

# DECRETO LEGISLATIVO 30 dicembre 2023, n. 221

Disposizioni in materia di adempimento collaborativo. (24G00002)

(GU n.2 del 3-1-2024)

Vigente al: 18-1-2024

## IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 76 e 87 della Costituzione;

Vista la legge 9 agosto 2023, n. 111, con la quale e' stata conferita delega al Governo per la revisione del sistema tributario, e, in particolare, l'articolo 17, comma 1, lettera g), numero 1), recante i principi e criteri direttivi per il potenziamento del regime di adempimento collaborativo;

Visto, inoltre, l'articolo 20, comma 1, lettera a), numero 4), della citata legge n. 111 del 2023;

Visto il decreto legislativo del 5 agosto 2015, n. 128, recante «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»;

Vista la preliminare deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del 16 novembre 2023;

Acquisita l'intesa in sede di Conferenza unificata, di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, espressa nella seduta del 20 dicembre 2023;

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

Vista la deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del 28 dicembre 2023;

Sulla proposta del Ministro dell'economia e delle finanze;

Emana  
il seguente decreto legislativo:

### Art. 1

#### Potenziamento del regime di adempimento collaborativo

1. Al decreto legislativo del 5 agosto 2015, n. 128 sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 4:

1) al comma 1, primo periodo, dopo la parola: «sistema» e' aggiunta la seguente: «integrato», e le parole: «del rischio fiscale,» sono sostituite dalle seguenti: «dei rischi fiscali anche in ordine alla mappatura di quelli derivanti dai principi contabili applicati dal contribuente,» e dopo la lettera c) e' aggiunta la seguente: «c-bis) una mappatura dei rischi fiscali relativi ai processi aziendali.»;

2) dopo il comma 1 sono aggiunti i seguenti: «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.»;

b) all'articolo 5:

1) al comma 2, lettera a), dopo le parole: «rischio fiscale», sono aggiunte le seguenti: «certificato ai sensi dell'articolo 4, comma 1-bis.»;

2) dopo il comma 2, è aggiunto il seguente: «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).»;

c) all'articolo 6:

1) al comma 2, l'ultimo periodo è sostituito dal seguente: «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) dopo il comma 2, è aggiunto il seguente: «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) il comma 3 è sostituito dai seguenti: «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 è 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 metà e comunque non possono essere applicate in misura superiore al minimo edittale. La loro riscossione è in ogni caso sospesa fino alla definitività dell'accertamento.

3-ter. È facoltà 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) il comma 4 e' sostituito dal seguente: «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) al comma 6 e' aggiunto, in fine, il seguente periodo «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'esonero 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) dopo il comma 6 sono aggiunti i seguenti: «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.»;

d) all'articolo 7:

1) al comma 1, e' aggiunto, in fine, il seguente periodo: «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.»;

2) dopo il comma 1, sono aggiunti i seguenti: «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-quinqies. 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.».

3) il comma 2, e' sostituito dal seguente: «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-quinqies, 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.»;

4) il comma 3, e' sostituito dal seguente: «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-quinqies, 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.»;

5) il comma 4 e' soppresso;

6) al comma 5, le parole: «uno o piu' provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate» sono sostituite dalle seguenti: «decreto del Ministro dell'economia e delle finanze»;

e) dopo l'articolo 7 e' inserito il seguente:

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

2. Il regolamento di cui all'articolo 4, comma 1-ter, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, introdotto dal comma 1, lettera a), numero 2), il decreto di cui all'articolo 5, comma 2-bis, del citato decreto legislativo n. 128 del 2015, introdotto dal comma 1, lettera b), numero 2), il regolamento di cui all'articolo 6, comma 2, introdotto dal comma 1, lettera c), numero 1), e il decreto di cui all'articolo 6, comma 2-bis, del citato decreto legislativo n. 128 del 2015, introdotto dal comma 1, lettera c), numero 2), sono adottati entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

3. I soggetti ammessi o che hanno presentato istanza di adesione al regime di adempimento collaborativo antecedentemente alla data di entrata in vigore del presente decreto non sono tenuti alla certificazione del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale dell'articolo 4, comma 1-bis, del citato decreto legislativo n. 128 del 2015, introdotto dal comma 1, lettera a), numero 2). Per i soggetti gia' ammessi al predetto regime alla data di entrata in vigore del presente decreto le disposizioni di cui all'articolo 6, commi 6-bis e 6-ter, del citato decreto legislativo n. 128 del 2015, introdotte dal comma 1, lettera c), numero 6), si applicano a partire dal periodo di imposta in corso al 1° gennaio 2024.

## Art. 2

### Clausola di invarianza finanziaria

1. Dall'attuazione del presente decreto non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. Le amministrazioni interessate provvedono all'attuazione del presente decreto con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

## Art. 3

### Entrata in vigore

1. Il presente decreto entra in vigore il quindicesimo giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sara' inserito

nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. E' fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.

Dato a Roma, addi' 30 dicembre 2023

MATTARELLA

Tajani, il Vicepresidente, ex  
articolo 8, comma 1, della legge 23  
agosto 1988, n. 400

Giorgetti, Ministro dell'economia e  
delle finanze

Visto, il Guardasigilli: Nordio