

Box 2.1: Contrasto all'evasione e alle attività illegali della ex AAMS

La necessità di affinare e calibrare le strategie di controllo dell'Amministrazione finanziaria sulla base di preliminari analisi del rischio di evasione, è stata sempre più avvertita anche con riferimento agli illeciti doganali.

In materia di tabacchi l'Agenzia ha sviluppato attività dirette a contrastare l'evasione delle imposte, in uno stretto coordinamento con la Guardia di Finanza che si è sviluppato in special modo per il controllo del mercato interno.

Tabacchi - Attività di contrasto al contrabbando nel territorio nazionale

VERBALI		VEICOLI SEQUESTRATI		VEICOLI IN DEPOSITO	
2012	2013	2012	2013	2012	2013
3.208	3.252	160	80	78	32

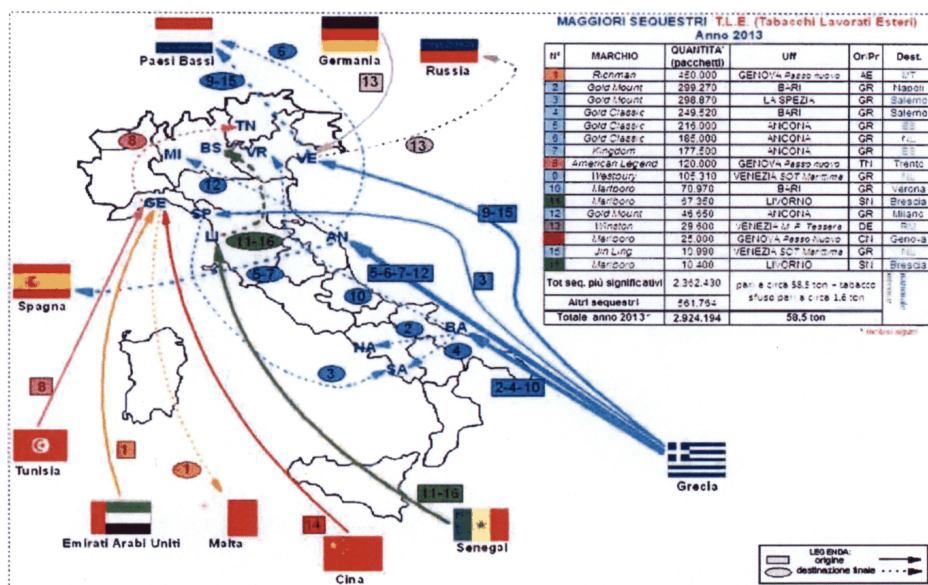
Fonte: Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

Il contrasto alle attività illecite si traduce peraltro in ingenti sequestri operati, in questi ultimi anni, negli spazi doganali, da parte delle dogane italiane, in particolar modo da quelle "marittime" quali, principalmente, Napoli, Gioia Tauro, Ancona, Cagliari, Venezia, Genova e Bari. Negli ultimi anni, infatti, i maggiori sequestri di TLE avvengono soprattutto in spedizioni da paesi dell'est asiatico, balcanici e medio-orientali quali principalmente Cina, Grecia, Albania, Bulgaria Emirati Arabi ed Egitto. Nell'anno 2013, sono stati sequestrati 58,5 tonnellate di TLE e, come è possibile desumere dal grafico seguente, la Grecia ha assunto un ruolo principale quale provenienza a rischio per il TLE in contrabbando in quanto Paese di transhipment delle spedizioni più che di luogo di produzione. Nel corso dell'anno 2013 sono stati sequestrati per contrabbando circa 2,9 milioni di pacchetti di sigarette (-76,3% rispetto al 2012²⁵) e circa 1,6 ton. di tabacco sfuso. La fortissima riduzione di sequestri nel corso del 2013 evidenzia come il sistema dei controlli doganali in Italia comincia a produrre effetti rilevanti anche nel settore del contrabbando di tabacchi (un fenomeno già comparso nel 2012 nel settore dell'abbigliamento e delle calzature contraffatte). Ovviamente non è automatico dedurre da tale dato la riduzione tout court del contrabbando, essendo possibile, come già avvenuto peraltro in altri settori, il verificarsi di importanti distorsioni nell'ingresso di merci illecite presso altri porti comunitari.

Dall'analisi dei dati si nota che i maggiori sequestri in termini quantitativi (numero di pacchetti) sono stati realizzati a Genova (circa il 22,3% del totale), ad Ancona (22,1%), a Bari (21,9%), a La Spezia (10,2%), a Milano Malpensa (4,2%), a Venezia (4,1%), a Livorno (2,8%), a Roma Fiumicino (1,7%), Palermo (1,6%), Venezia aeroporto (1,3%) e a Bergamo Orio al Serio (1,3%). L'analisi dei flussi dei principali sequestri evidenzia che essi sono stati effettuati lungo la costa adriatica (Venezia, Ancona e Bari) principalmente con provenienza Grecia, nei porti Liguri di La Spezia con provenienza Grecia e di Genova con provenienza Emirati Arabi Uniti e Cina, nel porto di Livorno con provenienza Senegal, nel porto di Civitavecchia con provenienza Tunisia e negli aeroporti di Roma Fiumicino e Milano Malpensa con provenienza Egitto. Inoltre si segnala, un flusso proveniente dall'Ucraina con destinazione Belgio e scalo di transito in Lombardia (Malpensa - Orio al Serio). Il porto di Ancona risulta essere un punto centrale di smistamento per i tabacchi sia destinati al mercato italiano (Milano, Piacenza e Napoli) sia al mercato degli altri Paesi europei (Spagna e Germania). Il porto di Genova, infine, è quello che ha fatto registrare il principale sequestro (circa 450 mila pacchetti) con provenienza Emirati Arabi Uniti e destinazione Malta.

²⁵ La variazione rispetto al 2012 risulta essere del -72,1% considerando anche i tabacchi solo contraffatti (circa 520 mila pacchetti marchio "Palace" e "West") per un totale di circa 3,4 milioni di pacchetti.

Maggiori sequestri TLE. Anno 2013



Fonte: Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli è stata anche fortemente impegnata, unitamente ad altri organi (Guardia di Finanza, Carabinieri, Polizia di Stato, SIAE), ai fini di un sempre più incisivo contrasto di ogni fenomeno illegale nel comparto del gioco. L'affinamento delle metodologie e la diversificazione delle attività sottoposte a controllo nel 2013 hanno comportato un incremento delle risorse e dei tempi utilizzati per ciascuna verifica con una conseguente lieve flessione, rispetto al 2012, del numero degli esercizi sottoposti a controllo. L'effetto di deterrenza di tale attività e la maggiore sicurezza degli apparecchi da intrattenimento di seconda generazione sono sicuramente riscontrabili nella riduzione delle violazioni di natura tributaria con conseguente diminuzione dell'imposta evasa accertata. E' rimasto invece sostanzialmente stabile il numero di violazioni non tributarie che ha comportato un aumento delle sanzioni amministrative irrogate.

Controlli nel comparto del gioco svolti da ADM

	2012	2013
Esercizi Controllati	27.376	23.132
Violazioni Penali	530	584
Persone Denunciate all'A.G.	528	530
Sequestri Penali	281	243
Violazioni Amministrative AAMS	1.740	3.176
Violazioni Amministrative No AAMS	1.232	530
Persone Segnalate	1.796	1.624
Misure Cautelari	1.017	1.077
Sanzioni Irrogate AAMS	5.591	6.641
Imposta Accertata	42.621.784	22.364.070
Importo Sanzioni Amministrative	20.107.447	20.840.073
N. Atti Accertamento	2.139	2.457
Importo Sanzioni Tributarie	21.701.666	28.119.516

Fonte: Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

2.2.3. L'attività effettuata dalla Guardia di Finanza

La strategia operativa della Guardia di Finanza per il 2013²⁶, in sostanziale continuità con quelle delle annualità precedenti, è stata finalizzata a conseguire l'obiettivo di un effettivo recupero delle entrate erariali evase e di un sempre più efficace contrasto ad ogni forma di illegalità, potenzialmente lesiva non soltanto del bilancio dello Stato ma anche della leale concorrenza fra gli operatori economici.

Nel 2013 sono state confermate le linee d'indirizzo e le iniziative volte a rafforzare la lotta ai fenomeni evasivi più pericolosi, quali l'economia sommersa, le frodi e l'evasione internazionale, mediante l'ulteriore innalzamento del livello qualitativo delle attività di controllo²⁷ e l'adozione di moduli operativi snelli e flessibili, che hanno consentito di destinare le risorse recuperate al rafforzamento dell'attività a contrasto dei citati fenomeni evasivi.

L'azione del Corpo si contraddistingue per il ricorso alle peculiari metodologie proprie di una forza di polizia, tra le quali assume rilievo l'approccio trasversale nella lotta all'evasione fiscale. Tale impostazione comporta che gli interventi ispettivi non sono limitati alla scoperta di basi imponibili sottratte a tassazione, ma sono finalizzati a cogliere tutti gli altri illeciti economico-finanziari che a queste sono connessi, come, ad esempio, il riciclaggio e il reimpiego dei proventi da evasione, l'emissione di fatture false per beneficiare indebitamente di fondi pubblici, l'illecito trasferimento di capitali all'estero o la commissione di reati di borsa.

Infatti, questi fenomeni non possono essere scoperti mediante il mero esame della contabilità, ancorché attento ed approfondito, ma solo attraverso l'esecuzione di complesse indagini di polizia giudiziaria, la ricostruzione dei flussi finanziari ed il ricorso alle tecniche investigative proprie di una forza di polizia.

In questa prospettiva, la Guardia di Finanza è l'unico organo di polizia giudiziaria con competenze specialistiche in campo tributario e, come tale, in grado di esaminare in modo globale gli illeciti economico-finanziari, attraverso il combinato esercizio dei poteri di polizia giudiziaria e di polizia tributaria. Per tale ragione, al Corpo è attribuita la funzione di "polo gravitazionale" degli elementi informativi comprovanti violazioni tributarie: da un lato, le altre forze di polizia, gli organi di vigilanza e la stessa

²⁶ Con l'Atto di indirizzo per la definizione delle priorità politiche per il 2013, il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha assegnato alla Guardia di Finanza il compito di contribuire all'attuazione della priorità riguardante l'"*ulteriore rafforzamento della lotta all'evasione e all'elusione fiscale, con misure di contrasto ai fenomeni dei paradisi fiscali e degli arbitraggi fiscali*".

Coerentemente con questa missione, la Direttiva generale per l'azione amministrativa e la gestione per il 2013 ha demandato al Corpo l'obiettivo strategico di "*prevenire e reprimere l'elusione e l'evasione fiscale in tutte le loro manifestazioni*".

²⁷ Per qualità degli interventi si intende la capacità delle attività ispettive di tradursi in un effettivo recupero dell'evasione fiscale. In tale prospettiva sono state emanate direttive volte a:

- mirare gli obiettivi di verifica su contribuenti selezionati attraverso l'azione d'*intelligence*, l'analisi di rischio ed il controllo economico del territorio;
- assicurare il coordinamento con l'Agenzia delle Entrate prima di formulare rilievi nei casi connotati da incertezza normativa, ovvero fondati su interpretazioni di norme o su disconoscimenti di effetti fiscali di operazioni ritenute elusive o abusive, nonché in quelli di obiettiva e particolare complessità o in cui siano coinvolti più soggetti aventi sede in più Regioni o soggetti esteri e, infine, nei casi riguardanti verbalizzazioni per eccezionali importi;
- garantire una costante e diffusa aggressione dei patrimoni dei responsabili dei reati tributari.

La finalità di migliorare la qualità e l'efficienza degli interventi ispettivi viene perseguita anche nell'ambito dei controlli finalizzati a riscontrare il corretto rilascio degli scontrini e delle ricevute fiscali.

magistratura penale, civile ed amministrativa sono tenuti a comunicare alla Guardia di Finanza, ai sensi dell'art 36 del D.P.R. n. 600/1973, i fatti che possono configurarsi come violazioni tributarie di cui vengono a conoscenza nel corso della propria attività istituzionale; per altro verso, il Corpo costituisce l'unica "finestra di collegamento" fra indagini di polizia giudiziaria ed accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA, in quanto, "previa autorizzazione dell'autorità giudiziaria, ... utilizza e trasmette agli uffici delle imposte documenti, dati e notizie acquisiti, direttamente o riferiti ed ottenuti dalle altre forze di polizia, nell'esercizio dei poteri di polizia giudiziaria", ai sensi dell'art. 33 del D.P.R. n. 600/1973 e dell'art. 63 del D.P.R. n. 633/1972.

A tale proposito, le direttive operative impartite sono volte a valorizzare tutti gli elementi indicativi di violazioni tributarie acquisiti nel corso di indagini di polizia giudiziaria, degli approfondimenti delle segnalazioni per operazioni sospette ai fini antiriciclaggio, dei controlli sulla circolazione transfrontaliera di capitali, delle indagini a contrasto delle frodi nel settore della spesa pubblica, nonché delle segnalazioni provenienti da altri soggetti pubblici incaricati istituzionalmente di attività ispettive o di vigilanza e di quelle inoltrate dai Comuni, Province, Regioni ed altri Enti.

Al fine di perseguire l'obiettivo strategico assegnato alla Guardia di Finanza, nel corso del 2013 sono stati eseguiti oltre 622mila verifiche²⁸, controlli²⁹ e controlli strumentali³⁰ nei confronti di contribuenti di minori³¹ e rilevanti dimensioni³² e nel settore dei monopoli statali e della lotta al gioco illecito, come si evince dalla seguente tabella:

²⁸ Per verifiche si intende l'attività finalizzata ad acquisire e comunicare all'autorità amministrativa titolare del procedimento di accertamento delle imposte e di applicazione delle sanzioni dati, elementi e notizie utilizzabili per la determinazione di basi imponibili fiscalmente rilevanti e delle imposte, nonché per l'irrogazione delle sanzioni, mediante l'esercizio di potestà ispettive incisive e penetranti.

²⁹ Il controllo consiste in un'attività ispettiva limitata al riscontro di un singolo atto di gestione, avente riflessi sulla determinazione della base imponibile, sulla quantificazione dell'imposta o sugli altri obblighi fiscale gravanti sui contribuenti, ovvero alla constatazione di irregolarità specificamente definite.

³⁰ Sono i controlli sul rilascio dello scontrino e della ricevuta fiscale, sulla circolazione delle merci su strada e sul possesso di beni indicativi di alta capacità contributiva.

³¹ Sono contribuenti di rilevanti dimensioni quelli che nell'ultimo periodo d'imposta hanno dichiarato un volume d'affari superiore a 100.000.000 euro.

³² Sono contribuenti di minori dimensioni quelli che nell'ultimo periodo d'imposta hanno dichiarato un volume d'affari non superiore a 5.164.568 euro.

Tabella 2.2.18
Lotta all'evasione – verifiche e controlli

	2013	2014 (gen-apr)
Verifiche fiscali e controlli di 2 ^a fascia di volume d'affari ai fini II.DD. e IVA	6.191	1.475
Esecuzione di verifiche di 1 ^a e 3 ^a fascia di volume d'affari ai fini II.DD. e IVA, controlli ai fini II.DD. e IVA e controlli strumentali	584.495	197.454
Altre verifiche e controlli	22.351	4.070
Esecuzione di controlli nel settore monopoli statali, giochi e scommesse	9.151	3.671

Fonte: Guardia di Finanza

I dati relativi al 2014 sono aggiornati al 12 maggio 2014.

Valori espressi in milioni di euro

Le attività condotte hanno consentito di individuare nel 2013 oltre 52 miliardi di euro di basi imponibili (ricavi/compensi non dichiarati e costi/spese non deducibili) non dichiarate ai fini II.DD. e di circa 5 miliardi di IVA dovuta e/o non versata.

Nel corso del primo quadrimestre del 2014, inoltre, sono stati individuati 21,6 miliardi di basi imponibili e 2 miliardi di IVA dovuta e/o non versata.

Tabella 2.2.19
Risultati dell'attività della Guardia di Finanza nel 2013

	2012	2013	Var %	2014 (gen-apr)
Basi imponibili II.DD.	56.138	52.030	-7,3%	21.686
Ritenute operate e non versate	562	580	3,2%	71
IVA dovuta/non versata	4.783	4.992	4,4%	2.009
Basi imponibili IRAP	33.279	25.089	-24,6%	8.882

Fonte: Elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati Guardia di Finanza

Valori espressi in milioni di euro

Anche nel 2013 si è confermata la diffusione dell'economia sommersa, nella duplice forma dell'evasione totale³³ e dello sfruttamento della manodopera irregolare o "in nero". Sono stati individuati 8.315 evasori totali, rilevando circa 29,8 miliardi di maggiori basi imponibili ai fini II.DD., di cui 13,7 afferenti anche a fenomeni di fiscalità internazionale, e 2,2 miliardi di IVA dovuta e/o non versata.

³³ L'evasione totale è posta in essere da chi, pur svolgendo di fatto attività d'impresa o di lavoro autonomo, non presenta le dichiarazioni dei redditi e dell'IVA, spesso omettendo di denunciare l'attività e restando quindi del tutto sconosciuto al fisco.

Tabella 2.2.20
Economia sommersa

	2012	2013	Var %	2014 (gen-apr)
Numero Evasori totali	8.617	8.315	-3,5%	2.451
Maggiori basi imponibili ai fini II.DD*	34.458	29.826	- 13,4%	15.558
Iva dovuta e non versata*	2.472	2.193	-11,3%	1.092

Fonte: Elaborazione Dipartimento delle Finanze su dati Guardia di Finanza

*Valori espressi in milioni di euro

La maggior parte degli evasori totali (8.047) è stata scoperta nel corso delle verifiche e dei controlli nei confronti dei contribuenti di minori dimensioni, mentre relativamente ai soggetti di medie e di rilevanti dimensioni quelli scoperti nel 2013 sono pari, rispettivamente, a 252 e a 16.

Nella tabella seguente viene riportata la distribuzione degli evasori totali per settore economico:

Tabella 2.2.21
Distribuzione “evasori totali” – controlli 2013 – per settore economico

	%
Commercio all'ingrosso ed al dettaglio	22,5
Costruzioni	20,5
Attività manifatturiere	8,5
Attività professionali, scientifiche e tecniche	6,1
Trasporto e magazzinaggio	4,2
Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	4,3
Altri settori economici	33,9

Fonte: Guardia di Finanza

Nel 2013 è, inoltre, proseguita l'azione di contrasto al lavoro sommerso mediante un approccio trasversale volto a colpire tutte le manifestazioni di illegalità connesse a questo fenomeno (evasione fiscale, frodi, produzione e commercio di marchi contraffatti, immigrazione clandestina) che ha portato alla scoperta di 27.605 lavoratori irregolari o in nero e la verbalizzazione di 5.338 datori di lavoro³⁴.

Per quanto riguarda l'attività di repressione delle frodi fiscali, compreso i reati che comportano la denuncia all'Autorità Giudiziaria³⁵, particolare rilievo hanno assunto le

³⁴ Il settore che ha visto il maggior numero di datori di lavoro verbalizzati per l'impiego di manodopera irregolare o in nero risulta quello dei servizi di alloggio e ristorazione (32,91% dei casi), seguito dal settore del commercio all'ingrosso e al dettaglio e riparazione di autoveicoli e motocicli (19,73% dei casi)

³⁵ Nel 2013 sono stati denunciati, nell'ambito dell'attività di contrasto alle frodi fiscali, 12.726 soggetti e accertati 13.401 reati tributari di cui di cui oltre il 79% riguarda gli illeciti più gravi di emissione di fatture per operazioni inesistenti e dichiarazione fraudolenta, omessa dichiarazione e occultamento di documentazione contabile.

indagini e verifiche in ambito IVA volte a contrastare fenomeni fraudolenti quali le c.d. “frodi carosello”³⁶, con una IVA evasa scoperta di oltre 2 miliardi di euro³⁷.

L’azione di contrasto all’evasione fiscale internazionale, che si innesta nel quadro del piano di lotta ai paradisi fiscali, ha evidenziato che l’incidenza dei fenomeni illeciti di portata transnazionale rispetto all’evasione complessiva scoperta nel settore delle imposte sui redditi è pari a circa il 29%. In questo settore, l’attività d’intelligence e di analisi di rischio sono mirate ad individuare contribuenti italiani che detengono all’estero capitali, investimenti e attività finanziarie non inserite nel quadro RW delle dichiarazioni dei redditi, nonché persone fisiche e società che hanno fittiziamente trasferito la residenza all’estero o che hanno eseguito transazioni ed operazioni finanziarie con operatori economici dislocati in paradisi fiscali.

Tabella 2.2.22
Risultati della lotta all’evasione internazionale

	2013	2014 (gen-apr)
Maggiori basi imponibili ai fini I.L.D.D., di cui per:	15.151	10.277
- Esterovestizione della residenza di persone fisiche e società	8.140	6.288
- Stabili organizzazioni occulte di società estere	5.548	3.643
- Transfer pricing	846	279
- Altre manovre evasive ed elusive	616	67

Fonte: Guardia di Finanza
Valori in milioni di euro

I Paesi in cui risultano i principali casi di evasione fiscale internazionale scoperti dalla Guardia di Finanza nel 2013, prendendo in considerazione l’ammontare della base imponibile lorda scoperta, sono Lussemburgo (24% dei casi) e Svizzera (13%).

Anche l’azione svolta dalla Guardia di Finanza a tutela del monopolio statale sui giochi e sulle scommesse rientra nell’ambito delle funzioni di prevenzione e repressione delle violazioni in danno del bilancio nazionale, atteso che i fenomeni di abusivismo e clandestinità nel settore determinano inevitabili ricadute sul piano dell’imposizione fiscale.

L’attività di contrasto ai diversi fenomeni illeciti connessi al gioco amministrato è basata su un approccio trasversale, volto non solo a contrastare l’evasione fiscale, ma anche a tutelare il mercato dai tentativi di infiltrazioni della criminalità organizzata ovvero condotte di riciclaggio di denaro “sporco” e proteggere i consumatori da proposte di gioco insicure e pericolose.

Nel 2013, la Guardia di Finanza ha eseguito 9.471 interventi, individuando basi imponibili sottratte a tassazione per 937.876 euro ai fini del prelievo erariale unico e di 122.048.232 euro ai fini dell’imposta unica sulle scommesse.

³⁶ Si tratta di frodi perpetrate mediante “società cartiere” o “missing traders”, vale a dire imprese prive di struttura che acquistano le merci da altri Paesi comunitari in sospensione d’IVA, le rivendono ai reali destinatari applicando questa imposta, ma poi omettono di versarla all’Erario e spariscono dopo poco tempo.

³⁷ I settori economici con maggiore diffusione di frodi Iva, dalle verifiche effettuate, risultano il commercio all’ingrosso (33% dei casi) e costruzioni ed edilizia (21%).

Sul fronte della lotta al contrabbando, la Guardia di Finanza svolge, nel quadro della più ampia missione di polizia economico-finanziaria, autonome funzioni di controllo doganale a presidio dei confini comunitari, anche sul mare, nella lotta ai traffici illeciti e nella repressione delle violazioni concernenti i tributi doganali, nonchè esercita una diffusa azione di controllo mediante presidi di vigilanza statica presso tutti i porti, aeroporti e valichi di confine e un sistema di vigilanza dinamica che estende la rete dei controlli all'interno del territorio nazionale, con finalità preventive e repressive.

Il dispositivo è ulteriormente arricchito dalle investigazioni che mirano ad individuare le organizzazioni che in Italia e all'estero gestiscono i traffici illeciti e a sottoporre a sequestro i profitti dalle stesse conseguiti.

Nel 2013 il Corpo ha eseguito 5.399 interventi che hanno consentito di denunciare 5.350 soggetti e di riscontrare tributi doganali evasi per 104,7 milioni di euro.

Nella lotta alle frodi nel settore delle accise e dell'imposizione indiretta sulla produzione e sui consumi, le linee strategiche sono dirette a contrastare in maniera mirata ed incisiva alcune fenomenologie illecite ritenute maggiormente insidiose sulla base dell'esperienza maturata sul territorio, quali le frodi sugli scambi intracomunitari, con particolare riguardo a quelle relative agli oli lubrificanti, e le fittizie esportazioni di prodotti.

L'attività della Guardia di Finanza è altresì finalizzata ad arginare le violazioni riconducibili alla commercializzazione di prodotti esenti o agevolati, per i quali l'evasione d'imposta viene perpetrata distraendo tali merci dall'uso dichiarato verso altri impieghi esclusi dal beneficio fiscale, nonchè di prodotti alcolici.

Nel 2013 sono stati eseguiti 4.183 interventi, che hanno consentito di individuare 144.791.792 euro di tributi evasi.

Capitolo 3. Strategie di Contrasto dell'Evasione Fiscale

3.1. Indirizzo strategico generale

Gli Atti di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2013-2015 e 2014-2016 dei Ministri dell'Economia e delle Finanze pro tempore, hanno individuato nella prevenzione e nel contrasto all'evasione e all'elusione fiscale una delle rilevanti priorità politiche di cui l'Amministrazione finanziaria deve tenere conto nello svolgimento delle proprie attività istituzionali.

L'attività del 2014 è improntata al miglioramento qualitativo dell'efficacia repressiva dei comportamenti evasivi, al fine di indurre l'aumento di comportamenti fiscali virtuosi con l'obiettivo di raggiungere, tramite entrambe le leve, il miglioramento della maggiore propensione all'adempimento spontaneo da parte dei contribuenti (*tax compliance*).

Occorre tuttavia tener presente che nel quadro attuale, con le risorse disponibili e la dispersione di interventi derivanti anche da numerose previsioni normative degli scorsi anni, che hanno addirittura vincolato per legge numero e tipologia d'interventi, occorre affrontare il contrasto all'evasione per priorità.

La strategia del controllo sarà quindi improntata ad una significativa selezione delle forme più insidiose di frodi ed evasioni rilevanti, abbandonando rilievi di carattere meramente formale, in coerenza con il dettato normativo della proficuità comparata.

L'impegno è rivolto quindi all'adozione di sempre più affinate metodologie di intervento differenziate per ciascuna macrotipologia di contribuenti (grandi contribuenti e medie imprese, piccole imprese e lavoro autonomo, persone fisiche, enti non commerciali), coerenti con distinti e sempre più mirati sistemi di analisi e valutazione del rischio di evasione, da implementare anche grazie all'utilizzo ancora più strutturato delle banche dati a disposizione dell'Anagrafe tributaria.

Ciò deve consentire di indirizzare l'azione per la realizzazione di una sempre più efficace e persuasiva azione di contrasto dei fenomeni di evasione ed elusione più pericolosi e diffusi e per l'ulteriore miglioramento qualitativo dei controlli, in termini sia di recupero di somme sottratte all'erario, sia di dissuasione a porre in essere comportamenti fiscalmente scorretti, garantendo un'attiva partecipazione dei contribuenti al procedimento di accertamento mediante gli istituti definatori della pretesa tributaria.

Ai fini del miglioramento dell'attività di contrasto all'evasione, assumono particolare rilevanza tutte le forme di contatto e comunicazione con i contribuenti, idonee a migliorare il rapporto con il Fisco, in un'ottica di fiducia, ai fini dell'innalzamento del livello di adempimento spontaneo (c.d. *tax compliance*).

La condivisione, da parte dei cittadini, della strategia fiscale è l'unica strada percorribile per un recupero stabile del *tax gap*; in tale contesto, è rilevante la percezione della correttezza e proporzionalità dell'azione dell'Amministrazione.

La strategia globale, pertanto, inquadra l'obiettivo del miglioramento della *compliance* fiscale in un processo integrato, che parte dall'erogazione dei servizi, si avvale dell'attività di contrasto e determina la certezza della pretesa tributaria mediante la riscossione effettiva.

Relativamente agli ultimi due aspetti, nei paragrafi successivi sono illustrate le principali innovazioni e gli strumenti più rilevanti da mettere in campo per perseguire tale strategia, nell'ottica di un disegno unitario.

L'attività di prevenzione e contrasto sfrutterà le sinergie positive derivanti dalle innovazioni che saranno introdotte nel settore dei servizi al contribuente, come ad esempio, l'adozione della dichiarazione precompilata.

Contributi importanti al contrasto all'evasione e al miglioramento della *compliance* verranno dall'attuazione della delega fiscale (cfr. Paragrafo 1.3). Particolarmente promettenti, in questo contesto e in particolare nel delicato settore dell'IVA, potranno essere gli sviluppi sul fronte della diffusione degli strumenti di pagamento tracciabili, della fatturazione elettronica e della trasmissione telematica dei corrispettivi.

La diffusione degli strumenti di pagamento tracciabili, oltre ad essere un formidabile deterrente all'evasione, può comportare concreti vantaggi ai cittadini, a partire dall'inclusione automatica nella dichiarazione precompilata di tutti gli oneri detraibili e deducibili sostenuti. In prospettiva, gli sviluppi sul fronte della tracciabilità potranno comportare l'abbandono di alcuni strumenti risultati inefficaci (come i misuratori fiscali e le ricevute fiscali), con minori oneri per le imprese ed il progressivo abbandono di controlli massivi sul territorio da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Lo sviluppo della fatturazione elettronica e della trasmissione telematica dei corrispettivi consentirebbe, oltre a importanti risparmi per le imprese in ragione della riduzione degli adempimenti, un contrasto all'evasione molto più efficace, grazie alla possibilità di effettuare riscontri ed incroci in modalità automatica, particolarmente utili soprattutto sotto il profilo della tempestività. Si aprirebbero prospettive nuove di intervento non solo in termini di repressione, ma anche di prevenzione.

L'uso di strumenti di pagamento tracciabili, della fatturazione elettronica e della trasmissione telematica dei corrispettivi, in particolare nelle attività che si rivolgono al consumatore finale, consentirà di rafforzare e perfezionare le funzioni di selezione dei contribuenti da sottoporre a controllo sulla base di più efficaci indici di rischio di evasione.

3.2. Il coordinamento tra gli organi di controllo

Al fine di garantire una sempre maggiore efficacia delle strategie di contrasto dell'evasione, devono essere potenziate le interazioni con le giurisdizioni fiscali estere, le attività realizzate in stretto coordinamento fra gli organi di controllo dell'Amministrazione finanziaria e le sinergie con altre amministrazioni che svolgono attività ispettiva, quali l'INPS, l'INAIL, la SIAE e i Comuni.

Proseguirà, inoltre, l'analisi della qualità dei dati e l'implementazione delle banche dati a disposizione dell'Anagrafe tributaria, nell'ottica di consentire un utilizzo mirato delle informazioni per il contrasto dell'evasione fiscale da parte di tutti gli organi di controllo dell'Amministrazione finanziaria, nel rispetto del diritto alla privacy.

In particolare, il coordinamento tra l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza, anche mediante la condivisione delle analisi di rischio, costituisce un aspetto rilevante ai fini del potenziamento dell'attività di controllo negli specifici comparti.

Al fine di garantire il contrasto dei fenomeni evasivi ed elusivi più complessi, è, altresì, auspicabile la concreta possibilità di utilizzo, da parte dell'Agenzia delle Entrate, delle

informazioni di natura creditizia, finanziaria e assicurativa in possesso di Autorità ed enti in ragione della loro attività di controllo e di vigilanza (Banca d'Italia, Commissione nazionale per le società e la borsa e Istituto per la vigilanza sulle assicurazioni).

E' parimenti auspicabile l'attuazione della disposizione contenuta nell'art. 11 bis del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla Legge 22 dicembre 2011, n. 214, in quanto consentirà non solo di rendere più agevole ed efficace lo svolgimento delle investigazioni finanziarie nell'ambito dei procedimenti civili, penali ed amministrativi, ma anche di contrarre gli oneri finanziari connessi all'esecuzione ed all'inoltro delle richieste della specie agli intermediari.

La norma in esame assume rilevanza strategica per l'ulteriore incremento dell'efficacia dell'azione di contrasto all'evasione fiscale, nonostante nel settore sia già operativa da tempo la procedura delle indagini finanziarie telematiche. Infatti, il miglioramento dell'efficacia dello specifico strumento a seguito dell'attuazione della disposizione è in grado di tradursi in un ulteriore incremento della qualità dell'attività a contrasto dell'evasione fiscale, proprio in considerazione della valorizzazione ai fini tributari degli elementi probatori acquisiti dalla Guardia di Finanza nell'azione di contrasto agli illeciti economico-finanziari.

In base alle esperienze di analisi ed operative finora condotte, si deve ritenere necessario sviluppare ulteriormente e strutturare le dinamiche sinergiche tra le Agenzie e la Guardia di Finanza, secondo quanto previsto dall'art.83 commi 5, 6 e 7 del D.L. 112 del 2008.

In particolare, è indispensabile che le Agenzie e la Guardia di Finanza concordino piani di azione sinergici su aspetti valutati come prioritari, in modo da far convergere e razionalizzare le risorse disponibili sui fenomeni fraudolenti di maggiore impatto, razionalizzando gli interventi e manifestando anche all'esterno la visione unitaria dell'amministrazione finanziaria.

Nei programmi di controllo, è indispensabile suddividere gli obiettivi tenendo conto delle diverse prerogative, funzioni e potenzialità delle Agenzie e della Guardia di Finanza, assicurando, in particolare, che la Guardia di Finanza possa corrispondere anche alle richieste di approfondimento sul territorio formulate dalle Agenzie, con i poteri, i mezzi e le strutture assegnate alla forza di polizia economica direttamente dipendente dal Ministero dell'Economia e delle Finanze. Si tratta quindi di passare da un modello che distribuisce gli obiettivi tra le agenzie e la Guardia di Finanza in modo verticale ed uniforme, ad un modello che ripartisca gli incarichi di verifica tenendo conto delle diverse necessità operative e facendo precedere gli interventi sul territorio dall'analisi della situazione e delle notizie disponibili sui soggetti giuridici e persone fisiche oggetto di approfondimento.

Strutturando le attività della "Cabina di Regia" e rendendole stabili durante la fase di programmazione annua di tutti gli interventi delle agenzie e della GdF, si potrà così graduare gli interventi secondo indici di rischio che consentiranno di stabilire quale struttura dell'amministrazione finanziaria possa operare in termini di maggiore efficacia, stabilendo sinergie che consentano adeguato supporto operativo, circolarità delle informazioni all'interno dell'Amministrazione Finanziaria e adeguata valutazione degli esiti degli interventi. Nello stesso ambito appare importante assicurare che le valutazioni sui risultati finali, come sopra condivisi tra le varie componenti dell'Amministrazione, siano riferiti su base annuale, come peraltro già previsto dalla Legge di istituzione della Cabina di Regia, al Ministro dell'Economia e delle Finanze.

3.3. Contrasto alle frodi

L'azione di contrasto alle frodi fiscali, che per natura può potenzialmente riguardare, in modo più o meno marcato, tutte le macrotipologie di contribuenti, deve essere estesa e potenziata per contrastare più adeguatamente quei fenomeni che arrecano, da una parte, un danno diretto alle casse erariali, sia a livello nazionale che comunitario e, dall'altra, generano distorsioni alla libera concorrenza, amplificando la loro portata lesiva in un contesto economico come quello attuale.

Ciò consentirà di essere ancora più incisivi nel contrasto ai fenomeni di frode intracomunitaria, delle false lettere d'intento, delle indebite compensazioni e di nuove e diversificate forme di frodi oggi in fase di progettazione e realizzazione.

Dovranno essere favoriti i programmi di intervento congiunti e simultanei, sia con gli altri organismi di controllo, sia con Autorità fiscali estere per l'effettuazione di controlli multilaterali.

In tale ottica dovranno essere potenziati il ricorso allo scambio di informazioni in ambito comunitario e, in generale, gli strumenti di cooperazione internazionale, con particolare riguardo all'invio di richieste di assistenza amministrativa e di scambi informativi spontanei, nonché all'attivazione dei controlli multilaterali.

Le misure finalizzate al contrasto delle frodi fiscali costituiscono l'asse portante di un'efficace azione di prevenzione e contrasto dell'evasione. Il particolare disvalore economico e sociale dei comportamenti fraudolenti, impone, pertanto, una rinnovata energia, capacità di individuazione tempestiva e adeguata repressione per rispondere con immediatezza al mutabile scenario di riferimento. Per adottare risposte immediate ed efficaci, dovranno quindi essere potenziate le strutture mediante l'individuazione di risorse professionalmente adeguate in ragione della complessità della specifica attività.

3.4. Cooperazione con giurisdizioni estere e contrasto agli illeciti fiscali internazionali

Tra le cosiddette attività trasversali assume rilevanza il ricorso alla cooperazione amministrativa sia con gli Stati membri dell'Unione europea, sia con gli Stati partner dei trattati.

In tale contesto, viene potenziato l'utilizzo degli strumenti della cooperazione internazionale nell'ambito dei controlli fiscali, sia mediante l'attivazione dello scambio di informazioni a richiesta nei confronti delle amministrazioni fiscali estere, sia attraverso la consultazione e l'utilizzo delle informazioni da queste ultime pervenute in via di scambio automatico.

Con riferimento alle prospettive dello scambio automatico, verrà assicurato il massimo contributo per garantire l'efficace e tempestiva messa in opera dei nuovi strumenti in corso di definizione a livello europeo e in ambito OCSE. La realizzazione di tali strumenti in tempi relativamente contenuti è stata possibile anche grazie ad un notevole contributo fornito dall'Italia.

In tale ambito, è di particolare rilievo la proposta di revisione della direttiva 2011/16/UE del Consiglio del 15 febbraio 2011 relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale, che estende lo scambio automatico di informazioni ai redditi di natura finanziaria non coperti dalla direttiva "risparmio", come recentemente modificata, così da allineare

il campo oggettivo di applicazione delle disposizioni comunitarie con il nuovo standard OCSE in materia di scambio automatico (*Common Reporting Standard*).

Uno dei modelli di rilevanza strategica per il contrasto all'evasione fiscale internazionale, mediante lo scambio automatico di informazioni, è costituito dall'accordo con gli Stati Uniti (FATCA - *Foreign Account Tax Compliance Act*), siglato in data 10 gennaio 2014, finalizzato all'acquisizione di informazioni su redditi e patrimoni detenuti da cittadini statunitensi presso istituzioni finanziarie estere e da residenti italiani presso istituzioni finanziarie statunitensi.

L'Accordo risponde alla duplice esigenza di ridurre gli oneri gravanti sulle istituzioni finanziarie italiane connessi all'implementazione dei flussi informativi previsti dalla disciplina FATCA, nonché di assicurare una tendenziale reciprocità nello scambio di informazioni tra Italia e Stati Uniti.

In base all'Accordo, verranno scambiate a livello statale, su base automatica, ai sensi delle vigenti Convenzioni contro le doppie imposizioni, in entrambe le direzioni (da e verso gli Stati Uniti), determinate informazioni che le istituzioni finanziarie forniranno alle rispettive autorità fiscali, con significativi effetti positivi sull'efficacia dell'azione di controllo.

Il modello ha costituito un punto di svolta per il contrasto all'evasione fiscale internazionale nonché la base di partenza per lo sviluppo dell'attuale modello di scambio multilaterale automatico di informazioni (*Common Reporting Standard* - CRS) realizzato in ambito OCSE su iniziativa dei paesi G5 (Francia, Germania, Italia, Spagna e Regno Unito).

Particolare attenzione sarà dedicata al rafforzamento della collaborazione tra funzionari e alle verifiche fiscali simultanee, anche in ragione del recepimento della citata direttiva 2011/16/UE, con il D. Lgs. 4 marzo 2014, n. 29 e delle novità in materia di presenza negli uffici amministrativi e di partecipazione alle indagini amministrative di funzionari degli Stati membri, laddove viene previsto, in via di reciprocità, una presenza attiva alle verifiche da parte dei funzionari esteri, nonché la possibilità, per i verificatori/accertatori, di utilizzare direttamente le informazioni acquisite in corso di controllo effettuato fuori del territorio dello Stato. Tanto allo scopo di massimizzare la proficuità della collaborazione.

Inoltre, l'esecuzione di verifiche congiunte nei confronti di soggetti appartenenti al medesimo gruppo di imprese assicurerà il coinvolgimento dei contribuenti in una fase preliminare della trattazione tecnica, con possibilità per questi ultimi di instaurare un contraddittorio con entrambe le amministrazioni fiscali, finalizzato a definire gli aspetti fiscali delle operazioni aventi natura transnazionale in sede di accertamento, evitando di dover ricorrere a lunghe e complesse procedure internazionali finalizzate ad evitare doppie imposizioni.

In un'ottica di *compliance*, l'Amministrazione sarà impegnata a coltivare l'istituto del *ruling* di standard internazionale, introdotto nell'ordinamento tributario italiano nel 2003, ma effettivamente avviato nel 2005, che si rivolge a "imprese con attività internazionale" che si trovino a voler definire preventivamente con l'Amministrazione finanziaria italiana: *i*) i metodi di calcolo del valore normale delle transazioni con soggetti collegati; *ii*) l'applicazione a un caso concreto di norme, anche di origine convenzionale, concernenti l'erogazione di dividendi, interessi, royalties o altri componenti reddituali; *iii*) l'appuramento dell'esistenza di una stabile organizzazione nonché la relativa attribuzione di utili o perdite.

Il *ruling* internazionale si innesta a pieno titolo nel processo di *tax compliance* e contribuisce a garantire certezza giuridica nei rapporti tra le parti e a prevenire fenomeni di evasione, oltre ad attenuare il rischio di doppia imposizione internazionale.

Gli effetti appena descritti risultano amplificati dall'apertura agli accordi bilaterali e multilaterali, introdotti nella prassi nazionale a fine 2010, i quali, in prospettiva, sono destinati ad essere sviluppati. La stipula di tali accordi prevede il coinvolgimento negoziale delle amministrazioni fiscali estere interessate alle transazioni oggetto della procedura e consegue l'obiettivo della piena eliminazione del rischio di doppia imposizione.³⁸

Con riferimento al contrasto dei fenomeni di illecito fiscale internazionale, consistenti nella sottrazione all'imposizione dei redditi realizzata mediante l'allocazione fittizia all'estero della residenza fiscale e l'illecito trasferimento e/o la detenzione all'estero di attività produttive di reddito, il nuovo assetto normativo concernente la materia del c.d. "monitoraggio fiscale" (Decreto Legge n.167 del 1990, significativamente modificato dall'art. 9 della Legge del 6 agosto 2013, n. 97), pur avendo introdotto notevoli semplificazioni per il contribuente, fornisce strumenti più efficaci nel contrasto delle violazioni degli obblighi dichiarativi delle attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero e dei connessi redditi sottratti a tassazione.

È stata, in particolare, soppressa la soglia minima di esenzione dall'obbligo dichiarativo ed è stato espressamente posto l'obbligo dichiarativo in capo ai titolari effettivi degli investimenti, con un approccio sostanziale teso a superare le manovre di schermatura attraverso l'utilizzo di strutture opache (cd. *look through*).

In tale contesto, il rafforzamento strutturale dello scambio di informazioni automatico e l'estensione di tale scambio ad una compagine di Stati esteri più ampia dell'attuale (comprendente tra l'altro Stati tradizionalmente meno sensibili a forme di cooperazione internazionale in materia fiscale) costituiscono elementi idonei a generare, per il futuro, un incremento della *compliance* nello specifico settore.

Cruciali nel contrasto all'evasione fiscale internazionale sono i progressi nel campo della trasparenza e della cooperazione tra amministrazioni finanziarie. Sotto l'impulso degli sviluppi internazionali, a partire dal G20 di Londra dell'aprile 2009 che ha decretato la fine dell'era del segreto bancario, sono stati avviati diversi negoziati relativi ad accordi fiscali internazionali sullo scambio di informazioni su richiesta. Tali negoziati hanno portato alla conclusione di protocolli di modifica delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, nelle quali è stato inserito un articolo in materia di cooperazione amministrativa basato sull'attuale standard fissato dall'Articolo 26 del Modello OCSE di Convenzione, nonché di TIEA (*Tax Information Exchange Agreements*), parimenti basati sullo standard OCSE.

Lo scambio di informazioni su richiesta, che ha permesso di superare il segreto bancario, è di fondamentale importanza come strumento di contrasto all'evasione fiscale internazionale, poiché consente alle amministrazioni di beneficiare della collaborazione delle autorità competenti di altri Paesi nell'attività di accertamento su indagini relative a

³⁸ Il dato aggiornato al 30 aprile 2014 evidenzia che dalla data di attivazione dell'istituto sono state presentate complessivamente 199 istanze. Nel periodo 2010-2013 sono stati conclusi 53 accordi.

La composizione dei soggetti istanti per ammontare dei ricavi ha evidenziato un progressivo incremento dei contribuenti che registrano ricavi superiori a 100 milioni di euro che allo stato corrispondono al 66% del totale dei soggetti istanti. I contribuenti con ricavi compresi tra 50 e 100 milioni di euro rappresentano il 22%, mentre quelli con ricavi inferiori a 25 milioni di euro sono il 12%.

Si evidenzia che le transazioni infragruppo oggetto di accordo di *ruling* sono pari a circa 16 miliardi di euro.

casi specifici. Grazie al superamento dei limiti alla cooperazione posti dal segreto bancario, lo Stato richiesto non può rifiutarsi di fornire allo Stato richiedente le informazioni a motivo del fatto che tali informazioni siano detenute da una banca o altra istituzione finanziaria. Altrettanto importante è il superamento del “*domestic tax interest*”, non essendo più consentito ad uno Stato di rifiutarsi di fornire le informazioni ad uno Stato richiedente a motivo del fatto che lo Stato che ha effettuato la richiesta non abbia necessità di acquisire tali informazioni per i propri fini fiscali.

Sebbene nell’ambito delle informazioni di natura finanziaria si vada affermando lo scambio automatico di informazioni come nuovo standard globale, la cooperazione su richiesta resta di notevole importanza poiché consente di ottenere informazioni specifiche su accertamenti in corso che possono riguardare costruzioni societarie o operazioni finanziarie finalizzate alla evasione fiscale.

In particolare, per quanto riguarda le Convenzioni contro le doppie imposizioni, sono entrati in vigore la Convenzione e relativo Protocollo di modifica con San Marino (Legge di ratifica 19.07.2013, n. 88; entrata in vigore: 03.10.2013), il Protocollo di modifica della Convenzione con Singapore (ratificato con Legge 31.08.2012, n. 157, entrato in vigore il 19.10.2012), il Protocollo di modifica della Convenzione con Mauritius (ratificato con Legge 31.08.2012, n. 166, entrato in vigore il 19.11.2012). In corso o in attesa di ratifica parlamentare sono la Convenzione contro le doppie imposizioni con Hong Kong, firmata il 14.01.2013 (DDL di ratifica approvato dal Consiglio dei Ministri n. 16 del 16.05.2014), il Protocollo di modifica della Convenzione con la Corea del Sud, firmato il 03.04.2012 (DDL S.1302 presentato al Senato il 12.02.2014), il Protocollo di modifica della Convenzione con il Lussemburgo, firmato il 21.06.2012 (DDL C.2082 presentato alla Camera il 12.02.2014), il Protocollo di modifica della Convenzione con il Messico, firmato il 23.06.2011 (DDL S. 1243 presentato al Senato il 15.01.2014).

Inoltre, sono stati firmati dall’Italia i TIEA (Tax Information Exchange Agreements) con Bermuda, Cayman (firmato il 03.12.2012; DDL di ratifica C. 2090, presentato alla Camera il 12.02.2014), Cook Islands (firmato il 17.05.2011; DDL S. 1217 presentato al Senato il 30.12.2013), Gibilterra (firmato il 04.10.2012; DDL C. 2089, presentato alla Camera il 12.02.2014), Guernsey (firmato il 05.09.2012; DDL C. 2087 presentato alla Camera il 12.02.2014), Isle of Man (firmato il 16.09.2013; DDL C. 2088 presentato alla Camera il 12.02.2014), Jersey (firmato il 13.03.2012; DDL S. 1216 presentato al Senato il 30.12.2013).

L’operatività di tali accordi internazionali richiede la ratifica parlamentare. E’ auspicabile pertanto che il Parlamento assicuri una “corsia preferenziale” per la ratifica degli accordi, così da costituire la base giuridica che consente di attivare lo scambio di informazioni, potente strumento di contrasto all’evasione fiscale internazionale. L’ampliamento del numero degli accordi per lo scambio di informazioni costituirebbe un ulteriore importante segnale circa l’attitudine del nostro Paese verso l’affermazione definitiva dei principi della trasparenza fiscale e della cooperazione amministrativa tra Stati, nonché un contributo all’azione internazionale volta a restringere lo spazio per l’evasione fiscale internazionale.

Attualmente, i grandi paesi industrializzati registrano elevati livelli di debito pubblico ed entrate fiscali che risentono della perdurante crisi economica mondiale. In tale fase, il recupero a tassazione delle basi imponibili celate al fisco costituisce un percorso obbligato in tutti i paesi.

Alla luce di tale scenario europeo ed internazionale, è auspicabile che il disegno di legge sull’emersione dei redditi delle attività non dichiarate (cosiddetto programma di *Voluntary Disclosure*) - presentato dopo la soppressione dell’articolo 1 del Decreto Legge 28 gennaio 2014, n. 4 e attualmente in discussione presso le competenti commissioni parlamentari - possa celermente essere approvato. Negli ultimi anni, tali programmi sono stati diffusamente adottati tra i maggiori paesi industrializzati (v. Allegato A8).

Il programma italiano è delineato in conformità con le *best practices* dell'OCSE, che ha indicato tra i criteri guida dei programmi di *Voluntary Disclosure* l'adozione di misure volte alla futura *compliance* dei contribuenti e l'inserimento dei programmi nel quadro di una più ampia e incisiva lotta ai fenomeni di illecito fiscale internazionale. Coerentemente, il programma italiano non contempla l'anonimato, così da non incentivare nuova evasione fiscale. Esso consente all'amministrazione fiscale di acquisire un ulteriore bagaglio informativo utile a calibrare meglio la futura azione di contrasto all'evasione e permette al contribuente di rientrare nella legalità fiscale, prima che l'evoluzione mondiale dello scambio automatico di informazioni renda non essenziale la spontanea collaborazione da parte di quest'ultimo.

3.5. Strategie di prevenzione e contrasto dell'evasione differenziate per macro categorie di contribuenti

3.5.1. Grandi contribuenti

Con riferimento alle attività riguardanti il comparto dei "Grandi Contribuenti", occorre proseguire l'azione tesa a consolidare, nell'ottica dell'elevata specializzazione e del miglioramento delle competenze correlate alle complessità proprie di tale rilevante segmento di contribuenti, il *modus operandi* che ha consentito di realizzare risultati importanti, non solo sotto il profilo dell'azione di contrasto all'evasione e all'elusione fiscale, ma anche in termini di incremento del livello di adempimento spontaneo.

Pertanto, deve essere consolidata l'attività di analisi della posizione fiscale di ciascun grande contribuente (attraverso il tutoraggio) in modo da assicurare una maggiore efficacia del giudizio prognostico circa la maggiore o minore rischiosità dei soggetti.

Adeguata considerazione, anche ai fini dell'attribuzione del livello di rischio, verrà attribuita ai comportamenti che attestino l'attitudine alla *compliance* e la propensione alla costruzione di un rapporto collaborativo con l'Amministrazione finanziaria basato sulla trasparenza e sulla fiducia.

Il processo evolutivo del tutoraggio pone le basi, coerentemente con altre esperienze internazionali, per l'adozione di nuove forme di collaborazione tra fisco e contribuenti.

In linea con l'adozione di forme di interlocuzione avanzata basate sulla collaborazione, trasparenza e fiducia reciproca, già diffuse in altri Paesi e note come '*Cooperative Compliance Programmes*' e nell'ottica dell'attuazione delle previsioni dell'articolo 6 della Legge 11 marzo 2014, n. 23 (delega fiscale), l'Agenzia delle entrate, nel mese di giugno 2013, ha avviato il progetto pilota "*Regime di adempimento collaborativo*" per i "Grandi Contribuenti", tuttora in corso.

Tale progetto si propone di analizzare, in collaborazione con il mondo delle imprese, i sistemi di controllo interno del rischio fiscale (c.d. *Tax Control Framework*).

Le imprese con elevata attitudine alla *compliance* fiscale strutturano la propria attività prevedendo specifici presidi di tipo fiscale nell'ambito del più ampio sistema di controllo interno. L'esistenza di un *framework* di controllo per l'autovalutazione preventiva del rischio fiscale, se supportata dalla trasparenza nei rapporti con l'Amministrazione finanziaria, può contribuire ad eliminare le incertezze connesse alla gestione della variabile fiscale.