

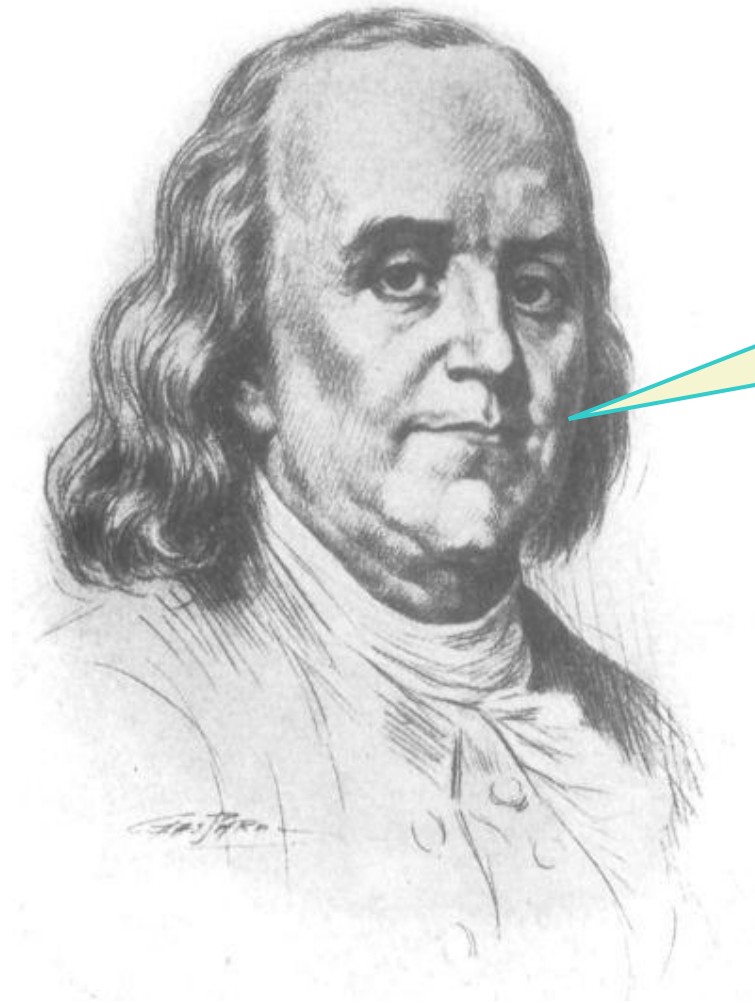


Le frodi IVA nel contesto intra-unionale

Milano, 5 novembre 2014

Donato Raponi

Commissione Europea



In questo mondo
nulla é certo, solo la
morte e le tasse!!

E le frodi ?

GAP IVA

GAP IVA (2012):EU:177 miliardi €, di cui almeno il 16% attribuibile ad evasione IVA

*IT: 33% (2011:32%), GR: 33%, RO:44%,
UK:10%, DE:10%, FR:15%, ES:18%*

Ciò corrisponde a piú del 1,5% del PIL a livello europeo.

Spiegazione: frodi, mancati pagamenti, elusione fiscale, crisi economica dell'imprenditoria

Risposte al livello EU

Misure "convenzionali"

Strategia lotta alle frodi (Comunicazione)

- **Rafforzare la cooperazione tra gli SM, scambio di informazioni**
- **Migliorare la capacità delle amministrazioni nazionali**

Misure strutturali

- **Modernizzare il sistema IVA europeo**

Corte di giustizia europea (+ 700 sentenze dal 1980, 2014: +70)

Gli scambi intra-comunitari

E' necessario trovare un equilibrio tra gli « apparenti » diversi obiettivi che hanno le amministrazioni fiscali ed i cittadini

- **Contribuenti: correttezza, neutralità, certezza del diritto, fiducia nella giustizia, proporzionalità...etc**
- **Autorità fiscali: riscuotere l'IVA in maniera efficiente (quindi combattere le frodi in maniera efficace) , assicurare un equo trattamento fiscale dei cittadini**

Gli scambi intra-comunitari

La relazione tra le amministrazioni fiscali ed i suoi contribuenti non é facile, proprio a causa dei numerosi casi di frode.

Infatti la lotta contro la frode é attualmente un argomento estremamente delicato sia a livello nazionale che comunitario.

Gli scambi intra-comunitari

Vi sono tanti casi in discussione presso la Corte di Giustizia Europea: la Direttiva comunitaria sull'IVA rimane troppo spesso colpevolmente silente su argomenti di portata fondamentale.

Combattere la frode porta a trascurare il fatto che la maggior parte delle imprese sono in ordine!

Gli scambi intra-comunitari

- **Argomento di vitale importanza per le imprese**

Business as usual:

- il fornitore pone in essere ogni iniziativa ragionevole al fine di verificare:

- la buona fede;

- la reputazione del suo cliente

- il fornitore detiene la necessaria dimostrazione (prova)

- **Responsabilità di entrambi fornitore e cliente**

Gli scambi intra-comunitari

Onere della prova

Prima del 1993

- **Documentazione doganale, uniforme ed obbligatoria**

Dopo il 1993

- **Nulla di preciso, la direttiva IVA contiene alcuni obblighi ma non é definita nei dettagli, ed inoltre il rispetto di tali obblighi é soggetto al controllo delle amministrazioni fiscali, le quali, tra l'altro, possono imporre altri obblighi al fine di accertare la riscossione dell'IVA (non vi sono limiti, eccettuata la formalità dell'attraversamento delle frontiere!)**

Gli scambi intra-comunitari

Onere della prova

Forniture intra comunitarie: per quanto riguarda le esenzioni, solo 2 condizioni devono essere rispettate:

- **Cliente: contribuente (persona fisica o giuridica)**
- **Merci devono essere trasferite presso un altro MS dell'Unione Europea**

Non vi sono altre condizioni, ma l' art. 131 consente agli Stati membri di dettare le condizioni...al fine di assicurarne il corretto e la diretta applicazione, ed al fine di prevenire ogni possibile evasione, elusione ed abuso.

Gli scambi intra-comunitari

Onere della prova

Quali sono i problemi?

- ***Differenza nella documentazione richiesta dagli Stati membri (alcuni sono meno esigenti).***
 - *Trasporto (CMR, bolletta di consegna, pagamento...etc)*
 - *Tempo per fornire la documentazione alle amministrazioni fiscali*
 - *Originalità e veridicità dei documenti (firma...)*
 - *Valore del documento come prova*

Gli scambi intra-comunitari

Onere della prova

- ***Gli Stati membri richiedono non solo il documento relativo al trasporto ma anche la materiale dimostrazione che le merci abbiano raggiunto la loro destinazione prevista (documentazione « doganale »)***

Gli scambi intra-comunitari

Questioni giuridiche

Assenza di qualsiasi disposizione di legge nella direttiva IVA, gli Stati membri sono liberi di richiedere ogni tipo di prova (anche documentale) per verificare il diritto all'esenzione sulle forniture intra comunitarie (e alla conseguente deduzione).

Gli scambi intra-comunitari

Questioni giuridiche

La prova é data dal continuo aumento del livello di richieste da parte delle autorità fiscali.

Unica protezione: La Corte di Giustizia Europea che assume un ruolo fondamentale.

La Corte ha iniziato ad esaminare casi di transazioni fraudolente, ed ora agisce in un contesto molto piú largo (errori, obblighi formali...etc.)

Questioni giuridiche e legali

Principi guida

- *Mercato interno*

*Teleos C-409/04 , Twoh C-184/05, Meilike C-262/09,
Collée C146/05, Netto C271/06, Mecsek Gabone C-
273/11*

- *La posizione degli operatori economici non dovrebbe essere meno favorevole di quella esistente al tempo dell'abolizione dei controlli di frontiera (significa che l'onere della prova deve essere in linea con i principi fondamentali del trattato in materia di libertà)*
- *Gli obblighi imposti dagli Stati membri non devono far sorgere ulteriori obblighi formali*
- *La responsabilità del fornitore è limitata se egli ha rispettato tutti gli obblighi previsti in relazione alle forniture intra comunitarie*

Questioni giuridiche e legali

- *l'accertamento dei mezzi di prova non deve essere condotto in maniera troppo formale, le esenzioni devono essere ammesse se i requisiti sostanziali sono soddisfatti, anche se il contribuente non ha rispettato in pieno alcuni obblighi formali, con l'unica eccezione nel caso in cui tale non rispetto degli obblighi formali non abbia consentito di arrivare alla dimostrazione che gli obblighi sostanziali siano stati effettivamente rispettati e soddisfatti.*

Questioni giuridiche e legali

- la suddivisione del rischio tra il contribuente fornitore e l'amministrazione fiscale, a seguito di una frode commessa da terze persone, deve essere compatibile con il principio della proporzionalità (non ci può essere la piena responsabilità del fornitore, specialmente nel caso in cui abbia preso ogni ragionevole misura preventiva in suo potere)*
- il principio della certezza del diritto richiede che i contribuenti siano informati circa i loro obblighi tributari prima di condurre ogni tipo di transazione.*

Alcune considerazioni

- I documenti e le informazioni richiesti dalle autorità fiscali degli Stati membri, dovrebbero essere simili, forse sarebbe necessaria una guida al fine di migliorare chiarezza e certezza (ad esempio le linee guida per il MOSS o le note esplicative per determinare il luogo di consumo della prestazione, tra prove accettate, presunzioni e possibilità di rigettare la presunzione)

Alcune considerazioni

- *ma sarebbe anche necessaria una guida al fine di ridurre il grande, forse troppo, margine di interpretazione lasciata alle autorità nazionali ed ai giudici nazionali (esempi come « la buona fede » o la « dovuta attenzione commerciale »)*
- *le prove sul concetto della conoscenza devono essere modificate: il contribuente sapeva, il contribuente poteva sapere (ma non doveva....)*

Abuso del diritto Giurisprudenza

La prevenzione della possibile evasione fiscale, dell'elusione e dell'abuso é un obiettivo riconosciuto ed incoraggiato dalla Direttiva IVA

Sentenze della Corte: Halifax (C-255/02), Part service C-425/06, Newey C653/11: 2 elementi:

- **Le transazioni in discorso hanno portato un aumento del vantaggio fiscale, la cui concessione sarebbe contraria allo scopo della Direttiva;**
- **Lo scopo primario delle transazioni dovrebbe risultare da un numero di fattori oggettivi, in quanto la soggettiva intenzione del contribuente non é decisiva.**

Abuso del diritto

Giurisprudenza

- *L'obiettivo di ottenere un vantaggio fiscale non dovrebbe essere interpretato come un chiaro significato che le transazioni siano state di natura artificiale;*
- *Quando i termini contrattuali costituiscono puri accordi artificiali che non corrispondono alla realtà economica e commerciale delle transazioni: significa « sostanza oltre la forma », concetto troppo vago che concede troppa libertà di interpretazione alle autorità fiscali ed ai giudici nazionali.*
- *La direttiva non impone di scegliere la via la meno favorevole*



Abuso del diritto Giurisprudenza

La direttiva non impone di scegliere la via la meno favorevole (se esistono diverse possibilità)

Il contribuente può scegliere la struttura commerciale che gli permette di ridurre l'onere fiscale (RBS C-277/09)

La scelta tra operazioni imponibili o esenti è permessa se basata su criteri, compresa l'IVA (neutralità del sistema IVA)

TAX Planning

Accettabile ?

Si se basata su delle operazioni reali e applicando la legislazione

VAT planning non è abuso di diritto o evasione

La Corte non impedisce ai contribuenti di cogliere i vantaggi concessi dal legislatore (nazionale o comunitario)

Qual é la via da proseguire?

- **breve periodo:** *la giurisprudenza é di supporto ma é necessaria piú certezza del diritto, l'esistenza di troppe cause conferma l'inefficienza del presente sistema, approccio graduale*
- **lungo periodo:** *rivedere il sistema IVA (gruppo esperti IVA, P. Centore membro al secondo mandato), specialmente il trattamento delle forniture intra comunitarie*
- **Memorandum of understanding:** *migliorare le relazioni con l'autorità fiscali*
- **Cross-borders rulings** *(progetto pilota) ruolo del Comitato IVA (vendita di Sim cards, fornitura di macchinari...)*
- **Web portal:** *molte informazioni(sanzioni, aliquote IVA, obblighi fatturazione, bad debs reliefs...)*

Qual é la via da proseguire?

Come ridurre i rischi ?

Prendere giuste precauzioni per essere protetti ?

(pagamento in contano, trasporto...)

Minimo standard di controlli incrociati, validazione del processo da parte delle autorità fiscali (ISO TAX rating).

Alcuni settori di merci ad alto rischio di frode stanno cercando di sviluppare un tale schema

Esempio della Germania: documenti devono essere validati dal cliente (come i documenti doganali!)

**Grazie per la
vostra attenzione**

L'orientamento della Corte di Giustizia Europea

C-80/11

Il diritto alla detrazione non può essere negato da una amministrazione fiscale ad un soggetto passivo che ha acquistato beni e/o servizi, con la motivazione che l'emittente della fattura correlata ai beni e/o servizi prestati ha commesso irregolarità.

L'orientamento della Corte di Giustizia Europea

C-80/11

É compito dell'amministrazione fiscale dimostrare, alla luce di elementi oggettivi, che il soggetto passivo sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento del diritto a detrazione si inseriva nel contesto di un'evasione commessa dall'emittente o da un altro operatore intervenuto a monte della catena di operazioni.

L'orientamento della Corte di Giustizia Europea

C-80/11

In particolare, l'amministrazione fiscale, secondo la Corte, non poteva negare il diritto alla detrazione di un soggetto passivo basando la sua decisione sul fatto che l'acquirente non si fosse assicurato che l'emittente della fattura:

L'orientamento della Corte di Giustizia Europea

C-80/11

- 1. avesse la qualità di soggetto passivo;*
- 2. disponesse dei beni e/o servizi oggetto della prestazione e/o cessione;*
- 3. fosse in grado di fornirli;*
- 4. avesse soddisfatto i propri obblighi di dichiarazione e pagamento dell'imposta;*

L'orientamento della Corte di Giustizia Europea

C-273/11

Secondo una costante giurisprudenza, l'esenzione della cessione intracomunitaria é applicabile quando il potere di disporre del bene come proprietario e stato trasmesso all'acquirente e quando il venditore prova che tale bene e stato spedito o trasportato in un altro SM e che esso ha lasciato fisicamente il territorio dello SM di cessione

L'orientamento della Corte di Giustizia Europea

C-273/11

Il beneficio del diritto all'esenzione di una cessione intracomunitaria può essere negato al venditore, ma a condizione che il giudice nazionale dimostri, alla luce di elementi oggettivi, che questi non abbia adempiuto gli obblighi a lui incombenti in materia di prova, o che sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione rientrava in un'evasione posta in essere dall'acquirente e non ha adottato tutte le misure a sua disposizione per evitare un suo coinvolgimento

L'orientamento della Corte di Giustizia Europea

C-273/11

Nella stessa causa la Corte ha altresí stabilito che l'esenzione di una cessione intracomunitaria non può essere negata al venditore per la sola ragione che l'amministrazione tributaria di un altro SM ha proceduto ad una cancellazione del numero di identificazione IVA dell'acquirente che, sebbene verificatasi dopo la cessione del bene, ha prodotto effetti, in modo retroattivo, ad una data antecedente quest'ultima.

L'orientamento della Corte di Giustizia Europea

C-492/13

Secondo una costante giurisprudenza, l'esenzione della cessione intracomunitaria é applicabile quando il potere di disporre del bene come proprietario e stato trasmesso all'acquirente e quando iol venditore prova che tale bene e stato spedito o trasportato in un altro SM e che esso ha lasciato fisicamente il territorio dello SM di cessione

L'orientamento della Corte di Giustizia Europea

C-492/13

Anche in questo caso la Corte afferma che spetta agli SM fissare le condizioni alle quali le cessioni intracomunitarie sono da essi esentate, tuttavia, nell'esercizio dei loro poteri, gli SM devono rispettare I principi generali del diritto comunitario, quali in particolare in principi di certezza del diritto e di proporzionalità.

L'orientamento della Corte di Giustizia Europea

C-492/13

L'amministrazione tributaria di uno SM non può negare l'esenzione IVA per una cessione intracomunitaria basandosi sulle seguenti motivazioni:

L'orientamento della Corte di Giustizia Europea

C-492/13

*perché l'acquirente non era identificato ai fini IVA
in un altro SM;*

*perché il fornitore non ha dimostrato l'autenticità
della firma figurante sui documenti prodotti per
corroborare la sua dichiarazione di cessione
intracomunitaria;*

*Perché il fornitore non ha dimostrato che la
persona che ha sottoscritto i documenti avesse i
requisiti per farlo,*

L'orientamento della Corte di Giustizia Europea

C-492/13

Quando le prove presentate allo SM dal fornitore erano state giudicate in maniera conforme all'elenco di documenti da presentare secondo la legge nazionale ed erano state giudicate idonee.

Qual é la via da proseguire?

- **breve periodo:** *la giurisprudenza é di supporto ma é necessaria piú certezza del diritto, l'esistenza di troppe cause conferma l'inefficienza del presente sistema, approccio graduale*
- **lungo periodo:** *rivedere il sistema IVA (gruppo esperti IVA, P. Centore membro al secondo mandato), specialmente il trattamento delle forniture intra comunitarie*
- **Memorandum of understanding:** *migliorare le relazioni con l'autorità fiscali*
- **Cross-borders rulings** *(progetto pilota) ruolo del Comitato IVA (vendita di Sim cards, fornitura di macchinari...)*
- **Web portal:** *molte informazioni(sanzioni, aliquote IVA, obblighi fatturazione, bad debs reliefs...)*