

**Parere del Comitato economico e sociale europeo in merito alla proposta di direttiva del Consiglio che modifica la direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto in relazione all'evasione fiscale connessa all'importazione e a altre operazioni transfrontaliere**

**COM(2008) 805 def. — 2008/0228 (CNS)**

(2009/C 277/24)

Relatore: **Umberto BURANI**

Il Consiglio dell'Unione europea, in data 28 gennaio 2009, ha deciso, conformemente al disposto dell'articolo 93 del Trattato che istituisce la Comunità europea, di consultare il Comitato economico e sociale europeo in merito alla:

*Proposta di direttiva del Consiglio che modifica la direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto in relazione all'evasione fiscale connessa all'importazione e a altre operazioni transfrontaliere*

COM(2008) 805 def. - 2008/0228 (CNS).

La sezione specializzata Unione economica e monetaria, coesione economica e sociale, incaricata di preparare i lavori del Comitato in materia, ha formulato il proprio parere in data 1° aprile 2009, sulla base del progetto predisposto dal relatore BURANI.

Alla sua 453a sessione plenaria, dei giorni 13 e 14 maggio 2009 (seduta del 13 maggio 2009), il Comitato economico e sociale europeo ha adottato il seguente parere con 192 voti favorevoli e 5 astensioni.

## 1. Riassunto e conclusioni

1.1. Nella comunicazione della Commissione <sup>(1)</sup>, presentata contemporaneamente alla proposta di direttiva in esame, si propone un **piano d'azione a breve termine**, forse più realistico e realizzabile di altri ideati in passato per la **lotta alla frode fiscale**. I precedenti si ispiravano a strategie più ampie e a lungo termine, ma non hanno ottenuto l'appoggio convinto di diversi Stati membri. Il piano d'azione a breve termine prevede **norme comuni per la registrazione** e cancellazione nei registri VIES <sup>(2)</sup>, migliori **strumenti di controllo** attraverso una potenziata comunicazione e cooperazione fra gli Stati membri e, in prospettiva, la creazione di Eurofisc, un organismo di indagine ed intervento. Infine, il **recupero del gettito fiscale**: una proposta di direttiva viene pubblicata contemporaneamente alla comunicazione, costituendo la prima proposta concreta di messa in opera del piano d'azione.

1.2. Il Comitato economico e sociale europeo (CESE) accoglie con favore la comunicazione, che traccia un panorama non del tutto insoddisfacente dell'applicazione del regime IVA, ancora definito «provvisorio» dopo diversi decenni di vita. Il sistema è tuttavia ancora troppo complicato e costoso, ma soprattutto rischia di **consentire un'evasione considerevole**. Le procedure elettroniche costituiscono la premessa indispensabile della lotta all'evasione, ma la loro efficacia dipende dalla loro **adozione uniforme** da parte degli Stati membri; per il momento, si è ancora piuttosto

lontani da questi obiettivi. Un pericolo che si profila è quello dell'adozione di **soluzioni nazionali scollegate o divergenti**.

1.3. Vengono formulati alcuni suggerimenti circa **aspetti che potrebbero essere inclusi nel piano d'azione**: una revisione del modello SCAC (*Standing Committee for the Administrative Cooperation*), una migliore accessibilità e fruibilità delle banche dati ed una legislazione che trovi il punto di equilibrio fra protezione dei dati e collaborazione fra le amministrazioni, la creazione di figure professionali di riferimento che costituiscano l'interfaccia fra le diverse amministrazioni, la certificazione dell'affidabilità degli operatori.

1.4. La **proposta di direttiva** chiarisce in primo luogo alcune disposizioni della direttiva di base relative alle **esenzioni dall'imposta**, la cui interpretazione si presta ad abusi: si è constatato che **l'applicazione della norma** secondo la quale l'esenzione è concessa quando le merci importate sono vendute all'interno della Comunità è **difficilmente controllabile** sul campo. Le nuove norme stabiliscono una serie di adempimenti cautelativi, fra i quali l'obbligo per l'importatore di fornire *al momento dell'importazione* i dati per l'identificazione del destinatario finale.

1.5. Il CESE è certamente d'accordo con queste norme, così come con quelle che riguardano la **responsabilità solidale fra venditore e compratore residenti in paesi diversi** nei casi in cui uno dei due non assolva alle sue obbligazioni in materia di IVA. Non si tratta peraltro di una norma nuova o innovatrice: essa esiste già ed è applicata con rigore all'interno degli Stati membri, ma è tuttavia quasi **ignorata quando fa intervenire la collaborazione fra amministrazioni di Stati membri diversi**.

(1) Comunicazione della Commissione al Consiglio, al Parlamento europeo e al Comitato economico e sociale europeo su una strategia coordinata per migliorare la lotta contro le frodi a danno dell'IVA nell'Unione europea (COM(2008) 807 def.).

(2) VAT Information Exchange System.

1.6. A proposito di responsabilità, il CESE attira l'attenzione su un aspetto che non viene mai preso in considerazione: le **responsabilità delle amministrazioni nei confronti del contribuente** e le **responsabilità delle amministrazioni fra di loro**, nei casi in cui errori o ritardi abbiano provocato danni di natura patrimoniale o giuridica. Un elementare principio di equità e di trasparenza dovrebbe indurre a regolare questa materia.

## 2. Introduzione

2.1. La proposta di direttiva e la **comunicazione** della Commissione fanno seguito a due altre comunicazioni: quella del 2006, che ha dapprima lanciato un dibattito sull'esigenza di un «approccio coordinato» alla lotta contro le frodi fiscali in generale, e quella del 2007, che ha concentrato l'attenzione sulle frodi in materia di IVA sviluppando gli elementi chiave di una strategia. Nel febbraio 2008 un'ulteriore comunicazione ha ottenuto l'approvazione del Consiglio su una proposta di adozione di due misure «ambiziose» di modifica del sistema IVA per combattere la frode: un sistema di **tassazione delle operazioni intracomunitarie** e un **sistema generale di inversione contabile**. Per la seconda di queste soluzioni la Commissione aveva offerto di lanciare un progetto pilota; il Consiglio Ecofin non è tuttavia riuscito a raggiungere un accordo.

2.2. Di fronte all'evidente mancanza della volontà politica di adottare una politica comune che agisse in profondità, la Commissione ha ripiegato sulla proposta di un **piano d'azione a breve termine** corredato da un calendario d'attuazione: una soluzione «convenzionale» che potrebbe avere migliori possibilità di essere accolta.

2.3. Un approccio comunitario si rende necessario, a livello sia legislativo che operativo, quest'ultimo sino ad ora di competenza esclusiva degli Stati membri. Le differenze di metodi fra le differenti amministrazioni hanno incoraggiato gli autori di frodi a spostare le loro attività verso quei paesi che non adottano misure adeguate. D'altra parte, esiste anche un problema di costi di adempimento per le imprese, costrette ad adottare procedure differenti a secondo dei paesi in cui operano.

2.4. La **proposta di direttiva**, pubblicata in contemporanea alla comunicazione, costituisce una prima iniziativa nell'ambito delle misure convenzionali. L'**esenzione specifica all'importazione** è già regolata dalla direttiva IVA di base (2006/112/CE), ma la sua formulazione originale aveva peraltro permesso delle interpretazioni che si sono poi concretizzate in abusi. La proposta chiarisce le condizioni e i limiti per ottenere l'esenzione; al tempo stesso, fornisce agli Stati membri uno strumento per recuperare l'IVA eventualmente evasa.

## 3. Il contenuto della comunicazione

3.1. L'esame delle misure adottate in passato, effettuato dalla Commissione nell'ambito del gruppo di esperti sulla strategia di lotta contro la frode fiscale (ATFS), ha permesso di individuare tre aree primarie sulle quali ci si deve concentrare per l'attuazione di un **piano d'azione a breve termine** per combattere la frode: un sistema IVA meno permeabile, rafforzati strumenti di controllo e investigazione, migliori mezzi per il recupero del gettito fiscale.

3.2. In materia di **permeabilità del sistema**, occorrono precise norme comuni per la registrazione e cancellazione dei dati che alimentano il sistema VIES. In alcuni Stati membri i numeri di partita IVA vengono mantenuti in vita anche quando il soggetto si è reso colpevole di frodi; in tal modo si permette che esso continui nella sua attività. La Commissione presenterà a breve una proposta legislativa su norme comuni per la **registrazione e cancellazione in VIES** che conterrà anche disposizioni sul diritto degli operatori di **accedere per via elettronica alle informazioni** su nome, indirizzo e numero di partita IVA delle loro controparti, un diritto oggi negato o limitato in alcuni Stati membri. Altre norme riguarderanno un sistema comune di **fatturazione** semplificata e modernizzata. Infine, saranno date disposizioni sullo **scambio di informazioni**, eliminando le differenze di interpretazione che esistono fra gli Stati membri in materia di esigibilità dell'IVA e garantendo che la trasmissione delle informazioni avvenga contemporaneamente fra le amministrazioni interessate.

3.3. Gli **strumenti di controllo** costituiscono la parte più delicata del sistema e, forse, la più carente; l'attenzione è focalizzata sui **punti deboli** che da tempo sono stati individuati: la **comunicazione**, la **cooperazione** e l'**accesso alle informazioni**. Una serie di proposte legislative sono allo studio. Uno strumento operativo promettente sembra essere quello di **Eurofisc**, una rete europea di allerta precoce sul modello di Eurocanet, sistema istituito dall'amministrazione fiscale belga e sostenuto dalla Commissione e dall'OLAF.

3.4. Il terzo capitolo del piano d'azione - i **mezzi per il recupero del gettito fiscale** - prevede una serie di misure. In primo luogo, si incoraggiano gli Stati membri ad adottare misure legali contro gli autori delle frodi che operano nel loro territorio e le cui azioni hanno provocato perdite IVA in un altro Stato membro. La parte più importante riguarda tuttavia il **principio della responsabilità solidale fra operatori residenti in Stati membri diversi**, un principio che ha già una base giuridica ma che finora ogni Stato membro ha applicato solo sul proprio territorio e limitatamente agli operatori sottoposti alla propria giurisdizione. Sarà

inoltre presentata una proposta di sistemi uniformi, esecutivi o cautelari, per migliorare le prospettive di riscossione transfrontaliera delle imposte. Infine, si procederà ad una definitiva soluzione del problema della **protezione transfrontaliera delle entrate IVA**, indipendentemente dallo Stato membro al quale sono dovute: un problema che solo alcuni paesi stanno già studiando.

#### 4. Considerazioni di carattere generale

4.1. La Commissione continua nella sua opera di affinamento delle norme sull'applicazione, gestione e riscossione dell'IVA, che è ancora in «regime provvisorio» dopo quarant'anni dalla sua istituzione. La trasformazione in regime definitivo presuppone l'armonizzazione delle aliquote e la possibilità per i soggetti passivi di versare l'importo direttamente nel proprio paese emettendo fatture con IVA, come avviene oggi nel traffico interno: un obiettivo il cui raggiungimento non è nemmeno in vista. Le ragioni non sono né tecniche né giuridiche: sono di carattere politico e per questo presentano problemi di soluzione quasi impossibile. Le misure ora proposte rientrano quindi nel quadro delle «misure convenzionali» per rendere efficace un regime che di "provvisorio" ha soltanto il nome.

4.2. Fatta questa premessa, occorre dire che il panorama dell'IVA nel suo complesso non è del tutto insoddisfacente, pur presentando numerosi aspetti migliorabili, ma è complicato, costoso e - quel che è peggio - si presta ancora ad un'evasione massiccia a livello internazionale. Il difetto sta nell'origine stessa del regime provvisorio, che solo una volontà politica oggi inesistente potrà trasformare in un più semplice e più efficace regime definitivo.

4.3. La Commissione fa del suo meglio per ovviare agli inconvenienti maggiori e più evidenti, stretta com'è fra un Consiglio incapace di prendere decisioni all'unanimità e comportamenti degli Stati membri che, ciascuno nel proprio ambito, lavorano per risolvere i propri problemi con le proprie soluzioni. Un primo esempio che la Commissione rammenta è quello delle **procedure elettroniche** che regolano le relazioni fra i soggetti passivi e le amministrazioni. Alcuni Stati membri, così come diversi paesi terzi, sono al passo con i tempi, altri sono rimasti indietro; la Commissione dà un giudizio complessivo: «la gestione del sistema IVA nell'UE non ha tenuto il passo con i progressi della tecnologia dell'informazione»<sup>(3)</sup>. Il CESE non può che concordare.

4.4. Non sorprende quindi che diversi Stati membri, tra cui in particolare quelli più avanzati ma anche altri, lavorino con i propri operatori alla ricerca di soluzioni gestionali migliori. La Commissione se ne preoccupa, in quanto vede il **pericolo che vengano adottate soluzioni nazionali scollegate e divergenti**, e raccomanda di «coordinare le proprie attività». Il CESE vorrebbe

a questo punto richiamarsi al **realismo**: quando si tratta di coordinare attività di portata comunitaria, la Commissione ha il potere di regolamentare, e questo potere essa lo ha esercitato e lo esercita in modo esemplare. Quando invece i problemi sono di carattere interno ai singoli Stati membri, ove il potere della Commissione non arriva, **le raccomandazioni hanno un debole impatto**: ciascuno ha una buona ragione per giustificare un comportamento autonomo. Solo quando esistono interessi comuni fra due o più paesi si assiste alla nascita di soluzioni coordinate.

4.5. Con questa premessa, il CESE si felicita con la Commissione per un'iniziativa che prudentemente viene qualificata di «suggerimento», ossia la creazione di un gruppo ad hoc con la partecipazione delle autorità fiscali e delle imprese (ma non vengono menzionati gli operatori certificati) con il compito di ricercare un approccio comune ai diversi problemi che nascono dai rapporti delle prime con le seconde. Si raccomanda alle parti in causa di mettere a disposizione l'esperienza e le risorse necessarie per dare a tale esercizio reali possibilità di successo, una raccomandazione alla quale il CESE augura il successo.

#### 5. Considerazioni su problemi ancora aperti

5.1. Il CESE approfitta dell'occasione per suggerire che **nel piano d'azione vengano inclusi aspetti** importanti, seppure non legati direttamente alla lotta contro la frode; strutture efficienti e regole efficaci contribuiscono di per se stesse alla costruzione di un sistema impermeabile agli abusi o, quanto meno, a prevenirli e, nel peggiore dei casi, a reprimerli.

5.2. In materia di **procedure elettroniche** la Commissione ha già fatto quanto in suo potere con il *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*. Sul terreno pratico si rileva che il modello SCAC (*Standing Committee for the Administrative Cooperation*), utilizzato per lo scambio delle informazioni e le richieste di intervento, andrebbe rivisto al fine di rendere le procedure più rispondenti alle esigenze di immediatezza e di puntualità nelle risposte.

5.3. In materia di **banche dati** il problema diventa più delicato; non si tratta solo di un problema di fruibilità, ma anche e soprattutto di **accessibilità e di completezza delle informazioni**. Rimane in parte da trovare, con specifico riferimento all'IVA, il **punto di equilibrio fra protezione dei dati e collaborazione fra amministrazioni**, un problema che potrà essere risolto soltanto con una **legislazione** che precisi i limiti delle rispettive esigenze, quali dati debbano essere protetti e quali no, in quali circostanze e con quali modalità l'accesso alle informazioni è consentito. Le raccomandazioni o gli accordi non bastano: la materia ha bisogno di una solida base giuridica che, senza ledere le libertà fondamentali, consideri l'interesse pubblico come prioritario.

<sup>(3)</sup> Comunicazione della Commissione, COM(2008) 807 def.; punto 4, primo paragrafo.

5.4. Un problema pratico da risolvere è quello delle **informazioni da acquisire sul territorio**: gli Stati membri dovrebbero creare **figure professionali di riferimento**, in grado di acquisire informazioni utili allo Stato membro richiedente ed autorizzate a scambiarle con i loro omologhi degli altri Stati membri interessati. Un intervento comunitario potrebbe contribuire a creare una vera e propria **«rete» di pronto intervento** che abbia la possibilità di interagire in modo diretto e attraverso canali riservati, in collaborazione con eventuali altre autorità inquirenti.

5.5. Il CESE sottolinea che qualunque soluzione di tipo comune non può prescindere da un **perfetto funzionamento del sistema VIES**, che permetta alle amministrazioni di **disporre in tempo reale** dei dati relativi a ciascuna transazione. Alla base di tutto sta l'**affidabilità** dei soggetti ai quali viene assegnato un codice IVA, un'affidabilità che deve essere oggetto di un accertamento preventivo delle qualità necessarie. Se, e quando, sarà possibile riunire le due condizioni - funzionamento in tempo reale e certificazione preventiva - le frodi basate sui «caroselli» o commesse dai «missing traders» potranno diminuire drasticamente.

5.6. In attesa di soluzioni integrali, che non si prevedono prossime, si potrebbe esaminare in via prioritaria la possibilità di **«certificare» l'affidabilità degli operatori** del settore con regole uniche per tutti i paesi dell'UE: se ad ogni numero identificativo IVA corrispondesse un titolo rilasciato dall'autorità fiscale competente, si otterrebbe il duplice risultato di tutelare gli interessi nazionali degli Stati membri e quelli commerciali degli operatori comunitari. La messa in rete delle informazioni permetterebbe la conoscenza immediata di ogni provvedimento di revoca o sospensione.

## 6. La proposta di direttiva: precisazioni e nuove regole

6.1. Come dichiarato nella parte introduttiva della proposta, «essa costituisce parte della prima serie di proposte annunciate nella presente comunicazione». Si tratta di introdurre **due modifiche alla direttiva di base 2006/112/CE**, l'una per chiarire alcune disposizioni sull'**esenzione dall'IVA** all'importazione - la cui interpretazione ha dato luogo ad **abusi** che hanno permesso di evadere il pagamento dell'IVA -, l'altra per introdurre l'**obbligatorietà - anziché la facoltà - di applicare la responsabilità in solido** in taluni casi di cessione di beni intracomunitaria.

6.2. L'**esenzione dall'IVA all'importazione** (articolo 143, lettera d) è permessa quando l'importazione è seguita da una cessione o da un trasferimento intracomunitario dei beni importati a un altro soggetto passivo di uno Stato membro; in termini più semplici, **l'esenzione è concessa quando le merci importate sono vendute dall'importatore ad un altro soggetto passivo all'interno dell'UE**. Gli investigatori antifrode hanno segnalato un **abuso su larga scala**, dovuto ad una «inadeguata» applicazione della norma comunitaria nel diritto nazionale. Secondo

la Commissione, il risultato è che «all'interno della Comunità non è garantito il controllo da parte delle autorità doganali e fiscali della circolazione fisica dei beni importati». Nel gergo fiscale, si tratta di **«frodi carosello intracomunitarie»** (MTIC - frode intracomunitaria dell'operatore inadempiente).

6.2.1. Le disposizioni riportate nella proposta prevedono la presentazione di documentazione atta a provare che il richiedente dell'esenzione è effettivamente in possesso dei requisiti già previsti dalla direttiva di base, vale a dire: identificazione ai fini dell'IVA o designazione di un rappresentante fiscale nello Stato membro di importazione; obbligo di dichiarare che i beni importati saranno spediti o trasportati verso un altro Stato membro; obbligo per l'importatore di fornire *al momento dell'importazione* l'identificazione del destinatario dei beni in un altro Stato membro.

6.2.2. Il CESE non ha alcun commento particolare da formulare, trattandosi di una materia nella quale la *ratio* delle disposizioni va ricercata nel miglioramento dei sistemi amministrativi per evitare possibili frodi. Rimane solo un certo **dubbio riguardante i cosiddetti «territori terzi»**. Il concetto di «Stato membro» nel contesto della regolamentazione IVA è contenuto nell'articolo 5.2 della direttiva di base; il successivo articolo 6 stabilisce che **la direttiva non si applica ai «territori terzi»** <sup>(4)</sup>, esentati dal pagamento dell'IVA alle importazioni in base alle disposizioni dell'articolo 143, lettere c) e d). La norma non è di dubbia interpretazione: sarebbe peraltro da accertare se, e in quale misura, questa esenzione non sia tale da mettere l'applicazione dell'IVA al riparo di abusi.

6.3. La nuova norma della proposta di direttiva (articolo 1, paragrafo 2) sostituisce l'articolo 205 della direttiva di base, che stabilisce che una persona diversa dal debitore d'imposta sia **responsabile in solido con l'esportatore** per l'assolvimento dell'IVA. In pratica, e in estrema sintesi, la norma prevede che **il venditore dichiari le proprie operazioni intracomunitarie** e questo allo scopo di mettere lo Stato membro dell'acquirente in grado di conoscere le operazioni tassabili sul suo territorio.

6.3.1. Il principio della responsabilità solidale mira a rendere attento il venditore non solo all'assolvimento dei suoi obblighi di notifica, ma anche implicitamente a ben **scegliere e conoscere il suo cliente** e la sua solvibilità: qualora quest'ultimo non adempia alle sue obbligazioni, il suo Stato membro è autorizzato a recuperare presso il venditore l'importo dell'IVA non pagata e delle eventuali penalità. Gli Stati membri hanno applicato diligentemente la norma, ma **limitatamente alle operazioni nazionali**. Implicitamente, trascurando di estendere il principio alle operazioni internazionali, hanno dimenticato il loro obbligo di collaborare a proteggere *anche* gli interessi delle amministrazioni degli Stati membri di destinazione.

<sup>(4)</sup> Territori che fanno parte del territorio doganale della Comunità: Monte Athos, Isole Canarie, dipartimenti francesi d'oltremare, Isole Aland, Isole Anglo-Normanne; territori che non fanno parte del territorio doganale della Comunità: isola di Helgoland, territorio di Bue-singen, Ceuta, Melilla, Livigno, Campione d'Italia, acque italiane del Lago di Lugano.

6.3.2. La nuova proposta tende a colmare questa lacuna, estendendo esplicitamente il principio della responsabilità solidale alle operazioni internazionali; si noti peraltro che secondo la Commissione <sup>(5)</sup> questo principio esisteva già nella norma dell'articolo 205, «ma fino ad ora gli Stati membri lo hanno applicato solo alle operazioni nazionali».

6.3.3. Il CESE manifesta il suo pieno accordo alla proposta della Commissione; attira peraltro l'attenzione sulla necessità di regolamentare e rendere praticabile il recupero del credito dell'amministrazione di uno Stato membro nei confronti di un residente in un altro Stato membro. La via giudiziaria implica il ricorso alle norme in materia di collaborazione giudiziaria; un recupero per via amministrativa tramite l'amministrazione dello Stato membro

dell'esportatore richiede precisi accordi e la soluzione dei problemi giuridici sottostanti.

6.3.4. Viene formulata un'ulteriore osservazione, di portata generale ma pertinente all'argomento trattato dalla proposta, il cui fine principale è quello di difendere gli interessi delle amministrazioni fiscali. In nessuna parte del testo si parla delle **responsabilità**, patrimoniali e legali, **delle amministrazioni nei confronti del contribuente** derivanti da errate o ritardate comunicazioni dei codici della controparte, né delle **responsabilità dell'amministrazione di un paese nei confronti di un'altra amministrazione**. Una legislazione ispirata ad equità e trasparenza dovrebbe sempre tener conto dei diritti del contribuente nei confronti del più forte potere dello Stato.

Bruxelles, 13 maggio 2009

*Il Presidente*  
*del Comitato economico e sociale europeo*  
Mario SEPI

---

<sup>(5)</sup> Comunicazione della Commissione, COM(2008) 807 def., punto 3.3.1, secondo paragrafo.