

DIRITTI DEL CONTRIBUENTE

01. NOZIONE

Le "Disposizioni in materia di **statuto dei diritti del contribuente**" sono dettate dalla Legge 27 luglio 2000, n. 212, pubblicata sulla GU del 31.07.2000 e sono entrate in vigore dal 1° agosto 2000.

La legge raccoglie organicamente le disposizioni tese ai principi di democraticità e trasparenza a cui deve essere improntato il rapporto tra Fisco e cittadini. Stabilisce i diritti che il contribuente può far valere e i doveri che l'amministrazione pubblica deve rispettare. Disciplina anche gli istituti di tutela del contribuente nei confronti degli uffici tributari.

Sul valore concreto della legge si è discusso e si discute a lungo, il legislatore non ha conferito alle disposizioni il rango di tutele para costituzionali. Tanto è vero che con menzione esplicita è possibile al legislatore derogare dalle disposizioni in essa contenute. Seppur con i limiti anzidetti, la legge rappresenta comunque un formidabile tassello per i contribuenti.

Di seguito percorriamo gli aspetti principali della legge con attenzione particolare all'articolo 12 che riguarda i diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali.

02. PRINCIPI GENERALI

La legge è stata promulgata in attuazione degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione, immediatamente il legislatore però che i principi generali possono essere derogati solo espressamente e mai da leggi speciali.

Ricordiamo i principi costituzionali ai quali la legge è ispirata

Art. 3 della Costituzione	Uguaglianza
<p>Tutti i cittadini hanno pari dignità sociale e sono eguali davanti alla legge, senza distinzione di sesso, di razza, di lingua, di religione, di opinioni politiche, di condizioni personali e sociali.</p> <p>E' compito della Repubblica rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale, che, limitando di fatto la libertà e l'eguaglianza dei cittadini, impediscono il pieno sviluppo della persona umana e l'effettiva partecipazione di tutti i lavoratori all'organizzazione politica, economica e sociale del Paese.</p>	

Art. 23 della Costituzione	Autonomia
<p>Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge.</p>	

Art. 53 della Costituzione	Ordinamento tributario
Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. Il sistema tributario è informato a criteri di progressività.	

Art. 97 della Costituzione	La pubblica amministrazione
I pubblici uffici sono organizzati secondo disposizioni di legge, in modo che siano assicurati il buon andamento e l'imparzialità dell'amministrazione . Nell'ordinamento degli uffici sono determinate le sfere di competenza, le attribuzioni e le responsabilità proprie dei funzionari. Agli impieghi nelle pubbliche amministrazioni si accede mediante concorso, salvo i casi stabiliti dalla legge.	

Il richiamo all'attuazione dei diritti costituzionali all'uguaglianza, all'autonomia, alla capacità contributiva e al buon andamento dell'amministrazione improntata a criteri di imparzialità sono capisaldi certamente importanti e che, forse, meritavano, l'intoccabilità delle disposizioni prevedendo modifiche alla legge stessa e non deroghe da altre leggi anche se devono espressamente menzionare le disposizioni derogate.

03. DIRITTO ALLA CHIAREZZA E ALLA TRASPARENZA

Lo Statuto conferisce al contribuente il diritto alla chiarezza e alla trasparenza disponendo che le leggi e gli atti di carattere non tributario non possano contenere disposizioni di carattere tributario (salvo quelli strettamente inerenti), che l'articolato deve essere esposto chiaramente, che i richiami ad altre disposizioni si fanno (si dovrebbero fare) indicando il contenuto sintetico della norma cui ci si riferisce, che le modificazioni riportino il testo modificato (sigh!).

Importante anche evidenziare che le **norme tributarie non possano avere effetto retroattivo** e che i tributi periodici, se modificati, vadano a regime nell'esercizio successivo alla modifica.

Le disposizioni tributarie modificate non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti con scadenze inferiori a sessanta giorni.

I termini di prescrizione e decadenza non possono essere prorogati (sigh).

04. DIRITTO ALL'INFORMAZIONE

E' compito dell'amministrazione predisporre strumenti per la larga informazione dei contribuenti mettendo a disposizione dei testi coordinati presso ogni ufficio impositore.

05. DIRITTO ALLA CONOSCENZA DEGLI ATTI

L'amministrazione dovrà notificare gli atti nel domicilio indicato dal contribuente ed ha il dovere di informare lo stesso di fatti od elementi che impediscano il riconoscimento di un credito o l'irrogazione di una sanzione.

I modelli di dichiarazione e le istruzioni dovranno essere comprensibili anche ai contribuenti sforniti di conoscenze tributarie (*ulteriore sigh! E poi basta, inutile ripetersi*) e non possono chiedersi documenti già nella sfera di conoscenza dell'amministrazione.

Nel caso di incertezze, prima dell'iscrizione a ruolo, si dovrà invitare il contribuente a fornire i chiarimenti necessari entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni.

Gli atti emanati dovranno sempre essere adeguatamente motivati.

06. DIRITTO ALL'INTEGRITA' PATRIMONIALE

L'obbligazione tributaria può essere estinta anche mediante compensazione. In ogni caso non è possibile stabilire termini prescrizionali più lunghi di quelli indicati dal codice civile. L'obbligo di conservazione degli atti non può essere fissato, ai soli effetti tributari, oltre dieci anni dalla loro emanazione.

Qualora venga accertato che l'imposta accertata non era dovuta, l'amministrazione dovrà rimborsare il costo delle fidejussioni sostenute.

07. TUTELA DELLA BUONA FEDE ED ERRORI

I rapporti **tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede.**

Non sono irrogate sanzioni quando si verificano obiettive condizioni di incertezza o nel caso di violazione meramente formale e neppure nel caso in cui il contribuente si sia conformato a disposizioni vigenti successivamente cambiate.

08. DIRITTO DI INTERPELLO E ABUSO DEL DIRITTO

Essendo obiettivamente difficile rappresentare in maniera succinta tali disposizioni si invita a visionare le corrispondenti schede.

09. DIRITTI E GARANZIE DEL CONTRIBUENTE SOTTOPOSTO A VERIFICHE FISCALI

Di particolare interesse l'assunto dell'articolo 12 che preferiamo seguire nell'esposizione dei commi.

COMMA 1. Tutti gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali sono effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo. Essi si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, durante l'orario ordinario di esercizio delle attività e con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse nonché alle relazioni commerciali o professionali del contribuente.

Viene stabilito un attento equilibrio tra le esigenze della verifica e la tutela dei luoghi e delle relazioni del contribuente. Gli accessi devono essere motivati da esigenze effettive di indagine e di controllo che la Guardia di Finanza dice debbano essere fatte presenti nel primo verbale di accesso.

RICORDA

Lo Statuto introduce due distinti aspetti fondamentali:

1. l'orario che deve essere quello ordinario di esercizio;
2. il turbare le attività che deve essere ridotto al minimo possibile.

COMMA 2. Quando viene iniziata la verifica, il contribuente ha diritto di essere informato delle ragioni che l'abbiano giustificata e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria, nonché dei diritti e degli obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche.

Tale aspetto non va sottovalutato almeno per una duplice ragione il conoscere il motivo che ha fatto iniziare la verifica e quali aspetti riguardi ed il poter farsi assistere da un professionista abilitato, soluzione che si consiglia vivamente e, nell'attesa, magari richiamarsi all'attesa del professionista prima di iniziare a rispondere alle domande dei verificatori.

COMMA 3. Su richiesta del contribuente, l'esame dei documenti amministrativi e contabili può essere effettuato nell'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta.

Questa facoltà del contribuente va vagliata di volta in volta, di solito, in assenza di richiesta, la verifica prosegue nell'ufficio che svolge la verifica.

COMMA 4. Delle osservazioni e dei rilievi del contribuente e del professionista, che eventualmente lo assista, deve darsi atto nel processo verbale delle operazioni di verifica.

Nel ricordare che di ogni accesso deve essere redatto verbale è preferibile pensare bene prima di mettere a verbale le dichiarazioni rispondendo immediatamente alle domande dei verificatori.

E' assai preferibile richiedere la cortesia di formalizzare la richiesta per iscritto e dare assicurazioni che la risposta verrà fornita, per iscritto, dopo attenta e meditata valutazione della richiesta.

COMMA 5. La permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio. Gli operatori possono ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'ufficio, per specifiche ragioni. Il periodo di permanenza presso la sede del contribuente di cui al primo periodo, così come l'eventuale proroga ivi prevista, non può essere superiore a quindici giorni lavorativi contenuti nell'arco di non più di un trimestre, in tutti i casi in cui la verifica sia svolta presso la sede di imprese in contabilità semplificata e lavoratori autonomi. In entrambi i casi, ai fini del computo dei giorni lavorativi, devono essere considerati i giorni di effettiva presenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente.

Qui sussistono due differenti durate: i trenta giorni prorogabili per ulteriori trenta che si riducono a quindici prorogabili per ulteriori quindici nell'arco di non più di un trimestre per i contribuenti in contabilità semplificata ed i lavoratori autonomi.

I giorni si computano nei giorni di effettiva presenza dei verificatori presso la sede del contribuente.

COMMA 6. Il contribuente, nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge, può rivolgersi anche al Garante del contribuente, secondo quanto previsto dall'articolo 13.

*Va precisato che il Garante non ha poteri sanzionatori o sostitutivi, egli può rivolgere richieste anche di documentazioni, attivare le procedure di autotutela, richiamare gli uffici al rispetto delle disposizioni, verificare se si manifesti un pregiudizio verso il contribuente. La sua funzione è appunto di **garanzia**.*

COMMA 7. Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza. ((Per gli accertamenti e le verifiche aventi ad oggetto i diritti doganali di cui all'articolo 34 del testo Unico delle disposizioni legislative in materia doganale approvato con del decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, si applicano le disposizioni dell'articolo 11 del decreto legislativo 8 novembre 1990, n. 374.))

Tale facoltà è a volte sottovalutata dai contribuenti (e dai loro difensori). Taluni preferiscono attendere l'accertamento per non dare ulteriori conoscenze agli accertatori. Non vogliamo esprimere alcuna considerazione in materia poiché la strategia difensiva non può essere simile in tutti i casi. Vogliamo però sottolineare che presentare delle argomentatissime memorie può essere utile al fine di ottenere uno "sconto" rispetto alle intenzioni dei verificatori e che, nella maggior parte dei casi, le risposte a queste memorie non sono onnicomprensive e consentono ulteriori richieste in sede di contenzioso proprio a causa del mancato recepimento e della conseguente risposta ai verificatori.

A proposito di:

ACCERTAMENTO A SEGUITO ISPEZIONI

RICORDA CHE:

L'avviso emesso prima dei sessanta giorni dalla sottoscrizione è **NULLO**. Secondo la Cassazione i motivi di urgenza sussistono solamente nel caso emergessero fatti nuovi durante le indagini o di indagini penali nei confronti di terzi, nel caso di eventi eccezionali che incidano sull'assetto organizzativo o, infine, la condotta dolosa o pretestuosa del contribuente.

10. ISTITUZIONE DEL GARANTE DEL CONTRIBUENTE

Lo Statuto ha istituito il **garante del contribuente** che è presente in ogni direzione generale regionale delle entrate. Organo monocratico e autonomo scelto e nominato dal presidente della commissione tributaria regionale tra gli appartenenti a categorie specifiche. Ha un incarico quadriennale ed è rinnovabile.

Con relazione annuale, il Garante fornisce al Governo ed al Parlamento dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale.



RICORDA	Queste disposizioni si applicano anche nei confronti dei soggetti che rivestono la qualifica di concessionari e di organi anche e/o solo indiretti dell'amministrazione finanziaria, ivi compresi i soggetti che esercitano l'attività di accertamento, liquidazione e riscossione di tributi di qualunque natura.
----------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

