

CORTE DEI CONTI
EUROPEA

ISSN 1831-0869

Relazione speciale n. 13

2011

I CONTROLLI SUL **REGIME DOGANALE** 42
IMPEDISCONO E INDIVIDUANO I CASI
DI EVASIONE IN MATERIA DI IVA?



IT



Relazione speciale n. 13 // 2011

I CONTROLLI SUL REGIME DOGANALE 42 IMPEDISCONO E INDIVIDUANO I CASI DI EVASIONE IN MATERIA DI IVA?

(presentata in virtù dell'articolo 287, paragrafo 4, secondo comma, TFUE)

CORTE DEI CONTI EUROPEA
12, rue Alcide De Gasperi
1615 Luxembourg
LUSSEMBURGO

Telefono +352 4398-1
Fax +352 4398-46410
E-mail: euraud@eca.europa.eu
Internet: <http://www.eca.europa.eu>

Relazione speciale n. 13 // 2011

Numerose altre informazioni sull'Unione europea sono disponibili su Internet consultando il portale Europa (<http://europa.eu>).

Una scheda catalografica figura alla fine del volume.
Lussemburgo: Ufficio delle pubblicazioni dell'Unione europea, 2011

ISBN 978-92-9237-427-3
doi:10.2865/42786

© Unione europea, 2011
Riproduzione autorizzata con citazione della fonte.

Printed in Luxembourg

INDICE

Paragrafi

GLOSSARIO

I-VII SINTESI

1-5 INTRODUZIONE

6-11 ESTENSIONE E APPROCCIO DELL'AUDIT

6-8 QUESITI POSTI PER LO SVOLGIMENTO DELL'AUDIT

9-11 ESTENSIONE ED APPROCCIO DELL'AUDIT

12-49 OSSERVAZIONI

12-24 LA COMMISSIONE HA PROPOSTO MIGLIORAMENTI DEL QUADRO NORMATIVO UE MA OCCORRE FARE DI PIÙ

14-17 IL QUADRO NORMATIVO NON GARANTISCE UNA GESTIONE UNIFORME ED EFFICACE
DI QUESTA ESENZIONE IVA DA PARTE DELLE AUTORITÀ DOGANALI DEGLI STATI MEMBRI...

18-24 ... E IL QUADRO NORMATIVO NON GARANTISCE CHE LE AUTORITÀ FISCALI DELLO STATO MEMBRO
DI DESTINAZIONE DISPONGANO DI INFORMAZIONI RELATIVE A QUESTE OPERAZIONI

25-46 I CONTROLLI NEGLI STATI MEMBRI SONO CARENTI ...

27-35 LE AUTORITÀ DOGANALI DEGLI STATI MEMBRI SOTTOPOSTI AD AUDIT NON GARANTISCONO
LA VALIDITÀ E LA COMPLETEZZA DEI DATI, NONCHÉ IL RISPETTO DI ALTRI REQUISITI PER L'ESENZIONE

36-42 INFORMAZIONI ESSENZIALI NON VENGONO RESE DISPONIBILI

43-46 I CONTROLLI INCROCIATI SUI DATI CHIAVE NON VENGONO EFFETTUATI IN TUTTI I CASI

47-49 ... CAUSANDO PERDITE NELLA RISCOSSIONE DELL'IVA

50-59

CONCLUSIONI E RACCOMANDAZIONI

- ALLEGATO I — DESCRIZIONE DEL REGIME**
- ALLEGATO II — MODELLO DI CONTROLLO PER IL REGIME DOGANALE 42
ELABORATO DALLA CORTE DEI CONTI EUROPEA**
- ALLEGATO III — VALUTAZIONE DEI CONTROLLI ESEGUITI DAGLI STATI MEMBRI
RISPETTO AL MODELLO DI CONTROLLO APPLICATO DALLA CORTE**
- ALLEGATO IV — RISULTATI DELLE VERIFICHE RELATIVE ALLE ESENZIONI
E AD ALTRI REQUISITI SOSTANZIALI**
- ALLEGATO V — CONFERMA DELL'IMPOSIZIONE IVA NEGLI STATI MEMBRI
DI DESTINAZIONE**

RISPOSTE DELLA COMMISSIONE

GLOSSARIO

Acquisizione intracomunitaria di beni: l'acquisizione del potere di disporre come proprietario di un bene mobile materiale spedito o trasportato dal venditore, dall'acquirente o per loro conto, a destinazione dell'acquirente in uno Stato membro diverso dallo Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto del bene.

Cessioni intracomunitarie: cessioni di beni spediti o trasportati, fuori del loro rispettivo territorio ma nell'UE, dal venditore, dall'acquirente o per loro conto, effettuate nei confronti di un altro soggetto passivo, o di un ente non soggetto passivo, che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso dallo Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni.

Cooperazione amministrativa: scambio d'informazioni tra gli Stati membri mediante il quale le amministrazioni tributarie si assistono reciprocamente e cooperano con la Commissione in applicazione del regolamento (CE) n. 1798/2003 del Consiglio¹, al fine di garantire una corretta applicazione dell'IVA alla cessione di beni e alla prestazione di servizi, all'acquisizione intracomunitaria di beni e all'importazione degli stessi. Lo scambio di informazioni tra gli Stati membri riguarda, di norma, ogni informazione che possa consentire loro di valutare correttamente tale imposta, anche in relazione a casi specifici. Esso avviene sia su richiesta che senza preventiva richiesta.

Controlli doganali: atti specifici espletati dalle autorità doganali ai fini della corretta applicazione delle normative doganali; tali atti possono comprendere la verifica delle merci, il controllo della dichiarazione e l'esistenza e l'autenticità di documenti elettronici o cartacei, l'esame della contabilità delle imprese e di altre scritture, il controllo dei mezzi di trasporto, il controllo del bagaglio e altri atti analoghi.

DAC: disposizioni di applicazione del codice doganale.

DAU: documento amministrativo unico.

Dichiarazione in dogana: atto con il quale una persona manifesta la volontà di vincolare una merce a un determinato regime doganale.

Elenco riepilogativo: elenco che deve essere presentato da tutti i soggetti passivi identificati ai fini dell'IVA che effettuano cessioni intracomunitarie di beni. L'elenco riepilogativo deve essere presentato per ogni mese e indicare il valore totale dei beni ceduti a ogni acquirente in altri Stati membri, elencato in base al numero d'identificazione IVA.

Fiscalis: programma d'azione comunitario per finanziare le iniziative delle amministrazioni fiscali intese a migliorare il funzionamento dei sistemi di imposizione nel mercato interno mediante sistemi di comunicazione e di scambio d'informazioni, controlli multilaterali, scambi di personale, seminari ed altre attività di formazione.

Gruppo di esperti sulla strategia di lotta contro la frode fiscale (ATFS): gruppo di esperti istituito dalla Commissione in risposta alle conclusioni del Consiglio Ecofin del 28 novembre 2006 allo scopo di tenere discussioni tecniche sulle misure convenzionali per rafforzare il vigente sistema dell'IVA e per lottare contro le frodi in materia di IVA.

IVA: imposta sul valore aggiunto.

Libera pratica: lo status delle merci importate da paesi terzi che hanno formato oggetto di tutte le formalità doganali d'importazione così da poter esser vendute o consumate sul mercato UE.

¹ Regolamento (CE) n. 1798/2003 del Consiglio, del 7 ottobre 2003, relativo alla cooperazione amministrativa in materia d'imposta sul valore aggiunto e che abroga il regolamento (CEE) n. 218/92 (GU L 264 del 15.10.2003, pag. 1).

Numero d'identificazione IVA (n. IVA o partita IVA): numero individuale attribuito ad ogni soggetto passivo che intenda effettuare cessioni di beni o prestazioni di servizi o acquisizioni di beni a fini commerciali. Ogni numero ha un prefisso di due lettere che permette di identificare lo Stato membro che lo ha rilasciato.

Procedura di domiciliazione: procedura semplificata che consente al soggetto autorizzato di poter ricevere le merci direttamente nei propri locali (o altri luoghi autorizzati). Generalmente la dichiarazione in dogana e l'immissione in libera pratica delle merci avvengono con l'iscrizione delle merci nelle scritture contabili dell'operatore.

Profilo di rischio: una combinazione di criteri di rischio e settori di controllo (ad esempio tipo di merci, paesi di origine) che indica l'esistenza di un rischio e induce a proporre di effettuare una misura di controllo. Quando questi criteri sono elaborati a livello dell'UE in base a un quadro comune in materia di gestione dei rischi sono noti come «Profili di rischio UE».

Reimportazione: immissione in libera pratica di merci dopo esportazione temporanea nel quadro di un altro regime doganale, ad esempio il perfezionamento passivo.

Risorse proprie basate sull'IVA: nel 2009, le risorse proprie basate sull'IVA sono ammontate a 13,7 miliardi di euro e hanno rappresentato l'11,7 % delle entrate dell'UE. Le risorse proprie basate sull'IVA sono calcolate su una base imponibile IVA armonizzata. La base di calcolo della risorsa propria IVA è costituita dalle entrate nette riscosse a tale titolo dagli Stati membri nel corso di un anno. Se, a causa di evasioni o frodi, si riduce l'importo dell'IVA riscossa, ciò si ripercuote di norma anche sulle risorse proprie IVA versate al bilancio comunitario, a meno che, come avviene nel caso di alcuni Stati membri, la base imponibile di cui tenere conto non venga livellata al 50 % dell'RNL.

SCAC: il comitato permanente per la cooperazione amministrativa (*Standing Committee for the Administrative Cooperation*, SCAC) è un comitato di regolamentazione, istituito ai sensi dell'articolo 44 del regolamento (CE) n. 1798/2003 del Consiglio, che assiste la Commissione nelle materie previste dal regolamento stesso. È composto dai rappresentanti degli Stati membri ed è presieduto dal rappresentante della Commissione.

Stato membro di esportazione: lo Stato membro verso cui le merci sono spedite o trasportate, diverso da quello in cui ha luogo l'importazione.

Stato membro di importazione: lo Stato membro in cui le merci vengono fisicamente importate nell'UE e immesse in libera pratica.

Svincolo della merce: il provvedimento con il quale l'autorità doganale mette una merce a disposizione per i fini previsti dal regime doganale al quale è stata vincolata.

Trasferimento: la spedizione o il trasporto di beni effettuato dall'importatore o per suo conto, verso una destinazione al di fuori dal territorio dello Stato membro in cui ha luogo l'importazione, ma nella Comunità, per le esigenze della sua impresa.

VIES: il sistema di scambio d'informazioni in materia di IVA (*VAT Information Exchange System*, VIES) è una rete elettronica per la trasmissione d'informazioni circa la validità dei numeri d'identificazione IVA delle imprese registrate negli Stati membri. Il VIES mette inoltre a disposizione delle amministrazioni degli Stati membri le informazioni relative alle cessioni intracomunitarie (esenti da imposta). Le informazioni riguardanti i dati d'iscrizione IVA vengono rilevate dalle amministrazioni nazionali ed inserite nelle banche dati nazionali per la consultazione a distanza. Ciò riguarda anche le cessioni intracomunitarie di beni dichiarate in «elenchi riepilogativi». Il sistema è stato introdotto per compensare l'eliminazione delle formalità e dei controlli doganali.

SINTESI

I.

Il regime doganale 42 è il regime utilizzato da un importatore per ottenere un'esenzione IVA quando i beni importati verranno trasportati in un altro Stato membro. L'IVA è dovuta nello Stato membro di destinazione.

II.

L'audit della Corte mirava a valutare se i controlli sul regime doganale 42 e le relative procedure impediscano e individuino i casi di evasione dell'IVA. I beni importati nell'ambito di questo regime o rischiano di restare non tassati nello Stato membro di importazione oppure di essere consumati nello Stato membro di destinazione senza che venga riscossa l'IVA. Gli Stati membri si trovano quindi confrontati al rischio di una perdita di entrate IVA.

III.

Le attività di controllo e le procedure delle autorità doganali e fiscali in uno Stato membro possono produrre un effetto diretto sulle entrate di altri Stati membri. L'IVA non riscossa ha inoltre un effetto sulla composizione e si ripercuote sulle risorse proprie dell'Unione.

IV.

La Corte ha osservato che la Commissione ha adottato provvedimenti ragionevoli per migliorare il quadro normativo, proponendo di modificare la direttiva IVA. Tale quadro, tuttavia, va ulteriormente migliorato.

V.

La Corte ha riscontrato carenze nelle attività di controllo su questo regime nei sette Stati membri selezionati. In particolare:

- a) le autorità doganali non verificano la validità e la completezza dei dati chiave,
- b) informazioni essenziali non vengono messe a disposizione delle autorità fiscali, e
- c) le autorità fiscali non svolgono in tutti i casi controlli incrociati sui dati chiave.

VI.

La Corte ha rilevato che l'applicazione del regime doganale 42 è all'origine di significative perdite. Sulla base delle verifiche eseguite sul campione estratto, l'importo estrapolato delle perdite nel 2009 è approssimativamente di 2 200 milioni di euro, di cui 1 800 milioni hanno riguardato i sette Stati membri sottoposti a verifica e 400 milioni i 21 Stati membri di destinazione delle merci importate incluse nel campione. Tali perdite rappresentano il 29 % dell'IVA teoricamente applicabile alla base imponibile di tutte le importazioni effettuate nell'ambito del regime doganale 42 nel 2009 in questi sette Stati membri dell'UE.

VII.

La Commissione in particolare dovrebbe:

- a) modificare le DAC introducendo l'obbligo per l'operatore di comunicare alle autorità doganali, in modo uniforme, i dati chiave per la gestione dell'esenzione IVA;
- b) incoraggiare il Consiglio ad intervenire riguardo alla sua proposta di modificare la direttiva IVA e di rendere gli operatori commerciali responsabili in solido per le perdite IVA nello Stato membro di destinazione laddove questi non presentino, entro i termini stabiliti, elenchi riepilogativi IVA completi;
- c) incoraggiare la verifica automatica della validità dei numeri di identificazione IVA da parte dei sistemi informatici di sdoganamento degli Stati membri;

SINTESI

- d) creare un profilo di rischio UE in modo che gli Stati membri adottino un approccio comune nello svolgere controlli documentali casuali e basati sull'analisi dei rischi sulle importazioni eseguite nell'ambito del regime doganale 42, al fine di verificare che le merci siano state effettivamente trasportate verso un altro Stato membro, che sussistano le condizioni per l'esenzione e che le basi imponibili IVA siano corrette;
- e) presentare una proposta di modifica della direttiva IVA al fine di identificare separatamente le cessioni intracomunitarie successive ad importazioni effettuate a titolo di questo regime doganale negli elenchi riepilogativi IVA presentati dagli operatori, al fine di agevolare la riconciliazione tra i dati doganali e i dati fiscali nello Stato membro di importazione;
- f) presentare una proposta per instaurare uno scambio diretto ed automatico di informazioni per le operazioni a rischio nell'ambito del regime doganale 42 tra le autorità doganali dello Stato membro di importazione e le autorità fiscali dello Stato membro di destinazione.

INTRODUZIONE

1. Il regime doganale 42 è il regime che consente ad un operatore di ottenere un'esenzione IVA quando le merci importate da paesi terzi in uno Stato membro di importazione verranno trasferite in un secondo Stato membro². L'IVA è dovuta in quest'ultimo, lo Stato membro di destinazione.
2. In assenza di adeguati controlli, le merci rischiano di restare nello Stato membro di importazione senza che venga pagata l'IVA o di essere consumate nello Stato membro di destinazione senza che l'IVA venga riscossa in tale Stato.
3. Ai fini della corretta applicazione del regime doganale 42, è necessario che:
 - a) l'importatore³ fornisca informazioni IVA valide e complete nella dichiarazione di importazione;
 - b) le autorità doganali verifichino tali informazioni prima dello svincolo delle merci, e poi
 - c) trasmettano le informazioni alle autorità fiscali;
 - d) queste ultime confrontino tali informazioni con quelle incluse nell'elenco riepilogativo dell'IVA presentato dall'importatore. Tale elenco riporta tutte le vendite realizzate dall'importatore in altri Stati membri;
 - e) le informazioni vengano poi messe a disposizione delle autorità fiscali di altri Stati membri attraverso il sistema di scambio d'informazioni in materia di IVA (VIES);
 - f) le autorità fiscali dello Stato membro di destinazione garantiscano che l'IVA sia esigibile in tale Stato, confrontando la dichiarazione IVA dell'acquirente con le informazioni registrate nel VIES.

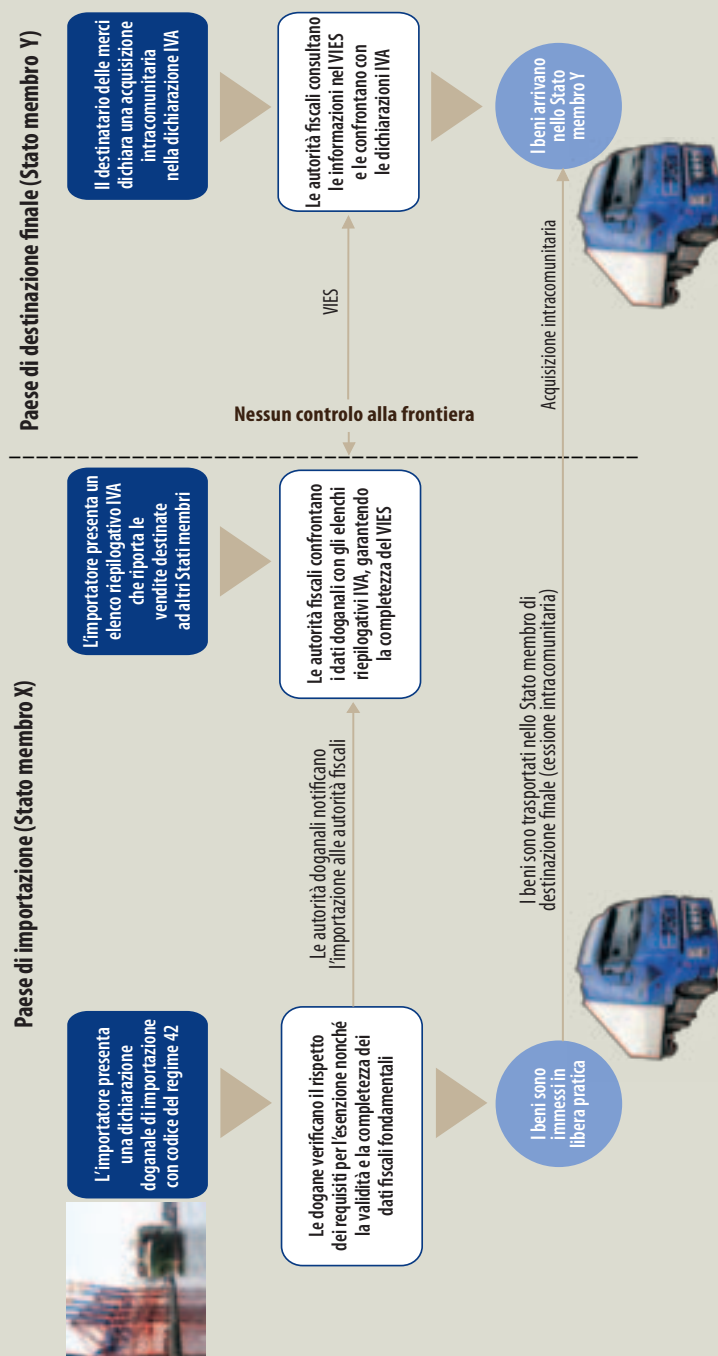
² Questo regime è comunemente noto come «regime doganale 42» in quanto in tali casi l'importatore dei beni deve indicare nella casella 37 del DAU un codice che inizia con le cifre 42. Quando le merci sono reimportate, va indicato invece il codice 63. Ai fini della presente relazione, i riferimenti al regime doganale 42 includono anche il regime doganale 63.

³ Un importatore che non è registrato, ai fini dell'assolvimento dell'IVA, nello Stato membro di importazione può utilizzare un rappresentante fiscale per adempiere ai propri obblighi in materia fiscale.

4. Questa procedura è illustrata nel **grafico**, mentre il quadro normativo che la disciplina è riportato nell'**allegato I**.

GRAFICO

DIAGRAMMA CHE RAPPRESENTA UN'IMPORTAZIONE EFFETTUATA SECONDO LA PROCEDURA PREVISTA PER IL REGIME DOGANALE 42



5. L'evasione dell'IVA lede gli interessi finanziari degli Stati membri. Incide sul bilancio dell'UE in quanto comporta una riduzione delle risorse proprie basate sull'IVA. Questa perdita è compensata dalla risorsa basata sull'RNL determinando distorsioni nella ripartizione dei contributi versati dai singoli Stati membri al bilancio dell'UE. In aggiunta, la frode fiscale compromette il funzionamento del mercato interno e impedisce una concorrenza leale. Il **riquadro** che segue descrive un tipico uso fraudolento del regime doganale 42, sia pur fittizio.

RIQUADRO

USO FRAUDOLENTO TIPICO, MA FITTIZIO, DEL REGIME DOGANALE 42

Uno yacht di lusso del valore di 6,6 milioni di euro viene importato nello Stato membro 1 nell'ambito del regime doganale 42, dichiarando l'immediato trasferimento dello yacht nello Stato membro 2. Tre anni dopo, le autorità doganali italiane dello Stato membro 1 ispezionano lo yacht sul loro territorio e scoprono che dal registro di bordo non risulta che l'imbarcazione sia mai giunta nello Stato membro 2. L'informazione trasmessa dalle autorità fiscali dello Stato membro 2 dimostra che l'acquirente dichiarato in tale Stato membro non ha dichiarato l'IVA. L'importo dell'IVA evasa nello Stato membro è di 1,3 milioni di euro.

ESTENSIONE E APPROCCIO DELL'AUDIT

QUESITI POSTI PER LO SVOLGIMENTO DELL'AUDIT

6. Principale obiettivo dell'audit è valutare se la Commissione e gli Stati membri abbiano posto in essere un quadro normativo e di controllo efficaci in relazione a tale regime e se la gestione del regime consente di impedire e individuare casi di evasione dell'IVA.
7. Il quesito chiave a cui l'audit intende rispondere a livello della Commissione è se esista un adeguato quadro normativo per la lotta contro l'evasione dell'IVA nell'ambito del regime doganale 42.
8. A livello dello Stato membro, l'audit ha inteso valutare se le autorità doganali e fiscali nazionali abbiano svolto controlli efficaci in relazione a tale regime.

⁴ Il gruppo di progetto Fiscalis n. 29 sugli abusi relativi alle norme IVA all'importazione. Il gruppo è composto da esperti degli Stati membri.

⁵ Belgio, Danimarca, Spagna, Francia, Austria, Slovenia e Svezia.

⁶ Belgio, Bulgaria, Repubblica Ceca, Danimarca, Germania, Irlanda, Spagna, Francia, Italia, Lituania, Ungheria, Malta, Paesi Bassi, Romania, Austria, Polonia, Portogallo, Slovacchia, Finlandia, Svezia e Regno Unito.

ESTENSIONE E APPROCCIO DELL'AUDIT

9. La Corte ha elaborato un modello di controllo (*allegato II*) basato in gran parte sulle raccomandazioni di pratiche migliori prodotte dal gruppo di progetto Fiscalis n. 29⁴. L'attuazione di questo modello di controllo contribuirebbe a garantire un'adeguata gestione di questa esenzione IVA. La Corte ha proceduto ad una valutazione del quadro normativo elaborato dalla Commissione. Ha anche valutato il funzionamento dei metodi di controllo adottati nei sette Stati membri selezionati⁵ rispetto al modello di controllo elaborato dalla Corte. Questi Stati membri hanno dichiarato nel 2009 un valore imponibile combinato per merci importate in base al regime doganale 42 di oltre 40 miliardi di euro e hanno rappresentato il 68 % del valore delle importazioni dell'UE a titolo di tale regime.
10. Questa valutazione è stata eseguita mediante la verifica di un campione estratto su base casuale di almeno 30 importazioni per Stato membro (219 in totale) effettuate nel 2009 nell'ambito del regime doganale 42.
11. La Corte ha inteso inoltre verificare se, all'interno del campione, l'IVA sia stata effettivamente riscossa nei 21 Stati membri di destinazione⁶ delle merci importate.

OSSERVAZIONI

LA COMMISSIONE HA PROPOSTO MIGLIORAMENTI DEL QUADRO NORMATIVO UE MA OCCORRE FARE DI PIÙ

- 12.** La Commissione persegue⁷ l'obiettivo specifico di creare un quadro di riferimento che consenta alle amministrazioni fiscali degli Stati membri di combattere contro le frodi, al fine di aumentare le proprie entrate. Nel settore delle dogane, uno degli obiettivi specifici è di garantire un'efficace gestione dell'unione doganale a vantaggio dei cittadini UE, degli operatori economici e delle amministrazioni doganali attraverso una applicazione uniforme della normativa, la parità di trattamento degli operatori economici e una più estesa informatizzazione. La Corte ha esaminato le attività svolte dalla Commissione per raggiungere questi obiettivi nel contesto del regime doganale 42.
- 13.** La Commissione ha incoraggiato lo scambio di pratiche migliori per il controllo di questa procedura utilizzando i forum⁸ disponibili e ha proposto di migliorare il quadro normativo, avviando la modifica dell'articolo 143 della direttiva IVA. Questa modifica rende obbligatori, a decorrere dal 1° gennaio 2011, la comunicazione dei numeri di identificazione IVA e delle prove che i beni sono destinati ad essere trasportati verso un altro Stato membro, due elementi essenziali per consentire alle autorità doganali la gestione di questa esenzione IVA⁹. Tali obblighi previsti dalla direttiva modificata erano però già in vigore nel 2009 nei sette Stati membri selezionati in applicazione della normativa doganale nazionale.

IL QUADRO NORMATIVO NON GARANTISCE UNA GESTIONE UNIFORME ED EFFICACE DI QUESTA ESENZIONE IVA DA PARTE DELLE AUTORITÀ DOGANALI DEGLI STATI MEMBRI...

- 14.** Le autorità doganali dei 27 Stati membri dovrebbero «operare come un'unica amministrazione», e gli operatori economici che importano merci nell'ambito del regime doganale 42 dovrebbero ricevere lo stesso trattamento indipendentemente dal luogo in cui avviene l'importazione.

⁷ Relazione di attività relativa alle spese operative delle TAXUD che accompagna il progetto preliminare di bilancio del 2010.

⁸ Gruppo di esperti Fiscalis, SCAC, Comitato per il codice doganale — Sezione integrazione ed armonizzazione dei dati e ATFS.

⁹ Direttiva 2009/69/CE del Consiglio, del 25 giugno 2009, che modifica la direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto in relazione all'evasione fiscale connessa all'importazione (GU L 175 del 4.7.2009, pag. 12).

- 15.** La normativa doganale¹⁰ non è stata modificata per adeguarsi ai nuovi requisiti stabiliti dalla direttiva IVA. Non vi è perciò alcuna garanzia che tutte le autorità doganali applichino nello stesso modo le disposizioni relative alla comunicazione delle informazioni di cui al paragrafo 13.
- 16.** Le caselle della dichiarazione doganale di importazione (generalmente nota come DAU) che l'importatore deve riempire per indicare il numero di identificazione IVA sono utilizzate in modo diverso da uno Stato membro all'altro. Queste differenze di trattamento determinano un onere amministrativo per l'importatore che opera in più di uno Stato membro. Le DAC non richiedono di indicare il codice del paese di destinazione o fornire altre prove attestanti che i beni sono destinati ad essere trasportati verso un altro Stato membro.
- 17.** La direttiva IVA richiede che l'importatore comunichi il numero di identificazione IVA al momento dell'importazione quale requisito per ottenere l'esenzione. Tuttavia, la normativa doganale non richiede la comunicazione di tale numero quando viene utilizzata la procedura di domiciliazione. Nell'ambito di questa procedura semplificata, i numeri di identificazione IVA vanno comunicati unicamente in una fase successiva, quando le merci sono state immesse in libera pratica.

**... E IL QUADRO NORMATIVO NON GARANTISCE
CHE LE AUTORITÀ FISCALI DELLO STATO MEMBRO
DI DESTINAZIONE DISPONGANO DI INFORMAZIONI
RELATIVE A QUESTE OPERAZIONI**

- 18.** La trasmissione rapida alle autorità fiscali dello Stato membro di destinazione delle informazioni relative alle cessioni intracomunitarie successive ad importazioni nell'ambito del regime doganale 42 è essenziale per individuare tempestivamente i casi di evasione dell'IVA.

¹⁰ Regolamento (CEE) n. 2454/93 della Commissione, del 2 luglio 1993, che fissa talune disposizioni d'applicazione del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio che istituisce il codice doganale comunitario (GU L 253 dell'11.10.1993, pag. 1).

19. Il Consiglio, su iniziativa della Commissione, ha ridotto il periodo a cui si riferiscono gli elenchi riepilogativi e i termini entro cui procedere allo scambio di informazioni tra gli Stati membri. Di conseguenza, dall'inizio del 2010, gli elenchi riepilogativi devono essere trasmessi mensilmente¹¹ ed è stato stabilito che lo scambio di tali elenchi tra Stati membri avvenga entro il termine di un mese¹². Queste disposizioni sono state attuate in sei degli Stati membri sottoposti ad audit. La Commissione, tuttavia, non è stata in grado di evitare che in Danimarca gli operatori continuassero a presentare gli elenchi riepilogativi IVA trimestralmente anche nel 2011, come rilevato dai revisori della Corte.
20. La modifica proposta dalla Commissione alla direttiva IVA, che prevede di rendere gli operatori commerciali responsabili in solido per le perdite IVA in caso di inosservanza dell'obbligo di presentare gli elenchi riepilogativi IVA, non è stata ancora adottata dal Consiglio. La mancata presentazione degli elenchi riepilogativi fa sì che le informazioni relative a queste operazioni non raggiungano lo Stato membro di destinazione.
21. Secondo la Corte, quando le autorità doganali dello Stato membro di importazione ritengono che un'importazione sia particolarmente a rischio¹³, dovrebbero comunicare direttamente alle autorità dello Stato membro di destinazione il numero di identificazione IVA e l'importo imponibile IVA immediatamente dopo l'avvenuta importazione, come una sorta di «sistema di allarme preventivo».
22. Non esiste un sistema di questo tipo per le importazioni nell'ambito di questo regime, nonostante il Consiglio abbia invitato la Commissione a presentare le necessarie proposte legislative entro la fine del 2010¹⁴.
23. La Commissione ha emanato orientamenti per le autorità doganali sul controllo di queste importazioni. Questi orientamenti consigliano di avvalersi dell'«assistenza reciproca» per richiedere ulteriori informazioni ad un altro Stato membro, invece di utilizzare i dispositivi di cooperazione amministrativa esistenti¹⁵.

¹¹ Ai sensi dell'articolo 3 della direttiva 2008/117/CE del Consiglio, del 16 dicembre 2008, che modifica la direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto in relazione all'evasione fiscale connessa all'importazione (GU L 14 del 20.1.2009, pag. 7).

¹² Regolamento (CE) n. 37/2009 del Consiglio, del 16 dicembre 2008, recante modifica del regolamento (CE) n. 1798/2003 relativo alla cooperazione amministrativa in materia d'imposta sul valore aggiunto per combattere la frode fiscale connessa alle operazioni intracomunitarie (GU L 14 del 20.1.2009, pag. 1).

¹³ Ad esempio, nel caso di importazioni da parte di un operatore sospetto o riguardanti beni sensibili.

¹⁴ Seconda dichiarazione del Consiglio nell'allegato II al documento 10430/09: «Il Consiglio invita la Commissione a esaminare in tempi brevi l'avvio di uno scambio automatico, tra gli Stati membri, delle informazioni raccolte a norma dell'articolo 143, paragrafo 2, lettere a) e b), della direttiva 2006/112/CE e a presentare, laddove appropriato, le necessarie proposte legislative entro fine 2010».

¹⁵ Regolamento (CE) n. 1798/2003.

- 24.** Di conseguenza, le autorità doganali di due degli Stati membri sottoposti ad audit¹⁶ hanno trasmesso richieste di assistenza reciproca¹⁷ alle controparti nello Stato membro di destinazione finale in caso di dubbi sulla realtà del trasporto delle merci verso quest'ultimo. Parallelamente avrebbero dovuto avvalersi del dispositivo di cooperazione amministrativa in materia di IVA. Nel quadro dell'assistenza reciproca, le autorità doganali non trasmettono necessariamente le informazioni alle autorità fiscali ed esiste quindi il rischio che queste ultime non siano a conoscenza del fatto che sul loro territorio restano alcune merci per le quali non sono state pagate le imposte dovute.

¹⁶ Spagna e Slovenia.

¹⁷ Ai sensi del regolamento (CE) n. 515/97 del Consiglio, del 13 marzo 1997, relativo alla mutua assistenza tra le autorità amministrative degli Stati membri e alla collaborazione tra queste e la Commissione per assicurare la corretta applicazione delle normative doganale e agricola (GU L 82 del 22.3.1997, pag. 1).

I CONTROLLI NEGLI STATI MEMBRI SONO CARENTI ...

- 25.** Nella precedente sezione è stato mostrato come il quadro normativo debba essere ulteriormente perfezionato, in quanto non garantisce completamente che le informazioni corrette siano trasmesse alle autorità fiscali dello Stato membro di destinazione. Gli Stati membri sono primariamente responsabili delle misure di prevenzione, dissuasione, individuazione e correzione delle frodi in materia di IVA. Nel caso del regime doganale 42, le azioni di uno Stato membro possono avere un impatto diretto sull'IVA riscossa in un altro Stato membro.
- 26.** Nella prossima sezione viene descritto come i sette Stati membri che la Corte ha sottoposto ad audit hanno assolto ai propri obblighi relativi all'attuazione del regime doganale 42 ed esaminato il dispositivo posto in essere a tal fine. Le osservazioni si basano sui seguenti elementi:
- a) un confronto tra il loro dispositivo e il modello di controllo elaborato dalla Corte (cfr. **allegato III**);
 - b) un'analisi delle modalità con cui gli Stati membri applicano i requisiti sostanziali di questo regime (cfr. **allegato IV**);
 - c) le informazioni ottenute dai 21 Stati membri di destinazione (cfr. nota 6) riguardo all'IVA esigibile sul loro territorio (cfr. **allegato V**).

**LE AUTORITÀ DOGANALI DEGLI STATI MEMBRI
SOTTOPOSTI AD AUDIT NON GARANTISCONO LA VALIDITÀ
E LA COMPLETEZZA DEI DATI, NONCHÉ IL RISPETTO
DI ALTRI REQUISITI PER L'ESENZIONE**

**AL MOMENTO DELL'IMPORTAZIONE, GLI IMPORTATORI DOVREBBERO
FORNIRE ALLE AUTORITÀ DOGANALI UN NUMERO DI IDENTIFICAZIONE
IVA VALIDO**

27. Se il numero di identificazione IVA non viene fornito, le autorità doganali non possono comunicare alle autorità fiscali dello Stato membro di importazione l'avvenuta importazione nel quadro di questo regime. Se il numero non è valido, le informazioni relative a queste operazioni non verranno accettate dal VIES e non perverranno quindi alle autorità fiscali dello Stato membro di destinazione.
28. Nel 2009, l'indicazione di questi numeri di identificazione IVA sul DAU era già obbligatoria nei sette Stati membri selezionati, in base alla normativa doganale nazionale. Tuttavia, in molti casi, il numero di identificazione IVA dell'importatore non veniva indicato sul DAU in Spagna, Francia e Austria, e il numero di identificazione IVA del destinatario finale delle merci non era riportato sul DAU per tutte le importazioni incluse nel campione di Belgio, Danimarca e Francia (cfr. punti 1 e 3 dell'*allegato III*).
29. Il sistema elettronico di sdoganamento verifica automaticamente nel VIES la validità del numero di identificazione IVA dell'importatore solo in Danimarca e Slovenia. In Spagna la stessa verifica è compiuta solo per il numero di identificazione IVA del destinatario finale. Tuttavia, in nessuno degli Stati membri visitati tale verifica viene eseguita prima che le merci siano immesse in libera pratica quando l'importazione avviene nell'ambito del regime di domiciliazione. In Belgio era possibile importare merci nell'ambito del regime doganale 42 indicando nel DAU un numero di identificazione IVA fittizio (cfr. punti 2, 3 e 4 dell'*allegato III*).

- 30.** Di conseguenza, sono state riscontrate 17 importazioni, sulle 219 del campione, in cui il numero di identificazione IVA dell'importatore non era valido. Tali importazioni sono state effettuate in Spagna e Austria (cfr. punto 1 dell'*allegato IV*). Per altre 12 importazioni su 219, al momento dell'importazione, non era valido il numero di identificazione IVA del destinatario finale. Tali importazioni sono state effettuate in Belgio, Danimarca, Francia e Austria (cfr. punto 2 dell'*allegato IV*).

I BENI DEVONO USCIRE FISICAMENTE DAL TERRITORIO DELLO STATO MEMBRO DI IMPORTAZIONE

- 31.** Al momento dell'importazione, occorre avere la certezza che le merci siano destinate ad essere trasferite dallo Stato membro di importazione ad un altro Stato membro. A parere della Corte¹⁸, le merci dovrebbero essere trasportate dopo l'importazione senza essere trasformate in beni di natura diversa. L'importatore deve fornire alle autorità doganali, su richiesta di queste ultime, la prova che i beni importati sono destinati ad essere trasportati (ad esempio il numero del documento di trasporto). Per garantire che ciò avvenga, si potrebbe inserire un riferimento a questa prova nel DAU, indicando anche il codice del paese di destinazione.
- 32.** Il DAU è stato accettato pur non contenendo alcun riferimento alla prova che i beni erano destinati ad essere trasportati verso un altro Stato membro in 205 delle 219 importazioni del campione. Persino in Spagna, dove è obbligatorio registrare nel DAU il numero del documento di trasporto verso lo Stato membro di destinazione, tale dato mancava in 20 delle 30 importazioni verificate (cfr. punti 5 e 6 dell'*allegato III*).
- 33.** Come stabilito dalla Corte di giustizia¹⁹, l'esenzione dall'IVA nella cessione intracomunitaria di beni si applica solo quando l'importatore dimostra che i beni sono fisicamente usciti dallo Stato membro di importazione.

¹⁸ In base all'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA.

¹⁹ Sentenze della Corte 27 settembre 2007, causa C-409/04, Teleos plc e a./Commissioners of Customs & Excise (Racc. 2007, pag. I-7797, punto 42); 27 settembre 2007, causa C-184/05, Twoh International BV/Staatssecretaris van Financiën (Racc. 2007, pag. I-7897, punto 23); 18 novembre 2010, causa C-84/09 X/Skatteverket, punto 27; 7 dicembre 2010, causa C-285/09, Generalbundesanwalt beim Bundesgerichtshof/R, punto 41; 16 dicembre 2010, causa C-430/09, Euro Tyre Holding BV/Staatssecretaris van Financiën, punto 29, sull'applicazione dell'articolo 28 *quater*, parte A, lett. a), primo comma, della Sesta direttiva IVA, sostituito dall'articolo 138, paragrafo 1, della vigente direttiva IVA.

- 34.** L'importatore non ha fornito alcuna prova che i beni avessero fisicamente lasciato il territorio dello Stato membro di importazione in 36 delle 219 importazioni del campione. Ciò è stato osservato soprattutto in Belgio (cfr. paragrafo 3 dell'*allegato IV*). Inoltre, in due casi in Belgio e in un caso in Spagna, le merci dichiarate erano pezzi di ricambio per autoveicoli mentre le merci fornite allo Stato membro di destinazione erano auto finite. In tali casi è molto difficile garantire che tutte le merci importate siano state effettivamente trasportate verso un altro Stato membro (cfr. punto 4 dell'*allegato IV*).

²⁰ Belgio, Danimarca, Spagna, Slovenia e Svezia.

CONTROLLI EX POST PER UNA ULTERIORE VERIFICA DEI REQUISITI PER L'ESENZIONE

- 35.** I controlli ex post su base casuale e basati sull'analisi di rischio, intesi a verificare il rispetto di queste e di altre condizioni per l'esenzione (cfr. punti da 1 a 5 dell'*allegato IV*), contribuiscono a garantire che non vi sia una evasione dell'IVA. Tali verifiche erano assenti in Belgio e Danimarca (cfr. punto 9 dell'*allegato III*).

INFORMAZIONI ESSENZIALI NON VENGONO RESE DISPONIBILI

I DATI SULLE IMPORTAZIONI NELL'AMBITO DEL REGIME DOGANALE 42 DOVREBBERO ESSERE MESSI A DISPOSIZIONE DELLE AUTORITÀ FISCALI DELLO STATO MEMBRO DI IMPORTAZIONE

- 36.** Le informazioni pertinenti ai fini di tale regime, che vengono registrate nel sistema informatico di sdoganamento, a parere della Corte dovrebbero essere trasmesse automaticamente alle autorità fiscali dello Stato membro di importazione. Tutte le importazioni incluse nel campione erano state notificate alle autorità fiscali in cinque²⁰ dei sette Stati membri controllati, ma non in Austria né, soprattutto, in Francia (cfr. punto 10 dell'*allegato III*). Tuttavia, l'utilità dei dati trasmessi in Belgio e Svezia era molto limitata.

- 37.** In Belgio, la Corte ha rilevato che vi sono casi in cui il DAU indica un unico importo per le merci destinate ad essere nuovamente spedite verso una serie di altri Stati membri, senza una scomposizione per paese di destinazione. Le autorità fiscali non possono quindi svolgere un confronto utile tra i dati ricevuti dalle autorità doganali e gli elenchi riepilogativi IVA.
- 38.** In Svezia, le autorità fiscali non sono state in grado di individuare i numeri di identificazione IVA dei rappresentanti fiscali nelle informazioni ricevute dalle autorità doganali. Anche in questo caso, non è stato possibile eseguire una analisi comparata tra le informazioni doganali e gli elenchi riepilogativi IVA.

²¹ Cfr. articolo 86 della direttiva IVA.

**LA CESSIONE INTRACOMUNITARIA DOVREBBE ESSERE INDICATA
NELL'ELENCO RIEPILOGATIVO IVA E LE INFORMAZIONI DOVREBBERO
ESSERE MESSE A DISPOSIZIONE DELLE AUTORITÀ FISCALI
DELLO STATO MEMBRO DI DESTINAZIONE ATTRAVERSO IL VIES**

- 39.** Le autorità fiscali dovrebbero far sì che vengano messe a disposizione dello Stato membro di destinazione informazioni complete, tempestive ed accurate sulle cessioni intracomunitarie o sui trasferimenti successivi all'importazione nell'ambito di questa procedura, utilizzando il VIES.
- 40.** In Austria, Slovenia e Svezia, gli operatori comunicano sistematicamente nell'elenco riepilogativo IVA il valore statistico o il valore in dogana dell'importazione prima della cessione intracomunitaria. Questi valori sono inferiori alla base imponibile IVA dell'importazione in quanto quest'ultima include altri oneri, quali i costi di trasporto, i dazi doganali e le accise²¹. Perciò, gli importi trasmessi agli altri Stati membri attraverso il VIES sono sottostimati e non consentono una corretta valutazione della base imponibile IVA.

**QUANDO LE INFORMAZIONI RIGUARDANTI LE OPERAZIONI
NON POSSONO ESSERE TRASMESSE ATTRAVERSO IL VIES,
DOVREBBERO ESSERE SCAMBIATE CON ALTRI MEZZI**

- 41.** In Spagna, 15 delle 30 merci selezionate nel campione erano state importate da società stabilite in un altro Stato membro e non identificate a fini IVA²² e che non avevano nominato un rappresentante fiscale. Le cessioni o i trasferimenti intracomunitari successivi a tali importazioni non hanno perciò potuto essere registrati negli elenchi riepilogativi IVA né nel VIES.
- 42.** Le autorità fiscali spagnole non hanno informato gli altri Stati membri utilizzando lo «scambio di informazioni senza preventiva richiesta» in quanto tali scambi non sono né obbligatori²³ né specificamente previsti per le operazioni successive all'importazione nell'ambito del regime doganale 42²⁴.

**I CONTROLLI INCROCIATI SUI DATI CHIAVE NON VENGONO
EFFETTUATI IN TUTTI I CASI**

- 43.** Per individuare i casi di mancata presentazione degli elenchi riepilogativi e per garantirne la completezza, le autorità fiscali potrebbero procedere ad un confronto sistematico e automatizzato tra la base imponibile IVA delle importazioni registrate dalle autorità doganali e gli importi delle cessioni o dei trasferimenti intracomunitari dichiarati nell'elenco riepilogativo. Gli importi indicati in quest'ultimo dovrebbero essere almeno uguali a quelli della base imponibile IVA. Ove non lo fossero, occorre procedere ad ulteriori indagini, tenendo conto dei fattori di rischio esistenti per il caso in questione.
- 44.** La Slovenia è l'unico Stato membro che ha attuato una efficace riconciliazione dei dati, avvalendosi di strumenti informatici che confrontano automaticamente i dati doganali con quelli corrispondenti degli elenchi riepilogativi IVA. Le differenze sono evidenziate e le relative indagini vengono affidate ad un ispettore fiscale. Si tiene conto però del valore statistico e non della base imponibile dell'IVA (cfr. punto 11 dell'*allegato III*).

²² In violazione della normativa fiscale spagnola.

²³ Cfr. articolo 19 del regolamento (CE) n. 1798/2003 del Consiglio.

²⁴ Ai sensi dell'articolo 3 del regolamento (CE) n. 1925/2004 della Commissione, del 29 ottobre 2004, che stabilisce le modalità d'applicazione di talune disposizioni del regolamento (CE) n. 1798/2003 del Consiglio relativo alla cooperazione amministrativa in materia d'imposta sul valore aggiunto (GU L 331 del 5.11.2004, pag. 13).

45. Secondo la Corte, le autorità fiscali nello Stato membro di destinazione dovrebbero effettuare dei controlli incrociati tra i dati trasmessi da altri Stati membri attraverso il VIES e le dichiarazioni IVA presentate dai destinatari delle merci.
46. Nei dieci casi inclusi nel campione, la cessione intracomunitaria era stata comunicata allo Stato membro di destinazione attraverso il VIES, ma gli Stati membri di destinazione hanno informato la Corte che la successiva acquisizione intracomunitaria non era stata indicata dall'operatore nella sua dichiarazione IVA. Un controllo incrociato tra il VIES e la dichiarazione IVA avrebbe segnalato agli Stati membri questa discrepanza.

... CAUSANDO PERDITE NELLA RISCOSSIONE DELL'IVA

47. Gli errori individuati dalle verifiche indicate nell'*allegato IV* svolte dalla Corte su un campione di 219 importazioni eseguite nel 2009 hanno un impatto finanziario diretto nello Stato membro di importazione oppure un impatto potenziale sull'IVA esigibile nello Stato membro di destinazione. L'importo estrapolato di queste perdite è approssimativamente di 2 200 milioni di euro, di cui 1 800 milioni hanno riguardato i sette Stati membri sottoposti a verifica²⁵ e 400 milioni i 21 Stati membri di destinazione delle merci importate incluse nel campione²⁶. Nei sette Stati membri, queste rappresentano il 29 % dell'IVA teoricamente applicabile²⁷ alla base imponibile di tutte le importazioni effettuate nell'ambito del regime doganale 42 nel 2009.
48. Negli Stati membri di destinazione si è registrata una perdita estrapolata di 400 milioni di euro per due ragioni:
- le informazioni ricevute dallo Stato membro di importazione²⁸ erano incomplete, determinando oltre 150 milioni di euro di perdite estrapolate, e
 - le informazioni ricevute dallo Stato membro di importazione non sono state adeguatamente utilizzate: non si è proceduto al controllo incrociato di tali informazioni con quelle contenute nelle dichiarazioni IVA dei destinatari. Tale carenza è all'origine di circa 250 milioni di euro di perdite estrapolate.

²⁵ Le condizioni per l'esenzione IVA non erano rispettate in oltre il 10 % delle voci selezionate nel campione in Belgio, Spagna e Svezia (cfr. *allegato IV*, punti 1-5).

²⁶ Una estrapolazione basata sui tassi di errori rilevati dalla Corte nel campione di importazioni controllate in ciascuno dei sette Stati membri.

²⁷ Utilizzando l'aliquota media dell'IVA (18,67 %) applicabile negli Stati membri di importazione se tutte le merci importate incluse nel campione rimanessero in tali Stati.

²⁸ Le informazioni indicate negli elenchi riepilogativi IVA erano incomplete per oltre il 10 % delle voci selezionate nel campione di Belgio, Spagna, Austria e Slovenia (cfr. *allegato IV*, punto 7).

- 49.** Le importazioni del campione selezionato nei sette Stati membri di importazione avrebbero dovuto essere seguite da cessioni o trasferimenti intracomunitari verso 21 Stati membri. La Corte ha richiesto a questi 21 Stati membri di destinazione di confermare che le merci importate erano state effettivamente cedute o trasferite ad un secondo Stato membro e che le corrispondenti acquisizioni intracomunitarie erano state dichiarate alle autorità fiscali dal rispettivo destinatario delle merci. Di queste 213 importazioni²⁹ per le quali la Corte ha richiesto conferma, le risposte pervenute sono state 175³⁰. Per 20 di queste (11 %), è stato indicato che l'IVA non era stata riscossa nello Stato membro di destinazione. Ulteriori dettagli sono forniti nell'*allegato V*.

²⁹ Sul totale di 219 merci importate, per 213 è stata richiesta conferma. In sei casi, le informazioni disponibili in loco non hanno consentito un adeguato monitoraggio del flusso fisico dei beni.

³⁰ La Germania ha rifiutato di rispondere alla richiesta della Corte. La Corte prende atto che il 25 maggio 2011 l'avvocato generale della causa C-539/09, Commissione europea contro Repubblica federale di Germania, ha sottolineato la stretta connessione tra il gettito IVA degli Stati membri e le entrate proprie dell'Unione provenienti dall'IVA e che la Corte dei conti ha il potere di verificare la cooperazione transfrontaliera delle autorità amministrative nazionali nel settore dell'IVA.

CONCLUSIONI E RACCOMANDAZIONI

50. La Corte ritiene che la Commissione abbia migliorato il quadro normativo, ma occorra fare di più. Ha rilevato inoltre che i controlli negli Stati membri sono carenti.
51. L'attuazione del regime doganale 42 ha comportato significative perdite. Sulla base delle verifiche eseguite sul campione, l'importo estrapolato di queste perdite è approssimativamente di 2 200 milioni di euro, di cui 800 milioni hanno riguardato i sette Stati membri sottoposti a verifica e 400 milioni gli Stati membri di destinazione delle merci importate incluse nel campione. In questi sette Stati membri, tali perdite rappresentano il 29 % dell'IVA teoricamente applicabile sulla base imponibile di tutte le importazioni effettuate nell'ambito del regime doganale 42 (cfr. paragrafo 47).
52. Il quadro normativo stabilisce le modalità per la raccolta, al momento dell'importazione, dei dati chiave per la gestione di questa esenzione IVA. Tuttavia, ulteriori sforzi dovrebbero essere compiuti per garantire il necessario grado di uniformità nella concessione di questa esenzione IVA da parte delle autorità doganali tra gli Stati membri al fine di raggiungere l'obiettivo di «operare come un'amministrazione unica». Le differenze possono essere sfruttate dagli evasori (cfr. paragrafi 14-17).

RACCOMANDAZIONE 1

La Commissione dovrebbe modificare le DAC in modo da introdurre l'obbligo di comunicare in modo uniforme, al momento dell'importazione, i numeri di identificazione IVA, i riferimenti alla prova che le merci sono destinate ad essere trasportate verso lo Stato membro di destinazione finale, l'identificazione di quest'ultimo e la base imponibile IVA dell'importazione. Tale obbligo dovrebbe applicarsi anche alle procedure di domiciliazione.

- 53.** L'introduzione della responsabilità in solido in caso di mancata comunicazione delle informazioni relative alle operazioni intracomunitarie successive alle importazioni effettuate a titolo di questo regime consentirebbe l'individuazione tempestiva dei casi di evasione dell'IVA (cfr. paragrafo 20).

RACCOMANDAZIONE 2

La Commissione dovrebbe incoraggiare il Consiglio ad intervenire riguardo alla sua proposta di modificare la direttiva IVA al fine di rendere l'importatore (o il suo rappresentante fiscale) responsabile in solido per le perdite IVA nello Stato membro di destinazione laddove questi non presenti, entro i termini stabiliti, un elenco riepilogativo IVA completo.

- 54.** La coesistenza di due canali di comunicazione (assistenza reciproca nel settore doganale e della cooperazione amministrativa a fini IVA) tra gli Stati membri e autorità diverse (doganali e fiscali) ostacola una comunicazione continua e fluida tra le autorità competenti e impedisce l'imposizione IVA nello Stato membro di destinazione finale (cfr. paragrafi 23 e 24).

RACCOMANDAZIONE 3

La Commissione dovrebbe fornire orientamenti alle autorità competenti degli Stati membri, al fine di chiarire quando ricorrere all'assistenza reciproca o alla cooperazione amministrativa.

- 55.** I controlli doganali e fiscali non funzionano in modo efficace per quanto riguarda le esenzioni IVA sulle importazioni effettuate nell'ambito del regime doganale 42. Negli Stati membri visitati sono stati rilevati casi di inosservanza delle condizioni previste per l'esenzione dell'IVA, ad esempio l'uso di numeri di identificazione IVA non validi, o di altri requisiti sostanziali, quali la correttezza della base imponibile IVA o la presentazione di elenchi riepilogativi completi, corretti e nei tempi stabiliti (cfr. paragrafi 27-35, 39 e 40).

RACCOMANDAZIONI 4 E 5

4. La Commissione dovrebbe incoraggiare la verifica automatica della validità dei numeri di identificazione IVA nel VIES da parte dei sistemi informatici di sdoganamento degli Stati membri.
5. La Commissione dovrebbe creare un profilo di rischio UE in modo che gli Stati membri dispongano di un approccio comune per svolgere controlli documentali casuali e basati sull'analisi dei rischi sulle importazioni eseguite a titolo del regime doganale 42, al fine di verificare che le merci siano state effettivamente trasportate verso un altro Stato membro, che sussistano le condizioni per l'esenzione e che le basi imponibili IVA siano corrette.

- 56.** La gestione dell'esenzione IVA da parte di due diverse autorità (doganali e fiscali) ostacola l'efficacia dei controlli, in quanto non esiste una comunicazione senza soluzione di continuità tra di esse per quel che riguarda le importazioni effettuate a titolo di questo regime (cfr. paragrafi 36-38).
- 57.** Lo scambio automatico di informazioni complete ed accurate tra le autorità fiscali degli Stati membri attraverso il VIES dipende dalla disponibilità dell'importatore a presentare elenchi riepilogativi IVA completi alle autorità fiscali. Dall'audit è emerso che i controlli incrociati tra i dati doganali e quelli fiscali nello Stato membro di importazione sono scarsi (cfr. paragrafi 43 e 44).

RACCOMANDAZIONE 6

La Commissione dovrebbe presentare una proposta di modifica della direttiva IVA al fine di identificare separatamente, negli elenchi riepilogativi IVA presentati dagli operatori, le cessioni intracomunitarie successive ad importazioni effettuate a titolo di questo regime. Ciò consentirebbe un'efficace riconciliazione tra i dati fiscali e doganali nello Stato membro di importazione.

- 58.** Quando si scopre ex post che un importatore non è registrato a fini IVA e non ha designato un rappresentante fiscale nello Stato membro di importazione, le informazioni sulle cessioni intracomunitarie perverranno alle autorità fiscali dello Stato membro di destinazione solo se quelle dello Stato membro di importazione avranno deciso di trasmetterle su base volontaria, senza aver ricevuto preventivamente una richiesta specifica: attualmente infatti questo scambio di informazioni non è obbligatorio (cfr. paragrafo 41-42).

RACCOMANDAZIONE 7

La Commissione dovrebbe presentare una proposta per modificare la normativa in modo che gli Stati membri siano tenuti a scambiare le informazioni necessarie ai fini di una corretta imposizione dell'IVA nello Stato membro di destinazione senza richieste preventive.

- 59.** L'imposizione dell'IVA nello Stato membro di destinazione dipende anche dalla disponibilità del destinatario finale a dichiarare l'acquisizione intracomunitaria nella propria dichiarazione IVA. Nel quadro della cooperazione amministrativa non vengono sempre trasmesse informazioni complete e pertinenti alle autorità fiscali dello Stato membro di destinazione o quest'ultimo non procede sistematicamente a controlli incrociati tra le informazioni ricevute nell'ambito della cooperazione amministrativa e le dichiarazioni IVA (cfr. paragrafi 45 e 46).

RACCOMANDAZIONE 8

La Commissione dovrebbe presentare una proposta per instaurare uno scambio diretto automatico di informazioni per le operazioni a rischio nell'ambito del regime doganale 42 tra le autorità doganali dello Stato membro di importazione e le autorità fiscali dello Stato membro di destinazione (sistema di allarme preventivo).

La presente relazione è stata adottata dalla sezione IV, presieduta da Igors LUDBORŽS, Membro della Corte dei conti, a Lussemburgo nella riunione dell'11 ottobre 2011.

Per la Corte dei conti



Vítor Manuel da SILVA CALDEIRA
Presidente

DESCRIZIONE DEL REGIME

Quando le merci sono importate o immesse in libera pratica in uno Stato membro, l'IVA è dovuta in quello Stato membro¹. Tuttavia, quando al momento dell'importazione è già noto che le merci importate sono dirette in un altro Stato membro, l'IVA è dovuta nello Stato membro della destinazione finale. Si tratta di un caso di esenzione IVA all'importazione basata sul fatto che all'importazione fa seguito una cessione o un trasferimento di beni intracomunitari in esenzione IVA verso un altro Stato membro².

Questo regime è comunemente noto come «regime doganale 42» in quanto in tali casi l'importatore dei beni deve indicare nella casella 37 del DAU un codice che inizia con le cifre 42, indicando così che si tratta di una importazione con «contemporanea immissione in libera pratica di merci con esenzione IVA per consegna in un altro Stato membro»³. Quando le merci sono reimportate, va indicato invece il codice 63.

Questa procedura è relativamente semplice per il dichiarante, che presenta il DAU per l'importazione alle autorità doganali dello Stato membro di importazione e indica il codice del regime doganale 42 (per le importazioni) o 63 (per le reimportazioni) nella casella 37. Al momento dell'importazione deve già essere certo che le merci sono destinate ad essere trasferite dallo Stato membro di importazione ad un altro Stato membro.

Le autorità doganali dello Stato membro di importazione sono responsabili della concessione dell'esenzione IVA. L'articolo 131 della direttiva IVA affida agli Stati membri il compito di stabilire le condizioni che disciplinano tali esenzioni per assicurare la corretta e semplice applicazione delle medesime esenzioni e per prevenire ogni possibile evasione, elusione e abuso.

¹ Articolo 201 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347 del 11.12.2006, pag. 1), in seguito «la direttiva IVA».

² Articolo 143, paragrafo 1, lettera d), della direttiva IVA.

³ Cfr. allegato 38 del regolamento (CEE) n. 2454/93 della Commissione.

Dopo che le merci sono state immesse in libera pratica nello Stato membro di importazione, devono essere cedute ad un acquirente o trasferite direttamente ad un importatore in un altro Stato membro. Questa cessione o trasferimento di beni costituisce un'operazione intracomunitaria esente da IVA ai sensi degli articoli 17 e 138 della direttiva IVA.

L'importatore o il suo rappresentante fiscale devono ottemperare ad alcuni obblighi nello Stato membro di importazione, oltre a quelli imposti a ogni soggetto passivo⁴:

- a) essere identificato a fini IVA nello Stato membro di importazione o designare un rappresentante fiscale in tale Stato⁵;
- b) oppure essere identificato a fini IVA nello Stato membro di destinazione nel caso di cessione o trasferimento di beni ad un acquirente debitamente identificato in quello Stato, e
- c) includere questa cessione o trasferimento intracomunitario in un elenco riepilogativo presentato alle autorità fiscali dello Stato membro di importazione⁶.

⁴ Direttiva IVA 2006/112/CE: **Articolo 242** «Ogni soggetto passivo deve tenere una contabilità che sia sufficientemente dettagliata per consentire l'applicazione dell'IVA e il suo controllo da parte dell'amministrazione fiscale». **Articolo 220** «Ogni soggetto passivo assicura che sia emessa una fattura, da lui stesso, dall'acquirente o dal destinatario o, in suo nome e per suo conto, da un terzo (...)». **Articolo 250, paragrafo 1**: «Ogni soggetto passivo deve presentare una dichiarazione IVA in cui figurino tutti i dati necessari per determinare l'importo dell'imposta esigibile e quello delle detrazioni da operare, compresi, nella misura in cui sia necessario per la determinazione della base imponibile, l'importo complessivo delle operazioni relative a tale imposta e a tali detrazioni, nonché l'importo delle operazioni esenti».

⁵ Articoli 214 e 204 della direttiva IVA.

⁶ Articolo 262 della direttiva IVA.

Dall'inizio del 2011⁷, l'esenzione si applica solo se al momento dell'importazione l'importatore ha fornito alle autorità competenti dello Stato membro di importazione almeno le seguenti informazioni:

- a) il numero di identificazione IVA che gli è stato attribuito nello Stato membro di importazione o il numero di identificazione IVA attribuito al suo rappresentante fiscale debitore dell'imposta nello Stato membro di importazione;
- b) il numero di identificazione IVA dell'acquirente cui i beni sono ceduti a norma dell'articolo 138, paragrafo 1, attribuitogli in un altro Stato membro o il numero di identificazione IVA che gli è stato attribuito nello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto quando i beni sono soggetti a un trasferimento a norma dell'articolo 138, paragrafo 2, lettera c);
- c) la prova che i beni importati sono destinati ad essere spediti o trasportati a partire dallo Stato membro di importazione verso un altro Stato membro.

Gli Stati membri possono tuttavia prevedere che la prova di cui alla lettera c) sia comunicata alle autorità competenti solo su richiesta.

Le autorità fiscali dello Stato membro di importazione registrano le informazioni contenute nell'elenco riepilogativo nella banca dati del VIES, dove sono a disposizione delle autorità fiscali dello Stato membro di destinazione per eventuali verifiche.

L'acquirente (cessione) o l'importatore stesso (trasferimento) devono dichiarare alle autorità fiscali una acquisizione intracomunitaria nello Stato membro di destinazione, un atto che fa sì che l'IVA sia esigibile in questo paese finale di destinazione.

⁷ Ai sensi degli articoli 1 e 2 della direttiva 2009/69/CE.

ALLEGATO II

MODELLO DI CONTROLLO PER IL REGIME DOGANALE 42 ELABORATO DALLA CORTE DEI CONTI EUROPEA

- I. Indicazione obbligatoria nella casella 44 del DAU del numero di identificazione IVA sia dell'importatore (o del suo rappresentante fiscale) che del destinatario finale (acquirente o l'importatore stesso nel caso di un trasferimento) nello Stato membro di destinazione. Verifica nel VIES della validità di questi numeri di identificazione IVA prima dell'immissione delle merci in libera pratica. Altrimenti, l'IVA è dovuta all'atto dell'importazione (cfr. controlli chiave da espletare nn. 1-4 dell'**allegato III**).
- II. Un riferimento alla prova che i beni sono destinati ad essere trasportati verso lo Stato membro di destinazione, ad esempio numero del documento di trasporto, e il codice del paese di destinazione sono riportati, rispettivamente, nelle caselle nn. 44 e 17a) del DAU. Altrimenti, la dichiarazione in dogana non è accettata (cfr. controlli chiave da espletare nn. 5-8 dell'**allegato III**).
- III. Le autorità doganali verificano ex post, mediante idonee tecniche di gestione del rischio, che il trasporto verso lo Stato membro di destinazione indicato nella casella 17 a) del DAU sia effettivamente avvenuto poco dopo l'importazione, che le merci cedute allo Stato membro di destinazione siano le stesse precedentemente importate, che il fornitore delle merci sia lo stesso, e che il valore in dogana e la base imponibile IVA siano corretti. Se tali requisiti non sussistono, l'IVA viene recuperata ex post. Quando la base imponibile dichiarata sia inferiore a quella effettiva, l'operatore è tenuto a correggere il valore delle corrispondenti cessioni o trasferimenti di merci nell'elenco riepilogativo, se necessario (cfr. controllo chiave da espletare n. 9 dell'**allegato III**).

ALLEGATO II

- IV. Scambio automatico di informazioni tra le autorità doganali e le autorità fiscali dello Stato membro di importazione riguardo a tali importazioni (cfr. controllo chiave da espletare n. 10 dell'**allegato III**).
- V. Le autorità fiscali confrontano le informazioni ricevute dalle autorità doganali con l'elenco riepilogativo dell'IVA presentato dall'importatore (o dal suo rappresentante fiscale) al fine di garantire la completezza / esattezza di quest'ultimo. Se gli importi ivi riportati sono inferiori alla base imponibile IVA delle importazioni, il sistema di gestione del rischio per le imposte deve decidere se è necessario indagare ulteriormente sui fattori di rischio sollevati nel caso in questione (cfr. controllo chiave da espletare n. 11 dell'**allegato III**).
- VI. Quando l'elenco riepilogativo non viene presentato o le informazioni in esso contenute sono incomplete / imprecise, le autorità fiscali dello Stato membro di destinazione vengono informate secondo le modalità previste per la cooperazione amministrativa (cfr. controlli chiave da espletare nn. 12-13 dell'**allegato III**).
- VII. Le autorità fiscali nello Stato membro di destinazione confrontano le informazioni ricevute da altri Stati membri con le dichiarazioni IVA presentate dall'acquirente in caso di cessione o dall'importatore stesso in caso di trasferimento (cfr. **allegato V**).

VALUTAZIONE DEI CONTROLLI ESEGUITI DAGLI STATI MEMBRI RISPETTO AL MODELLO DI CONTROLLO APPLICATO DALLA CORTE

N.	Controlli chiave che dovrebbero svolgere le autorità doganali	BE	DK	ES	FR	AT	SI	SE	Totale generale nel campione	Non è possibile fare affidamento sui controlli chiave svolti quando:
1	Il n. IVA dell'importatore (o del rappresentante fiscale) è indicato nella casella 44 (o altrove nel DAU)	Si	Si	No (30/30)	No (27/35)	No (13/30)	Si	Si	No (70/219)	la Corte rileva 2 scarti o 1 scarto sistematico
2	La validità del n. IVA è stata verificata dalle dogane prima dello sdoganamento dei beni e l'esenzione è stata rifiutata perché questo n. IVA non era valido	No (34/34)	Si	No (30/30)	No (35/35)	No (29/30)	No (27/30)	No (30/30)	No (160/219)	la Corte rileva 2 scarti o 1 scarto sistematico
3	Il n. IVA del destinatario (acquirente o lo stesso importatore in caso di trasferimenti) nello Stato membro di destinazione è indicato nella casella 44	No (15/34)	No (25/30)	Si	No (16/35)	Si	Si	Si	No (56/219)	la Corte rileva 2 scarti o 1 scarto sistematico
4	La validità di questo n. IVA è stata verificata dalle dogane prima dello sdoganamento dei beni e l'esenzione è stata rifiutata perché questo n. IVA non era valido	No (32/34)	No (30/30)	No (1/30)	No (35/35)	No (30/30)	No (30/30)	No (30/30)	No (188/219)	la Corte rileva 2 scarti o 1 scarto sistematico
5	Il n. del documento di trasporto verso lo Stato membro di destinazione è indicato nella casella 44	No (34/34)	No (30/30)	No (20/30)	No (35/35)	No (29/30)	No (27/30)	No (30/30)	No (205/219)	la Corte rileva 2 scarti o 1 scarto sistematico
6	La dichiarazione non viene accettata se il n. del documento di trasporto non è indicato nella casella 44	No (34/34)	No (30/30)	No (30/30)	No (35/35)	No (30/30)	No (30/30)	No (30/30)	No (219/219)	la Corte rileva 2 scarti o 1 scarto sistematico
7	Il codice del paese di destinazione è indicato nella casella 17 a)	No (13/34)	No (12/30)	Si	No (35/35)	Si	Si	No (30/30)	No (90/219)	la Corte rileva 2 scarti o 1 scarto sistematico
8	La dichiarazione non viene accettata se il codice del paese di destinazione non è indicato nella casella 17 a)	No (34/34)	No (30/30)	Si	No (35/35)	Si	Si	No (30/30)	No (129/219)	la Corte rileva 2 scarti o 1 scarto sistematico
9	Le dogane hanno svolto controlli ex post utilizzando tecniche idonee di gestione del rischio il rispetto dei requisiti per l'esenzione IVA	No (34/34)	No (30/30)	Si (28/30)	Si (1/35)	Si (2/30)	Si (18/30)	Si (1/30)	No (169/219)	i controlli non sono stati eseguiti su almeno il 2 % delle merci del campione
10	Le importazioni sono state notificate alle autorità fiscali	Si	Si	Si	No (35/35)	No (4/30)	Si	Si	No (39/219)	la Corte rileva 2 scarti o 1 scarto sistematico
No	Controlli chiave che dovrebbero svolgere le autorità fiscali	BE	DK	ES	FR	AT	SI	SE	Totale generale nel campione	Non è possibile fare affidamento sui controlli chiave svolti quando:
11	Le autorità fiscali hanno verificato la completezza e l'esattezza degli elenchi riepilogativi mediante raffronto con le informazioni ottenute dalle dogane	No (34/34)	No (30/30)	No (30/30)	No (35/35)	No (30/30)	No (12/30)	No (29/30)	No (200/219)	la Corte rileva 2 scarti o 1 scarto sistematico
12	Le informazioni indicate negli elenchi riepilogativi sono mostrate integralmente nel VIES	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si	la Corte rileva 2 scarti o 1 scarto sistematico
13	Quando non viene presentato un elenco riepilogativo, o le informazioni in esso presentate sono incomplete, le autorità fiscali dello Stato membro di destinazione vengono informate utilizzando il dispositivo di cooperazione amministrativa	No (4/34)	Si	No (15/30)	Si	No (28/30)	No (12/30)	Si	No (59/219)	la Corte rileva 2 scarti o 1 scarto sistematico

RISULTATI DELLE VERIFICHE RELATIVE ALLE ESENZIONI E AD ALTRI REQUISITI SOSTANZIALI

No	Sono rispettate le seguenti condizioni per ottenere l'esenzione?	BE	DK	ES	FR	AT	SI	SE	Totale generale del campione	Verifiche di convalida
1	Il n. IVA dell'importatore (o del rappresentante fiscale) era valido al momento dell'importazione	Sì	Sì	No (15/30)	Sì	No (2/30)	Sì	Sì	No (17/219)	L'errore ha un impatto finanziario diretto per lo Stato membro di importazione
2	Il n. IVA del destinatario finale era valido al momento dell'importazione	No (6/34)	No (1/30)	Sì	No (4/35)	No (1/30)	Sì	Sì	No (12/219)	L'errore ha un impatto finanziario diretto per lo Stato membro di importazione
3	Esiste la prova che il trasporto verso lo Stato membro di destinazione indicato nella casella 17 a) è realmente avvenuto poco dopo l'importazione	No (20/34)	No (1/30)	No (2/30)	Sì	Sì	No (1/30)	No (12/50)	No (36/219)	L'errore ha un impatto finanziario diretto per lo Stato membro di importazione
4	Le merci fornite allo Stato membro di destinazione sono identiche alle merci importate	No (2/34)	Sì	No (1/30)	Sì	Sì	Sì	Sì	No (3/219)	L'errore ha un impatto finanziario diretto per lo Stato membro di importazione
5	L'importatore ed il fornitore delle merci sono la stessa persona (ma un rappresentante fiscale può essere nominato per agire in sua vece)	Sì	Sì	Sì	Sì	Sì	Sì	Sì	Sì	L'errore ha un impatto finanziario diretto per lo Stato membro di importazione
No	Altri requisiti sostanziali	BE	DK	ES	FR	AT	SI	SE	Totale generale del campione	Verifiche di convalida
6	Il valore in dogana e la base imponibile IVA sono corretti	No (1/34)	Sì	Sì	Sì	Sì	No (4/30)	No (2/30)	No (7/219)	L'errore ha un impatto finanziario potenziale per lo Stato membro di destinazione
7	È stato presentato un elenco riepilogativo completo indicante la cessione o il trasferimento intracomunitario successivo all'importazione	No (8/34)	No (2/30)	No (16/30)	Sì	No (28/30)	No (13/30)	No (3/30)	No (70/219)	L'errore ha un impatto finanziario potenziale per lo Stato membro di destinazione

CONFERMA DELL’IMPOSIZIONE IVA NEGLI STATI MEMBRI DI DESTINAZIONE

RAGGRUPPATI PER STATO MEMBRO DI IMPORTAZIONE

IVA applicata?	BE	DK	ES	FR	AT	SI	SE	Totale generale
Sì	18	19	28	25	14	24	27	155
No	2	2	2	4	7	3	0	20
Nessuna risposta	8	9	0	6	9	3	3	38
Totale generale	28	30	30	35	30	30	30	213
% di «Sì»	90 %	90 %	93 %	86 %	67 %	89 %	100 %	89 %
% di «No»	10 %	10 %	7 %	14 %	33 %	11 %	0 %	11 %

RAGGRUPPATI PER STATO MEMBRO DI DESTINAZIONE

IVA applicata?	BE	BG	CZ	DK	DE	IE	ES	FR	IT	LT	HU	MT	NL	RO	AT	PL	PT	SK	FI	SE	UK	Totale generale
Sì	7	2	4	2	0	1	12	31	25	2	6	0	8	1	8	10	13	7	2	0	14	155
No	3	0	0	0	0	0	2	2	2	0	2	1	1	0	0	0	2	4	0	1	0	20
Nessuna risposta	0	0	0	0	34	0	0	0	0	0	0	0	2	0	0	0	0	0	0	1	1	38
Totale generale	10	2	4	2	34	1	14	33	27	2	8	1	11	1	8	10	15	11	2	2	15	213
% di «Sì»	70 %	100 %	100 %	100 %	NA	100 %	86 %	94 %	93 %	100 %	75 %	0 %	89 %	100 %	100 %	100 %	87 %	64 %	100 %	0 %	100 %	89 %
% di «No»	30 %	0 %	0 %	0 %	NA	0 %	14 %	6 %	7 %	0 %	25 %	100 %	11 %	0 %	0 %	0 %	13 %	36 %	0 %	100 %	0 %	11 %

RISPOSTE DELLA COMMISSIONE

SINTESI

I.

In materia di IVA, la base giuridica per l'adozione di una nuova legislazione rientra nell'ambito dell'articolo 113 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea, secondo il quale ogni nuova normativa proposta dalla Commissione deve essere adottata all'unanimità dal Consiglio.

Inoltre, il principio di sussidiarietà non consente alla Commissione di regolamentare le procedure di controllo e riscossione del pagamento dell'IVA da parte degli Stati membri. Gli esempi forniti nelle osservazioni contenute nella presente relazione ricadono principalmente, se non esclusivamente, fra le competenze degli Stati membri.

Dall'altro lato, qualora uno Stato membro incontri difficoltà in relazione alla riscossione dell'IVA, la Commissione è sempre pronta ad avviare discussioni con questo allo scopo di cercare a livello di UE soluzioni a questi problemi presso le varie sedi disponibili (ad esempio, il comitato permanente per la cooperazione amministrativa (SCAC), i gruppi di lavoro Fiscalis, il gruppo di esperti sulla strategia di lotta contro la frode fiscale (ATFS), i gruppi di lavoro sulle dogane ecc.).

Per quanto concerne la specifica esenzione dal pagamento dell'IVA sulle importazioni (il cosiddetto «regime doganale 42»), la Commissione è venuta a conoscenza di questo problema nel 2006. Ha creato quindi un gruppo di progetto Fiscalis allo scopo di analizzare la questione e presentare raccomandazioni volte a trovare soluzioni. Ciò ha portato alla modifica dell'articolo 143, paragrafo 2, della direttiva IVA in cui vengono specificate in maniera più dettagliata le condizioni necessarie per applicare l'esenzione. L'articolo 143, paragrafo 2, come modificato, è in vigore dal 1° gennaio 2011.

Ai fini dell'attuazione della direttiva IVA, le autorità doganali hanno raggiunto un accordo amministrativo che prevede un approccio armonizzato in relazione al completamento delle dichiarazioni in dogana con i numeri IVA. Considerata la necessità di modificare i sistemi informatici nazionali per le dichiarazioni in dogana, l'accordo entrerà in vigore in tutti gli Stati membri entro il 1° gennaio 2013.

IV.

Dal 2011 sono state intraprese diverse iniziative volte a migliorare la situazione, allo scopo di ottenere informazioni più mirate relativamente alle operazioni effettuate nell'ambito del regime doganale 42 tra gli Stati membri interessati. La Commissione valuterà l'efficacia di tali misure insieme agli Stati membri ed è pronta ad adottare le misure adeguate (ivi comprese proposte di modifica della legislazione).

V. a)

Le tabelle di cui agli allegati III e IV mostrano che le autorità doganali hanno garantito la validità e la completezza di alcuni dati chiave.

V. b)

Si veda la risposta al paragrafo IV di cui sopra.

VI.

Gli audit svolti dalla Corte negli Stati membri interessano il periodo precedente all'entrata in vigore della nuova legislazione e all'attuazione dell'accordo amministrativo da parte di tutti gli Stati membri. La Commissione prevede un miglioramento della situazione.

RISPOSTE DELLA COMMISSIONE

VII. a)

Dal 2011 sono state intraprese diverse iniziative volte a migliorare la situazione. La Commissione valuterà l'efficacia di tali misure insieme agli Stati membri ed è pronta ad adottare, laddove necessario, le misure adeguate (ivi comprese proposte di modifica della legislazione).

VII. b)

La Commissione conviene di incoraggiare il Consiglio a riprendere le discussioni quanto prima.

VII. c)

La Commissione conviene di incoraggiare gli Stati membri a fornire alle autorità doganali l'accesso automatico al sistema di scambio d'informazioni in materia di IVA (VIES) allo scopo di garantire un efficace controllo del regime doganale 42.

VII. d)

La Commissione sosterrà attivamente qualsiasi iniziativa (negli Stati membri) in grado di portare alla creazione di un profilo di rischio dell'UE, per quanto finora gli Stati membri abbiano concordato di operare all'interno della rete antifrode Eurofisc, in cui l'analisi del rischio viene mantenuta a livello nazionale.

VII. e)

La Commissione ha valutato tale possibilità con gli Stati membri, che prediligono uno scambio mirato di informazioni attraverso Eurofisc. Una modifica della direttiva IVA non è pertanto prevedibile, né raccoglie il consenso unanime degli Stati membri necessario per le proposte legislative in materia fiscale.

VII. f)

La Commissione ritiene che una simile comunicazione automatica tra le autorità doganali dello Stato membro di importazione e quelle fiscali dello Stato membro di destinazione possa rivelarsi estremamente complessa a causa dell'esistenza di due diverse basi giuridiche nel trattato. Una soluzione più pragmatica potrebbe pertanto essere che lo scambio di informazioni avvenga nello Stato membro di importazione tra le autorità nazionali doganali e fiscali. Successivamente le autorità fiscali dello Stato membro di importazione si metterebbero in contatto con quelle dello Stato membro di destinazione in base alle norme vigenti in materia di cooperazione amministrativa.

Le informazioni relative alle importazioni che fanno uso del regime doganale 42 dovrebbero essere attentamente controllate mediante un ambito di attività distinto all'interno di Eurofisc, in cui siano già trattate e vengano trasmesse in maniera più veloce rispetto agli elenchi riepilogativi IVA. Una modifica della direttiva IVA o del regolamento relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto¹ non risulta pertanto necessaria né viene appoggiata dagli Stati membri.

¹ Regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio, del 7 ottobre 2010, relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia di imposta sul valore aggiunto (rifusione) (GU L 368 del 12 ottobre 2010, pag. 1).

RISPOSTE DELLA COMMISSIONE

INTRODUZIONE

3. a)

L'articolo 143, paragrafo 2, della direttiva IVA definisce il quadro relativo all'esenzione, ma la sua attuazione spetta agli Stati membri.

3. b)

La direttiva IVA prevede che le informazioni vengano fornite alle autorità competenti dello Stato membro. Nella pratica, di norma le informazioni vengono fornite alle autorità doganali.

3. f)

Il confronto tra la dichiarazione IVA dell'acquirente e le informazioni registrate nel VIES rientra nelle normali procedure nazionali di controllo.

Riquadro

Nell'esempio fittizio scelto dalla Corte è possibile chiedere il rimborso dell'IVA in base ai principi previsti dalla direttiva IVA o nello Stato membro 1, ossia lo Stato membro di importazione, in quanto l'esenzione è stata concessa indebitamente, o nello Stato membro 2, in quanto è stato indicato come paese di destinazione.

OSSERVAZIONI

12.

Gli audit svolti dalla Corte negli Stati membri hanno analizzato il periodo precedente all'entrata in vigore del nuovo articolo 143, paragrafo 2, della direttiva IVA, in cui vengono specificate in maniera più dettagliata rispetto al passato le condizioni necessarie per applicare l'esenzione dal pagamento dell'IVA. Si prevede inoltre che l'accordo amministrativo concluso tra le autorità doganali, che sarà attuato da tutti gli Stati membri al più tardi entro il 1° gennaio 2013, migliorerà notevolmente la situazione. La Commissione ne controllerà attentamente l'attuazione.

15.

Allo scopo di adeguarsi ai nuovi requisiti previsti dalla direttiva IVA nel settore doganale, è stato raggiunto all'unanimità un accordo amministrativo relativo al documento amministrativo unico che verrà attuato da tutti gli Stati membri al più tardi entro il 1° gennaio 2013. In tal modo, in caso di applicazione del regime doganale 42, sarà possibile fornire in una dichiarazione in dogana informazioni armonizzate. La Commissione valuterà l'efficacia di tale misura insieme agli Stati membri ed è pronta ad adottare le misure adeguate (ivi comprese proposte di modifica della legislazione, se necessario).

RISPOSTE DELLA COMMISSIONE

16.

Il regolamento n. 312/2009 della Commissione fornisce le norme relative alle caselle del DAU utilizzate per indicare la persona e i suoi numeri d'identificazione da impiegare in una dichiarazione in dogana. Considerando la divergenza tra gli accordi nazionali relativi all'attuazione del codice 42, l'accordo amministrativo raggiunto con gli Stati membri ha ulteriormente armonizzato le norme relative all'indicazione dei numeri IVA necessari nella casella 44 della dichiarazione in dogana. Un accordo amministrativo, concordato da tutti gli Stati membri, contenente un simile obbligo presenta il vantaggio di garantire l'armonizzazione, offrendo al contempo la possibilità di essere modificato velocemente. Questo accordo verrà attuato al più tardi entro il 1° gennaio 2013.

Per quanto concerne l'indicazione del codice relativo al paese di destinazione, la Commissione ha già discusso con gli Stati membri la possibilità di renderla obbligatoria nel contesto dell'attuazione del codice doganale aggiornato.

Si veda anche la risposta al punto 31.

17.

La Commissione ritiene che uno speciale obbligo di segnalazione volto alla comunicazione dei numeri di identificazione IVA al momento dell'importazione non risponderebbe agli scopi di agevolazione degli scambi commerciali contemplati dalle procedure semplificate. I numeri di identificazione IVA sono tuttavia disponibili e vengono comunicati contestualmente alla presentazione della dichiarazione complementare. Inoltre, le procedure semplificate sono applicabili esclusivamente agli operatori affidabili, vale a dire agli operatori economici in grado di soddisfare alcuni dei criteri previsti per gli operatori economici autorizzati (articolo 253 *quater* delle DAC) e che siano stati oggetto di audit (articolo 253 *ter*, paragrafo 4, delle DAC). Anche il riesame di tutte le autorizzazioni per le procedure semplificate è disciplinato da norme specifiche (articolo 253, paragrafo 8, delle DAC).

19.

Nel corso del 2009 e del 2010 la Commissione ha sollevato e discusso il problema della Danimarca nel gruppo ATFS (gruppo di esperti sulla strategia di lotta contro la frode fiscale) e nel comitato SCAC (comitato permanente per la cooperazione amministrativa).

Dal 1° luglio 2011 la situazione della Danimarca è stata risolta e ora anche nel paese viene applicato l'*acquis* comunitario in questo settore.

21.

La rete Eurofisc è stata creata per occuparsi di questo aspetto.

La Commissione ritiene che la comunicazione tra autorità doganali (nello Stato membro di importazione) e fiscali (nello Stato membro di destinazione), come suggerito dalla Corte, possa rivelarsi estremamente complessa a causa dell'esistenza di due diverse basi giuridiche. La Commissione ritiene che una soluzione più pragmatica potrebbe pertanto essere che lo scambio di informazioni tra le autorità doganali e quelle fiscali avvenga nello Stato membro di importazione. Successivamente, le autorità fiscali dello Stato membro di importazione si metterebbero in contatto con quelle dello Stato membro di destinazione in base alle norme vigenti di cooperazione amministrativa in materia di IVA.

22.

La Commissione ritiene che la necessità di rispondere alla richiesta del Consiglio sia stata superata grazie alla costituzione dello specifico ambito di attività relativo alle importazioni effettuate nel quadro del regime doganale 4200 all'interno di Eurofisc, che rappresenta un sistema di allarme preventivo in caso di operazioni di questo tipo.

RISPOSTE DELLA COMMISSIONE

23.

La Commissione intende proporre la modifica della guida all'audit doganale. A tal fine è in fase di costituzione il gruppo di progetto Dogana 2013 che vede la partecipazione dei revisori degli Stati membri che si occuperanno altresì delle raccomandazioni per l'audit sul codice del regime doganale 42.

24.

Oltre allo scambio automatico di informazioni che è formalizzato, gli Stati membri possono altresì scambiare informazioni con le loro controparti in altri Stati membri in maniera spontanea.

27.

La Commissione ha incoraggiato gli Stati membri a garantire alle loro autorità doganali l'accesso automatico al VIES e intende continuare a farlo.

28.

Nell'aprile 2011 la Commissione ha appurato che Spagna, Francia e Austria hanno provveduto a soddisfare la richiesta di indicare i numeri IVA nelle dichiarazioni in dogana. Belgio e Danimarca erano in procinto di adottare le misure necessarie per rispondere al meglio ai requisiti di riportare il numero di identificazione IVA del destinatario finale delle merci.

Risposta congiunta ai punti 31 e 32.

La Commissione rifletterà sulla possibilità di riportare nel DAU la presenza di prove attestanti che i beni sono destinati al trasporto.

Per quanto concerne l'indicazione del codice del paese di destinazione, la Commissione ha già discusso con gli Stati membri di renderla obbligatoria nel quadro dell'attuazione del codice doganale aggiornato.

37.

Le norme vigenti prevedono che ogni merce (ossia tutte le merci appartenenti alla medesima sottovoce della tariffa doganale) sia accompagnata da una dichiarazione in dogana.

41.

Nel caso riportato dalla Corte, qualora non sia stato designato alcun rappresentante fiscale, lo Stato membro di importazione deve rifiutare l'esenzione dall'IVA. Secondo le informazioni della Commissione, la situazione della Spagna da allora è stata risolta.

42.

In conformità con le disposizioni della legislazione recentemente adottata nell'ambito dell'articolo 143, uno Stato membro deve rifiutare l'esenzione. Nel caso di irregolarità osservate al presente, è preferibile comunicarle agli altri Stati membri interessati mediante Eurofisc.

43.

Questo controllo (confronto tra la base imponibile IVA delle importazioni registrate dalle autorità doganali e gli importi delle cessioni o dei trasferimenti intracomunitari dichiarati nell'elenco riepilogativo) sarà pienamente efficace solo a seguito dell'attuazione della raccomandazione 6.

45.

La Commissione concorda con la Corte.

46.

Come indicato nell'introduzione, gli Stati membri sono responsabili del controllo e della riscossione dell'IVA. Il VIES è uno strumento offerto agli Stati membri allo scopo di migliorare lo scambio di informazioni in materia di IVA nel caso di operazioni transfrontaliere e fornir loro assistenza nello svolgimento dei compiti summenzionati.

RISPOSTE DELLA COMMISSIONE

CONCLUSIONI E RACCOMANDAZIONI

Risposta congiunta ai punti 47 e 48.

La Commissione rileva che il campione analizzato dalla Corte si riferiva al 2009, mentre la legislazione modificata è entrata in vigore solo nel 2011 allo scopo di migliorare il sistema di riscossione.

50.

Il quadro normativo dell'UE compete alla Commissione, al Consiglio e agli Stati membri.

Dal 2006 la Commissione ha presentato diverse proposte volte al miglioramento del quadro normativo².

51.

Con l'entrata in vigore, l'1 gennaio del 2011, del nuovo articolo 143, la legislazione è notevolmente migliorata. Le amministrazioni doganali e fiscali sono pienamente consapevoli del problema relativo all'esigenza di collaborare allo scopo di garantire una corretta applicazione dell'esenzione dal pagamento dell'IVA e pertanto hanno iniziato a cooperare in maniera migliore: gli Stati membri hanno costituito a novembre 2010 uno specifico ambito di attività nel contesto di Eurofisc, allo scopo di controllare attentamente le operazioni relative al regime doganale 42.

Raccomandazione 1

Dal 2011 sono state intraprese diverse iniziative volte a migliorare la situazione (si veda sopra). La Commissione valuterà l'efficacia di tali misure insieme agli Stati membri ed è pronta ad adottare, laddove necessario, le misure adeguate (ivi comprese proposte di modifica della legislazione).

² **Direttiva 2008/117/CE** del Consiglio, del 16 dicembre 2008, recante modifica della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, per combattere la frode fiscale connessa alle operazioni intracomunitarie. Ciò ha ridotto i tempi di presentazione degli elenchi riepilogativi; **direttiva 2009/69/CE** del Consiglio, del 25 giugno 2009, che modifica la direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto in relazione all'evasione fiscale connessa all'importazione. Tale proposta permane altresì all'esame del Consiglio per la parte relativa alla responsabilità in solido; **direttiva 2010/24/UE** del Consiglio, del 16 marzo 2010, sull'assistenza reciproca in materia di recupero dei crediti risultanti da dazi, imposte ed altre misure. La direttiva mira ad aumentare la capacità degli Stati membri in materia di riscossione transfrontaliera delle imposte; **regolamento n. 904/2010/UE** del Consiglio, del 7 ottobre 2010, relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto e che abroga il regolamento n. 1798/2003. Tale regolamento mira a rafforzare la cooperazione amministrativa tra gli Stati membri. Tra le nuove misure previste dal presente regolamento figurano: una base giuridica per la costituzione di Eurofisc, norme comuni minime per la registrazione e la cancellazione dei soggetti passivi, il potenziamento del sistema VIES e l'accesso automatico ai dati.

RISPOSTE DELLA COMMISSIONE

Raccomandazione 2

La Commissione conviene di incoraggiare il Consiglio a riprendere le discussioni quanto prima.

54.

I due canali di comunicazione scaturiscono da articoli diversi del trattato dell'UE che sono stati creati per scopi differenti e rimandano a distinti poteri dell'Unione in materia di regime doganale e fiscalità.

Raccomandazione 3

La Commissione fornisce orientamenti nell'ambito di sedi distinte (ad esempio, i gruppi di progetto Fiscalis, il comitato SCAC ecc.) e intende inoltre proporre la modifica della guida all'audit doganale.

Raccomandazioni 4 e 5

4.

La Commissione è stata recentemente informata dagli Stati membri in merito al loro impegno volto a garantire alle autorità doganali l'accesso al sistema VIES, ove questo non fosse ancora possibile.

5.

La Commissione sosterrà attivamente qualsivoglia iniziativa volta alla creazione di un profilo di rischio UE. Tuttavia, mentre finora gli Stati membri hanno concordato di operare all'interno della rete Eurofisc, l'analisi del rischio continua a essere svolta a livello nazionale. I risultati vengono condivisi con tutti gli Stati membri.

56.

La collaborazione tra le autorità doganali e quelle fiscali in questo campo sta migliorando grazie agli sforzi profusi dalla Commissione in tal senso, quali il gruppo di progetto Fiscalis n. 29, il comitato del codice doganale, il comitato SCAC, il gruppo ATFS, seminari congiunti sulle attività doganali e fiscali.

57.

Questo controllo (confronto tra la base imponibile IVA delle importazioni registrate dalle autorità doganali e gli importi delle cessioni o dei trasferimenti intracomunitari dichiarati nell'elenco riepilogativo) sarà pienamente efficace solo a seguito dell'attuazione della raccomandazione 6.

Raccomandazione 6

La Commissione ha studiato tale possibilità con gli Stati membri che preferiscono uno scambio mirato di informazioni mediante Eurofisc. Una modifica della direttiva IVA non è pertanto prevedibile, né raccoglie il consenso unanime degli Stati membri necessario per le proposte legislative in materia fiscale.

58.

La Commissione desidera segnalare le sue risposte ai punti 41 e 42.

Raccomandazione 7

Attualmente la Commissione sta riesaminando le operazioni per cui gli Stati membri sono obbligati a effettuare uno scambio automatico di informazioni. Gli Stati membri sono tuttavia restii all'inclusione delle operazioni effettuate nel contesto del regime doganale 42, in quanto esse sono concepite per essere gestite in maniera più efficiente mediante Eurofisc.

RISPOSTE DELLA COMMISSIONE

Raccomandazione 8

La Commissione ritiene che una simile comunicazione automatica tra le autorità doganali dello Stato membro di importazione e le autorità fiscali dello Stato membro di destinazione possa rivelarsi estremamente complessa a causa dell'esistenza di due diverse basi giuridiche nel trattato. Una soluzione più pragmatica potrebbe pertanto essere che lo scambio di informazioni avvenga nello Stato membro di importazione tra le autorità nazionali doganali e fiscali. Successivamente le autorità fiscali dello Stato membro di importazione si metterebbero in contatto con quelle dello Stato membro di destinazione in base alle norme vigenti in materia di cooperazione amministrativa.

Le informazioni relative alle importazioni che fanno uso del regime doganale 42 dovrebbero essere attentamente controllate mediante un ambito di attività distinto all'interno di Eurofisc, in cui siano già trattate e vengano trasmesse in maniera più veloce rispetto agli elenchi riepilogativi IVA. Una modifica della direttiva IVA o del regolamento relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto non risulta pertanto necessaria né viene appoggiata dagli Stati membri.

Corte dei conti europea

Relazione speciale n. 13/2011

I controlli sul regime doganale 42 impediscono e individuano i casi di evasione in materia di IVA?

Lussemburgo: Ufficio delle pubblicazioni dell'Unione europea

2011 — 44 pagg. — 21 × 29,7 cm

ISBN 978-92-9237-427-3

doi:10.2865/42786

Come ottenere le pubblicazioni dell'Unione europea

Pubblicazioni gratuite:

- tramite EU Bookshop (<http://bookshop.europa.eu>);
- presso le rappresentanze o le delegazioni dell'Unione europea. Per ottenere indicazioni e prendere contatto, collegarsi a <http://ec.europa.eu> o inviare un fax al numero +352 2929-42758.

Pubblicazioni a pagamento:

- tramite EU Bookshop (<http://bookshop.europa.eu>).

Abbonamenti a pagamento (ad esempio serie annuali della *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*, raccolte della giurisprudenza della Corte di giustizia):

- tramite gli uffici vendita dell'Ufficio delle pubblicazioni dell'Unione europea (http://publications.europa.eu/others/agents/index_it.htm).

IL REGIME DOGANALE 42 È IL REGIME UTILIZZATO DA UN IMPORTATORE PER OTTENERE UN'ESENZIONE IVA QUANDO I BENI IMPORTATI VERRANNO TRASPORTATI IN UN ALTRO STATO MEMBRO. IN ASSENZA DI ADEGUATI CONTROLLI, LE MERCI RISCHIANO DI RESTARE NELLO STATO MEMBRO DI IMPORTAZIONE SENZA CHE VENGA PAGATA L'IVA O DI ESSERE CONSUMATE NELLO STATO MEMBRO DI DESTINAZIONE SENZA CHE L'IVA VENGA RISCOSSA IN TALE STATO. NEI SETTE STATI MEMBRI CHE SONO STATI SELEZIONATI, LA RELAZIONE HA RISCONTRATO CARENZE NEI CONTROLLI RELATIVI A TALE REGIME CHE HANNO CAUSATO SIGNIFICATIVE PERDITE IVA. LA RELAZIONE RACCOMANDA, TRA L'ALTRO, DI MIGLIORARE LA COMUNICAZIONE DEI DATI CHIAVE ALL'INTERNO DEGLI STATI MEMBRI E TRA GLI STESSI, DI INCORAGGIARE LA VERIFICA AUTOMATICA DEI NUMERI DI IDENTIFICAZIONE IVA, DI CREARE UN PROFILO DI RISCHIO COMUNE A LIVELLO DELL'UE PER LE IMPORTAZIONI ESEGUITE NELL'AMBITO DEL REGIME DOGANALE 42 E DI INCORAGGIARE LA PRESENTAZIONE DI UNA PROPOSTA DI MODIFICA DELLA DIRETTIVA IVA.



CORTE DEI CONTI EUROPEA



■ Ufficio delle pubblicazioni

ISBN 978-92-9237-427-3



9 789292 374273