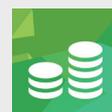


Relazione speciale

Il commercio elettronico: molti problemi relativi alla riscossione dell'IVA e dei dazi doganali non sono stati ancora risolti

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



CORTE
DEI CONTI
EUROPEA

Indice

	Paragrafo
Sintesi	I-VIII
Introduzione	01-22
La riscossione dell'IVA e dei dazi doganali nel commercio elettronico: le disposizioni UE in vigore	08-13
Cessioni di beni	09-10
Prestazioni di servizi	11-13
Rischi degli attuali meccanismi di riscossione dell'IVA e dei dazi doganali sul commercio elettronico	14-22
Viene fatto affidamento sulla cooperazione volontaria da parte degli operatori	16
Rischi insiti nel quadro giuridico e negli accordi di cooperazione	17-18
Rischio di inosservanza	19-22
Estensione e approccio dell'audit	23-29
Osservazioni	30-137
I dispositivi di cooperazione amministrativa non sono pienamente utilizzati	32-69
Gli Stati membri non si avvalgono dei dispositivi di mutua assistenza amministrativa per scambiare informazioni con i paesi non-UE	32-37
I dispositivi di cooperazione amministrativa all'interno dell'UE non sono pienamente utilizzati	38-69
Assenza di controlli efficaci sul commercio elettronico transfrontaliero	70-99
L'attività di controllo delle autorità fiscali sul MOSS è debole	71-76
Le autorità fiscali non svolgono audit efficaci sulle vendite a distanza di beni all'interno dell'UE	77-80
Le autorità doganali dell'UE non possono impedire l'abuso della franchigia per le spedizioni di modico valore nel caso delle merci importate da paesi non-UE	81-91
La Commissione non svolge sufficienti attività di controllo e di monitoraggio	92-99

Inefficace attuazione della riscossione	100-116
Nessuna stima sul divario di adempimento IVA nella prestazione di servizi e stime divergenti sulla cessione di beni	101-107
Problemi con i pagamenti MOSS tra Stati membri	108-115
I dispositivi relativi all'assistenza reciproca per il recupero delle imposte sono poco utilizzati	116
Nonostante i recenti sviluppi positivi del quadro normativo, alcune questioni importanti restano aperte	117-137
Il quadro normativo segue, per la maggior parte degli aspetti, le migliori pratiche internazionale promosse dall'OCSE e dall'OMD	119-127
Le nuove disposizioni in vigore dal 2021 intendono porre rimedio ad alcune debolezze, ma rimane da affrontare il problema della sottovalutazione	128-137
Conclusioni e raccomandazioni	138-142
Allegati	
Allegato I – Approccio di audit della Corte a livello della Commissione	
Allegato II – Approccio di audit della Corte negli Stati membri	
Allegato III – Risultanze dei campioni di operazioni relative al MOSS	
Acronimi e abbreviazioni	
Glossario	
Risposte della Commissione	
Équipe di audit	

Sintesi

I Per commercio elettronico si intende la vendita e l'acquisto di beni o servizi tramite Internet o altre reti di comunicazione on-line. L'Unione europea incoraggia il commercio elettronico, in modo che le imprese e i consumatori possano acquistare e vendere via Internet in tutto il mondo, come fanno nei rispettivi mercati locali. In base alle statistiche più recenti disponibili, durante il 2017 un'impresa su cinque nell'UE-28 ha effettuato vendite elettroniche. Dal 2008 al 2017, la percentuale di imprese che effettuavano vendite elettroniche è aumentata di 7 punti percentuali e il fatturato realizzato dalle imprese mediante le vendite elettroniche è aumentato, in rapporto al fatturato totale, di 5 punti percentuali.

II Negli scambi transfrontalieri elettronici di beni e servizi, gli Stati membri riscuotono l'IVA e i dazi doganali. L'eventuale mancata riscossione incide sui bilanci degli Stati membri e dell'UE. La Commissione espleta controlli sull'IVA e sui dazi doganali riscossi. La Commissione è inoltre responsabile della definizione delle politiche doganali e fiscali nonché delle strategie e della normativa in questi settori. L'Ufficio europeo per la lotta antifrode (OLAF) ha il compito di svolgere indagini in materia di frodi, corruzione e altri reati che ledono gli interessi finanziari dell'UE.

III La Corte ha intrapreso l'audit oggetto della presente relazione a fronte del rischio di irregolarità nella riscossione dell'IVA e dei dazi doganali nell'ambito del commercio elettronico. Benché non siano disponibili stime sull'entità dell'IVA non riscossa nelle prestazioni transfrontaliere di servizi, la Commissione stima che le perdite relative alle cessioni di beni di modesto valore provenienti da paesi non-UE ammontino a ben 5 miliardi di euro all'anno.

IV Gli auditor della Corte hanno esaminato il sistema di imposizione dell'IVA e dei dazi doganali sulle cessioni transfrontaliere di beni commercializzati su Internet descritto nella normativa IVA e in quella doganale. Hanno poi analizzato il nuovo sistema di imposizione IVA sulle prestazioni transfrontaliere di servizi di commercio elettronico entrato in vigore all'inizio del 2015. Sono state infine vagliate le proposte formulate dalla Commissione e la normativa adottata dal Consiglio nel quadro del "pacchetto IVA per il commercio elettronico" del 2017.

V Gli auditor della Corte hanno valutato se la Commissione europea abbia stabilito un solido quadro normativo e di controllo per il commercio elettronico relativamente alla riscossione dell'IVA e dei dazi doganali e se le misure di controllo poste in essere dagli

Stati membri contribuiscano a garantire una riscossione integrale dell'IVA e dei dazi in tale ambito.

VI È emerso che, nonostante i recenti positivi sviluppi, l'UE non sta affrontando tutte le difficoltà che presenta la riscossione degli importi corretti dell'IVA e dei dazi doganali per i beni e i servizi commercializzati su internet.

VII La Corte ha rilevato quanto segue:

- a) il quadro normativo segue, per la maggior parte degli aspetti, la miglior prassi internazionale promossa dall'OCSE e dall'OMD;
- b) le nuove disposizioni che entreranno in vigore nel 2001 intendono porre rimedio ad alcune debolezze del quadro attuale, ma rimane da affrontare la sottovalutazione;
- c) i dispositivi di cooperazione amministrativa fra gli Stati membri dell'UE e con i paesi terzi non sono pienamente sfruttati;
- d) i controlli svolti dalle autorità fiscali nazionali sono deboli, mentre quelli espletati dalla Commissione sono insufficienti;
- e) i sistemi di sdoganamento in vigore presentano debolezze e vi è il rischio che l'UE non riesca ad impedire abusi da parte degli intermediari coinvolti; Inoltre
- f) l'applicazione della riscossione dell'IVA e dei dazi doganali non è efficace.

VIII Per rafforzare l'uso degli accordi di cooperazione amministrativa, aumentare l'efficacia dei controlli e migliorare l'effettiva applicazione della riscossione e l'efficacia del quadro normativo, la Corte rivolge alla Commissione e agli Stati membri una serie di raccomandazioni. In particolare, la Commissione dovrebbe:

- a) monitorare in quale misura i paesi non-UE soddisfino le richieste trasmesse dagli Stati membri in virtù degli accordi di mutua assistenza amministrativa stipulati con questi ultimi in materia fiscale e doganale e si avvalgano delle strutture e dei quadri creati nel contesto di tali accordi per rispondere a sfide specifiche connesse allo scambio di beni mediante il commercio elettronico;
- b) effettuare ispezioni sui controlli svolti dagli Stati membri relativi alle franchigie per le spedizioni di modico valore;
- c) monitorare il funzionamento delle vendite di beni a distanza all'interno dell'UE e del mini sportello unico (MOSS);

- d) aiutare gli Stati membri a sviluppare una metodologia per produrre stime periodiche del divario di adempimento IVA ("*TVA compliance gap*") per quanto riguarda il commercio elettronico; e
- e) esplorare l'uso di idonei sistemi tecnologici di riscossione, compreso l'uso di valute digitali, per contrastare le frodi IVA nel commercio elettronico.

Gli Stati membri dovrebbero:

- a) fornire un riscontro tempestivo ai segnali di frode ricevuti da altri Stati membri nell'ambito di Eurofisc;
- b) aumentare l'attività di audit concernente gli operatori MOSS e i venditori a distanza; e
- c) monitorare attentamente il rispetto, da parte degli operatori, della nuova soglia di 10 000 euro per le prestazioni di servizi all'interno dell'UE.

Introduzione

01 Il commercio elettronico consiste nella vendita o nell'acquisto di beni o servizi tra imprese, famiglie, privati cittadini o organizzazioni private, mediante transazioni elettroniche condotte via Internet o altre reti informatiche (comunicazione on-line)¹.

02 Il commercio elettronico è in costante crescita. In base alle statistiche più recenti disponibili, durante il 2017 un'impresa su cinque nell'UE-28 ha effettuato vendite elettroniche. Dal 2008 al 2017, la percentuale di imprese che effettuavano vendite elettroniche è aumentata di 7 punti percentuali e il fatturato realizzato dalle imprese mediante le vendite elettroniche è aumentato, in rapporto al fatturato totale, di 5 punti percentuali².

03 Gli Stati membri sono responsabili della riscossione dell'IVA e dei dazi doganali dovuti per le operazioni transfrontaliere nell'ambito del commercio elettronico. L'eventuale mancata riscossione dell'IVA e dei dazi doganali incide sui bilanci degli Stati membri e dell'UE.

04 La direzione generale Fiscalità e unione doganale (DG TAXUD) è responsabile, a livello strategico e legislativo, della politica doganale e della politica fiscale, anche per quanto concerne il commercio elettronico. Il suo mandato comprende lo sviluppo e la gestione dell'unione doganale e lo sviluppo della politica fiscale in tutta l'Unione. La DG TAXUD prepara iniziative legislative e strategiche e coordina la cooperazione e la condivisione di informazioni fra Stati membri.

05 Inoltre presiede il Gruppo per la politica doganale (CPG), che sostiene l'attuazione dell'unione doganale e si compone dei direttori generali delle 28 autorità doganali nazionali.

06 La direzione generale Bilancio (DG BUDG) è responsabile dello svolgimento di ispezioni relative alle "risorse proprie", una forma di entrate messe a disposizione del bilancio dell'UE dagli Stati membri, che comprende una risorsa basata sull'IVA riscossa e sui dazi doganali applicati alle importazioni da paesi esterni all'UE.

¹ Definizione comune ad Eurostat e OCSE.

² Dati estratti nel dicembre 2018. Cfr. https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=E-commerce_statistics.

07 L'Ufficio europeo per la lotta antifrode (OLAF) ha il compito di svolgere indagini in materia di frodi, corruzione e altri reati che ledono gli interessi finanziari dell'UE.

La riscossione dell'IVA e dei dazi doganali nel commercio elettronico: le disposizioni UE in vigore

08 In termini generali, la legislazione doganale dell'UE è contenuta nel codice doganale dell'Unione³ (CDU) mentre l'IVA è disciplinata dalla direttiva IVA⁴. Gli attuali dispositivi UE inerenti alla riscossione dell'IVA dovuta sul commercio elettronico presentano differenze fra beni e servizi.

Cessioni di beni

09 Per gli **operatori UE registrati** che effettuano cessioni di beni da uno Stato membro al consumatore situato in un altro Stato, si applica il cosiddetto il "**regime per le vendite a distanza**". Ciò significa che, fino a una certa soglia relativa al valore delle cessioni effettuate (solitamente 35 000 euro, ma in alcuni Stati membri 100 000 euro), l'operatore commerciale applica l'aliquota IVA dello Stato membro in cui è registrato⁵. Al di là di tale soglia, l'operatore deve registrarsi ai fini dell'IVA nello Stato membro di destinazione e applicare l'aliquota IVA di quest'ultimo (impegnandosi in tal modo ad assolvere tutti gli obblighi di informativa e gli adempimenti che ne derivano).

10 Nel caso di **operatori non-UE** che effettuano vendite a consumatori UE, le merci importate nell'Unione sono soggette a sdoganamento. Le merci di valore pari o inferiore a 150 euro (spedizioni di valore trascurabile) beneficiano di una franchigia doganale, ossia sono esenti da dazi all'importazione⁶. I beni di valore trascurabile, ossia

³ Regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 ottobre 2013, che istituisce il codice doganale dell'Unione (rifusione) (GU L 269 del 10.10.2013, pag. 1).

⁴ Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1).

⁵ Conformemente all'articolo 34 della direttiva IVA.

⁶ Conformemente all'articolo 23 del regolamento (CE) n. 1186/2009 del Consiglio del 16 novembre 2009 relativo alla fissazione del regime comunitario delle franchigie doganali (versione codificata) (GU L 324 del 10.12.2009, pag. 23).

non superiore ai 22 euro (o ai 10 euro in alcuni Stati membri), sono inoltre esenti dall'IVA all'importazione⁷.

Prestazioni di servizi

11 I servizi di commercio elettronico prestati⁸ da un'impresa a consumatori privati (prestazione "B2C") sono soggetti al "principio di destinazione", ovvero sono soggetti all'IVA in base all'aliquota applicabile nel paese di residenza del consumatore. Il principio di destinazione viene applicato alle prestazioni B2C di servizi digitali, da un paese non-UE a consumatori UE, sin dal 2003. Dall'inizio del 2015, si applica il medesimo principio a tutti i servizi di commercio elettronico forniti da un prestatore UE a un consumatore in un altro Stato membro. In precedenza, a questi servizi era applicata l'aliquota IVA del paese di residenza del prestatore.

12 A partire dall'inizio del 2015, il legislatore UE ha introdotto il sistema del "mini sportello unico" (MOSS) per la tassazione dei servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e dei servizi prestati per via elettronica. Tramite il MOSS, gli operatori che forniscono servizi di commercio elettronico a consumatori privati addebitano l'IVA in base alle aliquote applicate negli Stati membri in cui i consumatori sono stabiliti (il cosiddetto "Stato membro di consumo"). Tuttavia, possono registrarsi, ai fini del pagamento dell'IVA, nello Stato membro di loro scelta⁹ (lo "Stato membro di identificazione") e presentarvi una dichiarazione IVA unica, elencando tutti i servizi prestati a ciascuno Stato membro di consumo e pagando l'IVA applicabile a questi ultimi. Lo Stato membro di identificazione trasferisce poi l'IVA dovuta a ciascuno Stato membro di consumo. Il MOSS si applica tanto agli operatori UE registrati quanto a quelli non-UE¹⁰.

13 La *figura 1* mostra come le prestazioni di servizi digitali B2C effettuate da operatori registrati nel MOSS vengano tassate nei diversi Stati membri di consumo.

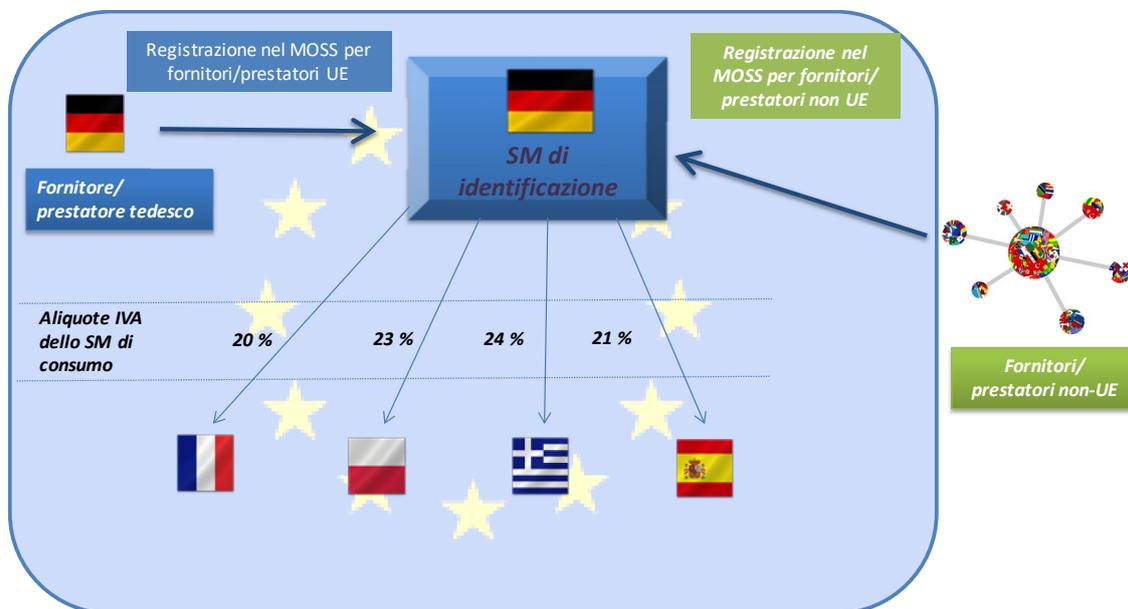
⁷ A norma dell'articolo 23 della direttiva 2009/132/CE del Consiglio, del 19 ottobre 2009, che determina l'ambito d'applicazione dell'articolo 143, lettere b) e c), della direttiva 2006/112/CE per quanto concerne l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di talune importazioni definitive di beni (versione codificata) (GU L 292 del 10.11.2009, pag. 5).

⁸ Conformemente all'articolo 24 della direttiva IVA, si considera "prestazione di servizi" ogni operazione che non costituisce una cessione di beni.

⁹ A meno che l'operatore non abbia stabilito la propria attività nell'UE.

¹⁰ Cfr. Sezioni 2 e 3, Capo 6 del Titolo XII della direttiva IVA.

Figura 1 – Prestazione di servizi di commercio elettronico B2C da parte di operatori registrati nel MOSS a clienti situati in Stati membri diversi



Fonte: Corte dei conti europea sulla base di "Your pocket guide to VAT on digital e-commerce", Bellheim, Brown, Erneholm, Jundt, et al.

Rischi degli attuali meccanismi di riscossione dell'IVA e dei dazi doganali sul commercio elettronico

14 Non sono disponibili stime sull'entità della perdita di IVA a livello UE relativa alle prestazioni transfrontaliere di servizi, ma la Commissione stima che le perdite nelle cessioni di beni di modico valore provenienti da paesi non-UE ammontino a ben 5 miliardi di euro l'anno. Altre stime sono riportate nei paragrafi [101](#) - [107](#).

15 Se il mercato unico ha abolito i controlli alle frontiere per gli scambi all'interno dell'UE, tutte le merci non-UE che entrano negli Stati membri sono soggette a controlli doganali. I servizi digitali prestati dall'esterno dell'UE rappresentano un rischio particolare: tali servizi infatti, non attraversando fisicamente alcuna frontiera, non sono soggetti ai medesimi controlli espletati sulle merci che entrano nell'UE. L'interscambio di servizi all'interno dell'UE è soggetto all'IVA e gli Stati membri devono essere consapevoli dell'esistenza di tali operazioni per poterle tassare in maniera adeguata.

Viene fatto affidamento sulla cooperazione volontaria da parte degli operatori

16 Per quanto riguarda la cessione di beni e le prestazioni di servizi da parte di operatori UE e non-UE, vi è il rischio, in generale, che il sistema vigente faccia sostanzialmente affidamento sulla disponibilità degli operatori a registrarsi e a versare l'IVA dovuta. Gli Stati membri non hanno poteri esecutivi al di fuori della propria giurisdizione, specie in relazione agli operatori non-UE. Pertanto, risulta loro difficile assicurare una riscossione integrale dell'IVA negli Stati membri in cui i beni e i servizi vengono infine consumati e fruiti.

Rischi insiti nel quadro giuridico e negli accordi di cooperazione

17 Vi è il rischio che le autorità fiscali e doganali dello Stato membro di consumo non si avvalgano dei dispositivi di cooperazione amministrativa per richiedere informazioni al paese, o ai paesi, in cui il fornitore è registrato o identificato. In assenza di questo scambio di informazioni, è difficile per le autorità fiscali e/o doganali dello Stato membro di consumo individuare le operazioni non tassate. Inoltre, le operazioni B2C non sono coperte dal sistema di scambio di informazioni in materia di IVA (*VIES – VAT Information Exchange System*), una rete elettronica per la trasmissione di informazioni concernenti la validità dei numeri d'identificazione IVA delle imprese registrate negli Stati membri e le cessioni all'interno dell'UE esenti da imposta.

18 Un altro rischio è che le autorità fiscali del paese di registrazione (o di identificazione) siano scarsamente incentivate ad espletare controlli adeguati sui fornitori/prestatori, dal momento che ogni importo IVA individuato appartiene allo Stato membro di consumo.

Rischio di inosservanza

19 Il fatto di fare affidamento sulla cooperazione da parte degli operatori espone il sistema a varie forme di inosservanza. Nel caso del regime di vendite a distanza, uno dei rischi è che i fornitori non si registrino nello Stato membro di destinazione se le vendite da essi effettuate in quello Stato superano la soglia applicabile. Un altro rischio, dato che le differenze fra le aliquote IVA dei vari Stati membri rendono potenzialmente più vantaggiose le frodi nelle vendite a distanza, è che i fornitori sottodichiarino l'IVA sulle vendite per rimanere al di sotto della soglia ed evitare di addebitare l'aliquota IVA più elevata applicabile nello Stato membro di destinazione. Ciò consentirebbe ai fornitori stabiliti in Stati membri con aliquote IVA inferiori di fare

una concorrenza sleale ai fornitori stabiliti in Stati membri dove vige un'aliquota IVA più elevata, con conseguente perdita di entrate per i bilanci nazionali.

20 Date la difficoltà di assicurare la registrazione nel MOSS, vi è il rischio che fornitori non-UE non si registrino ai fini dell'IVA in alcuno Stato membro per evitare di applicare e pagare l'IVA sui servizi prestati. Anche qualora si registrassero in uno Stato membro di identificazione, permane il rischio che sottodichiarino l'IVA o che non la dichiarino affatto. Ciò comporta una riduzione delle entrate del bilancio nazionale e conferisce ai fornitori non-UE un vantaggio rispetto ai fornitori registrati nell'UE.

21 Le esenzioni IVA e doganali per le spedizioni di modico valore incoraggiano potenzialmente un'altra forma di inosservanza: la sottovalutazione sistematica delle merci nelle dichiarazioni di importazione a scopo di evasione.

22 Il “pacchetto per il commercio elettronico” dell'UE, proposto dalla Commissione europea il 1° dicembre 2016 e adottato dal Consiglio alla fine del 2017, si prefiggeva di risolvere tali questioni. Il pacchetto è stato elaborato nel quadro della strategia per il mercato unico digitale dell'UE. Le prime riforme inerenti all'IVA sono entrate in vigore il 1° gennaio 2019. Altre misure entreranno in vigore nel 2021.

Estensione e approccio dell'audit

23 L'audit intendeva valutare se la Commissione e gli Stati membri stessero rispondendo in maniera efficace alle sfide cui sono confrontati gli Stati membri nel riscuotere gli importi corretti dell'IVA e dei dazi doganali dovuti per i beni e i servizi commercializzati su internet. In particolare, la Corte ha verificato se:

- a) la Commissione avesse stabilito un quadro normativo e di controllo ben consegnato per la riscossione dell'IVA e dei dazi doganali nell'ambito del commercio elettronico e
- b) se le misure di controllo poste in atto dagli Stati membri contribuiscano a garantire la riscossione integrale dell'IVA e dei dazi doganali applicabili al commercio elettronico.

24 Gli auditor della Corte hanno visitato le autorità fiscali e doganali di cinque Stati membri: Germania, Irlanda, Paesi Bassi, Austria e Svezia. Questi sono stati selezionati in base ai seguenti criteri: i) l'importo stimato delle mancate entrate IVA per effetto delle esenzioni concesse dalla normativa per le spedizioni di modico valore¹¹; ii) il numero di operatori registrati nel sistema MOSS per Stato membro¹²; e iii) il volume di cessioni elettroniche effettuate da operatori registrati in uno Stato membro a clienti in altri Stati membri¹³.

25 La Corte ha deciso di espletare questo audit a fronte delle irregolarità cui è risultata soggetta la riscossione dell'IVA e dei dazi doganali nel commercio elettronico transfrontaliero. In particolare, il commercio elettronico si presta ad abusi da parte di fornitori non-UE, con conseguenti svantaggi per gli operatori UE. Tali irregolarità incidono direttamente sui bilanci degli Stati membri e dell'Unione europea, riducendo i dazi doganali riscossi dagli Stati membri. Inoltre, incidono indirettamente sui contributi di questi ultimi basati sull'IVA e creano distorsioni per quanto concerne la parità di condizioni nel mercato interno.

¹¹ In base a dati tratti dal documento "Assessment of the application and impact of the VAT exemption for importation of small consignments" – Relazione finale EY, maggio 2015, pag. 43.

¹² In base a dati forniti dalla DG TAXUD che indicano il numero di operatori registrati al 31.10.2017.

¹³ In base a dati di Eurostat: http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/E-commerce_statistics.

26 Per questo la Corte ha deciso di espletare un audit sul MOSS, entrato in vigore all'inizio del 2015. Gli auditor della Corte hanno esaminato anche il sistema di imposizione dell'IVA e dei dazi doganali sulle cessioni transfrontaliere di beni istituito dalla normativa doganale e IVA. Sono state infine vagliate le nuove proposte formulate dalla Commissione e la normativa adottata dal Consiglio in seguito al "pacchetto per il commercio elettronico", il 5 dicembre 2017.

27 L'audit ha riguardato il periodo compreso fra l'inizio del 2015 e la fine del 2018. Gli auditor hanno considerato anche il probabile impatto dei cambiamenti legislativi relativi al "pacchetto IVA per il commercio elettronico" che entreranno in vigore dopo la conclusione dell'audit della Corte.

28 L'audit si è svolto in due fasi:

a) prima fase:

- svolgimento di lavori preliminari presso la Commissione, visite e discussioni con esponenti del mondo accademico, il presidente dell'ambito di attività di Eurofisc specializzato nel commercio elettronico e l'Organizzazione mondiale delle dogane, nonché con il gruppo ristretto 2 del Gruppo di lavoro sull'IVA delle istituzioni superiori di controllo (ISC) dell'UE, al fine di raccogliere informazioni e dati per il lavoro di audit sul campo negli Stati membri e per operare un confronto fra la legislazione UE e le migliori pratiche internazionali;
- indagine: il gruppo ristretto 2 ha riscontrato che, per quanto riguarda l'IVA, il commercio elettronico è a rischio di frode. Per tracciare un quadro globale della situazione nell'UE, il gruppo ristretto 2 ha deciso di svolgere un'indagine presso tutte le autorità fiscali dell'Unione. La Corte, in quanto membro di detto gruppo, nel novembre 2016 ha inviato un questionario alle autorità suddette. Il questionario, il cui anno di riferimento era il 2015, riguardava sia i regimi UE sia quelli non-UE del MOSS e la vendita a distanza di beni all'interno e all'esterno dell'UE. 20 Stati membri hanno risposto al sondaggio;

b) seconda fase, lavoro di audit sul campo:

- presso la Commissione: gli auditor della Corte hanno valutato lo specifico quadro normativo e di controllo creato dalla Commissione per verificare che quest'ultima segua le migliori pratiche internazionali nel settore dell'IVA e della riscossione dei dazi doganali, nonché le precedenti raccomandazioni della Corte in merito al commercio elettronico. Sono state esaminate anche le proposte legislative

presentate dalla Commissione nel quadro del pacchetto per il commercio elettronico; e

- negli Stati membri selezionati si è valutato se: i) le autorità fiscali e doganali si avvalgono dei dispositivi di cooperazione amministrativa per assicurare la trasmissione delle informazioni appropriate su IVA e dazi doganali; II) i controlli da esse svolti siano efficaci; e (iii) se lo sia anche l'applicazione della riscossione dell'IVA e dei dazi doganali. L'analisi degli auditor si è basata sulle risposte fornite dagli Stati membri al sondaggio sul commercio elettronico, sui colloqui con esperti delle autorità fiscali e doganali degli Stati membri e su diversi campioni di operazioni relative al commercio elettronico.

29 Ulteriori dettagli sull'approccio di audit presso la Commissione e gli Stati membri figurano nell'*allegato I* e nell'*allegato II*.

Osservazioni

30 Nell'ambito del commercio elettronico, le cessioni di beni e servizi avvengono a distanza e gli Stati membri dovrebbero compensare la rispettiva mancanza di giurisdizione nei paesi in cui sono stabiliti i fornitori, scambiando informazioni su tali cessioni e prestazioni. Gli Stati membri dovrebbero anche espletare controlli efficaci sulla base di tutte le informazioni disponibili e applicare la riscossione dell'IVA e dei dazi doganali per assicurarne l'integralità.

31 La Commissione dovrebbe condurre ispezioni presso le autorità doganali e fiscali degli Stati membri e svolgere indagini per tutelare gli interessi finanziari dell'UE. Inoltre, dovrebbe sviluppare un quadro normativo e un sistema di controllo robusti per consentire agli Stati membri di soddisfare le necessità suddette, conformandosi al contempo alle migliori prassi internazionali in materia di commercio elettronico.

I dispositivi di cooperazione amministrativa non sono pienamente utilizzati

Gli Stati membri non si avvalgono dei dispositivi di mutua assistenza amministrativa per scambiare informazioni con i paesi non-UE

32 Le autorità fiscali e doganali hanno la necessità di scambiare informazioni con altri paesi sul commercio internazionale, al fine di assicurare il rispetto delle disposizioni fiscali e doganali nonché la riscossione integrale delle entrate. Questa cooperazione amministrativa è nota come "mutua assistenza amministrativa" (MAA). Ogni accordo internazionale con l'UE è soggetto all'autorizzazione preventiva del Consiglio, come disposto all'articolo 218 del TFUE.

Mutua assistenza amministrativa in materia fiscale

33 In una precedente relazione speciale, la Corte aveva rivolto la seguente raccomandazione¹⁴ agli Stati membri: "Per rafforzare la cooperazione con i paesi terzi e assicurare la riscossione dell'IVA sui servizi di commercio elettronico B2C e sui beni immateriali da questi forniti, gli Stati membri dovrebbero:

¹⁴ Relazione speciale della Corte n. 24/2015 "Lotta alle frodi nel campo dell'IVA intracomunitaria: sono necessari ulteriori interventi", raccomandazione n. 11.

- a) autorizzare la Commissione a negoziare accordi in materia di mutua assistenza con i paesi in cui sono stabiliti la maggior parte dei fornitori di servizi digitali e a firmare tali accordi;
- b) per gli Stati membri che fanno parte dell'OCSE, firmare e attuare la Convenzione multilaterale stilata dall'OCSE e dal Consiglio d'Europa sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale, in modo da scambiare informazioni con paesi terzi sui fornitori di servizi digitali.”

34 Nel presente audit, la Corte ha verificato il seguito dato alla raccomandazione suddetta. È emerso che, a tutt'oggi, vi è stato un solo accordo internazionale dell'UE nel campo della cooperazione IVA: l'accordo tra l'Unione europea e il Regno di Norvegia riguardante la cooperazione amministrativa, la lotta contro la frode e il recupero dei crediti in materia di imposta sul valore aggiunto¹⁵. Tale accordo è entrato in vigore il 1° settembre 2018.

35 Tutti gli Stati membri dell'UE hanno ora firmato la Convenzione stilata dall'OCSE e dal Consiglio d'Europa sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale. Tuttavia, nessuno dei 20 Stati membri che hanno risposto al sondaggio l'ha applicata per il commercio elettronico. Parimenti, i cinque Stati membri in cui si sono recati gli auditor della Corte nel 2018 per lo svolgimento dell'audit non si sono mai avvalsi della Convenzione suddetta per il commercio elettronico.

Mutua assistenza amministrativa in materia doganale

36 In materia doganale, non c'è un accordo in vigore tra UE e paesi terzi sulla cooperazione e la mutua assistenza amministrativa che preveda una specifica cooperazione amministrativa nel settore del commercio elettronico. Ciò non impedisce agli Stati membri di applicare accordi sulla mutua assistenza amministrativa in materia doganale che non fanno specifico riferimento al commercio elettronico ma che riguardano, sostanzialmente, la prevenzione, la rilevazione e la lotta alle violazioni della normativa doganale.

37 I cinque Stati membri visitati, tuttavia, non hanno fornito agli auditor della Corte esempi o elementi probatori riguardo all'uso delle richieste di mutua assistenza amministrativa con paesi terzi su questioni doganali inerenti al commercio elettronico. Vi è da parte loro una certa riluttanza a ricorrere a questi scambi di informazioni con la Cina nel settore del commercio elettronico, date le scarse possibilità di ottenere una

¹⁵ Cfr. GU L 195 dell'1.8.2018, pag. 3. Cfr. anche GU L 195 dell'1.8.2018, pag. 1.

risposta¹⁶. In assenza di questi scambi di informazioni, le autorità doganali dello Stato membro di consumo non possono venire a conoscenza delle operazioni non comunicate.

I dispositivi di cooperazione amministrativa all'interno dell'UE non sono pienamente utilizzati

38 Per poter riscuotere l'IVA nel proprio territorio, gli Stati membri dipendono dalle informazioni ricevute da altri Stati membri sugli scambi all'interno dell'UE. Lo scambio di queste informazioni fra gli Stati membri avviene mediante i dispositivi previsti dalla normativa UE in materia di cooperazione amministrativa¹⁷. La normativa prevede i seguenti strumenti di cooperazione amministrativa per il commercio elettronico:

- a) il mini sportello unico (MOSS), contenente le informazioni sugli operatori registrati e sulle prestazioni di servizi allo Stato membro di consumo comunicate da questi ultimi;
- b) gli scambi di informazioni su richiesta e gli scambi di informazioni senza richiesta preventiva mediante formulari elettronici standard;
- c) lo svolgimento di controlli simultanei in due o più Stati membri (controlli multilaterali) e la presenza di funzionari tributari in altri Stati membri che consentono loro di accedere alla documentazione ivi custodita o di partecipare alle indagini in corso; e
- d) una rete decentrata, Eurofisc, per lo scambio, il trattamento e l'analisi rapidi fra Stati membri di informazioni mirate sulle frodi transfrontaliere. Lo scopo è di promuovere e facilitare la cooperazione multilaterale nella lotta contro le frodi IVA. La rete costituisce un quadro per la cooperazione non dotato di personalità giuridica.

¹⁶ Cfr. paragrafo 59 della relazione speciale n. 19/2017 "Procedure di importazione: le carenze del quadro normativo e un'applicazione inefficace pregiudicano gli interessi finanziari dell'UE".

¹⁷ Regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio, del 7 ottobre 2010, relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto (rifusione) (GU L 268 del 12.10.2010, pag. 1).

Il mini sportello unico (MOSS)

39 Il mini sportello unico è una misura di agevolazione commerciale per gli operatori che prestano servizi di commercio elettronico all'UE e all'interno di essa. La registrazione per il MOSS è quindi volontaria. Gli operatori UE possono registrarsi per il regime UE del MOSS nello Stato membro in cui hanno stabilito la propria attività o, diversamente, in cui dispongono di una stabile organizzazione¹⁸. Gli operatori non-UE possono registrarsi per il regime non-UE in qualsiasi Stato membro di loro scelta. Se gli operatori non si registrano per il MOSS, devono registrarsi ai fini dell'IVA in ciascuno Stato membro in cui è stabilito il fruitore dei loro servizi.

L'architettura informatica del MOSS è solida

40 Quando le autorità fiscali degli Stati membri incontrano difficoltà legate alla gestione del MOSS da parte di altri Stati membri, possono chiedere aiuto al call centre messo a disposizione dalla Gestione dei servizi di tecnologie per l'informazione (ITSM) della DG TAXUD. Ad ogni problema segnalato è attribuito un codice ("ticket") in una banca dati denominata Synergia. L'ITSM ha istituito un quadro operativo MOSS che funge da strumento di monitoraggio delle operazioni MOSS a livello UE.

41 Quando uno Stato membro invia un messaggio di errore, il destinatario risponde con un messaggio di errore tecnico (MET). Il MET può far riferimento alla non validità o al formato erraneo del messaggio, oppure al fatto che la rispettiva dichiarazione IVA o il numero d'identificazione IVA non sono noti.

42 Per verificare la performance dell'architettura informatica del MOSS, gli auditor della Corte hanno:

- a) analizzato le risposte degli Stati membri al sondaggio;
- b) interpellato gli esperti informatici per il MOSS presso le autorità fiscali degli Stati membri;
- c) esaminato tutti i 29 ticket assegnati a problematiche segnalate riportate nel quadro operativo del MOSS il 20.11.2017 in cui lo Stato membro visitato era la parte inadempiente o la parte lesa; ed

¹⁸ Qualora dispongano di stabili organizzazioni in più Stati membri, possono registrarsi in uno qualsiasi di questi Stati, a meno che non abbiano stabilito la propria attività in uno Stato membro. In questo caso, la registrazione dovrebbe avvenire in quest'ultimo.

- d) analizzato un campione di 10 MET trasmessi e un campione di 10 MET ricevuti da ciascuno Stato membro visitato.

Riquadro 1

Esempio di constatazioni nei campioni della Corte

Gli auditor della Corte hanno riscontrato che 25 dei 29 ticket indicati dagli Stati membri visitati erano ancora aperti o erano stati chiusi con molto ritardo. Inoltre, hanno rilevato che, dopo aver ricevuto un MET, i destinatari non reagiscono finché il problema non si inasprisce e si arriva all'apertura di un ticket. Gli Stati membri, pertanto, non sono proattivi nel trattare i problemi o i MET (cfr. i risultati dettagliati dei campioni nell'*allegato III*).

43 Diciannove Stati membri hanno risposto nel sondaggio che l'infrastruttura informatica fornita dalla Commissione europea è abbastanza affidabile da garantire il funzionamento del MOSS, mentre 16 hanno giudicato sufficiente il sostegno fornito dalla Commissione durante la fase preparatoria. Le autorità fiscali dei cinque Stati membri visitati hanno concordato, nel corso dell'audit, con queste affermazioni. Secondo quattro Stati membri, però, gli orientamenti erano insufficienti. Uno di essi ha evidenziato le diverse interpretazioni delle specifiche funzionali e tecniche, confermate da un altro Stato membro nel corso della visita.

44 Secondo le autorità fiscali neerlandesi, il numero di partecipanti al MOSS e di specifiche tecniche è eccessivo: ciò impedisce loro di agire con anticipo nel far fronte alle eccezioni e ai segnali provenienti dagli Stati membri o dagli operatori. Stando alle autorità fiscali austriache, dal 2017 il sistema funziona meglio e la cooperazione fra i servizi informatici e gli Stati membri è armoniosa. Esse ritengono, tuttavia, che gli Stati membri non saranno pronti per l'istituzione, entro il 2021, del nuovo sportello unico.

Il mini sportello unico (MOSS) contiene informazioni sugli operatori registrati e sulle prestazioni di servizi allo Stato membro di consumo comunicate da questi ultimi

45 La normativa UE sulla cooperazione amministrativa prevede la conservazione e lo scambio di informazioni sull'avvio, le modifiche e la conclusione delle attività di qualsiasi operatore registrato per il MOSS, nonché sulle sue prestazioni di servizi indicate in una dichiarazione IVA, dallo Stato membro di identificazione allo Stato membro di consumo¹⁹.

¹⁹ A norma degli articoli 17 e 43-47 del regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio.

46 Per verificare come gli Stati membri assicurino che siano trasmesse allo Stato membro di consumo, al momento giusto, le informazioni corrette sul MOSS, gli auditor della Corte hanno: (i) esaminato le risposte degli Stati membri al sondaggio della Corte; (ii) interpellato gli esperti del MOSS negli Stati membri visitati e (iii) controllato cinque campioni di operazioni relative al MOSS.

47 Tredici Stati membri hanno risposto che gli operatori non hanno difficoltà a determinare l'aliquota corretta da applicare; cinque hanno riferito di aver incontrato alcune difficoltà, mentre due non hanno risposto alla domanda. Degli Stati membri visitati, i Paesi Bassi, come Stato membro di identificazione, inviano un messaggio di errore all'operatore se gli importi IVA indicati nelle dichiarazioni non sono calcolati correttamente. In Svezia, la dichiarazione IVA fornisce agli operatori le aliquote IVA per tutti gli Stati membri e vengono effettuate verifiche di coerenza fra gli importi dichiarati e le aliquote IVA applicate.

48 L'Austria ha riferito che se l'operatore introduce un'aliquota IVA errata, o un importo IVA errato, l'operatore riceve un avviso dal sistema MOSS austriaco, ma può comunque trasmettere la dichiarazione contenente l'aliquota o l'importo errato. Il sistema non blocca il pagamento se l'aliquota è errata, ma invia semplicemente un messaggio che ne sollecita la correzione. L'Austria sostiene che il sistema non dovrebbe consentire agli operatori di inserire un'aliquota IVA errata.

49 Per determinare il luogo in cui è situato il fruitore dei servizi, la normativa UE prevede diverse presunzioni. Qualora tali presunzioni non trovino applicazione, il prestatore deve conservare due elementi probatori²⁰ non contraddittori, come ad esempio indirizzi di fatturazione o indirizzi di protocollo Internet (IP), coordinate bancarie per comprovare l'ubicazione del consumatore.

50 Stando alle risposte fornite al sondaggio, tredici Stati membri non incontrano difficoltà nel determinare il luogo in cui è situato il consumatore, né vengono loro segnalate difficoltà dai rispettivi operatori MOSS. Tre Stati membri hanno riferito di aver avuto problemi. Un altro Stato membro ha dichiarato che al momento sta usando solo un elemento probatorio per stabilire il luogo in questione. Uno Stato membro ha segnalato problemi significativi e i due Stati rimanenti non hanno risposto alla domanda.

²⁰ Dal 1° gennaio 2019, la normativa UE impone ai prestatori di servizi, le cui prestazioni annuali B2C all'interno dell'UE non superino i 100 000 euro, di conservare un solo elemento probatorio.

51 Dei cinque Stati membri visitati, solo l’Austria ha riferito che non sempre è possibile verificare se il luogo in cui si trova il consumatore sia quello reale o corretto e che ci si può basare solo sull’indirizzo IP.

52 In ciascuno Stato membro visitato, gli auditor della Corte hanno controllato, sia per il regime UE che per il regime non-UE, un campione di 10 registrazioni, dichiarazioni, rettifiche delle dichiarazioni, cancellazioni di registrazioni ed esclusioni MOSS. Le risultanze complete della verifica del campione sono esposte all’*allegato III*.

Riquadro 2

Esempio di constatazioni nei campioni della Corte

Le autorità fiscali non hanno sempre documentato i controlli sulle registrazioni degli operatori. Questi controlli erano più esaustivi per gli operatori UE di quanto non fossero per gli operatori esterni all’UE e non hanno impedito casi di registrazione contemporanea in due Stati membri. Ciò crea distorsioni per quanto concerne la parità di condizioni nel mercato interno.

Se l’operatore non ha presentato una dichiarazione entro 30 giorni dalla fine del periodo di dichiarazione (trimestre), lo Stato membro di identificazione emette per via elettronica un sollecito per ricordare all’operatore l’obbligo di presentare una dichiarazione e di procedere al pagamento. Eventuali ulteriori solleciti saranno emessi dallo Stato membro di consumo. Gli auditor hanno rilevato che, in cinque dei 50 casi del campione, quest’ultimo non ha sollecitato l’operatore a presentare la dichiarazione IVA. Se l’operatore non adempie all’obbligo di presentare una dichiarazione IVA durante tre trimestri di calendario consecutivi, le autorità fiscali dovrebbero escluderlo dal MOSS.

Lo scambio di informazioni fra Stati membri non è sufficientemente utilizzato

53 La normativa UE sulla cooperazione amministrativa prevede due tipi di scambi di informazioni: quelli su richiesta e quelli senza richiesta preventiva. I secondi possono essere automatici, come gli scambi di informazione automatici concernenti il MOSS menzionati nella sezione precedente, o spontanei²¹.

²¹ Per scambi spontanei si intende la comunicazione non sistematica, in qualsiasi momento, di informazioni non richieste.

54 La **tabella 1** riporta gli scambi di informazioni nell'ambito della cooperazione amministrativa (CA) relativi al commercio elettronico riscontrati negli Stati membri visitati a partire dal 2015 fino ai dati più recenti disponibili.

Tabella 1 – Scambi di informazioni negli Stati membri visitati relativi al commercio elettronico

Totale scambi di informazioni nell'ambito della cooperazione amministrativa (CA) per il commercio elettronico						
Stato membro	Irlanda	Svezia	Paesi Bassi	Austria	Germania	Totale
Periodo	dall'1.1.2015 al 31.3.2018	dall'1.1.2015 al 31.3.2018	dall'1.1.2015 al 31.3.2018	dall'1.1.2015 al 31.5.2018	dall'1.1.2015 al 30.9.2018	
Richieste di informazioni trasmesse	3	8	NN	146	25	182
Richieste di informazioni ricevute	11	1	3	0	28	43
Informazioni spontanee trasmesse	NN	NN	26	NN	31	57
Informazioni spontanee ricevute	NN	14	NN	8	2	24
Totale scambi di informazioni	14	23	29	154	86	306
Legenda:						
NN = non noto						

Fonte: Corte dei conti europea.

55 È emerso il rischio che tali dati non fossero completi in quanto:

- i moduli elettronici usati per gli scambi di informazioni spontanei non contengono una casella da contrassegnare e classificano l'informazione scambiata come pertinente al regime delle vendite a distanza;
- gli Stati membri non tengono registrazioni separate per i moduli elettronici relativi al commercio elettronico; e
- gli uffici di collegamento centrali degli Stati membri per la cooperazione amministrativa non hanno una funzione di coordinamento distinta per il MOSS e/o per le vendite a distanza.

56 La **tabella 2** mostra gli scambi di informazioni avvenuti nel 2016 nell'ambito della cooperazione amministrativa negli Stati membri visitati, a prescindere dal fatto che riguardino o meno il commercio elettronico.

Tabella 2 – Totale degli scambi di informazioni avvenuti nel 2016 nell'ambito della cooperazione amministrativa negli Stati membri visitati, riguardanti il commercio elettronico

Stato membro	Richieste di informazioni		Richieste di informazioni		Informazioni spontanee ricevute		Informazioni spontanee	
		%		%		%		%
Austria	1 315	8 %	659	7 %	112	6 %	84	3 %
Germania	10 373	66 %	6 100	66 %	1 061	54 %	2 330	83 %
Irlanda	343	2 %	338	4 %	88	4 %	40	1 %
Paesi Bassi	3 261	21 %	1 421	15 %	619	31 %	154	6 %
Svezia	350	2 %	683	7 %	101	5 %	183	7 %
	15 642	100 %	9 201	100 %	1 981	100 %	2 791	100 %

Fonte: Comitato permanente per il gruppo di esperti sulla cooperazione amministrativa.

57 Queste tabelle mostrano che l'uso degli scambi di informazioni sul commercio elettronico, spontanei o su richiesta, è ancora limitato.

58 Gli scambi di informazioni su richiesta dovrebbero avvenire non più di tre mesi dopo il ricevimento della richiesta, a meno che l'autorità interpellata non sia già in possesso dell'informazione. In questo caso, il termine è ridotto a un mese²².

59 Per appurare l'efficienza di questi scambi di informazioni, gli auditor hanno esaminato lo scambio di informazioni riportato nella *tabella 1*. Quando la popolazione di scambi trasmessi o ricevuti, siano essi su richiesta o spontanei, era superiore a dieci, gli auditor ne selezionavano a caso una decina. Altrimenti, esaminavano l'intera popolazione. La Corte ha rilevato quanto segue:

- a) su 56 scambi del campione controllati, in 25 casi si erano verificati ritardi negli scambi di informazioni su richiesta. In 16 di questi 25 scambi inficiati da ritardi, gli Stati membri non hanno informato le controparti dell'impossibilità di rispettare la scadenza per la risposta stabilita all'articolo 12 del regolamento n. 904/2010;
- b) Gli Stati membri ricorrono con maggior frequenza allo scambio di informazioni, su richiesta o spontaneo, per le cessioni di beni a distanza all'interno dell'UE di quanto non facciano per il MOSS.

²² Secondo quanto disposto dall'articolo 10 del regolamento (UE) n. 904/2010.

I controlli multilaterali non sono efficaci

60 Due o più Stati membri possono decidere di procedere a controlli coordinati del debito fiscale di uno o più operatori collegati nel caso in cui ritengano che tali controlli siano più efficaci dei controlli eseguiti da un solo Stato membro²³.

61 Secondo la Commissione, dal 2014 sono stati condotti 284 controlli multilaterali (CML), sei dei quali possono essere considerati più specificamente connessi al commercio elettronico, che interessano l'IVA e le imposte dirette.

62 Gli auditor della Corte hanno esaminato questi CML durante le visite di audit svolte negli Stati membri e ne hanno misurato l'efficacia in termini di accertamenti IVA supplementari espletati. È emerso che tre di essi sono ancora in corso, mentre uno ha avuto un reale successo in termini di accertamenti IVA supplementari. In due casi, tuttavia, si è riscontrato che lo Stato membro di identificazione ha rifiutato di partecipare al CML. Uno degli Stati membri visitati ha dichiarato che è quasi impossibile stabilire la base imponibile corretta quando lo Stato membro di identificazione non è coinvolto.

63 Parimenti, gli Stati membri in cui si sono recati gli auditor della Corte non si sono mai avvalsi degli audit congiunti sotto l'egida della Convenzione stilata dall'OCSE sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale²⁴.

64 Il 2 ottobre 2018, il Consiglio ha adottato una modifica²⁵ al regolamento n. 904/2010, che prevede la possibilità²⁶ per le autorità fiscali degli Stati membri di espletare audit congiunti. In virtù delle nuove disposizioni, se almeno due Stati membri trasmettono allo Stato membro di identificazione una richiesta motivata comune contenente indicazioni o prove circa la sussistenza di rischi di evasione in materia di

²³ Cfr. articolo 29 del regolamento (CE) n. 904/2010.

²⁴ Cfr. paragrafi 21 - 28 del documento "Joint Audit Report", OCSE, *Forum on Tax Administration (FTA)* settembre 2010.

²⁵ Regolamento (UE) 2018/1541 del Consiglio, del 2 ottobre 2018, che modifica i regolamenti (UE) n. 904/2010 e (UE) 2017/2454 per quanto riguarda misure di rafforzamento della cooperazione amministrativa in materia di imposta sul valore aggiunto (GU L 259 del 16.10.2018, pag. 1).

²⁶ Al nuovo paragrafo 4 *bis* dell'articolo 7 e al paragrafo 2 *bis* dell'articolo 28 del regolamento n. 904/2010 del Consiglio.

IVA, l'autorità interpellata non può rifiutarsi (fatte salve determinate eccezioni) di partecipare all'audit.

Gli Stati membri non considerano utili gli scambi di informazioni tramite Eurofisc

65 Eurofisc è una rete decentrata di funzionari delle amministrazioni fiscali e doganali degli Stati membri, per lo scambio rapido, il trattamento congiunto e l'analisi di informazioni mirate su società e operazioni che si presumono fraudolente.

66 La riunione plenaria di Eurofisc svoltasi nell'aprile 2016 ha approvato la creazione del nuovo ambito di attività di Eurofisc 5. Attualmente vi sono 24 partecipanti e tre osservatori.

67 Uno degli obiettivi dell'ambito di attività 5 per il 2017 era di avviare lo scambio di dati operativi. Gli Stati membri hanno concordato due livelli di feedback. Un riscontro di primo livello va trasmesso, possibilmente, entro un mese. Un riscontro di secondo livello dovrebbe essere fornito al momento della conclusione dell'indagine per consentire a chi trasmette l'informazione di conoscerne con certezza l'utilità.

68 È emerso che, quando il sistema è divenuto operativo nel dicembre 2017, quattro Stati membri hanno condiviso con le rispettive controparti un elenco di 480 segnali di frode. Gli Stati membri, tuttavia, hanno fornito un riscontro solo per uno di questi 480 casi. A detta degli Stati membri, i segnali scambiati attraverso l'ambito di attività 5 di Eurofisc in questa banca dati dei rischi non sono abbastanza specifici, non sono utili o non conducono a risultati.

69 Gli Stati membri inoltre condividono informazioni ed emettono messaggi di allarme rapido sulle tendenze in materia di frodi e su meccanismi di frode concreti. Gli auditor hanno riscontrato che gli Stati membri hanno scambiato questo tipo di informazione tre volte e che in un caso ciò si è rivelato molto utile per le autorità fiscali dello Stato membro destinatario dell'informazione, il quale ha fornito un riscontro entro un mese.

Assenza di controlli efficaci sul commercio elettronico transfrontaliero

70 Spetta in primo luogo agli Stati membri attuare il sistema di controllo per assicurare la registrazione degli operatori UE e non-UE nel sistema MOSS. Inoltre, ciascuno Stato membro ha il compito di porre in atto un proprio quadro di gestione dei

rischi per i controlli sulle vendite a distanza. Poiché non vi è un quadro comune a livello UE, la diversità degli approcci adottati dai vari Stati membri può generare distorsioni nel mercato interno.

L'attività di controllo delle autorità fiscali sul MOSS è debole

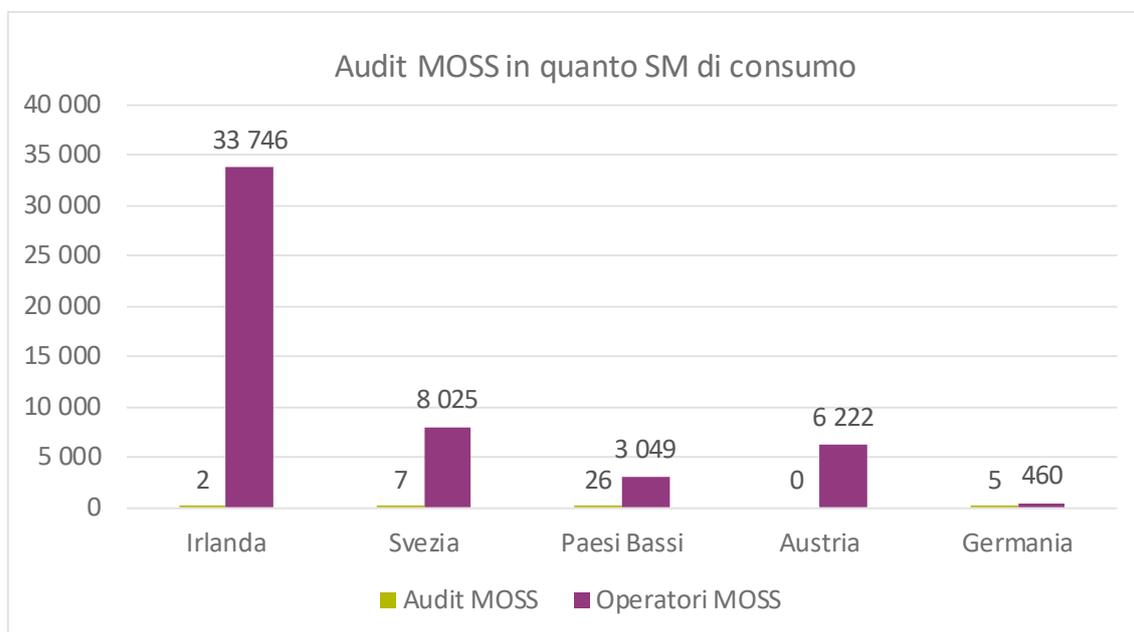
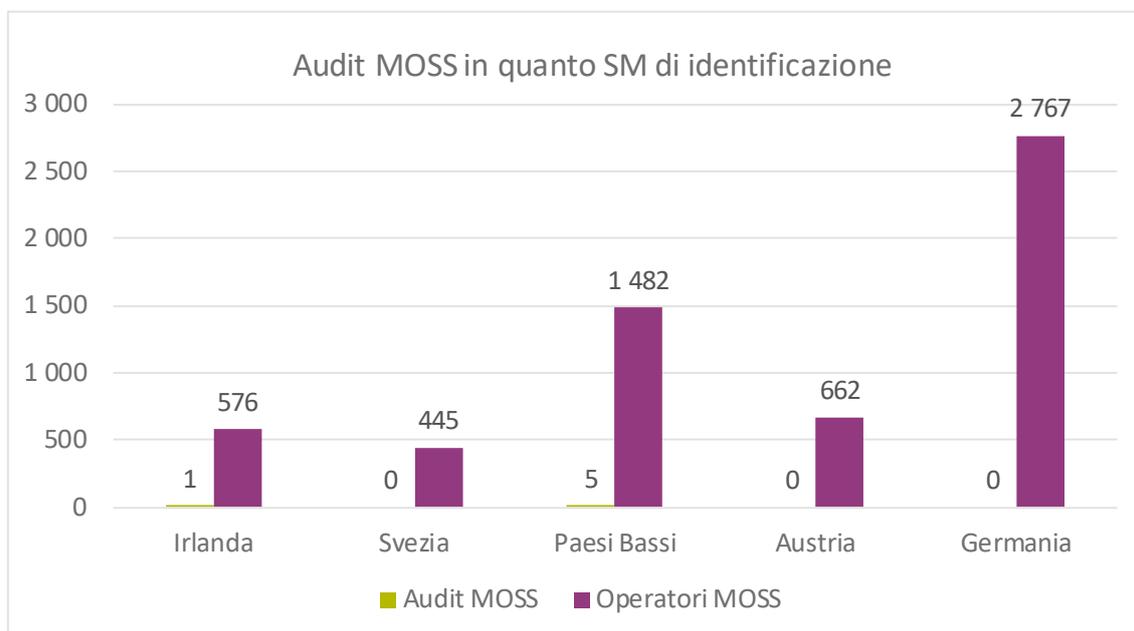
71 La Corte ha rilevato che le autorità fiscali non hanno sempre documentato i controlli sulle registrazioni degli operatori. Questi controlli erano più esaustivi per quanto riguarda gli operatori UE che non gli operatori esterni all'UE. In quasi l'80 % dei casi esaminati sono state riscontrate debolezze nel controllo delle registrazioni per il regime non-UE e, durante l'esame dei campioni di cancellazioni delle registrazioni e delle esclusioni, sono stati identificati due casi di dubbia registrazione per il regime non-UE. Ne consegue che la parità di condizioni non è garantita per gli operatori UE.

72 Nel sondaggio è stato chiesto agli Stati membri se avessero espletato controlli sugli operatori registrati nell'ambito del MOSS come Stati membri di identificazione nel 2015. Solo sette Stati membri hanno risposto di aver espletato tali controlli e uno di essi ha affermato di avervi provveduto al momento della registrazione. Quanto agli altri Stati membri, nove hanno risposto che non avevano effettuato controlli e quattro che non disponevano di statistiche al riguardo.

73 Per quanto riguarda i controlli spettanti allo Stato membro di consumo, otto Stati membri hanno risposto di aver proceduto ai controlli in questione, nove di non avervi provveduto affatto mentre altri tre non disponevano delle relative statistiche.

74 La *figura 2* mostra il numero di audit MOSS svolti negli Stati membri visitati, sia per il regime UE sia per quello non-UE, a partire dal 2015 fino agli ultimi dati disponibili.

Figura 2 – Numero di audit MOSS espletati nei cinque Stati membri selezionati rispetto alla popolazione di operatori al termine del 2017



Nota: In Germania il numero di operatori MOSS disponibile a livello federale non comprende i fornitori UE.

Fonte: Corte dei conti europea.

75 Gli auditor hanno esaminato gli audit MOSS di cui alla [figura 2](#), e hanno rilevato quanto segue:

- a) solo i Paesi Bassi usano il file di audit standard per gli audit sui MOSS per richiedere dati agli operatori MOSS;
- b) l'audit si è concluso con una riscossione efficace dell'IVA relativamente a un accertamento IVA supplementare solo per tre dei file esaminati; e
- c) la Commissione ha formulato raccomandazioni²⁷ su come coordinare gli audit MOSS e gli Stati membri hanno approvato le linee-guida elaborate dal Gruppo di progetto Fiscalis n. 86 sull'audit e il controllo del MOSS. Queste linee-guida non sono però giuridicamente vincolanti e gli Stati membri possono seguire approcci diversi.

76 Gli auditor della Corte hanno constatato che l'attività di audit è molto limitata nel caso del regime UE e quasi inesistente per il regime non-UE. Questa attività di audit non è efficace in termini di riscossione dell'IVA. Le autorità fiscali neerlandesi, inoltre, hanno dichiarato di avere un enorme arretrato di audit sulle rettifiche delle dichiarazioni IVA come Stato membro di consumo.

Le autorità fiscali non svolgono audit efficaci sulle vendite a distanza di beni all'interno dell'UE

77 La maggior parte degli Stati membri utilizza strumenti informatici per l'estrazione di dati dalla rete o informazioni provenienti da terzi per individuare operatori che dovrebbero essere registrati nella loro giurisdizione in quanto hanno superato la soglia (cfr. paragrafo [09](#)). Non usa invece queste informazioni per individuare operatori che dovrebbero essere registrati in un altro Stato membro.

78 Due degli Stati membri visitati hanno inoltre segnalato che è difficile verificare i fornitori di altri Stati membri che dovrebbero essere registrati nel primo in quanto hanno superato la soglia per le vendite a distanza.

79 Ad esempio, i fornitori stabiliti in altri Stati membri e mercati possono far sì che clienti privati siano tenuti a stipulare contratti con fornitori intermediari della società di consegna nello Stato membro del fornitore, per effettuare la consegna delle merci

²⁷ https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/sites/mossportal/files/one-stop_add_guidelines_it.pdf.

allo Stato membro di consumo. Il fornitore considera quindi artificiosamente la fornitura come effettuata all'intermediario nazionale anziché a distanza nello Stato membro di consumo, sottraendosi in tal modo all'obbligo di registrarsi in quest'ultimo.

80 53 dei 62 scambi di informazioni campionati, su richiesta o senza richiesta preventiva, riguardanti vendite a distanza esaminati dalla Corte sono stati effettuati nell'ambito di un audit. Gli auditor della Corte hanno rilevato 13 esempi di risultati efficaci ai fini della riscossione IVA.

Le autorità doganali dell'UE non possono impedire l'abuso della franchigia per le spedizioni di modico valore nel caso delle merci importate da paesi non-UE

81 Le cessioni B2C di beni acquistati presso paesi terzi godono dell'esenzione dell'IVA per le spedizioni di modico valore qualora il loro valore non superi la soglia di 22 euro²⁸. Per giunta, quando il valore intrinseco²⁹ dei beni è pari o inferiore a 150 euro, il prelievo di dazi doganali non è necessario. Un regalo spedito da un privato a privato (P2P) è esente dai dazi doganali e dall'IVA se il suo valore non supera i 45 euro (cfr. [tabella 3](#)).

Tabella 3 – Soglia per la franchigia applicabile alle spedizioni di modico valore

Franchigia per le spedizioni di modico valore			
B2C	0 - 22 euro	22 - 150 euro	> 150 euro
	IVA non applicata, assenza di dazi doganali	IVA, assenza di dazi doganali	IVA, dazi doganali
P2P	0 - 45 euro	> 45 euro	
	IVA non applicata, assenza di dazi doganali	IVA, dazi doganali	

Fonte: Corte dei conti europea.

82 Queste franchigie per le spedizioni di modico valore (LVCR) possono essere oggetto di abusi tramite: (i) la sottovalutazione delle merci che sono dichiarate al di sotto delle soglie stabilite per le esenzioni IVA e/o dai dazi doganali; (ii) il frazionamento delle spedizioni affinché rimangano al di sotto della soglia; (iii)

²⁸ Gli Stati membri possono fissare questa soglia a 10 euro.

²⁹ Il valore intrinseco è definito come il valore dell'articolo al netto delle spese di trasporto e costi assicurativi.

l'importazione di spedizioni commerciali dichiarate come regali o di merci non ammissibili alla franchigia.

83 Le merci possono essere importate dopo che il consumatore le acquista su internet. In questo caso, vengono importate per posta oppure tramite corriere. Le autorità doganali hanno la responsabilità ultima di assicurare il rispetto, da parte degli operatori, delle franchigie per le spedizioni di modico valore. Spetta ad esse, inoltre, porre in atto un quadro di gestione dei rischi per i controlli su queste importazioni.

Debolezze dei sistemi di sdoganamento elettronico degli Stati membri

84 Al fine di accertare se i sistemi di sdoganamento elettronico degli Stati membri consentano di prevenire abusi della franchigia per spedizioni di modico valore, gli auditor hanno effettuato un test, in ambiente fittizio, del sistema di sdoganamento elettronico di quattro degli Stati membri visitati. Hanno inoltre selezionato un campione mirato di 15 importazioni effettuate da operatori postali e un altro campione mirato di 15 importazioni eseguite da corrieri in ciascuno dei cinque Stati membri visitati.

85 Tutti i sistemi di sdoganamento elettronico degli Stati membri visitati hanno accettato dichiarazioni che non erano ammissibili ai fini della franchigia per spedizioni di modico valore. Ad eccezione dell'Austria, i sistemi di sdoganamento elettronico degli altri quattro Stati membri visitati hanno accettato dichiarazioni di importazione richiedenti la franchigia suddetta per spedizioni B2C, benché il valore intrinseco dichiarato fosse superiore a 150 euro³⁰, o per regali con un valore dichiarato superiore a 45 euro³¹. In Austria, il sistema di sdoganamento elettronico ha accettato dichiarazioni di importazione richiedenti l'esenzione dai dazi doganali per spedizioni B2C, benché il prodotto dichiarato fosse un prodotto alcolico³².

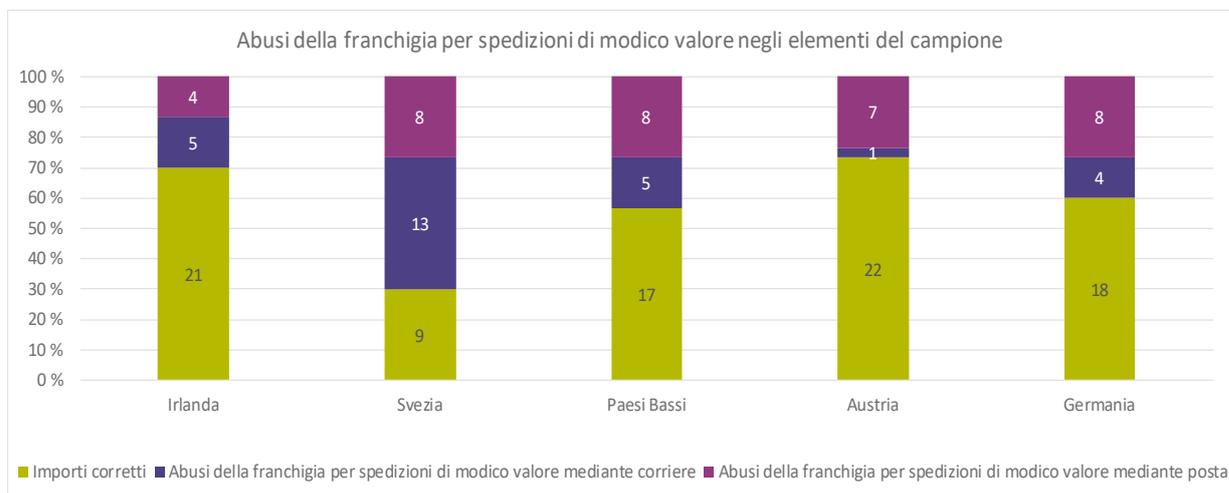
³⁰ In violazione dell'articolo 23 del regolamento (CE) n. 1186/2009 del Consiglio relativo alla fissazione del regime comunitario delle franchigie doganali.

³¹ In violazione degli articoli 25 e 26 del regolamento (CE) n. 1186/2009 del Consiglio e all'articolo 1 della direttiva 2006/79/CE del Consiglio, del 5 ottobre 2006, relativa alle franchigie fiscali applicabili all'importazione di merci oggetto di piccole spedizioni a carattere non commerciale provenienti dai paesi terzi (versione codificata) (GU L 286 del 17.10.2006, pag. 15).

³² In violazione dell'articolo 24, lettera a), del regolamento (CE) n. 1186/2009 del Consiglio relativo alla fissazione del regime comunitario delle franchigie doganali.

86 Le risultanze della verifica del campione sono riportate nella *figura 3*.

Figura 3 – Risultanze, per Stato membro, della verifica del campione di importazione mediante posta o corriere



Fonte: Corte dei conti europea.

87 Nella relazione speciale n. 19/2017, la Corte raccomandava agli Stati membri di provvedere immediatamente a³³:

“ ...

- b) introdurre verifiche nei propri sistemi elettronici di svincolo per bloccare l'accettazione delle dichiarazioni di importazione che chiedono l'esonero dai dazi sulle spedizioni di modico valore per le merci il cui valore intrinseco dichiarato è superiore a 150 euro o per le spedizioni commerciali (B2C) dichiarate come regali (P2P);
- c) verificare ex post il rispetto, da parte degli operatori commerciali, della franchigia doganale per le spedizioni di modico valore, inclusi gli operatori economici autorizzati (AEO);
- d) istituire piani di indagine per combattere l'abuso di tali franchigie nel commercio elettronico delle merci con paesi terzi.”

88 Nessuno degli Stati membri visitati ha attuato le raccomandazioni b) e d). Gli Stati membri espletano controlli ex post per verificare il rispetto, da parte degli operatori, della franchigia per spedizioni di modico valore, ma non hanno impedito gli abusi

³³ Cfr. raccomandazione 9 della relazione speciale n. 19/2017.

riscontrati dalla Corte nei campioni di cui alla *figura 3*. Pertanto, i sistemi di sdoganamento elettronici non sono in grado di impedire l'importazione di merci non ammissibili ai fini della franchigia suddetta e tale debolezza non è compensata da controlli ex post e piani di indagine.

Diversi operatori economici autorizzati hanno abusato della franchigia per le spedizioni di modico valore

89 In applicazione della normativa doganale³⁴, un AEO deve disporre di un sistema di controllo interno che permetta di individuare le transazioni illegali o irregolari. Inoltre, in base agli orientamenti AEO: "Qualsiasi irregolarità nell'amministrazione, comprese le infrazioni doganali, possono essere un indicatore del fatto che il sistema di controllo interno è inefficace. In questa prospettiva ogni infrazione doganale deve sempre essere esaminata anche in relazione a tale condizione al fine di adottare misure volte a migliorare il sistema di controllo interno, evitando quindi la ripetizione dell'infrazione..."³⁵.

90 Gli auditor della Corte hanno esaminato 75 dichiarazioni di importazione presentate da servizi postali campionate (15 per ogni Stato membro visitato), riscontrando che, per 35 di esse, vi era stato un abuso della franchigia per le spedizioni di modico valore. In otto di queste 35 dichiarazioni, il dichiarante era un AEO. Gli auditor hanno inoltre esaminato 75 dichiarazioni di importazione presentate da corrieri rilevando che, per 28 di esse, vi era stato un abuso della franchigia per le spedizioni di modico valore. In 21 di queste 28 dichiarazioni, o il dichiarante o il rappresentante doganale era un AEO.

91 I corrieri AEO che hanno presentato le dichiarazioni di importazione illegali rilevate nel campione dovrebbero disporre di controlli interni funzionanti per evitare che ciò accada. Questi AEO hanno presentato domanda di franchigia IVA/doganale per merci non ammissibili.

³⁴ Articolo 25, paragrafo 1, lettera f) del regolamento di esecuzione del codice doganale dell'Unione.

³⁵ "Operatori economici autorizzati - Orientamenti", DG TAXUD dell'11 marzo 2016, pag. 38.

La Commissione non svolge sufficienti attività di controllo e di monitoraggio

92 Come indicato nella relazione speciale n. 19/2017, “Le autorità doganali sono tenute a scambiarsi le informazioni attinenti ai rischi avvalendosi di un formulario di informazione sul rischio (RIF), non soltanto in merito ai rischi osservati ma anche alle minacce che costituiscono un rischio elevato altrove nell’Unione”³⁶.

93 La Commissione ha introdotto il RIF per segnalare le irregolarità collegate a sottovalutazioni, errori di classificazione, IVA ecc. Il RIF è stato incluso nel sistema doganale di gestione dei rischi (CRSM) e messo a disposizione degli Stati membri che hanno deciso di integrare le informazioni pertinenti nel loro sistema nazionale di gestione dei rischi.

94 Secondo la Commissione, una ricerca veloce nel sistema CRSM sui RIF emessi nel 2016 e 2017 contenenti una parola collegata a commercio elettronico, spedizioni via posta o corriere, ha individuato 530 RIF emessi dagli Stati membri.

95 La Commissione ha elaborato criteri e norme comuni per i rischi che hanno un impatto sugli interessi finanziari dell’UE e dei suoi Stati membri (criteri in materia di rischi finanziari, qui di seguito “CRF”). Gli Stati membri devono applicare questi CRF nei rispettivi sistemi informatici entro la fine di maggio 2019. I CRF rappresentano una risposta, almeno in parte, a precedenti raccomandazioni della Corte.

96 In base alle risposte della Commissione al questionario, la Corte ha rilevato che, nel contesto del commercio elettronico che è problematico per quanto riguarda l’IVA, la Commissione non esegue ispezioni o visite di monitoraggio negli Stati membri al di là delle verifiche dei calcoli delle basi imponibili IVA armonizzate degli Stati membri ai fini delle risorse proprie. La Commissione non monitora le vendite a distanza all’interno dell’UE, né ha monitorato il funzionamento del MOSS negli Stati membri dopo la sua introduzione il 1° gennaio 2015.

97 La Commissione ha organizzato, tuttavia, campagne di informazione per migliorare la conformità degli operatori di paesi terzi con il regime non-UE del MOSS IVA.

³⁶ Cfr. paragrafo 54 della relazione speciale n. 19/2017.

98 Dall’inizio del 2015, la Commissione non ha eseguito alcuna ispezione sulle risorse proprie tradizionali³⁷ per verificare la conformità dei servizi postali e dei corrieri espresso.

99 Nella relazione speciale n. 19/2017, La Corte raccomandava alla Commissione di “... c) indagare sugli abusi relativi alle franchigie per le spedizioni di modico valore nell’ambito del commercio elettronico di merci con paesi terzi” (raccomandazione 8). L’OLAF ha avviato nel 2017 un’indagine sulle importazioni di capi d’abbigliamento di modico valore effettuate nell’ambito del commercio elettronico. Le indagini sono in corso in quattro Stati membri. Nel 2018, l’OLAF ha avviato un’indagine su casi di presunte importazioni, attraverso il commercio elettronico, di merci potenzialmente sensibili per via aerea, senza il pagamento dei dazi doganali e della relativa IVA dovuti.

Inefficace attuazione della riscossione

100 Le autorità fiscali hanno il compito di verificare il versamento del corretto importo di IVA allo Stato membro giusto e nei tempi stabiliti e di adottare le necessarie misure correttive ove ciò non avvenga. Gli Stati membri sono inoltre responsabili della riscossione dell’IVA versata degli operatori registrati nel sistema MOSS e del trasferimento degli importi riscossi agli altri Stati membri, in cui tali importi sono dovuti.

Nessuna stima sul divario di adempimento IVA nella prestazione di servizi e stime divergenti sulla cessione di beni

101 Il divario di adempimento IVA è la differenza tra l’importo che si sarebbe dovuto riscuotere ai sensi della normativa vigente e quello che viene effettivamente riscosso dalle autorità fiscali degli Stati membri. La Corte ha esaminato se e in che modo tale divario viene stimato in relazione alla cessione di beni e alle prestazioni transfrontaliere di servizi di commercio elettronico. Tali stime consentirebbero alla Commissione o agli Stati membri di indirizzare le risorse là dove sono più necessarie.

102 La Corte ha rilevato che gli Stati membri non dispongono di stime sul divario di adempimento IVA né per il regime MOSS UE né per quello non-UE. Nel questionario della Corte, si chiedeva agli Stati membri di fornire stime sulle entrate perdute a causa

³⁷ Risorse proprie basate sui dazi doganali e sui prelievi sullo zucchero istituiti dagli Stati membri.

di operatori non registrati di paesi esterni all'UE. 17 Stati membri hanno risposto di non avere tali stime, due Stati membri non hanno risposto alla domanda e uno Stato membro ha fornito una stima dell'importo di entrate perdute nel 2015 a causa dell'utilizzo di una radiodiffusione televisiva illegale³⁸ da parte di almeno 100 000 famiglie sul proprio territorio. L'importo stimato ammonta a 12 milioni di euro.

103 La Corte ha confermato che non sono state eseguite stime sul divario di adempimento IVA per il regime MOSS negli Stati membri visitati.

104 Nel questionario della Corte, si chiedeva agli Stati membri di fornire una stima delle entrate perdute a causa di comportamenti fraudolenti di abuso della franchigia per le spedizioni di modico valore, ad esempio frazionando le spedizioni o dichiarando o emettendo fatture inferiori al dovuto per restare al di sotto della soglia. Nessuno dei 20 Stati membri oggetto dell'indagine ha fornito alla Corte tali stime.

105 Uno studio della Deloitte ha prodotto una stima del divario di adempimento IVA dovuto a vendite a distanza all'interno e all'esterno dell'UE³⁹. Le perdite nell'UE vanno da 2,6 a 3,8 miliardi di euro all'anno. L'Austria ha stimato che l'IVA totale perduta sul suo territorio a causa di vendite a distanza intra-UE nel periodo 2010-2015 ammonti a 860 milioni di euro. Dei cinque Stati membri visitati, solo l'Austria ha pubblicato questo tipo di stime.

106 Per l'UE nel suo complesso, uno studio svolto nel 2016 da una società di consulenza sottolinea anch'esso le lacune del sistema⁴⁰. Secondo tale studio, l'IVA è riscossa soltanto sul 35 % delle importazioni effettuate tramite spedizioni postali e questa mancata riscossione si traduce direttamente in una perdita di IVA per l'UE di circa 1,05 miliardi di euro. Si stima che vi siano perdite aggiuntive di 0,25 miliardi di euro dovute alla mancata riscossione di dazi doganali all'importazione. La Commissione europea, dal canto suo, stima che l'IVA perduta globalmente nel

³⁸ Cfr.: www.parlegalusaturu.lv.

³⁹ Studio Deloitte *VAT Aspects of cross-border e-commerce – Options for modernisation*, Lot 1, pag. 65.

⁴⁰ Copenhagen Economics, *E-commerce imports into Europe: VAT and customs treatment*, 2016.

commercio elettronico transfrontaliero a causa dell'esenzione di cui beneficiano le spedizioni di modico valore raggiunga i 5 miliardi di euro l'anno⁴¹.

107 L'HMRC (Amministrazione delle imposte e delle dogane del Regno Unito) ha stimato che l'IVA perduta a causa delle vendite a distanza di beni da fuori UE (importazioni) si collochi, nel Regno Unito, tra 1 e 1,5 miliardi di sterline ogni anno, ossia tra l'8 % e il 12 % del divario di adempimento dell'IVA⁴². Vale la pena di rilevare che, al confronto, nel Regno Unito, la frode intracomunitaria dell'operatore inadempiente (MTIC) ammonta solo al 4 % del divario IVA⁴³.

Problemi con i pagamenti MOSS tra Stati membri

108 Nell'ambito del MOSS, l'IVA pagata dall'operatore nello Stato membro di identificazione è trasferita allo Stato membro di consumo entro i dieci giorni successivi alla fine del mese in cui è pervenuto il pagamento. L'importo trasferito è al netto di una percentuale trattenuta dell'IVA riscossa. La normativa UE ha gradualmente ridotto tale percentuale, portandola dal 30 % nel 2015-2016, al 15 % nel 2017-2018 allo 0 % nel 2019. La **figura 4** mostra i flussi finanziari in caso di prestazione di servizi di commercio elettronico B2C da parte di un fornitore non-UE registrato per il MOSS.

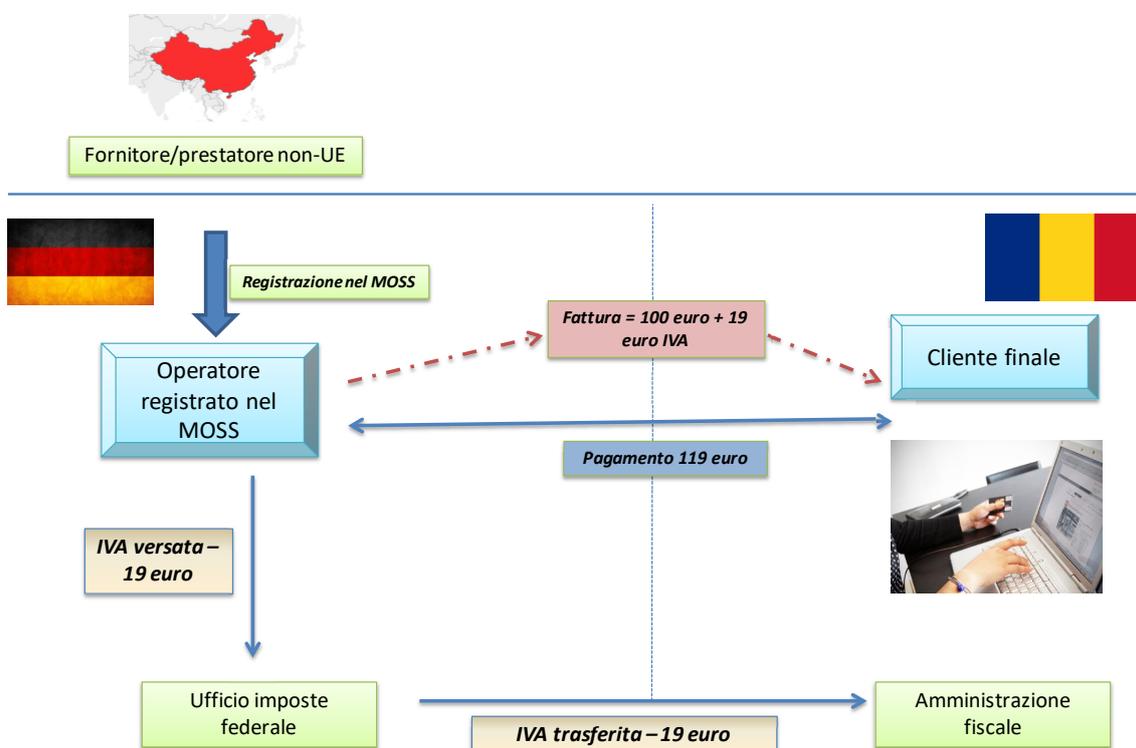
⁴¹ Commissione europea, "Proposta di direttiva del Consiglio che modifica la direttiva 2006/112/CE e la direttiva 2009/132/CE per quanto riguarda taluni obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi e le vendite a distanza di beni (COM(2016) 757 *final*, dell'1.12.2016).

⁴² <https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2017/04/Investigation-into-overseas-sellers-failing-to-charge-VAT-on-online-sales.pdf>.

⁴³

<https://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20190509073425/https://www.gov.uk/government/statistics/measuring-tax-gaps>.

Figura 4 - Prestazione di servizi di commercio elettronico B2C da parte di un fornitore non-UE registrato per il MOSS



Fonte: Corte dei conti europea sulla base di "Your pocket guide to VAT on digital e-commerce", Bellheim, Brown, Erneholm, Jundt, et al.

109 Se l'operatore non esegue un pagamento o non paga l'intero importo, lo Stato membro di identificazione invia elettronicamente un sollecito il decimo giorno successivo a quello in cui era dovuto il pagamento. Lo Stato membro di consumo è quindi responsabile per l'invio di eventuali successivi solleciti e per la riscossione dell'IVA⁴⁴.

110 La Corte ha esaminato un campione di dieci pagamenti IVA ricevuti dallo Stato membro di identificazione per Stato membro visitato. Ha riscontrato che, in due casi, l'operatore non aveva pagato l'intero importo, ma le autorità fiscali irlandesi non avevano inviato alcun sollecito all'operatore a seguito del mancato pagamento. In uno di questi due casi, l'operatore non era stato escluso, anche se alla fine questo aveva pagato con un ritardo di oltre due anni.

111 Nei Paesi Bassi, sono stati riscontrati tre casi in cui le autorità fiscali neerlandesi avevano attribuito manualmente il pagamento alla dichiarazione IVA, un'operazione gravosa e non pienamente affidabile. Inoltre, il sistema informatico nazionale nei Paesi

⁴⁴ Cfr. "Guida al mini sportello unico per l'IVA", Commissione europea, 2013.

Bassi non consente l'esecuzione di verifiche automatiche tra dichiarazioni e pagamenti. Gli operatori possono essere esclusi dal MOSS quando hanno ricevuto un sollecito per presentare o per pagare una dichiarazione IVA per i tre trimestri di calendario immediatamente precedenti. Pertanto, le autorità fiscali non sanno quando un pagamento non è stato eseguito e non vi è una notifica automatica in caso di mancato pagamento per le tre scadenze stabilite. Le risultanze della verifica del campione sono esposte all'*allegato III*.

112 L'ISC dei Paesi Bassi ha segnalato⁴⁵ che il sistema MOSS neerlandese non ha fornito alcun supporto per la verifica della tempestività e della completezza dei pagamenti IVA tra il 2015 e il 2017. Soltanto nel primo trimestre 2018 l'amministrazione fiscale e doganale ha potuto iniziare a raffrontare le dichiarazioni IVA e i pagamenti IVA in relazione al primo trimestre 2015. Tale raffronto è prevalentemente un lavoro manuale. A causa dell'arretrato accumulato nel raffronto tra dichiarazioni e pagamenti nel MOSS, l'Ufficio non-residenti dell'amministrazione non ha ancora iniziato a dare esecuzione in modo strutturato e a monitorare l'adempimento degli obblighi IVA. Per poter procedere, ha bisogno di informazioni specifiche sullo status dei pagamenti.

113 La Corte ha verificato un campione di 10 pagamenti ricevuti in quanto Stato membro di consumo per Stato membro visitato. Ha riscontrato due casi in cui le autorità fiscali dello Stato membro di consumo non avevano inviato un sollecito, anche se l'operatore non aveva fino ad allora eseguito il pagamento. In un altro caso, lo Stato membro di consumo aveva ricevuto il pagamento, ma non aveva trovato la dichiarazione IVA. Le autorità fiscali dei Paesi Bassi hanno attribuito manualmente tutte le voci del campione selezionato alla dichiarazione IVA. Maggiori dettagli sulle risultanze della verifica del campione sono esposti all'*allegato III*.

114 Per far sì che l'IVA sia versata integralmente, i pagamenti sono collegati alle dichiarazioni IVA utilizzando un unico numero di riferimento della dichiarazione IVA. Le autorità fiscali austriache hanno dichiarato di non aver ricevuto tutti i pagamenti dovuti, soprattutto dal Regno Unito. Anche l'ISC della Repubblica ceca⁴⁶ ha segnalato

⁴⁵ Cfr. pag. 33 del documento:
<https://english.rekenkamer.nl/publications/reports/2018/11/28/vat-on-cross-border-digital-services>.

⁴⁶ Cfr. pag. 23 del documento: <https://www.nku.cz/scripts/rka-en/detail.asp?cisloakce=17/12&rok=0&sestava=0>.

problemi con l'attribuzione dei pagamenti ricevuti dal Regno Unito alle dichiarazioni IVA.

115 La Commissione, come parte del proprio lavoro di garanzia sulla risorsa propria basata sull'IVA, procede alla riconciliazione tra i pagamenti IVA nel MOSS tra i 28 Stati membri. Gli auditor della Corte hanno esaminato tali riconciliazioni e hanno rilevato che la stessa Commissione ritiene che vi siano notevoli discrepanze per quanto riguarda Belgio, Bulgaria, Danimarca e Austria, mentre tre Stati membri non avevano fornito i dati alla fine del 2018 (Grecia, Cipro e Regno Unito). I dati del 2016 non sono completi, perché 11 Stati membri non erano ancora stati oggetto di ispezioni in relazione a tale esercizio finanziario.

I dispositivi relativi all'assistenza reciproca per il recupero delle imposte sono poco utilizzati

116 Dei cinque Stati membri visitati, solo le autorità fiscali dell'Austria hanno inviato richieste di recupero crediti in quanto Stato membro di consumo ad un altro Stato membro in relazione ad importi dovuti dagli operatori MOSS⁴⁷. Hanno inviato cinque richieste tra l'1.1.2015 e il 31.5.2018.

Nonostante i recenti sviluppi positivi del quadro normativo, alcune questioni importanti restano aperte

117 La legislazione doganale dell'UE è contenuta nel codice doganale dell'Unione⁴⁸ (CDU) mentre l'IVA è disciplinata dalla direttiva IVA dell'UE⁴⁹. Dal 2015, alle prestazioni transfrontaliere di servizi di commercio elettronico si applica il MOSS. Alla fine del 2017, l'UE ha adottato un nuovo pacchetto di disposizioni normative UE che disciplinano l'IVA nel commercio elettronico, il "pacchetto IVA per il commercio

⁴⁷ Ai sensi della direttiva 2010/24/UE del Consiglio del 16 marzo 2010 sull'assistenza reciproca in materia di recupero dei crediti risultanti da dazi, imposte e altre misure (GU L 84 del 31.3.2010, pag. 1).

⁴⁸ Regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 ottobre 2013, che istituisce il codice doganale dell'Unione (rifusione) (GU L 269 del 10.10.2013, pag. 1).

⁴⁹ Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1).

elettronico”. Questo pacchetto consiste in tre atti giuridici⁵⁰ e introduce i seguenti cambiamenti:

- a) consente alle microimprese e alle start-up di tassare i servizi transfrontalieri di commercio elettronico loro forniti per importi non superiori alla soglia di 10 000 euro in base al “principio di origine”, ossia al tasso applicato nello Stato membro di origine, non in quello di destinazione;
- b) consente a chi vende in rete di applicare le regole di fatturazione dello Stato membro di identificazione invece di quelle in vigore nello Stato membro di destinazione;
- c) estende il sistema MOSS a tutte le prestazioni di servizi transfrontaliere B2C, che diventerà lo “sportello unico”, e alle vendite on-line di beni B2C, provenienti da paesi UE o non-UE;
- d) abolisce l’esenzione IVA per i beni di valore totale non superiore a 22 euro (o 10 euro) acquistati on-line e importati da un paese non-UE.

118 Le modifiche descritte alle lettere a) e b) del precedente paragrafo sono entrate in vigore nel 2019 e quelle di cui alle lettere c) e d) solo nel 2021. La Corte ha esaminato il probabile impatto di questi cambiamenti ed ha individuato questioni che, a suo avviso, devono ancora essere risolte.

⁵⁰ Direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, che modifica la direttiva 2006/112/CE e la direttiva 2009/132/CE per quanto riguarda taluni obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi e le vendite a distanza di beni (GU L 348 del 29.12.2017, pag. 7); regolamento di esecuzione (UE) 2017/2459 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, che modifica il regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto (GU L 348 dell’29.12.2017, pag. 32); regolamento (UE) 2017/2454 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, che modifica il regolamento (UE) n. 904/2010 relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d’imposta sul valore aggiunto (GU L 348 del 29.12.2017, pag. 1).

Il quadro normativo segue, per la maggior parte degli aspetti, le migliori pratiche internazionale promosse dall'OCSE e dall'OMD

119 Gli auditor della Corte hanno valutato il quadro normativo descritto al paragrafo **117** per assicurarsi che segua le migliori pratiche internazionali nel settore dell'IVA e della riscossione dei dazi doganali come definite dall'OCSE e dall'OMD.

Il principio di destinazione dell'OCSE

120 In base alla direttiva IVA, l'UE applica il principio di destinazione alle prestazioni transfrontaliere di servizi di commercio elettronico ai consumatori finali. In base al principio di destinazione, la prestazione di tali servizi dovrebbe essere soggetta ad IVA nella giurisdizione in cui il destinatario privato risiede abitualmente⁵¹, in linea con le migliori prassi internazionali identificate.

121 Tuttavia, le nuove disposizioni che entreranno in vigore il 1° gennaio 2021 consentono alle microimprese e alle start-up di tassare i servizi di commercio elettronico loro forniti, purché non superino la soglia di 10 000 euro, in base al "principio di origine", ossia al tasso applicato nel paese membro di origine.

122 A giudizio della Corte, l'applicazione del principio di origine accresce il rischio che i fornitori sottodichiarino l'IVA sulle vendite per rimanere al di sotto della soglia ed evitino di addebitare l'aliquota IVA più elevata applicabile nello Stato membro di destinazione. Inoltre, le nuove disposizioni non affrontano il rischio che gli Stati membri con aliquote più basse competano con altri Stati per attrarre le PMI e le start-up sul loro territorio⁵².

123 Per quanto riguarda la soglia di 10 000 euro, la Corte concorda con la valutazione dell'ISC della Repubblica ceca, secondo cui solo lo stato di identificazione può valutare l'opportunità di superare tale limite. Tale ISC attira l'attenzione sul fatto

⁵¹ Cfr. paragrafi 90 e 91 della relazione speciale della Corte n. 24/2015 "Lotta alle frodi nel campo dell'IVA intracomunitaria: sono necessari ulteriori interventi".

⁵² Lamensch, 2017, p. 140. Cfr. https://www.ibfd.org/sites/ibfd.org/files/content/pdf/ivm_2017_02_e2_1_SeptNewsletter.pdf.

che la direttiva impone agli Stati membri dell'UE di adottare idonee misure per verificare le condizioni relative all'uso di tale limite⁵³.

Gli indicatori di rischio e le linee guida sullo svincolo immediato dell'OMD

124 Nell'ambito dell'attuale quadro normativo UE, la Commissione ha elaborato criteri e norme comuni per i rischi che hanno un impatto sugli interessi finanziari dell'Unione e dei suoi Stati membri (criteri in materia di rischi finanziari, qui di seguito "CRF"). Questo quadro non include tutti i criteri stabiliti dall'OMD⁵⁴, ma solo quelli che possono essere applicati dagli Stati membri nei loro rispettivi sistemi nazionali di gestione dei rischi. La Corte ha rilevato che la Commissione non ha fornito agli Stati membri maggiori spiegazioni sugli indicatori OMD che indichino chiaramente come attuare i CRF sulla base di elementi comuni.

125 L'OMD ha emanato delle linee guida sullo svincolo immediato (IRG), un insieme di orientamenti procedurali basati sulle prassi esistenti per consentire alle dogane di combinare svincolo immediato e controlli adeguati e pertinenti per questo tipo di spedizioni⁵⁵. Tali linee guida sono particolarmente rilevanti per le spedizioni postali e via corriere. La Corte ha riscontrato che la normativa UE è in linea con i principi fondamentali di tali linee guida.

126 In base alle IRG⁵⁶, i costi di trasporto potrebbero essere esclusi dal calcolo del valore della corrispondenza, dei documenti e delle spedizioni di modico valore per le quali non vengono riscossi dazi né imposte. Tutti gli Stati membri visitati e la

⁵³ Cfr pag. 17 di *Audit Conclusion No 17/12 in the field of e-commerce* in <https://www.nku.cz/scripts/rka-en/detail.asp?cisloakce=17/12&rok=0&sestava=0>.

⁵⁴ *"Postal/Express Consignments Risk Indicators and Manual"* del Volume 2 del *WCO Customs Risk Management Compendium*

⁵⁵ Cfr. paragrafo 1.3 delle *"Guidelines for the immediate release of consignments by customs"*, WCO, 2014 (<http://www.wcoomd.org/-media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-andtools/tools/immediate-release-guidelines/immediate-release-guidelines.pdf?db=web>.)

⁵⁶ Cfr. paragrafo 11 delle *"Guidelines for the immediate release of consignments by customs"*, WCO, 2014 <http://www.wcoomd.org/-media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/immediate-release-guidelines/immediate-release-guidelines.pdf?db=web>.

Commissione hanno interpretato la soglia dei 150 euro di franchigia per i dazi doganali come riferita al solo valore delle merci, al netto di assicurazione e costi di spedizione⁵⁷.

127 Tuttavia, la Corte ha rilevato che Irlanda e Germania interpretano la soglia dei 22 euro (o 10 euro) di franchigia a fini IVA come il “valore totale” previsto dalla normativa⁵⁸, che potrebbe anche includere i costi di trasporto⁵⁹. L’Austria ritiene che tale valore riguardi solo il costo dei beni, escludendo le spese di trasporto. Queste diverse interpretazioni indicano che la Commissione non è riuscita a garantire una attuazione uniforme delle disposizioni doganali da parte delle autorità doganali degli Stati membri.

Le nuove disposizioni in vigore dal 2021 intendono porre rimedio ad alcune debolezze, ma rimane da affrontare il problema della sottovalutazione

128 La Corte ha esaminato le nuove disposizioni che entreranno in vigore nel 2021 alla luce delle risposte fornite dalla Commissione al questionario della Corte. La Corte ha anche discusso le sfide poste dal commercio elettronico con rappresentanti del mondo accademico e con il gruppo ristretto 2 del Gruppo di lavoro sull’IVA delle ISC dell’UE.

129 In alcuni casi, i fornitori non-UE di beni potrebbero scegliere di importare i beni prima che il consumatore li abbia acquistati su Internet. Nella relazione speciale n. 19/2017⁶⁰, la Corte sottolineava che, in base all’attuale normativa, i fornitori potevano riuscire ad evadere il pagamento dell’IVA su queste importazioni sottostimandone il valore o attraverso l’uso fraudolento del regime doganale 42 (RD 42). L’RD 42 consente all’importatore di ottenere l’esenzione IVA sui beni importati

⁵⁷ Cfr. “*Compendium on the implementation of Council Regulation (EC) No 1186/2009*” (comitato del codice doganale, 2016, pag. 19).

⁵⁸ Cfr. articolo 23 della direttiva 2009/132/CE del Consiglio.

⁵⁹ Cfr. pagg. 18 e 19 del *Compendium*.

⁶⁰ Cfr. paragrafi 99, 100 e 137 della relazione speciale n. 19/2017 “Procedure di importazione: le carenze del quadro normativo e un’applicazione inefficace pregiudicano gli interessi finanziari dell’UE”.

destinati a essere trasportati in un altro Stato membro. L'IVA è pertanto dovuta nello Stato membro di destinazione⁶¹.

130 La Corte ha rilevato che vi era il rischio che beni importati nell'ambito dell'RD 42 fossero immagazzinati nell'UE fino all'acquisto da parte del consumatore e alla relativa consegna per conto di un fornitore non-UE senza contabilizzare l'IVA su questa spedizione.

La Commissione ha ovviato al vuoto normativo in materia di responsabilità degli intermediari

131 La direttiva IVA non include disposizioni sull'IVA dovuta dagli intermediari nelle cessioni di beni attraverso la vendita a distanza, che consentano di riscuotere l'IVA nei casi in cui un fornitore di un paese terzo usi un deposito per fornire le merci al consumatore finale e l'importazione avvenga prima che sia noto il consumatore finale.

132 Per ovviare a tale carenza, in base alle nuove disposizioni che entreranno in vigore il 1° gennaio 2021, le interfacce elettroniche (quali piattaforme, mercati virtuali e portali) saranno responsabili della riscossione dell'IVA in quanto si presuppone che ricevano e forniscano beni direttamente ai consumatori. Inoltre, una modifica alla direttiva IVA⁶² introduce, a decorrere dal 1° gennaio 2021, obblighi di conservazione della documentazione per gli intermediari e un'altra proposta⁶³ consente alle interfacce elettroniche di utilizzare l'OSS per dichiarare l'IVA imposta sulle cessioni interne dall'impresa al consumatore. In base alle nuove disposizioni, le autorità fiscali possono riscuotere l'IVA dovuta sulle cessioni B2C eseguite dalla piattaforma elettronica al consumatore.

Resta da colmare il vuoto normativo in materia di sottovalutazione

133 La Corte ha già trattato il rischio della sottovalutazione delle cessioni di beni nell'ambito del commercio elettronico provenienti da paesi non UE nel 2017 e nel

⁶¹ Cfr. relazione speciale n. 13/2011 "I controlli sul regime doganale 42 impediscono e individuano i casi di evasione in materia di IVA?".

⁶² La direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio introduce, a decorrere dal 1 gennaio 2021, il nuovo articolo 242 *bis* della direttiva 2006/112/CE.

⁶³ Cfr. COM(2018) 819 *final* dell'11.12.2018 "Proposta di direttiva del Consiglio che modifica la direttiva 2006/112/CE del Consiglio per quanto riguarda le disposizioni relative alle vendite a distanza di beni e a talune cessioni nazionali di beni".

2018⁶⁴. Nel gennaio 2018, 25 Stati membri hanno condiviso le proprie esperienze relative alle indagini sulle frodi da sottovalutazione in collegamento con il commercio elettronico durante una riunione ad hoc organizzata dall'OLAF. La maggior parte di essi aveva rilevato casi di frode di questo tipo. L'ISC del Regno Unito aveva anche stabilito un collegamento tra commercio elettronico, frode da sottovalutazione e uso fraudolento del RD 42⁶⁵.

134 Gli Stati membri e la Commissione stanno adottando misure per contrastare ed indagare sul traffico illecito di beni ordinati on-line. Si sono concentrati, tra l'altro, su piccole spedizioni di valore inferiore ai 22 euro e hanno rilevato che si tratta di una pratica diffusa non trascurabile e che pone particolari problemi per il commercio elettronico. Inoltre, l'OLAF ha avviato nel 2017 un'indagine sulle importazioni di capi d'abbigliamento di modico valore effettuate nell'ambito del commercio elettronico. Le indagini sono in corso in quattro Stati membri.

135 Una relazione del Parlamento europeo presenta una valutazione delle nuove disposizioni che entreranno in vigore il 1° gennaio 2021, in particolare lo sportello unico per le cessioni di beni B2C importati da un paese non-UE. In base a tale relazione, i due problemi individuati dalla Corte dei conti, ossia la sottovalutazione e l'importazione di beni non ammissibili ai fini della franchigia per le spedizioni di modico valore, continueranno a sussistere, anche se in misura minore, con le nuove disposizioni⁶⁶.

⁶⁴ Cfr. paragrafi 137 e 138 della relazione speciale n. 19/2017 "Procedure di importazione: le carenze del quadro normativo e un'applicazione inefficace pregiudicano gli interessi finanziari dell'UE" e paragrafo 4.16 della relazione annuale della Corte dei conti sull'esecuzione del bilancio relativo all'esercizio finanziario 2017.

⁶⁵ Cfr. paragrafo 1.10 della relazione del National audit office (NAO) all'indirizzo <https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2017/04/Investigation-into-overseas-sellers-failing-to-charge-VAT-on-online-sales.pdf>.

⁶⁶

[http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2018/621854/EPRS_STU\(2018\)621854_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2018/621854/EPRS_STU(2018)621854_EN.pdf).

136 Per tale ragione altri studi⁶⁷ suggeriscono di sperimentare sistemi di riscossione a livello di terzi o del consumatore “basati sulle tecnologie”, compreso l’uso di valute digitali. Cfr. esempi di sistemi proposti in questi studi nel riquadro 3. Inoltre, in base all’OMD, occorre considerare modelli di riscossione alternativi (ad esempio, il modello di riscossione a livello del venditore, dell’intermediario o dall’acquirente/consumatore), per abbandonare l’approccio attuale in cui i dazi e le imposte sono valutati e riscossi alla frontiera⁶⁸.

Riquadro 3

Esempi di sistemi di riscossione alternativi

L’Estonia ha sperimentato nel 2016 il sistema di riscossione a livello del consumatore, in cui la quota IVA del pagamento effettuato dal consumatore al fornitore è inviata direttamente alle autorità fiscali, ma lo ha abbandonato dopo l’adozione del “pacchetto per il commercio elettronico”. Anche la Norvegia sta sperimentando il sistema di riscossione a livello del consumatore e l’Argentina ha introdotto nel giugno 2018 un sistema di ritenuta alla fonte per i servizi di commercio elettronico attraverso i prestatori di servizi di pagamento. Il Senato francese ha proposto nel 2015 un sistema di riscossione a livello del consumatore. Altri studi suggeriscono l’uso delle valute digitali esclusivamente per i pagamenti IVA dal consumatore alle autorità fiscali⁶⁹.

Questi sistemi garantiscono la riscossione integrale dell’IVA attraverso il frazionamento dei pagamenti, ossia il consumatore non paga l’IVA ma la trasferisce direttamente alle autorità fiscali, mentre il sistema adottato dal Consiglio continua a essere basato sul valore dei beni dichiarati dal fornitore, che può essere sottovalutato per ridurre l’importo dell’IVA dovuta.

⁶⁷ Cfr. relazione del Parlamento europeo “*VAT fraud, economic impact, challenges and policy issues*”, ottobre 2018, e *Sénat, Rapport d’information n° 691 du 17 septembre 2015, fait au nom de la commission des finances sur le e-commerce: propositions pour une TVA payée à la source*.

⁶⁸ Cfr. “*WCO Cross-border e-commerce. Framework of standards*”, OMD, pag. 13, giugno 2018 in http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/activities-and-programmes/ecommerce/wco-framework-of-standards-on-crossborder-ecommerce_en.pdf?la=en.

⁶⁹ R.T. Ainsworth, M. Alwohaibi, M. Cheetham, “*VATCoin: Can a Crypto Tax Currency Prevent VAT Fraud?*”, *Tax Notes International*, Vol. 84, 14 novembre 2016. Cfr. anche la proposta di KPMG sulla tecnologia del registro distribuito <https://home.kpmg/lu/en/home/insights/2018/07/vat-dlt.html>.

137 Il 12 dicembre 2018 la Commissione ha presentato una proposta⁷⁰ mirante a risolvere il problema delle frodi IVA nell'ambito del commercio elettronico rafforzando la cooperazione tra le autorità fiscali e i prestatori di servizi di pagamento. La proposta introduce nuovi articoli nella direttiva IVA⁷¹, che devono essere recepiti dagli Stati membri entro il 31 dicembre 2021. La Corte ritiene che questo scambio di dati sui pagamenti potrebbe essere molto utile per contrastare le frodi da sottovalutazione.

⁷⁰ Cfr. COM(2018) 812 *final* del 12.12.2018 "Proposta di direttiva del Consiglio che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda l'introduzione di taluni requisiti per i prestatori di servizi di pagamento".

⁷¹ Articoli da 243*bis* a 243 *quinqüies*.

Conclusioni e raccomandazioni

138 La Corte ha concluso che l'UE non sta affrontando tutte le difficoltà che presenta la riscossione degli importi corretti dell'IVA e dei dazi doganali per i beni e i servizi commercializzati su internet.

139 Ha riscontrato che gli Stati membri non sfruttano appieno il dispositivo di cooperazione amministrativa: non si avvalgono dell'assistenza amministrativa reciproca in ambito doganale o fiscale per scambiarsi informazioni sul commercio elettronico con paesi non-UE (cfr. paragrafi **32 - 37**). L'architettura informatica del mini sportello unico (MOSS) è solida e trasmette allo Stato membro di consumo informazioni sugli operatori registrati e sulle prestazioni di servizi da questi comunicate (cfr. paragrafi **39 - 52**). Lo scambio di informazioni fra Stati membri non è sufficientemente utilizzato (cfr. paragrafi **53 - 59**). La scarsa partecipazione degli Stati membri di identificazione compromette l'efficacia dei controlli multilaterali (cfr. paragrafi **60 - 64**). Gli Stati membri non trovano utili le informazioni fino ad oggi inserite nella banca dati sui rischi dell'ambito di attività di Eurofisc dedicato al commercio elettronico e non forniscono il necessario feedback alla rete (cfr. paragrafi **65 - 69**).

Raccomandazione 1 – Rafforzare l'uso degli accordi di cooperazione amministrativa

La Commissione dovrebbe:

- a) monitorare in quale misura i paesi non appartenenti all'UE soddisfino le richieste trasmesse dagli Stati membri in virtù degli accordi di mutua assistenza amministrativa stipulati con questi ultimi in materia fiscale e doganale e si avvalgano delle strutture e dei quadri creati nel contesto di tali accordi per rispondere a sfide specifiche connesse allo scambio di beni mediante il commercio elettronico; e
- b) proporre di modificare i moduli elettronici per lo scambio di informazioni nell'ambito della cooperazione amministrativa, includendo un riquadro apposito per il MOSS e per le richieste relative alle vendite a distanza;

Gli Stati membri dovrebbero:

- a) fornire un riscontro tempestivo ai segnali di frode ricevuti da altri Stati membri nell'ambito di attività Eurofisc 5;

- b) richiedere che i loro uffici di collegamento centrali abbiano delle funzioni di coordinamento distinte per il MOSS e per le vendite a distanza e
- c) far sì che gli operatori possano introdurre soltanto un'aliquota IVA valida nelle dichiarazioni IVA MOSS.

Termine: entro fine 2020.

140 In secondo luogo, la Corte ha rilevato che i controlli eseguiti dalle autorità fiscali degli Stati membri e dalla Commissione erano limitati. Le autorità fiscali eseguivano solo controlli limitati sugli operatori prima che questi si registrassero per il MOSS e pochi controllo sugli operatori già registrati (cfr. paragrafi **70 - 80**). Le autorità doganali dell'UE non possono impedire l'abuso della franchigia per le spedizioni di modico valore (cfr. paragrafi **81 - 91**). Infine, la Commissione non svolge sufficienti attività di controllo e di monitoraggio (cfr. paragrafi **92 - 99**).

Raccomandazione 2 – Accrescere l'efficacia dei controlli

La Commissione dovrebbe:

- a) effettuare ispezioni sui controlli svolti dagli Stati membri relativi alle franchigie per le spedizioni di modico valore;
- b) monitorare il funzionamento delle vendite di beni a distanza all'interno dell'UE e del mini sportello unico (MOSS);
- c) verificare se gli Stati membri abbiano attuato le raccomandazioni 9 b), c) e d) della relazione speciale n. 19/2017 per impedire l'abuso della franchigia per le spedizioni di modico valore; e
- d) monitorare se gli Stati membri abbiano verificato il rispetto, da parte degli operatori, della franchigia per le spedizioni di modico valore nell'ambito della rivalutazione delle autorizzazioni concesse agli operatori economici autorizzati e se abbiano rivolto a questi ultimi raccomandazioni appropriate al fine di porre rimedio ad eventuali debolezze dei rispettivi controlli interni.

Gli Stati membri dovrebbero:

- a) effettuare i necessari controlli, quando ricevono una richiesta di registrazione per il regime non-UE del MOSS, per verificare che l'operatore non sia già registrato per il MOSS in un altro Stato membro e

- b) aumentare l'attività di audit concernente gli operatori MOSS e i venditori a distanza, avvalendosi, all'occorrenza, degli strumenti di cooperazione amministrativa.

Termine: entro fine 2020.

141 La Corte ha anche riscontrato che l'esecuzione della riscossione dell'IVA e dei dazi doganali non è efficace. Non vi sono stime sul divario di adempimento IVA nella prestazione di servizi e stime divergenti sulla cessione di beni (cfr. paragrafi [100 - 107](#)). Vi sono problemi con i pagamenti MOSS tra Stati membri (cfr. paragrafi [108 - 115](#)). Infine, le disposizioni relative all'assistenza reciproca per il recupero delle imposte sono poco utilizzate (cfr. paragrafo [116](#)).

Raccomandazione 3 – Migliorare l'esecuzione alla riscossione

La Commissione dovrebbe:

- a) aiutare gli Stati membri a sviluppare una metodologia per produrre stime periodiche del divario di adempimento IVA ("*TVA compliance gap*") per quanto riguarda il commercio elettronico;
- b) affrontare il problema delle incongruenze, pendenti e future, nei pagamenti tra Stati membri, domandare spiegazioni al riguardo e richiedere i dati mancanti e
- c) incoraggiare e promuovere l'uso, da parte degli Stati membri, dell'assistenza reciproca in materia di recupero dei crediti risultanti da dazi, imposte ed altre misure per il recupero dell'IVA sulle operazioni di commercio elettronico.

Gli Stati membri dovrebbero:

- a) elaborare stime periodiche del divario di adempimento per quanto riguarda il commercio elettronico.

Termine: entro fine 2021.

142 La Corte ha riscontrato sviluppi positivi nel quadro normativo posto in essere dalla Commissione, ma questioni importanti devono ancora essere affrontate. Per migliorare l'efficacia del quadro normativo occorrono sostegno politico ad alto livello e meccanismi per promuovere la coerenza tra le politiche. Questo quadro normativo segue, per la maggior parte degli aspetti, la miglior prassi internazionale promossa dall'OCSE e dall'OMD (cfr. paragrafi [119 - 127](#)). Le nuove disposizioni che entreranno in

vigore nel 2001 intendono porre rimedio ad alcune debolezze del quadro attuale, ma rimane da affrontare la questione della sottovalutazione (cfr. paragrafi [128](#) - [137](#)).

Raccomandazione 4 – Migliorare l’efficacia del quadro normativo

La Commissione dovrebbe:

- a) esplorare l’uso di idonei sistemi tecnologici di riscossione, compreso l’uso di valute digitali, per contrastare le frodi IVA nel commercio elettronico;
- b) far sì che gli indicatori di rischio dell’OMD sulle spedizioni postali/via corriere siano inclusi negli orientamenti per l’attuazione della decisione CFR e
- c) fornire una definizione chiara dei termini “valore intrinseco”, “valore” e “valore totale” nella normativa in modo che gli Stati membri eseguano controlli armonizzati sull’importazione di spedizioni di valore modesto.

Gli Stati membri dovrebbero:

- a) monitorare attentamente il rispetto, da parte degli operatori, della nuova soglia di 10 000 euro per le prestazioni di servizi all’interno dell’UE.

Termine: entro fine 2020.

La presente relazione è stata adottata dalla Sezione IV, presieduta da Neven MATES, Membro della Corte dei conti europea, a Lussemburgo, nella riunione dell’11 giugno 2019.

Per la Corte dei conti

Klaus-Heiner Lehne
Presidente

Allegati

Allegato I – Approccio di audit della Corte a livello della Commissione

L'audit svolto dalla Corte presso la Commissione ha compreso due fasi: una fase preparatoria e il controllo sul campo.

Durante la fase preparatoria, sono state effettuate visite presso la DG Fiscalità e unione doganale, la DG Bilancio e l'OLAF allo scopo di raccogliere informazioni e dati potenzialmente utili per le attività di audit sul campo negli Stati membri e per confrontare la legislazione UE e le migliori pratiche internazionali. Gli auditor della Corte hanno anche partecipato alle riunioni dei sottogruppi del gruppo di lavoro sul commercio elettronico dell'OMD il 23-25 gennaio 2018. Infine, hanno discusso sulle sfide poste dal commercio elettronico con i rappresentanti del mondo accademico, il presidente dell'ambito di attività di Eurofisc 5 e del gruppo ristretto 2 del Gruppo di lavoro sull'IVA delle istituzioni superiori di controllo (ISC) dell'UE, e analizzato tutte le relazioni disponibili prodotte dalle ISC.

Gli auditor hanno discusso la metodologia di audit con la Commissione (i quesiti, i criteri e i principi di audit). La DG Fiscalità e Unione doganale ha concesso loro l'accesso alle seguenti banche dati e portali contenenti dati attinenti all'IVA e al commercio elettronico:

- a) Gestione dei servizi di tecnologie per l'informazione (ITSM), per difficoltà legate alla gestione del MOSS da parte di altri Stati membri nel data base Synergia;
- b) il Comitato permanente per la cooperazione amministrativa (SCAC) e il gruppo di esperti SCAC (SCAC-EG) ha autorizzato l'esame, tra l'altro, delle linee-guida e delle raccomandazioni relative all'audit ed al controllo del MOSS elaborate dal Gruppo di progetto Fiscalis n. 86;
- c) il Gruppo di esperti sulla strategia di lotta contro la frode fiscale (ATFS), per verificare le discussioni tecniche sulle misure convenzionali per contrastare le frodi in materia di IVA, ad esempio l'uso dello scambio spontaneo di informazioni nel contesto delle attività di audit del MOSS;
- d) la dogana elettronica (*e-customs*), per verificare lo sviluppo del "pacchetto IVA per il commercio elettronico", ossia i dati doganali ridotti per il commercio elettronico e la trasmissione di dati tra amministrazioni doganali e fiscali;

- e) i progetti in materia di IVA, per verificare le specifiche tecniche e funzionali del MOSS, nonché le statistiche e il quadro operativo del MOSS.

Gli auditor hanno inoltre richiesto e verificato le informazioni e i documenti prodotti dal Gruppo di progetto Fiscalis n. 38 sul controllo del commercio elettronico. Infine, hanno esaminato le informazioni relative alla performance, come i piani di gestione e le relazioni annuali di attività della DG Fiscalità e unione doganale, della DG Bilancio e dell'OLAF.

Durante il controllo sul campo la Corte ha inviato un questionario generale alla Commissione per verificare se la Commissione europea avesse stabilito un solido quadro normativo e di controllo per il commercio elettronico relativamente alla riscossione dell'IVA e dei dazi doganali focalizzandosi su quattro aree fondamentali: i) scambi di informazioni; ii) controlli; iii) attuazione della riscossione e iv) normativa.

La DG Bilancio, l'OLAF e la DG Fiscalità e unione doganale hanno risposto al questionario e allegato i documenti probatori richiesti. Inoltre, gli auditor hanno inviato loro un questionario supplementare per chiarire alcune questioni in sospeso e hanno organizzato videoconferenze con ciascun servizio per discutere le constatazioni preliminari e la bozza di conclusioni e raccomandazioni.

Allegato II – Approccio di audit della Corte negli Stati membri

L'audit svolto dagli auditor della Corte ha compreso due fasi: una fase preparatoria e il controllo sul campo.

1. Durante la fase preparatoria sono stati selezionati cinque Stati membri: Germania, Irlanda, Paesi Bassi, Austria e Svezia. La selezione degli Stati membri era basata sui seguenti criteri di rischio: i) la stima delle mancate entrate IVA per effetto delle esenzioni concesse dalla normativa per le spedizioni di modico valore; ii) il numero di operatori registrati nel sistema MOSS per Stato membro; e iii) il volume di cessioni elettroniche effettuate da operatori registrati in uno Stato membro a clienti in altri Stati membri.

Il gruppo ristretto 2 del Gruppo di lavoro sull'IVA delle istituzioni superiori di controllo (ISC) dell'UE ha riscontrato che, per quanto riguarda l'IVA, il commercio elettronico è a rischio di frode. Per tracciare un quadro globale della situazione nell'UE, il gruppo ristretto 2 ha deciso di procedere a un sondaggio presso tutte le autorità fiscali dell'Unione. La Corte, in quanto membro di detto gruppo, nel novembre 2016 ha inviato un questionario alle autorità suddette. Il questionario, il cui anno di riferimento era il 2015, riguardava sia i regimi UE che i regimi non-UE del MOSS e la vendita a distanza di beni all'interno e all'esterno dell'UE. Al sondaggio hanno risposto 20 Stati membri.

2. Seconda fase: l'audit sul campo negli Stati membri selezionati, prestando attenzione all'impostazione ed all'attuazione della registrazione e dei sistemi di controllo degli operatori e dei quadri di riferimento per l'IVA e la gestione dei rischi doganali.

La Corte ha inviato agli Stati membri selezionati un questionario le cui domande esaminavano se le misure di controllo poste in atto dagli Stati membri garantissero la riscossione completa dell'IVA e dei dazi doganali applicabili al commercio elettronico. In loco, gli auditor della Corte hanno discusso le risposte fornite al questionario con esperti delle amministrazioni fiscali e doganali relativamente al MOSS, alla cooperazione amministrativa, agli audit e controlli sul MOSS e ai regimi di vendita a distanza, nonché alle importazioni per le quali operatori postali o corrieri richiedevano le franchigie per le spedizioni di modico valore (LVCR).

Gli auditor hanno selezionato e verificato:

- i) tutti i 29 problemi relativi al MOSS che interessavano gli Stati membri visitati o di cui questi erano responsabili;

- ii) un campione estratto su base casuale di 10 messaggi di errore tecnico (MET) inviati e di 10 MET ricevuti;
- iii) un campione estratto su base casuale di 10 registrazioni nel MOSS;
- iv) un campione estratto su base casuale di 10 dichiarazioni IVA nel MOSS e di 10 rettifiche alle dichiarazioni IVA;
- v) un campione estratto su base casuale di 10 pagamenti nel MOSS ricevuti dallo Stato membro di identificazione e di 10 pagamenti ricevuti dallo Stato membro di consumo;
- vi) un campione estratto su base casuale di 10 cancellazioni di registrazioni e di 10 esclusioni dal MOSS;
- vii) un campione estratto su base casuale di 10 scambi di informazioni su richiesta inviata e 10 su richiesta ricevuta;
- viii) un campione estratto su base casuale di 10 scambi di informazioni spontanei inviati e 10 ricevuti;
- ix) un campione estratto su base casuale di 5 audit svolti come Stato membro di identificazione e di 5 pagamenti eseguiti come Stato membri di consumo;
- x) l'intera popolazione di controlli multilaterali eseguiti e l'intera popolazione di segnalazioni di frode trasmesse attraverso l'ambito di attività di Eurofisc 5 che interessano gli Stati membri visitati e
- xi) un campione estratto sulla base di criteri di rischio di 30 importazioni per le quali era stata richiesta la franchigia per spedizioni di modico valore (15 richieste di operatori postali e 15 di corrieri).

Su queste popolazioni e campioni gli auditor hanno verificato se le autorità doganali e fiscali degli Stati membri: i) si avvalgano degli accordi di cooperazione amministrativa per compensare la rispettiva mancanza di giurisdizione dello Stato membro di consumo nel paese, o nei paesi, in cui il fornitore è registrato o identificato; ii) raccolgano e utilizzino le informazioni relative a potenziali pagamenti inferiori al dovuto; iii) espletino controlli adeguati sui fornitori/prestatori e iv) dispongano di controlli efficaci per prevenire ed individuare eventuali abusi della franchigia per le spedizioni di modico valore nel caso delle merci importate da paesi non-UE. Gli auditor hanno esaminato e discusso le risultanze dell'esame dei campioni preselezionati seguendo un elenco di controllo.

Hanno prestato particolare attenzione ai sistemi e ai controlli, effettuando anche un test in ambiente fittizio dei sistemi di sdoganamento elettronico connesso alle verifiche della credibilità condotte sulle franchigie per le spedizioni di modico valore e hanno visitato tre uffici postali per osservare i controlli doganali eseguiti.

Allegato III – Risultanze dei campioni di operazioni relative al MOSS

In ciascuno Stato membro visitato, gli auditor della Corte hanno esaminato tutti i 22 problemi relativi al MOSS di cui lo Stato membro visitato era responsabile e tutti i 7 problemi relativi al MOSS per i quali lo Stato membro visitato era la parte lesa.

Hanno inoltre selezionato su base casuale ed esaminato 90 operazioni relative al MOSS per Stato membro:

- a) un campione di 10 messaggi di errore tecnico (MET) inviati;
- b) un campione di 10 TEM ricevuti;
- c) un campione di 10 registrazioni nel MOSS, 5 per il regime MOSS non-UE e 5 per quello UE;
- d) un campione di 10 dichiarazioni IVA nel MOSS, 5 per il regime MOSS non-UE e 5 per quello UE;
- e) un campione di 10 rettifiche alle dichiarazioni IVA, 5 per il regime MOSS non-UE e 5 per quello UE;
- f) un campione di 10 pagamenti nel MOSS ricevuti come Stato membro di identificazione;
- g) un campione di 10 pagamenti nel MOSS ricevuti come Stato membri di consumo;
- h) un campione di 10 cancellazioni di registrazioni dal MOSS, 5 per il regime MOSS non-UE e 5 per quello UE e
- i) un campione di 10 esclusioni dal MOSS, 5 per il regime MOSS non-UE e 5 per quello UE.

La [tabella 4](#) sintetizza le risultanze del campione per ogni Stato membro visitato utilizzando il codice colore dell'analisi RAG⁷².

⁷² RAG è l'acronimo di *Red, Amber, Green* (Rosso, Giallo, Verde).

Tabella 4 - Risultati del campione per Stato membro visitato

Stato membro	Irlanda		Svezia		Paesi Bassi		Austria		Germania	
Campione concernente	Regime non-UE	Regime UE	Regime non-UE	Regime UE						
Date	20.11.2017		20.11.2017		20.11.2017		20.11.2017		20.11.2017	
Incidenti MOSS in quanto SM inadempiente	9/10		0		4/4		0		6/8	
Incidenti MOSS in quanto SM leso	0		4/4		0		1/1		1/2	
Date	1.4.17 - 31.3.18		1.4.17 - 31.3.18		1.4.17 - 31.3.18		1.1.17 - 30.6.18		1.1.2017 - 30.6.2018	
MET trasmessi	2/10		1/10		0		0		0	
MET ricevuti	10/10		0		4/10		0		0	
Date	1.1.15 - 31.3.18		31/3/2018		1.1.15 - 31.3.18		31.5.2018		30.6.2018	
Registrazioni	2/5	3/5	5/5	4/5	5/5	1/5	5/5	1/5	2/5	0
Date	1.4.17 - 31.3.18		1.1.15 - 31.3.18		1.1.15 - 31.3.18		1.4.17 - 31.3.18		1.7.17 - 30.6.18	
Dichiarazioni	1/5	3/5	0	1/5	0	0	0	0	1/5	0
Date	1.1.15 - 31.3.18		1.1.15 - 31.3.18		1.1.15 - 31.3.18		1.1.15 - 31.3.18		1.1.15 - 30.6.18	
Rettifiche	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Date	1.4.17 - 31.3.18		1.4.17 - 31.3.18		1.4.17 - 31.3.18		1.4.17 - 31.3.18		1.4.17 - 30.6.18	
Pagamenti SM di identificazione	2/10		0		3/10		0		0	
Pagamenti SM di consumo	1/10		1/10		10/10		1/10		0	
Date	1.1.15 - 31.3.18		1.1.15 - 31.3.18		1.1.15 - 31.3.18		1.1.15 - 31.5.18		1.1.15 - 30.6.18	
Cancellazioni di registrazioni	0	1/5	0	1/5	1/5	0	0	0	0	0
Date	1.1.15 - 31.3.18		1.1.15 - 31.3.18		1.1.15 - 31.3.18		1.1.15 - 31.5.18		1.1.15 - 30.6.18	
Esclusioni	5/5	3/5	1/5	1/5	0	0	0	0	0	0

Legenda

	Nessuno scostamento
	Fino al 20% di scostamenti
	Oltre il 20% di scostamenti

Fonte: Corte dei conti europea.

Acronimi e abbreviazioni

B2B: da impresa a impresa

B2C: da impresa a consumatore

BUDGET: Direzione generale Bilancio

CA: cooperazione amministrativa

CDU: codice doganale dell'Unione

CML: Controlli multilaterali

CRF: Criteri relativi ai rischi finanziari

DAU: documento amministrativo unico

GATT: Accordo generale sulle tariffe doganali e sul commercio

HMRC: amministrazione fiscale e doganale del Regno Unito

IP: protocollo Internet

IRG: linee guida sullo svincolo immediato

ISC: Istituzione superiore di controllo

IT: Tecnologie dell'informazione

ITSM: gestione dei servizi di tecnologie per l'informazione

IVA: imposta sul valore aggiunto

LVCR: Franchigia per le spedizioni di modico valore

MAA: mutua assistenza amministrativa

MET: messaggio di errore tecnico

MOSS: mini sportello unico

MTIC: *Missing Trader Intra-Community fraud* (frode intracomunitaria dell'operatore "fantasma")

OCD: operazione congiunta nel settore doganale

OCSE: Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico

OEA: Operatore economico autorizzato

OLAF: Ufficio europeo per la lotta antifrode

OMD: Organizzazione mondiale delle dogane

OSS: Sportello unico

P2P: da privato a privato

PE: Parlamento europeo

PMI: piccole e medie imprese

QCGR: Quadro comune in materia di gestione del rischio

RD 42: regime doganale 42

RIF: formulario di informazione sul rischio

RNL: reddito nazionale lordo

SAF-MOSS: file di audit standard per gli audit sui MOSS

SAO: Ufficio superiore di audit

SMCON: Stato membro in cui il consumatore fruisce di fatto dei servizi

SMIDE: Stato membro di identificazione, in cui sono registrati a fini IVA gli operatori che forniscono servizi per via elettronica

TAXUD: direzione generale della Fiscalità e dell'unione doganale

UE: Unione europea

UK: Regno Unito

WF5: ambito di attività di Eurofisc 5

Glossario

Controlli multilaterali: controlli coordinati condotti da due o più Stati membri sul debito fiscale di uno o più operatori correlati nel caso in cui ritengano che tali controlli siano più efficaci di quelli eseguiti da un solo Stato membro.

Cooperazione amministrativa: scambio di informazioni tra gli Stati membri mediante il quale le autorità fiscali si assistono reciprocamente e cooperano con la Commissione in applicazione del regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio, del 7 ottobre 2010, al fine di garantire la corretta applicazione dell'IVA alla cessione di beni, alla prestazione di servizi, nonché all'acquisizione intra-UE e all'importazione di beni. Lo scambio di informazioni tra gli Stati membri riguarda qualsiasi informazione possa consentire a questi di ultimi di accertare correttamente l'IVA, anche in relazione a casi specifici.

Eurofisc: rete decentrata di funzionari delle amministrazioni fiscali e doganali di uno Stato membro, per lo scambio rapido, il trattamento congiunto e l'analisi di informazioni mirate su società e operazioni che si presumono fraudolente.

Fiscalis: programma d'azione dell'UE 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 di informazioni, controlli multilaterali, seminari e gruppi di progetto, visite di lavoro, attività di formazione e altre attività simili necessarie per raggiungere gli obiettivi del programma.

Gestione del rischio: la sistematica identificazione del rischio, anche attraverso controlli casuali, e l'attuazione di tutte le misure necessarie per limitare l'esposizione ai rischi.

Mini sportello unico (MOSS): sistema volontario di facilitazione degli scambi che consente a soggetti passivi (imprese UE e non-UE) che prestano servizi di telecomunicazione, servizi di teleradiodiffusione e servizi forniti elettronicamente a persone che non sono soggetti passivi negli Stati membri in cui essi non sono stabiliti di contabilizzare e dichiarare l'IVA dovuta su tali prestazioni tramite un portale web nello Stato membro in cui sono registrati a fini IVA.

Mutua assistenza amministrativa: le azioni intraprese da un'amministrazione doganale per conto di un'altra amministrazione doganale o in collaborazione con la stessa ai fini della corretta applicazione della normativa doganale e della prevenzione, dell'accertamento e della repressione delle infrazioni doganali.

Numero d'identificazione 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.

Operatore “fantasma” (*missing trader*): operatore registrato ai fini dell’IVA che, potenzialmente con un interesse fraudolento, acquisisce o simula di acquisire beni o servizi senza pagare l’IVA e che fornisce tali beni o servizi comprensivi di IVA, senza però versare l’IVA riscossa all’autorità fiscale nazionale.

Regime di vendita a distanza: sistema di imposizione per le cessioni di beni intra-UE da imprese e consumatori (B2C). Nell’ambito di tale regime, per le vendite fino a una certa soglia (solitamente 35 000 euro, ma in alcuni Stati membri 100 000 euro), l’operatore commerciale applica l’aliquota IVA dello Stato membro in cui è registrato. Al di là di tale soglia, l’operatore deve registrarsi ai fini dell’IVA nello Stato membro di destinazione e applicare l’aliquota IVA di quest’ultimo.

Regime doganale 42: regime utilizzato dagli importatori per ottenere l’esenzione IVA quando i beni importati sono destinati a essere trasportati in un altro Stato membro, ai sensi dell’articolo 143, paragrafo 1, lettera d) della direttiva 2006/112/CE. L’IVA è dovuta nello Stato membro di destinazione.

VIIES: il sistema di scambio di informazioni in materia di IVA (*VIIES – VAT Information Exchange System*) è una rete elettronica per la trasmissione di informazioni circa la validità dei numeri d’identificazione IVA delle imprese registrate negli Stati membri e le cessioni intracomunitarie esenti da imposta. Spetta alle amministrazioni fiscali nazionali introdurre nella rete entrambi i tipi di informazioni.

RISPOSTE DELLA COMMISSIONE ALLA RELAZIONE SPECIALE DELLA CORTE DEI CONTI EUROPEA

"IL COMMERCIO ELETTRONICO: MOLTI PROBLEMI LEGATI ALLA RISCOSSIONE DELL'IVA E DEI DAZI DOGANALI NON SONO STATI AFFRONTATI"

SINTESI

VII.

c). La Commissione desidera evidenziare che l'attuazione di tali dispositivi compete agli Stati membri.

f). La Commissione desidera sottolineare che l'applicazione della riscossione dell'IVA è di competenza nazionale.

VIII.

Per quanto riguarda le raccomandazioni rivolte alla Commissione:

a). La Commissione **accetta** la raccomandazione nella misura in cui essa è competente ad agire in tal senso.

b). La Commissione **accetta** la raccomandazione. La modalità con cui gli Stati membri trattano le spedizioni di modico valore (compreso l'abuso delle franchigie) sarà uno dei temi esaminati nel processo di definizione del programma di ispezioni sulle risorse proprie tradizionali per il 2020.

c). La Commissione **non accetta** la raccomandazione, in quanto i punti deboli individuati nel regime di vendita a distanza sono stati affrontati e la Commissione non ha accesso alle informazioni del MOSS. Cfr. la risposta al paragrafo 96.

d). La Commissione **accetta** la raccomandazione. L'assistenza sarà fornita su richiesta.

e). La Commissione **accetta** la raccomandazione. La Commissione è sempre pronta a sondare i metodi di riscossione alternativi e realistici presentati e intende esaminare il loro valore aggiunto ai fini della lotta contro le frodi IVA, tenendo debitamente conto della loro fattibilità.

Per quanto riguarda le altre raccomandazioni, la Commissione rileva che queste tre raccomandazioni sono rivolte agli Stati membri.

INTRODUZIONE

20. La proposta della Commissione COM(2018)812/2 e 812/3 è destinata a fornire agli Stati membri strumenti migliori per controllare gli operatori del commercio elettronico attraverso i dati sui pagamenti.

21. Dal 1° gennaio 2021 la soglia di esenzione dall'IVA sarà abolita.

OSSERVAZIONI

31. La Commissione ha già proposto il pacchetto IVA per il commercio elettronico, misure volte a migliorare la cooperazione tra le amministrazioni fiscali e i prestatori di servizi di pagamento nonché

misure atte a rafforzare la cooperazione amministrativa in primo luogo tra le amministrazioni fiscali degli Stati membri, in secondo luogo tra le autorità fiscali e le autorità doganali e infine tra Eurofisc, l'OLAF ed Europol.

37. La Commissione sta riflettendo su possibili approcci innovativi per migliorare gli scambi di informazioni con i paesi terzi, anche nel settore del commercio elettronico. Ad esempio il quadro strategico UE-Cina per la cooperazione doganale prevede la revisione dell'accordo di cooperazione e assistenza amministrativa reciproca in materia doganale concluso tra l'UE e la Cina nel 2004. Sarebbe necessario valutare se tale opportunità possa essere sfruttata per adattare l'accordo alle sfide poste dal commercio elettronico.

89. L'AEO ha la responsabilità principale di monitorare periodicamente le proprie procedure e i propri sistemi di controllo interno, al fine di garantire il rispetto delle condizioni e dei criteri AEO. I sistemi di controllo interno costituiscono un elemento essenziale per il monitoraggio efficiente da parte dell'AEO.

Le migliori pratiche raccomandate in materia di controlli interni (secondo gli orientamenti AEO dell'UE) possono comportare la nomina di un responsabile incaricato delle procedure e dei controlli interni dell'impresa, compresi la supervisione e il controllo della gestione doganale/delle formalità doganali.

Inoltre in conformità agli articoli 23, paragrafo 5, e 38, paragrafo 1, del codice doganale dell'Unione le autorità doganali hanno l'obbligo di controllare le condizioni e i criteri che l'AEO deve rispettare. Il controllo da parte dell'autorità doganale deve essere effettuato in maniera continuativa ma è anche svolto sulla scorta delle informazioni fornite dall'AEO. Quando l'AEO comunica alle autorità doganali che sono state riscontrate irregolarità, le autorità verificano tali informazioni e conducono indagini al riguardo, dopodiché possono decidere di procedere alla rivalutazione, alla sospensione e/o alla revoca dell'autorizzazione.

90. Qualsiasi operatore che abbia ottenuto lo status di AEO deve rispettare tutte le condizioni e tutti i criteri AEO, compreso l'obbligo di garantire l'esattezza di tutti gli elementi riportati nelle dichiarazioni in dogana. Se le condizioni e i criteri non sono più soddisfatti, le autorità doganali sospendono o revocano lo status di AEO.

Le autorità doganali competenti sono invitate a intensificare le proprie attività di monitoraggio e ad adottare opportuni provvedimenti per ovviare alle irregolarità, ossia rivalutazione, sospensione e/o revisione.

91. Cfr. la risposta della Commissione ai paragrafi 89 e 90 relativi al monitoraggio e ai controlli interni.

96. Alcuni dei punti deboli del MOSS sono stati affrontati a seguito dell'adozione delle semplificazioni del MOSS, entrate in vigore il 1° gennaio 2019. I punti deboli riscontrati nel regime di vendita a distanza sono affrontati nella normativa IVA per il commercio elettronico, di recente adozione, che prevede l'abolizione di queste soglie nazionali e la loro sostituzione con una soglia di soli 10 000 EUR, valida per tutta l'UE, a decorrere dal 2021.

98. Le ispezioni sulle risorse proprie tradizionali (RPT) per le spedizioni di modico valore (anche in relazione all'abuso delle franchigie) saranno in futuro un settore di controllo prioritario. Alla luce delle frodi individuate in relazione alla sottovalutazione di prodotti tessili e calzature, la Commissione ha considerato prioritario questo settore nel 2018 e nel 2019 in tutti gli Stati membri. Nel 2017 è stata

attribuita priorità all'evasione dei dazi antidumping sui pannelli solari, mentre nel 2015 e nel 2016 l'attenzione si è concentrata soprattutto sull'affidabilità della contabilità RPT.

122. Questa soglia garantisce la proporzionalità per le microimprese, che attualmente beneficiano dell'esenzione dall'IVA nella maggioranza degli Stati membri e che, in base alle norme attuali, saranno tenute a versare l'IVA dal momento in cui il cliente di un altro Stato membro scarica per la prima volta i loro servizi. Per porre rimedio a questa sproporzione rispettando al contempo, nella misura più ampia possibile, il principio dell'imposizione nel luogo di destinazione, questa soglia di 10 000 EUR relativa alle vendite transfrontaliere e valida in tutta l'UE è stata ritenuta proporzionata ed equilibrata.

136. L'applicazione della riscossione dell'IVA è di competenza nazionale.

CONCLUSIONI E RACCOMANDAZIONI

Raccomandazione 1 – Rafforzare l'uso dei dispositivi di cooperazione amministrativa

Per quanto riguarda le raccomandazioni rivolte alla Commissione:

- a). La Commissione **accetta** la raccomandazione nella misura in cui essa è competente ad agire in tal senso.
- b). La Commissione **accetta** la raccomandazione in quanto inizierà a proporre una modifica dei moduli elettronici. La Commissione rileva che queste tre raccomandazioni sono rivolte agli Stati membri.

Per quanto riguarda le altre raccomandazioni, la Commissione rileva che queste tre raccomandazioni sono rivolte agli Stati membri.

Raccomandazione 2 – Accrescere l'efficacia dei controlli

Per quanto riguarda le raccomandazioni rivolte alla Commissione:

- a). La Commissione **accetta** la raccomandazione. La modalità con cui gli Stati membri trattano le spedizioni di modico valore (compreso l'abuso delle franchigie) sarà uno dei temi esaminati nel processo di definizione del programma di ispezioni sulle risorse proprie tradizionali per il 2020.
- b). La Commissione **non accetta** la raccomandazione in quanto i punti deboli individuati nel regime di vendita a distanza sono stati affrontati e la Commissione non ha accesso alle informazioni del MOSS. Cfr. la risposta al paragrafo 96.
- c). La Commissione **accetta** la raccomandazione.
- d). La Commissione **accetta** la raccomandazione e la integrerà nelle proprie attività di monitoraggio.

Tutte le autorizzazioni AEO (operatore economico autorizzato) dell'UE concesse prima dell'entrata in vigore del codice doganale dell'Unione (CDU) avrebbero dovuto essere riesaminate dalle autorità doganali nazionali entro il 1° maggio 2019, a causa delle modifiche del CDU (conformemente all'articolo 15, paragrafo 1, del regolamento delegato del CDU). Il criterio dell'osservanza della normativa rientra in questo esercizio di rivalutazione.

La Commissione ha iniziato a preparare la verifica dei processi di controllo degli AEO negli Stati membri in conformità all'articolo 23, paragrafo 5, del CDU. Il controllo del criterio dell'osservanza della normativa da parte degli AEO, compreso il rispetto della franchigia per le spedizioni di modico valore, è uno degli aspetti che saranno verificati in tale contesto.

Per quanto riguarda le altre raccomandazioni, la Commissione **rileva che queste due** raccomandazioni sono rivolte agli Stati membri.

Raccomandazione 3 – Migliorare l'esecuzione alla riscossione

Per quanto riguarda le raccomandazioni rivolte alla Commissione:

- a). La Commissione **accetta** la raccomandazione. L'assistenza sarà fornita su richiesta.
- b). La Commissione accetta la raccomandazione. La Commissione sta affrontando il problema delle incongruenze nei pagamenti tra Stati membri e il trattamento dell'IVA trattenuta. Attualmente sta verificando il periodo compreso tra il 2015 e il 2018 via via che i dati diventano disponibili nel contesto delle risorse proprie basate sull'IVA.

c). La Commissione **accetta** la raccomandazione. Sta organizzando attività con gli Stati membri al fine di dare seguito alla relazione sulla direttiva 2010/24/UE, pubblicata a dicembre del 2017, per il recupero di tutte le imposte.

Per quanto riguarda l'altra raccomandazione, la Commissione rileva che essa è rivolta agli Stati membri.

Raccomandazione 4 - Migliorare l'efficacia del quadro normativo

Per quanto riguarda le raccomandazioni rivolte alla Commissione:

a). La Commissione **accetta** la raccomandazione. La Commissione è sempre pronta a sondare i metodi di riscossione alternativi e realistici presentati e intende esaminare il loro valore aggiunto ai fini della lotta contro le frodi IVA, tenendo debitamente conto della loro fattibilità.

b). La Commissione **accetta** la raccomandazione.

c). La Commissione **accetta** la raccomandazione. Come riconosciuto e rilevato dalla Corte (cfr. il paragrafo 126), gli Stati membri applicano in maniera uniforme la definizione di "valore intrinseco" fornita nel *Compendium on the implementation of Council Regulation (EC) No 1186/2009 setting up a Community system of reliefs from customs duty*.

Inoltre sono in corso discussioni tra la Commissione e gli Stati membri riguardo a una definizione giuridicamente vincolante dell'espressione "valore intrinseco".

Per quanto riguarda l'altra raccomandazione, la Commissione rileva che essa è rivolta agli Stati membri.

Équipe di audit

Le relazioni speciali della Corte dei conti europea illustrano le risultanze degli audit espletati su politiche e programmi dell'UE o su temi relativi alla gestione concernenti specifici settori di bilancio. La Corte seleziona e pianifica detti incarichi di audit in modo da massimizzarne l'impatto, tenendo conto dei rischi per la performance o la conformità, del livello delle entrate o delle spese, dei futuri sviluppi e dell'interesse pubblico e politico.

Il presente controllo di gestione è stato espletato dalla Sezione di audit IV della Corte ("Regolamentazione dei mercati e economia competitiva"), presieduta da Neven Mates, Membro della Corte. L'audit è stato diretto da Ildikó Gáll-Pelcz, Membro della Corte, coadiuvata da Zoltán Lovas, capo di Gabinetto e Claudia Kinga Bara, attaché di Gabinetto; Paul Stafford, primo manager; Carlos Soler Ruiz, capoincarico; Maria Echanove, Josef Edelmann, Benny Fransen, Dan Danielescu, Christine Becker ed Eni Kabashi, auditor. Evy Fiers ha fornito assistenza linguistica.



Da sinistra a destra: Benny Fransen, Dan Danielescu, Paul Stafford, Ildikó Gáll-Pelcz, Josef Edelmann, Carlos Soler Ruiz, Zoltán Lovas

Evento	Data
Adozione del piano di indagine (APM) / Inizio dell'audit	20.3.2018
Trasmissione ufficiale del progetto di relazione alla Commissione (o ad altra entità sottoposta ad audit)	27.3.2019
Adozione della relazione finale dopo la procedura del contraddittorio	11.6.2019
Ricezione, in tutte le lingue, delle risposte ufficiali della Commissione (o di altra entità sottoposta ad audit)	3.7.2019

PDF ISBN 978-92-847-2239-6 doi:10.2865/30742 QJ-AB-19-009-IT-N

HTML ISBN 978-92-847-2227-3 doi:10.2865/2964 QJ-AB-19-009-IT-Q

L'Unione europea incoraggia il commercio elettronico, in modo che le imprese e i consumatori possano acquistare e vendere via Internet in tutto il mondo, come fanno nei rispettivi mercati locali. Gli Stati membri sono responsabili della riscossione dell'IVA e dei dazi doganali dovuti per le operazioni transfrontaliere nell'ambito del commercio elettronico. La Corte ha espletato un audit al riguardo perché la mancata riscossione dell'IVA e dei dazi doganali incide sui bilanci degli Stati membri e dell'UE, in quanto questi devono compensarla in misura proporzionale al proprio RNL. Gli auditor della Corte hanno esaminato se la Commissione europea abbia stabilito un solido quadro normativo e di controllo per il commercio elettronico relativamente alla riscossione dell'IVA e dei dazi doganali e se le misure di controllo poste in essere dagli Stati membri contribuiscano a garantire la riscossione integrale dell'IVA e dei dazi in tale ambito. È emerso che, nonostante i recenti positivi sviluppi, al momento l'UE non sta affrontando tali questioni in maniera adeguata ma che ha ovviato ad alcune lacune individuate nel "pacchetto IVA per il commercio elettronico".

La Corte formula una serie di raccomandazioni sulle modalità con cui la Commissione europea e gli Stati membri dovrebbero rispondere in maniera più incisiva alle sfide individuate e stabilire un solido quadro normativo e di controllo.



CORTE
DEI CONTI
EUROPEA



Ufficio delle pubblicazioni

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

Tel. +352 4398-1

Modulo di contatto: eca.europa.eu/it/Pages/ContactForm.aspx
Sito Internet: eca.europa.eu
Twitter: @EUAuditors

© Unione europea, 2019.
Riproduzione autorizzata con citazione della fonte.

Per qualsiasi utilizzo o riproduzione di fotografie o di altro materiale i cui diritti d'autore non appartengano all'Unione europea, occorre chiedere l'autorizzazione direttamente al titolare di tali diritti.