



**Circolare informativa per la clientela
n. 1/2018 del 19 gennaio 2018**

NUOVI CONTROLLI FISCALI SECONDO LA GUARDIA DI FINANZA

1. Circolare 1/2018 della Guardia di Finanza per il contrasto dell'evasione e delle frodi fiscali
2. Principali istruzioni impartite
3. Selezione dei contribuenti e pianificazione delle verifiche
4. Banche dati e applicativi da utilizzare per la selezione e la pianificazione delle verifiche
5. Coordinamento con l'Agenzia delle Entrate
6. Tutele del contribuente che ha optato per il ravvedimento operoso o per la *compliance*
7. Metodi di accertamento e diverse presunzioni a supporto
8. Utilizzo dei dati acquisiti in sede di verifiche antiriciclaggio
9. Tratti qualificanti delle fattispecie di abuso, elusione, interposizione
10. Utilizzo dei dati acquisiti in sede di verifiche non tributarie
11. Contrasto alle frodi Iva

12. Controlli sul Terzo settore

A distanza di ben 10 anni, la Guardia di Finanza ha diramato la **Circolare 1/2018** (Protocollo 357600 del 27.11.2017), un vero e proprio **manuale operativo** sul **contrasto** all'**evasione** e alle **frodi fiscali**, che riporta in modo sistematico tutte le **direttive** emanate in materia dal **Comando generale** ai reparti del Corpo, oltretutto le **nuove linee operative** che caratterizzeranno l'attività ispettiva.

Nelle intenzioni della Guardia di Finanza la Circolare, che consta di ben 1.250 pagine, è un **manuale** per gli **investigatori** affinché le verifiche e i controlli siano sempre **più mirati** e **incisivi** nello stanare i fenomeni di illegalità economico-fiscale, ossia uno strumento da consultare per individuare la strada migliore per recuperare tutte le ingenti risorse «nere» che dovrebbero essere destinate al benessere di tutti e che però incidono pesantemente sulle prospettive di crescita degli imprenditori e dei professionisti onesti e rispettosi delle regole e dell'intero sistema Paese.

Certamente, per la sua completezza il documento verrà utilizzato anche dagli **altri soggetti** impegnati nei controlli fiscali, tra cui, principalmente, l'Agenzia delle Entrate e quella delle Dogane.

1. Circolare 1/2018 della Guardia di Finanza per il contrasto dell'evasione e delle frodi fiscali

Dopo 10 anni dalla precedente uscita, la Guardia di Finanza ha diramato la Circolare 1/2018 – un vero e proprio **decalogo operativo** degli **investigatori** del **Fisco** - per **contrastare** l'**evasione** e le **frodi fiscali**, seppure nel pieno rispetto delle garanzie che il Legislatore ha riservato al contribuente verificato, dando ampio spazio al **contraddittorio preventivo**, alla **compliance** e al **riesame** degli **atti**.

L'obiettivo è di rendere l'attività di controllo **più mirata**, **efficace**, e **meno esposta** ai **contenziosi**.

La Circolare da una parte illustra tutti gli **strumenti investigativi già previsti** dal Codice di procedura penale e regolarmente applicati durante gli accertamenti della Guardia di Finanza. Dall'altra, però, entra nel merito di una serie di **nuove metodologie operative** di indagine e di **nuovi** e sempre più sofisticati **applicativi** in grado di svelare le **situazioni anomale** meritevoli di controllo, che ogni contribuente dovrebbe conoscere per tutelare al meglio i propri interessi.

In ogni caso, ciò che emerge dalla lettura delle nuove direttive è che il sistema improntato su un rapporto di **reciproca fiducia** tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, che ha visto nella L. 23/2014 e nel D.Lgs. 157/2015 i suoi capisaldi, deve **necessariamente** trovare **applicazione** anche durante le **attività ispettive**.

Quanto al rispetto delle **garanzie del contribuente**, il manuale pone l'accento sull'esigenza di assicurare la **minore turbativa possibile** all'**attività** del soggetto controllato: a tal fine, il Comando Generale raccomanda

ai propri reparti che la **presenza** dei verificatori presso la sede del contribuente sia **discreta** e **non «traumatica»** e che il **contraddittorio** abbia luogo compiutamente anche nel corso della **verifica**, ponendo il contribuente nelle migliori condizioni di rispondere alle richieste formulategli e/o di fornire elementi probatori a suo discarico.

La Circolare 1/2018 raccomanda poi sempre il **riesame** degli **atti** della verifica in caso di **sopravvenuta conoscenza** di elementi che delineano una **nuova rappresentazione** della complessiva posizione fiscale ricostruita in esito all'attività ispettiva in senso **più favorevole** al **contribuente** - seppure i predetti atti, come noto, non sono soggetti all'autotutela in ragione della loro natura endoprocedimentale - nonché la loro **tempestiva comunicazione** all'Ufficio delle **Entrate**, affinché questo sia posto nella migliore condizione di esercitare la propria funzione in modo legittimo e senza recare ingiusti danni al contribuente.

Pertanto, qualora gli elementi sopravvenuti comportino una **rettifica in favore** del **contribuente**, la Circolare prevede che i reparti **riaprano** il **processo verbale** di **constatazione** per dare contezza dell'**effetto** che i nuovi elementi comportano sulla **quantificazione** della **pretesa impositiva** già proposta per il recupero a tassazione, informandone le Entrate e il contribuente il quale, in tal modo, potrebbe anche decidere di non avvalersi della facoltà di presentare, ai sensi dell'art. 12, co. 7, L. 27.7.2000, n. 212 (Statuto del contribuente), memorie difensive entro 60 giorni.

Inoltre, al verificato deve essere fornita **chiara evidenza** degli aspetti di **irregolarità** eventualmente **sanabili** mediante il **ravvedimento**.

L'auspicio, a questo punto, è che a livello territoriale vengano osservate queste direttive, altrimenti il lavoro rischia di restare soltanto uno studio teorico.

2. Principali istruzioni impartite

Con la Circolare in esame, come già innanzi accennato, il Comando Generale fornisce ai propri reparti **precise istruzioni** in merito alle modalità con cui **selezionare** i **contribuenti** da **verificare** e **pianificare** i **controlli**, nonché in merito a **come** espletare le **verifiche** attraverso l'acquisizione delle **presunzioni** richieste dalle norme tributarie, raccomandando altresì il **pieno rispetto** delle **garanzie** riconosciute al contribuente dal Legislatore.

Ma vediamo di seguito le principali raccomandazioni impartite.

3. Selezione dei contribuenti e pianificazione delle verifiche

La selezione dei contribuenti da sottoporre a verifica e la conseguente programmazione dei relativi controlli rappresenta una delle **più importanti** e **delicate attività** che l'Amministrazione finanziaria è chiamata ad effettuare. Una verifica estesa alla totalità dei contribuenti, infatti, oltretutto impossibile, risulterebbe certamente inefficace a causa del dispendio di risorse da impiegare nell'azione mirata di contrasto all'evasione. Ecco perché è necessaria, secondo il Comando Generale, un'**attenta selezione** dei soggetti da sottoporre alle verifiche.

In particolare, è necessario che le verifiche e i controlli siano intrapresi in maniera **mirata** nei confronti di **soggetti preventivamente selezionati** in base a **precise risultanze**, acquisite in esito alle attività di **analisi** mediante le **banche dati disponibili**, di **intelligence** e di **controllo economico** del territorio, espressive di un **elevato livello di rischio** di fenomeni di **evasione**, **elusione**, **frode** e **sommerso** maggiormente diffusi, gravi e dannosi per il sistema economico nel suo complesso e gli operatori rispettosi delle regole.

4. Banche dati e applicativi da utilizzare per la selezione e la pianificazione delle verifiche

Al fine di rendere più proficue le fasi di selezione e programmazione dei controlli, il Comando Generale **raccomanda** ai propri reparti l'utilizzo dei seguenti **applicativi informatici** (alcuni dei quali autonomamente sviluppati dal Corpo e altri acquisiti dalle Agenzie fiscali) su cui tutti i verificatori possono contare, illustrandone le diverse peculiarità:

- **Ancore (Analisi dei collegamenti e delle relazioni)**: applicativo creato e aggiornato sulla base delle informazioni tratte dal **Registro delle imprese** e dei **dati fiscali** presenti nel **Sistema informativo dell'Anagrafe tributaria**. Consente di individuare, mediante una rappresentazione grafica, i rapporti tra le **società** e i **soggetti partecipati e partecipanti**, nonché i **collegamenti** con le **persone fisiche** che rivestono **cariche societarie**;
- **Radar (Ricerca e analisi decisionale per l'accertamento dei redditi)**: banca dati che, raccogliendo informazioni sulla **residenza**, tipo e dimensione dell'**attività svolta**, nonché su **volume d'affari**, ammontare dei **ricavi** e dei **costi**, **scambi con l'estero**, **reddito complessivo**, **categoria reddituale**, eccetera, permette di effettuare analisi mirate su **gruppi di contribuenti**, in funzione dei diversi criteri di selezione disponibili per distinte aree tematiche;
- **Arca Web (Analisi di rischio contribuenti anomali)**: applicativo che consente di ottenere, sulla base di «punteggi di rischio» attribuiti dall'Agenzia delle Entrate, in funzione delle caratteristiche soggettive del richiedente la partita Iva, nonché dei precedenti fiscali, **informazioni** relative agli **operatori economici** che hanno chiesto di effettuare **operazioni intracomunitarie** o che hanno aperto una **nuova partita Iva**;
- **Sonore (Soggetti non residenti)**: banca dati che consente la selezione di persone fisiche connotate da un **alto profilo di rischio** di **fittizio trasferimento all'estero** della **residenza**. Nell'applicativo sono censiti sia i soggetti non residenti **formalmente iscritti all'Aire**, sia quelli che, pur non essendo iscritti, rispondono a **predeterminati criteri di rischio** elaborati dall'Agenzia delle Entrate;
- **Cete (Controllo economico del territorio)**: applicativo che consente ai reparti del Corpo della Guardia di Finanza di gestire le attività di **controllo economico del territorio** tese a rilevare sistematicamente la proprietà, il possesso, la disponibilità di fatto o l'utilizzo a qualsiasi scopo di **beni** indicativi di **indici di capacità contributiva** e **spese per incrementi patrimoniali** in capo a persone fisiche che abbiano presentato **dichiarazioni annuali incapienti**. L'applicativo consente di **incrociare i dati** presenti sull'Anagrafe tributaria al fine di evidenziare le posizioni «a rischio»;
- **Merce (Monitoraggio e rappresentazione del commercio estero)**: rappresenta un utile strumento di ausilio per i verificatori ai fini del **monitoraggio dell'Iva** negli **scambi commerciali** e dei **flussi di merci**. La «base dati» che supporta l'applicazione contiene sia informazioni relative a **operazioni** effettuate con **Paesi terzi** (desunte dalle dichiarazioni doganali), sia dettagli riguardanti operazioni con **partner europei** (rilevate dagli elenchi intracomunitari);
- **Sistema informatico delle comunicazioni obbligatorie (CO)**: applicativo reso accessibile al personale della Guardia di Finanza da parte del Ministero del Lavoro che consente di ottenere informazioni sui servizi svolti mediante **lavoro nero**. Tale sistema è stato introdotto dalla L. 296/2006, che ha stabilito che le **comunicazioni** di assunzione, cessazione, trasformazione e proroga dei rapporti di lavoro, nonché quelle relative alle assunzioni con caratteristiche d'urgenza e quelle connesse alle trasformazioni e ai trasferimenti aziendali debbano essere effettuate in via **telematica**, in conformità alle modalità tecniche contenute nel D.M. 30.10.2007. In particolare, le comunicazioni **obbligatorie** sono inviate dai datori di lavoro e dai soggetti abilitati ai **Centri per l'impiego** competenti in relazione alla sede di lavoro, mediante l'accesso ai **sistemi informatici** messi a disposizione dalle Regioni e dalle Province autonome di Trento e Bolzano, che, a loro volta, dopo averle assunte in carico, le trasmettono alla **banca dati** istituita presso il **Ministero del Lavoro**;
- **Spesometro integrato**: applicativo che contiene i dati che i **soggetti passivi Iva** devono comunicare in base all'art. 21, D.L. 78/2010, concernenti le **operazioni attive e passive** intercorse tra **operatori economici** e tra questi ultimi e **contribuenti privati**. Attraverso questa banca dati è possibile effettuare l'estrazione, per **singolo soggetto**, dei dati relativi al cosiddetto «elenco clienti e fornitori» oppure la ricerca di soggetti sulla base dei dati dello «spesometro», integrati con quelli relativi alle comunicazioni dei contratti di noleggio e leasing, agli elenchi riepilogativi di operazioni intracomunitarie presentati con modelli Intrastat, alle bollette doganali e alle operazioni effettuate con soggetti residenti in Paesi inclusi nelle black list;
- **Amico plus**: banca dati che racchiude e sintetizza i risultati dell'**analisi di rischio** dei singoli **settori e/o delle diverse categorie** e rappresenta uno dei principali bacini informativi da cui i reparti operativi possono attingere per alimentare i processi di analisi e di selezione dei contribuenti da sottoporre a controllo o verifica. In sostanza, a seguito del suo aggiornamento, Amico plus consente al verificatore di ottenere in relazione a **ciascun soggetto**, appartenente al settore o alla categoria individuata, un **quadro complessivo e dettagliato** - senza la necessità di ulteriori elaborazioni - delle informazioni di maggiore interesse presenti nelle altre banche dati, nonché nelle iniziative progettuali predisposte, nel tempo, dal Nucleo speciale Entrate.

5. Coordinamento con l'Agencia delle Entrate

A fronte di un'ormai consolidata procedura di coordinamento fra le unità operative della Guardia di Finanza e dell'Agencia delle Entrate ai fini della **programmazione** degli **interventi** nei confronti dei contribuenti di **medie e rilevanti dimensioni** (contribuenti rispettivamente con volume d'affari compreso tra 5,16 e 100 milioni di euro e con volume d'affari pari o superiore a 100 milioni di euro) attuata mediante il confronto dei nominativi dei contribuenti selezionati per evitare il rischio di sovrapposizioni o di reiterazioni d'interventi presso gli stessi contribuenti, atteso il numero ristretto di soggetti, la Circolare 1/2018 illustra le **ulteriori e nuove procedure di coordinamento** messe in campo.

In particolare, il Comando generale illustra ai propri reparti le nuove regole di coordinamento nei casi di **avvio** di **controlli** nei confronti di imprese che aderiscono al regime dell'**adempimento collaborativo cooperative compliance** (disciplinato dagli artt. da 3 a 7, D.Lgs. 128/2015) oppure nei confronti di imprese che svolgano **attività anche all'estero** e che pervengono ad **accordi preventivi** con l'Amministrazione finanziaria conosciuti anche come **ruling internazionale** (disciplinati dall'art. 2, D.Lgs. 147/2015) o ancora nei confronti di imprese che aderiscono al cosiddetto **gruppo Iva** (disciplinato dall'art. 1, co. 24, L. 232/2016).

In questi casi, infatti, fermo restando che la **verifica** nei confronti di tali soggetti è **ammissibile soltanto** in caso di ricorrenza di **gravi e precisi indizi di consistente evasione fiscale o frode**, la programmazione dei controlli da parte della Guardia di Finanza dovrà essere **preventivamente coordinata** con la **Direzione centrale Accertamento dell'Agencia delle Entrate**, al fine di **escludere conflitti o sovrapposizioni** nelle rispettive attività istruttorie.

Una volta fatta la selezione, la programmazione nominativa dei contribuenti da sottoporre a verifica è demandata al **comandante di reparto**, cui viene raccomandato di assicurare, anche nel caso di interventi ispettivi per eventuali violazioni commessi in annualità in scadenza, la **massima tempestività** di esecuzione allo scopo di rispettare il termine di **almeno 60 giorni** previsto dall'art. 12, co. 7, L. 212/2000, dal rilascio del Pvc per le relative osservazioni.

Infine, viene rilevato il **successo** delle **procedure di coordinamento tecnico-operativo già in essere** tra Guardia di Finanza e Agencia delle Entrate, grazie alle quali è stato finora possibile **condividere preventivamente i percorsi ispettivi e le soluzioni interpretative** in fase di **constatazione** delle fattispecie di violazione più complesse e articolate, anche in materia di fiscalità internazionale, conferendo così maggiore coerenza, univocità e credibilità all'attività di controllo e rendendo più efficace l'azione ispettiva dell'Amministrazione finanziaria nel suo complesso.

6. Tutele del contribuente che ha optato per il ravvedimento operoso o per la compliance

La Circolare 1/2018 della Guardia di Finanza fa il punto sulle forme di **tutela dei contribuenti** nell'ambito dei **controlli** e delle **verifiche fiscali**. Si fa riferimento non solo in generale alle norme contenute nella L. 212/2000, ma anche alla tutela di diritti quali quello alla **privacy**, all'**accesso agli atti** e al **ricorso al garante del contribuente**.

In particolare, la circolare puntualizza come il diritto alla privacy **non possa** valere a **bloccare** controlli su **dati** che sono per definizione **sensibili**, ma che comunque vada **garantito** nel migliore dei modi dai reparti operanti.

Quanto all'accesso agli atti, invece, il Comando Generale ricorda i diritti riconosciuti al contribuente nell'ambito del **contraddittorio endoprocedimentale** e anche la possibilità di **accesso** in epoca **successiva** al controllo.

Numerose sono poi le direttive volte ad assicurare il **coordinamento** con l'Agencia delle Entrate ed il **sostegno** alla **compliance**. La Guardia di Finanza puntualizza come tendenzialmente le verifiche (salvo gravi indizi) **non vadano avviate** nei confronti dei soggetti che abbiano **attivato** delle forme di **compliance** (quali la **cooperative compliance**, l'interpello sui nuovi investimenti, il **ruling internazionale** o il ravvedimento) o abbiano **ricevuto** delle **lettere di compliance**.

7. Metodi di accertamento e diverse presunzioni a supporto

Tra i metodi **presuntivi** di accertamento del reddito si distinguono il metodo **analiticoinduttivo** e il **metodo induttivo** (puro).

Poiché l'ordinamento giuridico predilige la ricostruzione della situazione reddituale del contribuente basata su **elementi certi** (metodo **analitico**), il ricorso ai metodi basati su sistemi **presuntivi** richiede la sussistenza di alcuni **presupposti**, in ordine ai quali la Guardia di Finanza ha ritenuto utile fornire, distintamente per metodologia, più specifiche **indicazioni**, tratte anche dalla giurisprudenza.

In particolare, secondo il Comando Generale, le **presunzioni tributarie**, seppur idonee a integrare la notizia di reato, **non possono** avere di per sé, nel **giudizio penale**, valore di **prova**.

Resta, quindi, da capire quale sia la **valenza** delle presunzioni tributarie nel procedimento penale. Infatti, per quanto riguarda la valutazione delle presunzioni tributarie ai fini della decisione, la loro non automatica trasferibilità in campo penale non significa, d'altro canto, che esse non rivestano alcuna rilevanza.

In tal senso, sebbene non valgano come prova, possono tuttavia costituire degli **indizi**, come tali **valutabili** dal giudice penale alla stregua dei criteri dettati dall'art. 192, co. 2, c.p.p.

8. Utilizzo dei dati acquisiti in sede di verifiche antiriciclaggio

Secondo quanto precisato dal Comando Generale della Guardia di Finanza, i dati e le informazioni acquisiti nell'ambito delle attività di **prevenzione** del **riciclaggio** e del **finanziamento** del **terrorismo** possono essere utilizzate ai fini fiscali senza la necessità di rinnovarne l'acquisizione ricorrendo ai **poteri ispettivi** previsti dalle disposizioni in materia di accertamento dell'**Iva** e delle **imposte dirette**.

Il regime di **utilizzabilità diretta** dei dati e delle informazioni antiriciclaggio ai fini fiscali assicura tra il procedimento antiriciclaggio e quello amministrativotributario un'**interconnessione** non dissimile da quella che intercorre tra il procedimento penale e l'accertamento fiscale.

L'utilizzo ai fini fiscali dei dati e delle informazioni antiriciclaggio deve comunque **garantire** il **segreto** circa l'**identità** del **segnalante**.

Inoltre, il trasferimento negli atti delle verifiche fiscali delle notizie originarie dalle ispezioni antiriciclaggio può avere luogo solo a **conclusione** degli **accertamenti** finalizzati alla verifica del **corretto assolvimento** degli **adempimenti antiriciclaggio**.

In ogni caso, l'utilizzo in ambito tributario dei dati rilevati in fase di sviluppo investigativo delle segnalazioni di operazioni sospette può avvenire solo dopo che si è **esaurita** la fase di **approfondimento investigativo**.

9. Tratti qualificanti delle fattispecie di abuso, elusione, interposizione

Come rileva la Circolare 1/2018 della Guardia di Finanza, l'**abuso del diritto** risulta una figura che deve essere individuata **per esclusione**, dopo avere individuato se il vantaggio fiscale conseguito risulta legittimo o meno.

Se **non lo è**, occorre preliminarmente verificare se si è in presenza di fenomeno riconducibile all'**evasione**. Se la risposta è **negativa**, allora si potrà configurare ipotesi di **abuso del diritto**, ove i contratti, i percorsi, i negozi, sono tutti **perfettamente validi** ed **efficaci** (tra le parti e nei confronti dei terzi), mentre è il **vantaggio fiscale conseguito** che risulta **illegittimo**.

Non rientrano quindi nell'abuso del diritto le fattispecie riconducibili all'**evasione**. Tra queste vanno annoverate quelle riferibili alla **simulazione/dissimulazione/interposizione fittizia**.

Il documento della Guardia di Finanza svolge inoltre delle interessanti riflessioni sul **distinguo** tra **interposizione fittizia** e **interposizione reale**, giungendo a delle conclusioni leggermente **diverse** da quelle della Cassazione, che, invece, tende ad **assimilarle**.

10. Utilizzo dei dati acquisiti in sede di verifiche non tributarie

La Guardia di Finanza svolge varie funzioni ispettive non solo legate ai controlli fiscali: si pensi al caso più frequente dell'attività di polizia giudiziaria su delega dell'Autorità giudiziaria o di iniziativa o ancora tutta l'attività svolta a tutela dell'economia (mercati finanziari, riciclaggio, spesa pubblica e altro).

Spesso si verifica che nel corso di questi **accertamenti** emergano anche **indizi** che possono essere posti a base di **violazioni fiscali**. Il Comando Generale affronta così il problema se, e in che termini, questi elementi acquisiti nell'ambito di **attività estranee** al **settore fiscale** possano essere **utilizzati** a tali fini.

In particolare, la Circolare, prendendo atto delle diverse soluzioni giurisprudenziali che si registrano, richiama la necessità di **osservare scrupolosamente** le **procedure istruttorie**, pena - a prescindere dalle eventuali responsabilità amministrative, penali e disciplinari degli operanti - l'eventuale **inutilizzabilità** del materiale probatorio illegittimamente acquisito, con conseguenti, possibili riflessi in punto di **inefficacia** dell'**accertamento**. In particolare deve essere richiesta l'**autorizzazione** all'**autorità giudiziaria procedente**. Eventuali irregolarità o ritardi di tale autorizzazione tuttavia **non inficiano** l'acquisizione e la validità delle informazioni ai fini fiscali. Infatti, per costante giurisprudenza di legittimità, tale autorizzazione è finalizzata a **tutelare** il **segreto** delle **indagini** e non la validità dell'atto tributario.

11. Contrasto alle frodi Iva

Nella Circolare sui controlli 2018, al tema delle **frodi Iva** sono dedicati diversi approfondimenti e importanti indicazioni metodologiche, che cercano di orientare l'attività dei reparti territoriali. Le frodi Iva non si configurano solo nelle frodi carosello. In effetti il manuale specifica che alle frodi carosello possono essere **equiparate** le frodi realizzate con l'utilizzo di **dichiarazioni d'intento false** (collegate alla dichiarazione non veritiera di essere degli esportatori abituali), oppure lo **sfruttamento illecito** del **regime del margine** o dei **depositi Iva**.

Con questa precisazione è chiaro che il manuale sensibilizza i reparti operanti sul territorio ad incentrare l'attività investigativa su **operazioni particolarmente a rischio**.

Sulla **repressione amministrativa** delle frodi Iva il manuale descrive un percorso ben preciso.

In primo luogo e sul piano generale viene sottolineato che ogni qualvolta la legge consente l'effettuazione di **acquisti senza addebito** dell'Iva (acquisti intracomunitari, o acquisti con lettere d'intento) l'operazione si presta **potenzialmente** alla realizzazione di **condotte fraudolente**.

In secondo luogo, il manuale specifica con forza che la sussistenza di una frode Iva deve essere **adeguatamente dimostrata** e **documentata** dagli **organi di controllo**. Questo per le **frodi carosello** significa che i verificatori devono fornire la **prova** dell'**accordo** fraudolentemente posto in essere tra interposto e interponente, nonché della **consapevole partecipazione** alla **frode** stessa dei **soggetti diversi** che a vario titolo risultano **coinvolti**.

12. Controlli sul Terzo settore

In attesa della progressiva entrata in vigore della riforma del Terzo settore, la Guardia di finanza si dota di nuove direttive operative per l'azione di **contrasto** all'**evasione** e alle **frodi fiscali** nel mondo del **non profit**. In quest'ambito, le attività di controllo assumeranno particolare rilievo, anche in vista dell'introduzione di nuovi regimi fiscali agevolati, a decorrere dall'**autorizzazione** della **Commissione europea**: Agenzia delle Entrate e Guardia di Finanza verificheranno la **sussistenza** dei **requisiti** stabiliti per i singoli **statuti** (ad esempio, l'assenza di scopo di lucro, la devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento) nonché di quelli per fruire delle **agevolazioni fiscali** previste per gli iscritti al Registro unico nazionale del Terzo settore, anche in coordinamento con gli Uffici del Registro.

L'attività di verifica riguarderà la **normativa vigente** e il **regime transitorio** e sarà equamente distribuita tra le diverse categorie di enti e gli specifici ambiti di attività in cui operano, tenendo conto delle **attività potenzialmente a rischio** nel settore (ad esempio, la somministrazione di cibo e bevande, l'attività spettacolistica, l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici).