

2. Inquadramento giuridico

Atteso l'andamento crescente delle truffe lesive delle finanze europee, l'art. B del Trattato di Maastricht ha a suo tempo inserito solennemente fra gli obiettivi che l'Unione si prefigge anche quello di "sviluppare una stretta cooperazione nel settore della giustizia e degli affari interni" (G.A.I.). A sua volta, l'art. K.1 del Titolo VI del III pilastro considera, fra i settori di interesse comune degli Stati membri, la cooperazione giudiziaria, doganale e di polizia, espressamente contemplati ai punti 7, 8 e 9 del citato articolo.

Nel complessivo nuovo scenario della cooperazione, sin da Maastricht sono stati introdotti anche nuovi strumenti quali le azioni e le posizioni comuni, prevedendo, tra l'altro, un diverso e più incisivo ruolo per le istituzioni comunitarie e per la stessa Commissione. Quest'ultima, in particolare, risulta "pienamente associata" ai lavori riguardanti le materie del Titolo VI nonché in taluni casi dotata di un autonomo potere di proposta concorrente con quello degli Stati membri.

Va però sottolineate come la cooperazione introdotta dal Titolo VI del Trattato di Maastricht costituiva comunque una cooperazione c.d. "a geometria variabile", nel senso che escludeva, per le materie ritenute più sensibili (cooperazione giudiziaria in materia penale, cooperazione di polizia e cooperazione doganale), ogni diritto di iniziativa da parte della Commissione nonché ogni possibilità di parziale comunitarizzazione, in virtù della cosiddetta "disposizione passerella" contemplata dall'art. K.9. La norma, infatti, contrariamente a quanto previsto per le restanti azioni del terzo pilastro, escludeva, per le tre enunciate forme di cooperazione, la possibilità di un trasferimento di competenza dal terzo pilastro al Trattato CE, derogando a quanto stabilito in via generale dall'art. 100 C del medesimo Trattato.

In considerazione di tale doppia limitazione, sembra dunque potersi affermare che, anche nel sistema prefigurato da Maastricht, la cooperazione giudiziaria in materia penale, la cooperazione di polizia e la cooperazione doganale, continuavano a conservare una connotazione essenzialmente intergovernativa, anche se tale logica non escludeva dei punti di contatto altamente significativi con il I pilastro.

Senonché, proprio in considerazione del fatto che i dazi all'importazione costituivano e costituiscono una delle principali fonti di finanziamento del bilancio comunitario, non si può disconoscere che vi sia, in questo campo, un prevalente interesse comunitario rispetto a quello

nazionale.

Tale situazione è stata superata con l'entrata in vigore del Trattato di Amsterdam, ove al fine di rafforzare la cooperazione doganale tra gli Stati membri e tra questi ultimi e la Commissione, il nuovo art. 135 (ex art. 116) attribuisce alla cooperazione doganale la stessa considerazione, ad esempio, delle politiche commerciali, dei trasporti e di altre d'interesse generale. Tale articolo pone infatti la cooperazione doganale sotto la competenza diretta della Comunità, nella misura in cui ricade sotto l'ambito del trattato CE e non include questioni penali.

Ne deriva una parziale "comunitarizzazione", attuata attraverso il trasferimento di una parte della cooperazione doganale già di competenza della Giustizia e degli Affari Interni (G.A.I.) sotto la competenza CE (1 pilastro).

E' quindi questo, nell'attuale configurazione dell'ordinamento comunitario, il principio ispiratore dell'attività di tutela delle risorse finanziarie dell'Unione da parte dei Paesi aderenti; viene così posto un principio generale, ma immediatamente precettivo ed operativo, giacché da esso discendono obblighi specifici non solo per i legislatori degli Stati membri, ma per gli stessi organismi nazionali addetti ai controlli.

3 Approfondimento: Le restituzioni alle esportazioni nell'ambito della politica agricola comune (PAC).

Il sistema delle restituzioni fa parte della politica agricola comune (PAC) dell'Unione Europea, a suo tempo elaborata per sostituire le preesistenti politiche agricole nazionali dei singoli Stati membri ed assicurare una gestione comune dei mercati agricoli.

La restituzione all'esportazione è un beneficio concesso agli esportatori di prodotti agricoli diretto a compensare la differenza tra i costi di produzione e i prezzi di talune merci prodotte nell'Unione europea, destinate ad essere esportate verso i paesi terzi, e i costi o prezzi vigenti sul mercato mondiale. L'obiettivo del legislatore comunitario è quello di stimolare l'esportazione del prodotto comunitario rendendolo più competitivo sul mercato.

A livello orizzontale il regime della restituzione diritti è disciplinato dal Reg. Ce 800/99. Per ogni singolo settore merceologico sono invece, di volta in volta, emanati regolamenti comunitari diretti a

disciplinare i singoli settori merceologici e a modificare i tassi di restituzione dei prodotti interessati alla restituzione.

Il regime della restituzione all'esportazione, che dipende direttamente dai Fondi Feoga (Fondo europeo di orientamento e garanzia) viene gestito in Italia, quale Organismo responsabile, dal Servizio Autonomo Interventi Settore Agricolo, nel quale confluiscono tutte le istanze presentate dagli operatori interessati ad ottenere il beneficio della restituzione, corredate della documentazione prevista. Esso è "Organismo pagatore FEOGA" riconosciuto come tale ai sensi del Reg. Cee 1663/95.

Esistono diverse modalità per poter accedere a tale beneficio:

- istanza per ottenere l'erogazione della restituzione diretta, la quale consente la liquidazione delle somme spettanti, a condizione che l'utente presenti la documentazione completa unitamente all'istanza, entro il termine previsto dalla normativa vigente;
- istanza per ottenere l'anticipo della restituzione, che permette la liquidazione di un importo, al massimo pari a quello della restituzione alla esportazione, sin dal momento dell'accettazione della dichiarazione di esportazione. La ditta istante dovrà poi fornire, a posteriori, tutta la documentazione da allegare all'istanza, pena il recupero delle somme già erogate;
- istanza per ottenere il pre-finanziamento della restituzione, che consente l'anticipo della somma a titolo di restituzione in caso di trasformazione o di magazzinaggio preventivo alla effettiva esportazione. La ditta dovrà in seguito fornire la documentazione comprovante l'effettiva esportazione della merce e quella prevista dalla normativa comunitaria di settore, pena il recupero delle somme già liquidate.

La restituzione all'esportazione è liquidata sulla base di aliquote, espresse in Euro per 100 kg. o tonnellata, indicate e modificate di volta in volta nei regolamenti comunitari di settore. Tali aliquote possono essere identiche per uno stesso prodotto per tutte le destinazioni (aliquota unica) o diversificate a secondo la destinazione (aliquota differenziata). In questo ultimo caso potrà rendersi necessaria l'acquisizione, in sede di esame dell'istanza, della prova della definitiva importazione della merce.

4. La cooperazione amministrativa in materia di frodi comunitarie

I rapporti di cooperazione internazionale si sviluppano di norma con modalità interdipendenti rispetto all'area oggettiva dell'illecito. In sintesi, si possono verificare diverse tipologie di frode

"comunitaria", ad esempio:

- "non dichiarazione" delle merci importate da Paesi terzi, in modo da sottrarre completamente la stessa dal pagamento di qualunque onere finanziario (esempio: il contrabbando c.d. "extraispettivo");
- nel settore agroalimentare, impiego di atti materialmente o ideologicamente falsi: dalla sottofatturazione dei valori dichiarati alla sovrapposizione dei valori imponibili; dalla dichiarazione di quantità inferiori alla quantità reale alla dichiarazione di quantità superiori per beneficiare indebitamente di restituzioni all'esportazione più elevate; dalla inesatta classificazione tariffaria alle false dichiarazioni concernenti l'origine, la destinazione o il transito delle merci;
- indebita percezione di finanziamenti comunitari all'agricoltura, nell'ambito delle organizzazioni comuni di mercato, in cui la condotta più ricorrente consiste nella predisposizione di documentazione - spesso valida anche ai fini fiscali - materialmente ed ideologicamente falsa;
- indebita percezione di finanziamenti concessi nell'ambito delle già esaminate politiche strutturali (FSE, FESR, FEOGA-Sezione Orientamento e di altri strumenti finanziari assimilabili, in primo luogo lo SFOP) ovvero nell'ambito delle "Spese dirette".

Atteso che buona parte delle ipotesi di frode, per loro stessa natura, si sviluppano su scala internazionale, l'attività di acquisizione degli elementi necessari alla ricostruzione dell'illecito impone l'osservanza di due esigenze, fra loro strettamente correlate. Infatti, se da un lato vi è la necessità di utilizzare lo strumento giuridico più appropriato al caso concreto, dall'altro rileva l'opportunità di coinvolgere, nella richiesta di cooperazione, l'organismo collaterale estero che, sempre sulla base del caso concreto, garantisca il più alto livello di "professionalità".

4.1 La cooperazione in materia doganale e agricola

L'esigenza di una più stretta cooperazione fra i Servizi Antifrode della Comunità e fra questi e la Commissione nasce, storicamente, con l'introduzione, a partire dal 1970, del sistema delle risorse proprie, in seguito più volte riordinato.

L'entrata a regime del sistema delle risorse proprie ha comportato un sensibile incremento delle procedure di cooperazione amministrativa volte alla tutela delle finanze comunitarie. Gli strumenti che governano l'intera area della cooperazione amministrativa possono essere distinti in due

fondamentali categorie.

Nella prima includiamo quegli strumenti che costituiscono il fondamento giuridico della cooperazione internazionale fra gli organi competenti dello Stato membro e i corrispondenti organismi dei Paesi comunitari ed extracomunitari. Nella seconda rientrano le altre norme, che disciplinano i rapporti di cooperazione tra le Autorità competenti degli Stati membri e la Commissione Europea.

Nell'ambito del primo gruppo si deve necessariamente effettuare un'ulteriore suddivisione, in virtù dell'ambito territoriale di applicazione, fra gli strumenti che, dal punto di vista tecnico, consentono la cooperazione diretta fra le Autorità competenti dei singoli Stati membri, e quelle disposizioni pattizie utili alla cooperazione fra l'Autorità competente di un singolo Stato membro ed il corrispondente organismo di uno Stato extracomunitario.

4.1.1 Cooperazione tra gli Stati membri

Nell'ambito dell'Unione Europea, gli strumenti che sono alla base della cooperazione amministrativa sono la Convenzione di Mutua Assistenza Amministrativa in materia doganale del 7 settembre 1967³ ed il Regolamento (CEE) del Consiglio n. 515/97⁴.

Convenzione "Napoli I"

La Convenzione di Napoli, entrata in vigore il 1° gennaio 1972, si pone come obiettivo fondamentale quello di «prevenire, ricercare e reprimere le infrazioni alle leggi doganali», al fine di «assicurare l'esatta percezione dei dazi doganali e degli altri diritti di importazione e di esportazione» (art. 1).

Il campo oggettivo di applicazione del dettato convenzionale prevede due particolari forme di

³ La Convenzione sulla mutua assistenza amministrativa con protocollo addizionale, più nota come Convenzione di Napoli, è stata firmata a Roma il 7 settembre 1967. Per quanto riguarda l'Italia, il deposito dello strumento di ratifica è stato effettuato il 27 ottobre 1971, a seguito dell'autorizzazione disposta con la legge n. 806 del 21 giugno 1971 (*Ratifica ed esecuzione della Convenzione per la mutua assistenza doganale tra i Paesi membri della Comunità Economica Europea con Protocollo addizionale firmato a Roma il 17 agosto 1971*, in G.U. 11 ottobre 1971, n. 256); conseguentemente, in conformità - al par. 3 dell'art. 24, la convenzione è entrata in vigore per il nostro Paese il 1° gennaio 1972 (Comunicato M.A.E. in G.U. n. 308 del 6 dicembre 1971, p. 7774).

⁴ Il Regolamento (CE) n. 515/97 del Consiglio del 13 marzo 1997 relativo alla mutua assistenza tra le autorità amministrative degli Stati membri e alla collaborazione tra queste e la Commissione per assicurare la corretta applicazione delle normative doganale e agricola è stato pubblicato sulla G.U.C.E. L. 82 del 22 marzo 1997 e,

assistenza (assistenza spontanea e assistenza a richiesta) in virtù delle quali è espressamente previsto che le Autorità competenti dei singoli Stati membri possano scambiarsi reciprocamente le proprie informazioni, effettuare - a richiesta o anche d'iniziativa - la sorveglianza di persone, veicoli e merci e porre in essere un vero e proprio scambio di funzionari.

Con riferimento alla prima ipotesi, è opportuno evidenziare che le informazioni che possono essere scambiate abbracciano una vasta gamma di situazioni. Possono, infatti, essere richiesti alla controparte estera - naturalmente a condizioni di reciprocità - tutti i dati e gli elementi finalizzati ad «assicurare l'esatta percezione dei dazi doganali e degli altri diritti di importazione e di esportazione, ed in particolare, quelle che sono di natura tale da facilitare la determinazione del valore in dogana e della specie tariffaria delle merci» (art. 4).

Più in particolare, lo scambio di informazioni può riguardare «diste di merci» che siano note come costituenti oggetto - all'importazione, all'esportazione o in transito - di infrazione alle leggi doganali (art. 5); la regolarità delle procedure di introduzione, nello Stato richiesto, di beni particolarmente «a rischio» (art. 7); tutte le notizie utili di cui si dispone, «anche sotto forma di relazioni, processi verbali o prove certificate conformi di documenti», in ordine ad «operazioni scoperte o progettate che costituiscano o sembrino costituire infrazioni alle leggi doganali dello Stato richiedente» (art. 8).

Relativamente, invece, all'attività di «sorveglianza speciale» di cui all'art. 6, essa è espressamente diretta a tutta una serie di circostanze ed elementi precisamente individuati, idonei a costituire situazione di allarme per le finanze comunitarie (ad esempio, movimenti di persone sospettate di commettere infrazioni alle leggi doganali di un altro Stato membro; luoghi in cui sono stati realizzati «depositi anormali di merci»; movimenti importanti di sospette merci illecite; veicoli, imbarcazioni o aeromobili sospettati di essere adibiti a traffici illeciti in pregiudizio di un altro Stato membro).

La terza ed ultima ipotesi di cooperazione prevede la possibilità, per i funzionari dei rispettivi Paesi e con l'accordo reciproco delle Parti, di sviluppare delle attività operative al di fuori del proprio territorio nazionale, utili al perfezionamento delle indagini (raccolgere informazioni negli uffici del corrispondente Servizio estero antifrode; assistere alle operazioni poste in essere dagli agenti

dell'Amministrazione doganale di un altro Stato; richiesta di notifica atti, comparizione a richiesta come testimone o esperto dinanzi ai Tribunali di un altro Stato membro).

Regolamento (CE) n. 515/97

Tale normativa determina le condizioni in base alle quali le autorità amministrative incaricate negli Stati membri dell'esecuzione delle regolamentazioni in materia doganale ed agricola collaborano tra loro e con la Commissione allo scopo di assicurare l'osservanza di tali regolamenti.

L'assistenza può essere "su richiesta" (l'autorità interpellata comunica all'autorità richiedente, su richiesta di quest'ultima, tutte le informazioni e/o i documenti che consentono di assicurare l'osservanza delle disposizioni previste dalle regolamentazioni doganale ed agricola - applicazione dazi doganali, prelievi agricoli e altre imposizioni previste nella PAC, FEOGA) oppure "spontanea" (le autorità prestano la propria assistenza senza che sia stata formulata una richiesta preventiva da parte delle autorità degli Stati membri).

Nel Regolamento, inoltre, sono previste le modalità di comunicazione con la Commissione delle informazioni relative alle merci che hanno costituito oggetto o che si presume abbiano costituito oggetto di operazioni contrarie alle regolamentazioni in argomento, nonché ai metodi e procedimenti utilizzati o che si presume siano stati utilizzati per violare le suddette disposizioni.

Importante è il contenuto dell'art. 15, in base al quale le autorità competenti di uno Stato membro sono tenute a comunicare "senza indugio" alle autorità competenti degli altri Stati membri interessati "qualsiasi informazione utile che si riferisce ad operazioni che sono o che appaiono loro contrarie alle regolamentazioni doganale e agricola".

4.2 La tutela degli Interessi Finanziari della Comunità

Un rapido cenno merita essere svolto per le seguenti regolamentazioni:

Regolamento (CE, Euratom) n. 2988/95 del Consiglio, relativo alla tutela degli interessi finanziari delle Comunità. Esso ha introdotto una disciplina generale in tema di controlli esercitabili da parte della Commissione. Oltre a fissare in maniera ufficiale ed omogenea per tutti gli Stati membri il concetto di "irregolarità" e ad introdurre importanti innovazioni nel sistema sanzionatorio, ribadisce altresì la titolarità dei controlli in capo allo Stato membro e individua i poteri della Commissione in materia di verifiche.

Regolamento (CE, Euratom) n. 2185/96 del Consiglio, relativo ai controlli e alle verifiche "sul posto", effettuati dalla Commissione ai fini della tutela degli interessi finanziari delle Comunità Europee contro le frodi e le altre irregolarità.

Tale normativa, in linea con quanto previsto dall'art. 10 del Regolamento 2988/95, è applicabile a tutte le materie comunque attinenti al bilancio generale dell'Unione europea, IVA esclusa, tanto sul piano delle entrate che su quello delle uscite.

I controlli disciplinati dal menzionato Regolamento non sostituiscono ma si aggiungono a quelli previsti dagli analoghi provvedimenti comunitari, relativamente a singoli, specifici settori in cui può manifestarsi una lesione degli interessi finanziari europei. L'eventuale ricorso a strumenti ad esso alternativi costituisce una scelta rimessa alla Commissione, secondo una valutazione di opportunità da effettuarsi caso per caso.

Nel dettaglio, il Regolamento n. 2185/96 prevede, in estrema sintesi:

- come campo di applicazione, i controlli e le verifiche di natura amministrativa effettuati sul posto direttamente dai funzionari e agenti della Commissione;
- il principio di collaborazione tra Autorità degli Stati membri e Commissione, tanto in fase preparatoria del controllo che in fase esecutiva;
- l'utilizzabilità, nei procedimenti amministrativi e giudiziari, degli elementi materiali e di prova raccolti dagli agenti della Commissione.

4.3 La cooperazione amministrativa nel settore dell'IVA.

E' affidata al Regolamento CE n. 1798/2003 del Consiglio, che ha abrogato il Regolamento (CEE) n. 218/92. Prevede le condizioni secondo le quali le autorità amministrative degli Stati membri preposti all'applicazione della legislazione relativa all'IVA devono collaborare tra loro allo scopo di assicurare l'osservanza di tale legislazione.

A tal fine sono stabilite norme e procedure che, in sintesi, consentono alle autorità competenti:

- di scambiare tra loro ogni informazione che possa consentire il corretto accertamento dell'imposta;
- di collaborare attraverso l'esecuzione di controlli simultanei o con la presenza di funzionari di uno Stato membro negli uffici dell'Autorità ospitante;
- di partecipare ad ispezioni, unitamente a funzionari dell'Amministrazione ospitante, presso gli uffici amministrativi dei soggetti controllati.

Il citato Regolamento prevede la presenza di:

- un Ufficio Centrale di Collegamento, quale responsabile principale dei contatti con gli altri Stati membri nel settore della cooperazione amministrativa;
- uno o più Servizi di Collegamento, diversi dall'Ufficio Centrale, che possono scambiare direttamente informazioni.

L'amministrazione fiscale italiana, in esito ad una specifica Direttiva emanata dal Capo del Dipartimento per le Politiche Fiscali, ha designato quali "Servizi di collegamento":

- Comando Generale della Guardia di Finanza, Il Reparto, Ufficio Antifrode e Cooperazione Internazionale;
- Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Accertamento, Settore Analisi e Ricerca, Ufficio Cooperazione Internazionale;
- Agenzia delle Dogane, Area Verifiche e Controlli tributi doganali e accise, Laboratori chimici, Ufficio metodologia di controllo degli scambi internazionali, comunitari e nazionali.

4.4 La cooperazione amministrativa nel settore delle accise.

Per quanto concerne la cooperazione amministrativa nel settore delle accise, l'Unione Europea è recentemente intervenuta con la Direttiva 2004/106/CE ed il Regolamento (CE) n. 2073/2004 del Consiglio, entrambi del 16 novembre 2004.

Tali provvedimenti, entrati in vigore lo scorso 1° luglio, hanno modificato e razionalizzato il comparto, riunendo tutte le disposizioni precedentemente contenute nelle direttive 77/799/CEE del 19 dicembre 1977 e 92/12/CEE del 25 febbraio 1992.

In particolare, anche il citato Regolamento 2073/2004, analogamente a quanto previsto in materia di assistenza amministrativa nel settore dell'IVA, prevede la presenza di:

- un Ufficio Centrale di Collegamento, quale responsabile principale dei contatti con gli altri Stati membri nel settore della cooperazione amministrativa;
- uno o più Servizi di Collegamento, diversi dall'Ufficio Centrale, che possono scambiare direttamente informazioni.

Lo scambio di informazioni può avvenire su specifica "richiesta", ovvero, in maniera "automatica", senza preventiva attivazione; in questo caso, potrà avere carattere occasionale o regolare.

In tale contesto, all'esito dei lavori di un tavolo tecnico istituito in seno all'Ufficio Relazioni Internazionali del Dipartimento per le Politiche Fiscali, cui hanno partecipato rappresentanti di tutte le Istituzioni interessate a vario titolo nelle attività di mutua assistenza e cooperazione amministrativa, è stata emanata in data 24 giugno u.s. una determinazione a firma del Capo del suddetto Dipartimento e del Direttore Generale dell'Amministrazione Autonoma dei Monopoli, contenente le disposizioni interne di dettaglio necessarie alla materiale applicazione del Regolamento 2073/2004.

Nello specifico, con il citato atto:

- è stato designato il Dipartimento per le Politiche Fiscali, Ufficio Relazioni Internazionali individuato quale Ufficio Centrale di Collegamento;
- sono stati individuati i seguenti Servizi di collegamento:
 - Agenzia delle Dogane, per quel che attiene la cooperazione in materia di accise sugli oli minerali, prodotti alcolici e prodotti energetici di cui alla direttiva 2003/96;
 - Amministrazione Autonoma dei Monopoli, per quanto concerne lo scambio di informazioni nel comparto dei tabacchi;
 - Guardia di Finanza, relativamente ai tutti i prodotti sottoposti al regime delle accise.

L'Ufficio Centrale di Collegamento ha il compito di:

- aggiornare l'elenco dei Servizi, rendendolo accessibile agli altri Stati membri;
- inoltrare ai Servizi le richieste di informazioni a lui pervenute;
- tenere i contatti con gli altri paesi dell'Unione e con la Commissione Europea;
- coordinare la gestione delle informazioni tra i tre Servizi di collegamento.

Ciascun Servizio, invece, è competente, nell'ambito della propria responsabilità funzionale stabilita dall'ordinamento interno, a richiedere e ricevere direttamente informazioni con gli altri Stati membri, informando l'Ufficio Centrale.

Gli interventi normativi sopra tratteggiati hanno sensibilmente migliorato il contesto della cooperazione amministrativa, definendo con chiarezza i soggetti responsabili delle procedure e gli strumenti a disposizione per tale scopo, soprattutto per la Guardia di Finanza che, per la prima volta nel settore delle accise, ha visto riconoscere in maniera esplicita il proprio ruolo nel contesto della

scambio di informazioni della specie.

Ovviamente, data la recentissima implementazione delle suddette regole, sarà necessario far trascorrere un adeguato periodo di tempo ed acquisire un minimo di esperienza operativa, per poter valutare con maggiore completezza gli effetti positivi del nuovo sistema.

4.5 La cooperazione amministrativa nel settore dei fondi strutturali

Gli strumenti di cooperazione amministrativa finora presi in esame sono in concreto azionabili sia a tutela delle risorse proprie tradizionali (dazi doganali, prelievi e I.V.A.) che per le erogazioni finanziarie a carico del FEOGA - Garanzia, in cui rientrano le misure assunte nel quadro della Politica Agricola Comune. Di quest'ultimo strumento, per le peculiarità che esso presenta, sarà dato più ampio cenno nel paragrafo 3.8.

Relativamente al settore delle politiche strutturali, invece, l'attuale quadro giuridico di riferimento non lascia che ristretti margini di manovra. Prescindendo, infatti, dall'organizzazione di un sistema d'informazione nel settore in esame, che pure esiste - anche al fine di garantire idonee procedure di recupero delle somme indebitamente pagate nell'ambito del finanziamento delle politiche strutturali (in tale ambito opera il Reg. (CEE) n. 1681/94, relativo allo scambio di informazioni tra gli Stati membri circa le irregolarità accertate e/o presunte), allo stato attuale non è dato rinvenire alcuna disposizione che cristallizzi la mutua assistenza amministrativa nel settore delle uscite del bilancio, escluso - in tema di collaborazione generale tra Stati membri e Commissione europea - il richiamato Regolamento n. 2185/96.

Su tale tematica occorre menzionare che, nell'ambito del Gruppo Antifrode del Consiglio, è in una iniziale fase valutativa una bozza di Regolamento volta a sanare l'esistente lacuna normativa.

4.6 La cooperazione amministrativa tra gli Stati membri in materia di imposte dirette.

Come noto, appartiene al novero degli ostacoli oggettivi all'armonizzazione fiscale il vincolo giuridico costituito dal fatto che il Trattato di Roma impone l'armonizzazione solo per le imposte indirette (art.93, riferibile solo all'imposta sulla cifra d'affari, imposte di consumo ed altre imposte indirette), senza fare accenno alcuno alla fiscalità diretta. Pertanto, le imposte dirette sarebbero estranee al processo di armonizzazione e troverebbero regolamentazione eventuale soltanto

nell'ambito del ravvicinamento previsto dall'art. 94 (ex art.100).

In realtà, la mancanza di norme espresse che prescrivono il coordinamento delle imposte dirette trova la sua base nella originaria convinzione che tali imposte costituiscono uno strumento di politica sociale e di redistribuzione del reddito che compete esclusivamente ai singoli Paesi membri. A ciò si aggiunga l'applicazione, in materia fiscale, della regola dell'unanimità, e cioè del potere di interdizione ad ogni singolo Stato. La Direttiva di riferimento, la n. 77/799, fu emanata per disciplinare la reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri nel settore delle imposte dirette.

Tale esigenza trae origine dalla constatazione che la pratica della frode e dell'evasione al di là dei confini degli Stati membri determinava consistenti perdite di bilancio, distorsione del movimento di capitali e delle condizioni di concorrenza, pregiudicando il funzionamento del mercato comune.

Veniva, altresì, rilevata l'inadeguatezza sia delle misure nazionali predisposte che degli accordi bilaterali stipulati (convenzioni per evitare la doppia imposizione e per prevenire l'evasione fiscale), tenuto conto che le nuove forme di frode e di evasione fiscale assumevano sempre più carattere multinazionale. Da ciò l'esigenza di rafforzare la collaborazione fra amministrazioni fiscali all'interno della Comunità, in conformità a principi e regole comuni. Successivamente, la Direttiva 77/799 è stata estesa all'IVA con la Direttiva 79/1070 del 6 dicembre 1979 e alle accise con la Direttiva 92/12 del 25 febbraio 1992. Da ultimo, il provvedimento comunitario in esame è stato modificato dalla Direttiva 2003/93/CE, datata 7 ottobre 2003, che ha disposto:

- la modifica del titolo della Direttiva, che diventa "reciproca assistenza fra le autorità competenti degli Stati membri in materia di imposte dirette, di talune accise e imposte sui premi assicurativi";
- l'estensione della disciplina sullo scambio di informazioni al comparto delle imposte sui premi assicurativi;
- il trasferimento delle competenze in materia ai fini IVA, esclusivamente al novello Regolamento 1798/2003, che a far data dal 1 gennaio 2004 disciplinerà, pertanto, la cooperazione nell'intero settore IVA.

L'art.1 della Direttiva stabilisce che le Autorità degli Stati membri scambiano, conformemente al dettato della stessa, ogni informazione atta a permettere loro una corretta determinazione delle imposte sul reddito e sul patrimonio, imposte sui premi assicurativi e alcuni diritti d'accisa.

In assenza di particolari previsioni aventi finalità limitativa, il termine "informazione" deve essere inteso nell'accezione più ampia, ricomprendente ogni dato, notizia e/o elemento ritenuto necessario

ai fini della corretta determinazione dei tributi oggetto della richiesta.

Il testo dell'articolo evidenzia come la Direttiva si occupi soltanto di accertamento delle imposte e non anche della relativa riscossione, ovvero della notifica dei documenti o del perseguimento di reati fiscali.

Per quanto concerne l'Italia, la competente Autorità è stata individuata nel Ministro delle Finanze (pro tempore), il quale, con nota n. 3698 dell'11 febbraio 1998, ha designato l'allora Dipartimento delle Entrate (ora Agenzia delle Entrate) ed il Comando Generale della Guardia di Finanza quali Autorità abilitate per lo scambio d'informazioni a richiesta, ai sensi dell'art. 2 della Direttiva 77/799/CEE, mentre per lo scambio automatico e spontaneo, di cui ai successivi articoli 3 e 4, la competenza è stata attribuita all'Ufficio Relazioni Internazionali, attualmente ubicato presso il Dipartimento delle Politiche Fiscali.

4.7 Omogeneità e disomogeneità riscontrabili nel sistema normativo antifrode comunitario.

Il sistema di normazione delineato nei precedenti paragrafi presenta diversi elementi di disomogeneità.

Per quanto concerne la cooperazione nel settore doganale ed agricolo, il menzionato Regolamento (CE) n. 515/97, che ha sostituito il Regolamento (CEE) n. 1468/81, ha razionalizzato l'intero sistema di cooperazione tra gli Stati membri, e tra questi e la Commissione, definendo con precisione gli ambiti applicativi della mutua assistenza amministrativa ed articolando nel dettaglio i concetti di "regolamentazione doganale"⁵ e "regolamentazione agricola"⁶. Esso ha introdotto norme più chiare in materia di cooperazione, costituendo un sostanziale superamento della Convenzione "Napoli I" che, quale suo scopo, si prefigge, più genericamente, quello di garantire la "esatta percezione dei dazi doganali e degli altri diritti di importazione e di esportazione e di prevenire, ricercare e reprimere le infrazioni alle leggi doganali". Occorre poi sottolineare il fatto che i documenti, gli elementi di informazione e di prova ottenuti nell'ambito dell'applicazione del predetto Regolamento, possono essere utilizzati direttamente per le indagini e le azioni giudiziarie

⁵ Cfr. art. 2, comma 1, prima alinea, Regolamento n. 515/97, dove si definisce "regolamentazione doganale, l'insieme delle disposizioni a carattere comunitario e delle disposizioni adottate per l'applicazione della regolamentazione comunitaria cui sono soggetti l'importazione, l'esportazione, il transito ed il soggiorno delle merci oggetto di scambi tra gli Stati membri e i paesi terzi, nonché tra gli Stati membri per quanto riguarda le merci che non hanno lo status comunitario ai sensi dell'art. 9, paragrafo 2 del trattato o per le quali i condizioni di acquisizione dello status comunitario costituiscono oggetto di controlli o di indagini complementari".

⁶ Cfr. art. 2, comma 1, seconda alinea, Regolamento 515/97, laddove si definisce "regolamentazione agricola, l'insieme delle disposizioni adottate nell'ambito della politica agricola comune e delle regolamentazioni

nazionali avendo immediata valenza giuridica (Art. 12).

Il Regolamento n. 515/1997 rappresenta quindi la base giuridica principale della lotta contro la frode doganale e agricola, specie attraverso lo scambio di informazioni e l'organizzazione di missioni negli Stati membri e nei Paesi terzi. Quest'ultima possibilità costituisce una novità rispetto alla Convenzione "Napoli I": in tale contesto i protocolli di mutua assistenza, negoziati dalla Commissione e firmati dal Consiglio con un certo numero di Paesi terzi, giocano un ruolo molto importante. Attualmente sono circa quaranta gli accordi di mutua assistenza che sono già stati firmati con vari Paesi terzi di tutti i continenti. Si citano, solo a titolo di esempio, gli accordi stipulati dalla Comunità europea con la Repubblica d'India (G.U.C.E. L. 304/27 del 30.09.2004), in vigore dal 1° novembre 2004, e la Repubblica Popolare Cinese (G.U.C.E. L. 375/19 del 23.12.2004), entrato in vigore il 1° aprile 2005.

Con riferimento alla tempistica di evasione delle richieste di assistenza, analogamente alla Convenzione "Napoli I", il Regolamento n. 515/97 in esame non prevede alcun termine entro il quale fornire una risposta all'autorità richiedente. Ciò, talvolta, riduce l'efficacia della cooperazione, limita l'uso del dispositivo di cooperazione amministrative ed implica termini di comunicazione troppo lunghi che si traducono, inevitabilmente, in un rallentamento dell'attività di controllo e/o di raccolta informativa da parte dell'Autorità richiedente. Il tutto, nell'evenienza in cui si verificano particolari lungaggini nell'evasione della richiesta, rischia talvolta di rendere non sufficientemente tempestiva, e quindi, poco incisiva, l'attività di "law enforcement" in essere da parte del collaterale che ha richiesto l'assistenza amministrativa.

La mancata previsione di un termine perentorio di risposta rappresenta, quindi, un punto di debolezza della legislazione.

In tema di cooperazione nel settore dell'IVA, dove si applica il già esaminato Regolamento (CE) n. 1798/2003 del Consiglio, si rileva, al contrario, che, nel caso siano richieste informazioni, debbano essere eseguite "indagini amministrative" (art. 5), anche in relazione a più casi specifici, o siano richiesti copie di documenti (art. 7), l'autorità interpellata dispone di tre mesi, dalla data del ricevimento della domanda, entro i quali ottemperare alla richiesta di assistenza (art. 8, comma 1). Al fine di rendere ancora più spedito lo scambio informativo, tale termine viene ridotta ad un mese, nel caso in cui le informazioni richieste siano già in possesso dell'autorità interpellata poiché, per

specifiche adottate rispetto alle merci risultanti dalla trasformazione di prodotti agricoli".

esempio, presenti in banche dati correntemente in uso all'amministrazione interpellata.

Il Regolamento in esame prevede, ovviamente, una norma di "chiusura" che, nel caso sussistano circostanze sfavorevoli particolari, consente di dilazionare i termini sopra indicati, purché si provveda "immediatamente" ad informare per iscritto l'autorità richiedente delle ragioni che ostano al loro rispetto. Nella risposta deve essere altresì indicato quando si ritiene che sarà possibile dare seguito alla richiesta (art. 10).

In merito alle modalità tecniche con le quali devono essere trasmesse le richieste di assistenza, nonché le risposte fornite, il Regolamento (CE) n. 515/97 non prevede particolari obblighi.

Ne deriva che molta parte di tale corrispondenza è prodotta ed inviata su supporto cartaceo, senza l'utilizzo di un formulario tipo utilizzato da tutte le autorità competenti allo scambio informativo.

L'esigenza di informatizzazione e standardizzazione delle comunicazioni è stata invece pienamente recepita dal citato Regolamento (CE) n. 1798/2003, in materia di cooperazione amministrativa in materia di IVA, il quale stabilisce che le richieste di informazioni e di indagini amministrative e le relative risposte debbano essere trasmesse, per quanto possibile, mediante un formulario tipo (Modello SCAC 2004 - Art. 6), da trasmettersi in via informatica (art. 37) attraverso la rete "CCN/CSF", sulla quale si fornirà più ampio cenno nel paragrafo dedicato all'uso dell'informatica nella cooperazione amministrativa.

Ampliando ulteriormente le considerazioni sul tema della standardizzazione delle comunicazioni e sulla loro trasmissione per via informatica, non può non rilevarsi come esso si connota come una aspirazione sempre più presente nelle disposizioni normative emanate dai competenti organismi comunitari in materia di cooperazione amministrativa nel settore antifrode.

4.8 L'utilizzo dei sistemi informatici nella cooperazione amministrativa.

Una vasta parte (Titolo V) del Regolamento (CE) n. 515/97 è dedicato alla regolamentazione del Sistema Informativo Doganale (SID), gestito dalla Commissione europea/OLAF, che permette lo scambio di informazioni a livello comunitario.

Il sistema, in relazione al suo utilizzo nell'ambito del Regolamento in argomento⁷, ha lo scopo di "agevolare la prevenzione, l'individuazione e il perseguimento delle operazioni che sono contrarie alle regolamentazioni doganale o agricola, rendendo più efficaci, mediante una più rapida diffusione delle informazioni, le procedure di cooperazione e di controllo" (art. 23; comma 2).

Il SID costituisce, quindi:

- un database centrale, che sostiene le amministrazioni doganali nel controllo delle merci e può essere utilizzato per la prevenzione, l'indagine e la repressione di irregolarità e di frodi. Tuttavia, le informazioni immagazzinate nella banca dati centrale non devono essere utilizzate per ragioni diverse da quelle relative all'osservazione e rendiconto, alla sorveglianza discreta o ai controlli specifici.
- un sistema di allerta che assiste l'utente nello svolgimento delle sue mansioni, fornendo informazioni specifiche collegate ad un'azione proposta (osservazione e rendiconto, sorveglianza discreta o controllo specifico).

Esso utilizza la rete CCN/CSI (Common Communication Network/Common System Interface), piattaforma comune, gestita dalla Commissione europea, basata sulla rete comune di comunicazione (CCN) e sull'interfaccia comune di sistema (CSI), sviluppata dalla Commissione per assicurare tutte le trasmissioni per via elettronica tra le autorità competenti nel settore delle dogane e della fiscalità.

Sulla rete CCN/CSI, oltre al sistema di posta protetta CCN/Mail, utilizzato per lo scambio informativo in materia di IVA e accise, opera il sistema di messaggistica "chiuso" AFIS (Anti Fraud Information System).

Quest'ultimo viene ordinariamente utilizzato nello scambio d'informazioni tra i Paesi membri, e tra questi e la Commissione europea/OLAF nell'ambito del Regolamento nr. 515/97.

Il sistema AFIS comprende diversi moduli aggiuntivi utilizzati nello scambio di informazioni a livello comunitario, di seguito sinteticamente illustrati:

- "Early Warning" EWS-C e EWS-S: il primo è utilizzato per il trasferimento di copie elettroniche dei documenti di transito tra le Amministrazioni doganali degli Stati membri.

⁷ Per completezza, occorre evidenziare che il database è composto non solo dalla parte relativa al Regolamento n. 515/97 (1° Pilastro), ma altresì da un secondo applicativo, che trova il suo fondamento giuridico nella Convenzione SID stabilita sulla base dell'art. K3, Trattato U.E., del 26 luglio 1995, sull'uso dell'informatica nel settore doganale. I dati in esso inseriti rientrano nell'obiettivo di contribuire alla prevenzione, all'indagine ed alla repressione di contravvenzioni gravi alle leggi nazionali.