



**AGENZIA
DELLE
DOGANE**

CIRCOLARE N. 45/D

Roma, 17 novembre 2005

Protocollo: 11949/IVC

Rif.:

Allegati: 1

Alle Direzioni regionali dell' Agenzia delle
dogane
Loro sedi

Agli Uffici delle dogane dell' Agenzia delle
dogane
Loro sedi

Alle Circostrizioni doganali dell' Agenzia delle
dogane
Loro sedi

e, per conoscenza:

All' Area centrale verifiche e controlli tributi
doganali e accise – Laboratori chimici
Sede

All' Area centrale gestione tributi e rapporti
con gli utenti
Sede

All' Area centrale affari giuridici e contenzioso
Sede

All' Ufficio audit interno
Sede

All' Agenzia delle entrate
Direzione centrale accertamento
V.le Europa 242
Roma

Al Servizio centrale degli Ispettori tributari
Via M. Carucci, 99
Roma

Al Comando generale
del Corpo della Guardia di Finanza
III° Reparto operazioni
V.le XXI Aprile
Roma

UFFICIO ANTIFRODE CENTRALE

Ufficio sviluppo e coordinamento operativo

00143 ROMA, Via Mario Carucci,71 – Telefono +39 (0)6.5024.6573 – Fax +39 (0)6.5095.7300 - e-mail: dogane.antifrode@agenziadogane.it

OGGETTO: Coordinamento nelle attività di contrasto alle frodi sull’IVA intracomunitaria tra l’Agenzia delle entrate, l’Agenzia delle dogane e la Guardia di finanza.

Nell’ambito degli scambi commerciali tra gli Stati membri della Comunità europea, continua a riscontrarsi l’incremento delle attività fraudolente in materia di I.V.A. perpetrate, in particolare, secondo lo schema delle *c.d. frodi carosello* e basate principalmente sull’interposizione fittizia, nelle relative transazioni, di società *cartiere* (missing traders).

La Commissione Europea e le competenti Autorità nazionali, allarmate per la perdita di gettito fiscale e per la connessione di tali fenomeni con attività di stampo criminale, hanno da tempo inserito tra le loro priorità la lotta a questo filone di frode, disponendo via via misure di contrasto di maggior incisività ed efficacia.

In tale contesto vanno ricondotte, a livello nazionale, le misure contenute nella legge 30 dicembre 2004 n°311 (legge Finanziaria 2005), che introduce all’art.1, commi da 378 a 386, una serie di disposizioni per il rafforzamento del contrasto all’evasione nel settore IVA tra cui spicca l’introduzione del principio, applicabile in particolari casi, di responsabilità solidale del cessionario nel pagamento dell’imposta.

In linea con la recente evoluzione normativa, l’atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2005-2007 del Signor Ministro dell’economia e delle finanze sottolinea la necessità dello sviluppo della collaborazione tra gli Organi del sistema fiscale, mediante l’accrescimento della cooperazione finalizzata al contrasto dei fenomeni fraudolenti nel settore dell’IVA intracomunitaria.

In adesione a quanto disposto dall’atto di indirizzo, l’Agenzia delle entrate, l’Agenzia delle dogane ed il Comando generale della Guardia di finanza, hanno definito, e formalizzato con la sottoscrizione in data 18 luglio u.s. di un documento di intesa, una metodologia comune per il controllo dei soggetti “a rischio”, finalizzata a migliorare la qualità dell’attività investigativa e dell’azione accertatrice del tributo, nonché, allo stesso tempo, a presentare in maniera unitaria all’autorità di Governo ed all’opinione pubblica, i risultati dell’intero processo di contrasto alla fenomenologia fraudolenta.

In tale ambito, è stata condivisa la necessità di individuare e perseguire, nel settore delle frodi all’IVA intracomunitaria, gli effettivi autori delle stesse, beneficiari degli illeciti vantaggi economici (soggetti interponenti), e non il solo c.d. “prestanome” (soggetto interposto), che appare formalmente responsabile degli omessi versamenti IVA.

Per la realizzazione di tale obiettivo si è concordato sull’esigenza di dotare i tre Attori della fiscalità di strumenti operativi idonei a migliorare il coordinamento e ad aumentare la collaborazione sul territorio delle unità ispettive/operative delle tre Istituzioni, attraverso le seguenti linee direttrici

1) Elementi d’azione comune

A. Comunicazioni di inizio attività di verifica

Per evitare duplicazioni e sovrapposizioni tra i tre Attori coinvolti nell’attività di contrasto dei fenomeni di frode, si richiama l’attenzione sull’esigenza di utilizzare tempestivamente e sistematicamente la funzione di trasmissione delle “schede di rilevazione” presente in Anagrafe Tributaria (modalità 3270 – Accessi conoscitivi/gestione delle verifiche operatori intracomunitari).

L’apertura della scheda deve essere effettuata a cura dei verificatori subito prima dell’accesso presso la sede dell’operatore economico per l’avvio delle operazioni di controllo.

B. Condivisione delle procedure operative

Le attività di contrasto alle frodi nel settore IVA, per la particolarità dei sistemi illeciti utilizzati, richiedono un’attività di controllo quanto più possibile coordinata ed immediata.

Pertanto, nell’auspicio che ogni gruppo di soggetti coinvolti nella frode sia sottoposto ad indagini da parte della stessa articolazione amministrativa (Agenzia delle entrate, Agenzia delle dogane o Guardia di finanza), nelle inevitabili situazioni in cui nell’attività di controllo siano interessati Uffici e/o Comandi diversi, è necessario garantire un alto grado di collaborazione che preveda contatti diretti e scambio di documenti ed informazioni, secondo lo schema delineato al successivo punto 2, sempre che non risulti già definita la rilevanza penalistica delle notizie acquisite.

Nel caso in cui i soggetti coinvolti nella frode individuata vengano sottoposti ad indagini da parte dell'Organo giudiziario, occorre acquisire, non appena possibile, l'autorizzazione del P.M. incaricato all'utilizzo delle informazioni e dei dati acquisiti nell'ambito del procedimento penale al fine di poter dar seguito, da parte dell'Amministrazione competente per l'accertamento, all'azione amministrativa nei confronti dei soggetti sottoposti ad indagine ovvero di quelli ad essi collegati, dando corso alle azioni cautelari previste, quali, ad esempio, il blocco dell'erogazione dei rimborsi e la tempestiva escussione delle fidejussioni.

A tal fine, i Direttori regionali vorranno sensibilizzare le competenti Procure della Repubblica disponendo, altresì, affinché i dipendenti Uffici, nell'ambito della trattazione dei singoli contesti, tengano conto di tale esigenza manifestandola in occasione dello svolgimento delle attività di indagine.

Gli Uffici informeranno, inoltre, il pubblico ministero che, *ex art. 327 c.p.p.*, dirige le indagini preliminari nel settore *de quo*, dell'esistenza del concerto fra Agenzia delle entrate, Agenzia delle dogane e Guardia di finanza nelle azioni di contrasto ai fenomeni di frode all'IVA, stabilito per operare in modo sinergico, coordinato e funzionale, nell'ambito delle rispettive competenze istituzionali. Ciò, tra l'altro, per rendere unitaria anche all'esterno l'azione complessiva dell'Amministrazione finanziaria verso il fenomeno, in ossequio alle direttive impartite dal Ministro dell'economia e delle finanze.

C. Tavolo tecnico regionale

E' istituito un *tavolo tecnico regionale* che si riunisce, su impulso di uno degli Organi di vertice territoriale delle rispettive Istituzioni, ogni qual volta occorra risolvere problematiche di particolare rilevanza e per affrontare le questioni tecnico – giuridiche riguardanti gli accertamenti in corso.

In tale contesto saranno affrontate anche questioni riguardanti frodi all'IVA attraverso il sistema del "falso deposito fiscale".

Per questa Agenzia, i necessari collegamenti con gli altri Organi interessati saranno presi dai Direttori regionali che avranno cura, pertanto, di contattare le omologhe strutture territoriali dell'Agenzia delle entrate e della Guardia di finanza.

Ciascuna delle tre Istituzioni designa il proprio *referente regionale* che rappresenta il punto di riferimento costante nel tempo per i diversi organi di controllo ed ha il compito di mantenere i contatti con gli omologhi referenti per le opportune azioni di coordinamento e supporto.

Il *referente regionale*, che partecipa, altresì, al tavolo tecnico di cui sopra, è una figura già operativa nel settore dell'accertamento a livello regionale e possiede conoscenze, esperienza e professionalità approfondite nel campo dei controlli, con particolare riferimento ai fenomeni di frode IVA.

Per l'Agenzia delle dogane tale figura è rivestita dal responsabile dell'Area verifiche e controlli tributi doganali accise – antifrode – Servizi chimici della Direzione regionale.

Per l'Agenzia delle entrate il referente è il responsabile dell'Ufficio Analisi e ricerca della Direzione regionale.

Per la Guardia di Finanza, il Capo di Stato maggiore del Comando regionale (in assenza il Capo Ufficio operazioni dello stesso Reparto).

Il riepilogo delle attività svolte, dei risultati ottenuti e delle azioni programmate, deve essere inserito nelle relazioni delle riunioni mensili di cui al punto 2.4 della circolare 14/D del 6 febbraio 2002.

Nel verbale mensile vanno, altresì, rappresentate tutte le eventuali problematiche emerse, con particolare riguardo a quelle di carattere operativo ed organizzativo, al fine di permettere alle strutture di livello centrale il necessario coordinamento.

D. Monitoraggio delle attività di collaborazione

Per valutare l'andamento delle attività di collaborazione sul territorio e la proficuità dei risultati raggiunti, le competenti strutture centrali delle tre Istituzioni impegnate nel contrasto ai fenomeni fraudolenti nel settore in argomento, si incontrano periodicamente.

2) Istruzioni di carattere operativo

Gli organi verificatori organizzano le informazioni acquisite nel corso dei controlli al fine di schematizzare il sistema di frode sino a quel momento scoperto e di individuare - o permettere di individuare - i reali organizzatori della frode.

Lo scambio di informazioni tra Uffici delle dogane, Uffici delle entrate e Comandi territoriali della Guardia di Finanza, è attuato nello spirito della massima collaborazione, fatti salvi gli eventuali limiti previsti dalla normativa vigente.

Nel caso in cui, nel corso di verifiche ad operatori intracomunitari, vengano rilevati elementi tali da far supporre lo svolgimento di attività “fittizia” del soggetto sottoposto a controllo, quali, ad esempio, sottofatturazione, cessioni verso pochi e ricorrenti soggetti, omessi pagamenti di imposta, strutture logistiche inadeguate, inizio attività recente, esiguo numero di operazioni per ingenti quantitativi di merce, occorre eseguire alcune azioni mirate all’individuazione dei soggetti interponenti, cercando di acquisire quanti più elementi utili a tale scopo.

L’attenzione dei verificatori deve concentrarsi, in particolare, sull’esame dei documenti di carattere commerciale e bancario (ordini, documenti di trasporto, bonifici ecc.) oltre che fiscale, nel tentativo di ricostruire, attraverso l’incrocio dei dati, l’eventuale attività fraudolenta ed il reale beneficiario della stessa.

Si deve, altresì, procedere alla integrale acquisizione, attraverso la compilazione di un apposito *report* (allegato n°1, corredato da un prospetto illustrativo di un caso “tipo”), dei dati relativi alle fatture di acquisto e di vendita, al fine di mettere in evidenza gli eventuali elementi di incongruenza commerciale ed economica presenti (sottofatturazione o fatturazione al prezzo di costo), nonché di evidenziare i nominativi presumibilmente coinvolti nell’attività illecita.

Il *report* va trasmesso, unitamente al processo verbale di constatazione, all’Ufficio dell’Agenzia delle entrate competente per l’accertamento nei confronti del soggetto sottoposto a verifica, anche ai fini dell’applicazione dell’art. 60 bis del DPR 26 ottobre 1972 n. 633.

Qualora, invece, sia necessario procedere ad ulteriori accessi presso cessionari del soggetto interposto (presunti interponenti) che operino nel regime degli scambi intracomunitari, il *report* ed il processo verbale di constatazione vanno trasmessi anticipatamente alla/e Direzione/i regionale/i di questa Agenzia competente/i territorialmente per l’espletamento delle successive attività di verifica presso i cessionari in parola o, nel caso in cui siano già state avviate attività di verifica presso i cessionari dell’interposto dagli altri Organi di controllo (dato rilevabile attraverso l’interrogazione all’A.T.), alle Direzioni regionali delle entrate e/o ai Comandi coinvolti negli accertamenti in corso.

In presenza, altresì, di cessionari (presunti interponenti) non operanti in ambito intracomunitario, i destinatari del *report* e del processo verbale di constatazione devono essere anche i Comandi regionali della Guardia di finanza e le Direzioni regionali dell’Agenzia delle entrate competenti per gli accessi presso i clienti nazionali. Anche in questo caso, in presenza di accessi già in corso presso i

soggetti cessionari, i destinatari degli atti di verifica devono essere le Direzioni regionali delle entrate e/o i Comandi competenti per i controlli in corso.

Nel caso in cui, a verifica non ancora ultimata, siano già stati acquisiti elementi di sospetto circa l'attività fraudolenta del soggetto sottoposto a verifica, il *report*, unitamente ad ogni altro elemento di informazione utile, deve essere trasmesso anticipatamente agli altri Organi interessati seguendo i criteri sopra enunciati.

Per garantire il giusto grado di collegamento nell'ambito dei medesimi filoni di verifica, nelle note di trasmissione dei processi verbali di constatazione o, nei casi di urgenza, del solo report, deve essere indicata, per tutti i cessionari individuati, la Direzione regionale dell'Agenzia delle dogane incaricata di effettuare l'accesso o la Direzione regionale delle entrate ed il Comando della Guardia di Finanza interessati per gli altri connessi controlli.

Si richiama, infine, l'attenzione sulle disposizioni fornite con le linee guida per le attività di verifica, controllo e antifrode, diramate con nota prot.n°19/AVCT/Ris e prot.n°146/AFR/Ris del 29 aprile 2005 e, in particolare, su quanto previsto al punto 3.2 della medesima in ordine agli indicatori ed ai settori di rischio sui quali attivare prioritariamente le attività di controllo e di collaborazione.

Le eventuali diverse modalità di collaborazione già instaurate in relazione a tematiche attinenti alla presente intesa, vanno ricondotte nell'ambito di quest'ultimo strumento di coordinamento.

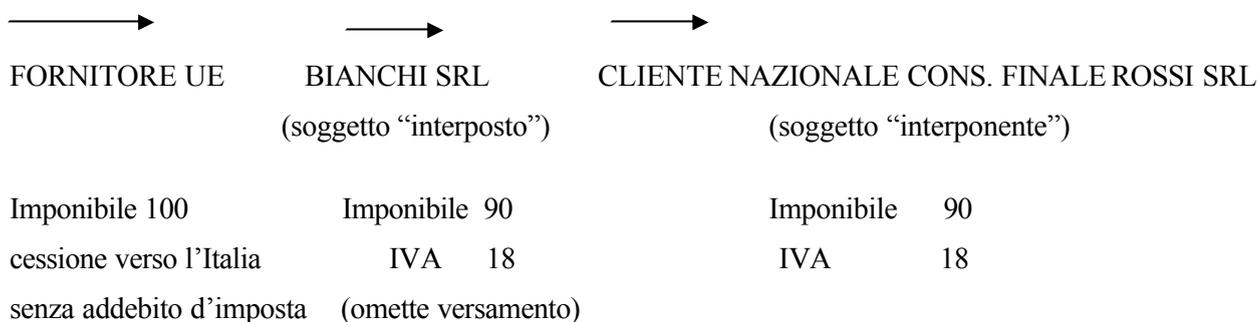
La presente circolare è stata sottoposta, nella seduta del 29 settembre 2005, al Comitato di indirizzo permanente che ha espresso parere favorevole.

I Direttori regionali assicureranno l'esatto adempimento delle presenti disposizioni da parte dei dipendenti Uffici, vigilando sulla corretta applicazione delle stesse – eventualmente integrate dalle ulteriori istruzioni operative ritenute opportune – e non mancando di segnalare tempestivamente eventuali problematiche che dovessero insorgere nell'applicazione delle delineate modalità di coordinamento.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

A titolo di esempio si illustra la modalità operativa di una singola operazione in modo da evidenziare l'indebito risparmio d'imposta (prezzi di acquisto e di vendita hanno valore puramente indicativo) e l'abbattimento del prezzo di vendita.

I soggetti coinvolti contabilizzano alla vendita l'operazione come segue:



Il cliente nazionale ROSSI SRL, grazie all'interposizione fittizia di BIANCHI SRL, acquista a prezzi inferiori a quelli che sosterebbe se si rivolgesse direttamente all'operatore comunitario (90 contro 100). L'abbattimento del prezzo è possibile grazie al fatto che l'Iva esposta nelle fatture emesse da BIANCHI SRL non viene versata all'Erario e, di fatto, diviene per i soggetti coinvolti un provento, seppur illecito.

Di conseguenza, il cliente nazionale riesce facilmente a commercializzare i beni sul mercato finale dal momento che mantiene il prezzo al di sotto di quello di partenza. Potrebbe vendere a 91 e realizzare comunque un margine positivo di 1. La frode in esame presenta risvolti che incidono anche sulla leale concorrenza economica. In effetti, il cessionario, per effetto del minor prezzo pagato (90) rispetto a quello normale di mercato (100), è in grado di vendere i beni a un prezzo notevolmente più basso rispetto ai suoi concorrenti.

Nell'ipotesi in cui più soggetti si interpongano tra il fornitore comunitario ed il cliente finale destinatario delle merci, soltanto l'esauritiva ricognizione di tutti gli operatori coinvolti può garantire l'esito positivo del controllo e in tal senso il report dovrà essere compilato in modo da raccogliere i dati complessivi.

Presso la sede dove sono depositate le scritture contabili, si dovrà procedere alla integrale acquisizione, mediante l'utilizzazione di applicazioni informatiche, di tutte le fatture di acquisto e di vendita.

Tale raccolta è funzionale alla dimostrazione dell'artificialità delle operazioni commerciali registrate, in quanto fa emergere una differenza negativa sistematica tra i prezzi indicati nelle fatture di vendita e quelli indicati nelle fatture di acquisto, fatto assolutamente contrario a qualsiasi logica economica.

Il report dovrà essere compilato inserendo i seguenti dati relativi alle fatture di acquisto e di vendita:

- ~ numero e data della fattura;
- ~ prezzo di acquisto;
- ~ prezzo di vendita;
- ~ n. partita IVA e ragione sociale del fornitore;
- ~ n. partita IVA e ragione sociale del cliente;
- ~ elementi identificativi dell'oggetto della fattura (ad esempio, se trattasi di autovetture, occorrerà registrare il numero del telaio).

Si riporta a titolo esemplificativo una tabella che riporta i dati e le informazioni sopra menzionate, che dovrà essere inoltrato all'Organo ispettivo coinvolto nel controllo del soggetto interponente:

Schema di *REPORT* (i dati sono inseriti a titolo esemplificativo) Soggetto verificato BIANCHI SRL

ACQUISTI						CESSIONI						
			A						B	C	D	E
											B-A	D/A*100
n.	data ft	fornitore	importo	Descrizione merce	Codice articolo (1)	n.fatt	data	cliente	imponibile	totale	differenza	ricarico
1	12/1/03	UE	11.600,00	*****	*****	1	2/1/03	Rossi srl	11.000,00	13.200,00	- 600,00	- 5,17%
2	14/1/03	UE	9.900,00	*****	*****	2	10/1/03	Rossi srl	9200,00	12.500,40	- 700,00	- 7,00%
3	9/1/03	UE	10.000,00	*****	*****	3	10/1/03	Rossi srl	9.917,00	11.900,40	- 83,00	-0,83%
4	21/1/03	UE	9.900,00	*****	*****	4	21/1/03	Rossi srl	9200,00	12.500,40	- 700,00	- 7,00%
5	28/1/03	UE	9.800,00	*****	*****	5	29/1/03	Rossi srl	11.375,00	13.650,00	1.575,00	16,07%
6	13/2/03	UE	11.700,00	*****	*****	6	17/2/03	Rossi srl	9.994,00	1.992,80	- 1.706,00	-14,58%
7	13/2/03	UE	11.600,00	*****	*****	7	17/2/03	Rossi srl	10.037,00	12.044,00	- 1.563,00	-13,47%
8	13/2/03	UE	11.600,00	*****	*****	8	17/2/03	Rossi srl	10.037,00	12.044,00	- 1.563,00	-13,47%
9	13/2/03	UE	21.900,00	*****	*****	9	17/2/03	Rossi srl	20.329,00	24.395,00	- 1.571,00	-7,17%
10	13/2/03	UE	25.100,00	*****	*****	10	17/2/03	Rossi srl	22.038,00	26.446,00	- 3.062,00	-12,20%
11	13/2/03	UE	21.500,00	*****	*****	11	17/2/03	Rossi srl	20.073,00	24.088,00	- 1.427,00	-6,64%
12	13/2/03	UE	13.300,00	*****	*****	12	17/2/03	Rossi srl	11.958,00	14.350,00	- 1.342,00	-10,09%

(1) se utile all'accertamento, ad esempio il numero di telaio nel settore auto o altro elemento univocamente identificativo della partita di merce.