpretare la costruzione di un modello di controllo, come un viaggio a senso unico, senza la possibilità di cambiare idea o tornare indietro. È un cambio culturale e di mentalità non solo per la funzione fiscale e per la leadership, ma per l'intera organizzazione, che presuppone la condivisione chiara e preventiva delle "regole del gioco", di come l'intera organizzazione sia orientata ad adottare strategie decisionali coerenti. Ciò considerato, è indispensabile che il processo di mappatura venga fatto in modo adeguato ed attento, perché su di esso si baserà poi l'intero modello di controllo.
- La MdR è una sorta di abito sartoriale e il suo disegno non può prescindere da una chiara ed approfondita conoscenza del *core business* e del modello organizzativo dell'azienda. Inoltre, il disegno della MdR non può che essere fatto "su misura" in quanto deve partire inevitabilmente da una considerazione ed un adattamento a quello che è il livello di maturità dell'organizzazione.

## 3.2 L'ESERCIZIO DI MAPPATURA DEI PROCESSI

In tutti i casi analizzati, si è optato per iniziare l'esercizio di mappatura dai processi di business che, pur non avendo rilevanza diretta fiscale, generano dati, decisioni ed informazioni rilevanti per la compliance. Solo successivamente si è concentrata l'attenzione sui processi fiscali.

In molti casi, l'avvio dell'esercizio di mappatura dei processi ha rappresentato anche una opportunità per documentare processi esistenti, ma non formalizzati, identificare processi lacunosi o non utili, correggerli o adeguarli, garantendo in alcuni casi vantaggi e risparmi economici fin dalla fase di mappatura (es. processi inutili sono stati cancellati, processi non adeguati sono stati adattati in modo da risultare efficaci ed utili ad intercettare il rischio). Questo ha reso evidente l'utilità del progetto ancora prima della sua conclusione ed è servito come ulteriore elemento di convincimento in relazione al valore aggiunto. In alcuni casi, poi, l'esercizio di revisione critica ha dato modo di identificare processi che venivano svolti per "abitudine" o per ragioni storiche, senza portare un reale valore all'organizzazione ed ha rappresentato dunque l'occasione per rivedere e snellire le attività non più attuali, consentendo anche in questo caso un significativo risparmio sia in termini di sforzo che in termini economici.

In alcuni casi, poiché il processo di ricognizione non è esercizio semplice o breve, ma lento, dettagliato e certosino, la MdR che si è andata delineando ha dovuto subire variazioni e adattamenti per riflettere le variazioni organizzative intervenute in corso di esercizio e l'ampliamento del perimetro per effetto di processi di acquisizione o riassetto.

Ciò a rimarcare che il disegno della MdR è un processo tutt'altro che "asettico", da condursi in modo astratto e teorico sulla carta, ma va calato nel contesto cui si riferisce e deve tenere in debita considerazione che lo sforzo presuppone di scattare una fotografia attendibile di una realtà viva ed in movimento. Allo stesso modo, è importante tenere presente che anche una volta finalizzata, la MdR va trattata come uno strumento vivo, da mantenere costantemente aggiornato ed allineato alle variazioni organizzative e di business che si vengano a generare nel corso della vita dell'azienda. Infatti, una nuova acquisizione, una variazione organizzativa o l'ampliamento del business ad un nuovo settore, per citare alcuni esempi, possono essere tali da richiedere un ampliamento o un adeguamento della MdR.

In tale ottica, concepire la MdR come uno strumento vivo, la cui "vestibilità" rispetto alle forme e dimensioni dell'organizzazione va tenuta in continua considerazione, consente una continua revisione critica, non solo in fase di mappatura, ma anche nel corso della vita del modello di controllo, così da identificare processi da migliorare, eliminare, rinforzare, esternalizzare (o re-internalizzare, a seconda dei casi), al fine di renderli più efficienti ed adeguati al rischio che presidiano e alla reale necessità dell'organizzazione.

### 3.3 IL GRUPPO DI LAVORO

In relazione al gruppo da coinvolgere nella definizione della MdR, è fondamentale che vi sia un coordinamento da parte della funzione fiscale che però non può lavorare in autonomia, ma deve coinvolgere e coordinarsi con le altre funzioni di staff e di business.

A monte però, è imprescindibile che l'avvio dell'intero processo sia fortemente sostenuto dalla leadership, sia locale che globale, nel caso di realtà italiane di gruppi multinazionali (c.d. *"tone at the top"*), che è la prima a dover avviare e sostenere una forte collaborazione tra le funzioni, in quanto è la più interessata ad implementare misure che garantiscano un adeguato monitoraggio e controllo del rischio.

L'interesse di tale gruppo dirigente, oltre che pratico è anche dettato sempre più spesso dall'esigenza di integrare tra i propri *financials* il riferimento ad efficaci dinamiche di governance, in un'ottica di trasparenza e buona gestione e come prescritto dai regolamenti in chiave ESG e nelle loro evoluzioni.

### 3.4 LE FASI DEL LAVORO

Volendo entrare più nello specifico di come le aziende che hanno condiviso la loro esperienza hanno organizzato il lavoro di mappatura dei rischi, possiamo evidenziare alcune fasi comuni affrontate da tutte le organizzazioni indipendentemente dal settore di appartenenza o dalla dimensione.

- Anzitutto, il punto di partenza è la ricognizione della documentazione esistente e la rilevazione dei presidi, in modo da poter formulare eventuali suggerimenti di integrazione dei processi, ove fossero già evidenti alcuni gap o carenze specifiche.
- Successivamente, si deve considerare l'ambito in cui il modello di controllo si va ad inserire e gli altri strumenti con cui esso si deve integrare e collegare, quali ad esempio il sistema dei controlli sull'informativa finanziaria (SCIF, di cui alla legge 262/2005), i controlli di cui alla Sarbanes-Oxley (SOX) o il modello di cui al D. Lgs. 231/2001. La ricognizione di tali sistemi di controllo è anche importante per poter poi disegnare un TCF che non va a replicare o duplicare controlli già in essere sovraccaricando inutilmente le funzioni coinvolte.
- Una volta mappato l'ambito dei processi aziendali, l'esercizio richiede una valutazione puntuale del rischio. La metodologia utilizzata da buona parte delle aziende partecipanti all'Osservatorio, pur con delle peculiarità, presenta una sostanziale omogeneità. Per cominciare, i rischi (c.d. inerenti, ossia quelli cui la società sarebbe esposta in assenza totale di presidio) vengono misurati secondo una scala di "probabilità" di occorrenza, moltiplicata per il grado di "impatto", ossia dalla portata delle conseguenze derivanti dal materializzarsi del rischio, su una scala che va da "minimo" a "molto critico".

Il passaggio successivo consiste nel misurare l'adeguatezza dei presidi in essere (sulla base di criteri di completezza, adeguatezza, validità e segregazione), a garantire l'individuazione o la prevenzione del rischio inerente, in modo tale da determinare, per sottrazioni, il rischio c.d. residuo, ossia il rischio che permane (non potendo mai arrivare ad una situazione di "rischio zero"), che l'organizzazione giudica tollerabile e decide di accettare.

Laddove il presidio si riveli adeguato, l'azienda si ritiene soddisfatta; mentre invece quanto il presidio denota un livello di adeguatezza parziale o scarsa, l'azienda deve implementare un piano di azione per ricondurre il rischio entro la soglia di accettabilità.

Una considerazione importante che ha riguardato alcuni casi specifici: non sempre l'azienda ritiene, in presenza di un rischio residuo oltre la soglia minima di tollerabilità, di dover implementare un piano di *recovery*, perché va comunque valutata in concreto la dispendiosità dell'implementazione del presidio, a fronte del grado di riduzione del rischio, che potrebbe essere non conveniente o necessario. Ciò per dire che talvolta, le aziende possono optare per tollerare e accettare livelli di rischio anche superiori alla soglia minima.

### **3.5 CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE**

Come considerazione finale, è impressione condivisa di tutte le aziende partecipanti all'Osservatorio che la costruzione di un modello di controllo vada interpretata come un viaggio a senso unico, senza la possibilità di cambiare idea o tornare indietro.

Una volta implementato un modello di controllo e diffusa una cultura di trasparenza e prevenzione nell'organizzazione (e ancor più, una volta aderito al programma di adempimento collaborativo ed instaurata una relazione con l'Agenzia delle Entrate di tipo collaborativo e virtuoso) è impensabile ipotizzare un ritorno al passato. Iniziare questo percorso infatti presuppone un cambio culturale e di mentalità non solo per la funzione fiscale e per la leadership, ma per l'intera organizzazione.

Ciò considerato, è indispensabile che il processo di mappatura venga fatto in modo adeguato ed attento, perché su di esso si baserà poi l'intero modello di controllo. Il disegno della MdR nel rappresentare l'inizio di un viaggio a senso unico, va condotto con la massima attenzione, senza pressione o fretta e con il giusto approccio, in quanto mappatura completa e adeguata è un ottimo punto di partenza per un modello solido e duraturo.

## 4. AREA TEMATICA: LA GOVERNANCE DEI MODELLI TCF

### 4.1 INTRODUZIONE

Per affrontare il tema della governance dei modelli di TCF abbiamo messo a confronto l'esperienza di quattro delle aziende partecipanti al nostro Osservatorio.

Abbiamo optato per due realtà che operano in settori differenti ed in diverse fasi di avanzamento rispetto al processo di adesione al programma di adempimento collaborativo.

Ci siamo confrontati sul soggetto che ha proposto e promosso l'adozione del TCF, il ruolo e le responsabilità del Tax Risk Officer, competenze e collocazione nell'organizzazione aziendale.

Con quali altre funzioni/collegi e periodicità di interazione con altre funzioni (Collegio Sindacale, OdV, Consiglio di Amministrazione, prima linea di management).

Sono emersi spunti molto variegati e il coinvolgimento e impiego delle funzioni di business in qualità di *ambassador* (c.d. first line of defense).

### 4.2 CASO 1

Gamma è una azienda che opera nel settore della moda. La società sta gestendo la fase di pre-filing nell'ambito del percorso di adesione al programma di Adempimento Collaborativo. Sponsor di progetti è la funzione fiscale, che ha sensibilizzato il top management della società, trattandosi di una azienda molta attenta alla compliance.

Il modello di governance proposto dalla società in sede di Company Level Assessment, che non è ancora stato definitivamente approvato dal team dell'Agenzia delle Entrate, tiene conto degli spunti ricevuti dall'Ufficio Adempimento Collaborativo, nonché dell'esigenza di semplificazione dell'organigramma e dei controlli interni.

In conformità con il COSO framework, esistono tre livelli di controllo: i) forte competenze fiscali; ii) competenze fiscali e di controllo equamente bilanciate, oppure iii) prevalenza delle competenze di controllo e risk management rispetto a quelle fiscali. Tenendo conto del principio della segregazione delle responsabilità (c.d. *segregation of duties*) e delle dimensioni relativamente contenute della società, il Tax Risk Officer (TRO) è stato fatto coincidere con il ruolo del responsabile dell'Internal Audit, a diretto riporto gerarchico del CFO e a cui riporta funzionalmente il dipartimento responsabile di normativa 262 e TCF. La richiesta formulata dall'Agenzia è che il ruolo del Group Tax Director venga esplicitato nel modello di Governance come unico interlocutore dell'Agenzia, in relazione al rischio interpretativo e che il Tax Risk Officer

venga supportata da un advisor esterno per le attività di *Test of Design* e di *Test of Effectiveness*, assegnate al terzo livello di controllo. La funzione Internal Audit è supportata anch'essa da un Advisor esterno per controlli di terzo livello, sempre nel rispetto della *segregation of duties*. Il modello proposto prevede la redazione di una relazione annuale al Consiglio di Amministrazione, che viene altresì presentata al Comitato Rischi e Controlli, al Collegio Sindacale e all'organismo di vigilanza di cui alla normativa 231, prima di essere inviata all'Agenzia delle Entrate. La Relazione è redatta dal Tax Risk Officer congiuntamente al Group Tax Director.

La mappatura dei rischi è stata predisposta per il 70% dalla funzione fiscale (con già un approccio di *tax risk assessment* tale da formare e sensibilizzare adeguatamente i responsabili di funzione) e il per il restante 30% dell'auditor interno e responsabile 262. I controlli sono stati scritti in modo molto semplice e secondo un processo largamente condiviso tra le funzioni coinvolte.

I punti di attenzione evidenziati sono la necessità di una adeguata attività di formazione dei nuovi responsabili di funzione, nonché di una forma di comunicazione da parte del direttore fiscale delle modifiche della normativa. Per altre variazioni non strettamente legate all'ambito normativo, la responsabilità resta in capo ai c.d. business ambassador, persone con ruoli apicali nell'organizzazione aventi un rapporto preferenziale con la funzione fiscale, tanto da fungere da punti di riferimento per la stessa, pur ricoprendo funzioni di business.

## 4.3 CASO 2

Epsilon è una azienda attiva nel settore della produzione e commercio di prodotti a base di tabacco, anch'essa in corso di ammissione al programma di adempimento collaborativo.

Il programma è promosso dal top management, nell'intento di aumentare il rapporto di collaborazione con le istituzioni.

Il modello implementato di Epsilon si articola su tre linee di difesa:

- i. il top management, che definisce i presidi nelle proprie aree di competenza;
- ii. il Tax Compliance Officer (TCO), una nuova figura inserita nell'organizzazione con competenze economico-finanziarie e debitamente segregata organizzativamente dal team fiscale. Tale indipendenza è rafforzata dal fatto che il TCO ha un riporto gerarchico verso il responsabile *Accounting & Treasury* e funzionale verso il Finance Director. Il TCO ha la responsabilità di testare l'efficacia dei controlli di primo livello e gestire il rischio fiscale, suggerendo modifiche e migliorare i presidi. La figura ha ; ha ampie competenze economiche e di auditor;
- iii. il Comitato composto dal Tax Manager, dal Tax Compliance Officer e dal responsabile Risk & Controlling, incaricato del presidio generale del TCF, ossia della valutazione del sistema tecnico, a tutela di una ulteriore affidabilità del sistema di controllo. Questo comitato predispone la relazione al Consiglio di Amministrazione. Sono previsti specifici flussi

informativi dai dipartimenti aziendali e periodiche riunioni trasversali rispetto alle singole funzionali. La relazione con l'Organismo di Vigilanza è ancora in via di definizione.

Il modello di controllo in essere è finalizzato al presidio delle implicazioni derivanti dagli eventi ordinari, mentre gli eventi straordinari e derivanti da nuove opportunità di business devono essere intercettati adeguatamente attraverso un presidio informativo all'interno dell'organizzazione. A tal fine, i responsabili di funzione ed i gruppi di lavoro vengono sensibilizzati in modo che la funzione fiscale sia prontamente informata ed in grado di fornire soluzioni stabili e certe alle funzioni di business.

Il TCF ha la doppia funzione di garantire una sensibilizzazione interna verso la rilevanza della variabile fiscale ed una gestione esterna dei rapporti tra l'organizzazione e l'Agenzia delle Entrate.

Molta enfasi è posta sull'importanza della c.d. *segregation of duties*, secondo la quale il TCO è indipendente e organizzativamente separato dalla funzione fiscale ed, essendo dotato di competenze combinate e versatili, svolge anche altre attività operative, ma non è responsabile dei controlli di primo livello interessati dal TCF.

## 4.4 CASO 3

Zeta è una azienda operante nel settore moda, che è stata ammessa al regime di adempimento collaborativo fin dal 2016 e pertanto è dotata di un modello di governance ben definito e solidamente implementato, un TCF stabile e gode di un supporto e di un endorsement significativo da parte del top management.

Il Tax Risk Officer è una persona con una profonda conoscenza dei processi (a garanzia di una generale tenuta del sistema), non dotato di specifiche competenze fiscali, che ha contribuito in modo significativo alla misurazione e definizione dei controlli; nella sua attività ordinaria, il TCO lavora a riporto del CFO e si interfaccia frequentemente con le prime linee. Tra le sue responsabilità, vi è un controllo dei processi su base biennale, mentre nei casi di implementazione di un nuovo processo o di un nuovo rischio, il TRO lavora in stretta collaborazione con il dipartimento fiscale, che a sua volta gestisce i rapporti con l'Agenzia delle Entrate e che coordina i flussi informativi con i responsabili di processo, con l'Organismo di Vigilanze e verso il Comitato di Controllo Interno. La relazione periodica di tale attività viene inviata al CdA, e successivamente condivisa con l'Agenzia delle Entrate.

Il modello organizzativo di Zeta fornisce l'occasione per alcuni spunti generali:

- Il TRO con esperienza sui processi fornisce una garanzia di affidabilità del disegno e del modello di governance.
- Il fatto che il TRO riporti al CFO, così come il Tax Director, e riporti solo funzionalmente al team fiscale, rappresenta una ulteriore garanzia di tenuta del modello e di indipendenza del ruolo.

- Nei primi anni di programma, l'impegno del TRO è stato interamente dedicato alla gestione del TCF; successivamente, una volta sensibilizzate le prime linee, la figura del TCO si dedica anche ad altre attività.
- L'implementazione del TCF è stata l'occasione per introdurre nuovi check point atti ad intercettare eventi rilevanti (ad esempio, il team fiscale interviene in tutte le riunioni cross funzionali e rivede tutti i contratti redatti o modificati dal team legale) e per implementare nuovi flussi informativi.

In sostanza, il TCF ha offerto alla società l'opportunità per aumentare in modo significativo la sensibilizzazione di tutta l'organizzazione verso la tematica fiscale e di una buona governance.

## 4.5 CASO 4

Ypsilon è una banca, tra le principali e più rilevanti del contesto italiano. E' in regime di adempimento collaborativo fin dal 2016 e si appoggia su un modello di governance ben rodato ed integrato con la normativa di vigilanza bancaria (in particolare la Circolare 285/2013 che ha introdotto il presidio specialistico di compliance sull'area normativa fiscale). L'adesione al regime è stata caldeggiata dal Consiglio di Amministrazione che ne ha deliberato l'esecuzione e che si è fatto carico della redazione ed approvazione della strategia fiscale di gruppo.

La società ha implementato un Tax Control Framework nell'ambito della società capogruppo ed esteso anche ad alcune delle controllate.

Il TCF manager, che è parte del dipartimento fiscale e riporta al CFO, non ha funzioni operative ed è organizzativamente segregato rispetto alle altre funzioni.

Quanto ai flussi informativi, la relazione annuale viene presentata al Consiglio di Amministrazione, oltre che al Comitato Rischi e Controlli, al Collegio Sindacale e all'ODV 231 ed infine inviata all'Agenzia delle Entrate. Sono altresì previsti altri "flussi informativi" in corso d'anno con Collegio Sindacale e ODV 231 (almeno su base semestrale).

Il modello organizzativo di Ypsilon fornisce l'occasione per alcuni spunti generali:

- Il modello implementato ha fornito l'occasione per una adeguata valorizzazione del patrimonio di processi e presidi pre-esistenti l'entrata in vigore del modello stesso. L'analisi dei controlli esistenti è stata una grande occasione per riordinare i presidi e stabilire la necessità di introdurre nuovi check point, quali, ad esempio, l'implementazione di nuovi gruppi di lavoro, la definizione di processi in cui il dipartimento fiscale deve intervenire e/o partecipare ai comitati che deliberano i nuovi prodotti o le operazioni di M&A, la proceduralizzazione alle strutture operative con regole scritte e una guida sull'analisi delle operazioni straordinarie, una global policy per esercitare la governance;
- L'importanza di implementare solide attività di training e formazione delle persone coinvolte

dal modello di TCF e delle funzioni anche indirettamente interessate;

- La considerazione che il TCF va interpretato come uno strumento vivo e da tenere in continuo aggiornamento in modo da adeguarsi ed evolve insieme al modello di business, rimanendo efficace attraverso le varie riorganizzazioni che l'azienda attraversa.

## 5. AREA TEMATICA: LA TECNOLOGIA A SUPPORTO DEL TCF

### 5.1 INTRODUZIONE

In un contesto in cui l'introduzione del TCF sta diventando uno strumento di supporto alle funzioni aziendali, sia per quelle aziende già mature ed interessate ad aderire al programma di Adempimento Collaborativo, ma anche per coloro che, per ragioni dimensionali, di opportunità o di convenienza, non ritengono ancora maturi i tempi per l'adesione, dotare l'attività di gestione del rischio fiscale di un supporto tecnologico rappresenta un'opportunità ulteriore e distintiva.

Il processo di digitalizzazione verso cui stanno evolvendo, in modo più o meno rapido, tutte le funzioni aziendali, non può lasciare indifferente la funzione fiscale e lo strumento del TCF rappresenta un'ottima opportunità per mettere in campo strumenti e dotazioni tecnologiche, al fine di rendere il TCF ancora più efficace ed utile al monitoraggio del rischio fiscale, ponendosi come mezzo di comunicazione ed interazione tra la funzione fiscale e le funzioni di business, nonché come strumento di facilitazione di dialogo tra i vari organi societari (Consiglio di Amministrazione, Collegio sindacale, Organismo di Vigilanza, revisori) e con le autorità fiscali.

Abbiamo analizzato alcuni casi aziendali di aziende che hanno deciso di implementare il TCF, cogliendo l'opportunità di sfruttare la leva tecnologica a supporto della fiscalità: da un lato un'azienda attiva nel settore alimentare, capogruppo italiana attiva nella produzione e distribuzione di caffè, che cura ogni aspetto della filiera, dalla selezione della materia prima al prodotto in tazza, grazie a un continuo impegno nei campi dell'innovazione, della ricerca e della sostenibilità (di seguito Gamma); dall'altro, l'organizzazione italiana di un gruppo operante nel settore dei servizi alle imprese in ambito consulenziale e tecnologico (di seguito Delta).

La loro esperienza è stata condivisa con il gruppo di lavoro, attraverso alcune domande su aspetti specifici della loro esperienza, che hanno messo in luce come l'approccio alla tecnologia a supporto della fiscalità non è unico, ma può essere affrontato secondo diverse prospettive.

### 5.2 SVILUPPO

#### **1. IN CHE MOMENTO DEL PROCESSO DI DISEGNO ED IMPLEMENTAZIONE DEL TCF AVETE CONSIDERATO LA VARIABILE TECNOLOGICA E QUALI SONO STATE LE PRINCIPALI RAGIONI CHE VI HANNO SPINTO IN QUESTA DIREZIONE?**

Il TCF di Delta è nato inizialmente ad uso e consumo interno. Non è stato concepito ed impostato a tutti gli effetti per soddisfare i requisiti stringenti richiesti dall'adempimento collaborativo, quanto piuttosto finalizzato a garantire all'azienda un efficace controllo ed un'evidenza chiara

dei processi, di chi lo svolge, quando e come, in modo da evidenziare eventuali gap o carenze. Il tema tecnologico è stato affrontato fin dal principio del processo di definizione della strategia. Trattandosi di una azienda con un forte vocazione tecnologica, è sembrato ovvio optare per una soluzione “in house” dello strumento, facendo leva sulle competenze interne disponibili e sulla generale “maturità” digitale dell’organizzazione e delle proprie persone.

In Gamma, invece, il percorso è stato per alcuni aspetti differente. Si è deciso di lavorare per step, partendo dalla gestione dei rischi doganali e fiscali, per poi evolvere verso un modello di TCF integrato con le tematiche 231. Inizialmente, dunque, il tema tecnologico non è stato considerato prioritario o centrale nel progetto; non è stato affrontato al principio del percorso, anche perché non c’era una chiara percezione di quelle che sarebbero state le dimensioni del TCF, in termine di processi e relativi rischi da monitorare. Si è arrivati ad affrontare il tema verso la fine del processo di mappatura, una volta chiaro che il lavoro fatto era significativo e complesso e che il monitoraggio del perimetro disegnato sarebbe stato complicato e tale da richiedere un supporto strumentale importante. Di fronte al disegno di modello di controllo, ci si è interrogati e si sono analizzati gli strumenti tecnologici disponibili sul mercato, con una valutazione in termini di flessibilità e adattabilità dello strumento al nostro TCF, per arrivare alla conclusione che – anche in considerazione del fatto che non vi erano competenze tecnologiche interne che avrebbero consentito la costruzione un tool efficace ed adeguato alle esigenze - per uno strumento già disponibile sul mercato.

## **2. LA DISPONIBILITÀ DI COMPETENZE TECNOLOGICHE INTERNE SEMBRA ESSERE STATO L’ELEMENTO DISCRIMINANTE TRA LE DUE ESPERIENZE. ANALIZZANDO IL CASO DI DELTA, COME IL FATTO DI DISPORRE DI COMPETENZE HA RAPPRESENTATO UN VANTAGGIO, NELL’ARRIVARE AD UNO STRUMENTO ADEGUATO A SODDISFARE LE ESIGENZE FISCALI E DI COMPLIANCE?**

La presenza delle skills interne è decisamente un vantaggio. Però la grande difficoltà sta nel consentire la comunicazione tra funzioni tra loro non sempre abituate a dialogare nella stessa lingua. Fare in modo che chi parla un linguaggio fiscale sia in grado di focalizzare le proprie necessità e le riesca a comunicare in modo chiaro ad un web designer, trasmettendo le necessità e le modalità secondo cui un determinato bisogno “fiscale” deve trovare soddisfazione in uno strumento tecnologico, non è un esercizio semplice o scontato.

In aggiunta, Delta ha compreso fin dall’inizio che quello che nello specifico momento storico era un mero bisogno interno, sarebbe potuto evolvere verso una opportunità di mercato con l’affermarsi dell’istituto dell’adempimento collaborativo. Si è quindi voluto ragionare non solo in ottica interna, ma anche in vista di una possibile futura richiesta di mercato. Ciò ha portato a sviluppare uno strumento, sartoriale, ma versatile e adattabile in modo semplice ed agile, alle esigenze di player diversi.

Altre aziende partecipanti alla tavola rotonda, invece, hanno deciso di utilizzare strumenti già

disponibili in azienda ed usati per finalità diverse da quella fiscale, adattandoli alle necessità specifiche del TCF. Il che rappresenta una sorta di terzo approccio rispetto ai due descritti sopra.

### **3. CHE CARATTERISTICHE DEVE AVERE LO STRUMENTO DI SUPPORTO TECNOLOGICO PER ESSERE EFFICACE?**

Quando si parla di tecnologia al supporto del TCF, il range di possibilità è molto ampio. Su una linea di complessità crescente, ad un estremo, c'è il classico file excel, su cui il Tax Risk Manager riporta fedelmente e tiene traccia dei controlli effettuati. All'estremo opposto, ci sono i modelli di piattaforme collaborative, attraverso le quali le parti responsabili dell'effettuazione dei processi e quelle incaricate del monitoraggio del rischio, dialogano e si danno reciproca evidenza delle proprie attività. Questa seconda soluzione, funge non solo da strumento per il monitoraggio del rischio, ma anche da *repository*, ovvero da archivio virtuale di tutta la documentazione fiscale; una necessità, questa, sempre più attuale in tempi di smaterializzazione dei luoghi classici di lavoro: meno uffici fisici e più attività in remoto, implica gioco forza meno spazi per archivi cartacei e documentazione fisica. Inoltre, una piattaforma collaborativa consente di dare evidenza concreta e chiara del contributo fornito dalle funzioni fiscali all'organizzazione aziendale. Le stesse attività che per anni sono state condotte in modo autonomo e senza che nessuno in azienda ne percepisce il valore e l'utilità, diventano ora evidenti, misurate e visibili per intera organizzazione, oltre che consentire alla leadership di avere una percezione precisa di come il rischio fiscale venga gestito. In sostanza, una piattaforma consente di passare da una visione statica ad una visione dinamica, consentendo un dialogo attivo tra i diversi *owner* di processo ed il Tax Risk Manager.

In alcune soluzioni, inoltre, lo strumento ha anche la funzione di produrre una serie di documenti e relazioni a supporto delle attività svolte, indirizzandole agli organi societari e di controllo, in modo tale da integrare anche la funzione di favorire la comunicazione tra le varie entità di governance (collegio sindacale, revisori, consiglio di amministrazione e, ipoteticamente, anche la stessa Agenzia delle Entrate, che passa dall'essere un ente verificatore ad un vero e proprio partner dell'azienda).

A tal proposito, è importante valutare e prevedere fin dal principio, l'esigenza di concepire uno strumento "chiuso" e limitato alla sola organizzazione o, piuttosto, un ambiente che consente l'accesso anche a soggetti esterni all'azienda, in modo da scegliere una soluzione che renda possibile e faciliti questo tipo di interazione.

### **4. ALCUNE CONSIDERAZIONI IN TERMINI DI INVESTIMENTO ECONOMICO. È CHIARO CHE ALL'AUMENTO DI COMPLESSITÀ, CORRISPONDE UN AUMENTO DELL'IMPATTO DI SPESA PER LO SVILUPPO DEL PRODOTTO.**

Ogni alternativa ovviamente ha il suo profilo di investimento, ma a detta delle aziende partecipanti al panel, all'aumento della standardizzazione spesso non corrisponde un vero e

proprio risparmio economico.

Da un lato, infatti, una soluzione fortemente customizzata, richiede uno sforzo significativo in termini di tempo e costi, nella fase iniziale e di progettazione e successivamente, nella periodica attività di aggiornamento, manutenzione e adeguamento del tool alle evoluzioni del modello organizzativo. Dall'altro lato, invece, optare per una soluzione standard o comunque disponibile sul mercato, consente sicuramente un notevole risparmio economico nella fase iniziale, ma vincola l'azienda ad un costo certo e perpetuo, laddove la disponibilità del tool sia soggetta al pagamento di una licenza. Oltre a legare indissolubilmente l'azienda ad uno specifico fornitore e rendere difficile, se non impossibile, optare per evoluzioni successive dello strumento, se non per quelle proposte ed implementate dal fornitore licenziante.

Il suggerimento, quindi, è quello di non farsi spaventare dall'investimento iniziale e valutare bene i pro e contro di ciascuna soluzione.

Certo, il tema dimensionale non è influente ed è chiaramente comprensibile che una realtà di dimensione limitata possa optare per una soluzione più standardizzata. Ma più evolve la complessità aziendale e del modello di business, più un investimento iniziale in termini di costo, tempo ed *effort* interno, si giustifica e, alla lunga, si paga da sé.

## 6. CONCLUSIONI

Infine, giunti alla fase conclusiva di questo percorso di analisi e confronto, siamo convinti che l'Osservatorio sul Tax Control Framework organizzato nell'ambito del Comitato Politiche Fiscali di American Chamber of Commerce abbia offerto alle aziende partecipanti e ai loro referenti fiscali una valida opportunità di confronto ed anche una possibilità di mettere in luce il contributo ed il valore aggiunto che la funzione fiscale svolge all'interno dell'azienda.

Confidiamo che il lavoro riassunto in questo documento offra spunti e opportunità di analisi non solo alle aziende che stanno valutando l'ammissione al regime di adempimento collaborativo, ma anche a coloro che, indipendentemente dal rispetto della soglia dimensionale, siano convinti come noi che il futuro della relazione tra Fisco e Contribuenti non possa che passare attraverso l'instaurazione di una relazione basata su reciproca fiducia e collaborazione.

Infine, ci auspichiamo che questo lavoro possa fornire anche ai funzionari dell'Agenzia delle Entrate una prospettiva differente e complementare rispetto a quella offerta loro dal solo tavolo di interlocuzione formale con le aziende partecipanti al programma ed un punti di vista sulle valutazioni ed sui processi messi in atto dalle aziende in fase preliminare e preparatoria rispetto alle interlocuzioni formali con l'Agenzia stessa.

Nella convinzione di avere aggiunto un piccolo ma significativo tassello nell'evoluzione della relazione tra Fisco e Contribuenti, ci riproponiamo di riprendere in mano questa analisi in un prossimo futuro, in modo da dare atto delle ulteriori evoluzioni del modello e di come le aziende stanno lavorando nell'implementazione di una governance e di un presidio del rischio fiscale sempre più efficiente, sicuro e moderno.



# American Chamber of Commerce in Italy

Via Cantù 1 - 20123 Milano  
Tel. +39 02 86 90 661- Fax +39 02 39 29 67 52  
amcham@amcham.it - www.amcham.it