

IVA

La buona fede (dell'Amministrazione) in campo Iva

di **Roberto Curcu**



Una questione ampiamente dibattuta riguarda la **buona fede nel settore dell'Iva**: si rende infatti necessario comprendere **quale grado di buona fede è richiesto al contribuente**, al fine di evitare di pagare per le **frodi** di altri soggetti.

In questi casi si finisce necessariamente per parlare di **diritto comunitario**, perché è a seguito di tali insegnamenti che è emerso il principio per il quale il **contribuente che non è in buona fede**, e partecipa alla frode di cui beneficia il suo interlocutore (fornitore o cliente), è tenuto a **risarcire** il danno subito dallo Stato per la sua mancata buona fede.

Di più: per gli **insegnamenti comunitari**, non solo chi non è in buona fede deve rispondere dell'evasione altrui, ma deve farlo anche chi – con la **ordinaria diligenza** – **avrebbe dovuto capire di essere coinvolto nella frode altrui**, e non si è astenuto dall'effettuare le operazioni.

Tali principi comunitari sono stati immediatamente recepiti dall'Amministrazione finanziaria italiana, nonostante si potrebbe anche sostenere che, fino ad un certo periodo, mancasse una norma specifica contro l'**abuso in campo Iva**. Nel caso di mancanza di una specifica norma antiabuso nel diritto degli Stati membri, la Corte di Giustizia ha comunque statuito che il **divieto di abusare del diritto è un principio direttamente applicabile nell'ordinamento di ciascuno Stato membro**, senza necessità di una norma di "recepimento".

Ma la buona fede è richiesta anche all'Amministrazione finanziaria?

L'[articolo 10 L. 212/2000](#) statuisce che *"I rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede"*.

A leggere la norma, quindi, la **buona fede deve essere prestata anche dall'Amministrazione finanziaria**, e spessissimo ciò avviene, su iniziativa di persone che lavorano all'interno dell'Amministrazione, che hanno a mente che sono al servizio della Nazione ([articolo 98 Cost.](#)),

e che devono assicurare buon andamento e imparzialità ([articolo 97 Cost.](#)). Tuttavia, talvolta capita di imbattersi in comportamenti che **non sembrano coerenti con il citato [articolo 10 L. 212/2000](#)**.

La norma in questione è stata chiamata “**statuto del contribuente**”, e da subito dubitai dell'efficacia della stessa. Senza andare a cercare i vecchi libri di diritto pubblico, la definizione di Wikipedia rispecchia fedelmente i miei ricordi universitari: “*Nell'uso dell'epoca il termine costituzione assumeva il valore di patto tra il sovrano e il popolo, sul modello della Costituzione spagnola del 1812. Il termine statuto, invece, designava una **carta costituzionale ottriata, ossia concessa unilateralmente (almeno sul piano formale) dal sovrano***”. In sostanza, il legislatore, già con il termine “statuto”, lascia intendere che **il contribuente è subordinato all'Amministrazione finanziaria**, ed i suoi diritti (del contribuente) sono una **concessione**, che come tale può essere **temporanea e soggetta a deroghe**. In questo senso, il fatto che lo Statuto sia costituito da una **legge ordinaria, e quindi disapplicabile da qualunque altra fonte del diritto primario** di data successiva, o anche di data **anteriore** – se considerata **norma speciale** – lascia intendere che **il diritto del contribuente non può essere garantito pienamente**.

Fortunatamente, oltre tale legge, ne abbiamo una ancora più forte, nella gerarchia delle fonti del diritto: il **Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea**.

Già, l'Unione Europea, della quale l'Italia è un Paese fondatore, ed i cui principi (come quelli contro l'abuso del diritto) sono **immediatamente applicabili nell'ordinamento interno**, senza bisogno di recepimento.

Principi comunitari fra cui appartiene quello di **buona amministrazione a favore del cittadino**, da cui la Corte di Giustizia ha fatto discendere quello di **buona fede dell'Amministrazione finanziaria**.

Riporto due **esempi**.

Con la **sentenza C-371/19**, la Corte ha chiuso una procedura di infrazione aperta dalla Commissione Europea contro la Repubblica Federale Tedesca. Oggetto del contendere era che **per le richieste di rimborso (da presentare entro il 30 settembre) è obbligatoria l'allegazione delle fatture di acquisto**, e l'Amministrazione finanziaria di tale Stato, per le richieste presentate prima di tale data, provvedeva al **rigetto** delle stesse, **invece che invitare i richiedenti a fornire le copie della documentazione mancante**.

Con la **sentenza C-396/20** la Corte ha condannato di fatto lo Stato ungherese perché di fronte ad un contribuente che aveva chiesto a **rimborso** un importo, ma aveva allegato documentazione dalla quale emergeva che l'importo rimborsabile era maggiore – **l'Amministrazione si era limitata a rimborsare l'importo richiesto**, anziché chiedere al contribuente di integrare la sua richiesta.

Riporto solo un passaggio: *quando uno Stato membro attua il diritto dell'Unione, gli obblighi derivanti dal diritto a una buona amministrazione, il quale riflette un principio generale del diritto dell'Unione, e, in particolare, il diritto di ogni individuo a che le questioni che lo riguardano siano **trattate in modo imparziale ed entro un termine ragionevole**, trovano applicazione nell'ambito di un procedimento di verifica fiscale.*

In sostanza, la prossima volta che si vuole invocare l'applicazione del principio di buona fede, **non si chieda al giudice l'applicazione dello Statuto.**

Si chieda l'applicazione diretta dei principi del Trattato Ue, il quale **esplica i propri effetti non solo nel settore dell'Iva. E li esplica anche nei confronti del legislatore.**