

## **Decreto legislativo del 05/08/2015 n. 128**

Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente, in attuazione degli articoli 5, 6 e 8, comma 2, della legge 11 marzo 2014, n. 23.

*Publicato in Gazzetta Ufficiale n. 190 del 18/08/2015*

### **Preambolo**

Preambolo

### **Articolo 1**

Art. 1. Modificazioni allo Statuto dei diritti del contribuente.

### **Articolo 2**

Art. 2. Modifiche alla disciplina del raddoppio dei termini per l'accertamento.

### **Articolo 3**

Art. 3. Finalita' e oggetto.

### **Articolo 4**

Art. 4. Requisiti.

### **Articolo 5**

Art. 5. Doveri.

### **Articolo 6**

Art. 6. Effetti. (3)

### **Articolo 7**

Art. 7. Competenze e procedure.

### **Articolo 7 bis**

Art. 7-bis (Regime opzionale di adozione del sistema di controllo del rischio fiscale).

### **Articolo 8**

Art. 8. Clausola di invarianza oneri.

### **Preambolo - Preambolo**

*In vigore dal 02/09/2015*

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli **articoli 76 e 87 della Costituzione**;

Vista la **legge 11 marzo 2014, n. 23**, con la quale e' stata conferita delega al Governo recante disposizioni per un sistema fiscale piu' equo, trasparente e orientato alla crescita e, in particolare, l'**articolo 5**, in materia di abuso del diritto ed elusione fiscale, l'articolo 6, in materia, tra l'altro, di gestione del rischio fiscale, di governance aziendale e di tutoraggio, nonche' l'articolo 8, comma 2 in materia di raddoppio dei termini per l'accertamento;

Ritenuto che, relativamente all'**articolo 5 della legge n. 23 del 2014**, le disposizioni legislative delegate vanno emanate in attuazione del diritto dell'Unione europea in materia di abuso del diritto fiscale, dei principi costituzionali di eguaglianza, legalita', capacita' contributiva e di certezza dei rapporti giuridici, nonche' dei principi dello Statuto dei diritti del contribuente;

Vista la preliminare **deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del 21 aprile 2015**;

Acquisiti i pareri delle Commissioni parlamentari per materia e per profili di carattere finanziario della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica;

Visti i pareri della VI Commissione finanze della Camera dei deputati dell'11 giugno 2015, della 6ª Commissione finanze e tesoro del Senato della Repubblica del 10 giugno 2015 e della V Commissione bilancio della Camera dei Deputati del 24 giugno 2015;

Visto l'articolo 1, comma 7, della citata legge n. 23 del 2014, secondo cui qualora il Governo non intenda conformarsi ai pareri parlamentari trasmette nuovamente i testi alle Camere;

Vista la preliminare deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del 17 luglio 2015;

Acquisiti i pareri definitivi delle competenti Commissioni parlamentari ai sensi dell'articolo 1, comma 7, della citata legge n. 23 del 2014;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 31 luglio 2015;

Su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze;

Emana

il seguente decreto legislativo:

[Torna al sommario](#)

## **Articolo 1 -**

Art. 1. Modificazioni allo Statuto dei diritti del contribuente.

*In vigore dal 01/01/2016*

*Modificato da: Decreto legislativo del 24/09/2015 n. 156 Articolo 7*

1. Nella legge 27 luglio 2000, n. 212, e successive modificazioni, dopo l'articolo 10 e' inserito il seguente:

«Art. 10-bis (Disciplina dell'abuso del diritto o elusione fiscale). - 1. Configurano abuso del diritto una o piu' operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti. Tali operazioni non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni.

2. Ai fini del comma 1 si considerano:

a) operazioni prive di sostanza economica i fatti, gli atti e i contratti, anche tra loro collegati, idonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali. Sono indici di mancanza di sostanza economica, in particolare, la non coerenza della qualificazione delle singole operazioni con il fondamento giuridico del loro insieme e la non conformita' dell'utilizzo degli strumenti giuridici a normali logiche di mercato;

b) vantaggi fiscali indebiti i benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalita' delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario.

3. Non si considerano abusive, in ogni caso, le operazioni giustificate da valide ragioni extrafiscali, non marginali, anche di

ordine organizzativo o gestionale, che rispondono a finalita' di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa ovvero dell'attivita' professionale del contribuente.

4. Resta ferma la liberta' di scelta del contribuente tra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale.

5. Il contribuente puo' proporre interpello secondo la procedura e con gli effetti dell'articolo 11 della presente legge per conoscere se le operazioni che intende realizzare, o che siano state realizzate, costituiscano fattispecie di abuso del diritto. L'istanza e' presentata prima della scadenza dei termini per la presentazione della dichiarazione o per l'assolvimento di altri obblighi tributari connessi alla fattispecie cui si riferisce l'istanza medesima.

6. Senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice nei termini stabiliti per i singoli tributi, l'abuso del diritto e' accertato con apposito atto, preceduto, a pena di nullita', dalla notifica al contribuente di una richiesta di chiarimenti da fornire entro il termine di sessanta giorni, in cui sono indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile un abuso del diritto.

7. La richiesta di chiarimenti e' notificata dall'amministrazione finanziaria ai sensi dell'articolo 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, entro il termine di decadenza previsto per la notificazione dell'atto impositivo. Tra la data di ricevimento dei chiarimenti ovvero di inutile decorso del termine assegnato al contribuente per rispondere alla richiesta e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrono non meno di sessanta giorni. In difetto, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo e' automaticamente prorogato, in deroga a quello ordinario, fino a concorrenza dei sessanta giorni.

8. Fermo quanto disposto per i singoli tributi, l'atto impositivo e' specificamente motivato, a pena di nullita', in relazione alla condotta abusiva, alle norme o ai principi elusi, agli indebiti vantaggi fiscali realizzati, nonche' ai chiarimenti forniti dal contribuente nel termine di cui al comma 6.

9. L'amministrazione finanziaria ha l'onere di dimostrare la sussistenza della condotta abusiva, non rilevabile d'ufficio, in relazione agli elementi di cui ai commi 1 e 2. Il contribuente ha l'onere di dimostrare l'esistenza delle ragioni extrafiscali di cui al comma 3.

10. In caso di ricorso, i tributi o i maggiori tributi accertati, unitamente ai relativi interessi, sono posti in riscossione, ai sensi dell'articolo 68 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e, successive modificazioni, e dell'articolo 19, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

11. I soggetti diversi da quelli cui sono applicate le disposizioni del presente articolo possono chiedere il rimborso delle imposte pagate a seguito delle operazioni abusive i cui vantaggi fiscali sono stati disconosciuti dall'amministrazione finanziaria, inoltrando a tal fine, entro un anno dal giorno in cui l'accertamento e' divenuto definitivo ovvero e' stato definito mediante adesione o conciliazione

giudiziale, istanza all'Agenzia delle entrate, che provvede nei limiti dell'imposta e degli interessi effettivamente riscossi a seguito di tali procedure.

12. In sede di accertamento l'abuso del diritto puo' essere configurato solo se i vantaggi fiscali non possono essere disconosciuti contestando la violazione di specifiche disposizioni tributarie.

13. Le operazioni abusive non danno luogo a fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie. Resta ferma l'applicazione delle sanzioni amministrative tributarie.».

2.

L'articolo 37-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e' abrogato. Le disposizioni che richiamano tale articolo si intendono riferite all'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212, in quanto compatibili.

3. Le norme tributarie che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta o altre posizioni soggettive altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario, possono essere disapplicate qualora il contribuente dimostri che nella particolare fattispecie tali effetti elusivi non possono verificarsi. A tal fine il contribuente interpella l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante lo Statuto dei diritti del contribuente. Resta ferma la possibilita' del contribuente di fornire la dimostrazione di cui al primo periodo anche ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa.

4. I commi da 5 a 11 dell'articolo 10-bis della legge n. 212 del 2000 non si applicano agli accertamenti e ai controlli aventi ad oggetto i diritti doganali di cui all'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, che restano disciplinati dalle disposizioni degli articoli 8 e 11 del decreto legislativo 8 novembre 1990, n. 374, e successive modificazioni, nonche' dalla normativa doganale dell'Unione europea.

5. Le disposizioni dell'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212, hanno efficacia a decorrere dal primo giorno del mese successivo alla data di entrata in vigore del presente decreto e si applicano anche alle operazioni poste in essere in data anteriore alla loro efficacia per le quali, alla stessa data, non sia stato notificato il relativo atto impositivo.

[Torna al sommario](#)

## **Articolo 2 -**

Art. 2. Modifiche alla disciplina del raddoppio dei termini per l'accertamento.

*In vigore dal 02/09/2015*

1. All'articolo 43, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n.600, e' aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Il raddoppio non opera qualora la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria, in cui e' ricompresa la Guardia di finanza, sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini di cui ai commi precedenti.».

2.

All'articolo 57, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e' aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Il raddoppio non opera qualora la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria, in cui e' ricompresa la Guardia di finanza, sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini di cui ai commi precedenti.».

3. Sono comunque fatti salvi gli effetti degli avvisi di accertamento, dei provvedimenti che irrogano sanzioni amministrative tributarie e degli altri atti impugnabili con i quali l'Agenzia delle entrate fa valere una pretesa impositiva o sanzionatoria, notificati alla data di entrata in vigore del presente decreto. Sono, altresì, fatti salvi gli effetti degli inviti a comparire di cui all'articolo 5 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218 notificati alla data di entrata in vigore del presente decreto, nonché dei processi verbali di constatazione redatti ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4 dei quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza entro la stessa data, sempre che i relativi atti recanti la pretesa impositiva o sanzionatoria siano notificati entro il 31 dicembre 2015.

4. Ai fini della causa di non punibilita' di cui all'articolo 5-quinquies, commi 1 e 2, del decreto-legge 26 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, si considerano oggetto della procedura di collaborazione volontaria anche gli imponibili, le imposte e le ritenute correlati alle attivita' dichiarate nell'ambito di tale procedura per i quali e' scaduto il termine per l'accertamento.

[Torna al sommario](#)

### **Articolo 3 -**

Art. 3. Finalita' e oggetto.

*In vigore dal 02/09/2015*

1. Al fine di promuovere l'adozione di forme di comunicazione e di cooperazione rafforzate basate sul reciproco affidamento tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, nonché di favorire nel comune interesse la prevenzione e la risoluzione delle controversie in materia fiscale, e' istituito il regime di adempimento collaborativo fra l'Agenzia delle entrate e i contribuenti dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, inteso quale rischio di operare in violazione di norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi o con le finalita' dell'ordinamento tributario.

2. L'adesione al regime e' subordinata al possesso dei requisiti di cui all'articolo 4, comporta l'assunzione dei doveri di cui all'articolo 5 e produce gli effetti di cui all'articolo 6 (1)(2)(3).

(1) Per i requisiti di accesso al regime di adempimento collaborativo vedasi il [provvedimento 14 aprile 2016](#). Per le modalità e i termini relativi all'interpello per i contribuenti che aderiscono al regime dell'adempimento collaborativo vedasi il [decreto 15 giugno 2016](#) (GU n.148 del 27-6-2016). Ai sensi dell'[art. 1 decreto 30 dicembre 2016](#) (GU n.10 del 13-1-2017) e' fissato al 31 dicembre 2019 il termine finale della fase di prima applicazione del regime di adempimento collaborativo.

(2) Ai sensi del comma 1, articolo 1 del Decreto 30 marzo 2020 emanato dal Ministero dell'economia e delle finanze e pubblicato in GU 12 maggio 2020 n. 120, per gli anni 2020 e 2021, i contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a cinque miliardi di euro sono ammessi al regime dell'adempimento collaborativo di cui al presente articolo.

(3) Ai fini dell'ammissione al regime dell'adempimento collaborativo di cui al presente articolo vedasi l'articolo 1, decreto 31/01/2022 del Ministero dell'economia e delle finanze, pubblicato in GU 08/02/2022 n. 32.

[Torna al sommario](#)

#### **Articolo 4 -**

Art. 4. Requisiti.

*In vigore dal 18/01/2024*

*Modificato da: Decreto legislativo del 30/12/2023 n. 221 Articolo 1*

1. Il contribuente che aderisce al regime deve essere dotato, nel rispetto della sua autonomia di scelta delle soluzioni organizzative piu' adeguate per il perseguimento dei relativi obiettivi, di un efficace sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali anche in ordine alla mappatura di quelli derivanti dai principi contabili applicati dal contribuente, inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno. Fermo il fedele e tempestivo adempimento degli obblighi tributari, il sistema deve assicurare:

- a) una chiara attribuzione di ruoli e responsabilita' ai diversi settori dell'organizzazione dei contribuenti in relazione ai rischi fiscali;
- b) efficaci procedure di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali il cui rispetto sia garantito a tutti i livelli aziendali;
- c) efficaci procedure per rimediare ad eventuali carenze riscontrate nel suo funzionamento e attivare le necessarie azioni correttive.
- c-bis) una mappatura dei rischi fiscali relativi ai processi aziendali.

1-bis. Il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale di cui al comma 1, predisposto in modo coerente con le linee guida di cui al comma 1-quater, deve essere certificato, anche in ordine alla sua conformita' ai principi contabili, da parte di professionisti indipendenti gia' in possesso di una specifica professionalita' iscritti all'albo degli avvocati o dei dottori commercialisti ed esperti contabili.

1-ter. Con regolamento emanato ai sensi dell'[articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400](#), su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro della giustizia, sentiti i rispettivi ordini

professionali, sono disciplinati, quali disposizioni attuative di quelle relative al regime di cui al presente articolo, i requisiti dei professionisti abilitati al rilascio della certificazione di cui al comma 1-bis, nonché i loro compiti e adempimenti, prevedendo che, per il rilascio della predetta certificazione, gli stessi possono avvalersi dei consulenti del lavoro per le materie di loro competenza, fermo restando che la certificazione deve essere sottoscritta dai professionisti di cui al comma 1-bis.

1-quater. Le linee guida per la predisposizione di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale e del suo aggiornamento sono indicate con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, anche con riferimento al periodico adeguamento della certificazione.

2. Il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale prevede, con cadenza almeno annuale, l'invio di una relazione agli organi di gestione per l'esame e le valutazioni conseguenti. La relazione illustra, per gli adempimenti tributari, le verifiche effettuate e i risultati emersi, le misure adottate per rimediare a eventuali carenze rilevate, nonché le attività pianificate (1)(2)(3).

---

(1) Ai sensi dell'[art. 1 decreto 30 dicembre 2016](#) (GU n.10 del 13-1-2017) e' fissato al 31 dicembre 2019 il termine finale della fase di prima applicazione del regime di adempimento collaborativo disciplinato dagli articoli da 3 a 7 del presente decreto legislativo.

(2) Ai sensi del [comma 1, articolo 1 del Decreto 30 marzo 2020](#) emanato dal Ministero dell'economia e delle finanze e pubblicato in GU 12 maggio 2020 n. 120, per gli anni 2020 e 2021, i contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a cinque miliardi di euro sono ammessi al regime dell'adempimento collaborativo di cui al presente articolo.

(3) Ai fini dell'ammissione al regime dell'adempimento collaborativo di cui al presente articolo vedasi l'[articolo 1, decreto 31/01/2022](#) del Ministero dell'economia e delle finanze, pubblicato in GU 08/02/2022 n. 32.

[Torna al sommario](#)

## Articolo 5 -

Art. 5. Doveri.

*In vigore dal 18/01/2024*

*Modificato da: Decreto legislativo del 30/12/2023 n. 221 Articolo 1*

1. Il regime comporta per l'Agenzia delle entrate i seguenti impegni:

- a) valutazione trasparente, oggettiva e rispettosa dei principi di ragionevolezza e di proporzionalità del sistema di controllo adottato, con eventuale proposta degli interventi ritenuti necessari ai fini dell'ammissione e della permanenza nel regime e per il conseguimento delle finalità di cui all'articolo 3, comma 1;
- b) pubblicazione periodica sul proprio sito istituzionale dell'elenco aggiornato delle operazioni, strutture e schemi ritenuti di pianificazione fiscale aggressiva;
- c) promozione di relazioni con i contribuenti improntate a principi di trasparenza, collaborazione e correttezza nell'intento di favorire un contesto fiscale di certezza;
- d) realizzazione di specifiche semplificazioni degli adempimenti tributari, in conseguenza degli elementi informativi forniti dal contribuente nell'ambito del regime;
- e) esame preventivo delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali significativi e risposta alle richieste dei contribuenti nel più breve tempo possibile;
- f) debita considerazione degli esiti dell'esame e della valutazione effettuate dagli organi di gestione, sulla base della relazione di cui all'articolo 4, comma 2, delle risultanze delle attività dei soggetti incaricati, presso ciascun contribuente, della revisione contabile, nonché di quella dei loro colleghi sindacali e dei pareri degli organismi di vigilanza.

2. Il regime comporta per i contribuenti i seguenti impegni:

- a) istituzione e mantenimento del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale certificato ai sensi dell'articolo 4, comma 1-bis, per garantire il conseguimento delle finalità di cui all'articolo 3,

comma 1, nonché attuazione delle modifiche del sistema adottato eventualmente ritenute necessarie dalla Agenzia delle entrate;

b) comportamento collaborativo e trasparente, mediante comunicazione tempestiva ed esauriente all'Agenzia delle entrate dei rischi di natura fiscale e, in particolare, delle operazioni che possono rientrare nella pianificazione fiscale aggressiva;

c) risposta alle richieste della Agenzia delle entrate nel più breve tempo possibile;

d) promozione di una cultura aziendale improntata a principi di onestà, correttezza e rispetto della normativa tributaria, assicurandone la completezza e l'affidabilità, nonché la conoscibilità a tutti i livelli aziendali (1)(2)(3).

2-bis. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è emanato il codice di condotta finalizzato a indicare e definire gli impegni che reciprocamente assumono l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti aderenti al regime di adempimento collaborativo, ivi incluso quello funzionale alla comunicazione di cui al comma 2, lettera b).

---

(1) Ai sensi dell'**art. 1 decreto 30 dicembre 2016** (GU n.10 del 13-1-2017) è fissato al 31 dicembre 2019 il termine finale della fase di prima applicazione del regime di adempimento collaborativo disciplinato dagli articoli da 3 a 7 del presente decreto legislativo.

(2) Ai sensi del **comma 1, articolo 1 del Decreto 30 marzo 2020** emanato dal Ministero dell'economia e delle finanze e pubblicato in GU 12 maggio 2020 n. 120, per gli anni 2020 e 2021, i contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a cinque miliardi di euro sono ammessi al regime dell'adempimento collaborativo di cui al presente articolo.

(3) Ai fini dell'ammissione al regime dell'adempimento collaborativo di cui al presente articolo vedasi l'**articolo 1, decreto 31/01/2022** del Ministero dell'economia e delle finanze, pubblicato in GU 08/02/2022 n. 32.

[Torna al sommario](#)

## Articolo 6 -

Art. 6. Effetti. (3)

*In vigore dal 18/01/2024*

*Modificato da: Decreto legislativo del 30/12/2023 n. 221 Articolo 1*

1. L'adesione al regime comporta la possibilità per i contribuenti di pervenire con l'Agenzia delle entrate a una comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali, attraverso forme di interlocuzione costante e preventiva su elementi di fatto, inclusa la possibilità dell'anticipazione del controllo.

2. L'adesione al regime comporta altresì per i contribuenti una procedura abbreviata di interpello preventivo in merito all'applicazione delle disposizioni tributarie a casi concreti, in relazione ai quali l'interpellante ravvisa rischi fiscali. L'Agenzia delle entrate, entro quindici giorni dal ricevimento, verifica e conferma l'idoneità della domanda presentata, nonché la sufficienza e l'adeguatezza della documentazione prodotta con la domanda. Il termine per la risposta all'interpello è in ogni caso di quarantacinque giorni, decorrenti dal ricevimento della domanda ovvero della documentazione integrativa richiesta, anche se l'Agenzia delle entrate effettua accessi alle sedi dei contribuenti, definendone con loro i tempi, per assumervi elementi informativi utili per la risposta. I contribuenti comunicano all'Agenzia il comportamento effettivamente tenuto, se difforme da quello oggetto della risposta da essa fornita. Con regolamento del Ministro dell'economia e delle finanze sono disciplinate le procedure per la regolarizzazione della posizione del contribuente in caso di adesione a indicazioni dell'Agenzia delle entrate che comportano la necessità di effettuare ravvedimenti operosi, prevedendo un contraddittorio preventivo nonché modalità semplificate e termini ridotti per la definizione del procedimento.

2-bis. Nei riguardi dei contribuenti in regime di adempimento collaborativo, l'Agenzia delle entrate, prima di notificare una risposta sfavorevole a un'istanza di interpello, ovvero prima di formalizzare qualsiasi altra posizione contraria a una comunicazione di rischio effettuata ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera b), invita il contribuente a un contraddittorio per illustrargli la propria posizione. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono adottate disposizioni attuative del presente comma.

3. Fuori dai casi di violazioni fiscali caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente e tali da pregiudicare il reciproco affidamento tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente, non si applicano sanzioni amministrative al

contribuente che aderisce al regime e che, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali ovvero prima del decorso delle relative scadenze fiscali, comunica all'Agenzia delle entrate in modo tempestivo ed esauriente, mediante l'interpello di cui al comma 2, ovvero ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera b), i rischi fiscali e sempre che il comportamento dallo stesso tenuto e' esattamente corrispondente a quello rappresentato in occasione della comunicazione. Per gli effetti di cui al primo periodo, le comunicazioni effettuate ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera b), devono contenere gli elementi di cui all'[articolo 4, comma 1, lettere a\), b\), c\), d\) ed e\)](#), e [comma 2, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 15 giugno 2016](#), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 27 giugno 2016, n. 148.

3-bis. Quando il contribuente adotta una condotta riconducibile a un rischio fiscale non significativo ricompreso nella mappa dei rischi, le sanzioni amministrative sono ridotte della meta' e comunque non possono essere applicate in misura superiore al minimo edittale. La loro riscossione e' in ogni caso sospesa fino alla definitività dell'accertamento.

3-ter. E' facolta' del contribuente comunicare i rischi fiscali connessi a condotte poste in essere in periodi di imposta precedenti a quello di ingresso al regime, sempreche' la loro comunicazione sia effettuata in modo esauriente, prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attivita' di accertamento amministrativo o di indagini penali sui rischi comunicati. In relazione alle comunicazioni di cui al primo periodo, effettuate improrogabilmente entro centoventi giorni dalla notifica del provvedimento di ammissione al regime, le sanzioni amministrative sono ridotte della meta' e comunque non possono essere applicate in misura superiore al minimo edittale.

4. Non sono punibili le condotte di cui all'[articolo 4 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74](#), dipendenti da rischi di natura fiscale relativi a elementi attivi, comunicati in modo tempestivo ed esauriente all'Agenzia delle entrate, mediante l'interpello di cui al comma 2, ovvero ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera b), prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali. Per gli effetti di cui al primo periodo le comunicazioni effettuate ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera b), contengono gli elementi di cui all'[articolo 4, comma 1, lettere a\), b\), c\), d\) ed e\)](#), e [comma 2, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 15 giugno 2016](#), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 27 giugno 2016, n. 148.

5. Il contribuente che aderisce al regime e' inserito nel relativo elenco pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate.

6. I contribuenti che aderiscono al regime non sono tenuti a prestare garanzia per il pagamento dei rimborsi delle imposte, sia dirette sia indirette (1)(2)(4). Nel caso di adesione al regime da parte di uno dei soggetti passivi che abbia esercitato l'opzione per il gruppo IVA di cui all'[articolo 70-quater, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633](#), l'esonerazione dalla prestazione della garanzia di cui al primo periodo si applica ai rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto eseguiti a richiesta del rappresentante del gruppo.

6-bis. Per i periodi di imposta ai quali il regime si applica, nei confronti dei contribuenti il cui sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale e' certificato da professionisti indipendenti qualificati ai sensi dell'articolo 4, comma 1-bis, i termini di decadenza di cui agli [articoli 43, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, 57, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633](#), e [20 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472](#) sono ridotti di due anni.

6-ter. Per i periodi di imposta ai quali si applica il regime i termini di decadenza di cui agli [articoli 43, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, 57, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633](#), e [20 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472](#) sono ridotti di un ulteriore anno se al contribuente e' rilasciata la certificazione tributaria di cui all'[articolo 36 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241](#), in cui viene attestata la corretta applicazione delle norme tributarie sostanziali, nonche' l'esecuzione degli adempimenti, dei controlli e delle attivita' indicati annualmente con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

6-quater. Non trovano applicazione i termini previsti ai commi 6-bis e 6-ter quando e' constatato che le violazioni sono realizzate mediante l'utilizzo di documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente. Tale previsione si applica limitatamente all'accertamento delle violazioni di cui al primo periodo.

---

(1) Ai sensi dell'[art. 1 decreto 30 dicembre 2016](#) (GU n.10 del 13-1-2017) e' fissato al 31 dicembre 2019 il termine finale della fase di prima applicazione del regime di adempimento collaborativo disciplinato dagli articoli da 3 a 7 del presente decreto legislativo.

(2) Ai sensi del [comma 1, articolo 1 del Decreto 30 marzo 2020](#) emanato dal Ministero dell'economia e delle finanze e pubblicato in GU 12 maggio 2020 n. 120, per gli anni 2020 e 2021, i contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a cinque miliardi di euro sono ammessi al regime dell'adempimento collaborativo di cui al presente articolo.

(3) Per la sospensione dei termini vedi [art. 67 D.L. 18 17/03/2020](#).

(4) Ai fini dell'ammissione al regime dell'adempimento collaborativo di cui al presente articolo vedasi l'[articolo 1, decreto 31/01/2022](#) del Ministero dell'economia e delle finanze, pubblicato in GU 08/02/2022 n. 32.

[Torna al sommario](#)

## Articolo 7 -

Art. 7. Competenze e procedure.

*In vigore dal 18/01/2024*

*Modificato da: Decreto legislativo del 30/12/2023 n. 221 Articolo 1*

1. L'Agenzia delle entrate e' competente in via esclusiva per i controlli e le attivita' relativi al regime di adempimento collaborativo, nei riguardi dei contribuenti ammessi al regime. La Guardia di finanza, sulla base di specifici protocolli di intesa, coopera e si coordina preliminarmente con l'Agenzia delle entrate nell'esercizio dei poteri istruttori nei confronti dei contribuenti ammessi al regime, agli effetti di cui agli [articoli 33, commi 3 e 4, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600](#), e [63, commi 1 e 2, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633](#).

1-bis. Il regime e' riservato ai contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi:

- a) a decorrere dal 2024 non inferiore a 750 milioni di euro;
- b) a decorrere dal 2026 non inferiore a 500 milioni di euro;
- c) a decorrere dal 2028 non inferiore a 100 milioni di euro.

1-ter. I requisiti dimensionali di cui al comma 1-bis sono valutati assumendo, quale parametro di riferimento, il valore piu' elevato tra i ricavi indicati, secondo corretti principi contabili, nel bilancio relativo all'esercizio precedente a quello in corso alla data di presentazione della domanda e ai due esercizi anteriori e il volume di affari indicato nella dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto relativa all'anno solare precedente e ai due anni solari anteriori.

1-quater. Il regime e' riservato, altresì, ai contribuenti che appartengono al medesimo consolidato fiscale nazionale di cui all'[articolo 117 e seguenti del testo unico delle imposte sui redditi](#) di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#), a condizione che almeno un soggetto aderente alla tassazione di gruppo possieda i requisiti dimensionali indicati nel comma 1-bis e che il gruppo adotti un sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, certificato ai sensi dell'articolo 4, comma 1-bis.

1-quinquies. Il contribuente che da' esecuzione alla risposta all'istanza di interpello nuovi investimenti, di cui all'[articolo 2 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147](#), indipendentemente dall'ammontare del suo volume d'affari o dei suoi ricavi, puo' accedere all'istituto dell'adempimento collaborativo al ricorrere degli altri requisiti previsti dal presente decreto.

2. I contribuenti che intendono aderire al regime di adempimento collaborativo inoltrano domanda in via telematica utilizzando il modello reso disponibile sul sito istituzionale della Agenzia delle entrate. L'Agenzia delle entrate, verificata la sussistenza dei requisiti di cui al comma 1-bis, 1-quater e 1-quinquies, nonche' all'articolo 4, comma 1-bis, comunica ai contribuenti l'ammissione al regime entro i successivi centoventi giorni. Il regime si applica al periodo d'imposta nel corso del quale la richiesta di adesione e' trasmessa all'Agenzia. Lo stesso si intende tacitamente rinnovato qualora non sia espressamente comunicata dal contribuente la volonta' di non permanere nel regime di adempimento collaborativo.(3)

3. L'Agenzia delle entrate, a seguito di invito al contraddittorio da svolgere nei successivi trenta giorni, con provvedimento motivato, puo' dichiarare l'esclusione dei contribuenti dal regime, per la perdita dei requisiti di cui all'articolo 4 o ai commi 1-bis, 1-quater e 1-quinquies, ovvero per l'inosservanza degli impegni di cui all'articolo 5, comma 2. In caso di inosservanza degli impegni assunti, l'esclusione dal regime dell'adempimento collaborativo e' preceduta da un periodo transitorio di osservazione, finalizzato a verificare l'adozione da parte del contribuente degli interventi ritenuti necessari per il conseguimento delle finalita' di cui all'articolo 3, comma 1, e alla regolarizzazione delle connesse violazioni fiscali, al termine del quale si determina l'uscita o la permanenza nel regime. Il periodo transitorio di osservazione e' pari a centoventi giorni ed e' rinnovabile, al ricorrere di oggettive motivazioni, una sola volta per un periodo non superiore a ulteriori centoventi giorni. Il periodo di osservazione non si applica nei casi di violazioni fiscali caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente, tali da pregiudicare il reciproco affidamento tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente. L'esclusione dei contribuenti dal regime ha effetto dalla data di notifica del provvedimento.

4. Soppresso.

5. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono disciplinate le modalita' di applicazione del regime di adempimento collaborativo (1)(2)(4).

---

(1) Vedasi il [provvedimento 14 aprile 2016](#) e il [decreto 15 giugno 2016](#) (GU n.148 del 27-6-2016). Ai sensi dell'[art. 1 decreto 30 dicembre 2016](#) (GU n.10 del 13-1-2017) e' fissato al 31 dicembre 2019 il termine finale della fase di prima applicazione del regime di adempimento collaborativo disciplinato dagli articoli da 3 a 7 del presente decreto legislativo.

(2) Ai sensi del [comma 1, articolo 1 del Decreto 30 marzo 2020](#) emanato dal Ministero dell'economia e delle finanze e pubblicato in GU 12 maggio 2020 n. 120, per gli anni 2020 e 2021, i contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a cinque miliardi di euro sono ammessi al regime dell'adempimento collaborativo di cui al presente articolo.

(3) Per la sospensione dei termini vedi l'[art. 67 D.L. 17/03/2020, n. 18](#). Successivamente il comma è stato completamente sostituito dall'[art. 1 del DECRETO LEGISLATIVO 30 dicembre 2023, n. 221](#).

(4) Ai fini dell'ammissione al regime dell'adempimento collaborativo di cui al presente articolo vedasi l'[articolo 1, decreto 31/01/2022](#) del Ministero dell'economia e delle finanze, pubblicato in GU 08/02/2022 n. 32.

[Torna al sommario](#)

#### **Articolo 7 bis -**

Art. 7-bis (Regime opzionale di adozione del sistema di controllo del rischio fiscale).

*In vigore dal 18/01/2024*

*Modificato da: Decreto legislativo del 30/12/2023 n. 221 Articolo 1*

1. I contribuenti che non possiedono i requisiti per aderire al regime di adempimento collaborativo di cui all'articolo 7, possono optare per l'adozione di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, in base a quanto previsto dall'articolo 4, dandone apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate. L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo di imposta in cui e' esercitata, ha una durata di due periodi d'imposta ed e' irrevocabile. Al termine del predetto periodo, l'opzione si intende tacitamente rinnovata per altri due periodi d'imposta, salvo espressa revoca da esercitare secondo le modalita' e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione.

2. In caso di esercizio dell'opzione di cui al comma 1:

a) le sanzioni amministrative sono ridotte a un terzo e comunque non possono essere applicate in misura superiore al minimo edittale per le violazioni relative a rischi di natura fiscale comunicati preventivamente con interpello di cui all'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali;

b) la rappresentazione preventiva e circostanziata all'Agenzia delle entrate del caso concreto in relazione al quale l'interpellante ravvisa rischi fiscali, mediante la presentazione di un'istanza di interpello di cui all'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, configura una causa di non punibilita' per il reato di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, per le violazioni di norme tributarie dipendenti da rischi di natura fiscale relativi a elementi attivi.

3. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono disciplinate le modalita' di applicazione delle disposizioni contenute nel presente articolo.

[Torna al sommario](#)

#### **Articolo 8 -**

Art. 8. Clausola di invarianza oneri.

*In vigore dal 02/09/2015*

1. All'attuazione delle disposizioni del presente decreto le Amministrazioni interessate provvedono con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente e, comunque, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.

[Torna al sommario](#)

---