

Il sistema di rilevazione, misurazione, monitoraggio e gestione del rischio fiscale

4° Osservatorio Tax Control Framework

Edizione 2024

Grazie!

Da diversi anni oramai, Protiviti e AFI – Associazione Fiscalisti d’Impresa – pubblicano l’«Osservatorio TCF», ovvero la rilevazione dello stato dell’arte nell’implementazione di Sistemi di Gestione del Rischio Fiscale (di seguito anche «Tax Control Framework» o «TCF») nelle società operanti in Italia, sia dal punto di vista organizzativo che da quello gestionale.

Anche quest’anno (2024) la partecipazione alla nostra ricerca è stata importante: 62 rispondenti (prevalente Gruppi) hanno contribuito. L’identikit dei rispondenti è in «Allegato». Grazie di cuore da parte dell’intera Tax Lounge!

Quest’anno abbiamo optato per offrire un report diverso.

Invece di un unico documento, abbiamo ritenuto di procedere con un ciclo di pubblicazioni, singolarmente più snelle e focalizzate per quanto all’oggetto.

Nella prima pubblicazione abbiamo parlato del livello di adozione del TCF e di adesione al regime di adempimento collaborativo, mentre in questa seconda uscita ci siamo focalizzati sulla mappa dei rischi e controlli fiscali, l’integrazione del TCF con gli altri framework di controllo e la gestione del rischio interpretativo in considerazione delle numerose novità introdotte dalle Linee Guida con riferimento a tali elementi.

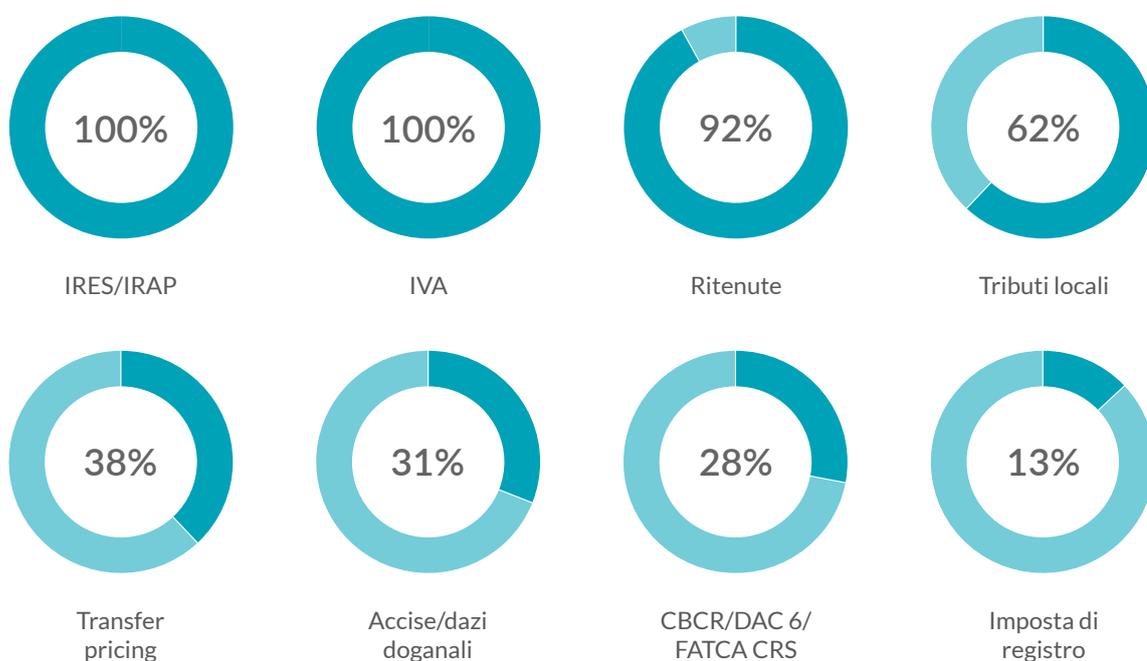
Manterremo il confronto rispetto ai dati dei sondaggi precedenti.

Buona lettura!

Mappa dei rischi e controlli fiscali

01 Quali sono le tipologie di imposte (tax type) mappate/che saranno oggetto di mappatura nel Tax Control Framework?

Le tipologie di imposte e adempimenti indicati da 39 rispondenti che hanno già implementato il TCF sono le seguenti:



Nel dettaglio...

Questi dati risultano inoltre essere coerenti con le percentuali riscontrate durante l'Osservatorio 2022/2023.

Concentrandosi sui 21 rispondenti che hanno aderito al Regime di Adempimento Collaborativo, tutti hanno mappato nel proprio TCF: IRES, IRAP e IVA. Per quanto concerne le ritenute, tutte le società in adempimento, fatta eccezione per una sola entità, dichiarano di averle mappate nel proprio TCF.

Per quanto concerne le altre imposte, sempre con riferimento ai 21 rispondenti in Adempimento, 14 entità hanno mappato i tributi locali, 5 le accise doganali, 10 il Transfer Pricing, 11 il CBCR/DAC6/Fatca CRS e 5 l'imposta di registro.

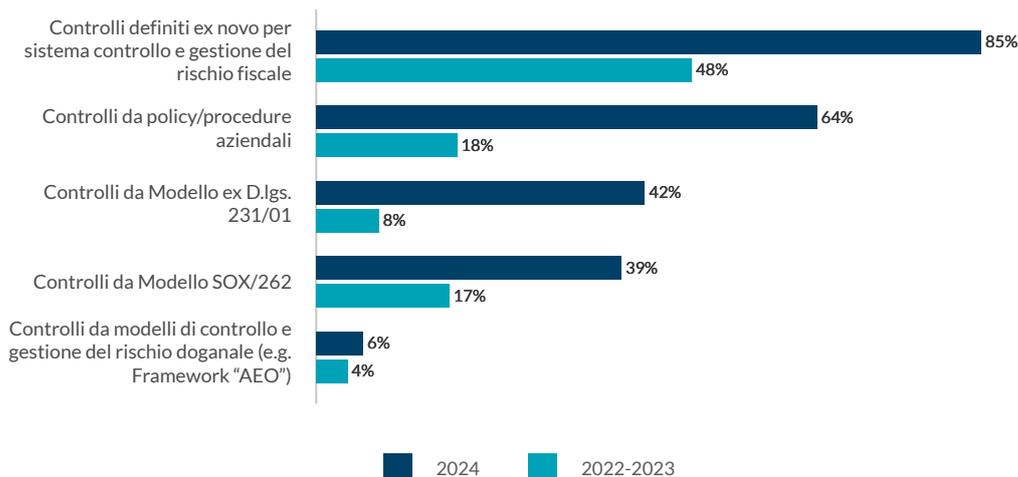
ANALISI RISPETTO A NOVITÀ NORMATIVE

Dalle Linee Guida di recente pubblicazione emerge che i tributi che devono essere necessariamente mappati all'interno della matrice sono quelli amministrati dall'Agenzia delle Entrate (IRES, IRAP, IVA, IRPEF, Imposta di registro, Imposta di bollo). Pertanto, si prevede un maggiore allineamento per quanto attiene i settori impositivi censiti all'interno delle matrici di rischio e controllo redatte da parte dei contribuenti.

Inoltre, tra le novità maggiormente impattanti nelle Linee Guida, rileva il fatto che, qualora un medesimo rischio abbia ricadute su più imposte, tale rischio debba essere ripetuto su più righe di modo che in ciascuna riga sia indicata una sola imposta.

02 Che natura hanno i controlli mappati/che saranno mappati nel TCF?

Considerando 33 dei rispondenti che hanno implementato il TCF, i controlli mappati in quest'ultimo risultano essere:



Nel dettaglio...

I dati dell'Osservatorio 2024, in linea con gli esercizi precedenti, evidenziano un basso livello di integrazione rispetto agli altri sistemi di controllo.

Mentre l'85% dei rispondenti dichiara di avere censito, nel sistema di gestione e controllo del rischio fiscale, controlli nativi TCF, meno del 45% dei rispondenti dichiara di aver integrato nel proprio TCF controlli derivanti da Modelli di Financial Reporting (39%) o da Modelli ai sensi del D.lgs. 231/01 (42%).

Interessante altresì evidenziare che rilevano 5 rispondenti (15%) che non hanno mappato controlli nativi TCF, e che quindi hanno capitalizzato esclusivamente controlli già mappati in altri framework di controllo.

Focus livello di integrazione TCF/Financial Reporting

Per quanto concerne il livello di integrazione TCF-Financial Reporting, i modelli risultano ad oggi poco integrati: solo il 42% dei rispondenti ha dichiarato di aver capitalizzato controlli 262/Sox, percentuale che sale al 57, se si considerano unicamente le 21 entità già in Adempimento Collaborativo.

ANALISI RISPETTO A NOVITÀ NORMATIVE

Questo trend risulta inverso rispetto alle indicazioni del D.Lgs. 221/2023 (c.d. Decreto Delegato entrato in vigore il 18 Gennaio 2024) e delle Linee Guida di recente pubblicazione che richiedono, come requisito obbligatorio, l'adozione di un sistema «integrato» attraverso la predisposizione di una Risk & Control Matrix inclusiva di «rischi fiscali derivanti dai principi contabili applicati dal contribuente» (c.d. rischi di financial reporting) e relativi presidi di controllo.

L'adozione di un sistema di controllo interno e di gestione dei rischi fiscali opportunamente integrato per quanto attiene il censimento dei principali rischi e controlli in materia di financial reporting rappresenta una grande sfida per le imprese. Sicuramente per le organizzazioni che non hanno implementato Modelli di Compliance Legge 262/05-Sox, e che pertanto saranno tenute ad avviare un'attività di analisi specifica con riferimento alla rilevanza ai fini contabili dei principali processi / rischi aziendali, ma anche per le organizzazioni che sono già dotate di altri modelli di compliance in materia di Financial Reporting, che dovranno armonizzare i documenti di risk assessment e le relative metodologie connesse.

Focus livello di integrazione TCF/231

Per quanto concerne il livello di integrazione TCF-231, sebbene i modelli risultino ad oggi poco integrati, interessante evidenziare, rispetto all'Osservatorio 2022/2023, un maggiore livello di integrazione (dall'8% al 42%).

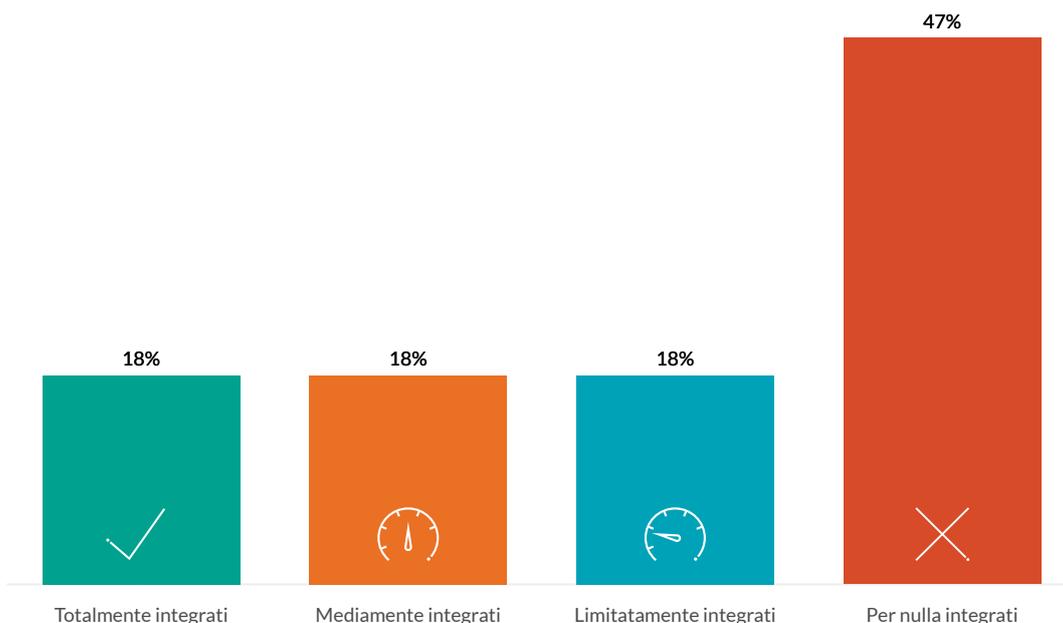
ANALISI RISPETTO A NOVITÀ NORMATIVE

Tale trend è in linea con le indicazioni delle Linee Guida di recente pubblicazione che enfatizzano l'integrazione del TCF anche rispetto a Modelli di organizzazione, gestione e controllo ai sensi ex D.Lgs. 231/01 (di seguito anche «Modello 231»). In particolare, è previsto che i rischi di «frode fiscale» debbano essere attentamente mappati e presidiati nella mappa dei rischi fiscali anche attraverso l'implementazione di un Modello 231 opportunamente integrato con il TCF, al fine di garantire un'adeguata prevenzione di possibili fenomeni di frode fiscale in conseguenza di condotte fraudolente poste in essere da soggetti terzi.

03 Quanto il sistema di controllo e gestione del rischio fiscale (c.d. Tax Control Framework) è integrato/ sarà integrato con il sistema gestione e controllo dei rischi doganali (e.g. Framework "AEO")?

Che cos'è l'AEO?

Lo status di «Operatore Economico Autorizzato» (AEO) è una certificazione di affidabilità, fondata sul partenariato fra dogane e imprese, per quanto riguarda le operazioni doganali svolte dall'operatore economico, rilasciata – su richiesta volontaria dell'impresa – dalle Autorità doganali agli operatori economici operanti nell'UE e valevole in tutto il territorio doganale e nei Paesi nei quali è in vigore un accordo di mutuo riconoscimento.



Nel dettaglio...

Con riferimento ai 33 rispondenti, 16 entità hanno dichiarato di non aver avviato percorsi di compliance in ambito doganale.

Con riferimento ai restanti 17 rispondenti che hanno adottato framework AEO o simili, nella maggior parte dei casi (8 entità) i due modelli risultano essere per nulla integrati (47%), mentre 9 entità hanno dichiarato che il TCF risulta

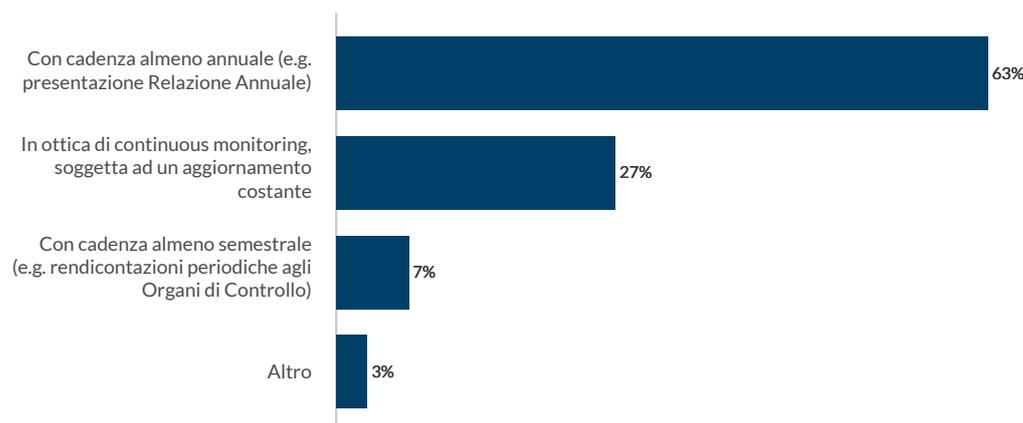
totalmente (3 entità), mediamente (3 entità) e limitatamente integrato (3 entità).

Con riferimento alle 6 entità che hanno dichiarato di avere un modello di compliance totalmente o mediamente integrato vi sono 4 entità che dichiarano di avere un fatturato compreso tra 1 e 5 miliardi, 1 entità con un fatturato compreso tra 500 milioni e 1 miliardo e 1 entità con un fatturato superiore a 10 miliardi.

04 **Con quale frequenza viene svolta l'attività di aggiornamento della mappa dei rischi/controlli fiscali?**

Novità!

30 delle entità che hanno implementato il TCF svolgono l'attività di aggiornamento della mappa dei rischi fiscali con la seguente frequenza:



Nel dettaglio...

Nella maggior parte dei casi (63% - 19 entità) i rispondenti dichiarano di procedere all'aggiornamento della mappa dei rischi e controlli con frequenza annuale.

Si evidenziano inoltre 8 entità (27%) per le quali la mappa dei rischi fiscali, in ottica di Continuous Monitoring, è soggetta ad un aggiornamento costante.

Risultano infine 2 entità (7%) che dichiarano di trasmettere la relazione semestralmente, ad esempio in occasione delle rendicontazioni periodiche agli Organi di Controllo.

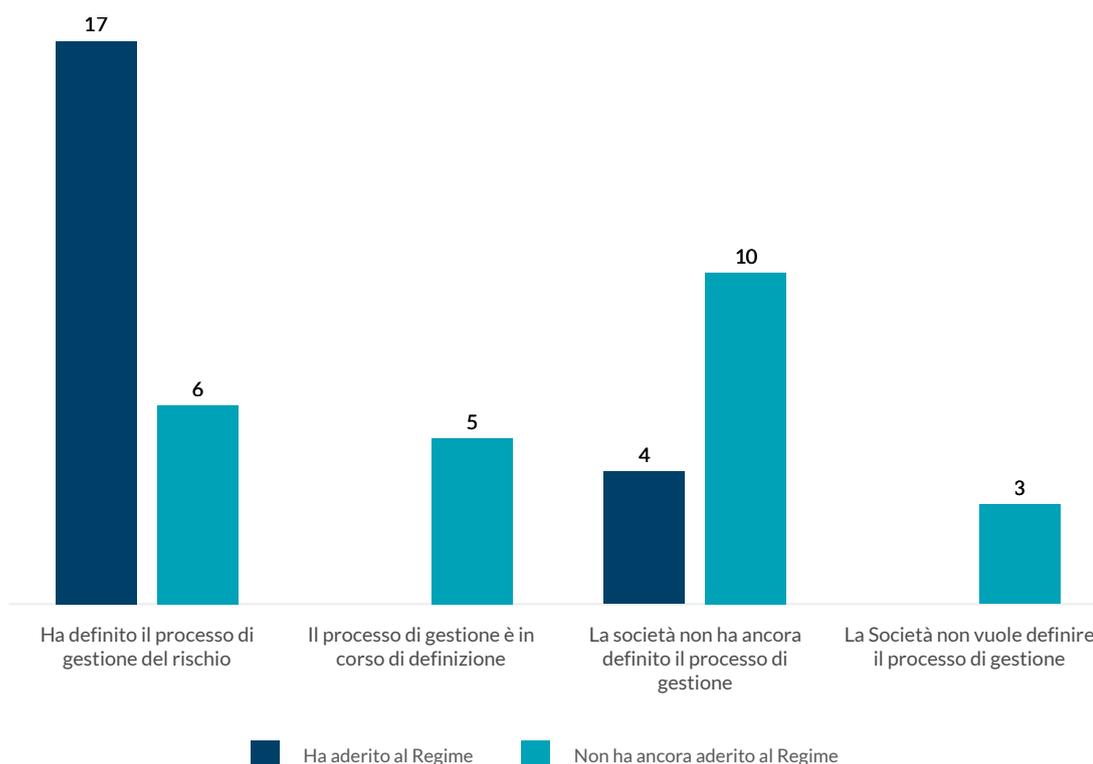
La risposta «Altro» si riferisce a 1 entità che dichiara che attualmente trasmette la relazione con cadenza annuale, ma che a tendere la cadenza sarà almeno triennale e/o ad evento.

ANALISI RISPETTO A NOVITÀ NORMATIVE

Il trend di aggiornamento annuale, risulta in linea con le prescrizioni delle Linee Guida di recente emanazione, secondo le quali il contribuente sarà tenuto, con cadenza almeno annuale, ad aggiornare la propria mappa dei rischi e condividere la stessa con l'Agenzia. Nel dettaglio, le Linee Guida precisano come la mappa dei rischi e controlli fiscali dovrà essere oggetto di continuo aggiornamento di modo da adattare la stessa ai sopravvenuti cambiamenti provenienti dall'interno e/o dall'esterno dell'organizzazione.

Gestione del rischio interpretativo

05 La società ha già definito il processo di gestione del rischio interpretativo?



Che cos'è rischio interpretativo?

Il rischio interpretativo si riferisce alle questioni fiscali di natura meramente interpretativa/valutativa, ivi comprese quelle in materia di transfer pricing, passibili di una diversa lettura da parte delle entità aderenti al Regime e dell'autorità fiscale. Per questa tipologia di rischi occorre procedere alla definizione delle soglie di materialità.

Nel dettaglio...

Con riferimento ai dati dell'Osservatorio 2024 è interessante evidenziare che, tra le società che hanno definito processo di gestione del rischio interpretativo, rilevano anche 6 società non ancora in adempimento che intendono aderire al regime nel breve periodo (2 rispondenti) o medio periodo (4 rispondenti).

Concentrandosi sui 21 rispondenti in adempimento, la maggior parte (81% - 17 rispondenti) ha già definito il processo in oggetto. Dei restanti 4 rispondenti (19%) che hanno dichiarato di non aver ancora definito il processo di gestione, vi è 1 entità che si è dotata di un TCF nel 2015, 1 entità nel 2018 e 2 entità si sono dotate di un TCF nel 2021.

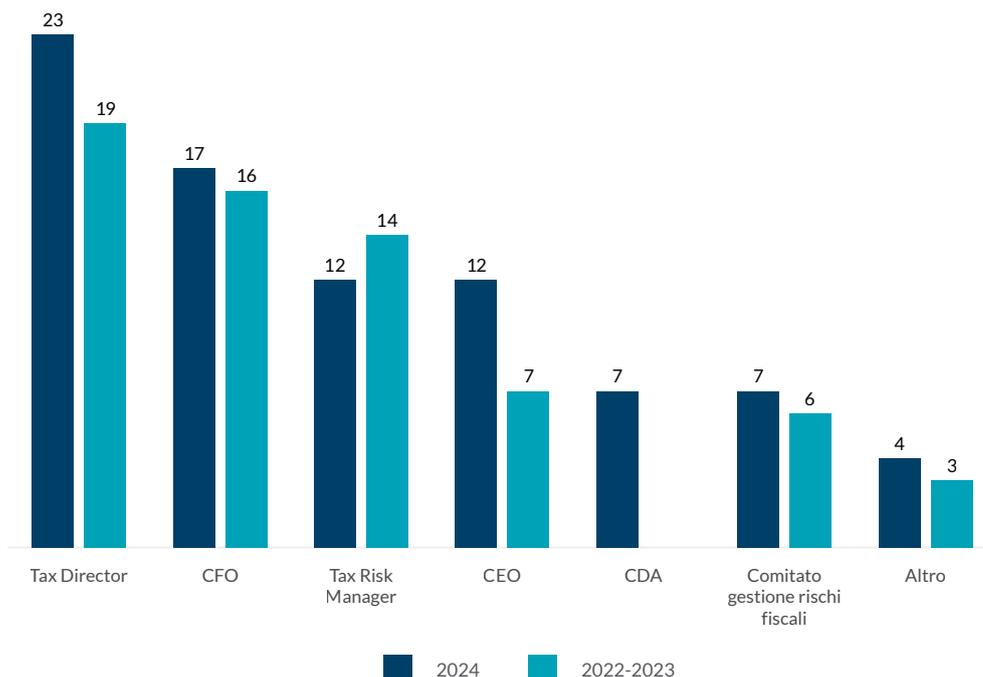
ANALISI RISPETTO A NOVITÀ NORMATIVE

Sulla base di quanto definito dalle Linee Guida di recente emanazione, al fine di aderire al Regime di Adempimento Collaborativo, sarà obbligatorio redigere ex ante la Policy sulla gestione del rischio interpretativo.

Pertanto, essendo la definizione del processo di gestione del rischio interpretativo, requisito necessario per l'ammissione, si prevede un aumento nel numero di rispondenti che nel breve periodo andranno a declinare e definire il processo di gestione del rischio interpretativo con un conseguente beneficio legato al fatto che sarà formalizzato in maniera chiara come le aziende gestiscono tali tipologie di rischio.

06 Quali sono gli attori coinvolti nel processo di escalation del rischio interpretativo?

Considerando i 23 rispondenti in adempimento/che intendono aderire, che hanno definito il processo di gestione del rischio interpretativo, emerge che nel loro processo di escalation sono coinvolti i seguenti attori:



Nel dettaglio...

Con riferimento al coinvolgimento del Team Tax, tutte le entità coinvolgono nel processo di escalation il Tax Director (in aumento rispetto al trend 2022-2023). Nel dettaglio:

- 3 coinvolgono solamente il Tax Director;
- 11 coinvolgono il Tax Director e il Tax Risk Manager;
- 9 coinvolgono il Tax Director, il Tax Risk Manager e il CFO;
- 7 coinvolgono il Tax Director, il Tax Risk Manager, il CFO e il CEO;
- 3 coinvolgono il Tax Director, il Tax Risk Manager, il CFO e il CEO e il Comitato per la gestione e controllo dei rischi fiscali (i.e. Comitato Fiscale).

Infine, 4 entità («Altro») hanno dichiarato ulteriori attori coinvolti nel processo di escalation del rischio operativo, rispettivamente: il Dirigente Preposto, il Comitato Controllo e Rischi, il Comitato Parti Correlate e il General Counsel.

Per quanto al coinvolgimento del Tax Risk Manager lo stesso risulta essere ingaggiato nel processo per la maggior parte dei rispondenti (52%).

ANALISI RISPETTO A NOVITÀ NORMATIVE

Le prescrizioni delle Linee Guida, che indicano come il processo interpretativo debba sempre essere presidiato dal Responsabile della Funzione incaricata del controllo di secondo livello, avvalga il coinvolgimento del Tax Risk Manager nel processo. Il TRM è infatti tenuto alla verifica delle prescrizioni previste nella Policy, di cui coordinerà anche l'aggiornamento al fine di assicurarne l'efficacia nel tempo.

Trend a confronto

Confrontando i dati del 2022-2023 (23 rispondenti) con quelli del 2024 (25 rispondenti), emerge un incremento in quasi tutte le categorie di attori coinvolti nel processo di escalation del rischio interpretativo. Più precisamente è possibile notare un incremento riguardo al Tax Director (19 nel 2022-2023 e 25 nel 2024), il CFO (16 nel 2022-2023 e 18 nel 2024), il CEO (7 nel 2022-2023 e 12 nel 2024) e il Comitato per la gestione e controllo dei rischi fiscali (6 nel 2022-2023 e 7 nel 2024).

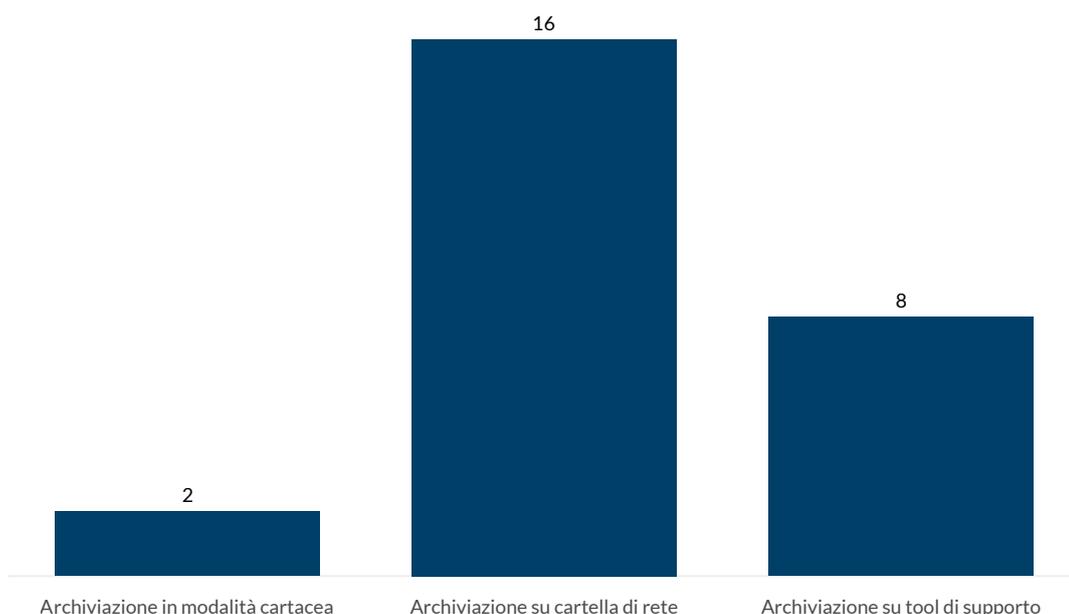
ANALISI RISPETTO A NOVITÀ NORMATIVE

Per quanto al coinvolgimento dei soggetti apicali nel processo di gestione del rischio interpretativo, le Linee Guida enfatizzano il ruolo di controllo attivo del vertice aziendale (CdA, AD e CFO), che deve avallare l'esito delle analisi in merito alle scelte di business con impatti fiscali formalizzando il processo di escalation interna.

Ci si aspetta pertanto, in prospettiva, un maggiore coinvolgimento di tali attori nei processi autorizzativi interni.

07 **Novità!** Come viene garantita la tracciabilità delle attività di analisi svolte per la gestione del rischio interpretativo?

Considerando i 23 rispondenti in adempimento/che intendono aderire che hanno definito il processo di gestione del rischio interpretativo, emergono le seguenti modalità di archiviazione:



Nel dettaglio...

Con riferimento alle 8 entità (35%) che gestiscono il rischio interpretativo con il supporto di un tool, si evidenzia che trattasi in prevalenza (7 casi - 88%) di società in adempimento collaborativo con fatturato superiore ai 10 miliardi.

Inoltre si evidenzia che due dei rispondenti che ha dichiarato di utilizzare un tool di supporto fanno ricorso anche ad altre modalità di archiviazione alternativa:

- In un caso anche su cartella di rete
- Nell'altro caso sia in modalità cartacea che su cartella di rete.

ANALISI RISPETTO A NOVITÀ NORMATIVE

Le Linee Guida enfatizzano il concetto di archiviazione, anche al fine di assicurare la ripercorribilità delle scelte effettuate. In tal senso, prospetticamente potrebbe crescere l'interesse delle aziende a dotarsi di sistemi informativi di supporto per la gestione del rischio interpretativo, oltre che del rischio adempimento.

Allegato – Identikit dei rispondenti

Industry	2024	2022/2023	2021	2020
Industriale/Manifatturiero	31%	31%	33%	30%
Energy & Utilities	8%	14%	10%	26%
Servizi finanziari, assicurativi e immobiliari	11%	13%	19%	20%
Consumer & Retail	6%	13%	7%	7%
Media, entertainment e telecomunicazioni	10%	11%	14%	14%
Farmaceutico & Lifescience	6%	4%	7%	0%
Altri	28%	14%	10%	6%

Settore di appartenenza

Fatturato	2024	2022/2023	2021	2020
> € 10 miliardi	19%	24%	21%	22%
€ 5 miliardi - € 10 miliardi	6%	11%	12%	20%
€ 1 miliardo - € 5 miliardi	35%	42%	28%	37%
€ 500 milioni - € 1 miliardo	19%	11%	19%	9%
€ 100 milioni - € 500 milioni	11%	9%	10%	11%
< € 100 milioni	10%	3%	10%	1%

Fatturato del gruppo di appartenenza

Listed Company	2024	2022/2023	2021	2020
Quotate Italia	32%	36%	33%	43%
Non Quotate	42%	29%	36%	28%
Quotate Estero	19%	25%	24%	22%
Quotate Italia & Estero	7%	10%	7%	7%

Mercato di quotazione

Ruolo Rispondenti	2024	2022/2023	2021	2020
Responsabile Tax gruppo	52%	36%	53%	59%
Responsabile Tax legal entity/ subsidiary	8%	10%	17%	17%
Tax Risk Manager	27%	27%	10%	9%
Altro	13%	27%	19%	16%

Ruolo dei rispondenti

Chi è Protiviti

Protiviti (www.protiviti.com) è un gruppo multinazionale di consulenza direzionale. Accompagniamo il management nei percorsi di trasformazione dei processi, dell'organizzazione, dei sistemi di governance e della cultura aziendale, incorporando nelle nostre soluzioni le tecnologie più avanzate e proponendo metodi sempre innovativi per raggiungere gli obiettivi aziendali.

Nati nel 2002, con sede in California, siamo un network caratterizzato da una presenza internazionale di rilievo con oltre 90 uffici e più di 11.000 professionisti nel mondo. Il nostro portafoglio clienti conta oltre l'80% delle società *Fortune 100* e oltre l'80% delle *Global Fortune 500*. Siamo nella lista *World's Best Management Consulting Firms* di *Forbes*. In Italia, Protiviti opera dal 2004 nelle sedi di Milano, Torino e Roma e conta 500+ professionisti. Abbiamo lavorato con più di 800 aziende e oltre il 35% delle società quotate. Protiviti è interamente controllata da Robert Half (NYSE: RHI).

Protiviti ha istituito una linea di servizi dedicati alla Tax Cooperative Compliance. Il nostro team dedicato si occupa di supportare i clienti nel disegno, implementazione e gestione nel continuo del sistema di rilevazione, misurazione e controllo del rischio fiscale (c.d. Tax Control Framework), a fini interni così come ai fini dell'ammissione al Regime di Adempimento Collaborativo, in compliance rispetto alle novità normative introdotte dall'Agenzia delle Entrate, con particolare riferimento alle Linee Guida di recente emanazione.

Chi è AFI

L'Associazione Fiscalisti di Impresa è nata quasi 10 anni fa con l'obiettivo di facilitare lo scambio di esperienze, idee e proposte tra i Responsabili Fiscali. Promuove iniziative quali seminari e convegni, sviluppa pubblicazioni e svolge un ruolo di interlocutore "istituzionale" per l'Agenzia delle Entrate, il Dipartimento delle Finanze ed il Ministero dell'Economia e delle Finanze su tematiche tributarie strategiche e di significativa importanza per le (grandi) imprese italiane. AFI vanta oltre 70 iscritti, rappresentanti le più grandi aziende operanti in Italia.

Contatti

Cristina Peano
Managing Director, Protiviti
cristina.peano@protiviti.it

Serena Bertone
Associate Director, Protiviti
serena.bertone@protiviti.it

Massimo Ferrari
Presidente, AFI
massimo.ferrari@pirelli.com

Protiviti | ASTRO (Assistant Solution for Tax Risk Officer)

In un contesto sempre più digitale, per le funzioni fiscali è imperativo dotarsi di soluzioni informatiche a supporto dei propri processi, sia dichiarativi sia di monitoraggio del rischio fiscale.

Protiviti ha sviluppato, su Microsoft Power Platform, una soluzione per la digitalizzazione end-to-end delle attività di gestione e monitoraggio del Tax Control Framework (sistema di gestione e controllo del rischio fiscale).

Tale soluzione è allineata alle Linee Guida dell'Agenzia dell'Entrate 2025 ed è dotata di funzionalità che consentono di generare file nel formato richiesto dall'Agenzia per la trasmissione della matrice rischi-controlli.

Vuoi saperne di più?



Quali sono le principali funzionalità dell'applicativo?



Face the Future with Confidence[®]

protiviti[®]
Global Business Consulting

www.protiviti.it



www.afi.it