SENTENZA DELLA CORTE (Grande Sezione)

15 novembre 2011 *

Nella causa C-539/09,

avente ad oggetto il ricorso per inadempimento, ai sensi dell'art. 258 TFUE, proposto il 21 dicembre 2009,

Commissione europea, rappresentata dal sig. A. Caeiros e dalla sig.ra B. Conte, in qualità di agenti, con domicilio eletto in Lussemburgo,

ricorrente,

sostenuta da:

Parlamento europeo, rappresentato dal sig. R. Passos e dalla sig.ra E. Waldherr, in qualità di agenti,

* Lingua processuale: il tedesco.

Corte dei Conti de l'Unione europea, rappresentata inizialmente dal sig. R. Crowe, successivamente dal sig. T. Kennedy e dalla sig.ra B. Schäfer, in qualità di agenti,

intervenienti,

contro

Repubblica federale di Germania, rappresentata dai sigg. C. Blaschke e N. Graf Vitzthum, in qualità di agenti, con domicilio eletto in Lussemburgo,

convenuta,

LA CORTE (Grande Sezione),

composta dal sig. V. Skouris, presidente, dai sigg. A. Tizzano, J.N. Cunha Rodrigues, K. Lenaerts, J.-C. Bonichot, J. Malenovský e M. Safjan, presidenti di sezione, dai sigg. K. Schiemann (relatore), G. Arestis, A. Borg Barthet, M. Ilešič, dalla sig.ra C. Toader e dal sig. J.-J. Kasel, giudici,

avvocato generale: sig.ra V. Trstenjak
cancelliere: sig. B. Fülöp, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 15 marzo 2011,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 25 maggio 2011,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Con il suo ricorso, la Commissione europea chiede alla Corte di dichiarare che la Repubblica federale di Germania, essendosi opposta allo svolgimento, da parte della Corte dei conti dell'Unione europea, di controlli in Germania sulla cooperazione amministrativa ai sensi sia del regolamento (CE) del Consiglio 7 ottobre 2003, n. 1798, relativo alla cooperazione amministrativa in materia d'imposta sul valore aggiunto (GU L 264, pag. 1), sia delle modalità applicative di quest'ultimo, è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'art. 248, nn. 1-3, CE, degli artt. 140, n. 2, e 142, n. 1, del regolamento (CE, Euratom) del Consiglio 25 giugno 2002, n. 1605, che stabilisce il regolamento finanziario applicabile al bilancio generale delle Comunità europee (GU L 248, pag. 1), nonché dell'art. 10 CE.

Contesto normativo

2 Il regolamento n. 1605/2002 è stato adottato sul fondamento degli artt. 279 CE e 183 EA. L'art. 140, nn. 1 e 2, di tale regolamento così dispone:

«1. L'esame da parte della Corte dei conti della legittimità e della regolarità delle entrate e delle spese è effettuato rispetto ai trattati, al bilancio, al presente regolamento, alle modalità di esecuzione e a tutti gli atti emanati in esecuzione dei trattati.

2. Nell'assolvimento delle proprie attribuzioni, la Corte dei conti può prendere conoscenza, secondo il disposto dell'articolo 142, di tutti i documenti e informazioni relativi alla gestione finanziaria dei servizi o organismi riguardanti le operazioni finanziate o cofinanziate dalle Comunità. Essa ha il potere di interpellare qualsiasi agente responsabile di un'operazione di spesa o di entrata e di avvalersi di tutte le possibilità di controllo riconosciute a detti servizi o organismi. Il controllo negli Stati membri si effettua in collaborazione con le istituzioni nazionali di controllo o, se queste non dispongono delle necessarie competenze, con i servizi nazionali competenti. La Corte dei conti e le istituzioni nazionali di controllo degli Stati membri cooperano in uno spirito di reciproca fiducia, pur mantenendo la loro indipendenza.

(...)».

3 L'art. 142, n. 1, del regolamento n. 1605/2002 stabilisce quanto segue:

«La Commissione, le altre istituzioni, gli organismi che gestiscono entrate o spese a nome delle Comunità, nonché i beneficiari finali dei pagamenti effettuati a carico del bilancio, accordano alla Corte dei conti ogni agevolazione e le forniscono tutte le

informazioni di cui essa ritenga di aver bisogno per l'assolvimento dei suoi compiti. Mettono a disposizione della Corte dei conti tutti i documenti relativi all'aggiudicazione e all'esecuzione degli appalti finanziati dal bilancio comunitario e ogni conto relativo a movimenti di denaro e di materiali, ogni documento contabile o giustificativo e i relativi documenti amministrativi, ogni documentazione relativa alle entrate e alle spese delle Comunità, ogni inventario, ogni organigramma che la Corte dei conti ritenga necessario per la verifica, in base a documenti o sul posto, della relazione sul risultato dell'esecuzione del bilancio e finanziaria e, per lo stesso scopo, ogni documento e tutti i dati stabiliti o conservati su supporto magnetico.

I vari servizi e organismi di controllo interni delle amministrazioni nazionali interessate accordano alla Corte dei conti ogni agevolazione di cui essa ritenga di aver bisogno per l'assolvimento dei suoi compiti.

Il primo comma si applica anche alle persone fisiche o giuridiche beneficiarie di pagamenti provenienti dal bilancio comunitario».

4 L'art. 2, n. 1, lett c) e d), della decisione del Consiglio 29 settembre 2000, 2000/597/CE, Euratom, relativa al sistema delle risorse proprie delle Comunità europee, adottata sul fondamento degli artt. 269 CE e 173 EA (GU L 253, pag. 42), così recita:

«Costituiscono risorse proprie iscritte nel bilancio dell'Unione europea le entrate provenienti:

(...)

c) dall'applicazione di un'aliquota uniforme, valida per tutti gli Stati membri, agli imponibili [dell'imposta sul valore aggiunto; in prosieguo: l'"IVA"] armonizzati, determinati secondo regole comunitarie. L'imponibile da prendere in considerazione a tal fine è limitato al 50 % del [prodotto nazionale lordo; in prosieguo: il "PNL"] di ciascuno Stato membro, come stabilito al paragrafo 7;

d) dall'applicazione di un'aliquota — che sarà fissata secondo la procedura di bilancio, tenuto conto di tutte le altre entrate — alla somma dei PNL di tutti gli Stati membri».

5 L'art. 8, n. 2, della decisione 2000/597 è redatto nei seguenti termini:

«Fatti salvi la verifica dei conti e i controlli di conformità e di regolarità previsti dall'articolo 248 del Trattato CE e dall'articolo 160 C del Trattato Euratom, che riguardano essenzialmente l'affidabilità e l'efficacia dei sistemi e delle procedure nazionali di determinazione della base per le risorse proprie provenienti dall'IVA e dal PNL, e fatti salvi i controlli organizzati a norma dell'articolo 279, lettera c), del Trattato CE e dell'articolo 183, lettera c), del Trattato Euratom, il Consiglio, che delibera all'unanimità su proposta della Commissione e previa consultazione del Parlamento europeo, adotta le disposizioni necessarie all'attuazione della presente decisione, nonché quelle relative al controllo della riscossione, alla messa a disposizione della Commissione e al versamento delle entrate di cui agli articoli 2 e 5».

6 La decisione 2000/597 è stata sostituita dalla decisione del Consiglio 7 giugno 2007, 2007/436/CE, Euratom, relativa al sistema delle risorse proprie delle Comunità europee (GU L 163, pag. 17), che ha preso effetto il 1º gennaio 2007. Ai sensi dell'art. 2, n. 1, lett. b) e c), di quest'ultima decisione, le risorse proprie iscritte nel bilancio generale dell'Unione continuano ad includere, tra l'altro, le entrate provenienti dall'applicazione di un'aliquota uniforme, valida per tutti gli Stati membri, agli imponibili IVA armonizzati, determinati secondo regole comunitarie, nonché quelle provenienti

dall'applicazione di un'aliquota uniforme — che sarà fissata secondo la procedura di bilancio, tenuto conto del totale di tutte le altre entrate — alla somma dei redditi nazionali lordi (in prosieguo: i «RNL») di tutti gli Stati membri.

7 Ai sensi dell'art. 2, n. 1, del regolamento (CEE, Euratom) del Consiglio 29 maggio 1989, n. 1553, concernente il regime uniforme definitivo di riscossione delle risorse proprie provenienti dall'imposta sul valore aggiunto (GU L 155, pag. 9):

«La base delle risorse IVA è determinata prendendo in considerazione le operazioni imponibili di cui all'articolo 2 della [sesta] direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari — Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme [GU L 145, pag. 1; in prosieguo: la "sesta direttiva IVA"] (...)».

8 A norma dell'art. 3 del regolamento n. 1553/89:

«Per un dato anno civile e fatti salvi gli articoli 5 e 6, la base delle risorse IVA è calcolata dividendo il totale delle entrate nette di IVA incassate dallo Stato membro nel corso di detto anno per l'aliquota secondo la quale l'IVA è riscossa durante il medesimo anno.

Qualora in uno Stato membro siano applicate varie aliquote di IVA, la base delle risorse IVA è calcolata dividendo il totale delle entrate nette riscosse per l'aliquota media ponderata dell'IVA (...)».

9 I primi due «considerando» del regolamento n. 1798/2003 così recitano:

«(1) La pratica della frode e dell'evasione fiscale al di là dei confini degli Stati membri non solo conduce a perdite di bilancio ma lede anche il principio della giustizia fiscale e può provocare distorsioni dei movimenti di capitali e delle condizioni di concorrenza. Pertanto essa pregiudica il funzionamento del mercato interno.

(2) La lotta contro le frodi relative [all'IVA] esige una stretta cooperazione tra le autorità amministrative che, in ciascuno degli Stati membri, sono incaricate dell'applicazione delle disposizioni in materia».

10 L'art. 1, n. 1, del regolamento n. 1798/2003 così dispone:

«Il presente regolamento stabilisce le condizioni secondo le quali le autorità amministrative degli Stati membri preposte all'applicazione della legislazione relativa all'IVA alla fornitura di beni e alla prestazione di servizi, all'acquisizione intracomunitaria di beni e all'importazione di beni devono collaborare tra loro e con la Commissione allo scopo di assicurare l'osservanza di tale legislazione.

A tal fine esso definisce norme e procedure che consentono alle autorità competenti degli Stati membri di collaborare e di scambiare tra loro ogni informazione che possa consentire loro di accertare correttamente tale imposta.

Il presente regolamento inoltre definisce norme e procedure per lo scambio di alcune informazioni con mezzi elettronici, in particolare per quanto riguarda l'IVA sulle operazioni intracomunitarie.

(...)».

11 L'art. 3, n. 2, del regolamento n. 1798/2003 prevede quanto segue:

«Ciascuno Stato membro designa un unico ufficio centrale di collegamento quale responsabile principale, in virtù di delega, dei contatti con gli altri Stati membri nel settore della cooperazione amministrativa (...)».

12 Il capo II del regolamento n. 1798/2003, intitolato «Scambio di informazioni su richiesta», dispone, al suo art. 5:

«1. Su richiesta dell'autorità richiedente, l'autorità interpellata comunica le informazioni di cui all'articolo 1, anche in relazione a uno o più casi specifici.

2. Ai fini della comunicazione di informazioni di cui al paragrafo 1, l'autorità interpellata fa eseguire le indagini amministrative necessarie per ottenere le informazioni in oggetto.

3. La richiesta di cui al paragrafo 1 può contenere una richiesta motivata relativa ad un'indagine amministrativa specifica (...)

(...)».

13 Il capo IV del regolamento n. 1798/2003, intitolato «Scambio di informazioni senza preventiva richiesta», prevede lo scambio automatico di talune informazioni.

14 Le disposizioni del capo V di tale regolamento prevedono che ciascuno Stato membro predisponga una banca dati elettronica in cui devono essere archiviate ed elaborate svariate informazioni relative alle operazioni intracomunitarie, nonché una banca dati in cui è contenuto un registro delle persone alle quali è stato rilasciato un numero di partita IVA in tale Stato membro. Tali disposizioni definiscono altresì le condizioni in presenza delle quali l'autorità competente di ciascuno Stato membro può accedere alle suddette informazioni.

15 Il regolamento (CE) della Commissione 29 ottobre 2004, n. 1925, che stabilisce le modalità d'applicazione di talune disposizioni del regolamento n. 1798/2003 (GU L 331, pag. 13), è diretto, in particolare, a specificare le categorie esatte di informazioni oggetto di scambio senza preventiva richiesta e la periodicità con cui tali scambi devono essere effettuati, nonché a stabilire le modalità pratiche che disciplinano lo scambio, per via elettronica, delle informazioni trasmesse ai sensi del regolamento n. 1798/2003.

Fatti e fase precontenziosa del procedimento

16 Con lettera del 26 giugno 2006, la Corte dei conti comunicava alla Corte dei conti federale tedesca la sua intenzione di recarsi in Germania, tra il 10 ed il 13 ottobre 2006, per ivi procedere a verifiche, a norma dell'art. 248 CE, afferenti alle risorse proprie provenienti dall'IVA (in prosieguo: le «risorse IVA») e relative alla cooperazione tra le autorità amministrative degli Stati membri in materia di IVA ai sensi del regolamento n. 1798/2003. L'obiettivo annunciato era, da un lato, di verificare se la Repubblica federale di Germania avesse predisposto le strutture amministrative e

organizzative necessarie per detta cooperazione amministrativa e, dall'altro, esaminare come funzionasse tale cooperazione in caso di richieste di informazioni ex art. 5 di detto regolamento.

17 Tale controllo doveva essere effettuato principalmente presso l'ufficio centrale di collegamento e, se necessario, presso altri servizi nazionali implicati nella cooperazione amministrativa. Nella medesima lettera, la Corte dei conti chiedeva alla Corte dei conti federale tedesca di comunicarle se intendeva partecipare al controllo ai sensi dell'art. 248, n. 3, CE.

18 Con lettera del 7 settembre 2006, la Corte dei conti trasmetteva alla Corte dei conti federale tedesca un documento che illustrava più in dettaglio il programma della missione di controllo prevista, chiedendo la previa comunicazione di talune informazioni. Si richiedeva alla Corte dei conti federale tedesca di inviare detto programma e la domanda di previe informazioni all'ufficio centrale di collegamento.

19 Secondo detto programma, la missione di controllo doveva riguardare l'organizzazione, le dotazioni ed il funzionamento dell'ufficio centrale di collegamento, l'invio o il ricevimento di richieste di informazioni ed il loro trattamento, lo scambio di informazioni senza preventiva richiesta nonché l'archiviazione e lo scambio di informazioni sulle operazioni intracomunitarie tramite la banca dati elettronica del sistema di scambio di informazioni sull'IVA («VAT Information Exchange System»; in prosieguo: il «VIES»), di cui al capo V del regolamento n. 1798/2003. Tale programma prevedeva inoltre che fossero esaminati i problemi di natura giuridica che ostacolano la cooperazione amministrativa e i provvedimenti normativi adottati per risolverli, nonché tutti gli altri provvedimenti adottati allo scopo di migliorare detta cooperazione e prevenire le frodi, come il coordinamento con le autorità competenti per la lotta alle frodi, gli accordi bilaterali sullo scambio di informazioni, la cancellazione di partite IVA, la presenza di agenti dell'autorità richiedente in occasione dei controlli effettuati dall'autorità interpellata e i controlli simultanei operati in vari Stati membri e previsti dagli artt. 11 e 12 del regolamento n. 1798/2003, o ancora il ricorso alle possibilità

offerte dal programma Fiscalis (v. decisione del Parlamento europeo e del Consiglio 3 dicembre 2002, 2235/2002/CE, recante adozione di un programma comunitario inteso a migliorare il funzionamento dei sistemi di imposizione nel mercato interno (programma Fiscalis 2003-2007) (GU L 341, pag. 1).

20 Con lettera del 18 settembre 2006, la Corte dei conti federale tedesca comunicava la sua intenzione di partecipare a tale controllo.

21 Poiché l'ufficio centrale di collegamento non aveva trasmesso alla Corte dei conti i documenti richiesti ai fini di tale controllo, né aveva confermato la data prevista per quest'ultimo, con lettera del 5 ottobre 2006 la Corte dei conti informava la Corte dei conti federale tedesca che la missione era rinviata al periodo dal 14 al 17 novembre 2006.

22 Dato che l'ufficio centrale di collegamento non aveva confermato neppure tali nuove date, con lettera del 9 novembre 2006 inviata al Ministero federale delle Finanze la Corte dei conti proponeva che i controlli previsti si svolgessero dal 4 al 7 dicembre 2006. In tale lettera la Corte dei conti spiegava che siffatti controlli erano già stati realizzati in altri sette Stati membri e sottolineava come il loro obiettivo non fosse di verificare le operazioni imponibili e la corretta applicazione dell'IVA, bensì di sincerarsi dell'efficace e corretto trattamento delle richieste di informazioni inviate e/o ricevute nel contesto del VIES.

23 Con lettera del 4 dicembre 2006, il Ministero federale delle Finanze si opponeva all'espletamento in Germania di detto controllo, adducendo che esso non si basava su un valido fondamento giuridico.

24 La Corte dei conti informava la Commissione di tale diniego. Quest'ultima, ritenendo che la Corte dei conti potesse legittimamente procedere al controllo previsto e che la Repubblica federale di Germania avesse violato i propri obblighi opponendosi all'espletamento di tale controllo nel suo territorio, in data 23 settembre 2008 inviava a tale Stato membro una lettera di diffida, invitandolo, a norma dell'art. 226 CE, a presentare le sue osservazioni. La Repubblica federale di Germania ottemperava a tale domanda con lettera del 23 dicembre 2008.

25 Il 23 marzo 2009 la Commissione emetteva un parere motivato, invitando la Repubblica federale di Germania a adottare i provvedimenti necessari per ottemperare ai suoi obblighi entro due mesi a decorrere dal suo ricevimento.

26 Non soddisfatta dalla risposta che il suddetto Stato membro le ha fornito il 22 maggio 2009, la Commissione ha deciso di proporre il presente ricorso.

Sul ricorso

Argomenti delle parti

Argomento relativo alla competenza della Corte dei conti in materia di controllo delle entrate

27 Secondo la Commissione, dall'art. 248 CE si evince che alla Corte dei conti, in qualità di revisore esterno indipendente, è affidato il compito di verificare se le operazioni finanziarie relative alla riscossione e all'utilizzo dei fondi della Comunità siano state

registrate e presentate correttamente, eseguite in maniera legittima e regolare, e gestite in modo economico, efficiente ed efficace, nonché di formulare raccomandazioni per migliorare la gestione finanziaria della Comunità.

28 Alla luce della natura più profonda di tale compito e per garantire che la suddetta disposizione dispieghi il suo effetto, le competenze di controllo della Corte dei conti dovrebbero essere interpretate estensivamente, in modo da comprendere tutti i settori e tutti gli operatori che presentino un nesso diretto con le entrate o le spese della Comunità.

29 Orbene, la riscossione del gettito dell'IVA presenterebbe un nesso di questo genere con le risorse IVA spettanti alla Comunità. Infatti, il gettito di tale imposta, incassato in conformità alle disposizioni della sesta direttiva IVA, fornirebbe un valore di partenza per calcolare l'importo delle suddette risorse.

30 Sebbene il regolamento n. 1798/2003 non disciplini direttamente la riscossione delle entrate della Comunità, esso nondimeno condizionerebbe la legittimità e la regolarità delle risorse IVA, poiché la cooperazione che istituisce è intesa a garantire il corretto accertamento dell'IVA, consentendo in tal modo alla Comunità di disporre effettivamente di tali risorse.

31 Dall'art. 248, n. 3, primo comma, CE, nonché degli artt. 140, n. 2, primo comma, terza e quarta frase, e 142, n. 1, secondo comma, del regolamento n. 1605/2002 e, più in generale, dal dovere di leale cooperazione sancito dall'art. 10 CE risulterebbe che, in caso di controlli negli Stati membri, questi ultimi sono tenuti a prestare un'ampia assistenza alla Corte dei conti nello svolgimento delle sue funzioni. Essendosi opposta allo svolgimento dei controlli da parte della Corte dei conti in Germania, la Repubblica federale di Germania avrebbe violato i suoi obblighi al riguardo.

32 Il Parlamento sostiene che l'indipendenza della Corte dei conti sancita all'art. 247, nn. 2 e 4, CE, nonché il potere generale, conferitole dall'art. 248, n. 4, CE, di presentare di sua iniziativa osservazioni e relazioni speciali, implicano che essa è libera di determinare l'oggetto delle sue verifiche contabili nel contesto del controllo delle finanze della Comunità, senza che una legislazione derivata possa condizionare tale libertà.

33 Un'interpretazione restrittiva dei poteri della Corte dei conti sarebbe ingiustificata a maggior ragione perché l'operato di quest'ultima offre un prezioso sostegno sia all'autorità di bilancio sia al legislatore comunitario, come si evincerebbe, per quanto riguarda la verifica contabile controversa, dal contenuto della relazione speciale della Corte dei conti che ne è risultata (GU 2008, C 20, pag. 1). Posto che la Corte dei conti dispone unicamente di poteri di controllo e di fornire pareri, la questione del fondamento normativo delle sue attività non si porrebbe nello stesso modo in cui si presenta riguardo all'azione normativa della Comunità.

34 Le evasioni e le frodi in materia di IVA, al pari delle distorsioni che esse generano negli Stati membri, inciderebbero sull'equilibrio generale del sistema delle risorse proprie, in quanto ogni riduzione delle risorse IVA deve essere compensata da un aumento delle risorse proprie fondate sul RNL. Poiché la qualità della cooperazione istituita a tale riguardo dal regolamento n. 1798/2003 deve consentire di individuare le frodi, e la riscossione di risorse IVA supplementari aumenta in tal modo la base sulla quale sono calcolate le risorse IVA, l'osservanza di tale regolamento effettivamente condizionerebbe la legittimità e la regolarità delle entrate della Comunità.

35 La Corte dei conti afferma che, poiché la sua missione e le sue competenze le sono attribuite dagli artt. 246 CE e 248 CE, essa è libera di definire la sua politica di controllo, nel rispetto del diritto primario e fatta salva l'interpretazione della Corte, senza, in particolare, che disposizioni di diritto derivato possano circoscrivere le suddette competenze o derogarvi.

36 Il suo potere di controllo si estenderebbe alla verifica dell'osservanza di tutte le disposizioni del diritto comunitario che incidono sulle spese o sulle entrate della Comunità, al fine di offrire, per mezzo delle relazioni annue e speciali destinate al Parlamento e al Consiglio, una base per svolgere dibattiti nel contesto della procedura di discarico e per ricercare miglioramenti. In particolare, nell'ambito delle relazioni speciali, la Corte dei conti sarebbe autorizzata a scegliere un tema o un settore rientrante nelle sue competenze, in merito a cui essa si aspetta di poter formulare proposte di miglioramento relativamente all'economicità, all'efficienza e all'efficacia dei provvedimenti comunitari interessati.

37 L'interpretazione propugnata dal governo tedesco, limitando la competenza della Corte dei conti a verifiche contabili di tipo limitato, senza consentirle di svolgere controlli di gestione sulla base di criteri fondati sulla normativa e sui principi relativi alla sana gestione finanziaria, svuoterebbe l'art. 248, n. 2, CE della sua utilità nei limiti in cui tale disposizione fa riferimento alla sana gestione delle entrate e delle spese.

38 Da quanto precede discenderebbe che la Corte dei conti, segnatamente ai fini di sincerarsi dell'effettiva riscossione del gettito dell'IVA e della sana gestione finanziaria in materia di risorse IVA che ne derivano, da un lato, e per poter formulare eventuali raccomandazioni, dall'altro, può legittimamente verificare se il sistema di cooperazione predisposto dal regolamento n. 1798/2003 funzioni correttamente ed in modo efficace.

39 Il timore, espresso dal governo tedesco, che tale istituzione pretenda di controllare la politica economica degli Stati membri, in quanto essa contribuisce alla formazione del RNL, che a sua volta figura alla base del calcolo di una risorsa propria dell'Unione, sarebbe infondato poiché, a differenza del settore dell'IVA, in cui obblighi di diritto comunitario si applicano gli Stati membri in materia di riscossione delle entrate,

siffatti obblighi non esisterebbero per quanto concerne il modo in cui gli Stati membri devono concepire e condurre la loro politica economica.

40 Per quanto riguarda l'argomento del governo tedesco relativo alla violazione del principio di sussidiarietà, la Commissione, il Parlamento e la Corte dei conti ritengono che detto principio si applichi all'esercizio di competenze di natura normativa, ma non nei confronti di competenze di controllo o consultive, come quelle esercitate dalla Corte dei conti. La Commissione e la Corte dei conti sottolineano, inoltre, che le competenze di quest'ultima, nei limiti in cui vertono sull'integralità delle entrate e delle spese della Comunità, rientrano in una competenza esclusiva attribuitale dal Trattato, in particolare al fine di rendere edotta l'autorità di bilancio della Comunità nel contesto del controllo sull'esecuzione del bilancio, sicché siffatte competenze non sono sussumibili nella nozione di competenza ripartita né possono essere intaccate dalla circostanza che anche le autorità nazionali sono autorizzate ad espletare taluni controlli.

41 Secondo la Commissione, la natura internazionale della cooperazione istituita dal regolamento n. 1798/2003 giustifica comunque l'intervento della Corte dei conti, la cui competenza, diversamente da quella degli organi nazionali, è estesa a tutti gli Stati membri. Il sistema comune delle risorse proprie richiederebbe peraltro che si garantisca in modo centralizzato che ogni Stato membro contribuisca debitamente al finanziamento del bilancio della Comunità.

42 Ad avviso del governo tedesco, la competenza della Corte dei conti, sebbene si tratti di una competenza di controllo e non decisoria, è interamente circoscritta dal Trattato, anche limitatamente alla redazione di una relazione speciale. Orbene, l'art. 248, nn. 1-3, CE stabilirebbe che tale competenza verte unicamente sui conti, sulla legittimità nonché sulla regolarità delle entrate e delle spese della Comunità.

43 A questo proposito, la cooperazione in materia di riscossione del gettito dell'IVA predisposta dal regolamento n. 1798/2003 non presenterebbe alcun nesso diretto o sufficiente con entrate della Comunità. Il gettito dell'IVA rientrerebbe infatti nel bilancio nazionale e andrebbe distinto dalle risorse IVA, le sole che costituiscono entrate della Comunità.

44 Come risulterebbe dall'art. 2, n. 1, lett. c), della decisione 2000/597 e degli artt. 2 e seguenti del regolamento n. 1553/89, l'importo del gettito dell'IVA effettivamente incassato costituirebbe semplicemente una forma di unità di conto fissa, in base alla quale sarebbe determinato l'importo delle risorse IVA, al termine di un calcolo distinto che comprende diverse estrapolazioni, rettifiche o compensazioni.

45 Neppure la circostanza che una diminuzione del gettito dell'IVA implica un ricorso in misura maggiore alle risorse proprie fondate sul RNL degli Stati membri potrebbe giustificare un'estensione dei poteri di controllo della Corte dei conti a detto gettito.

46 Come confermerebbe l'art. 8, n. 2, della decisione 2000/597, nella competenza della Corte dei conti potrebbero rientrare solamente la corretta determinazione da parte degli Stati membri del gettito dell'IVA incassato e l'esattezza dei calcoli effettuati in base a tale gettito per determinare l'importo delle risorse IVA. Tale competenza non abbraccerebbe, invece, le strutture delle amministrazioni fiscali nazionali e i procedimenti di riscossione dell'IVA applicati da dette amministrazioni, che sarebbero di competenza dei soli Stati membri. La competenza di controllo su tali strutture e procedure, pertanto, potrebbe spettare unicamente ai competenti organi nazionali.

47 Decidere diversamente su questo punto equivarrebbe inoltre ad ammettere, per quanto attiene alle risorse proprie calcolate sulla base del PNL, che la competenza di controllo della Corte dei conti si estende anche alle politiche economiche degli Stati membri.

48 Il governo tedesco afferma inoltre, in subordine, che anche lo stesso principio di sussidiarietà induce a ritenere che la verifica delle operazioni di riscossione dell'IVA e, pertanto, della cooperazione amministrativa nel settore rientra non già nella competenza della Corte dei conti, bensì in quella delle Corti dei conti nazionali. Il controllo delle situazioni internazionali considerate dal regolamento n. 1798/2003 potrebbe infatti essere agevolmente realizzato tramite un'azione comune di queste ultime.

Argomento relativo alla competenza della Corte dei conti in materia di controllo delle spese

49 Nella replica, la Commissione asserisce che l'attuazione del regolamento n. 1798/2003 ha comportato spese a carico del bilancio dell'Unione, sicché il controllo controverso è giustificato anche in considerazione della competenza di cui è titolare la Corte dei conti in materia di controllo delle spese. Questa tesi è caldeggiata anche dalla Corte dei conti, la quale rileva, in particolare, che dal programma di missione trasmesso alle autorità tedesche, descritto al punto 19 di questa sentenza, si evince che il controllo programmato verteva sull'archiviazione e sugli scambi di informazioni che avvengono vuoi mediante la rete CCN/CSI, vuoi mediante la rete VIES, le quali usufruiscono entrambe di un finanziamento comunitario in forza del programma Fiscalis.

50 Il governo tedesco sostiene l'irricevibilità di tale argomento che, a suo parere, non essendo stato formulato nel ricorso, non può più essere presentato alla Commissione nella fase della replica. Infatti, poiché lo Stato convenuto è rimasto privato della possibilità di replicare a tale argomento nel suo controricorso, l'art. 42, n. 2, primo comma, del regolamento di procedura della Corte escluderebbe un siffatto ampliamento dell'oggetto del ricorso. Peraltro, dall'art. 93, n. 4, di tale regolamento risulterebbe che,

in quanto parte interveniente, la Corte dei conti non può rimediare all'irricevibilità parziale del ricorso dovuta ad un'omissione del ricorrente.

51 Nel merito, il governo tedesco afferma che il controllo annunciato dalla Corte dei conti e, conseguentemente, il rifiuto opposto a quest'ultima dalla Repubblica federale di Germania erano completamente estranei al controllo delle spese della Comunità. Inoltre, la volontà di controllare le spese non potrebbe giustificare il controllo controverso nel suo complesso, dato che questo verte anche su numerosi elementi che sono finanziati a carico del bilancio dei soli Stati membri.

52 La Commissione chiede che l'eccezione di irricevibilità sollevata dal governo tedesco sia respinta. Da un lato, l'argomento controverso sarebbe stato sollevato nel corso della fase precontenziosa del procedimento, e quindi i diritti della difesa della Repubblica federale di Germania sarebbero salvaguardati. Dall'altro, tale argomento non sortirebbe l'effetto di ampliare l'oggetto del ricorso. Sia la Commissione che la Corte dei conti asseriscono inoltre che la parte interveniente rimane libera di dedurre argomenti che non sono stati presentati dalla parte che essa sostiene.

Giudizio della Corte

53 In via preliminare, occorre rilevare che l'opposizione espressa dalla Repubblica federale di Germania nei confronti del luogo della missione di controllo programmata dalla Corte dei conti risale alla fine del 2006. Peraltro, come risulta dalla costante giurisprudenza della Corte, l'eventuale sussistenza di un inadempimento deve essere valutata in relazione alla situazione dello Stato membro quale si presentava alla scadenza del termine stabilito nel parere motivato della Commissione. Orbene, tale termine, per quanto concerne il procedimento in esame, è scaduto nel maggio 2009.

54 Da quanto precede risulta che le disposizioni del Trattato alla luce delle quali deve essere valutato l'inadempimento lamentato dalla Commissione sono quelle che precedono l'entrata in vigore del Trattato di Lisbona.

55 Ciò precisato, occorre esaminare, in primo luogo, l'inadempimento addebitato alla Repubblica federale di Germania quanto agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'art. 248, nn. 1-3, CE.

56 In proposito occorre ricordare che i Trattati hanno instaurato un sistema di ripartizione delle competenze fra le istituzioni della Comunità, secondo il quale ciascuna svolge una propria specifica funzione nella struttura istituzionale della Comunità e nella realizzazione dei compiti ad essa affidati (sentenza 22 maggio 1990, causa C-70/88, Parlamento/Consiglio, Racc. pag. I-2041, punto 21).

57 Inoltre, come emerge dall'art. 7, n. 1, CE, la Corte dei conti, che è stata elevata al rango di istituzione dal Trattato di Maastricht, alla stregua delle altre istituzioni agisce nei limiti delle attribuzioni conferitele dal Trattato CE.

58 La funzione della Corte dei conti è innanzitutto formulata in termini molto generici all'art. 246 CE, che dispone che essa assicura il controllo dei conti.

59 L'art. 248 CE, che illustra nei dettagli tale funzione e precisa il modo in cui la Corte dei conti è chiamata ad espletarla, dispone in particolare, al n. 1, che quest'ultima

esamina i conti di tutte le entrate e le spese della Comunità e presenta al Parlamento e al Consiglio una dichiarazione in cui attesta l'affidabilità dei conti nonché la legittimità e la regolarità delle relative operazioni, dichiarazione che può essere completata da valutazioni specifiche per ciascuno dei settori principali dell'attività comunitaria.

60 L'art. 248, n. 2, CE precisa, in particolare, che la Corte dei conti esamina la legittimità e la regolarità delle entrate e delle spese ed accerta la sana gestione finanziaria, riferendo, in particolare, su ogni caso di irregolarità.

61 L'art. 248, n. 3, CE autorizza la Corte dei conti ad effettuare controlli sui documenti e, in caso di necessità, sul posto, in particolare negli Stati membri in collaborazione con le istituzioni nazionali di controllo o, se queste non hanno la necessaria competenza, con i servizi nazionali competenti.

62 L'art. 248, n. 4, CE prevede, tra l'altro, che la Corte dei conti stende una relazione annua che trasmette alle altre istituzioni e che è pubblicata nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*, corredata delle risposte di dette istituzioni alle osservazioni della Corte dei conti. Quest'ultima può inoltre presentare in ogni momento le sue osservazioni sotto forma, tra l'altro, di relazioni speciali, su problemi particolari, e fornire pareri su richiesta di una delle altre istituzioni della Comunità. Come già precisato dalla Corte, questa disposizione ha lo scopo di contribuire a migliorare la gestione finanziaria della Comunità con la trasmissione delle relazioni alle istituzioni e con l'elaborazione delle loro risposte (sentenza 10 luglio 2001, causa C-315/99 P, Ismeri Europa/Corte dei conti, Racc. pag. I-5281, punto 27). Siffatte relazioni sono destinate ad informare l'autorità di bilancio chiamata a disporre il discarico dei conti nonché, più in generale, il complesso degli attori pubblici che possono contribuire ad ovviare alle eventuali lacune o a rimediare agli eventuali disfunzionamenti rilevati dalla Corte dei conti in tali settori.

63 Nella fattispecie, il controllo programmato dalla Corte dei conti era inteso, in sostanza, a sincerarsi che le strutture e le procedure di cooperazione amministrativa previste dal regolamento n. 1798/2003 in materia di IVA fossero state predisposte e funzionassero regolarmente. Le risultanze degli accertamenti previsti dovevano, in seguito, eventualmente consentire di formulare, in una relazione speciale, raccomandazioni finalizzate a garantire una maggiore efficacia di tali strutture e meccanismi.

64 A questo proposito occorre ricordare che, come emerge dall'art. 269 CE, il bilancio delle Comunità, salve restando le altre entrate, è integralmente finanziato mediante risorse proprie.

65 All'epoca in cui le autorità tedesche si sono opposte allo svolgimento del controllo controverso, il sistema delle risorse proprie delle Comunità europee era disciplinato dalla decisione 2000/597. Ai sensi dell'art. 2, n. 1, di tale decisione, dette risorse proprie includono, tra l'altro, le entrate provenienti dall'applicazione di un'aliquota uniforme agli imponibili IVA armonizzati, determinati secondo regole comunitarie. Tale situazione rimane identica anche nel regime previsto dall'art. 2 della decisione 2007/436, vigente all'epoca in cui è scaduto il termine impartito nel parere motivato emesso dalla Commissione.

66 Ai sensi dell'art. 2, n. 1, del regolamento n. 1553/89, la base delle risorse IVA è determinata prendendo in considerazione le operazioni imponibili di cui all'art. 2 della sesta direttiva IVA. Quest'ultima, a partire dal 1º gennaio 2007, è stata sostituita dalla direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347, pag. 1; in prosieguo: la «direttiva IVA»).

67 Fatti salvi diversi adattamenti previsti dalle disposizioni di tale regolamento, il suo art. 3 prevede che la base delle risorse IVA è calcolata dividendo il totale delle entrate nette di IVA incassate dallo Stato membro nel corso di detto anno per l'aliquota secondo la quale l'IVA è riscossa durante il medesimo anno. Qualora in uno stesso Stato

membro siano applicate varie aliquote di IVA, ai fini di tale divisione viene utilizzata un'aliquota media ponderata dell'IVA.

68 Nel novero dei suddetti adattamenti figura, tra l'altro, quello conseguente alla precisazione contenuta all'art. 2, n. 2, terzo trattino, del regolamento n. 1553/89, secondo cui, ai fini dell'applicazione del n. 1 del medesimo articolo, per la determinazione delle risorse IVA devono essere prese in considerazione le operazioni che gli Stati membri continuano ad esentare a norma dell'art. 28, n. 3, lett. b), della sesta direttiva IVA. A questo proposito, l'art. 6, n. 2, secondo trattino, del regolamento n. 1553/89 prevede, in particolare, che, ai fini dell'applicazione dell'art. 2, n. 2, terzo trattino, del medesimo regolamento, gli Stati membri calcolano la base delle risorse IVA come se tali operazioni fossero sottoposte a tassazione, e ciò allo scopo di porre tali Stati membri su un piede di parità con gli altri Stati membri che non hanno optato per l'esenzione di un determinato settore (v. sentenza 23 maggio 1990, causa C-251/88, Commissione/Germania, Racc. pag. I-2107, punto 14).

69 Sotto questi diversi profili, è vero che il gettito dell'IVA rimane per la maggior parte un'entrata fiscale nazionale iscritta nel bilancio degli Stati membri, di modo che solo un'esigua percentuale di tale entrata va a profitto del bilancio comunitario a titolo di risorse proprie (v., in questo senso, sentenza 16 settembre 1999, causa C-414/97, Commissione/Spagna, Racc. pag. I-5585, punto 23).

70 È altrettanto vero che, come afferma il governo tedesco, il calcolo dell'importo delle risorse IVA non consiste in una mera percentuale del gettito dell'IVA effettivamente riscosso, ma che nel contesto di tale calcolo intervengono una serie di correttivi intesi, tra l'altro, a perseguire le finalità rammentate al punto 68 di questa sentenza.

71 Tuttavia, queste constatazioni non intaccano la circostanza che il sistema di risorse proprie predisposto in esecuzione del Trattato è effettivamente finalizzato, quanto alle risorse IVA, ad istituire un obbligo a carico degli Stati membri di mettere a disposizione della Comunità, come risorse proprie, una parte delle somme che essi riscuotono a titolo di IVA (v., in questo senso, sentenza 13 marzo 1990, causa C-30/89, Commissione/Francia, Racc. pag. I-691, punto 23). Le suddette constatazioni non incidono neppure sul fatto che gli Stati membri, per garantire un prelievo effettivo di detto gettito dell'IVA ed essere in grado di mettere a disposizione del bilancio comunitario, nella misura richiesta dalle decisioni 2000/597 o 2007/436 e dal regolamento n. 1553/89, le corrispondenti risorse IVA, siano tenuti ad osservare le varie norme del diritto comunitario relative a tali prelievi, come quelle contenute nella sesta direttiva IVA e nella direttiva IVA, o ancora nel regolamento n. 1798/2003. Sotto questo profilo, la situazione è notevolmente diversa da quella che vale per le risorse proprie fondate sul RNL degli Stati membri.

72 Pertanto, sussiste un nesso diretto tra, da un lato, la riscossione del gettito dell'IVA nell'osservanza del diritto comunitario applicabile e, dall'altro, la messa a disposizione del bilancio comunitario delle corrispondenti risorse IVA, poiché qualsiasi lacuna nella riscossione del primo determina potenzialmente una riduzione delle seconde.

73 A tale riguardo la Corte ha statuito in particolare che, quando uno Stato membro ha omesso di assoggettare ad IVA una tipologia di operazioni in violazione dei dettami della sesta direttiva IVA, siffatta violazione può altresì dare adito ad un inadempimento dell'obbligo di tale Stato membro di mettere a disposizione della Commissione, a titolo di risorse IVA, gli importi corrispondenti all'imposta che avrebbe dovuto prelevare su dette operazioni (v., in particolare, sentenze 12 settembre 2000, causa C-276/97, Commissione/Francia, Racc. pag. I-6251, punti 49, 56, 61 e 70; causa C-358/97, Commissione/Irlanda, Racc. pag. I-6301, punti 58, 65, 69 e 78, nonché causa C-359/97, Commissione/Regno Unito, Racc. pag. I-6355, punti 70, 77 e 87).

74 Del pari, una volta ricordato come dagli artt. 2 e 22 della sesta direttiva IVA e dall'art. 10 CE emerga che ogni Stato membro ha l'obbligo di adottare tutte le misure legislative e amministrative idonee a garantire che l'IVA dovuta nel suo territorio sia interamente riscossa, e precisato che, nell'ambito del sistema comune dell'IVA, gli Stati membri sono tenuti a garantire il rispetto degli obblighi a carico dei soggetti passivi e che, a tale riguardo, gli Stati membri godono di una certa libertà in relazione, segnatamente, al modo di utilizzare i mezzi a loro disposizione, la Corte ha tuttavia aggiunto che questa libertà è limitata dall'obbligo di garantire una riscossione effettiva delle risorse proprie della Comunità (sentenza 17 luglio 2008, causa C-132/06, Commissione/Italia, Racc. pag. I-5457, punti 37-39).

75 Nel novero degli obiettivi considerati dal Consiglio in occasione dell'adozione della sesta direttiva IVA figurava peraltro, come emerge segnatamente dal suo undicesimo «considerando», riprodotto al trentacinquesimo «considerando» della direttiva IVA, quello di pervenire ad una riscossione paragonabile delle risorse proprie in tutti gli Stati membri (v. sentenza 4 ottobre 2001, causa C-326/99, «Goed Wonen», Racc. pag. I-6831, punto 47 e giurisprudenza ivi citata).

76 Del pari, occorre rammentare che ogni riduzione delle risorse IVA deve essere compensata tramite una riduzione delle spese o un aumento delle risorse proprie fondate sul RNL, circostanza idonea ad incidere sull'equilibrio generale del sistema delle risorse proprie destinato a coprire le spese della Comunità.

77 Per quanto riguarda, più precisamente, il regolamento n. 1798/2003, occorre rilevare che i meccanismi di cooperazione che vincolano gli Stati membri in forza di tale regolamento, mirando a contrastare la frode e l'evasione in materia di IVA nell'insieme degli Stati membri, sono essi stessi idonei ad esercitare un'influenza diretta e sostanziale sull'effettiva riscossione del gettito dell'IVA e, pertanto, sulla messa a disposizione del bilancio comunitario delle risorse IVA.

78 A questo proposito occorre, da un lato, sottolineare che una parte significativa delle frodi in materia di IVA viene perpetrata in occasione di scambi intracomunitari reali o fittizi e, dall'altro, ricordare che la Corte ha già statuito che la reciproca assistenza e la cooperazione amministrativa tra le autorità tributarie degli Stati membri coinvolti riveste un'importanza fondamentale, segnatamente nell'ottica di evitare che gli acquisti intracomunitari sfuggano al pagamento dell'IVA (v., in questo senso, sentenza 7 dicembre 2010, causa C-285/09, R., Racc. pag. I-12605, punto 52).

79 Occorre inoltre evidenziare che l'effettiva applicazione, da parte di uno Stato membro, delle norme sulla cooperazione istituita dal regolamento n. 1798/2003 è idonea a condizionare non solo l'attitudine di tale Stato membro a lottare efficacemente contro la frode e l'evasione fiscale sul suo territorio, bensì anche quella degli altri Stati membri a garantire siffatta lotta nei loro rispettivi territori, soprattutto quando la corretta applicazione dell'IVA in tali altri Stati membri dipende da informazioni in possesso di detto Stato membro o che possono essere ottenute molto più facilmente da quest'ultimo.

80 Da quanto precede risulta che una cooperazione tra le amministrazioni nazionali come quelle istituita dal regolamento n. 1798/2003, quando è realizzata efficacemente ed in modo conforme alle disposizioni di tale regolamento, è idonea a contribuire ad una riduzione delle frodi e all'effettiva riscossione del gettito dell'IVA nonché, in misura corrispondente, al mantenimento delle risorse IVA ad un livello adeguato secondo i vari atti legislativi comunitari applicabili e, di conseguenza, a preservare l'equilibrio generale delle risorse proprie.

81 Ciò premesso, occorre riconoscere che la Corte dei conti era competente ad effettuare il controllo controverso che aveva programmato, in quanto quest'ultimo, vertendo sulla cooperazione amministrativa ai sensi del regolamento n. 1798/2003, era effettivamente collegato alle entrate della Comunità, considerate sotto il profilo della loro

legittimità e della relativa sana gestione finanziaria, e presentava, pertanto, un nesso diretto con le funzioni attribuite a tale istituzione dall'art. 248 CE.

82 Dato che siffatta conclusione è imposta da quest'ultimo articolo, essa non può essere rimessa in discussione, come sostiene invece il governo tedesco, dalla precisazione contenuta nell'art. 8, n. 2, della decisione 2000/597, secondo cui tale disposizione vige fatti salvi la verifica dei conti e i controlli di conformità e regolarità previsti dall'art. 248 CE, verifica e controlli che riguarderebbero essenzialmente l'affidabilità e l'efficacia dei sistemi e delle procedure nazionali per la determinazione della base per le risorse IVA. Occorre peraltro rilevare che, nel frattempo, tale precisazione è stata omessa nell'art. 8, n. 2, della decisione 2007/436.

83 Peraltro, dato che il controllo controverso, considerato nel suo complesso, rientra, come risulta dal punto 81 della presente sentenza, nella competenza di cui la Corte dei conti è titolare in materia di controllo delle entrate, non è necessario che la Corte risolva la questione diretta a chiarire se, ed eventualmente in che misura, detto controllo possa del pari essere giustificato in forza della competenza della Corte dei conti in materia di controllo delle spese, né occorre, di conseguenza, che la Corte decida se l'argomento sviluppato a questo proposito dalla Commissione e dalla Corte dei conti sia ricevibile.

84 Nella causa in esame, inoltre, non è necessario neppure chiarire se, ed eventualmente in che misura, in materia di controlli sia rilevante il principio di sussidiarietà, richiamato in subordine dalla Repubblica federale di Germania nel suo controricorso, per distinguere i rispettivi interventi della Corte dei conti e delle istituzioni di controllo nazionali. In proposito è sufficiente rilevare che, anche qualora si ritenga che nella fattispecie tale principio vada applicato, la dimensione internazionale della cooperazione amministrativa in materia di IVA istituita dal regolamento n. 1798/2003 dovrebbe indurre comunque a considerare il controllo controverso conforme a tale

principio. Infatti, dato che un controllo di tal genere è finalizzato a sincerarsi del corretto funzionamento della cooperazione cui partecipano amministrazioni di tutti gli Stati membri — corretto funzionamento da cui dipende in parte la capacità di ciascuna di tali amministrazioni di contrastare efficacemente la frode e l'evasione fiscali nel proprio territorio —, detto controllo sarà necessariamente realizzato meglio in modo centralizzato, a livello della Comunità, dalla Corte dei conti, dato che, in particolare, la sfera di competenza di quest'ultima, diversamente da quella delle corti dei conti nazionali, si estende a tutti gli Stati membri.

85 Posto che da quanto precede si evince che la Corte dei conti, ai sensi dell'art. 248 CE, era competente a procedere ad un controllo come quello controverso, si deve dichiarare che, essendosi opposta allo svolgimento di detto controllo sul suo territorio, la Repubblica federale di Germania ha violato gli obblighi ad essa incombenti in forza di tale articolo, in particolare del suo n. 3.

86 Pertanto, tale capo del ricorso della Commissione deve essere accolto.

87 Per quanto riguarda, in secondo luogo, la violazione dell'art. 10 CE, pure dedotta dalla Commissione, è sufficiente invece rilevare che non occorre constatare un inadempimento agli obblighi generali sanciti dalle disposizioni di tale articolo, diverso rispetto al constatato inadempimento degli obblighi più specifici cui era tenuta la Repubblica federale di Germania in forza dell'art. 248 CE (v., in tal senso, sentenza 8 luglio 2010, causa C-334/08, Commissione/Italia, Racc. pag. I-6869, punto 75 e giurisprudenza ivi citata). Infatti, come appena ricordato, l'art. 248, n. 3, CE dispone espressamente che i controlli rientranti nella competenza della Corte dei conti a norma dei nn. 1 e 2 di tale articolo in caso di necessità possono avere luogo negli Stati membri, e che tali

controlli vanno effettuati in collaborazione con le istituzioni nazionali di controllo o i servizi nazionali competenti, chiamati, in tale frangente, a cooperare con la Corte dei conti in uno spirito di reciproca fiducia.

88 In terzo luogo, la Commissione chiede alla Corte di dichiarare che la Repubblica federale di Germania non ha ottemperato ad obblighi ad essa incombenti ai sensi degli artt. 140, n. 2, e 142, n. 1, del regolamento n. 1605/2002.

89 In proposito basta rilevare che la Commissione, su cui grava l'onere di dimostrare gli inadempimenti che denuncia, non ha cercato di provare né sotto che profilo l'inadempimento, che addebita alla Repubblica federale di Germania a titolo delle due suddette disposizioni, sia eventualmente da distinguere da quello che chiede sia dichiarato riguardo all'art. 248, nn. 1-3, CE, né, peraltro, in che limiti la condotta di tale Stato membro, alla luce dei precisi termini in cui sono formulati detti artt. 140, n. 2, e 142, n. 1, sia idonea a costituire una violazione delle suddette disposizioni.

90 Di conseguenza, questo capo del ricorso della Commissione deve essere respinto.

91 Alla luce di quanto precede, si deve dichiarare che la Repubblica federale di Germania, essendosi opposta allo svolgimento, da parte della Corte dei conti, di controlli in Germania sulla cooperazione amministrativa ai sensi sia del regolamento n. 1798/2003 sia delle modalità applicative di quest'ultimo, è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'art. 248, nn. 1-3, CE.

Sulle spese

92 Ai sensi dell'art. 69, n. 2, del regolamento di procedura, la parte soccombente è condannata alle spese se ne è stata fatta domanda. Poiché la Commissione ne ha fatto domanda, la Repubblica federale di Germania, rimasta sostanzialmente soccombente, dev'essere condannata alle spese. Conformemente all'art. 69, n. 4, primo comma, dello stesso regolamento, il Parlamento e la Corte dei conti, parti intervenienti, devono sopportare le proprie spese.

Per questi motivi, la Corte (Grande Sezione) dichiara e statuisce:

1) La Repubblica federale di Germania, essendosi opposta allo svolgimento, da parte della Corte dei conti dell'Unione europea, di controlli in Germania sulla cooperazione amministrativa ai sensi sia del regolamento (CE) del Consiglio 7 ottobre 2003, n. 1798, relativo alla cooperazione amministrativa in materia d'imposta sul valore aggiunto, sia delle modalità applicative di quest'ultimo, è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti in forza dell'art. 248, nn. 1-3, CE.

2) Per il resto, il ricorso è respinto.

3) La Repubblica federale di Germania è condannata alle spese.

4) Il Parlamento europeo e la Corte dei conti dell'Unione europea sopportano le proprie spese.

Firme