

II Lunedì 17 Novembre 2025

AFFARI LEGALI

ItaliaOggi7

Via all'Albo dei certificatori, aperto agli avvocati con competenze tributarie e contabili

Fisco, la Certificazione TCF nuova opportunità per i legali

PAGINE A CURA
DI ANTONIO RANALLI

Garantire l'affidabilità delle informazioni fiscali delle imprese e consentire a queste la possibilità di accedere al regime di adempimento collaborativo con l'Agenzia delle entrate. La riforma fiscale (legge n. 111/2023) ha aperto la strada agli avvocati, così come ai commercialisti, di "certificare" i Tax control framework (TCF), cioè garantire che l'azienda abbia implementato un sistema di controllo efficace per monitorare, misurare e gestire in modo strutturato i propri rischi fiscali.

Con l'approvazione, a settembre, dei primi elenchi di professionisti abilitati alla certificazione dei TCF, ai sensi del regolamento 12 novembre 2024, n. 212 (disciplina dei requisiti, compiti e adempimenti dei professionisti abilitati alla certificazione del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale), è diventato operativo il nuovo albo dei certificatori.

Il Consiglio nazionale forense e il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili (Cndcec) hanno dato il via libera all'iscrizione dei primi nominativi: si tratta di professionisti già in possesso dei requisiti previsti dal decreto ministeriale 212, esonerati dai percorsi formativi in virtù delle competenze maturate. Hanno anche preso il via i corsi per tutti gli altri aspiranti certificatori.

Si apre così una concreta opportunità per gli studi legali italiani, chiamati a interrogarsi non solo sulla possibilità di ampliare l'offerta professionale, ma anche sulla capacità di strutturarsi per rispondere alla domanda crescente di certificazione dei modelli di gestione del rischio fiscale nelle imprese aderenti alla cooperazione compliance. Questo nuovo spazio operativo rappresenta solo una nicchia o sarà un vero e proprio mercato?

«Con il decreto ministeriale n. 212/2024, è stata data attuazione alla disciplina dei professionisti abilitati alla certificazione del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (Tax Control Framework - TCF), prevista dall'art. 4 del decreto legislativo n. 128/2015, come modificato dal d.lgs. n. 221/2023. Il regolamento ha istituito presso il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili (Cndcec) e il



Michele Bonsegna



Accursio Gallo



Ottavia Orlandoni



Luca La Barbera



Simona Simone



Veronica Rossetti

Consiglio nazionale forense (Cnf) due elenchi ufficiali dei professionisti autorizzati al rilascio della certificazione dei Tax Control Framework delle imprese che aderiscono al regime di adempimento collaborativo (cooperative compliance)», spiegano **Michele Bonsegna**, **Raffaello Carnà** e **Mario Chiodi** di AODV231, l'associazione dei componenti degli organi di vigilanza. «Possono essere iscritti gli avvocati e i commercialisti con almeno cinque anni di anzianità di iscrizione all'albo, in possesso dei requisiti di onorabilità, indipendenza e comprovata professionalità nelle materie del diritto tributario, dei sistemi di controllo interno e gestione dei rischi e dei principi contabili applicati. Il decreto, all'articolo 2, stabilisce che le modalità e i percorsi formativi per il rilascio dell'attestazione delle competenze siano individuati di concerto tra Mef, Agenzia delle Entrate e Consigli nazionali degli ordini professionali interessati. In attuazione di tale previsione, nell'aprile 2025 è stato siglato un protocollo d'intesa che definisce i titoli, le esperienze e i percorsi formativi validi per l'iscrizione all'albo. Il possesso dei requisiti di professionalità dei certificatori è attestato unicamente dal rispettivo Consiglio nazionale di appartenenza.

A settembre 2025, i Consigli nazionali di avvocati e commercialisti hanno approvato i primi elenchi di professionisti abilitati, già in possesso dei requisiti previsti, che potranno da subito procedere alla certificazione dei TCF delle aziende che hanno presentato istanza di adesione al regime di adempimento collaborativo. Gli iscritti iniziali sono coloro che avevano presentato domanda nei mesi precedenti e che, in virtù dei titoli e delle competenze maturate, risultano esonerati dai percorsi formativi propedeutici all'abilitazione. Entro la fine di ottobre 2025, i Consigli nazionali hanno dato avvio ai corsi di formazione per i nuovi aspiranti certificatori.

La certificazione, come delineato dalle Linee Guida per la redazione del Tax Compliance Model e per la certificazione del TCF (Agenzia delle Entrate, gennaio 2025), garantisce che il sistema adottato dall'impresa sia conforme ai requisiti normativi e metodologici del d.lgs. n. 128/2015 (Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente). Il bagaglio di competenze richiesto per l'iscrizione all'Albo dei certificatori TCF - in particolare in materia di sistemi di controllo interno e gestione dei rischi - proietta il professionista in un ruolo cruciale che va oltre la

mera compliance fiscale. È infatti sempre più evidente la convergenza tra il Tax Control Framework e il Modello di organizzazione, gestione e controllo previsto dal d.lgs. n. 231/2001. Di conseguenza, il certificatore può rappresentare un valido, necessario, interlocutore dell'Organismo di Vigilanza nonché concorrere a qualificare l'adeguatezza del sistema di controllo interno e, con esso, del Modello Organizzativo, anche sotto il profilo tributario.

Tra i primi sostenitori dell'albo figura anche l'**Organismo Congressuale Forense** che, come ha spiegato il segretario **Accursio Gallo** «accoglie con soddisfazione l'approvazione dei primi elenchi di professionisti abilitati alla certificazione dei Tax Control Framework (TCF) nell'ambito dell'adempimento collaborativo. Si tratta di un passaggio di grande rilievo, che apre nuove opportunità per i professionisti chiamati a certificare i sistemi di gestione e di controllo del rischio fiscale. Non si tratta di una semplice attività di consulenza preventiva o di assistenza in sede contenziosa, ma di un compito che richiede competenze trasversali, capacità organizzative e un approccio interdisciplinare.

In questo quadro, la figura dell'avvocato assume una rile-

vanza centrale. La formazione giuridica consente la corretta interpretazione della normativa tributaria e societaria; la competenza nella tutela dei diritti assicura un equilibrio tra le esigenze dell'impresa e quelle dell'amministrazione finanziaria; la capacità di visione strategica, infine, permette di integrare i modelli di controllo fiscale all'interno della governance aziendale, contribuendo alla costruzione di un rapporto di fiducia stabile e duraturo. L'iniziativa si inserisce all'interno di una prospettiva di progressiva estensione dell'istituto della tax compliance, che prevede la riduzione delle soglie di accesso: dagli attuali 750 milioni di euro di volume d'affari, ai 500 milioni stabiliti per il biennio 2026-2027, fino a 100 milioni a partire dal 2028. Questa evoluzione amplierà significativamente la platea delle imprese coinvolte, moltiplicando le occasioni di collaborazione tra mondo produttivo e professionisti legali ed economiche».

La certificazione del cosiddetto Tax Control Framework (TCF) nell'ambito del regime di Adempimento collaborativo è oggi un tema centrale per tutti i soggetti che hanno presentato istanza di accesso dopo dicembre 2023. «Sebbene la scadenza per ottenere la certificazione sia già stata prorogata al 31 dicembre 2025, è opportuno segnalare che il vicesegretario Maurizio Leo ha recentemente annunciato la possibilità di un'ulteriore proroga al 30 giugno 2026, destinata ai soggetti che hanno presentato istanza nel 2024 e 2025, nell'ambito del decreto correttivo alla riforma Irpef/Ires», dice **Ottavia Orlandoni**, partner di **DWF**.

«Ad oggi, i professionisti iscritti nell'elenco dei certificatori sono soltanto 33, tutti esonerati dai corsi di formazione in virtù di titoli e competenze. Questo dato evidenzia quanto la proroga sia non solo opportuna, ma urgente. Gli ordini professionali, infatti, hanno avviato i corsi di formazione per abilitare anche gli altri professionisti solo a partire dalla fine di ottobre 2025. Va inoltre ricordato che la certificazione del TCF non riguarda solo i contribuenti che accedono al regime di Adempimento Collaborativo, ma anche coloro che, pur non superando le soglie previste, scelgono volontariamente di adottare un sistema strutturato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale. In un contesto in cui cresce il numero di imprese che intendono

ItaliaOggi7

AFFARI LEGALI

Lunedì 17 Novembre 2025 III

Il TCF fa accedere al regime di adempimento collaborativo

no gestire in modo virtuoso il rischio fiscale, la figura del certificatore assume un ruolo chiave nella valutazione dell'adeguatezza del TCF rispetto ai criteri normativi e alle indicazioni dell'Agenzia delle Entrate. È quindi fondamentale ampliare la platea dei certificatori, garantendo loro percorsi formativi adeguati, aggiornamento continuo e il rispetto dei requisiti di indipendenza. Il cambio di paradigma nel rapporto tra contribuente, fisco e professionisti è ormai entrato nel vivo e il ruolo della formazione e degli ordini professionali è cruciale».

Per **Luca La Barbera**, partner di **ADVANT Nctm** «affidare ai professionisti forensi il delicato ed importante compito di certificare o attestare i modelli TCF rappresenta allo stesso tempo una sfida e un'opportunità. Introducendo l'obbligo di certificazione come presupposto per l'ammissione al regime di adempimento collaborativo, il legislatore ha voluto affidare ad un professionista esterno ed indipendente il delicato compito di garantire la solidità e il buon funzionamento del modello di gestione del rischio fiscale. L'attività di certificazione, pertanto, presuppone capacità e competenze per inserirsi in modo utile ed efficace nella relazione già impostata tra l'azienda e il professionista che la assiste nella costruzione del TCF, senza creare duplicazioni e appesantimenti e allo stesso tempo, eseguendo in modo accurato ed attento l'attività di analisi e valutazione fino ad oggi svolta dall'Agenzia delle Entrate. Un compito delicato che richiede non solo conoscenza approfondita della materia giuridico-fiscale, ma anche di destrezza con i meccanismi ed i processi che regolano il funzionamento di organizzazioni complesse. Ancor di più, in considerazione dell'imminente abbassamento delle soglie di entrata (500 milioni di euro di fatturato), che verosimilmente amplierà il novero delle istanze ad aziende con processi ed organigrammi più snelli, dove spesso la responsabilità per la gestione della fiscalità è, in tutto o in parte, affidata ad un consulente esterno. Una sfida, certo, ma anche un'imperdibile opportunità per portare valore concreto, contribuendo a creare un nuovo contesto in cui contribuente e amministrazione lavorano insieme alla costruzione di un rapporto fiduciario basato su interlocuzioni trasparenti, costanti e preventive».

«Questo ulteriore intervento in ambito di cooperative compliance, per mezzo della pubblicazione degli albi dei certificatori, costituisce un passaggio importante verso un fisco più trasparente, purché le certificazioni non si riducano a un mero adempimento formale», dice **Simona Simone**, senior associate di



Fabio Ciani



Nicola Cassinelli



Duccio Casciani

A&O Shearman: «l'affidamento delle certificazioni a professionisti iscritti agli albi autorizzati, nel rispetto di rigorosi standard di indipendenza e responsabilità, può offrire una reale garanzia di qualità, a condizione che si traduca in un'effettiva attività di validazione e non in un mero formalismo. Per le imprese, l'adesione non potrà che tradursi in un significativo vantaggio reputazionale, accompagnato da una migliore gestione del rischio e dalla conseguente riduzione dell'esposizione a eventuali contenziosi. Se la prospettata sinergia tra amministrazione finanziaria e Ordini professionali si concretizzerà in maggiore certezza per le imprese e in minore conflittualità, la cooperative compliance potrà rappresentare un importante strumento nel panorama fiscale». **Veronica Rossetti**, senior associate di **A&O Shearman**, inoltre, evidenzia che «l'effettività delle certificazioni può essere un indice di affidabilità del sistema anche ai fini della compliance ex D.Lgs. 231/2001: un Tax Control Framework effettivo e aggiornato, quale presidio strutturale di rilevanza, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, contribuisce a prevenire i reati tributari presupposto e a ridurre il rischio-reato e la relativa responsabilità. I sistemi di controllo del rischio fiscale e i Modelli 231 condividono architettura, monitoraggio e test, azioni correttive, reporting periodico agli organi di gestione e flussi informativi, richiedendo un approccio di compliance integrata e creando efficienze e sinergie tra i presidi esistenti. Resta fermo che tali procedure, da sole, non bastano a esonerare l'ente: la cooperative compliance ha diverso ambito e la 231 impone presidi ulteriori (prevenzione del rischio reato più ampia, OdV e flussi verso l'OdV, whistleblowing, sistema disciplinare per citarne alcuni). Tuttavia, la certificazione del TCF può costituire un elemento di valutazione positivo, ferma l'autonoma valutazione dell'autorità giudiziaria».

Secondo **Fabio Ciani**, nome partner di **Ciani Partners** «i contribuenti sono (dovrebbero essere) interessati all'ottenimento del TCF certificato da professionisti indi-

pendenti - ai sensi dell'art. 4 co. 1-bis del dlgs. 128/2015 - al fine di godere di benefici di indubbia rilevanza. Non solo la riduzione dei termini di accertamento e la non obbligatorietà di prestare garanzie sui rimborsi, ma anche della riduzione delle sanzioni amministrative e, soprattutto, della copertura penale (irrelevanza penale del fatto di reato di dichiarazione infedele). Una vera compliance figlia della rinnovata fiscalità partecipata in cui il controllo ex post sulle dichiarazioni dovrebbe essere sempre residuale. L'istituto copre tutti i rischi di violazione tributaria anche offshore, v. transfer pricing, ritenute da "trattato" ovvero in uscita sui flussi transfrontalieri. Avverto e segnalo una criticità essendo le coperture sui rischi non significativi, diversamente da quelli significativi, non piene ovvero minori essendo previste solo mere "riduzioni" e non "esclusioni" dei profili sanzionatori. Un'asimmetria sanzionatoria riferita alle due tipologie di rischio appare irragionevole, in quanto l'inclusione dei rischi non significativi dovrebbe garantire l'esenzione sanzionatoria in quanto la corretta mappatura del rischio all'Agenzia delle entrate. Peraltro, sulla distonia *de qua*, anche il regime di ravvedimento operoso per le condotte poste anteriormente all'ingresso nel regime di adempimento collaborativo, sembra prevedere un'esclusione *ex abrupto* delle sanzioni. Lo stesso dicasi (anomalie), sul fronte penale in cui il legislatore è stato timido selezionando all'interno del dlgs. n. 74/00 solo alcune delle fattispecie di indolore di evasione coperte dalla non punibilità da "regime". Ora, è la legge a stabilire che l'albo dei certificatori del rischio fiscale è aperto sia ai commercialisti sia agli avvocati, iscritti in appositi elenchi tenuti, rispettivamente, dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili (Cndcec) e dal Consiglio nazionale forense (Cnf). Per poter esercitare l'attività di certificazione del rischio fiscale, che riguarda la gestione, rilevazione e controllo del rischio fiscale delle aziende, i professionisti devono possedere requisiti specifici, tra cui l'iscrizione all'albo da almeno

cinque anni, competenze tecniche in ambito tributario e contabile, e assenza di cause di esclusione previste dalla normativa. Il Certificatore assume *de facto* ad una funzione pubblicistica nella misura in cui "verificando" il TCF sembra ex sé coprire la fase interinale istruttoria di Agenzia delle entrate sulla validità idoneità ovvero affidabilità del TCF. L'attività di certificazione del rischio fiscale non è esclusiva dei commercialisti ma coinvolge anche gli avvocati, in particolare quelli con competenze tributarie. Sulla certificazione *de qua*, si osserva che, al termine delle due fasi di controllo previste dalle Linee Guida, sia a livello generale che su quello specifico, il certificatore è in grado di valutare se il TCF risponde ai requisiti previsti dalla norma ed è predispone secondo le Linee Guida. È auspicabile che vengano forniti chiarimenti in relazione alle conseguenze di ammissione/esclusione dal regime nel caso di diverso giudizio ex post ad opera dell'Agenzia delle entrate rispetto a quello attestato dal certificatore. Il riferimento è, alle necessarie integrazioni della matrice dei processi, dei rischi fiscali e dei controlli standard approvata dalle Linee Guida in considerazione della verticale organizzativa di ciascuna impresa. Si pensi alle responsabilità del certificatore e sull'impresa di un'erronea ovvero mancata individuazione di un rischio fiscale considerata rilevante dall'Agenzia delle entrate. L'analisi del rischio fiscale fa parte degli adeguati assetti - anche amministrativi - di cui tutte le aziende dovrebbero dotarsi. E questa è una disposizione di carattere civilistico (art. 2086, comma 2, Codice civile) prima ancora che fiscale. Lo scopo è quello di configurare un modello in grado di intercettare in largo anticipo potenziali criticità gestionali, incluse quelle derivanti da rischi di natura fiscale. In questo campo gli avvocati possono giocare un ruolo importante, a tutela delle imprese e dell'imprenditore. Resta fermo che una sinergia fra le due professioni - quella dell'avvocato e quella del commercialista - va sempre guardata con favore».

Per **Nicola Cassinelli**, partner di **Cassinelli Studio Legale** «l'albo dei certificato-

ri è una novità interessante. Non lo vedo come un terreno di concorrenza tra professionisti, ma come un'opportunità in cui competenze diverse possono integrarsi. Se sarà percepito come un mero adempimento tecnico resterà di nicchia; se invece diventerà un segnale di affidabilità per gli stakeholder, potrà assumere un ruolo importante per le imprese. Il commercialista porta con sé l'approccio fiscale e contabile, indispensabile. L'avvocato, da parte sua, può contribuire con una lettura giuridica degli assetti societari, verificando la coerenza dei modelli con statuti, governance e procedure di compliance. Si tratta, a mio parere, di una utile complementarità. E naturale che nella fase iniziale le imprese si rivolgeranno soprattutto ai commercialisti. Ma credo che le realtà più complesse, abituate a ragionare in termini di governance e gestione del rischio, riconoscano presto il contributo che può offrire anche l'avvocato certificatore. Per questo non parlerei di un'occasione marginale. È una sfida che chiama l'avvocatura a proporsi come partner delle imprese nel rafforzare trasparenza e credibilità delle loro scelte».

«L'istituzione dell'albo dei certificatori rappresenta senz'altro una nuova opportunità professionale per gli avvocati», dice **Duccio Casciani**, partner di **Foglia & Partners**: «sulla base del protocollo d'intesa siglato tra il ministero dell'economia e delle finanze, l'Agenzia delle entrate, il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili (Cndcec) e il Consiglio Nazionale Forense l'iscrizione all'albo può avvenire sia per titoli ed esperienza pregressa (ad esempio per i professori universitari o per chi abbia già avuto incarichi in società in regime di adempimento collaborativo) sia in esito alla frequenza di un corso di formazione di ottanta ore organizzato dal Cnf. Gli avvocati che intendono intraprendere questa strada dovranno rafforzare il proprio bagaglio tecnico aggiungendo, accanto alle competenze di diritto tributario, conoscenze contabili ed una preparazione specifica nelle procedure di gestione del rischio. Per chi già opera in ambiti vicini alla Cooperative Compliance la scelta di intraprendere il percorso di certificatore può rappresentare, di fatto, una scelta di campo: alcuni professionisti si stanno orientando verso la certificazione, mentre altri preferiscono concentrarsi sulla consulenza legata alla predisposizione dei modelli di rischio».

— © Riproduzione riservata —

Supplemento a cura
di Roberto Miliacca
rmiliacca@italiagoggi.it
e Gianni Macheda
gmacheda@italiagoggi.it