

Dal mondo

Austria, l'Iva un'imposta europeache non fa distinzioni

10 Novembre 2008

L'elemento che rileva, ai fini della sua applicazione, è che le operazioni imponibili si svolgano effettivamente all'interno del territorio

Thumbnail
Image not found or type unknown

Nel sistema fiscale austriaco la principale imposta indiretta è l'imposta sul valore aggiunto (*Umsatzsteuer*), disciplinata dalla legge n. 663 del 1994 (*Umsatzsteuergesetz*). I soggetti obbligati al pagamento dell'imposta sono coloro che esercitano un'attività commerciale o professionale autonoma. Non si fa distinzione tra soggetti residenti e non residenti, poiché l'elemento che rileva, ai fini di applicazione dell'imposta, è che le operazioni imponibili si svolgano all'interno del territorio austriaco.

Il fatto generatore del tributo e la base imponibile

L'elemento alla base del tributo è costituito dalla cessione di beni o dalla erogazione di servizi, dall'importazione di beni e dalle operazioni intracomunitarie effettuate da soggetti passivi d'imposta nell'esercizio della loro attività. Esenzioni vengono riconosciute per il trasferimento della proprietà e per specifici tipi di transazioni finanziarie. La base imponibile costituita dai corrispettivi pattuiti per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio austriaco da parte dei soggetti passivi nell'esercizio della propria attività. Per le importazioni, la base imponibile è costituita dal valore della merce, cui vanno aggiunte le spese relative al trasporto, agli imballaggi, all'assicurazione.

Le aliquote e le operazioni esenti

La normativa fiscale austriaca prevede diverse aliquote: 0 per cento applicabile ai servizi di assistenza sociale; 10 per cento principalmente applicabile alla vendita di generi alimentari considerati di prima necessità (quali latte, pesce, uova, caffè, frutta, verdura, zucchero, olio), prodotti dell'editoria (libri, riviste, giornali), prestazioni alberghiere, servizi di trasporto pubblico, locazione di immobili per uso privato, fornitura di energia elettrica, manifestazioni culturali, prestazioni artistiche; 12 per cento per le cessioni di vino prodotto da aziende agricole e per la vendita di autovetture elettriche; 20 per cento applicabile a tutte le altre tipologie di beni e servizi. Nelle regioni autonome di Jungholz e Mittelberg si applica unicamente l'aliquota del 16 per cento per tutte le cessioni di beni e le forniture di servizi. Sono esenti da Iva le esportazioni, gli spettacoli e le manifestazioni culturali.

Le sanzioni per mancata presentazione e versamenti tardivi

Ogni operatore economico mensilmente è tenuto a compilare, adoperando l'apposito modello, le dichiarazioni Iva periodiche (*Umsatzsteuervoranmeldung*), che espongono l'imposta dovuta o il credito spettante in base al conteggio effettuato dallo stesso soggetto d'imposta. Un apposito modello è previsto anche per la dichiarazione annuale (*Veranlagung*). La presentazione delle dichiarazioni Iva periodiche va effettuata entro il quindicesimo giorno del secondo mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni imponibili. La dichiarazione Iva annuale va presentata entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento. Se le dichiarazioni non vengono presentate entro il termine fissato, l'Amministrazione fiscale austriaca può imporre una sovrimposta per la mancata presentazione nel termine previsto (*Verspätungszuschlag*) del 10 per cento dell'imposta accertata. In aggiunta alla sovrimposta, si applica una sanzione amministrativa nel caso in cui il pagamento venga eseguito in ritardo (*Saumniszuschlag*). In tal caso, la sanzione applicabile è pari al 2 per cento dell'ammontare pagato in ritardo.

L'emissione della fattura e l'esonero

Il soggetto che effettua cessioni imponibili di beni o eroga prestazioni imponibili di servizi deve emettere fattura nei confronti di un operatore economico che lo richieda. L'importo dell'Iva va esposto separatamente. Non è prevista una norma di esenzione dall'obbligo di emettere fattura.

Il rimborso Iva agli operatori nazionali

Il soggetto d'imposta che intende chiedere il rimborso dell'eccedenza a credito Iva è tenuto a presentare la dichiarazione Iva periodica che espone l'imposta a credito (*Umsatzsteuervoranmeldung*), sulla base della quale il rimborso viene pagato. A fronte della richiesta di rimborso che può essere inoltrata per posta o via mail, l'ufficio procedente ha tre mesi di tempo per eseguire i controlli e vagliare la spettanza del rimborso. Per tutti i soggetti non noti all'ufficio viene effettuata una verifica di esistenza che è poi seguita da un monitoraggio periodico dell'attività svolta. Per i soggetti noti all'ufficio si effettuano periodicamente controlli di routine. Se l'importo chiesto a rimborso non supera 7mila euro si eseguono controlli standard formali. Al di sopra di tale cifra viene effettuato l'accertamento del credito a prescindere dal settore di attività del soggetto richiedente, calibrando l'indagine in relazione alla rilevanza del rimborso chiesto ed al rischio insito nell'attività. In materia di rimborsi esistono due grandi differenze con la realtà italiana: i rimborsi Iva non vengono garantiti da polizze assicurative, per cui la fase di controllo è necessariamente propedeutica all'erogazione del rimborso, fermo restando il periodico monitoraggio dei soggetti che hanno avuto accesso al rimborso. Inoltre, l'attività di controllo è prettamente incentrata sulla verifica della legittimità del credito e della sua fisiologicità, non sussistendo particolari presupposti per accedere alla richiesta di rimborso. Infine è da segnalare che il controllo dell'eccedenza a credito chiesta a rimborso viene completamente gestito nell'alveo del procedure ordinarie di accertamento.

Le varie tipologie di accertamento

A fronte di circa 600mila soggetti da controllare sono impiegati 2.000 investigatori. Nel corso di ciascun anno le azioni di accertamento sono al massimo 79mila, suddivise tra verifiche generali (esame completo delle registri e delle scritture contabili e controllo delle eccedenze Iva da dichiarazione), controllo degli oneri contributivi ed altri tipi di controllo, studio e indagine. In media, ogni operatore economico è sottoposto ad attività di controllo una volta ogni undici anni. Tuttavia, le società di grandi dimensioni e i soggetti a rischio vengono controllati assiduamente. I soggetti di imposta vengono suddivisi in tre grandi categorie in relazione al volume di affari registrato:

Tabella

CATEGORIE	VOLUME DI AFFARI	REGIONE VIENNA	REGIONE EST	REGIONE CENTRALE	REGIONE SUD	REGIONE OVEST	TOTALE CASI
G1		921 CASI	101 CASI	514 CASI	276 CASI	204 CASI	2.016
MIN	29.200.000						
G2		1.519CASI	596 CASI	1.282 CASI	839 CASI	654 CASI	4.890
MIN	7.300.000						
MAX	29.199.999						
G3		1.314CASI	678 CASI	1.205 CASI	875 CASI	663 CASI	4.735
MIN	4.000.000						
MAX	7.299.999						

TOTALE		3.754	1.375	3.001	1.990	1.521	11.641
--------	--	-------	-------	-------	-------	-------	--------

Per ragioni organizzative le attività di controllo relative alla fascia G3 vengono realizzate dagli uffici locali. A causa della grande specializzazione richiesta tutte le banche e le compagnie assicurative sono controllate dalla cosiddetta "*Large Trader Audit Units*". Per un certo periodo l'Amministrazione fiscale austriaca ha avuto un separato gruppo di investigatori per il controllo delle eccedenze a credito dell'Iva. Attualmente, le dichiarazioni Iva sono sottoposte a controllo a seguito di selezione da un metodo di analisi del rischio. Ogni anno, a seguito di una selezione automatizzata eseguita da un apposito reparto del ministero delle Finanze, viene predisposto un piano di controllo annuale che ricomprende l'universalità dei contribuenti (registrati sul *Firmenbuch*). Ciascun ufficio riceve in carico un proprio piano annuale. Gran parte della capacità di controllo viene indirizzata sui contribuenti che non sono stati oggetto di accertamento da lungo periodo, di modo che per ciascun contribuente sussista la possibilità di essere coinvolto in una procedura di controllo.

Il piano annuale di controllo

Il piano annuale dell'attività di controllo, incentrato sulla selezione automatizzata, prescinde dal rischio insito nell'attività e dalle dimensioni aziendali. I controlli sui soggetti selezionati automaticamente assorbe circa il 75 per cento della capacità complessiva del controllo. Il restante 25 per cento è finalizzato all'effettuazione di controlli specialistici (richiesti dall'ufficio locale), tra i quali quelli inerenti i rimborsi Iva. Da un punto di vista organizzativo, i funzionari dediti all'attività di controllo esterno sono suddivisi in tre gruppi: investigatori degli uffici locali (*Amts-Betriebsprüfung*); reparto controlli grandi dimensioni (*Grossbetriebsprüfung*); dipartimenti di investigazione criminale (*Prüfungsabteilung Strafsachen*).

La ripartizione delle attività di controllo

Le attività di controllo sono ripartite come di seguito indicato. Agli investigatori degli uffici locali e al reparto controlli grandi dimensioni spetta la verifica dei registri, delle scritture contabili e dei processi commerciali; il controllo di legittimità del credito chiesto a rimborso. Tra le mansioni

secondarie la raccolta di informazioni e l'attività investigativa tramite accesso mirato. Al Dipartimento di investigazione criminale spetta invece la ricerca di persone e strutture di esercizio di attività; l'attività investigative tramite accesso mirato; la verifica dei registri, delle scritture contabili e dei processi commerciali; la raccolta di informazioni.

Le tipologie di controllo

Per ciascun controllo viene redatta una lettera di incarico che specifica formalmente e giuridicamente le motivazioni che hanno innescato il controllo. In relazione al profilo del contribuente l'ufficio sceglie tra le varie attività di accertamento la tipologia di controllo più appropriata. Da un punto di vista generale, è possibile distinguere tra quattro diverse tipologie di controllo:

-la **verifica**, che consiste nell'esame dei registri, delle scritture contabili e dei processi commerciali posti in essere (*Aussenprüfung*). Costituisce la tipologia di controllo più adoperata e più completa, finalizzata a verificare la corretta applicazione delle norme attraverso il trattamento fiscale adottato. Tale tipologia di controllo, eseguita sia dai funzionari degli uffici locali che dal reparto controllo grandi dimensioni, generalmente copre l'orizzonte temporale costituito dagli ultimi tre anni per i quali è stata presentata la dichiarazione. La durata di tale tipologia di controllo varia in relazione alle dimensioni del soggetto controllato (si va da un minimo di alcune giornate lavorative a un massimo di diversi mesi). Se la tenuta dei libri contabili non è obbligatoria per il contribuente, la verifica è condotta sulla base della documentazione, dei pagamenti e della corrispondenza intercorsa con terze parti, che vengono esaminati per la loro completezza, correttezza e tempestività;

-il **controllo delle eccedenze Iva risultanti dalle dichiarazioni periodiche**, con particolare riguardo a quelle esponenti un credito (il cosiddetto *Uva-Prüfung*). Questo tipo di attività di controllo, eseguita sia dai funzionari degli uffici locali che dal reparto controllo grandi dimensioni, copre soltanto una parte del periodo d'imposta in corso (al massimo gli ultimi undici mesi), in modo da rinviare e non interdire una vera e propria verifica successiva;

-l'**accesso breve** (*nachschau*), adoperato soltanto per eseguire controlli specifici, ad esempio quelli relativi all'emissione di una fattura e alla effettiva esistenza della transazione sottostante;

-**controlli ed accessi per violazioni penali**, eseguiti qualora sussistano indizi di frode, allo scopo di acquisire informazioni, risposte e documentazione probante. Le attività di raccolta di informazioni (*Erhebung*) non costituiscono un'attività di controllo in senso stretto. Sono finalizzate ad acquisire informazioni riguardanti un singolo contribuente o un gruppo di contribuenti (operanti nello stesso settore produttivo o commerciale). Da quando l'Austria è entrata a far parte della Comunità europea sono stati intensificati i controlli dei crediti Iva chiesti a rimborso. Ogni

mezz'anno viene selezionato un certo numero di soggetti da verificare sulla base di un modello di analisi del rischio. L'attività di controllo delle eccedenze Iva costituisce la sola forma di accertamento parziale effettuata.

Combattere la frode nell'interesse del contribuente

Di fronte al dilagare dei fenomeni frodati "di perimetro europeo" rafforzati, sul piano internazionale, dalla mondializzazione dell'economia, si è presa coscienza in ambito europeo con la necessità di adeguare la cooperazione amministrativa e i sistemi di controllo in essere alle sfide del nuovo scenario aperto nel 1993.

I dati ufficiali

Nel 2004 le entrate fiscali, ovvero l'importo totale delle imposte e dei contributi sociali obbligatori, sono state pari al 39,3 per cento del Pil dell'Unione europea, ovvero a 4.097,7 miliardi di euro. Per contro, sono disponibili pochissime stime circa l'entità delle imposte non percepite a causa della frode fiscale. In generale, la letteratura economica quantifica l'assenza di gettito dovuto alle frodi nella misura del 2-2,5 per cento del Pil. Tuttavia, alcuni Stati membri hanno stimato l'ammontare di tali perdite fino al 10 per cento del proprio gettito netto di Iva.

La lotta alle frodi Iva e la cooperazione europea

La consapevolezza di non poter combattere efficacemente i meccanismi frodati attraverso un orientamento essenzialmente nazionale ha agito anche per l'Austria da fattore propulsivo di un approccio strategico globale a livello europeo per l'elaborazione di più razionali misure di lotta contro la frode all'Iva nell'intera Unione europea. In questo contesto, l'Austria risulta fortemente impegnata nell'azione di contrasto alle frodi. In conformità a quanto registrato in altre realtà europee, il dilagare dei meccanismi frodati ha fortemente inciso sull'economia austriaca, causando una massiccia distorsione della concorrenza leale, che mette in pericolo il commercio legale in alcuni settori economici.

Una strategia a tutto tondo di matrice europea

Per salvaguardare la libera concorrenza e le entrate erariali, il ministero federale delle Finanze austriaco (*Bundesministerium für Finanzen*) ha promosso una nuova politica di contrasto alle frodi, tecnicamente basata sull'implementazione di procedure e software di impronta europea e

operativamente supportata da una campagna di sensibilizzazione pubblica delle attività intraprese e dei risultati ottenuti. Attraverso la diffusione dell'opuscolo informativo "*Combating fraud in the interest of the taxpayer*" è stata aperta una nuova stagione di informazione per il contribuente, che in maniera trasparente ha l'opportunità di conoscere il "costo" delle frodi per l'economia nazionale, accedendo ad informazioni sui meccanismi frodati portati alla luce, sui trend registrati e prospettici, sui risultati dell'azione di contrasto. Si tratta di certo di una lodevole iniziativa che mira a coinvolgere i contribuenti rendendoli partecipi dell'attività di contrasto effettuata e consapevoli del peso economico dei fenomeni frodati. Una tipologia di frode che attualmente è fonte di grande preoccupazione per l'Austria è la frode negli scambi intracomunitari (la cosiddetta *frode carosello*). Generalmente le frodi carosello coinvolgono prodotti ad alto valore aggiunto come ad esempio cellulari, componentistica per computer, software.

L'esperienza austriaca

L'esperienza austriaca ha dimostrato che spesso le frodi in questi settori vengono mascherate da una complessa struttura di transazioni tra numerosi soggetti d'imposta che fingono di commerciare beni non ad alto valore aggiunto o di piccole dimensioni. Spesso lo schema frodatario si basa sull'emissione di fatture fittizie o di transazioni simulate e non di rado ci si serve del numero di partita Iva di altri soggetti d'imposta o società che sono in bancarotta. Nel settore dell'edilizia e delle attività connesse è frequente l'utilizzo di schermi societari creati per la sistematica evasione dei tributi. Il ciclo di vita di queste compagnie è piuttosto breve (non più di sei mesi). Spesso è estremamente complicato rintracciare la compagine societaria e nonostante il provvedimento di bancarotta è estremamente difficile riuscire a rivalersi almeno in parte per i tributi evasi, visto che la compagine apparente è composta da nullatenenti. La creazione di nuove società fittizie è divenuta un nuovo *business* il cui costo incide notevolmente sull'economia austriaca: nel corso del 2005 l'autorità austriaca ha registrato in relazione a tale filone una evasione del valore di 406.923.145,00 euro.

Le verifiche per la legittimità del credito Iva

Frequentemente le procedure di accertamento attivate per verificare la legittimità del credito Iva chiesto a rimborso costituiscono un importante *input* per l'analisi di disegni frodatari. L'esperienza acquisita ha evidenziato che i crediti fisiologici maturati per l'applicazione dell'aliquota zero o per le esportazioni effettuate meritano scrupolose indagini, perché potenzialmente possono costituire espressione di fenomeni frodatari. Nel 2006 le attività investigative condotte dagli uffici a seguito

di accertamento supplementare o di richiesta di rimborso hanno consentito di accertare un'evasione per l'Iva di più di due miliardi e mezzo di euro. Di questi, oltre 150 milioni di euro sono stati recuperati a tassazione per ingiustificata detrazione.

di

Eleonora Mennella

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/dal-mondo/articolo/austria-liva-unimposta-europeache-non-fa-distinzioni>