

SENATO DELLA REPUBBLICA

————— XIV LEGISLATURA —————

Doc. LII-bis
n. 5

RELAZIONE

SULLO STATO DEI RAPPORTI TRA FISCO E
CONTRIBUENTE NEL CAMPO DELLA POLITICA FISCALE

(Anno 2003)

(Articolo 13, comma 13-bis, della legge 27 luglio 2000, n. 212, e successive modificazioni)

**Presentata dal Garante del contribuente
per la provincia autonoma di Bolzano**

—————
Comunicata alla Presidenza il 16 gennaio 2004
—————

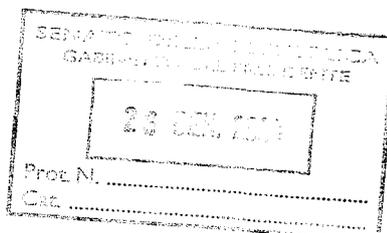
Il Garante del Contribuente
Bolzano

Piazza Tribunale 2 - Tel 0471 443221-Fax 0471 272642
e mail: dr altoadige@agenziaentrate.it



Der Garant für den Steuerzahler
Bozen

Gerichtsplatz 2 Tel 0471 443221 Fax 0471 272642
e mail: dr altoadige@agenziaentrate.it



On.le

Presidenza del Consiglio dei Ministri
R O M A

On.le

Presidenza del Senato della Repubblica
R O M A

On.le

Presidenza della Camera dei Deputati
R O M A

- Allegati:
- 1) RELAZIONE ANNUALE Anno 2003
ai sensi dell'art. 13 della legge 7.7.2000, n. 212
(Art. 8 Legge finanziaria 2003)
 - 2) Opuscolo "Lo Statuto dei Diritti del contribuente" - bilingue
 - 3) Regolamento del Garante del contribuente di Bolzano
 - 4) Commento

Prot. 4/16 GEN. 2004

Il Garante del Contribuente
Bolzano
Piazza Tribunale 2 - Tel 0471 443221-Fax 0471 272642
e mail: dr altoadige@agenziaentrate.it



Der Garant für den Steuerzahler
Bozen
Gerichtsplatz 2 Tel 0471 443221 Fax 0471 272642
e mail: dr altoadige@agenziaentrate.it

On.le
Presidenza del Consiglio dei Ministri
R O M A

On.le
Presidenza del Senato della Repubblica
R O M A

On.le
Presidenza della Camera dei Deputati
R O M A

RELAZIONE ANNUALE
ai sensi dell'art. 13 - della legge 27.7.2000, n. 212
(Art. 8 Legge finanziaria 2003)

Ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 13-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212 viene redatta per l'anno 2003 la presente relazione per fornire al Governo e al Parlamento dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale nell'ambito della provincia autonoma di Bolzano

Va premesso, innanzitutto, che il Presidente della Commissione Tributaria di 2° grado di Bolzano ha nominato, ai sensi dell'art. 13, 2° comma, legge 27 luglio 2000, n. 212, con provvedimento di data 31 luglio 2001, l'ufficio del garante dei diritti del contribuente per la suddetta provincia nelle persone del dott. Felix Martinolli - presidente, dott. Michele Scarantino e dott.ssa Margaret Brugger - componenti.

L'ufficio del garante veniva insediato in data 7 settembre 2001.

L'ufficio ha la sua sede presso la Direzione Provinciale delle Entrate, sita in Piazza Tribunale n. 2 di Bolzano.

I locali assegnati si presentano dignitosi, perché ampie e ben attrezzati.

A disposizione dell'ufficio vi sono due funzionari bilingui.



L'ufficio del garante del contribuente di questa provincia si è dato una normativa di massima sulle modalità operative. Si allega, all'uopo, copia del regolamento approntato.

Giova sottolineare, a questo punto, che l'ufficio del garante ha sempre osservato l'applicazione del bilinguismo (italiano e tedesco), vigente obbligatoriamente in questa provincia autonoma (art.99 e segg. D.P.R. 31 agosto 1972, n. 670), essendo i tre componenti del collegio del garante perfettamente bilingui.

L'ufficio ha reso, inoltre, pubblica la sua istituzione attraverso i massmedia locali (TV, Radio, Stampa).

L'ufficio, sempre in virtù del bilinguismo, ha proceduto alla traduzione in lingua tedesca, di tutto il fascicoletto intitolato "Lo statuto dei diritti del contribuente", opuscolo emanato dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento Politiche Fiscali. Si allega il suddetto opuscolo debitamente tradotto.

L'opuscolo in questione è stato trasmesso ai vari uffici finanziari, statali, provinciali e comunali, nonché al comando regionale e provinciale del Corpo della Guardia di Finanza, per la sua divulgazione.

Al riguardo si osserva che il contribuente altoatesino ripone piena fiducia nella figura del Garante, Garante che, peraltro, non è sufficientemente conosciuto in territorio nazionale, se si considerano i dati di indagine all'uopo esperite. Le carenze informative al riguardo costituiscono certamente un problema, perché incidono direttamente sulla tutela che viene offerta in materia tributaria al cittadino contribuente, così come la insufficiente divulgazione delle varie circolari, istruzioni ministeriali e delle direzioni provinciali. Siffatta carenza viene sovente sottolineata e dalla dottrina e dagli stessi contribuenti, che ne avvertono la necessità, anche per essere maggiormente tutelati nei confronti delle amministrazioni tributarie statali, provinciale e comunali.

E' vero che al Garante del contribuente dovrebbero essere attribuite funzioni più incisive, ma è altrettanto vero che anche, sulla base della normativa vigente (Legge 212/2000) il garante può fornire al contribuente non semplicemente un simulacro di tutela, ma una tutela proficua, consistente nel suo intervento in caso di disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli, ovvero in qualunque comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra i cittadini e le amministrazioni finanziarie. Al riguardo va sottolineato che il garante può intervenire altresì in relazione ad attività illegittima della pubblica amministrazione finanziaria.

A large, stylized handwritten signature in black ink, likely belonging to the official mentioned in the text.

Handwritten initials or a signature in black ink, appearing to be 'M. J.' followed by a flourish.



Giova notare a questo punto che "l'irregolarità" che non trascenda in violazioni di legge è irrilevante per il giudice tributario, ma non certo per il contribuente, che la subisce, per cui la tutela offerta dal garante trova, con riguardo ad essa, una sua specifica funzione di utilità, anche se esplicita necessariamente con mezzi e risultati diversi rispetto alla tutela giurisdizionale. Al riguardo è opportuno richiamare in questa sede l'intervento di questo garante presso i militari della Guardia di Finanza di Bolzano che, in sede di un susseguirsi di verifiche fiscali effettuate presso una società e del suo amministratore, non si erano attenuti sempre alle prescrizioni dello statuto del contribuente e delle circolari del comando generale della Guardia di Finanza n. 1/1998 e n. 2/5400 del 17 agosto 2000. Questo garante del contribuente, con tre delibere, invitava i militari della Guardia di Finanza di voler riesaminare il procedimento instaurato alla luce delle osservazioni specificate nei tre provvedimenti.

Autorevole dottrina ha commentato con una sua pubblicazione favorevolmente l'intervento di questo garante.

Per migliore comprensione della vicenda tributaria si allega copia del commento pubblicato sulla rivista "diritto tributario" fascicolo 2/2003.

Continuando nella rassegna delle attribuzioni di cui gode il garante osservasi che lo stesso può, tra le altre, attivare la procedura di autotutela nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione notificate al contribuente. Orbene, la norma non consente però al garante di annullare o modificare, semmai in via surrogatoria, in caso di inerzia della pubblica amministrazione, l'atto illegittimo, nè sancisce il dovere dell'ufficio tributario di provvedere in senso positivo o negativo in ordine a quanto richiesto dal garante. Dal che consegue che l'esercizio di tale potere si limita ad essere una mera sollecitazione e non un atto dovuto da parte della pubblica amministrazione investita. Tuttavia, devesi tener presente il principio affermato nell'art. 10 dello statuto, che nel prevedere l'applicazione ai rapporti tra contribuente e amministrazione, sottolinea che le regole generali di collaborazione e buona fede in senso oggettivo debbano sempre informare lo svolgimento dell'attività dell'amministrazione finanziaria e dei contribuenti nei loro reciproci rapporti.

Non per nulla l'ordinamento tributario si va orientando verso forme di accordo tra contribuente e amministrazione. Già attualmente sono previste l'adesione del contribuente all'accertamento e la conciliazione.

A large, stylized handwritten signature in black ink, located at the bottom left of the page.

Handwritten initials in black ink, consisting of a large 'L' and 'M' followed by a smaller 'M', located at the bottom right of the page.



Giova rammentare a questo punto che nei campi in cui il contribuente si dolga di una attività disciplinata da mere regole di comportamento da parte della pubblica amministrazione, la competenza del garante è esclusiva, mentre nel caso in cui si verifichi una vera e propria illegittimità la tutela offerta dal garante è prodromica rispetto a quella giurisdizionale e ha il precipuo scopo di far cessare il comportamento lesivo nei confronti del contribuente.

Il garante, peraltro, nell'esercizio imparziale, è indipendente nelle sue funzioni, vigila sul rispetto delle regole, anche a favore dell'amministrazione finanziaria, rigettando motivatamente, come successo in molti casi, le istanze dei contribuenti che non hanno alcun fondamento giuridico.

Grande potere è attribuito al garante in ordine all'accesso agli atti amministrativi prima dell'emissione dell'atto di accertamento, possibilità questa, come noto, non consentita al contribuente.

Passando all'attività istituzionale svolta nel corso dell'anno 2003 rilevasi che le segnalazioni dei contribuenti pervenute a questo ufficio sono:

- *questioni relative a IRPEF*
- *sgravi e rimborsi*
- *questioni relative a verifiche fiscali*
- *questioni relative a imposte di registro*
- *questioni relative a procedure doganali*
- *questioni relative a istanze di autotutela*
- *questioni relative a irregolarità di cartelle esattoriali*
- *questioni relative a tributi locali (ICI)*
- *questioni relative ad altri tributi*
- *questioni relative a pratiche estranee alla competenza del garante*
- *richieste di informazioni.*

Notevoli sono state le segnalazioni relative a rimborsi di imposta. Questi ultimi, in taluni casi, in misura superiore a dieci anni.

L'annoso tema dei rimborsi ha l'effetto di portare all'exasperazione i contribuenti interessati ed è innegabile che il prestigio e la credibilità dell'amministrazione finanziaria risultano gravemente compromessi.

A large, stylized handwritten signature in black ink.

A smaller, stylized handwritten signature in black ink.

A smaller, stylized handwritten signature in black ink.



E' ultroneo rammentare in questa sede che l'ordinamento tributario stabilisce per i rimborsi, termini e precise modalità di esecuzione.

E' vero che nella maggior parte dei casi gli uffici finanziari locali provvedono in termini abbastanza ragionevoli all'istruzione della pratica e alla "cosiddetta" convalida del rimborso, ma sono carenti poi i fondi per il pagamento.

E' pur vero che gli uffici del garante riescono ad ottenere qualche notizia sullo stato delle pratiche in tema di rimborsi, però quasi mai ottengono dei dati, anche solo approssimativi, sulle date dei possibili pagamenti.

In proposito sarebbe necessario prevedere un maggiore e più duttile utilizzo delle compensazioni.

Giova notare che numerose ed in crescita sono in questa provincia le questioni relative all'ICI, mentre non hanno dato luogo a rimostranze altri tributi locali.

Un problema di competenza territoriale si presenta con una certa frequenza, ed è di notevole importanza in questa provincia autonoma. Come è noto, gli uffici del garante sono regionali (ed in due casi "provinciali"), per cui sembra logico dedurre che la loro competenza debba essere limitata al territorio delle relative circoscrizioni. Ma questa competenza deve essere riferita ai contribuenti residenti nella circoscrizione ovvero agli atti emessi da uffici finanziari aventi sede nella regione o provincia. Il problema non può essere, almeno in questa provincia autonoma, risolto nel secondo senso, perchè come è noto, nella provincia di Bolzano vige lo statuto speciale (D.P.R. 31.8.1972, n. 670), che prevede all'art. 99 che la lingua tedesca è parificata alla lingua italiana e i cittadini di lingua tedesca, ai sensi dell'art. 100, hanno la facoltà di usare la loro lingua nei rapporti con gli uffici della pubblica amministrazione, di guisa che è difficoltoso che un ufficio finanziario di altra regione possa trattare adeguatamente una pratica tributaria in lingua tedesca.

Per quanto concerne il problema dei rapporti tra il garante e le commissioni tributarie, ritiene questo garante, condividendo l'opinione degli altri garanti italiani, di non doversi sovrapporre alle commissioni tributarie, di cui, peraltro, non può sindacare o censurare il funzionamento e le decisioni. Tuttavia si opina che in caso di presentazione di un ricorso da parte del contribuente, e questo non sia stato ancora deciso con una sentenza definitiva, il garante, che rilevi la sussistenza di atti impositivi illegittimi, o viziati da errori di carattere formale, possa intervenire per sollecitare un'autotutela ed eventualmente suggerire all'amministrazione finanziaria di rinunciare alla difesa che potrebbe rivelarsi dannosa per l'erario.

A large, stylized handwritten signature in black ink, likely belonging to the guarantor mentioned in the text.

A smaller handwritten signature in black ink, possibly a second official or a witness.

A small handwritten signature or mark in black ink, possibly a date or a reference mark.



Ad ogni buon fine è sempre compito del garante denunciare, censurare e cercar di reprimere prassi anomale adottate dall'amministrazione finanziaria (art. 13, punto 6 dello statuto).

Occorre, poi, stabilire un adeguato collegamento informatico "in rete" tra i vari uffici del garante, al fine di agevolare lo scambio di informazioni e pareri sulle varie problematiche che possono insorgere.

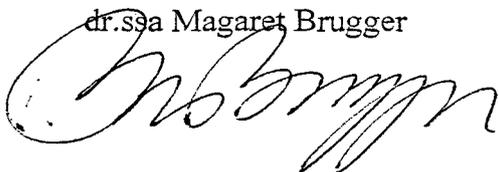
Va, infine, osservato che si appalesa necessaria l'integrazione dell'art. 12 della legge 212/2000 e dell'emanazione del regolamento previsto dall'art. 15 della suddetta legge, onde risolvere i dubbi nascenti dall'interpretazione della cennata disposizione secondo cui la permanenza degli operatori civili e militari dell'amministrazione finanziaria dovuta a verifiche presso la sede del contribuente non deve superare i 30 giorni lavorativi prorogabili di ulteriori 30 giorni in caso di indagini di particolare complessità. In presenza di soluzioni ermeneutiche contrastanti in ordine alla portata dell'espressione trascritta è innegabile stabilire in sede legislativa o regolamentare i criteri da adottare nel calcolo dei 30 giorni lavorativi, segnatamente se la verifica in loco debba esaurirsi senza interruzioni entro il suddetto periodo ovvero se la permanenza dei verificatori possa eventualmente essere sospesa e ripresa una o più volte.

Per concludere, si osserva che lo statuto dei diritti del contribuente che sancisce (art. 1) i principi fondamentali di imparzialità, di uguaglianza generica e specifica e di capacità contributiva nelle varie articolazioni sistematiche di un nuovo ordinamento tributario con le debite correzioni, è un'ottima legge. Da quanto esposto discende chiaramente che la "buona fede" e la collaborazione costituiscono indubbiamente i pilastri giuridici del nuovo ordinamento tributario, ove le regole riguardano non solo il singolo contribuente ma tutti gli addetti dell'amministrazione finanziaria statale, provinciale e comunale.

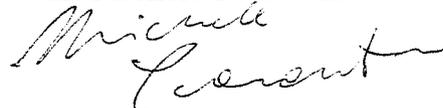

Il Presidente
dr. Felix Martinelli

I Componenti

dr.ssa Magaret Brugger



dr. Michele Scarantino



N. 4-01-S

Il Garante del Contribuente
Bolzano

Piazza Tribunale 2 - Tel 0471 443221-Fax 0471 272642



Der Garant für den Steuerzahler
Bozen

Gerichtsplatz 2 Tel 0471 443221 Fax 0471 272642

Il Garante del Contribuente per la Provincia di Bolzano, nelle persone dei signori:

dott. Felix Martinolli	- Presidente
dott. Michele Scarantino	- componente
dott.ssa Margaret Brugger	- componente

Visto il disposto di cui all'art. 13 della legge 27 luglio 2000, n. 212, che prevede la istituzione presso ogni Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate e la Direzione Provinciale delle province autonome di Trento e Bolzano del Garante del Contribuente.

Ritenuto che, operando in piena autonomia, ai sensi del citato articolo, comma 2, il Garante del Contribuente ha il potere di regolamentare la propria struttura ed attività istituzionale, nonché i tempi, i modi e le forme per l'attuazione della stessa.

Per le suddette ragioni viene emesso il seguente regolamento di organizzazione dell'Ufficio del Garante del Contribuente per la Provincia di Bolzano.

Premesso che il Garante interviene su segnalazioni scritte, orali per fax da parte dei contribuenti, ed anche d'ufficio in ordine a quanto forma oggetto del disposto di cui all'art. 13 punto 6 della suddetta legge.

Al riguardo gli interessati possono rivolgersi all'Ufficio del Garante del Contribuente, ufficio sito nel Palazzo degli uffici finanziari, Piazza del Tribunale n. 2, di Bolzano, stanze n. 52 e n. 54 al secondo piano dalle ore 9 alle ore 12 di tutti i giorni della settimana ad eccezione del sabato e festivi.

Il Garante del Contribuente si riserva di tenere, all'occorrenza, udienze in sedi periferiche.

A questo punto va sottolineato che il Garante **non deve** essere considerato un ufficio di consulenza in materia fiscale, limitandosi il suo intervento alle doglianze previste tassativamente dal disposto di cui all'art. 13 sopra citato.

L'ufficio del Garante si ritiene competente anche per le questioni relative **ai tributi locali**.

I componenti dell'ufficio del Garante deliberano collegialmente (art. 13 n. 2 citata legge) a maggioranza dei votanti, con voto palese.

L'ufficio del Garante, secondo il dettato legislativo, ha il carattere del "collegio perfetto".

Dal che consegue che tutte le decisioni di carattere definitivo devono essere pronunciate con l'intervento dei tre componenti.



In caso di impedimento temporaneo di un componente, nel rispetto della collegialità, l'impedito farà pervenire il suo parere mediante comunicazione scritta, telefonica, telegrafica ovvero per fax.

In caso di sussistenza di motivi di incompatibilità (art. 51 c.p.c.), previo il necessario accordo e a condizione di reciprocità, sarà richiesto al garante del contribuente viciniore l'intervento di un componente per l'integrazione del collegio.

Ogni componente dell'ufficio del Garante può adottare, nella pratica assegnatagli, i provvedimenti istruttori e interlocutori necessari per il regolare svolgimento della pratica stessa.

Le deliberazioni definitive vengono sottoscritte dal presidente e dal componente estensore.

Il presidente nomina per ogni pratica un relatore.

L'assegnazione delle pratiche può essere stabilita in modo da utilizzare le particolari competenze dei singoli componenti del collegio.

La segreteria del Garante è incaricata a quanto segue:

- funge da segreteria del collegio, con gli adempimenti necessari allo svolgimento delle udienze del garante ed alla conservazione delle decisioni;
- cura le relazioni con i contribuenti;
- istituisce un registro generale per le iscrizioni delle segnalazioni da parte dei contribuenti, nonché di un registro protocollo per la corrispondenza e varie.

Ogni componente del collegio del Garante tiene un proprio registro per le iscrizioni delle pratiche assegnate.

Sarà cura, poi, della segreteria di formare, per ogni pratica, un fascicolo d'ufficio.

Poiché si opera nella Provincia di Bolzano, innegabilmente trova applicazione l'istituto del bilinguismo, previsto dalle norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione Trentino - Alto Adige.

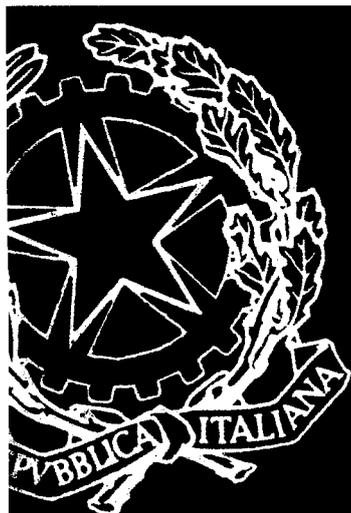
Bolzano, 14 SET. 2001

Il Garante del Contribuente

dott. Felix Martinolli

dott: Michele Scarantino

dr.ssa Margaret Brugger



MINISTERO ECONOMIA E FINANZE

Lo Statuto dei Diritti del contribuente

diritto all'informazione

trasparenza e semplificazione delle norme tributarie

diritti e garanzie in caso di verifica fiscale

diritto di interpello

Garante del contribuente

testo della legge 212/2000



MINISTERIUM FÜR WIRTSCHAFT UND FINANZEN

Das Statut für die Rechte des Steuer- pflichtigen

Recht auf Information

Transparenz und Vereinfachung der steuerlichen Bestimmungen

Rechte und Absicherungen bei Steuerkontrollen

Recht auf Befragung

Der Garant des Steuerpflichtigen

Gesetzestext 212/2000

Sommario

Lo Statuto del contribuente, un segno di democrazia.....	1
Disposizioni sulla redazione delle leggi tributarie	3
Il diritto all'informazione e la semplificazione del linguaggio	5
Le garanzie per il contribuente.....	7
Il diritto d'interpello.....	9
Il Garante del contribuente.....	12
L'attuazione dello Statuto	13

Appendice

Gli uffici del Garante	14
Schema dell'istanza di interpello	16
La legge 212/2000	17
Per saperne di più.....	32

Inhalt

Das Statut des Steuerpflichtigen ein Zeichen von Demokratie	1
Verfügungen hinsichtlich Abfassung der Steuergesetze	3
Das Recht auf Information und Vereinfachung der Rechtssprache.....	5
Die Garantie für den Steuerpflichtigen	7
Das Recht auf Befragung.....	9
Der Garant des Steuerpflichtigen	12
Die Durchführung des Statutes	13

Anhang

Die Ämter des Garanten	14
Vorlage des Befragungsantrages	16
Das Gesetz 212/2000	17
Um mehr darüber zu erfahren	32

Lo Statuto del contribuente

un segno di democrazia

La legge n. 212 del 27 luglio 2000, recante "**Disposizioni in materia di Statuto dei diritti del contribuente**", rappresenta un importante passo in avanti nell'attuazione dei principi costituzionali di democraticità e trasparenza del prelievo fiscale.

Già da molti anni in alcuni Paesi del mondo occidentale (Francia, Inghilterra, USA, Spagna, Canada) esistono "Carte dei diritti del contribuente" che raccolgono – in forma più o meno estesa – le disposizioni previste dai rispettivi ordinamenti per tutelare i cittadini dalle "pretese" del fisco.

La legge 212/2000 contiene anzitutto disposizioni volte alla emanazione di leggi tributarie più chiare e comprensibili.

L'eccessiva complessità della nostra legislazione tributaria – e, soprattutto, la continua e caotica sovrapposizione delle norme – ha infatti prodotto negli anni grande incertezza persino fra gli operatori dell'amministrazione finanziaria.

Da questa constatazione è nata quindi l'esigenza di garantire al nostro ordinamento tributario maggiore stabilità, trasparenza e comprensibilità.

Nello Statuto del contribuente sono state raccolte per la prima volta una serie di norme che codificano i **diritti dei contribuenti** nell'ambito delle attività di accertamento e riscossione esercitate dagli uffici fiscali e, in particolare, le garanzie che il contribuente può far valere in occasione di verifiche da parte degli uffici dell'amministrazione finanziaria civile o della Guardia di finanza.

Lo Statuto disciplina, infine, due istituti particolarmente importanti: *il diritto d'interpello*, già noto ma ora notevolmente ampliato e migliorato rispetto al passato, ed il *Garante del contribuente*, organo indipendente che svolge funzioni di tutela del contribuente nei confronti dell'attività degli uffici finanziari.

Das Statut des Steuerpflichtigen

ein Zeichen von Demokratie

Das **Gesetz Nr. 212 vom 27. Juli 2000**, das die „**Normen zum Statut der Rechte des Steuerpflichtigen**“ enthält, stellt einen bedeutenden Schritt nach vorne bei der Durchführung der von der Verfassung vorgesehenen Grundsätze hinsichtlich Demokratie und Transparenz der Steuereinnahmen dar.

In einigen Ländern der westlichen Welt (Frankreich, England, USA, Spanien, Kanada) besteht die „Karte der Rechte des Steuerpflichtigen“ seit mehreren Jahren und in diesen Karten sind jeweils – in einer mehr oder weniger ausführlichen Form – all jene Bestimmungen enthalten, wie diese in den verschiedenen Gesetzesnormen als Schutz der Bürger hinsichtlich der „Forderungen von Seiten des Fiskus“ vorgesehen sind.

Das Gesetz 212/2000 enthält vor allem Bestimmungen wodurch die Veröffentlichung von einfacheren und verständlicheren Steuergesetzen angestrebt wird.

Unsere Bestimmungen zu den Steuern und Abgaben bringen in ihrer Gesamtheit ein zu großes Durcheinander mit sich - und vor allem hat die andauernde und unterschiedliche Überarbeitung der Normen – in den letzten Jahren, selbst unter den Beamten innerhalb der Finanzverwaltung, große Unsicherheit hervorgerufen.

Aus dieser Feststellung heraus betrachtet, ist auch das Bedürfnis entstanden, dafür Sorge zu tragen, damit unseren Steuernormen in Zukunft mehr Stabilität, Transparenz und Verständlichkeit zugemessen werden kann.

Im Statut für den Steuerpflichtigen wurden zum ersten Mal eine Reihe von Bestimmungen zu einem einzigen Gesetzesbuch vereinigt in dem die **Rechte der Steuerpflichtigen** im Ermittlungsbereich, sowie im Bereich der Eintreibungstätigkeit von Seiten der Steuerämter aufgezählt werden. Vor allem werden darin die Garantieleistungen angeführt, welche der Steuerpflichtigen bei Steuerkontrollen von Seiten der Ämter der Finanzverwaltung oder von Seiten der Finanzwache geltend machen kann.

Insbesondere werden vom Statut zwei wichtige Einrichtungen geregelt: das **Recht auf Befragung**, das bereits bekannt war, aber im Vergleich zur Vergangenheit erst jetzt erheblich ausgearbeitet und verbessert wurde und der **Garant des Steuerpflichtigen**, der ein unabhängiges Organ ist und dessen Zielsetzung darin besteht, die Rechte des Steuerpflichtigen gegenüber der Finanzverwaltung zu gewährleisten.

Alcune delle disposizioni contenute nello Statuto erano, in realtà, già state introdotte con singole iniziative per particolari settori o specifici adempimenti. Tuttavia, il fatto di averle inserite all'interno di un testo normativo, con lo scopo specifico di fissare **un sistema generale di garanzie del cittadino** nei confronti dell'attività di accertamento e riscossione delle imposte, non solo ne ha rafforzato il carattere precettivo, ma consente anche la copertura di eventuali "zone d'ombra" sottratte o escluse da precedenti disposizioni di legge.

COSA C'È NELLO STATUTO DEL CONTRIBUENTE

Le norme contenute nella "Carta dei diritti del contribuente" approvata con la legge 212/2000, possono essere distinte in tre gruppi:

- Norme che prevedono **vincoli** ai quali il legislatore deve attenersi nella predisposizione delle leggi tributarie (ad esempio, il divieto generale di introdurre disposizioni tributarie in testi di legge che disciplinano altre materie)
- Norme che stabiliscono **diritti e garanzie** per il contribuente (nei casi di comunicazioni del fisco ai cittadini, di adempimenti fiscali, di verifiche tributarie svolte presso le aziende)
- Norme che riguardano particolari istituti: il **diritto di interpello** e il **Garante del contribuente**

Einige der Bestimmungen, die jetzt aus dem Statut zu entnehmen sind, waren in einigen besonderen Bereichen bereits vorher durch einzelne Gesetzesinitiativen oder in Bezug auf bestimmte Verpflichtungen eingeführt worden. Die Tatsache, daß diese Gesetzesinitiative aus einer Gesetzessammlung besteht, womit das Ziel verfolgt wird **für die Bürger als allgemeine Garantie** in Hinsicht auf die Ermittlungs- und Eintreibungstätigkeit der Steuern zu gelten, hat nicht nur den gesetzlichen Charakter verstärkt, sondern damit wird auch die „Deckung einiger Schattenbereiche“, gewährleistet, die in den vorherigen Gesetzen nicht angeführt oder darin ausgeschlossen waren.

WAS ENTHÄLT DAS STATUT FÜR DEN STEUERPF LICHTIGEN

Die „Karte für die Rechte der Steuerpflichtigen“ wurde mit Gesetz 212/2000 genehmigt und die darin enthaltenen Bestimmungen können in drei Gruppen unterteilt werden u.z.:

- Normen, die **Absicherungen** vorsehen an die sich der Gesetzesgeber bei der Ausarbeitung von Steuergesetzen halten muß (zum Beispiel das allgemeine Verbot, Steuernormen in Gesetzestexte einzufügen, die andere Bereiche betreffen);
- Normen, die gewisse **Rechte** und **Absicherungen** für den Steuerpflichtigen vorsehen (im Falle von Mitteilungen des Fiskus an die Bürger, bei Steuerverpflichtungen und bei steuerlichen Betriebsüberprüfungen);
- Normen in Bezug auf besondere Einrichtungen: das Recht auf **Befragung** und der **Garant für den Steuerpflichtigen**.

Disposizioni sulla redazione delle leggi tributarie

PRINCIPI GENERALI

Lo Statuto del contribuente si "presenta" come legge per la concreta attuazione dei principi costituzionali in materia fiscale, in particolare:

- **dell'art. 3** (uguaglianza di tutti i cittadini nei confronti delle disposizioni di legge)
- **dell'art. 23** (le prestazioni patrimoniali possono essere imposte solo in base alla legge)
- **dell'art. 53** (principio di "capacità contributiva" e di "progressività" del sistema tributario)
- **dell'art. 97** (buono andamento e imparzialità dell'amministrazione).

Per rispondere all'esigenza di maggiore certezza delle norme tributarie, viene limitato il ricorso a norme interpretative (utilizzate cioè per "dichiarare" il significato di una norma, quando questa non sia sufficientemente chiara), ricorso possibile solo in casi eccezionali e solo se si tratti di interpretazione espressamente qualificata dalla norma come "autentica".

TRASPARENZA DELLE NORME

Per rendere i testi di legge in materia fiscale più facilmente comprensibili, lo Statuto prevede che le disposizioni tributarie in essi contenute siano **esplicitamente richiamate nel titolo** e che sia specificato l'oggetto di ogni partizione e di ogni articolo in cui il testo si divide.

Ciò, anche allo scopo di evitare che disposizioni tributarie risultino "nascoste" in leggi che trattano materie completamente diverse.

Sempre per contribuire a dare maggiore chiarezza alle leggi fiscali, lo Statuto prevede che, quando vi siano richiami ad altre norme, sia riportata anche una sintesi delle disposizioni a cui si fa rinvio.

Eventuali modificazioni a leggi tributarie possono essere introdotte solo se

Anweisungen in Bezug auf die Abfassung der Steuergesetze

ALLGEMEINE RICHTLINIEN

Das Statut für den Steuerzahler wird dem Gesetz für die korrekte Durchführung der Verfassungsgrundsätze im Steuerbereich gleichgestellt und sieht insbesondere folgendes vor:

- **im Art. 3** (Gleichstellung aller Bürger gegenüber den Gesetzesbestimmungen)
- **im Art. 23** (die vermögensrechtlichen Leistungen können nur aufgrund eines Gesetzes gefordert werden)
- **im Art. 53** (Grundsätze in Bezug auf die „Steuerleistungsfähigkeit“ und die „Steuerstaffelung“)
- **im Art. 97** (gutes Verwaltungssystem und Unparteilichkeit von Seiten der Verwaltung).

Um dem Erfordernis einer sicheren Steuernorm gerecht zu werden, beschränken sich die Rekurse auf **Auslegungsnormen** (die den Sinn einer Norm erklären sollen, sofern diese nicht hinreichend deutlich ist). Der Rekurs ist nur für außerordentliche Fälle und nur dann vorgesehen, wenn es sich um eine Auslegung handelt, die von der Norm ausdrücklich als „authentisch“ bezeichnet wird.

TRANSPARENZ DER BESTIMMUNGEN

Um die Gesetzestexte im Rahmen der Steuergesetzgebung leichter verständlich zu machen, sieht das Statut vor, daß die darin enthaltenen Bestimmungen im Titel ausdrücklich angeführt werden und daß der Text so unterteilt wird, daß die Angabe des Gegenstandes zu jedem Kapitel, sowie zu jedem Artikel, angeführt werden.

Dies auch um zu vermeiden, daß „verschleierte“ steuerliche Bestimmungen in Gesetzen eingefügt werden, die gänzlich verschiedene Bereiche behandeln.

Um weiterhin zu mehr Klarheit der Steuergesetze beizutragen, sieht das Statut vor, daß in dem Fall, wo auf andere Normen verwiesen wird, auch eine Zusammenfassung der Bestimmungen auf die man sich bezieht, vermerkt sein muß.

Etwaige Änderungen der Steuerbestimmungen können nur in dem Falle

accompagnate da **una nuova versione del testo normativo, integrata con le modifiche stesse** (art. 2, comma 4).

LEGGI TRIBUTARIE NON RETROATTIVE

Lo Statuto ribadisce l'**efficacia non retroattiva** delle disposizioni tributarie (che sono, quindi, vincolanti solo per le circostanze verificatesi dopo la loro emanazione). Inoltre, per le norme riferite a tributi periodici (come per esempio, adempimenti che riguardano il pagamento dell'Iva), le eventuali modifiche possono decorrere solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in vigore.

Per le norme che prevedono adempimenti tributari, è previsto un **termine minimo di 60 giorni** dalla loro entrata in vigore, perchè possano avere efficacia nei confronti dei contribuenti.

Viene disposto, inoltre, il **divieto di prorogare i termini di prescrizione e di decadenza** degli accertamenti tributari.

LIMITI ALL'UTILIZZO DEI DECRETI-LEGGE

Lo Statuto del contribuente contiene un **divieto esplicito di istituire nuovi tributi tramite decreto-legge**.

Si tratta di un'esigenza volta a dare maggiore stabilità all'ordinamento in generale, dato che la stessa Costituzione (art. 77) prevede il ricorso ai decreti-legge solo quale forma di legislazione "di urgenza".

vorgenommen werden, wenn diese mit der **neuen Abfassung des Gesetztextes** (Art. 2, Absatz 4) versehen sind.

NICHT RÜCKWIRKENDE STEUERGESetze

Im Statut wird erneut darauf hingewiesen, daß die steuerlichen Bestimmungen nicht rückwirkend sind (d.h. sie treten nur **nach** deren Erlaß in Kraft). Was die Bestimmungen der sich wiederholenden Abgaben betrifft (wie es zum Beispiel bei den MwSt.-Zahlungen der Fall ist) treten etwaige Änderungen erst ab dem Steuerzeitraum in Kraft, der jenem, an welchem die Änderungen in Kraft getreten sind, **folgt**. In Bezug auf die Bestimmungen, die steuerliche Verpflichtungen beinhalten, wird eine **Mindestfrist von 60 Tagen** ab Inkrafttreten derselben festgelegt, um für den Steuerpflichtigen wirksam zu sein.

Weiters wird in den Bestimmungen das **Verbot auf Aufschiebung der Verjährungs- und der Verfallsfrist** in Bezug auf die Steuerermittlungen festgelegt.

EINSCHRÄNKUNGEN HINSICHTLICH ANWENDUNG VON GESETZESDEKRETEN

Im Statut für den Steuerpflichtigen wird ausdrücklich verboten neue Angaben **durch Gesetzesdekrete** einzuführen.

Diesem Bedürfnis liegt ein gewisses Verlangen nach mehr Stabilität bei dem Erlaß von Bestimmungen im allgemeinen zugrunde, nachdem die Verfassung (Art. 77) den Rückgriff zu Gesetzesdekreten nur in jenem Fall vorsieht, wenn der Gesetzesgeber „Notverordnungen“ erlassen muß.

Il diritto all'informazione e la semplificazione del linguaggio

L'INFORMAZIONE TRIBUTARIA

Oltre ad una migliore e più chiara formulazione dei testi di legge in materia tributaria, lo Statuto ribadisce anche la necessità di assicurare la conoscenza delle leggi stesse e della documentazione amministrativa.

In particolare, deve essere curata la produzione di testi di legge coordinati (particolarmente utili in campo tributario, data la frequenza con cui si sovrappongono le disposizioni e i relativi regimi d'imposta) da metter a disposizione presso tutti gli uffici fiscali.

Una effettiva realizzazione del **diritto all'informazione del contribuente** non può fare a meno del ricorso alle nuove tecnologie della comunicazione (in primo luogo, Internet) che consentono di fornire il maggior numero possibile di informazioni "on line".

È per questo motivo che viene espressamente richiamata nello Statuto la necessità dell'**adeguamento tecnologico** dell'amministrazione finanziaria.

LA TRASMISSIONE DEGLI ATTI AI CONTRIBUENTI

Per quanto riguarda le comunicazioni che l'amministrazione finanziaria invia ai contribuenti, gli uffici fiscali devono accertare l'effettivo domicilio del destinatario e assicurare che sia rispettata la riservatezza dei suoi dati personali.

Per la prima volta, viene affermato l'obbligo generale di informare il cittadino di tutte quelle situazioni dalle quali possa derivargli un vantaggio (ad esempio, il riconoscimento di un credito) o un aggravio (come nel caso dell'irrogazione di una sanzione).

In tutti i casi in cui gli uffici dell'amministrazione finanziaria debbano procedere all'accertamento di fatti, stati o qualità di determinati soggetti, in applicazione delle disposizioni introdotte dalla legge 241/1990, lo Statuto dispone il divieto di richiedere documenti o altre informazioni che

Das Recht auf Information und Vereinfachung der Textierung

INFORMATIONEN ZU DEN STEUERN

Zusätzlich zu einer besseren und klareren Abfassung der Gesetzestexte im Bereich der Steuern wird im Statut auch die Notwendigkeit hervorgehoben, daß den Steuerpflichtigen die Kenntnis dieser Gesetze und der Verwaltungunterlagen zugesichert werden muß.

Insbesondere ist es wichtig, daß neu abgefaßte **koordinierte Gesetzestexte** (angesichts dessen, daß sich die Bestimmungen und die entsprechenden Steuerregelungen im Steuerbereich so häufig überschneiden) in allen Steuerämtern aufliegen.

Um dem **Steuerpflichtigen das Recht auf Information** zu gewährleisten kann auf die Inanspruchnahme der neuen technologischen Kommunikationsmittel (in erster Linie Internet) nicht verzichtet werden. Durch diese Kommunikationsmittel können durch das „on line“ – System am meisten Informationen abgerufen werden.

Aus diesem Grund wird im Statut die Notwendigkeit unterstrichen, daß sich die Finanzverwaltung an die **technologischen Neuerungen** anpassen muß.

DIE ÜBERMITTLUNG DER AKTEN AN DIE STEUERPFlichtIGEN

Hinsichtlich der Mitteilungen an die Steuerpflichtigen von Seiten der Finanzverwaltung sind die Steuerämter angehalten den Wohnsitz des Empfängers zu ermitteln und den persönlichen Datenschutz zu gewährleisten.

Zum ersten Mal ist es allgemeine Verpflichtung, daß der Bürger über all jene Situationen informiert wird, die für ihn von Vorteil sein könnten (z.B. die Anerkennung eines Guthabens) oder die Auferlegung einer Schuld (z.B. im Falle einer ihm auferlegten Strafmaßnahme).

In all jenen Fällen, in denen die Finanzämter Ermittlungen von Tatbeständen, der Lage oder der Eigenschaft gewisser Subjekte in Anwendung der vom Gesetz 241/1990 vorgesehenen Bestimmungen durchführen müssen, sieht das Statut vor, daß jene Unterlagen oder jene Informationen,

siano già in possesso della stessa amministrazione finanziaria o di altri uffici pubblici.

È prevista, inoltre, la nullità dei provvedimenti di iscrizione a ruolo (emessi a seguito di controllo delle dichiarazioni) in caso di mancato rispetto, da parte dell'amministrazione finanziaria, dell'obbligo di richiedere al contribuente ulteriori notizie o documenti mancanti (da produrre entro un congruo termine dalla richiesta, comunque non inferiore a 30 giorni).

SEMPLIFICAZIONE DEL LINGUAGGIO

Riguardo alla semplificazione del linguaggio, lo Statuto prevede che siano adottate dall'amministrazione fiscale le iniziative più opportune per garantire che ogni comunicazione rivolta ai contribuenti (in particolare, la modulistica e le relative istruzioni) sia scritta utilizzando una terminologia e una sintassi il più possibile chiara e comprensibile anche per chi non ha specifiche conoscenze in campo tributario.

die bereits im Besitz der Finanzverwaltung oder anderer öffentlicher Ämter sind, nicht mehr verlangt werden dürfen.

Zudem werden jene Maßnahmen, welche eine Eintragung in die Hebeliste zur Folge haben (es handelt sich um Maßnahmen infolge der abgegebenen Erklärungen) als nichtig betrachtet, wenn die Finanzverwaltung nicht der Verpflichtung nachkommt, von Seiten des Steuerpflichtigen weitere Erklärungen oder die fehlenden Unterlagen zu verlangen (beides muß innerhalb einer angemessenen Zeit, die nicht mehr als 30 Tage ab Nachfrage betragen darf, vorgelegt werden).

VEREINFACHUNG DER RECHTSSPRACHE

In Bezug auf die Vereinfachung der Textierung sieht das Statut vor, daß die Finanzverwaltung die nötigen Schritte unternimmt um gewährleisten zu können, daß die Mitteilungen an die Steuerpflichtigen (insbesondere die Formblätter mit den entsprechenden Anleitungen) so abgefaßt werden, daß diese auch von Personen, die keine spezifische Fachkenntnis im Steuerbereich haben, verstanden werden.

Le garanzie per il contribuente

GARANZIE DI CARATTERE GENERALE

▪ Chiarezza e trasparenza: la motivazione degli atti

Allo scopo di assicurare la maggiore chiarezza e trasparenza agli atti dell'amministrazione finanziaria lo Statuto richiama l'obbligo generale di motivazione di cui all'art. 3 della legge 241/1990 e prevede che, in ogni comunicazione ai contribuenti, siano specificati i presupposti di fatto e le ragioni di diritto che sono alla base dell'atto.

Inoltre, deve essere allegata copia degli eventuali altri provvedimenti citati nell'atto stesso.

Tutti gli atti dell'amministrazione finanziaria (e dei concessionari della riscossione) devono avere un contenuto minimo di informazioni:

- indicazione dell'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni
- indicazione dell'organo a cui è possibile richiedere il riesame dell'atto
- indicazione dell'autorità amministrativa o giurisdizionale competente per un eventuale ricorso.

Anche per quanto riguarda i titoli esecutivi emessi dagli uffici finanziari (per esempio, le cartelle esattoriali) devono essere assicurate le informazioni necessarie ad identificare esattamente l'imposta e le maggiorazioni o sanzioni di cui si richiede il pagamento.

▪ Tutela della posizione patrimoniale del contribuente

Un'altra serie di disposizioni riguarda la necessità di tutelare, in generale, la posizione patrimoniale del contribuente, in materia di **prescrizione** (non estensibile oltre i limiti previsti dal codice civile); **obbligo di conservazione degli atti** (che non può eccedere il limite temporale massimo di **dieci anni**) **rimborso al contribuente** del costo di fidejussioni sottoscritte per debiti d'imposta non dovuti e estinzione dell'obbligazione tributaria tramite **compensazione**.

▪ Rimessione nei termini già scaduti

È prevista la possibilità di rimessione nei termini, per il pagamento o per

Garantieleistungen für den Steuerpflichtigen

ALLGEMEINE GARANTIELEISTUNGEN

▪ Klarheit und Transparenz: die Begründung der Akten

Um den Akten der Finanzverwaltung mehr Klarheit und Transparenz zusichern zu können weist das Statut im Art. 3 des Gesetzes 241/1990 auf die allgemeine Verpflichtung der Angabe der Begründung hin und sieht vor, daß in jeder Mitteilung an den Steuerpflichtigen, die Voraussetzungen des Tatbestandes und die Rechtsbegründungen, aufgrund welcher der Akt ausgestellt wurde, hervorgehen müssen.

Zudem müssen dem Akt die Ablichtungen etwaiger anderer Verfügungen, die im Akt zitiert sind, beigelegt werden. Alle Akten der Finanzverwaltung (sowie der Einhebungskonzessionäre) müssen wenigstens folgende Informationen beinhalten:

- Angabe des Amtes bei welchem der Steuerzahler Informationen einholen kann
- Angabe des Organes, das für eine neue Überprüfung der Sachlage zuständig ist
- Angabe der zuständigen Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde, an die ein etwaiger Rekurs eingereicht werden kann.

Dasselbe gilt für die von den Finanzämtern erlassenen Vollstreckungsmaßnahmen (zum Beispiel bei Steuereinhebungen) aus denen alle Informationen hinsichtlich der Steuern, der Steuerzuschläge oder der Strafen, für welche die Zahlung gefordert wird, hervorgehen müssen.

▪ Schutz der wirtschaftlichen Lage des Steuerpflichtigen

Eine andere Reihe von Bestimmungen bezieht sich auf die Notwendigkeit, daß die wirtschaftliche Lage des Steuerpflichtigen im allgemeinen geschützt wird. Dies in Hinsicht auf die Verjährungsfrist (die über die vom Gesetz vorgesehenen Fristen nicht hinaus gehen darf); in Hinsicht auf die **Pflicht der Aktenaufbewahrung** (welche die zeitliche Frist von **zehn Jahren** nicht überschreiten darf); in Hinsicht auf die **Rückerstattung der Spesen an den Steuerpflichtigen** der Kosten für die Fidejussionen, die er/sie für nicht geschuldete Steuerschulden und für die Löschung der Steuerschuld durch einen **Ausgleich**, getragen hat.

▪ Wiedereinsetzung der bereits verfallenen Frist

Für gewisse Zahlungen oder für sonstige bereits verfallene Verpflichtungen ist die Möglichkeit einer Wiedereinsetzung der Frist vorgesehen.

altri adempimenti già scaduti, a favore dei contribuenti che, per cause di forza maggiore, non abbiano potuto ottemperare ad obblighi d'imposta alle scadenze previste.

In base alle stesse considerazioni, è possibile autorizzare la sospensione dei termini per l'adempimento, in conseguenza di eventi che pongano determinati soggetti nella condizione di non poter adempiere agli obblighi tributari.

▪ **Tutela della buona fede e degli errori formali**

Allo scopo di tutelare l'affidamento e la buona fede del contribuente, oltre a richiamare i principi generali di collaborazione nei rapporti tra amministrazione finanziaria e cittadini, lo Statuto dispone espressamente il divieto di irrogare sanzioni o richiedere interessi di mora per ritardi o altri inadempimenti, errori ed omissioni, **compiuti sulla base di indicazioni fornite dall'amministrazione** (anche se successivamente modificate) e in ogni altro caso in cui gli eventuali ritardi ed errori siano da attribuire al comportamento dell'amministrazione stessa.

Le sanzioni non possono essere comunque irrogate nel caso in cui la violazione dipenda da **obiettive condizioni di incertezza** sulla portata e sull'ambito di applicazione delle norme tributarie o quando si tratti di una **mera violazione formale** (che non si traduce quindi in un effettivo addebito per il contribuente).

DIRITTI E GARANZIE IN CASO DI VERIFICHE FISCALI

Nello Statuto viene elencata una serie di specifiche garanzie per il contribuente nel caso in cui la sua attività sia sottoposta alle ispezioni e alle verifiche contabili effettuate dagli uffici dell'amministrazione finanziaria e dalla Guardia di finanza. Anche in questo caso si tratta spesso di disposizioni aventi una funzione "rafforzativa" rispetto a regole generali dell'ordinamento e di garanzie legate alla necessità, per l'amministrazione finanziaria, di esercitare i poteri di cui dispone nel pieno rispetto dell'equità e dell'imparzialità di trattamento.

- L'attività di controllo deve svolgersi durante il normale orario di attività dell'azienda
- Il contribuente deve essere informato sui motivi e sulle conseguenze del controllo, sulle modalità di svolgimento, sui suoi diritti ed obblighi e sulla possibilità di farsi assistere da un professionista di fiducia

Dies zu Gunsten jener Steuerpflichtigen, die infolge höherer Gewalt nicht in der Lage waren, die steuerlichen Verpflichtungen innerhalb der vorgesehenen Frist einzuhalten.

In Berücksichtigung dieses Sachverhaltes ist es möglich, die Aufschiebung der Fristen zu genehmigen, damit gewisse Subjekte jenen steuerlichen Verpflichtungen nachkommen können, die aufgrund bestimmter Vorfälle nicht eingehalten werden konnten.

▪ **Schutz hinsichtlich guten Glaubens und formeller Fehler**

Um dem Steuerpflichtigen das Vertrauen und das Handeln im guten Glauben zuzuerkennen, sieht das Statut in Beachtung des allgemeinen Grundsatzes, der auf eine gute Zusammenarbeit zwischen der Finanzverwaltung und den Bürgern beruht, ausdrücklich vor, daß keine Strafen oder Verzugszinsen für Verspätungen oder sonstige Fehler oder unterlassene Handlungen, **die aufgrund von Anweisungen der Verwaltung begangen wurden** (auch wenn diese nachträglich abgeändert worden sind) gefordert werden können. Dasselbe gilt wenn der Verwaltung Verspätungen oder Fehler zugeschrieben werden können.

Im Fall eines steuerrechtlichen Verstoßes infolge **objektiver Unsicherheiten** in Bezug auf das Ausmaß und den Anwendungsbereich der steuerlichen Normen oder wenn es sich **einzig und allein um einen Formfehler** handelt (der dem Steuerpflichtigen nicht angelastet werden kann) können die Strafen keinesfalls verhängt werden.

RECHTE UND ABSICHERUNGEN BEI STEUERKONTROLLEN

Im Statut wird eine Reihe spezifischer Absicherungen angeführt, die der Steuerpflichtige im Falle, daß seine Tätigkeit einer Überprüfung oder seine Bücher einer Kontrolle von Seiten der Ämter der Finanzverwaltung oder der Finanzwache unterzogen werden, in Anspruch nehmen kann. Auch in diesem Fall handelt es sich oft um Bestimmungen, die als „Verstärkung“ gegenüber den allgemeinen Regelungen der Bestimmungen gelten und zur Absicherung für die Finanzverwaltung notwendig sind, damit diese in der Ausübung der ihr zugewiesenen Machtbefugnis, in Berücksichtigung einer gerechten und unparteiischen Handlungsweise vorgehen kann.

- Die Kontrolle muß während des üblichen Betriebsstundenplanes vorgenommen werden
- Der Steuerpflichtige muß hinsichtlich der Gründe und der Folgen einer Kontrolle, sowie der Vorgangsweise bei der Kontrolle informiert werden. Weiters muß er über die Rechte und Pflichten, sowie über die Möglichkeit, daß er die Hilfe einer fachkundigen Vertrauensperson beanspruchen kann, in Kenntnis gesetzt werden.

- Il contribuente può richiedere che il controllo dei documenti contabili si svolga nello stesso ufficio dei verificatori, ovvero presso chi lo assiste o lo rappresenta
 - Il contribuente ha la facoltà di far mettere a verbale le osservazioni e i rilievi propri e del legale che lo assiste
 - I verificatori devono compiere le attività di verifica nel termine di 30 giorni, prorogabili di altri 30 solo per esigenze motivate
 - Il contribuente ha la facoltà di proporre, anche dopo il termine della verifica, osservazioni e richieste agli uffici competenti
 - Il contribuente, conclusa la verifica, può contestare di fronte al Garante del contribuente le modalità in cui questa è stata effettuata.
- ✦ **Ai poteri di segnalazione del Garante del contribuente (vedi lo specifico paragrafo) si collega, inoltre, la previsione di un "Codice di comportamento per i verificatori", da emanare con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.**

Il diritto d'interpello

Il cosiddetto **diritto d'interpello** è un istituto – introdotto nel nostro ordinamento tributario con la **legge n. 413 del 1991** – che disciplina la composizione e le competenze del **"Comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive"**. Si tratta di un organo creato allo scopo di fornire, su richiesta dei contribuenti interessati, un orientamento preventivo in merito alla valutazione di determinate operazioni individuate tassativamente, che possono essere considerate "a rischio" in quanto passibili di configurarsi come comportamenti elusivi dei regimi d'imposta prescritti.

L'articolo 11 della legge 212/2000 ha esteso questa possibilità anche a tutti quei casi in cui (a prescindere dal settore di attività del contribuente e dal tipo di imposta) vi siano, nel caso specifico, obiettive condizioni di incertezza sulla corretta interpretazione delle norme tributarie.

- der Steuerpflichtige kann beantragen, daß die Kontrolle der Buchhaltung im Büro der Personen, welche die Kontrolle vornehmen oder im Büro der Person, die den Steuerpflichtigen betreut oder vertritt, vorgenommen wird;
 - dem Steuerpflichtigen ist die Möglichkeit vorbehalten, sei es die eigenen Einwände und Beanstandungen, sowie jene seines Rechtsberaters zu Protokoll zu bringen;
 - die Überprüfer müssen ihre Kontrolltätigkeit innerhalb der Frist von 30 Tagen vornehmen. Diese Frist kann nur aufgrund eines begründeten Notstandes um weitere 30 Tage verlängert werden;
 - dem Steuerzahler ist das Recht vorbehalten, auch nach Ablauf der Überprüfungsfrist, Einwände und Anträge an die zuständigen Ämter zu stellen;
 - nach Abschluß der Kontrolle kann der Steuerpflichtige beim Garanten für den Steuerpflichtigen die Vorgangsweise, mit welcher diese vorgenommen wurde, beanstanden.
- **Im Zusammenhang mit der Machtbefugnis, die der Garant für den Steuerpflichtigen hat um Hinweise auf gewisse Tatbestände vorzunehmen (siehe den eigens dafür vorgesehenen Abschnitt) wird diesbezüglich ein „Kode zur Vorgangsweise der Überprüfer“ mit Dekret des Ministers für Wirtschaftsprogrammierung und Finanzen, erlassen werden.**

Das Recht auf Befragung

Das sogenannte **Recht auf Befragung** ist eine Einrichtung - die in unsere Steuerordnung mit **Gesetz Nr. 413 von 1991** eingeführt wurde - und mit welcher die Zusammensetzung und die Zuständigkeiten „**des Beratungskomitees für die Anwendung der Normen hinsichtlich Steuerhinterziehung**“ festgesetzt werden. Es handelt sich dabei um ein Organ, das aus dem Grund geschaffen wurde, dem interessierten Steuerpflichtigen durch eine vorherige Abschätzung der Lage als Orientierung zu dienen. Dies in Bezug auf die Bewertung gewisser voraussehbarer Geschäftsvorfälle, die als „Risikofaktor“ betrachtet werden, da sie den Anschein mit sich bringen könnten, daß damit eine Hinterziehung der vorgeschriebenen Steuersysteme beabsichtigt sein könnte.

• **Mit Artikel 11 des Gesetzes 212/2000 wird diese Möglichkeit auch auf all jene Fälle (unabhängig von der Tätigkeit des Steuerpflichtigen und der Steuer) ausgedehnt, in denen objektive Unsicherheiten in Bezug auf eine richtige Auslegung der Steurnormen vorliegt.**

COME ESERCITARLO

Un recente decreto ministeriale (D.M. 209 del 26 aprile 2001) ha dato concreta attuazione alle disposizioni dell'articolo 11 dello Statuto del contribuente, specificando le **modalità di esercizio del diritto d'interpello**:

■ Presentazione della domanda

La domanda può essere presentata **qualora ricorrano condizioni di obiettiva incertezza** dell'interpretazione di una norma tributaria, e solo per casi **personali e concreti**:

- dal **contribuente**
oppure
- dal **sostituto d'imposta**.

La domanda va indirizzata:

- alla **Direzione regionale dell'Agenzia delle entrate** competente in relazione al domicilio fiscale del contribuente o alla **Direzione regionale dell'Agenzia delle dogane**, per le richieste riguardanti questioni di competenza degli uffici doganali
- alla **Direzione centrale normativa e contenzioso dell'Agenzia delle entrate** (per i contribuenti con ricavi superiori ai 500 miliardi e per le amministrazioni dello Stato e gli enti pubblici).

La domanda deve contenere:

- i dati del contribuente
- la descrizione del caso (specificando il comportamento adottato o la soluzione proposta)
- la firma
- l'indicazione del domicilio cui inviare le eventuali comunicazioni.

L'ufficio può richiedere una **integrazione** della documentazione prodotta. In questo caso, il termine per la risposta decorre dalla data di ricezione della documentazione integrativa.

■ Inammissibilità della domanda

- **Manca la sottoscrizione** (possibilità di regolarizzare la richiesta entro 30 giorni dalla presentazione all'ufficio competente)

WIE DIESES RECHT AUSGEÜBT WIRD

Mit dem erst unlängst erlassenen Ministerialdekret (MD Nr. 209 vom 26. April 2001) wurden konkrete Durchführungsbestimmungen zum Artikel 11 des Statutes des Steuerpflichtigen erlassen, wobei die Modalitäten für die Ausübung des **Rechtes auf Befragung** genau festgelegt wurden.

■ Einreichung des Antrages

Der Antrag kann im Falle von **objektive Unsicherheiten** in Bezug auf die Auslegung der Steuerbestimmungen und nur bei **konkreten, persönlichen Gründen** eingereicht werden und zwar vom:

- **Steuerpflichtigen**
oder
- **Steuersubstituten.**

Der Antrag ist an folgende Adresse zu richten:

- an die **Regionaldirektion der Agentur der Einnahmen**, die in Bezug auf das Steuerdomizil des Steuerzahlers zuständig ist oder an die **Regionaldirektion der Agentur der Zollämter** hinsichtlich jener Bereiche, die unter die Zuständigkeit der Zollämter fallen.
- An die **Direzione centrale normativa e contenzioso dell' Agenzia delle entrate** (für Steuerpflichtige die Erlöse aufweisen, die 500 Milliarden überschreiten und für die Staatsverwaltungen und die Öffentlichen Körperschaften).

Der Antrag muß folgendes enthalten:

- die Daten des Steuerpflichtigen
- die Beschreibung des Falles (indem die Vorgangsweise des Steuerpflichtigen und die vorgeschlagene Lösung anzugeben sind)
- die Unterschrift
- die Angabe der Adresse, an welche die entsprechenden Mitteilungen zu schicken sind.

Das Amt kann eine **Ergänzung** der vorgelegten Unterlagen verlangen. In diesem Fall läuft die Frist für die Antwort ab dem Datum, an dem die zusätzlichen Unterlagen im Amt eingelangt sind.

■ Unzulässigkeit des Antrages

- wegen **fehlender Unterschrift** (es besteht die Möglichkeit den Antrag innerhalb der Frist von 30 Tagen ab Einreichung im zuständigen Amt richtigzustellen)

- **Mancano le condizioni di "obiettiva incertezza"**, cioè l'amministrazione finanziaria ha già fornito una risposta (tramite circolari, risoluzioni o altre note esplicative) per casi analoghi a quello proposto dal contribuente. In questi casi, l'ufficio ha comunque l'obbligo di far pervenire al richiedente la risposta al quesito proposto.

■ **Termini per la risposta**

La risposta deve pervenire al richiedente entro 120 giorni dalla data di ricevimento o dalla consegna della domanda.

■ **Effetti della risposta**

La risposta fornita in sede di interpello impegna l'amministrazione **in relazione a quella specifica questione, solo per il soggetto che la richiede**. Tutti gli atti successivamente emanati in contrasto con la determinazione già espressa (anche quelli relativi al pagamento di imposte e sanzioni) **sono nulli**.

Se l'amministrazione non fornisce la risposta **entro 120 giorni**, si configura una ipotesi di silenzio-assenso (si presume, cioè, che l'amministrazione non abbia nulla da obiettare riguardo al comportamento o all'interpretazione proposta dal contribuente).

Secondo quanto contenuto nel decreto di attuazione dell'interpello, nelle ipotesi in cui l'ufficio dia una **risposta diversa da quella fornita in precedenza** oppure risponda **oltre il termine previsto** (120 giorni), può recuperare le imposte dovute e i relativi interessi (ma non può comminare sanzioni), purché il contribuente non abbia già posto in essere il comportamento prospettato dall'ufficio stesso.

Anche in quest'ultimo caso, l'ufficio può riscuotere le imposte dovute, se nella domanda di interpello il contribuente non ha esposto in modo chiaro la questione e il comportamento che intende adottare.

È prevista anche l'ipotesi di una risposta **collettiva** (da tradurre, quindi, in forma di circolare o di risoluzione) nel caso in cui sia possibile accorpate un certo numero di istanze che abbiano ad oggetto la stessa questione o questioni analoghe.

- **wegen Fehlen der Bedingungen der „objektiven Ungewißheit“**, das heißt, daß die Finanzverwaltung bereits eine Antwort zur gestellten Frage (mittels Rundschreiben, einem Beschluß oder anderen Anweisungen) für ähnliche Fälle, wie den vom Steuerpflichtigen vorgebrachten Fall, abgegeben hat.

In diesen Fällen, ist das Amt auf jeden Fall verpflichtet, dem Antragsteller eine Antwort auf die eingelegte Fragestellung zukommen zu lassen.

▪ **Frist innerhalb welcher die Antwort gegeben werden muß**

Die Antwort auf die Frage muß dem Antragsteller innerhalb der Frist von 120 Tagen ab Erhalt oder Einreichung des Antrages, gegeben werden.

▪ **Auswirkung der Antwort**

Die infolge eines Antrages auf Befragung von Seiten der Verwaltung **in Bezug auf einen spezifischen Fall** gegebene Antwort, **betrifft ausschließlich das Subjekt, welches die Anfrage stellt**.

Alle nachher erlassenen Akten, die im Widerspruch mit der bereits abgegebenen Festlegung des Sachverhaltes stehen (auch jene, welche die Zahlung einer Steuer oder Strafe betreffen) sind **null und nichtig**.

Falls die Verwaltung dem Fragesteller nicht innerhalb der Frist **von 120 Tagen** eine Antwort zukommen läßt, wird die Frage als stillschweigend angenommen betrachtet, d.h., daß die Verwaltung zum Verhalten des Steuerpflichtigen oder zu der von ihm angewandten Auslegung, nichts einzuwenden hat.

Aufgrund dessen, was aus der Durchführungsverordnung hervorgeht, mit welcher das Recht auf Befragung eingeräumt wurde, kann der Steuerpflichtige, falls das Amt eine **andere Antwort, zu der vorher erteilt geben sollte** oder **wenn die Antwort erst nach der vorgesehenen Frist** (von 120 Tagen) **abgegeben werden sollte**, die geschuldeten Steuern, sowie die entsprechenden Zinsen zurückverlangen. Dies unter der Voraussetzung, daß der Steuerpflichtige nicht bereits die vom Amt vorgegebene Vorgangsweise umgesetzt hat.

Auch im letzteren Fall, wenn der Steuerzahler im Antrag auf Befragung, die Angelegenheit und die gewünschte Vorgangsweise nicht deutlich angeführt hat, kann das Amt die geschuldeten Steuern einheben.

Es besteht auch die Möglichkeit einer **kollektiven** Antwort (die durch ein Rundschreiben oder einen Beschluß bekanntgegeben wird). Dies für den Fall, daß eine gewisse Anzahl von Anträgen denselben oder einen ähnlichen Sachverhalt, aufweisen.

Il Garante del contribuente

Si tratta di un organo collegiale istituito presso ogni Direzione regionale dell'Agenzia delle entrate (e presso le analoghe strutture delle province autonome di Trento e Bolzano), i cui tre componenti (uno con funzioni di Presidente) sono nominati dal Presidente della Commissione tributaria regionale competente per territorio.

Ognuno di essi viene scelto tra gli appartenenti a tre gruppi di categorie pubbliche e professionali:

- magistrati, docenti universitari e notai (sia in attività che pensionati), tra i quali viene scelto il componente con funzioni di Presidente;
- dirigenti dell'amministrazione finanziaria o alti ufficiali della Guardia di finanza (a riposo da almeno due anni);
- avvocati, dottori commercialisti e ragionieri (pensionati) indicati, sempre su base regionale, dai rispettivi ordini professionali.

L'incarico, di durata triennale, può essere prorogato una sola volta.

FUNZIONI E POTERI DEL GARANTE

- Riceve le segnalazioni da tutti coloro che si ritengono danneggiati da determinati comportamenti degli uffici dell'amministrazione finanziaria
- Richiede agli uffici gli atti e i chiarimenti relativi alle questioni sollevate dai contribuenti
- Valuta l'attività degli uffici sia per quanto riguarda l'osservanza delle disposizioni di legge sia dal punto di vista dell'opportunità e della ragionevolezza di determinati comportamenti (gli uffici interessati dalle richieste del Garante sono tenuti a rispondere **entro trenta giorni**)
- Rivolge raccomandazioni ai dirigenti degli uffici
- Effettua accessi e controlli presso gli uffici
- Richiama gli uffici agli obblighi di informazione, al rispetto dei diritti del contribuente sottoposto a verifica ed all'osservanza dei termini previsti per rimborsi d'imposta.

Der Garant des Steuerpflichtigen

Es handelt sich um ein kollegiales Organ, das in jeder Regionaldirektion der Agentur der Einnahmen (und in den gleichgesetzten Einrichtungen der Provinzen Trient und Bozen) eingerichtet worden ist. Die drei Mitglieder dieses Organes (wovon eines das Amt des Präsidenten bekleidet) werden vom Präsidenten der regionalen, je nach Bezirk dafür zuständigen Steuerkommission, ernannt.

Jedes Mitglied wird unter jenen Personen ausgewählt, die den folgenden drei öffentlichen Berufsgruppen bzw. Berufskategorien, angehören:

- Richter, Universitätsdozenten und Notare (die ihren Beruf noch ausüben oder in Ruhestand sind). Unter dieser Berufsgruppe wird das Mitglied, das mit dem Amt des Präsidenten betraut wird, bestimmt;
- Amtsleiter der Finanzverwaltung oder höhere Offiziere der Finanzwache (die seit mindestens zwei Jahren in Ruhestand sind);
- Rechtsanwälte, Wirtschaftsberater und „Ragionieri“ (alle in Ruhestand), die auf regionaler Ebene von den jeweiligen Berufskammern angegeben wurden.
- der Auftrag gilt drei Jahre lang und kann nur ein einziges Mal verlängert werden.

AMTSFUNKTION UND MACHTBEFUGNIS DES GARANTEN

- der Garant nimmt Hinweise von Seiten all jener Personen entgegen, die der Meinung sind, durch eine gewisse Vorgangsweise der Ämter der Finanzverwaltung, einen Schaden erlitten zu haben
- er fordert in den Ämtern die Akten in Bezug auf die vom Steuerpflichtigen vorgebrachten Anliegen zwecks Klarstellung der Sachlage an
- er bewertet die Tätigkeit der Ämter u.z. hinsichtlich der Einhaltung der Gesetzesbestimmungen und er schätzt ab, ob die Ämter ordnungsmäßig und vernünftig vorgegangen sind (die Ämter an die der Garant eine Anfrage stellt, sind angehalten, innerhalb **von dreißig Tagen** zu antworten)
- er weist die Amtsleiter der jeweiligen Ämter auf bestimmte Sachverhalte hin
- er besucht die Ämter und führt auch entsprechende Kontrollen durch
- er weist die Ämter auf die Verpflichtung Informationen zu erteilen, sowie auf die Beachtung der Rechte der Steuerpflichtigen, die einer Kontrolle unterzogen wurden, hin; dasselbe gilt bezüglich Einhaltung der für die Rückerstattung der Steuer vorgesehenen Fristen;

- Segnala le disfunzioni più gravi ai Direttori regionali e compartimentali competenti per territorio, al Comandante di zona della Guardia di finanza e all'Ufficio comunicazione istituzionale del Dipartimento per le politiche fiscali, per un eventuale avvio del procedimento disciplinare
- Presenta al Ministro dell'economia e delle finanze i casi per i quali è possibile, per determinati adempimenti fiscali, procedere alla rimessione nei termini già scaduti.

A riscontro dell'attività svolta, il Garante presenta, ogni sei mesi, una relazione al Ministro e ai vertici dell'amministrazione finanziaria a livello regionale, nella quale vengono illustrati i maggiori problemi nei rapporti tra gli uffici fiscali e i contribuenti, e suggerite le possibili soluzioni. Il Ministro riferisce a sua volta in Parlamento sull'operatività e il funzionamento dei Garanti, sulle questioni segnalate e sui conseguenti provvedimenti adottati.

L'attuazione dello Statuto

Lo Statuto ha previsto che con uno o più decreti si realizzasse la concreta attuazione delle disposizioni in esso contenute e, soprattutto, l'armonizzazione con il sistema normativo vigente.

A questo scopo è stato emanato il **decreto legislativo n. 32 del 26 gennaio 2001**, che contiene una serie di modifiche riguardanti le norme sull'accertamento delle imposte dei redditi e dell'Iva; l'unificazione delle procedure di accertamento, riscossione e liquidazione; l'imposta di registro; ecc.

Le disposizioni della legge 212/2000, secondo quanto previsto nello stesso Statuto, si applicano anche nei confronti dei concessionari della riscossione e degli altri soggetti attraverso i quali si svolge indirettamente l'attività di accertamento e di riscossione dei tributi.

Tra questi ultimi vi sono, ad esempio, le banche e gli altri intermediari finanziari che applicano le ritenute e le imposte sostitutive sui redditi di natura finanziaria e che, in determinati casi, segnalano all'amministrazione i dati relativi ai contribuenti da assoggettare a controllo.

- er teilt den Regionaldirektionen und den, je nach Territorium zuständigen Abteilungsdirektoren, dem Befehlshaber der Finanzwache der zuständigen Region, sowie dem für die Kommunikation eingerichteten Amt der Abteilung für Steuerpolitik, die schwerwiegenden Unregelmäßigkeiten mit, damit, falls dies notwendig sein sollte, ein Disziplinarverfahren eingeleitet werden kann
- er unterbreitet dem Minister für Wirtschaft und Finanzen jene Sachverhalte für welche es hinsichtlich einiger Steuerverpflichtungen in Frage kommt, eine Wiedereinsetzung der bereits verfallenen Frist einzuräumen.
Als Rückäußerung zur durchgeführten Tätigkeit legt der Garant dem Minister und der am Gipfel der Finanzverwaltung stehenden regionalen Einrichtung alle sechs Monate einen Bericht vor. In diesem Bericht wird die Problematik dargestellt, die bei der Zusammenarbeit zwischen den Steuerämtern und den Steuerpflichtigen vorliegt und es werden darin auch entsprechende Vorschläge zwecks Lösung der Problematik vorgebracht. Der Minister erstattet dem Parlament wiederum Bericht zur Tätigkeit und Funktion der Garantten in Bezug auf die von diesen vorgebrachten Angelegenheiten und den dazu getroffenen Maßnahmen.

Die Durchführung des Statutes

Durch das Statut wird die Zielsetzung angestrebt, daß durch eines oder mehrere Dekrete die konkrete Durchführung der darin enthaltenen Bestimmungen und vor allem, ein gewisser Einklang mit dem zur Zeit geltenden System, erzielt wird.

Zu diesem Zweck wurde das **gesetzesvertretende Dekret Nr. 32 vom 26. Jänner 2001** erlassen. Es beinhaltet eine Reihe von Abänderungen zu den Bestimmungen hinsichtlich der Überprüfung der Einkommens- und der MwSt.; weiters wird in den Abänderungen die Zusammenlegung der Verfahren in Bezug auf die Ermittlungen, die Einhebungs- und Verrechnungstätigkeit, die Registersteuer usw., vorgesehen.

Die Bestimmungen des Gesetzes 212/2000 werden aufgrund dessen, was im selben Statut vorgesehen ist, auch gegenüber den Einhebungs-konzessionären und gegenüber den anderen Subjekten angewandt, welche eine indirekte Ermittlungstätigkeit bei der Einhebung der Steuern durchführen.

Zu den letzteren zählen zum Beispiel die Banken und andere Finanzvermittler, welche die Einbehalte und die Ersatzsteuern auf Einkünfte durch Geldmittel einbehalten und der Finanzverwaltung in gewissen Fällen die Angaben jener Steuerpflichtigen mitteilen, die einer Kontrolle zu unterziehen wären.

Gli Uffici del Garante		
Sede	Presidente	Componenti
ABRUZZO	Dr. Michele Ramundo	Dr. Giuseppe Mancini, Dr. Rodolfo Quarchioni
BOLZANO*	Dr. Felix Martinolli	Dr. Margaret Brugger, Dr. Michele Scarantino
BASILICATA	Dr. Francesco Lazazzera	Col. Antonio Mascara, Dr. Domenico Laricchia
CALABRIA*	Dr. F. Isabella	Gen. F. Pezzotti, Rag. S. Muleo
CAMPANIA	Dr. Francesco Rossi	Dr. Luigi Nastri, Avv. Nunzio Nitrato Izzo
EMILIA ROMAGNA	Dr. Vito Aliano	Gen. Nicola Silvestri, Dr. Augusto Fiordelisi
FRIULI VENEZIA GIULIA	Dr. Augusto Marinelli	Gen. Ennio Boi, Avv. Egone Niseteo
LAZIO	Dr. Tommaso Figliuzzi	Gen. Vinicio Biscaglia, Avv. Giuseppe Marinucci
LIGURIA	Dr. Luigi Carli	Gen. Dante Siri, Dr. Giorgio Carbone
LOMBARDIA	Dr. Umberto Loi	Dr. Giuseppe Perrone, Avv. Luciano De Rienzo
MARCHE	Dr. Salvatore Nardino	Dr. Pietro Narbone, Rag. Maria Luisa Nardi
MOLISE	Dr. Nicola Passarelli	Dr. Mario Di Nezzo, Dr. Francesco Iacobacci
PIEMONTE	Dr. Silvio Pieri	Dr. Fausto Vitullo, Dr. Pier Luigi Rossi
PUGLIA	Prof. Domenico Ciavarella	Gen. Gaetano Nanula, Dr. Nicola Chiechi
SARDEGNA	Dr. Sergio Andria	Dr. Candido Cadoni, Avv. Francesco Leoni
SICILIA	Dr. Benedetto Pellingra	Dr. Giuseppe Xibilia, Avv. Francesco Pillitteri
TOSCANA	Prof. Roberto Torrigiani	Dr. Nicola Battaglia, Dr. Rino Lamioni
TRENTO	Prof. Gianfranco Bronzetti	Gen. Vincenzo Laino, Dr. Luigi Negherbon
UMBRIA	Dr. Nicolò Restivo	Gen. Paolo Pasini, Avv. Emanuele Taddonio
VALLE D'AOSTA	Dr. Mariano Battisti	Dr. Pietro Scrima, Avv. Livio Fournier
VENETO	Prof. Emilio Rosini	Dr. Benvenuto Pasdera, Avv. Giannantonio Altieri

* In corso di attivazione

Die Ämter der Carabinieri		
Sitz	Präsident	
ABRUZZO	Dr. Michele Ramundo	Dr. Giuseppe Mancini, Dr. Rodolfo Quarchioni
BOZEN	Dr. Felix Martinolli	Dr. Margaret Brugger, Dr. Michele Scarantino
BASILICATA	Dr. Francesco Lazazzera	Col. Antonio Mascara, Dr. Domenico Laricchia
CALABRIA *	Dr. F. Isabella	Gen. F. Pezzotti, Rag. S. Muleo
CAMPANIA	Dr. Francesco Rossi	Dr. Luigi Natri, Avv. Nunzio Nitro Izzo
EMILIA ROMAGNA	Dr. Vito Aliano	Gen. Nicola Silvestri, Dr. Augusto Fiordelisi
FRIULI VENEZIA GIULIA	Dr. Augusto Marinelli	Gen. Ennio Boi, Avv. Egone Niseteo
LAZIO	Dr. Tommaso Figliuzzi	Gen. Vinicio Biscaglia, Avv. Giuseppe Marinucci
LIGURIA	Dr. Luigi Carli	Gen. Dante Siri, Dr. Giorgio Carbone
LOMBARDIA	Dr. Umberto Loi	Dr. Giuseppe Perrone, Avv. Luciano De Rienzo
MARCHE	Dr. Salvatore Nardino	Dr. Pietro Narbone, Rag. Maria Luisa Nardi
MOLISE	Dr. Nicola Passarelli	Dr. Mario Di Nezzo, Dr. Francesco Iacobacci
PIEMONTE	Dr. Silvio Pieri	Dr. Fausto Vitullo, Dr. Pier Luigi Rossi
PUGLIA	Prof. Domenico Ciavarella	Gen. Gaetano Nanula, Dr. Nicola Chiechi
SARDEGNA	Dr. Sergio Andria	Dr. Candido Cadoni, Avv. Francesco Leoni
SICILIA	Dr. Benedetto Pellingra	Dr. Giuseppe Xibilia, Avv. Francesco Pillitteri
TOSCANA	Prof. Roberto Torrigiani	Dr. Nicola Battaglia, Dr. Rino Lamioni
TRENTO	Prof. Gianfranco Bronzetti	Gen. Vincenzo Laino, Dr. Luigi Negherbon
UMBRIA	Dr. Nicolò Restivo	Gen. Paolo Pasini, Avv. Emanuele Taddonio
VALLE D'AOSTA	Dr. Mariano Battisti	Dr. Pietro Scrima, Avv. Livio Fournier
VENETO	Prof. Emilio Rosini	Dr. Benvenuto Pasdera, Avv. Giannantonio Altieri

* wird zur Zeit in Betrieb gesetzt

Telefono	Fax		
0862 648.301	0862 419.504	Corso Federico II, 9	67100 L'Aquila
0471 443.221	0471 272.642	Piazza Tribunale, 2	39100 Bolzano
0971 337.231	0971 410.176	Via dei Mille	85100 Potenza
0961 789.265		Viale Isonzo S. Maria loc. Corvo	88100 Catanzaro
081 542.169.9	081 542.169.8	Via Diaz, 11	80134 Napoli
051 637.346.2	051 637.348.6	Viale Aldo Moro, 44	40100 Bologna
040 369.136	040 369.932	Largo Panfili, 2	34100 Trieste
06 487.762.14	06 482.695.5	Galleria Regina Margherita, 7	00184 Roma
010 554.825.0	010 554.831.5	Via Fiume, 2	16121 Genova
02 628.927.63	02 628.927.12	Via Manin, 25	20125 Milano
071 208.036.2	071 557.86	Corso Mazzini, 55	60100 Ancona
0874 472.312	0874 472.314	Via Scatolone, 4	86100 Campobasso
011 558.706.6	011 558.734.5	Corso Vinzaglio, 8	10121 Torino
080 521.068.9	080 521.090.1	Piazza Massari, 50	70123 Bari
070 409.030.1	070 485.183	Via Bacaredda, 27	09127 Cagliari
091 639.711.1	091 637.216.5	Via Imperatore Federico, 70	90143 Palermo
055 497.821.3	055 471.553	Via della Fortezza, 8	50100 Firenze
0461 274.316	0461 272.437	Via Vannetti, 15	38100 Trento
075 503.301.0	075 503.302.6	Via Canali, 12	06100 Perugia
0165 262.235	0165 238.295	Piazza Manzetti, 2	11100 Aosta
041 240.954.5	041 717.711	Pal. Mandelli, Cannaregio 1753	30121 Venezia

N.B.: Alcune sedi dei Garanti potrebbero variare.

Per la consultazione di un elenco aggiornato si rinvia al sito internet www.finanze.it

Telefon	Fax		
0862 648.301	0862 419.504	Corso Federico II, 9	67100 L'Aquila
0471 443.221	0471 272.642	Gerichtsplatz, 2	39100 Bozen
0971 337.231	0971 410.176	Via dei Mille	85100 Potenza
0961 789.265		Viale Isonzo S. Maria loc. Corvo	88100 Catanzaro
081 542.169.9	081 542.169.8	Via Diaz, 11	80134 Napoli
051 637.346.2	051 637.348.6	Viale Aldo Moro, 44	40100 Bologna
040 369.136	040 369.932	Largo Panfili, 2	34100 Trieste
06 487.762.14	06 482.695.5	Galleria Regina Margherita, 7	00184 Roma
010 554.825.0	010 554.831.5	Via Fiume, 2	16121 Genova
02 628.927.63	02 628.927.12	Via Manin, 25	20125 Milano
071 208.036.2	071 557.86	Corso Mazzini, 55	60100 Ancona
0874 472.312	0874 472.314	Via Scatolone, 4	86100 Campobasso
011 558.706.6	011 558.734.5	Corso Vinzaglio, 8	10121 Torino
080 521.068.9	080 521.090.1	Piazza Massari, 50	70123 Bari
070 409.030.1	070 485.183	Via Bacaredda, 27	09127 Cagliari
091 639.711.1	091 637.216.5	Via Imperatore Federico, 70	90143 Palermo
055 497.821.3	055 471.553	Via della Fortezza, 8	50100 Firenze
0461 274.316	0461 272.437	Via Vannetti, 15	38100 Trento
075 503.301.0	075 503.302.6	Via Canali, 12	06100 Perugia
0165 262.235	0165 238.295	Piazza Manzetti, 2	11100 Aosta
041 240.954.5	041 717.711	Pal. Mandelli, Cannaregio 1753	30121 Venezia

N.B.: Die Adresse der Ämter des Garanten könnten sich ändern.

Zum Nachschlagen in einer auf den letzten Stand gebrachten Aufstellung wird auf die Internetadresse www.finanze.it verwiesen.

Istanza di interpello

(consegna a mano o tramite raccomandata A.R. in plico senza busta)

All'Agenzia delle

Direzione regionale di*

Oggetto: **Esercizio del diritto di interpello** (ai sensi dell'articolo 11 della legge 212/2000 e del decreto del ministro delle finanze 26 aprile 2001)

Il/la sottoscritto/a

nato/a il

residente in Via/Piazza, n°

cap città

Codice Fiscale/Partita Iva

Premesse

(descrizione del caso personale)

Considerazioni

(evidenziare le questioni di dubbia interpretazione connesse al caso specifico e prospettare la soluzione prescelta o che si intende realizzare)

In relazione a quanto suesposto si richiede a codesta amministrazione, in presenza di oggettive condizioni di incertezza sull'applicazione della disciplina prevista per il caso specifico, di esprimere il proprio parere circa la corretta interpretazione della normativa vigente e sul comportamento da seguire.

In mancanza di una espressa comunicazione di riscontro alla presente istanza (entro il termine previsto di 120 giorni), il sottoscritto riterrà implicitamente accettata la soluzione da lui proposta, ai sensi dell'art. 11, comma 1, della citata legge 212/2000.

Si prega di trasmettere le eventuali comunicazioni al seguente indirizzo

.....

Allegati:

.....

(elencazione della documentazione allegata all'istanza di interpello)

Data Firma

* Per i contribuenti che nel periodo d'imposta denunciavano ricavi superiori ai 500 miliardi nonché per le amministrazioni dello Stato e gli enti pubblici, la richiesta di interpello deve essere presentata direttamente alla Direzione centrale normativa e contenzioso dell'Agenzia delle entrate

Antrages
auf Befragung

(Persönliche Übergabe oder Einreichung
mittels Einschreibebrief mit Rückantwort
ohne Umschlag)

An die **Agentur der**

Provinzialdirektion von*

Betreff: **Ausübung des Rechtes auf Befragung** (im Sinne des Artikels 11 des Gesetzes 212/2000 und
des Dekretes des Finanzministers vom 26. April 2001)

Der/die unterfertigte

geb. in am

wohnhaft in der Straße/Platz Nr.

PLZ Stadt

Steuernummer/MwSt.-Nummer

Preamble

(Beschreibung des persönlichen Falles)

Bemerkungen

(Es sind all jene Fragen hervorzuheben zu denen man Zweifel hat und die im Zusammenhang zum vorliegenden Fall stehen. Weiters ist die in Betracht
gezogene Lösung bzw. die bevorzugte Lösung anzuführen)

In Bezug auf den oben angeführten Sachverhalt wird diese Verwaltung zur richtigen Auslegung der
geltenden Gesetze und zur Vorgangsweise ersucht, die zu befolgen ist, ein Gutachten abzugeben,
da eine „objektive Unsicherheit“ in Bezug auf die Anwendung der für den vorliegenden Fall vorgese-
henen Regelung besteht.

Sollte keine ausdrückliche Rückantwort auf den vorliegenden Antrag (innerhalb der vorgesehenen
Frist von 120 Tagen) einlangen, wird der /die Unterfertigte davon ausgehen, daß die von ihm/ihr
unterbreitete Lösung zur Sachlage im Sinne des Art. 11, Absatz 1 des genannten Gesetzes
212/2000 als angenommen zu betrachten ist.

Man ersucht etwaige Mitteilungen an folgende Adresse zu schicken:

.....

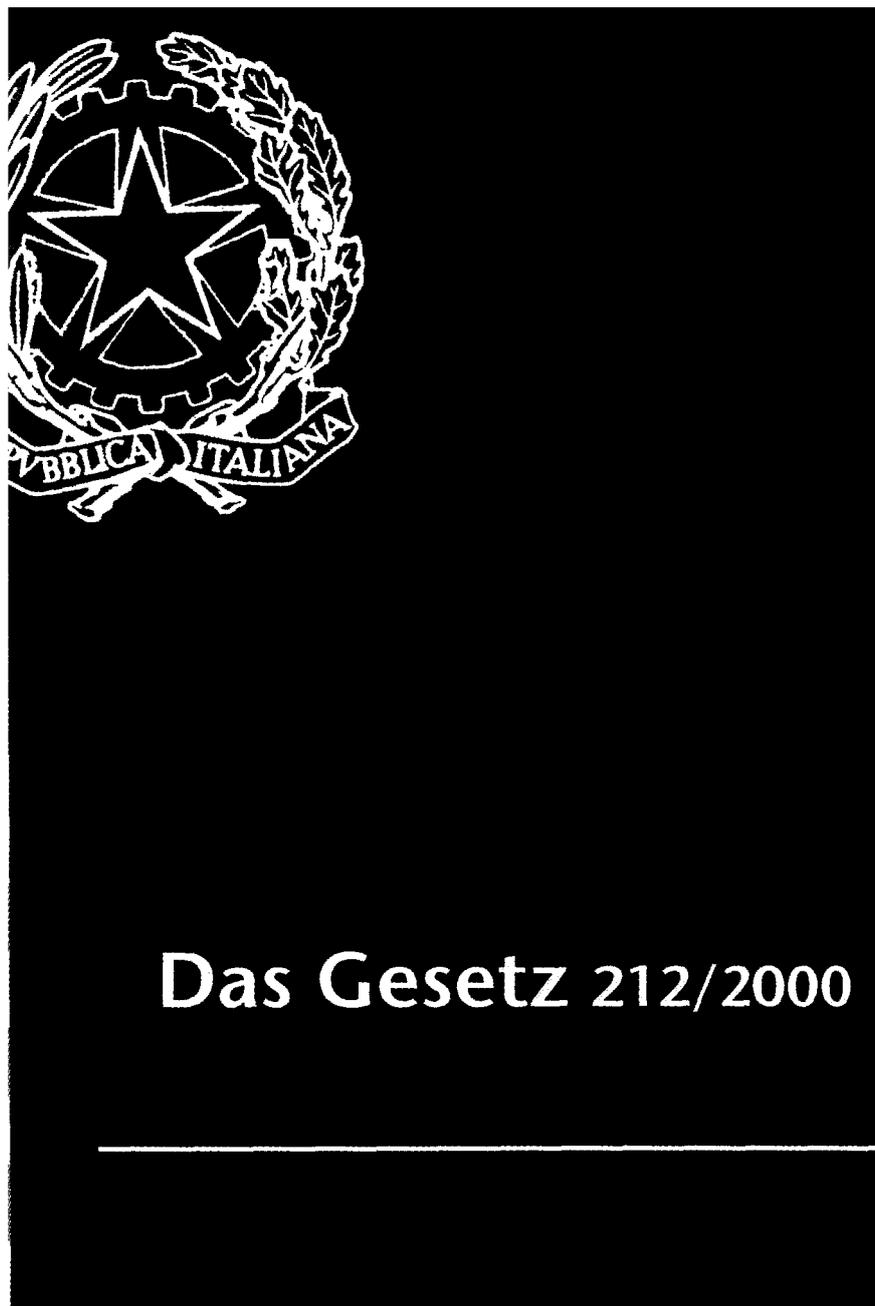
Anlagen:

(Auflistung der Unterlagen, die dem Antrag auf Befragung beigelegt werden)

Datum Unterschrift

* Jene Steuerpflichtigen, die im Laufe des Steuerzeitraumes Erlöse über 500 Milliarden erklären, sowie die Staatsverwaltung und andere öffentliche Kör-
perschaften, müssen den Antrag auf Befragung direkt an die Zentraldirektion für Gesetzgebung und Streitverfahren der Agentur der Einnahmen richten





LAVORI PREPARATORI

Senato della Repubblica (atto n. 1286):

Presentato dal Ministro delle finanze (Visco) il 18 settembre 1996.

Assegnato alla 6ª commissione (Finanze e Tesoro), in sede referente, il 2 ottobre 1996 con pareri delle commissioni 1ª, 2ª, 3ª e 5ª.

Esaminato dalla 6ª commissione il 15, 16 e 29 aprile; 4 giugno; 16 e 17 luglio 1997.

Relazione scritta annunciata il 31 luglio 1997 (atto n. 1286-619/A), relatore sen. PASQUINI.

Esaminato in aula il 25 novembre 1997; 8 e 21 aprile 1998 e approvato il 22 aprile 1998.

Camera dei deputati (atto n. 4818):

Assegnato alla VI commissione (Finanze), in sede referente, il 30 aprile 1998 con pareri delle commissioni I, II, III e V.

Esaminato dalla VI commissione il 26 maggio; 18-24 e 29 giugno; 14, 15, 16 e 21 luglio; 10 settembre; 12 novembre; 2 e 10 dicembre 1998; 14 e 19 gennaio; 26 maggio; 29 giugno e 14 luglio 1999.

Relazione scritta annunciata il 20 ottobre 1999 (atto n. 4818-324-1354-2878-4546/A), relatore on. MARONGIU.

Esaminato in aula il 29 ottobre 1999 e approvato con modificazioni, il 2 marzo 2000.

Senato della Repubblica (atto n. 1286/B):

Assegnato alla 6ª commissione (Finanze e Tesoro), in sede referente, il 7 marzo 2000 con pareri delle commissioni 1ª, 2ª e 5ª.

Esaminato dalla 6ª commissione il 3 e 4 aprile; 8 e 14 giugno 2000.

Esaminato in aula e approvato il 12 luglio 2000.

VORBEREITUNGSARBEITEN

Senat der Republik (Akt Nr.1286)

Vorgelegt vom Finanzminister (Visco) am 18. September 1996.

Der Kommission 6 (Finanzen und Staatsschatz) als Beirat, am 2. Oktober 1996 mit Gutachten der Kommissionen 1, 2, 3 und 5 zugewiesen.

Überprüft von der Kommission 6 am 15., 16. und 29. April; 4. Juni; 16. und 17. Juli 1997.

Schriftlicher Bericht, angekündigt am 31. Juli 1997 (Akt Nr. 1286-619/A), Berichterstatter Sen. PASQUINI.

Überprüft im Sitzungssaal am 25. November 1997, 8. und 21. April 1998 und genehmigt am 22. April 1998.

Abgeordneten-kammer (Akt Nr. 4818)

Der Kommission VI (Finanzen) als Beirat, am 30. April 1998 mit Gutachten der Kommissionen 1, 2, 3 und 5 zugewiesen.

Überprüft von der Kommission VI am 26. Mai; 18.-24. und 29. Juni; 14., 15., 16. und 21. Juli; 10. September; 12. November; 2. und 10. Dezember 1998; 14. und 19. Jänner; 26. Mai; 29. Juni und 14. Juli 1999.

Schriftlicher Bericht, angekündigt am 20. Oktober 1999 (Akt Nr. 4818-324-1354-2878-4546/A), Berichterstatter Abgeordneter MARONGIU.

Überprüft im Sitzungssaal am 29. Oktober 1999, mit Abänderungen genehmigt am 2. März 2000.

Senat der Republik (Akt Nr.1286/B)

Der Kommission VI (Finanzen und Staatsschatz) als Beirat, am 7. März 2000 mit Gutachten der Kommissionen 1, 2 und 5 zugewiesen.

Überprüft von der Kommission VI am 3. und 4. April, 8. und 14. Juni 2000.

Im Sitzungssaal am 12. Juli 2000 überprüft und genehmigt.

LEGGE 27 luglio 2000, n. 212Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente.

La Camera dei deputati ed il Senato della Repubblica hanno approvato;

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

PROMULGA

la seguente legge:

Art. 1

(Principi generali)

1. Le disposizioni della presente legge, in attuazione degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione, costituiscono principi generali dell'ordinamento tributario e possono essere derogate o modificate solo espressamente e mai da leggi speciali.

2. L'adozione di norme interpretative in materia tributaria può essere disposta soltanto in casi eccezionali e con legge ordinaria, qualificando come tali le disposizioni di interpretazione autentica.

3. Le regioni a statuto ordinario regolano le materie disciplinate dalla presente legge in attuazione delle disposizioni in essa contenute; le regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e di Bolzano provvedono, entro un anno dalla data di entrata in vigore della presente legge, ad adeguare i rispettivi ordinamenti alle norme fondamentali contenute nella medesima legge.

4. Gli enti locali provvedono, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, ad adeguare i rispettivi statuti e gli atti normativi da essi emanati ai principi dettati dalla presente legge.

Art. 2

(Chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie)

1. Le leggi e gli altri atti aventi forza di legge che contengono disposizioni tributarie devono menzionarne l'oggetto nel titolo; la rubrica delle partizioni interne e dei singoli articoli deve menzionare l'oggetto delle disposizioni ivi contenute.

2. Le leggi e gli atti aventi forza di legge che non hanno un oggetto tributario non possono contenere disposizioni di carattere tributario, fatte salve quelle strettamente inerenti all'oggetto della legge medesima.

3. I richiami di altre disposizioni contenuti nei provvedimenti normativi in materia tributaria si fanno indicando anche il contenuto sintetico della disposizione alla quale si intende fare rinvio.

4. Le disposizioni modificative di leggi tributarie debbono essere introdotte riportando il testo conseguentemente modificato.

GESETZ NR. 212 VOM 27. Juli 2000**Bestimmungen mit Hinsicht auf das Statut für die Rechte des Steuerpflichtigen**

Die Abgeordnetenkammer und der Senat der Republik haben genehmigt:

DER PRÄSIDENT DER REPUBLIK

VERKÜNDET

folgendes Gesetz:

Art. 1

(Grundsätze)

1. Die Bestimmungen des vorliegenden Gesetzes bilden in Anwendung der Artikel 3, 23, 53 und 97 der Verfassung, die Grundsätze der Steuerrechtsordnung und können nur ausdrücklich jedoch niemals von Sondergesetzen aufgehoben oder abgeändert werden.

2. Die Einführung von Auslegungsvorschriften im Abgabebereich kann nur in Sonderfällen und mit ordentlichen Gesetzen erfolgen, indem diese als authentische Auslegung der Bestimmungen qualifiziert werden.

3. Die Regionen mit Normalstatut regeln das von diesem Gesetz geordnete Gebiet durch die Anwendung der Bestimmungen, die im Gesetz selbst enthalten sind. Die Regionen mit Sonderstatut und die autonomen Provinzen Bozen und Trient müssen innerhalb eines Jahres ab in Kraft treten des vorliegenden Gesetzes, die entsprechenden Bestimmungen, den grundlegenden Vorschriften des Gesetzes selbst, anpassen.

4. Die lokalen Körperschaften müssen innerhalb sechs Monate ab in Kraft treten des vorliegenden Gesetzes, die entsprechenden Statuten und die von ihnen bearbeiteten Normativmaßnahmen, den von diesem Gesetz auferlegten Prinzipien, anpassen.

Art. 2

(Klarheit und Transparenz bei den Steuerbestimmungen)

1. Für Gesetze und andere rechtskräftige Verfügungen, welche Steuerbestimmungen beinhalten, muß in der Überschrift der Gegenstand erwähnt werden. Die Rubrik der internen Aufteilungen und der einzelnen Artikel, muß den Gegenstand der darin enthaltenen Bestimmungen erwähnen.

2. Die Gesetze und andere Rechtshandlungen mit Gesetzeskraft, welche nicht Steuern zum Gegenstand haben, können keine Steuerbestimmungen beinhalten, ausgenommen jene, die eng mit dem Gegenstand des Gesetzes selbst, verbunden sind.

3. Bei Abruf anderer Bestimmungen, die in den Normativmaßnahmen für die Steuern enthalten sind muß der zusammengefaßte Inhalt der Bestimmung selbst angegeben werden, auf welche Bezug genommen wird.

4. Die Abänderungsbestimmungen für Steuergesetze werden eingeführt indem der folgerichtig umgewandelte Text angeführt wird.

Art. 3

(Efficacia temporale delle norme tributarie)

1. Salvo quanto previsto dall'articolo 1, comma 2, le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo. Relativamente ai tributi periodici le modifiche introdotte si applicano solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni che le prevedono.

2. In ogni caso, le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti.

3. I termini di prescrizione e di decadenza per gli accertamenti di imposta non possono essere prorogati.

Art. 4

(Utilizzo del decreto-legge in materia tributaria)

1. Non si può disporre con decreto-legge l'istituzione di nuovi tributi nè prevedere l'applicazione di tributi esistenti ad altre categorie di soggetti.

Art. 5

(Informazione del contribuente)

1. L'amministrazione finanziaria deve assumere idonee iniziative volte a consentire la completa e agevole conoscenza delle disposizioni legislative e amministrative vigenti in materia tributaria, anche curando la predisposizione di testi coordinati e mettendo gli stessi a disposizione dei contribuenti presso ogni ufficio impositore. L'amministrazione finanziaria deve altresì assumere idonee iniziative di informazione elettronica, tale da consentire aggiornamenti in tempo reale, ponendola a disposizione gratuita dei contribuenti.

2. L'amministrazione finanziaria deve portare a conoscenza dei contribuenti tempestivamente e con i mezzi idonei tutte le circolari e le risoluzioni da essa emanate, nonché ogni altro atto o decreto che dispone sulla organizzazione, sulle funzioni e sui procedimenti.

Art. 6

(Conoscenza degli atti e semplificazione)

1. L'amministrazione finanziaria deve assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati. A tal fine essa provvede comunque a comunicarli nel luogo di effetti-

Art. 3

(Zeitliche Wirksamkeit der Steuerbestimmungen)

1. Mit Ausnahme der Vorschriften des Art. 1, Absatz 2, haben die Steuerbestimmungen keine rückwirkende Auswirkungen. Mit Hinsicht auf die periodischen Abgaben, sind die eingeführten Abänderungen erst ab dem Besteuerungszeitraum nach in Kraft treten der Abänderungsbestimmungen, in Anwendung zu bringen

2. Die Steuerbestimmungen können keine Erfüllungen zu Lasten der Steuerpflichtigen vorsehen. Die Verfallsfrist muß vor dem sechzigsten Tag ab in Kraft treten bzw. ab Anwendung der Durchführungsmaßnahmen, die ausdrücklich darin vorgesehen sind, festgelegt werden.

3. Die Verjährungs- und Verfallsfristen der Steuerfeststellungen können nicht verlängert werden.

Art. 4

(Die Verwendung des Gesetzesdekretes im Abgabebereich)

1. Mit einem Gesetzesdekret können weder neue Abgaben eingeführt noch schon bestehende Abgaben, anderen Kategorien von Subjekten angelastet werden.

Art. 5

(Information des Steuerpflichtigen)

1. Die Finanzverwaltung muß entsprechende Initiativen ergreifen, damit die Steuerpflichtigen bei jedem Besteuerungsamt, unter anderem auch durch die Vorbereitung von koordinierten Texten der geltenden Gesetzes- und Verwaltungsbestimmungen, Auskünfte einholen können. Außerdem muß die Finanzverwaltung entsprechende elektronische Informationsinitiativen ergreifen und diese den Steuerpflichtigen für kurzfristige Nachtragungen kostenlos zur Verfügung stellen.

2. Die Finanzverwaltung muß die Steuerpflichtigen durch entsprechende Mittel, rechtzeitig über alle Rundschreiben und über die von ihr gefassten Beschlüsse sowie über jede etwaige Handlung oder Dekret, die über die Organisation und Funktion bzw. über die Vorgangsweisen bestimmen, in Kenntnis setzen.

Art. 6

(Kenntnis der Akten und Vereinfachung)

1. Die Finanzverwaltung muß dafür sorgen, daß der Steuerpflichtige über die für ihn bestimmten Akten genauestens informiert wird. Zu diesem Zweck werden die Akten dem Steuerpflichtigen in seinem effektiven Wohnsitz, der aus den Unterlagen der Finanzverwaltung oder aus den Unterlagen von anderen öffentlichen Verwaltungen hervorgeht bzw. im Sonderwohnsitz, den der Steuerpflichtige für das spe-

vo domicilio del contribuente, quale desumibile dalle informazioni in possesso della stessa amministrazione o di altre amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente, ovvero nel luogo ove il contribuente ha eletto domicilio speciale ai fini dello specifico procedimento cui si riferiscono gli atti da comunicare. Gli atti sono in ogni caso comunicati con modalità idonee a garantire che il loro contenuto non sia conosciuto da soggetti diversi dal loro destinatario. Restano ferme le disposizioni in materia di notifica degli atti tributari.

2. L'amministrazione deve informare il contribuente di ogni fatto o circostanza a sua conoscenza dai quali possa derivare il mancato riconoscimento di un credito ovvero l'irrogazione di una sanzione, richiedendogli di integrare o correggere gli atti prodotti che impediscono il riconoscimento, seppure parziale, di un credito.

3. L'amministrazione finanziaria assume iniziative volte a garantire che i modelli di dichiarazione, le istruzioni e, in generale, ogni altra propria comunicazione siano messi a disposizione del contribuente in tempi utili e siano comprensibili anche ai contribuenti sforniti di conoscenze in materia tributaria e che il contribuente possa adempiere le obbligazioni tributarie con il minor numero di adempimenti e nelle forme meno costose e più agevoli.

4. Al contribuente non possono, in ogni caso, essere richiesti documenti ed informazioni già in possesso dell'amministrazione finanziaria o di altre amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente. Tali documenti ed informazioni sono acquisiti ai sensi dell'articolo 18, commi 2 e 3, della legge 7 agosto 1990, n. 241, relativi ai casi di accertamento d'ufficio di fatti, stati e qualità del soggetto interessato dalla azione amministrativa.

5. Prima di procedere alle iscrizioni a ruolo derivanti dalla liquidazione di tributi risultanti da dichiarazioni, qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione, l'amministrazione finanziaria deve invitare il contribuente, a mezzo del servizio postale o con mezzi telematici, a fornire i chiarimenti necessari o a produrre i documenti mancanti entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta. La disposizione si applica anche qualora, a seguito della liquidazione, emerga la spettanza di un minor rimborso di imposta rispetto a quello richiesto. La disposizione non si applica nell'ipotesi di iscrizione a ruolo di tributi per i quali il contribuente non è tenuto ad effettuare il versamento diretto. Sono nulli i provvedimenti emessi in violazione delle disposizioni di cui al presente comma.

zifische Verfahren gewählt hat, übermittelt. Die Akten werden in jedem Fall so übermittelt, daß nur der Empfänger den Inhalt erfahren kann. Weiterhin bestehen bleiben die Bestimmungen für die Zustellung von Steuerakten.

2. Die Finanzverwaltung muß den Steuerpflichtigen über jede ihr bekannte Gegebenheit oder über jeden Umstand, durch den ein Guthaben nicht anerkannt oder eine Strafe nicht auferlegt werden kann, informieren und den Steuerpflichtigen ersuchen die eingereichten Unterlagen, durch welche auch nur ein Teil des Guthabens nicht anerkannt werden kann, zu ergänzen bzw. zu berichtigen.

3. Die Finanzverwaltung muß Initiativen ergreifen, durch welche die Vordrucke der Erklärungen, die Anleitungen und jedes Kommunikationsmittel im Allgemeinen, dem Steuerpflichtigen rechtzeitig zur Verfügung gestellt werden, daß diese jedem in Steuerangelegenheiten nicht bewanderten Steuerpflichtigen verständlich sind, damit der Steuerpflichtige seinen steuerlichen Verpflichtungen rasch, billig und leichter nachkommen kann.

4. Vom Steuerpflichtigen können in keinem Fall Dokumente und Informationen verlangt werden, die bereits im Besitz der Finanzverwaltung oder im Besitz von anderen, vom Steuerpflichtigen bereits mitgeteilten, öffentlichen Verwaltungen sind. Diese Dokumente und Informationen werden im Sinne des Artikels 18, Absätze 2 und 3 des Gesetzes Nr.241 vom 7. August 1990 zur Feststellung von Tatsachen, Gegebenheiten und Umständen des Betroffenen, von Amts wegen erworben wurden.

5. Ehe Steuern aus der Abrechnung der Steuererklärung in die Stammrolle eingetragen werden, sofern Zweifel in der Erklärung bestehen, muß die Finanzverwaltung den Steuerpflichtigen über den Postweg oder durch telematische Mittel auffordern, die nötigen Erklärungen oder die fehlenden Unterlagen innerhalb einer angemessenen Frist, die nicht unter dreißig Tagen ab Erhalt des Antrages liegen darf, einzureichen. Diese Verordnung ist auch dann anzuwenden, wenn sich bei der Abrechnung ein niedrigerer zustehender Steuerrückerstattungsbetrag, als der beantragte ergibt. Diese Verordnung ist für Eintragungen in die Stammrolle von Beträgen, die der Steuerpflichtige nicht verpflichtet ist direkt einzuzahlen, nicht anzuwenden. Maßnahmen, die gegen die Bestimmungen des vorliegenden Absatzes dieser Verordnung erlassen wurden, sind ungültig.

Art. 7

(Klarheit und Begründung der Akten)

1. Die Akten der Finanzverwaltung werden gemäß den Vorschriften des Artikels 3 des Gesetzes Nr. 241 vom 7. August 1990, begründet. Dieser Artikel begründet die Verwaltungsmaßnahmen indem er die Voraussetzungen und Rechtsgründe anführt, die zum Entscheid der Verwaltung geführt haben. Wird in der Begründung auf einen anderen Akt Bezug genommen, muß dieser dem Akt beigelegt werden.

Art. 7

(Chiarezza e motivazione degli atti)

1. Gli atti dell'amministrazione finanziaria sono motivati secondo quanto prescritto dall'articolo 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241, concernente la motivazione dei provvedimenti amministrativi, indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione. Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama.

2. Gli atti dell'amministrazione finanziaria e dei concessionari della riscossione devono tassativamente indicare: a) l'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato o comunicato e il responsabile del procedimento; b) l'organo o l'autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela; c) le modalità, il termine, l'organo giurisdizionale o l'autorità amministrativa cui è possibile ricorrere in caso di atti impugnabili.

3. Sul titolo esecutivo va riportato il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento ovvero, in mancanza, la motivazione della pretesa tributaria.

4. La natura tributaria dell'atto non preclude il ricorso agli organi di giustizia amministrativa, quando ne ricorrano i presupposti.

Art. 8

(Tutela dell'integrità patrimoniale)

1. L'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione.

2. È ammesso l'accollo del debito d'imposta altrui senza liberazione del contribuente originario.

3. Le disposizioni tributarie non possono stabilire nè prorogare termini di prescrizione oltre il limite ordinario stabilito dal codice civile.

4. L'amministrazione finanziaria è tenuta a rimborsare il costo delle fidejussioni che il contribuente ha dovuto richiedere per ottenere la sospensione del pagamento o la rateizzazione o il rimborso dei tributi. Il rimborso va effettuato quando sia stato definitivamente accertato che l'imposta non era dovuta o era dovuta in misura minore rispetto a quella accertata.

5. L'obbligo di conservazione di atti e documenti, stabilito a soli effetti tributari, non può eccedere il termine di dieci anni dalla loro emanazione o dalla loro formazione.

6. Con decreto del Ministro delle finanze, adottato ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, relativo ai poteri regolamentari dei Ministri nelle materie di loro com-

2. In den Akten der Finanzverwaltung und in jenen der Eintreibungskonzessionäre muß folgendes angegeben sein: a) das Amt, bei dem Informationen über den zugestellten oder mitgeteilten Akt eingeholt werden können, sowie der Verantwortliche des Verfahrens; b) das Verwaltungsorgan bzw. die -behörde bei welcher die Überprüfung auch in Bezug auf den Selbstschutz des Aktes, angefordert werden kann; c) die Modalitäten, die Frist, das Gericht oder die Verwaltungsbehörde, an welche man sich im Falle von anfechtbaren Akten wenden kann.

3. Im Vollstreckungsbefehl ist das Aktenzeichen des eventuell vorhergehenden Feststellungsaktes bzw. bei Fehlen dieses, die Begründung der Steuerforderung, anzugeben.

4. Die steuerliche Natur des Aktes, schließt einen Rekurs an die Organe der Verwaltungsjustiz, falls die Voraussetzungen gegeben sind, nicht aus.

Art. 8

(Schutz für die Gesamtheit des Vermögens)

1. Die Steuerschuld kann auch auf dem Aufrechnungsweg getilgt werden.

2. Zugelassen ist auch die Übernahme der Steuerschuld einer anderen Person ohne Enthftung des ursprünglichen Steuerpflichtigen.

3. Die Steuerbestimmungen können Verfallsfristen nicht über die ordentliche Frist hinaus, die im Bürgerlichen Gesetzbuch festgelegt ist, festlegen oder verlängern.

4. Die Finanzverwaltung ist verpflichtet die Kosten für die Bürgschaft zu erstatten, die der Steuerpflichtige für die Aussetzung der Zahlung bzw. die Ratenaufteilung bzw. die Rückerstattung der Abgaben, beantragen musste. Die Rückerstattung ist durchzuführen sobald endgültig festgestellt wurde, daß die Steuer nicht geschuldet oder mit Hinsicht auf die festgestellt Steuer, im niedrigeren Ausmaß geschuldet wurde.

5. Die Aufbewahrungspflicht der Akten und Unterlagen, die nur für die Abgaben vorgesehen ist, kann die Frist von zehn Jahren, ab deren Ausstellung oder deren Abfassung, nicht überschreiten.

6. Mit Dekret des Finanzministers, das im Sinne des Artikels 17, Absatz 3 des Gesetzes Nr. 400 vom 23. August 1988 eingeführt wurde und sich auf Regelungsbefugnisse der Minister in deren Zuständigkeitsbereich bezieht, sind die Ausführungsbestimmungen des vorliegenden Artikels erlassen worden.

7. Die Veröffentlichung und jede Information über das besteuerte Einkommen, die auch von Artikel 15 des Gesetzes Nr. 441 vom 5. Juli 1982 vorgesehen sind, muß immer die Angabe der Einkünfte nach Abzug der entsprechenden Steuern, sei es in der vom Gesetz selbst vorgesehenen Form wie auch seitens sonstiger Subjekte, beinhalten.

8. Einstweilen bestehen bleiben die geltenden Bestimmungen im Bereich der Aufrechnung mit der Regelung, die im Sinne des Artikels

petenza, sono emanate le disposizioni di attuazione del presente articolo.

7. La pubblicazione e ogni informazione relative ai redditi tassati, anche previste dall'articolo 15 della legge 5 luglio 1982, n. 441, sia nelle forme previste dalla stessa legge sia da parte di altri soggetti, deve sempre comprendere l'indicazione dei redditi anche al netto delle relative imposte.

8. Ferme restando, in via transitoria, le disposizioni vigenti in materia di compensazione, con regolamenti emanati ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 23 agosto 1988, n. 400, è disciplinata l'estinzione dell'obbligazione tributaria mediante compensazione, estendendo, a decorrere dall'anno d'imposta 2002, l'applicazione di tale istituto anche a tributi per i quali attualmente non è previsto.

Art. 9

(Rimessione in termini)

1. Il Ministro delle finanze, con decreto da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, rimette in termini i contribuenti interessati, nel caso in cui il tempestivo adempimento di obblighi tributari è impedito da cause di forza maggiore. Qualora la rimessione in termini concerna il versamento di tributi, il decreto è adottato dal Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica.

2. Con proprio decreto il Ministro delle finanze, sentito il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, può sospendere o differire il termine per l'adempimento degli obblighi tributari a favore dei contribuenti interessati da eventi eccezionali ed imprevedibili.

Art. 10

(Tutela dell'affidamento e della buona fede.

Errori del contribuente)

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

2. Non sono irrogate sanzioni nè richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorchè successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa.

3. Le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria o quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di

17, Absatz 2 des Gesetzes Nr. 400 vom 23. August 1988 erlassen wurde, welche die Aufhebung der Steuerverpflichtung durch die Aufrechnung regelt und ab Steuerjahr 2002 die Anwendung dieser Institution auch auf jene Abgaben ausdehnt, für welche sie zur Zeit nicht vorgesehen ist.

Art. 9

(Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand)

1. Das Finanzministerium hat mit Dekret, das im Gesetzesblatt veröffentlicht werden wird, die Wiedereinsetzung der interessierten Steuerpflichtigen in den vorherigen Stand veranlasst, falls die rechtzeitige Erfüllung der steuerlichen Verpflichtungen durch höhere Gewalt verhindert wird. Betrifft die Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand die Zahlung von Abgaben, ist das vom Finanzminister in Einvernahme mit dem Schatzminister für Haushalt und Wirtschaftsplanung erlassene Dekret, anzuwenden.

2. Mit einem eigenen Dekret kann der Finanzminister nach Anhören des Schatzministers für Haushalt und Wirtschaftsplanung, die Frist für die Erfüllung der steuerlichen Verpflichtungen zugunsten der von ausserordentlichen Ereignissen betroffenen Steuerzahler, aussetzen oder aufschieben.

Art. 10

*(Schutz der Sicherheit und des Vertrauens.
Fehler des Steuerpflichtigen)*

1. Die Beziehungen zwischen dem Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung beruhen auf dem Grundsatz der Zusammenarbeit und des guten Glaubens.

2. Dem Steuerpflichtigen werden keine Strafen auferlegt noch werden von ihm Zinsen verlangt, wenn er sich an die Angaben in den Akten der Finanzverwaltung hält, auch wenn diese nachträglich von der Verwaltung selbst abgeändert wurden bzw. wenn die Verspätungen, Unterlassungen oder Fehler der Verwaltung selbst zugeschrieben werden können.

3. Die Strafmaßnahmen werden nicht verhängt, wenn der Verstoss infolge objektiver Unsicherheit in der Tragweite und im Bereich der Steueranwendungsbestimmungen erfolgt oder als eine reine und formelle Übertretung ohne Steuerschuld, zu betrachten ist. Der Verstoss gegen bedeutende Bestimmungen im Bereich der Steuern kann niemals der Nichtigkeitsgrund eines Abkommens sein.

Art. 11

(Befragung des Steuerpflichtigen)

1. Jeder Steuerpflichtiger kann der Finanzverwaltung, die innerhalb einhundertzwanzig Tagen antworten wird, schriftlich einen ausführlichen und spezifischen Antrag um Auskunft über die Anwendung von

imposta. Le violazioni di disposizioni di rilievo esclusivamente tributario non possono essere causa di nullità del contratto.

Art. 11

(Interpello del contribuente)

1. Ciascun contribuente può inoltrare per iscritto all'amministrazione finanziaria, che risponde entro centoventi giorni, circostanziate e specifiche istanze di interpello concernenti l'applicazione delle disposizioni tributarie a casi concreti e personali, qualora vi siano obiettive condizioni di incertezza sulla corretta interpretazione delle disposizioni stesse. La presentazione dell'istanza non ha effetto sulle scadenze previste dalla disciplina tributaria.

2. La risposta dell'amministrazione finanziaria, scritta e motivata, vincola con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza di interpello, e limitatamente al richiedente. Qualora essa non pervenga al contribuente entro il termine di cui al comma 1, si intende che l'amministrazione concordi con l'interpretazione o il comportamento prospettato dal richiedente. Qualsiasi atto, anche a contenuto impositivo o sanzionatorio, emanato in difformità dalla risposta, anche se desunta ai sensi del periodo precedente, è nullo.

3. Limitatamente alla questione oggetto dell'istanza di interpello, non possono essere irrogate sanzioni nei confronti del contribuente che non abbia ricevuto risposta dall'amministrazione finanziaria entro il termine di cui al comma 1.

4. Nel caso in cui l'istanza di interpello formulata da un numero elevato di contribuenti concerna la stessa questione o questioni analoghe fra loro, l'amministrazione finanziaria può rispondere collettivamente, attraverso una circolare o una risoluzione tempestivamente pubblicata ai sensi dell'articolo 5, comma 2.

5. Con decreto del Ministro delle finanze, adottato ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, relativo ai poteri regolamentari dei Ministri nelle materie di loro competenza, sono determinati gli organi, le procedure e le modalità di esercizio dell'interpello e dell'obbligo di risposta da parte dell'amministrazione finanziaria.

6. Resta fermo quanto previsto dall'articolo 21 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, relativo all'interpello della amministrazione finanziaria da parte dei contribuenti.

Art. 12

(Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali)

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 effet-

Steuerbestimmungen in konkreten und persönlichen Fällen zusetzen, falls bei der Auslegung der Bestimmungen selbst Zweifel bestehen. Die Einreichung des Antrages hat keine Auswirkung auf Fristen, die von der Steuerregelung vorgesehen sind.

2. Die schriftliche und begründete Antwort der Finanzverwaltung ist ausschließlich für den Gegenstand des Antrages und begrenzt für den Antragsteller bindend. Bekommt der Steuerpflichtige innerhalb der Frist gemäß Absatz 1 keine Antwort, ist anzunehmen, daß die Verwaltung mit der Auslegung bzw. mit dem Verhalten des Steuerpflichtigen übereinstimmt. Jeder Besteuerungsakt und jeder Akt mit Strafmaßnahmen, der nicht in Übereinstimmung mit der Antwort verfasst wurde, und zwar auch dann, wenn diese im Sinne des vorhergehenden Absatzes abgefasst wurde, ist als nichtig zu betrachten.

3. Begrenzt auf diese Angelegenheit, welche Gegenstand des Antrages ist, können dem Steuerpflichtigen, der von der Finanzverwaltung innerhalb der im Absatz 1 angeführten Frist keine Antwort erhalten hat, keine Strafen auferlegt werden.

4. Falls viele Steuerpflichtige, Anträge mit dem gleichen bzw. mit einem ähnlichen Gegenstand einreichen, kann die Finanzverwaltung diese gleichzeitig beantworten, indem sie ein Rundschreiben verfasst bzw. einen Entschluß fasst und diese im Sinne des Artikels 5, Absatz 2, veröffentlicht.

5. Mit Dekret des Finanzministers, das im Sinne des Artikels 17, Absatz 3 des Gesetzes Nr. 400 vom 23. August 1988 eingeführt wurde und sich auf die Regelungsbefugnis der Minister mit Hinsicht auf die Angelegenheiten ihres Zuständigkeitsbereiches bezieht, sind die Organe, die Verfahren, die Ausführungsmodalitäten der Befragung und die Pflicht zur Beantwortung seitens der Finanzverwaltung, festgelegt.

6. Bestehen bleiben die Bestimmungen des Artikels 21 des Gesetzes Nr. 413 vom 30. Dezember 1991 in Bezug auf die Befragung des Steuerpflichtigen seitens der Finanzverwaltung.

Art. 12

(Rechte und Absicherungen des Steuerpflichtigen bei Steuerüberprüfungen)

1. Alle Zugänge, Kontrollen und Steuerüberprüfungen in Räumen, die zur Ausübung von Handels-, Industrie-, Landwirtschafts-, Kunst- bzw. freiberuflichen Tätigkeiten in Anspruch genommen werden, werden aufgrund des Ermittlungs- und Kontrollbedarfs an Ort und Stelle durchgeführt. Diese werden mit Ausnahme von entsprechend dokumentierten Sonder- und Dringlichkeitsfällen, während der ordentlichen Öffnungszeit des Unternehmens und in einer Art und Weise durchgeführt, daß die Tätigkeit des Unternehmens und die Handels- oder beruflichen Beziehungen des Steuerzahlers nicht gestört werden.

2. Zu Beginn der Kontrolle hat der Steuerzahler das Recht über den Grund und den Gegenstand dieser Kontrolle informiert zu werden und den Beistand eines Freiberuflers in Anspruch zu nehmen, der zur Verteidigung vor der Steuergerichtsbarkeit, zugelassen ist. Außerdem

tive 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.

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.

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.

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.

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.

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.

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.

Art. 13

(Garante del contribuente)

1. Presso ogni direzione regionale delle entrate e direzione delle entrate delle province autonome è istituito il Garante del contribuente.

2. Il Garante del contribuente, operante in piena autonomia, è

muß der Steuerzahler über Rechte und Pflichten informiert werden, die ihm bei der Kontrolle zustehen.

3. Auf Ansuchen des Steuerzahlers kann die Überprüfung der Verwaltungs- und Buchungsunterlagen im Büro der Kontrollbeauftragten oder des Freiberuflers, der ihm beisteht bzw. vertritt, vorgenommen werden

4. Die Einwände und Beanstandungen des Steuerzahlers und des Freiberuflers, der ihm eventuell beisteht, müssen in der Niederschrift der Kontrolle vermerkt werden.

5. Das Verbleiben der zivilen oder militärischen Kontrollbeauftragten der Finanzverwaltung im Sitz des Steuerpflichtigen, kann dreißig Arbeitstage nicht überschreiten. Diese Tage können jedoch in besonders komplexen Sonderfällen, die vom Leiter des Amtes spezifiziert und begründet sein müssen, um weitere dreißig Tage verlängert werden. Die Kontrollbeauftragten können nach Ablauf dieser Frist für die Überprüfung der Äusserungen und der Anfragen, die vom Steuerzahler eventuell nach Abschluß der Kontrolle eingereicht wurden oder aus besonderen Gründen, nach vorheriger Einwilligung des Leiters des Amtes, in den Sitz des Steuerpflichtigen zurückkehren.

6. Der Steuerpflichtige kann sich, wenn er der Meinung ist, daß die Kontrollbeauftragten nicht gemäß den gesetzlichen Bestimmungen vorgehen, an den Garanten für den Steuerzahler wenden, der von Artikel 13 vorgesehen ist.

7. Unter Beachtung des Grundsatzes der Zusammenarbeit zwischen Finanzverwaltung und Steuerpflichtigen, kann der Steuerpflichtige nach Ausfolgung der Abschrift des Abschlussprotokolls seitens der Kontrollorgane, innerhalb von sechzig Tagen, Einwände und Anfragen einreichen, die von den Besteuerungsämtern bewertet werden. Der Feststellungsbescheid kann nicht vor Ablauf der genannten Frist abgefasst werden, außer es sind Fälle von besonderer und begründeter Dringlichkeit gegeben.

Art. 13

(Garant für den Steuerpflichtigen)

1. Bei jeder regionalen Direktion und bei jeder Landesdirektion der Einnahmen der autonomen Provinzen, ist ein Garant für den Steuerzahler eingesetzt worden.

2. Der Garant für den Steuerzahler der autonom arbeitet, ist ein Kollegialorgan, das aus drei Mitgliedern besteht, die vom Präsidenten der Steuerkommission der Region bzw. von deren getrennten Sektion, in deren Sprengel sich die Regionaldirektion der Einnahmen befindet, ausgewählt und ernannt wurden und folgenden Kategorien angehören:

- a) Justizbeamte, Universitätsprofessoren des juristischen und wirtschaftlichen Bereiches, Notare, im Ruhestand wie auch im Dienst;
- b) Leitende Angestellte der Finanzverwaltung, Generäle und höhere

organo collegiale costituito da tre componenti scelti e nominati dal presidente della commissione tributaria regionale o sua sezione distaccata nella cui circoscrizione è compresa la direzione regionale delle entrate e appartenenti alle seguenti categorie:

- a) magistrati, professori universitari di materie giuridiche ed economiche, notai, sia a riposo sia in attività di servizio;
- b) dirigenti dell'amministrazione finanziaria e ufficiali generali e superiori della Guardia di finanza, a riposo da almeno due anni, scelti in una terna formata, per ciascuna direzione regionale delle entrate, rispettivamente, per i primi, dal direttore generale del Dipartimento delle entrate e, per i secondi, dal Comandante generale della Guardia di finanza;
- c) avvocati, dottori commercialisti e ragionieri collegiati, pensionati, scelti in una terna formata, per ciascuna direzione regionale delle entrate, dai rispettivi ordini di appartenenza.

3. L'incarico di cui al comma 2 ha durata triennale ed è rinnovabile per una sola volta. Le funzioni di Presidente sono svolte dal componente scelto nell'ambito delle categorie di cui alla lettera a) del comma 2. Gli altri due componenti sono scelti uno nell'ambito delle categorie di cui alla lettera b) e l'altro nell'ambito delle categorie di cui alla lettera c) del comma 2.

4. Con decreto del Ministro delle finanze sono determinati il compenso ed i rimborsi spettanti ai componenti del Garante del contribuente.

5. Le funzioni di segreteria e tecniche sono assicurate al Garante del contribuente dagli uffici delle direzioni regionali delle entrate presso le quali lo stesso è istituito.

6. Il Garante del contribuente, anche sulla base di segnalazioni inoltrate per iscritto dal contribuente o da qualsiasi altro soggetto interessato che lamenti disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadini e amministrazione finanziaria, rivolge richieste di documenti o chiarimenti agli uffici competenti, i quali rispondono entro trenta giorni, e attiva le procedure di autotutela nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione notificati al contribuente. Il Garante del contribuente comunica l'esito dell'attività svolta alla direzione regionale o compartimentale o al comando di zona della Guardia di finanza competente nonché agli organi di controllo, informandone l'autore della segnalazione.

7. Il Garante del contribuente rivolge raccomandazioni ai dirigenti degli uffici ai fini della tutela del contribuente e della migliore organizzazione dei servizi.

8. Il Garante del contribuente ha il potere di accedere agli uffici finanziari e di controllare la funzionalità dei servizi di assistenza e di informazione al contribuente nonché l'agibilità degli spazi aperti al pubblico.

Offiziere der Finanzwache, die seit mindestens zwei Jahren im Ruhestand sind, die aus einem Dreivorschlag seitens jeder Landesdirektion der Einnahmen ausgewählt wurden. Die ersten Drei, werden vom Generaldirektor des Departements der Einnahmen und die Zweiten, vom Generalkommandeur der Finanzwache ausgewählt.

- c) Rechtsanwälte, Wirtschaftsberater Rentner und „Ragionieri“, die im Berufsverzeichnis eingetragen und im Ruhestand sind, die aus einem Dreivorschlag für jede Regionaldirektion der Einnahmen, seitens der entsprechenden Zugehörigkeitskammern ausgewählt werden.

3. Der Auftrag hat gemäß Absatz 2 eine Gültigkeit von drei Jahren und kann nur einmal verlängert werden. Die Aufgabenbereiche des Präsidenten werden vom Mitglied ausgeführt, das aus dem Bereich der Kategorie gemäß Buchstabe a), Absatz 2 gewählt wurde. Von den anderen zwei Mitgliedern wird der erste aus dem Bereich der Kategorie gemäß Buchstabe b) und das andere Mitglied aus dem Bereich der Kategorie gemäß Buchstabe c), Absatz 2 gewählt.

4. Mit Dekret des Finanzministeriums werden die Bezüge und Erstattungen festgelegt, die den Mitgliedern des Garanten für den Steuerpflichtigen zustehen.

5. Die Sekretariats- und die technischen Tätigkeiten werden dem Garanten für den Steuerpflichtigen, von der Landesdirektion der Einnahmen garantiert, bei welcher dieses Amt eingeführt wurde.

6. Der Garant für den Steuerpflichtigen wird auch aufgrund der von den Steuerpflichtigen oder von jedem anderen interessierten Subjekt, schriftlich eingereichten Beschwerden über die schlechte Arbeitsweise des Amtes, Unregelmäßigkeiten, Unkorrektheiten und Unregelmäßigkeiten oder Ordnungswidrigkeiten in der Verwaltungspraxis bzw. jedes sonstige anfällige Benehmen, welches das Vertrauensverhältnis zwischen den Bürgern und der Finanzverwaltung stören könnte, informiert. Er kann auch Unterlagen oder Erklärungen von den zuständigen Ämtern verlangen, die innerhalb von dreißig Tagen beantwortet werden müssen und aktiviert Selbstschutzverfahren von verwaltungsbehördlichen Feststellungs- bzw. Eintreibungsbescheiden, die dem Steuerpflichtigen zugestellt worden sind. Der Garant des Steuerpflichtigen teilt das Ergebnis der durchgeführten Ermittlungen der zuständigen Landesdirektion oder der zuständigen Finanzwache und den Kontrollorganen mit, wobei auch der Verfasser der Meldung informiert wird.

7. Der Garant des Steuerpflichtigen gibt die Empfehlungen den Leitern der Ämter zwecks Schutz des Steuerpflichtigen und der besseren Organisation des Dienstes weiter.

8. Der Garant des Steuerpflichtigen hat freien Zugang zu den Finanzämtern und kann die Zweckdienlichkeit der Beistands- und Informationsdienste an den Steuerpflichtigen und die Benutzbarkeit der Räume, die der Öffentlichkeit zugänglich sind, überprüfen.

9. Der Garant des Steuerpflichtigen fordert die Ämter auf, die

9. Il Garante del contribuente richiama gli uffici al rispetto di quanto previsto dagli articoli 5 e 12 della presente legge.

10. Il Garante del contribuente richiama gli uffici al rispetto dei termini previsti per il rimborso d'imposta.

11. Il Garante del contribuente individua i casi di particolare rilevanza in cui le disposizioni in vigore ovvero i comportamenti dell'amministrazione determinano un pregiudizio dei contribuenti o conseguenze negative nei loro rapporti con l'amministrazione, segnalandoli al direttore regionale o compartimentale o al comandante di zona della Guardia di finanza competente e all'ufficio centrale per l'informazione del contribuente, al fine di un eventuale avvio del procedimento disciplinare. Prospetta al Ministro delle finanze i casi in cui possono essere esercitati i poteri di remissione in termini previsti dall'articolo 9.

12. Ogni sei mesi il Garante del contribuente presenta una relazione sull'attività svolta al Ministro delle finanze, al direttore regionale delle entrate, ai direttori compartimentali delle dogane e del territorio nonché al comandante di zona della Guardia di finanza, individuando gli aspetti critici più rilevanti e prospettando le relative soluzioni.

13. Il Ministro delle finanze riferisce annualmente alle competenti Commissioni parlamentari in ordine al funzionamento del Garante del contribuente, all'efficacia dell'azione da esso svolta ed alla natura delle questioni segnalate nonché ai provvedimenti adottati a seguito delle segnalazioni del Garante stesso.

Art. 14

(Contribuenti non residenti)

1. Al contribuente residente all'estero sono assicurate le informazioni sulle modalità di applicazione delle imposte, la utilizzazione di moduli semplificati nonché agevolazioni relativamente all'attribuzione del codice fiscale e alle modalità di presentazione delle dichiarazioni e di pagamento delle imposte.

2. Con decreto del Ministro delle finanze, adottato ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, relativo ai poteri regolamentari dei Ministri nelle materie di loro competenza, sono emanate le disposizioni di attuazione del presente articolo.

Art. 15

(Codice di comportamento per il personale addetto alle verifiche tributarie)

1. Il Ministro delle finanze, sentiti i direttori generali del Ministero delle finanze ed il Comandante generale della Guardia di finanza, emana un codice di comportamento che regoli le

Bestimmungen der Artikel 5 und 12 des vorliegenden Gesetzes einzuhalten.

10. Der Garant des Steuerpflichtigen fordert die Ämter auf, die für die Rückerstattung der Steuer vorgesehene Frist einzuhalten.

11. Der Garant des Steuerpflichtigen bestimmt Fälle von besonderer Bedeutung in denen Steuerpflichtige durch die geltenden Bestimmungen bzw. durch das Verhalten der Verwaltung, Nachteile erlitten haben oder das Verhältnis mit der Verwaltung gestört wurde. Diese Fälle werden auch dem zuständigen Regional- bzw. Landesdirektor oder dem Bezirksdirektor der Finanzwache und dem zentralen Amt für die Information des Steuerpflichtigen, zwecks Übermittlung eines Disziplinarverfahrens, gemeldet. Der Garant unterbreitet dem Finanzminister Fälle, in denen die Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand durchgeführt werden kann, die von Artikel 9 vorgesehen sind.

12. Alle sechs Monate legt der Garant des Steuerpflichtigen dem Finanzminister, dem Regional- bzw. Landesdirektor der Einnahmen, den Bezirksdirektoren der Zollbehörde und dem Zonenbefehlshaber der Finanzwache einen Bericht vor, in dem kritische Aspekte festgehalten werden, und unterbreitet entsprechende Lösungen.

13. Der Finanzminister wird jedes Jahr dem zuständigen Parlamentsausschuß in Bezug auf die Tätigkeit des Garanten des Steuerpflichtigen, auf die Wirksamkeit des Einsatzes des Garanten, über die Art der gemeldeten Probleme Bericht erstatten und über die Maßnahmen berichten, die infolge der vom Garanten selbst gemeldeten Probleme, ergriffen wurden.

Art. 14

(Nicht ansässige Steuerpflichtige)

1. Dem im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen werden Informationen über die Besteuerung, über die Anwendung der vereinheitlichten Vordrucke, über die Erleichterungen bei der Zuweisung der Steuernummer, über die Einreichung der Steuererklärung und über die Einzahlung der Steuern, zugesichert.

2. Mit Dekret des Finanzministers, das im Sinne des Artikels 17, Absatz 3 des Gesetzes Nr. 400 vom 23. August 1988 eingeführt wurde und sich auf die verordnungsrechtlichen Befugnisse der Minister in ihren Zuständigkeitsbereichen bezieht, sind die Durchführungsbestimmungen des vorliegenden Artikels erlassen worden.

Art. 15

(Verhaltensordnung für das Personal, welches Steuerprüfungen vornimmt)

1. Der Finanzminister hat nach Anhörung der Geneladirektoren des Finanzministeriums und des kommandierenden Generals der Finanzwache eine Verhaltensordnung erlassen, durch welche die Tätigkeit

attività del personale addetto alle verifiche tributarie, aggiornandolo eventualmente anche in base alle segnalazioni delle disfunzioni operate annualmente dal Garante del contribuente.

Art. 16

(Coordinamento normativo)

1. Il Governo è delegato ad emanare, entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, previo parere delle competenti Commissioni parlamentari, uno o più decreti legislativi recanti le disposizioni correttive delle leggi tributarie vigenti strettamente necessarie a garantirne la coerenza con i principi desumibili dalle disposizioni della presente legge.

2. Entro il termine di cui al comma 1 il Governo provvede ad abrogare le norme regolamentari incompatibili con la presente legge.

Art. 17

(Concessionari della riscossione)

1. Le disposizioni della presente legge si applicano anche nei confronti dei soggetti che rivestono la qualifica di concessionari e di organi indiretti dell'amministrazione finanziaria, ivi compresi i soggetti che esercitano l'attività di accertamento, liquidazione e riscossione di tributi di qualunque natura.

Art. 18

(Disposizioni di attuazione)

1. I decreti ministeriali previsti dagli articoli 8 e 11 devono essere emanati entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge.

2. Entro il termine di cui al comma 1 sono nominati i componenti del Garante del contribuente di cui all'articolo 13.

Art. 19

(Attuazione del diritto di interpello del contribuente)

1. L'amministrazione finanziaria, nel quadro dell'attuazione del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, adotta ogni opportuno adeguamento della struttura organizzativa ed individua l'occorrente riallocazione delle risorse umane, allo scopo di assicurare la piena operatività delle disposizioni dell'articolo 11 della presente legge.

2. Per le finalità di cui al comma 1 il Ministro delle finanze è altresì autorizzato ad adottare gli opportuni provvedimenti per la riqualificazione del personale in servizio.

des Personals, das Steuerprüfungen vornimmt regelt wird, indem er die Verhaltensordnung auch aufgrund der jährlichen Mitteilung des Garanten des Steuerzahlers über Unregelmäßigkeiten, eventuell ergänzt.

Art. 16

(Koordination der Gesetzesbestimmungen)

1. Die Regierung kann innerhalb von einhundertachtzig Tagen ab Inkrafttreten des vorliegenden Gesetzes, vorbehaltlich der Meinung des zuständigen parlamentarischen Ausschusses ein bzw. mehrere Gesetzesverordnungen mit Korrektivbestimmungen der geltenden Steuergesetze erlassen, die notwendig sind damit der Zusammenhalt mit den Prinzipien garantiert werden kann, die den Bestimmungen des vorliegenden Gesetzes entnehmbar sind.

2. Innerhalb der Frist gemäß Absatz 1 wird die Regierung die Ordnungsvorschriften aufheben, die mit dem geltenden Gesetz nicht vereinbar sind.

Art. 17

(Einhebungskonzessionäre)

1. Die Bestimmungen des vorliegenden Gesetzes sind auch für Konzessionäre, für indirekte Organe der Finanzverwaltung und für Subjekte anzuwenden, welche Steuerermittlungen, -abrechnungen und -eintreibungen jeder Art, durchführen.

Art. 18

(Disposizioni di attuazione)

1. Ministerialdekrete, die von den Artikeln 8 und 11 vorgesehen sind, müssen innerhalb von einhundertachtzig Tagen ab Inkrafttreten des vorliegenden Gesetzes, erlassen werden.

2. Innerhalb der Frist gemäß Absatz 1 werden die Mitglieder des Garanten des Steuerzahlers gemäß Artikel 13 ernannt werden.

Art. 19

(Durchführung des Befragungsrechtes des Steuerpflichtigen)

1. Die Finanzverwaltung berücksichtigt bei der Durchführung des Gesetzesdekretes Nr.300 vom 30. Juli 1999 für den Aufbau der organisatorischen Struktur jede Möglichkeit und ermittelt die dafür erforderliche Zuweisungsform der Humanressourcen, damit die bestmögliche Anwendung der Bestimmungen des Art.11 des vorliegenden Gesetzes gewährleistet wird.

2. Zwecks Durchführung gemäß Absatz 1 ist der Finanzminister ermächtigt für die Umschulung der diensthabenden Angestellten die entsprechenden Vorkehrungen zu treffen.

Art. 20

(Copertura finanziaria)

1. Agli oneri derivanti dall'attuazione dell'articolo 13, valutati in lire 6 miliardi annue a decorrere dall'anno 2000, si provvede mediante utilizzo dello stanziamento iscritto, ai fini del bilancio triennale 2000-2002, nell'ambito dell'unità previsionale di base di parte corrente "Fondo speciale" dello stato di previsione del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica per l'anno 2000, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero della pubblica istruzione.

2. Agli oneri derivanti dall'attuazione dell'articolo 19, determinati nel limite massimo di lire 14 miliardi annue per il triennio 2000-2002, si provvede, mediante utilizzo dello stanziamento iscritto, ai fini del bilancio triennale 2000-2002, nell'ambito dell'unità previsionale di base di parte corrente "Fondo speciale" dello stato di previsione del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica per l'anno 2000, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero della pubblica istruzione.

3. Il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio.

Art. 21

(Entrata in vigore)

1. La presente legge entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale.

La presente legge, munita del sigillo dello Stato, sarà inserita nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarla e di farla osservare come legge dello Stato.

Data a Roma, addì 27 luglio 2000

CIAMPI

AMATO, *Presidente del Consiglio dei Ministri*
DEL TURCO, *Ministro delle finanze*

Visto, *il Guardasigilli*: FASSINO

Art. 20

(Finanzielle Absicherung)

1. Aufwendungen, die infolge der Durchführung des Artikels 13 entstehen und ab Jahr 2000 auf 6 Milliarden im Jahr geschätzt wurden, werden mit den zur Verfügung gestellten Mitteln gezahlt, die für diesen Zweck in der Bilanz des Dreijahreszeitraumes 2000-2002 für die laufenden Ausgaben im „Sonderfond“ des Haushaltsplanes des Schatzministeriums, des Ministeriums für Bilanzen und Wirtschaftsplanung für das Jahr 2000 eingetragen wurden wobei die Rückstellung des Ministeriums für den öffentlichen Unterricht teilweise in Anspruch genommen werden wird.

2. Aufwendungen, die infolge der Durchführung des Artikels 19 auf höchstens 14 Milliarden im Dreijahreszeitraum 2000-2002 festgesetzt wurden, werden ab Jahr 2000 mit den zur Verfügung gestellten Mitteln gezahlt, die für diesen Zweck in der Bilanz des Dreijahreszeitraumes 2000-2002 für die laufenden Ausgaben im „Sonderfond“ des Haushaltsplanes des Schatzministeriums, des Ministeriums für Bilanzen und Wirtschaftsplanung für das Jahr 2000 eingetragen wurden wobei die Rückstellung des Ministeriums für den öffentlichen Unterricht teilweise in Anspruch genommen werden wird.

3. Der Schatzminister, der Minister für Bilanzen und Wirtschaftsplanung kann mit eigenen Dekreten die erforderlichen Bilanzänderungen vornehmen.

Art.21

(In Kraft treten)

1. Vorliegendes Gesetz tritt am Tage nach dessen Veröffentlichung im Gesetzesblatt in Kraft.

Vorliegendes Gesetz wird mit dem Staatssiegel versehen und in die amtliche Sammlung der Normativakten der italienischen Republik eingereiht. Jeder Bürger ist verpflichtet, sich an das Gesetz zu halten und dieses als Gesetz des Staates zu befolgen.

Rom am 27. Juli 2000

CIAMPI

AMATO, *Präsident des Ministerrates*
DEL TURCO, *Finanzminister*

Gesehen: *Der Justizminister* FASSINO

NOTE

AVVERTENZA:

Il testo delle note qui pubblicato è stato redatto dall'amministrazione competente per materia, ai sensi dell'art. 10, comma 3, del testo unico delle disposizioni sulla promulgazione delle leggi, sull'emanazione dei decreti del Presidente della Repubblica e sulle pubblicazioni ufficiali della Repubblica italiana, approvato con D.P.R. 28 dicembre 1985, n. 1092, al solo fine di facilitare la lettura delle disposizioni di legge alle quali è operato il rinvio. Restano invariati il valore e l'efficacia degli atti legislativi qui trascritti.

Nota all'art. 1:

- Si riporta il testo degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione:

"Art. 3. - 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.

È compito della Repubblica rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale, che, limitando di fatto la libertà e l'uguaglianza 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".

"Art. 23. - Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge".

"Art. 53. - 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. - I pubblici uffici sono organizzati secondo disposizioni di legge, in modo che siano assicurati il buon andamento e la 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".

Nota all'art. 6:

- Si riporta il testo dell'art. 18, commi 2 e 3, della legge 7 agosto 1990, n. 241, recante "Nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi", pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 18 agosto 1990, n. 192:

"Art. 18. - 1. (Omissis).

2. Qualora l'interessato dichiara che fatti, stati e qualità sono attestati in documenti già in possesso della stessa amministrazione procedente o di altra pubblica amministrazione, il responsabile del procedimento provvede d'ufficio all'acquisizione dei documenti stessi o di copia di essi.

3. Parimenti sono accertati d'ufficio dal responsabile del procedimento i fatti, gli stati e le qualità che la stessa amministrazione procedente o altra pubblica amministrazione è tenuta a certificare".

Nota all'art. 7:

- Si riporta il testo dell'art. 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241, già citata nella nota all'art. 6:

"Art. 3. - 1. Ogni provvedimento amministrativo, compresi quelli concernenti l'organizzazione amministrativa, lo svolgimento dei pubblici concorsi ed il personale, deve es-

sere motivato, salvo che nelle ipotesi previste dal comma 2. La motivazione deve indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione, in relazione alle risultanze dell'istruttoria.

2. La motivazione non è richiesta per gli atti normativi e per quelli a contenuto generale.

3. Se le ragioni della decisione risultano da altro atto dell'amministrazione richiamato dalla decisione stessa, insieme alla comunicazione di quest'ultima deve essere indicato e reso disponibile, a norma della presente legge, anche l'atto cui essa si richiama.

4. In ogni atto notificato al destinatario devono essere indicati il termine e l'autorità cui è possibile ricorrere".

Nota all'art. 8:

- Si riporta il testo dell'art. 17, commi 2 e 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, recante "Disciplina dell'attività di Governo e ordinamento della Presidenza del Consiglio dei Ministri", pubblicata nella Gazzetta Ufficiale - supplemento ordinario - n. 214 del 12 settembre 1988:

"Art. 17 (Regolamenti). - 1. (Omissis).

2. Con decreto del Presidente della Repubblica, previa deliberazione del Consiglio dei Ministri, sentito il Consiglio di Stato, sono emanati i regolamenti per la disciplina delle materie, non coperte da riserva assoluta di legge prevista dalla Costituzione, per le quali le leggi della Repubblica, autorizzando l'esercizio della potestà regolamentare del Governo, determinano le norme generali regolatrici della materia e dispongono l'abrogazione delle norme vigenti, con effetto dall'entrata in vigore delle norme regolamentari.

3. Con decreto ministeriale possono essere adottati regolamenti nelle materie di competenza del Ministro o di autorità sottordinate al Ministro, quando la legge espressamente conferisca tale potere. Tali regolamenti, per materie di competenza di più Ministri, possono essere adottati con decreti interministeriali, ferma restando la necessità di apposita autorizzazione da parte della legge. I regolamenti ministeriali ed interministeriali non possono dettare norme contrarie a quelle dei regolamenti emanati dal Governo. Essi debbono essere comunicati al Presidente del Consiglio dei Ministri prima della loro emanazione.

4. (Omissis).

4-bis. (Omissis)".

- Si riporta il testo dell'art. 15 della legge 5 luglio 1982, n. 441, recante "Disposizioni per la pubblicità della situazione patrimoniale di titolari di cariche elettive e di cariche direttive di alcuni enti", pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 16 luglio 1982, n. 194:

"Art. 15. - Per i soggetti indicati nel numero 1, dell'art. 12, la cui nomina proposta o designazione o approvazione di nomina spettino ad organi della regione, e per i soggetti indicati nei numeri 2 e 3 del medesimo art. 12, per i quali la regione concorra, nella percentuale ivi prevista, al capitale o al funzionamento, le regioni provvedono ad emanare leggi nell'osservanza dei principi dell'ordinamento espressi dalla presente legge".

H I N W E I S E

ZUR BEACHTUNG:

Der Text, der hier veröffentlichten Hinweise wurde von Seiten, der nach Bereich zuständigen Verwaltung im Sinne des Art. 10, Absatz 3 des Einheitstextes in Bezug auf die Bestimmungen zum Erlassen der Gesetze, der Veröffentlichung der Dekrete des Präsidenten der Republik und der offiziellen Bekanntmachungen der Italienischen Republik verfaßt und mit DPR Nr. 1092 vom 28. Dezember 1985 zum alleinigen Zweck genehmigt, daß damit das Verständnis der Gesetzesbestimmungen für welche eine Aufschubung in Frage kommt, erleichtert wird. Die Gesetzeskraft und die Wirksamkeit der hier angeführten Gesetzestexte bleiben unverändert.

Hinweis zu Art. 1:

- Es wird der Text der Artikel 3, 23, 53 und 97 der Verfassung angeführt:

Art. 3 - Alle Bürger genießen dieselbe soziale Würde und sind vor dem Gesetz gleichgestellt, dies ohne Unterschied zwischen Geschlecht, Rasse, Sprache, Religion, politischer Einstellung sowie der persönlichen oder der sozialen Lage.

Es obliegt der Republik, wirtschaftliche und soziale Schwierigkeiten zu lösen, da dieser Umstand eine Einschränkung der Freiheit und der Gleichstellung eines Bürgers gegenüber eines anderen ist und eine Beeinträchtigung der vollen Entfaltung des Menschen und der Teilnahme aller Arbeiter am politischen, wirtschaftlichen und sozialen Geschehen des Landes, darstellt.

Art. 23 - Außer in den vom Gesetz vorgesehenen Fälle darf keine persönliche oder wirtschaftliche Leistung gefordert werden.

Art. 53 - Alle Bürger sind aufgrund ihrer Beitragsfähigkeit verpflichtet, an den Staatsausgaben beizutragen. Das Steuersystem ist nach Steuerstaffelung aufgebaut.

Art. 97 - Die Organisation der Öffentlichen Ämter wird aufgrund von Gesetzesbestimmungen festgelegt, damit eine gute Führung und eine unparteiische Verwaltung gewährleistet wird. Weiters wird jedem Amtsleiter durch die Amterordnung der jeweilige Zuständigkeitsbereich, der Amtsauftrag, sowie der eigene Verantwortungsbereich zugewiesen.

Die Aufnahme in die Öffentliche Verwaltung erfolgt, außer in den vom Gesetz vorgesehenen Fällen, mittels Wettbewerb.

Hinweis zu Art. 6

Hier wird der Text des Art. 18, Absätze 2 und 3 des Gesetzes Nr. 241 vom 7. August 1990, das im Gesetzesanzeiger Nr. 192 vom 18. August 1990 veröffentlicht wurde, angeführt. Dieser Artikel beinhaltet neue Bestimmungen im Bereich der Verwaltungsverfahren und der Verfahren hinsichtlich dem Recht auf Einsichtnahme in die Verwaltungsakten bzw. in eine Abschrift derselben.

Art. 18 - 1 (Omissis).

2. In dem Fall, daß der Interessierte erklärt, daß ein Tatbestand, eine Sachlage oder eine Eigenschaft bereits aus den Unterlagen, die im Besitz der Verwaltung oder einer anderen Öffentlichen Verwaltung, die mit einer Sache betraut ist, zu entnehmen sind, ist der für das Verfahren verantwortliche Beamte angehalten, sich diese Unterlagen oder eine Kopie derselben von amtswegen zu beschaffen.

3. Wenn ein Tatbestand, eine Sachlage oder eine Eigenschaft von Seiten der amtswaltenden Verwaltung oder von Seiten einer anderen öffentlichen Verwaltung erklärt werden muß, ist der für das Verfahren verantwortliche Beamte angehalten, auf dieselbe Art und Weise vorzugehen.

Hinweis zu Art. 7

- Hier wird der Text aus Art. 3 des Gesetzes Nr. 241 vom 7. August 1990, der bereits im Hinweis unter Art. 6 genannt wird, angeführt:

Art. 3 - 1. Jedes Verwaltungsverfahren muß begründet sein, dies gilt auch für jene Verfahren, welche die Organisation der Verwaltung, die Abwicklung der öffentlichen Wettbewerbe, sowie das Personal betreffen. Davon ausgeschlossen sind jene Verfahren, in denen die Begründung gemäß Absatz 2 nicht anzugeben ist. Ansonsten müssen in der Begründung die Sachverhalte und die Rechtsgrundlage aufgrund welcher die Entscheidung von Seiten der Verwaltung in Bezug auf den Ausgang der Untersuchung getroffen wurde, angeführt werden.

2. In den gesetzlichen Verordnungen und in den Akten von allgemeinem Inhalt müssen keine Begründungen angeführt werden.

3. Falls der Entscheidungsgrund aus einer anderen Akte der Öffentlichen Verwaltung hervorgeht und aus derselben sowie aus der entsprechenden Mitteilung die Begründung hervorgeht, muß die in der Entscheidung angeführte Akte aufgrund dieses Gesetzes angeführt und dem Interessierten zur Verfügung gestellt werden.

4. In jedem Bescheid, der dem Empfänger zugestellt wird, muß die zwecks Einlegung des Rekurses vorgesehene Frist, sowie die Behörde, an die man sich in diesem Fall wenden kann, angeführt werden.

Hinweis zu Art. 8

- Hier wird der Text des Art. 17, Absätze 2 und 3 des Gesetzes Nr. 400 vom 23. August 1988 angeführt. Dieses Gesetz, das im Gesetzesanzeiger - Ergänzungsblatt - Nr. 214 vom 12.9.1988 veröffentlicht wurde, beinhaltet die „Regelung der Regierungstätigkeit und die Ordnung des Ministerratspräsidiums“.

Art. 17 (Verordnungen) - 1. (Omissis)

2. Mit Dekret des Präsidenten der Republik wurden nach Beschluß des Ministerratspräsidiums und nach Anhören des Staatsrates die Verordnungen zwecks Regelung jener Bereiche erlassen, die nicht, wie von der Verfassung vorgesehen, vom absoluten gesetzlichen Vorbehalt gedeckt sind. In den Gesetzen der Republik ist für diese Bereiche vorgesehen, daß die Regierung die Genehmigung der ordnungsmäßigen Machtbefugnis erhält. Diese Verordnungen werden in Beachtung der allgemeinen Normen in diesem Bereich erlassen, wobei mit in Kraft treten dieser Verordnungen die Abschaffung von geltenden Bestimmungen verfügt werden kann.

3. In dem Fall, daß dies vom Gesetz ausdrücklich vorgesehen ist, können Verordnungen im Bereich der Zuständigkeit des Ministers oder der dem Minister untergeordneten Behörden erlassen werden. Für Bereiche, die unter die Zuständigkeit mehrerer Minister fallen, können solche Verordnungen durch interministerielle Verfügungen, in Beachtung, daß dies vom Gesetz durch eine eigene Genehmigung vorgesehen ist, erlassen werden. Sei es die Ministerialverordnungen, sowie interministerielle Verordnungen dürfen keine Bestimmungen enthalten, die im Gegensatz zu den von der Regierung erlassenen Bestimmungen stehen. Diese Verordnungen müssen dem Präsidenten des Ministerratspräsidiums vor deren Erlaß mitgeteilt werden.

4. (Omissis)

4-bis. (Omissis).

- Hier wird der Text des Art. 15 des Gesetzes Nr. 111 vom 5. Juli 1982, das im Gesetzesanzeiger Nr. 194 vom 16. Juli 1982 veröffentlicht wurde, übertragen. Dieses Gesetz enthält „Bestimmungen in Bezug auf die Kundmachung der wirtschaftlichen Lage jener Personen, die Inhaber eines Wahlamtes sind oder eine Führungsstellung in einigen Körperschaften haben“.

Art. 15 - Für jene Subjekte, die unter der Nummer 1 des Art. 12 angeführt sind und die zur Wahl aufgestellt wurden bzw. die

Note all'art. 11:

- Per il testo dell'art. 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, si rinvia alle note all'art. 8.

- Si riporta il testo dell'art. 21, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, recante "Disposizioni per ampliare le basi imponibili, per razionalizzare, facilitare e potenziare l'attività di accertamento; disposizioni per la rivalutazione obbligatoria dei beni immobili delle imprese, nonché per riformare il contenzioso e per la definizione agevolata dei rapporti tributari pendenti; delega al Presidente della Repubblica per la concessione di amnistia per reati tributari; istituzioni dei centri di assistenza fiscale e del conto fiscale", pubblicata nella Gazzetta Ufficiale - supplemento ordinario - n. 305 del 31 dicembre 1991:

"Art. 21. - 1. È istituito, alle dirette dipendenze del Ministro delle finanze, il comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive, cui è demandato il compito di emettere pareri su richiesta dei contribuenti.

2. La richiesta di parere deve riguardare l'applicazione, ai casi concreti rappresentati dal contribuente, delle disposizioni contenute negli articoli 37, comma terzo e 37-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni. La richiesta di parere può altresì riguardare, ai fini dell'applicazione dell'art. 74, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, la qualificazione di determinate spese, sostenute dal contribuente, tra quelle di pubblicità e di propaganda ovvero tra quelle di rappresentanza.

3. Il parere reso dal comitato ha efficacia esclusivamente ai fini e nell'ambito del rapporto tributario. Nella eventuale fase contenziosa l'onere della prova viene posto a carico della parte che non si è uniformata al parere del comitato.

4. Il comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive, nominato con decreto del Ministro delle finanze, è composto dai seguenti membri:

a) i direttori generali della direzione generale delle imposte dirette e della direzione generale delle tasse e imposte indirette sugli affari e il direttore dell'ufficio centrale per gli studi di diritto tributario comparato e per le relazioni internazionali;

b) il comandante generale della Guardia di finanza;

c) il direttore del servizio centrale degli ispettori tributari;

d) il direttore dell'ufficio del coordinamento legislativo;

e) due componenti del Consiglio superiore delle finanze, non appartenenti all'amministrazione finanziaria, designati dal Consiglio stesso;

f) tre esperti in materia tributaria designati dal Ministro delle finanze.

5. I membri del comitato possono farsi rappresentare da funzionari, di grado non inferiore a primo dirigente, e da

ufficiali superiori; possono altresì farsi assistere da personale delle qualifiche e grado indicati che partecipano, in tal caso, alle sedute senza diritto di voto. Il comitato si avvale degli stessi poteri istruttori attribuiti agli uffici finanziari.

6. Con decreto del Ministro delle finanze, da emanare di concerto con il Ministro del tesoro, ai sensi dell'art. 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono stabiliti l'organizzazione interna, il funzionamento e le dotazioni finanziarie del comitato.

7. Il presidente del comitato è nominato dal Ministro delle finanze, con proprio decreto, tra i membri del comitato stesso.

8. Le indennità da corrispondere ai membri del comitato non appartenenti all'amministrazione finanziaria verranno stabilite ogni triennio con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro.

9. Il contribuente, anche prima della conclusione di un contratto, di una convenzione o di un atto che possa dar luogo all'applicazione delle disposizioni richiamate nel comma 2, può richiedere il preventivo parere alla competente direzione generale del Ministero delle finanze fornendole tutti gli elementi conoscitivi utili ai fini della corretta qualificazione tributaria della fattispecie prospettata.

10. In caso di mancata risposta da parte della direzione generale, trascorsi sessanta giorni dalla richiesta del contribuente, ovvero qualora alla risposta fornita il contribuente non intenda uniformarsi, lo stesso potrà richiedere il parere in ordine alla fattispecie medesima al comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive. La mancata risposta da parte del comitato consultivo entro sessanta giorni dalla richiesta del contribuente, e dopo ulteriori sessanta giorni da una formale diffida ad adempiere da parte del contribuente stesso, equivale a silenzio-assenso.

11. Con decreto del Ministro delle finanze sono stabiliti i termini e le modalità da osservare per l'invio delle richieste di parere alla competente direzione generale e per la comunicazione dei pareri stessi al contribuente.

12. All'onere derivante dal comma 8, stimato in lire 150 milioni annui, si provvede mediante utilizzo di quota parte delle maggiori entrate recate dalla presente legge".

Nota all'art. 14:

- Per il testo dell'art. 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, si rinvia alle note all'art. 8.

Nota all'art. 19:

- Il decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, recante "Riforma dell'organizzazione del Governo, a norma dell'art. 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59", è pubblicato nella Gazzetta Ufficiale - supplemento ordinario - n. 203 del 30 agosto 1999.

für eine Zuweisung oder Genehmigung zur Wahl bestellt werden, sind die Regionen verpflichtet, falls diese Ernennung den Organen der Region zusteht, die entsprechenden Gesetze zu erlassen. Dies in Beachtung der von der Verordnung dieses Gesetzes vorgesehenen Grundsätze. Dasselbe gilt für die unter den Nummern 2 und 3 desselben Art. 12 angeführten Subjekte, für welche die Region in dem vom Gesetz vorgesehenen Prozentsatz zur Bildung des Kapitals oder deren Tätigkeit, beiträgt. Die Regionen erlassen die Gesetze in Beachtung der, wie in diesem Gesetz vorgesehen, angeführten Ordnungsgrundsätze.

Hinweise zu Art. 11:

- in Bezug auf den Text aus Art. 17, Absatz 3 des Gesetzes Nr. 400 vom 23. August 1988 wird auf den Hinweis zu Art. 8 verwiesen:

- hier wird der Text aus Art. 21 des Gesetzes Nr. 413 vom 30. Dezember 1991 übertragen, der die „Bestimmungen enthält, wodurch die Bemessungsgrundlagen erweitert und die Ermittlungstätigkeit rationalisiert, vereinfacht und verstärkt werden sollen. Weitere Bestimmungen sehen die Pflicht der Neubewertung für die Immobiliengüter der Unternehmen, sowie eine Reform der Steuergerichtsbarkeit und eine begünstigte Regelung anhängiger Steuerverfahren, vor. Zudem wird in diesen Bestimmungen folgendes vorgesehen: die Ermächtigung an den Präsidenten der Republik hinsichtlich der Gewährung einer Amnestie für Steuerdelikte; die Einrichtung der Steuerbeistandszentren und des Steuerkontos“. Dieses Gesetz wurde im Gesetzesanzeiger - ordentliches Beiblatt - Nr. 305 vom 31. Dezember 1991, veröffentlicht.

- Art. 21 - 1. Es wird ein dem Finanzminister direkt untergeordneter Beirat für die Anwendung der Bestimmungen gegen die Steuerhinterziehung eingerichtet. Diesem Beirat obliegt die Aufgabe den Steuerpflichtigen aufgrund ihrer Anträge ein entsprechendes Gutachten zu erteilen.

2. Der Antrag um Gutachten muß sich auf konkrete Fälle beziehen, die vom Steuerpflichtigen genau geschildert werden müssen, wie dies in den Bestimmungen der Artikel 37, dritter Absatz und 37-bis des Dekretes des Präsidenten der Republik Nr. 600 vom 29. September 1973 und in den darauffolgenden Abänderungen, angeführt ist. Weiters kann der Antrag um ein Gutachten die vom Steuerpflichtigen getragenen Ausgaben für Werbung, für Propaganda oder für Repräsentation betreffen, falls eine entsprechende Einordnung zur Frage steht; dies in Anwendung des Art. 74, Absatz 2 des Einheitstextes der Einkommenssteuern, der mit Dekret des Präsidenten der Republik Nr. 917 vom 22. Dezember 1986 und den darauffolgenden Abänderungen, genehmigt wurde.

3. Das vom Beirat abgegebene Gutachten hat ausschließlich innerhalb der Steuerbereiche Gültigkeit. In dem Fall, daß es zu einem Streitverfahren kommt, obliegt die Beweislast jener Partei, die sich nicht an das Gutachten des Beirates gehalten hat.

4. Der vom Finanzminister ernannte Beirat für die Anwendung der Bestimmungen gegen die Steuerhinterziehung besteht aus folgenden Mitgliedern:

a) den Generaldirektoren der Generaldirektion der direkten Steuern und der Generaldirektion für Gebühren und indirekte Steuern auf Geschäftsvorfälle, dem Direktor des Zentralamtes für Studien der rechtsvergleichenden Steuergesetzgebung und für internationale Verbindungen;

b) dem kommandierenden General der Finanzwache;

c) dem Direktor des Zentraldienstes der Steuerinspektoren;

d) dem Direktor des Amtes für die Koordinierung der Gesetzgebung;

e) aus zwei Mitgliedern des hohen Finanzrates, die nicht der Finanzverwaltung angehören und vom selben Rat dazu bestimmt wurden;

f) aus drei Experten im Steuerbereich, die vom Finanzminister bestimmt wurden:

5. Die Mitglieder des Beirates können sich von Personen in leitender Stellung, deren Rang aber nicht niedriger als jener eines ersten Amtsleiters sein darf und von Offizieren höheren Ranges, vertreten lassen. Sie können bei den Sitzungen auch den Beistand von qualifiziertem Personal ohne Stimmrecht in Anspruch nehmen. Der Beirat hat dasselbe Recht, Untersuchungen durchzuführen, wie die Finanzämter.

6. Mit Dekret des Finanzministers, das im Sinne des Art. 17 des Gesetzes Nr. 400 vom 23. August 1988 im Einklang mit dem Schatzminister erlassen wird, wird die interne Organisation, die Arbeitsabwicklung, sowie die Finanzausstattungsmitel des Beirates, festgelegt.

7. Der Präsident wird mit eigenem Dekret des Finanzministers unter den Mitgliedern des Beirates ernannt.

8. Die Entgelte, welche an die Mitglieder des Beirates, die nicht der Finanzverwaltung angehören, zu entrichten sind, werden vom Finanzminister im Einvernehmen mit dem Schatzminister alle drei Jahre mit eigenem Dekret, festgesetzt.

9. Jeder Steuerpflichtige hat vor Abschluß eines Vertrages, eines Abkommens oder eines jeden anderen Aktes, wofür die im Absatz 2 angeführten Bestimmungen in Frage kommen könnten, das Recht ein vorheriges Gutachten bei der zuständigen Generaldirektion des Finanzministeriums einzuholen. In diesem Antrag um Gutachten sind alle bekannten Angaben, die für eine steuerliche Einschätzung des vorgegebenen Falles maßgebend sein könnten, anzuführen.

10. In dem Fall, daß der Steuerpflichtige infolge seiner Anfrage an die Generaldirektion innerhalb von sechzig Tagen keine Antwort erhält oder in dem Fall, daß der Steuerpflichtige nicht mit der von der Generaldirektion abgegebenen Antwort einverstanden ist, kann er im selben Sachverhalt eine gleichlautende Anfrage an den Beirat für die Anwendung der Bestimmungen gegen die Steuerhinterziehung stellen. In dem Fall, daß der Beirat nicht innerhalb von sechzig Tagen antwortet und im Falle einer weiteren Mahnung seitens des Steuerpflichtigen an die Behörde zur Erfüllung innerhalb weiterer 60 Tage, ist die Anfrage als stillschweigend angenommen zu betrachten.

11. Mit Dekret des Finanzministers werden die Fristen und die Einreichmodalitäten sei es für die Anträge um ein Gutachten, die von Seiten der Steuerpflichtigen an die zuständige Generaldirektion gestellt werden, sowie für die Mitteilung der Gutachten an die Steuerpflichtigen, festgesetzt.

12. In Bezug auf die im Absatz 8 angeführte Aufwendung, die im Jahr schätzungsweise Lire 150 Millionen beträgt, werden die Anteile der höheren Einnahmen, wie in diesem Gesetz vorgegeben, verwendet.

Hinweis zu Art. 14:

- In Bezug auf den Text des Art. 17, Absatz 3 des Gesetzes Nr. 400 vom 23. August 1988 wird auf den Hinweis zu Art. 8 verwiesen.

Hinweis zu Art. 19:

- Das gesetzvertretende Dekret Nr. 300 vom 30. Juli 1999 das die „Reform zur Regierungsorganisation“ gemäß Art. 11 des Gesetzes Nr. 59 vom 15. März 1997 enthält, wurde im *Gesetzesanzeiger - ordentliches Beiblatt - Nr. 203 vom 30. August 1999*, veröffentlicht.

Per saperne di più

Decreto legislativo del 26 gennaio 2001, n. 32

"Disposizioni correttive di norme tributarie vigenti, a norma dell'articolo 16 della legge 27 luglio 2000, n. 212, concernente lo statuto dei diritti del contribuente"
(pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 5 marzo 2001, n. 53)

Decreto Ministero delle finanze del 26 aprile 2001

(pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 5 giugno 2001, n. 128)

Circolare Agenzia delle entrate del 31 maggio 2001, n. 50/E

"Diritto di interpello. Articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212"

Circolare Agenzia delle dogane del 29 giugno 2001, n. 25/D

"Statuto del contribuente". Articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212.
Regolamento di attuazione D.M. del 26 aprile 2001 "Diritto di interpello"

Um mehr in Erfahrung zu bringen

Legislativdekret Nr.32 vom 26. Januar 2001

„Korrektivbestimmungen der geltenden steuerrechtlichen Vorschriften im Sinne des Artikels 16 des Gesetzes Nr.212 vom 27. Juli 2000, welche das Statut der Rechte des Steuerzahlers betreffen“

(veröffentlicht im Gesetzesblatt Nr.53 vom 5. März 2001)

Dekret des Finanzministers vom 26. April 2001

(Veröffentlicht im Gesetzesblatt Nr.128 vom 5. Juni 2001)

Rundschreiben der Agentur der Einnahmen Nr.50/E vom 31. Mai 2001

„Befragungsrecht. Artikel 11 des Gesetzes Nr.212 vom 27. Juli 2000“.

Rundschreiben der Agentur des Zollwesens Nr.25/D vom 19. Juni 2001

„Statut des Steuerzahlers“ Artikel 11 des Gesetzes Nr.212 vom 27. Juli 2000.
Durchführungsregelung MD vom 26. April 2001 „Befragungsrecht“.

RIVISTA DI DIRITTO TRIBUTARIO

Fasc. 2 - 2003

*Atti e materiali con la esposizione
sulla via giudiziaria ordinaria*

FRANCESCO D'AYALA VALVA

**IL CONTRIBUENTE
SOTTOPOSTO A VERIFICHE
FISCALI E L'INTERVENTO
DEL GARANTE**

Estratto

Prof. Francesco d'Ayala Valva
Via Boccioni, 4 - 00197 ROMA
Tel. 06/80.69.09.06 Fax 06/80.69.09.07
F.dayalavalva@studiodayala.it



Milano • Giuffrè Editore

Il contribuente sottoposto a verifiche fiscali e l'intervento del Garante (*)

SOMMARIO: 1. Il diritto del contribuente all'informazione. - 2. Il momento di impulso del Garante. - 3. La "raccomandazione" del Garante. - 4. Il "richiamo" del Garante. - 5. L'attivazione dell'autotutela. - 6. Il Garante della buona amministrazione e dei diritti del contribuente.

1. *Il diritto del contribuente all'informazione.* - Il Garante del contribuente ha iniziato il processo di autoidentificazione ed a prendere coscienza della propria funzione, non limitata solo a sollecitare antiche istanze di rimborsi d'imposta, rimaste inevase (1).

Dall'esame di alcune fattispecie, presentate dai contribuenti alla sua attenzione, cominciano ad emergere i poteri e le attività, che possono essere svolte dal Garante. Non va sottovalutato il fatto che, fin dall'entrata in vigore della legge n. 212 del 27 luglio 2000 (G.U. n. 177 del 31 luglio 2000), i primi commentatori in genere mostrarono notevole diffidenza e, comunque, scetticismo sulla portata della norma e dell'effettivo potere del Garante (2) e che tutt'ora la dottrina non sembra dare molto

(*) Il presente commento si ricollega alle delibere del Garante del contribuente pubblicate nella parte II di questo stesso fascicolo.

(1) Sul tradizionale tema del rimborso dell'imposta vedi F. TESAURO, *Il rimborso dell'imposta*, Torino, 1975, 238, ove evidenzia la differente posizione processuale del creditore che agisce dinanzi al giudice civile per il recupero di un proprio credito e quella di chi agisce nei confronti del fisco. Sul punto vedi anche G. TAMEI, *Contributo allo studio del rimborso d'imposta*, Collana della Facoltà di Giurisprudenza di Teramo, Tipografia Veneziana, Roma, 1986 e poi, Id., *Le azioni di rimborso nella nuova disciplina del processo tributario*, in questa Rivista, 1993, I, 763; di recente vedi E. DE MITA, *Interesse fiscale e tutela del contribuente: le garanzie costituzionali*, Milano, 2000, 279; F. FORTE, *I nuovi centri di servizio imposte dirette ed indirette e i ricorsi contro il silenzio rifiuto*, in *Fisco*, 1999, n. 2, 573; C. GLENDI, *Diniegghi di rimborso e tutela cautelare*, in *Corr. trib.*, 1999, n. 34, 2537; A. MESSINA, *Rifiuto espresso o tacito della restituzione delle imposte nel nuovo processo tributario*, in *Fisco*, 1966, n. 18, 4499; M.C. FREGNI, *Rimborso dei tributi*, in *Dig. disc. priv., sez. comm.*, Torino, 1996, XII, 498.

(2) D. DEOTTO, *Verifiche al contribuente e "tutela" del Garante*, in *Corr. trib.*, n. 37/2000, 2690.

credito alla normativa contenente lo Statuto dei diritti del contribuente (3). Da qui la necessità dell'assunzione, da parte del Garante, di un alto profilo professionale e di immagine, propulsiva e concreta, che renda giustizia a quel legislatore che volle, nella calda estate del 2000, introdurre la nuova figura a tutela sia del contribuente, sia della migliore organizzazione dei servizi resi dagli uffici finanziari (4).

La funzionalità e la concreta operatività del nuovo organo si potrà desumere dalle iniziative che autonomamente, o anche su segnalazione dei contribuenti, verranno attuate. La diffusione dei casi esaminati e delle soluzioni via via accolte può essere un utile strumento di informazione del contribuente; la conoscenza delle sue determinazioni costituisce un mezzo di attuazione del diritto all'informazione, ora meglio desumibile dal disposto dell'art. 5 dello Statuto, ma già contenuto nei principi generali dell'ordinamento ritraibili dagli artt. 3, 24 e 97 della Carta Costituzionale.

A questo proposito non va sottovalutata la portata del comma 5 dell'art. 13 dello Statuto, lì dove stabilisce che le funzioni di segreteria e tecniche sono assicurate al Garante dagli uffici delle direzioni regionali delle entrate, presso le quali lo stesso è istituito. Questa norma prescrive che tali uffici devono assicurare la funzionalità dei servizi degli uffici del Garante, che non può essere limitata alla mera messa a disposizione di locali; l'efficienza organizzativa assicurata può essere controllata dallo stesso Garante, analogamente ai poteri di controllo degli uffici dell'amministrazione, riconosciuti espressamente dal comma 8 dell'art. 13 dello Statuto.

(3) C. GAFFURI, *Lezioni di diritto tributario, parte generale e compendio della parte speciale*, IV ed., Padova, 2002, 53; P. RUSSO, *Manuale di diritto tributario, Parte generale*, Milano, 2002, 62, ricorda che la dottrina maggioritaria si è nettamente schierata per la tesi svalutativa, per un verso ritenendo che la legge sullo statuto dei diritti del contribuente non possa essere annoverata tra quelle di attuazione costituzionale in senso proprio e, quindi, produttiva di norme interposte; e, dall'altro, negando diritto di cittadinanza nel nostro ordinamento a leggi ordinarie rinforzate, e cioè dotate in via di autoattribuzione di una potenzialità normativa superiore a quella propria della categoria di appartenenza, alla luce del sistema di gerarchia delle fonti calato in una costituzione rigida quale è la nostra. Tuttavia, pur condividendo le premesse sulle quali questo orientamento si fonda, non ritiene di poter aderire a tali conclusioni, in quanto le disposizioni dello statuto rappresentano per espresso autorevole riconoscimento del legislatore ordinario il necessario ed equilibrato contemperamento delle contrapposte esigenze di rango costituzionale dell'interesse fiscale e della tutela dei diritti dei cittadini.

(4) F. D'AYALA VALVA, *Dall'Ombudsman al Garante del contribuente. Studio di un percorso normativo*, in questa Rivista, 2000, I, 1037.

L'assistenza tecnica prevista non può essere disgiunta dalle idonee iniziative di informazione, ovvero dai nuovi e sempre crescenti mezzi offerti dalla cd. informazione elettronica, la cui attivazione ed utilizzazione sono previste dall'ultima parte del comma 1 dell'art. 5 dello Statuto. Per l'effetto, poiché il comma 2 del medesimo art. 5 prevede l'obbligo dell'amministrazione finanziaria di portare a conoscenza dei contribuenti, tempestivamente e con i mezzi idonei allo scopo, sia tutte le circolari e le risoluzioni emanate, sia ogni altro atto o decreto, che dispone sull'organizzazione, sulle funzioni e sui procedimenti, anche i casi di particolare rilevanza, che il Garante avrà individuato e segnalato all'ufficio centrale per l'informazione del contribuente, dovranno essere adeguatamente diffusi da quest'ultimo ufficio.

La diffusione dei casi, segnalati dal singolo garante regionale, favorirà una conoscenza "circolare" delle fattispecie esaminate e delle soluzioni adottate. Potranno così, e più efficacemente, essere prevenuti e rimossi, contemporaneamente anche nelle restanti regioni - e non solo, quindi, in quella di prima segnalazione al singolo Garante - i comportamenti dell'amministrazione che integrino pregiudizio ai contribuenti o implicino riflessi negativi sui loro rapporti con l'amministrazione. Questa nuova attività va vista come una concreta conseguenza dell'introduzione della figura del Garante e tra i riverberi tangibili e più rilevanti, della funzione che questa autorità indipendente può svolgere a favore dell'amministrazione finanziaria; quest'ultima, pur sopportando l'onere del costo dei servizi di segreteria e tecnici, si potrà avvalere e, comunque, giovare dell'opera del Garante, propedeutica ad una migliore attuazione dell'art. 97 Cost. (5).

La mancata diffusione, da parte dell'ufficio centrale per l'informazione del contribuente, dei casi di particolare rilevanza già segnalati potrà essere oggetto di "richiamo", in forza del comma 9 dell'art. 13 dello Statuto, che riporta espressamente l'art. 5 sul diritto del contribuente all'informazione ed il correlato obbligo dell'amministrazione.

Il monitoraggio del rispetto del diritto all'informazione deve essere effettuato dal singolo garante regionale e dovrà essere specificatamente contenuto nella relazione semestrale del Garante al Ministro dell'economia e delle finanze, individuando proprio gli aspetti critici dei rapporti con gli uffici. Queste segnalazioni rivestono particolare rilevanza in

(5) F. D'AYALA VALVA, *Il volto nuovo del fisco. Riflessioni sull'attuazione dell'art. 97 Cost. all'inizio del terzo millennio*, Nuovi studi politici, 2003, 23.

quanto costituiscono, a loro volta, la base della relazione annuale, del stesso Ministro, in ordine al funzionamento del Garante del contribuente, all'efficacia dell'azione da esso svolta, alla natura delle questioni segnalate, nonché ai provvedimenti adottati a seguito delle segnalazioni del Garante.

2. *Il momento di impulso del Garante.* - In attesa di una più ampia diffusione degli atti dei Garanti può essere utile una riflessione su di un caso, esaminato dal Garante del contribuente di Bolzano, che riguarda il susseguirsi di verifiche fiscali effettuate dalla Guardia di finanza a carico di una Società e del proprio amministratore, in un arco di tempo che va dal 20 novembre 2001 al 19 aprile 2002 (6). L'intervento del Garante era stato sollecitato dal difensore-avvocato del contribuente il 2 agosto 2002, seguito da altra segnalazione del 10 dicembre 2002, ed infine da una richiesta di attivazione di autotutela del 17 gennaio 2003 diretta all'Agenzia delle entrate ed al Garante. A tutte queste istanze il Garante ha fatto seguire richieste di chiarimenti agli uffici competenti e, quindi, propri provvedimenti. In particolare, con il provvedimento del 18 ottobre 2002, invitava l'Agenzia ad esaminare le verifiche fiscali operate a carico della società, in relazione ai rilievi formulati dal contribuente e dallo stesso Garante; con il provvedimento del 20 dicembre, ribadiva le conclusioni precedenti, sottolineando l'inosservanza delle prescrizioni previste dalla normativa tributaria e, segnatamente, dallo Statuto del contribuente sulle attività di verifica effettuate dalla Guardia di finanza, ritenute non conformi alla legge; con il terzo provvedimento, infine, invitava l'Agenzia ad attivare l'autotutela, così come richiesta dal contribuente.

I provvedimenti presi dal Garante appaiono senz'altro condivisibili in quanto coerenti con i poteri attribuiti a questo specifico organo e con la funzione "tipica" e "nuova" alla quale deve assolvere.

L'art. 13 dello Statuto del contribuente, offre un ventaglio di poteri al Garante del contribuente, progressivamente più incisivi e differenziati in relazione alle singole circostanze di fatto, emergenti dalla segnalazione del contribuente o, comunque, acquisite.

In genere, l'attenzione sui poteri del Garante si sofferma sulla pri-

(6) B. SANTAMARIA, *Diritto tributario*, III ed., Milano, 2002, 125, analizza il momento della normativa sulle ispezioni a seguito dell'introduzione dello Statuto del contribuente.

arte del comma 6 dell'art. 13, ove sono specificatamente previste due ipotesi di intervento:

A) la prima, minimale e, comunque, istruttoria, è sostanzialmente omune e prodromica a tutte le ipotesi contemplate. In questo caso l'intervento del Garante può sembrare limitato o circoscritto a particolari tipologie di situazioni, ritenute degne di tutela, quali disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o altro comportamento similare, suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadino ed amministrazione finanziaria. A ben vedere, invece, le fattispecie elencate dalla norma, innanzitutto, non devono essere considerate esaustive di tutte le ipotesi che sinteticamente possono essere indicate come cattiva amministrazione. Nello stesso tempo, in esse vanno ricomprese, sia ipotesi che riguardano anomale o odiose modalità di svolgimento dell'azione amministrativa pur formalmente legittima, sia ipotesi di disfunzione più tradizionale, ove l'agire è non corretto sotto il profilo della palese violazione procedimentale.

Preso cognizione della notizia del fatto il Garante è legittimato a compiere adeguate attività istruttorie, quali, rivolgere richieste di documenti o semplici chiarimenti sulle stesse circostanze agli uffici competenti. Questi sono tenuti a rispondere al Garante entro trenta giorni dalla ricezione della richiesta. Anche se la norma non lo precisa, poiché è fissato un termine finale per l'adempimento, deve ritenersi che la richiesta all'ufficio vada effettuata con modalità di forma, idonea a certificare la data nella quale la richiesta è, a questo, pervenuta. Vanno pertanto escluse richieste telefoniche – o comunque verbali – anche se dirette e/o personali. Residua la trasmissione tramite servizio postale raccomandato, mezzo, allo stato, celere ed economico. Non va peraltro escluso l'uso del mezzo autorizzato, con la procedura prevista dall'art. 60 DPR n. 60/1973, qualora venga distaccata, presso l'ufficio del Garante, una tale tipologia professionale, oppure dei mezzi di comunicazione telematica. Questi ultimi, non appena saranno testate e, stabilmente, formalizzate le procedure (7), potrebbero essere senz'altro quelli più idonei allo scopo, in relazione ai criteri di efficienza ai quali va informata l'opera della pubblica amministrazione in genere (8).

(7) L. MATTALUCCI, *Lo sviluppo delle applicazioni informatiche nella pubblica amministrazione italiana*, in AA.VV., *Informazione e funzione amministrativa*, a cura di Marco Cammelli e Maria Paola Guerra, Quaderni della Spisa, Maggioli, 1997, 215.

(8) AA.VV., *Manuale di comunicazione istituzionale. Teoria e applicazioni per aziende e amministrazioni pubbliche*, a cura di Elisabetta Zuanelli, Roma, 2000.

La risposta dell'ufficio dovrà essere necessariamente scritta, pervenire con procedura analoga a quella utile alla proposizione della richiesta, e potrà essere di vario contenuto. Nell'ipotesi di condivisione del rilievo contenuto nella richiesta di chiarimenti, la procedura potrebbe esaurirsi con la comunicazione dell'ufficio attestante l'adozione del rimedio agli inconvenienti lamentati. Nell'ipotesi contraria, l'ufficio evidenzierà i profili di non condivisione delle doglianze, sia per motivi di merito, che di opportunità.

B) La seconda ipotesi riguarda una specifica previsione di attivazione delle procedure di autotutela (9), nei confronti di alcuni atti notificati al contribuente, puntualmente identificati quali atti amministrativi di "accertamento o di riscossione". Si tratta, in questo caso, di un'attività ben più incisiva della prima e, che, comunque, presuppone l'avvenuto compimento delle richiamate attività istruttorie di richiesta di documenti o chiarimenti.

Sulla base della documentazione acquisita dal contribuente e dall'ufficio, il Garante può, ove ritenga sussistente un fondamento giuridico, attivare la procedura di autotutela.

3. *La "raccomandazione" del Garante.* - Ci si è chiesti quali possano essere gli adempimenti nei quali verrebbe a sostanzarsi l'attivazione della procedura di autotutela, non rinvenendosi, in capo al Garante, poteri diretti di annullamento totale o parziale degli atti notificati. Esclusa, pertanto, la possibilità di un intervento "diretto" ed "incondizionato", il Garante di Bolzano, nel primo provvedimento del 18 ottobre, ha correttamente rivolto una "raccomandazione" agli uffici interessati, dopo aver rilevato alcune anomalie nel procedimento istruttorio in atto, nei confronti della Società e del suo amministratore. Questo provvedimento può essere inquadrato nei poteri previsti dal comma 7 dell'art. 13, ove espressamente è prevista la "raccomandazione" finalizzata, specificatamente, alla tutela del contribuente e alla migliore organizzazione dei servizi.

Anche per il suo posizionamento al comma 7, subito dopo la illustrata previsione della possibilità di richieste istruttorie e di attivazione della procedura di autotutela (cfr., comma 6), detta tipologia di interven-

(9) Sulla problematica dell'autotutela, che esula dal presente lavoro, vedi per tutti D. STEVANATO, *L'autotutela dell'amministrazione finanziaria. L'annullamento d'ufficio a favore del contribuente*, Padova, 1996; V. FICARI, *Autotutela e riesame nell'accertamento del tributo*, Milano, 1999.

to va ritenuta atto formale e conclusivo dell'attività istruttoria, segnante l'inizio di un procedimento tipico, volto a sollecitare l'ufficio alla corretta applicazione della normativa fiscale, in relazione, proprio, a quelle risultanze istruttorie, già, acquisite, oppure, in relazione ad un eventuale, immotivato, silenzio dello stesso ufficio.

A questo punto, va operato ed evidenziato un distinguo tra le funzioni del Garante fin qui considerate, sotto il profilo dei presupposti per l'intervento, solo in alcuni casi indispensabili e condizionanti: una prima funzione è delimitata dall'esistenza di specifici atti (accertamento, riscossione), notificati al contribuente; nella seconda ipotesi esaminata, invece, sembra emergere un potere "generale" ed "incondizionato" - quindi, non limitato dall'esistenza di atti notificati - funzionale ad una più ampia tutela del contribuente e, nello stesso tempo, alla realizzazione della migliore organizzazione dei servizi. In quest'ultima ipotesi, quanto all'area oggettiva di intervento, possono rientrare tutte le attività, poste in essere dagli uffici, cd. a rilevanza esterna, quali: quelle finalizzate alla richiesta di documenti o chiarimenti ecc.; oppure, l'effettuazione di ispezioni o verifiche. In tutti questi casi, l'attività dell'amministrazione conterà di comportamenti, pur tassativamente previsti dalla norma, ma che appaiono lesivi - o, potenzialmente, tali - di specifici interessi, ora espressamente riconosciuti degni di tutela in capo al contribuente, oppure, determinerà situazioni che possono denotare un difforme utilizzo di poteri rispetto a quelli previsti dalla legge, in relazione all'ampio disposto degli artt. 3 e 97 Cost.

Il richiamo ad una migliore organizzazione dei servizi degli uffici, come fine della raccomandazione, non può che essere visto quale giudizio di disvalore sui comportamenti esaminati da parte del Garante, che non si sostanzino, solamente, sotto il profilo di un'ottimale efficienza. In altri termini, dal comma 6 al 7, non sembra emergere alcuna limitazione, quanto all'oggetto della raccomandazione, potendo questa investire, sia attività (e, quindi, atti) non conformi a legge, che attività risolvendosi in "cattiva gestione" dei servizi: non ritenute ottimali, in buona sostanza, seppur legittime.

Il comma 8, del medesimo art. 13, evidenzia uno specifico potere del Garante, di accesso agli uffici finanziari e di controllo della funzionalità dei servizi di assistenza e di informazione al contribuente, nonché dell'agibilità degli spazi aperti al pubblico. Questo comma può essere inteso come contenente specificazione dei servizi richiamati nel precedente comma 7, oppure, piuttosto, specificazione di alcuni dei servizi, che il legislatore ha ritenuto di indicare, in via esemplificativa, tra quelli di

maggior rilevanza e che necessitano, fin da subito, di un miglioramento, anche per intervento sollecitatorio del Garante.

4. *Il "richiamo" del Garante.* - La circostanza che il Garante possa, e debba, intervenire, non solo nei casi di disfunzione burocratica ma, anche, e, principalmente di violazioni di norme, si evince dal comma 9, del medesimo art. 13, ove è previsto un potere di "richiamare" gli uffici al rispetto di quanto previsto dagli artt. 5 e 12 del medesimo Statuto. Si tratta di un potere con contenuti e destinatari ben distinti.

In particolare, l'art. 5 impone all'amministrazione finanziaria, di assumere idonee iniziative volte a consentire la completa e agevole conoscenza delle disposizioni legislative e amministrative vigenti in materia tributaria: in questo caso, il destinatario del richiamo del Garante non potrà essere il singolo ufficio locale, ma l'amministrazione nell'identificazione apicale.

L'art. 12, invece, riguarda diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali. Si tratta di una norma difforme dalle altre contenenti principi generali, ove sono raccolte disposizioni destinate ad incidere sia sugli atti, che sulle attività dell'amministrazione finanziaria e, prima ancora, della Guardia di finanza.

Di particolare rilevanza è il riconoscimento del diritto del contribuente di rivolgersi "anche" al Garante nel caso in cui ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge. La norma va coordinata con le altre disposizioni dell'art. 12, ove al comma 4, è prevista la possibilità che il contribuente o il professionista che lo assiste (10) faccia delle osservazioni o rilievi nel corso della verifica, ed, al comma 7, è prevista la possibilità per il contribuente di comunicare all'ufficio osservazioni o richieste nel termine di sessanta giorni dal rilascio della copia del verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo. Il contribuente, pertanto, è libero di gestire le proprie difese nel corso delle verifiche, formulando osservazioni e rilievi, sia direttamente nei confronti degli organi verificatori, che, in seguito, dell'ufficio, sia, ancora, rivolgendosi al Garante. Il contenuto dei rilievi inoltrati a quest'ultimo non sarà limitato alla doglianza sulle modalità di svolgi-

(10) Va rilevato che la norma prevede la facoltà di assistenza del contribuente, nel corso della verifica, da parte di un soggetto abilitato alla difesa dinanzi agli organi della giustizia tributaria; con ciò sembra profilarsi un distinguo rispetto ai soggetti abilitati alla rappresentanza e assistenza dei contribuenti presso gli uffici finanziari, previsti dall'art. 63 del DPR n. 600/1973.

mento delle verifiche, quando queste risultino non conformi a legge, e piuttosto, ai sensi del comma 1 dell'art. 13, potrà, altresì, involgere le richiamate ipotesi di "cattiva amministrazione".

Nell'occasione che ha originato questo breve commento, il Garante del contribuente di Bolzano ha proprio rilevato (e correttamente) che le ispezioni venivano effettuate con modalità difformi da quanto disposto dall'art. 12, e lo ha puntualmente indicato, sia nel provvedimento del 18 ottobre, sia in quello del 20 dicembre. In questo caso, pertanto, siamo di fronte ad una delle prime formalizzazioni di detta tutela differenziata del cittadino e della stessa amministrazione, questa volta agente e non apicale. Al cittadino contribuente è concesso di rilevare immediatamente le modalità non conformi a legge, attuate dall'amministrazione finanziaria, portandole a conoscenza di un soggetto terzo, ma dotato di una particolare autorità rispetto all'ufficio agente. Nei confronti di quest'ultimo, l'attività del Garante si concretizza in una "nuova" tutela dell'attività, volta a sensibilizzare l'attenzione su atti o procedimenti ritenuti non conformi a legge, sia dal contribuente, sia dallo stesso Garante; in tal modo si realizza un momento di riflessione motivata da parte dell'ufficio ed una maggiore responsabilizzazione dello stesso sia in relazione ad un futuro contenzioso ed una eventuale condanna alle spese del giudizio, sia in relazione al controllo di efficienza dello stesso ufficio (11). Sotto quest'ultimo profilo la riconsiderazione degli elementi istruttori, ritenuti non conformi a legge, costituisce un momento dovuto per l'ufficio, teso ad evitare il proseguimento di un procedimento accertativo fondato su atti o attività viziati.

Va ricordata, a questo proposito, la recentissima sentenza della Cassazione n. 16424 del 20 novembre 2002, sulla inutilizzabilità degli elementi acquisiti in violazione di legge e la loro inidoneità a costituire un valido elemento di prova della fondatezza dell'avviso di accertamento. Nella specie la Corte ha affermato il principio, secondo il quale, il giudice tributario, in sede di impugnazione dell'atto impositivo, basato su libri, registri ecc. reperiti mediante accesso domiciliare autorizzato dal Procuratore della Repubblica, ha il potere-dovere, oltre che di verificare la presenza, nel decreto autorizzativo, di motivazione, sia pure concisa, circa il concorso di gravi indizi del verificarsi dell'illecito fiscale, anche di controllare la correttezza in diritto del relativo apprezzamento, nel

(11) R. LUPI, *Manuale giuridico professionale di diritto tributario*, Ipsa, Milano, III ed., 2001, 165.

senso che faccia riferimento ad elementi cui l'ordinamento attribuisca valenza indiziaria, e, nell'esercizio di tale compito, deve negare la legittimità dell'autorizzazione emessa esclusivamente sulla scorta di informazioni anonime, conseguentemente valutando il fondamento della pretesa fiscale senza tenere conto delle prove (12).

Tornando, infine, al disposto normativo in esame, va ancora rilevato che il comma 9 (dell'art. 13), analogamente al successivo alinea decimo, reca il termine "richiama", e che, con ciò, detta formula normativa, potrebbe essere intesa come evocativa di precedenti momenti colloquiali tra Garante ed ufficio, non sfociati nella direzione ipotizzata ed auspicata dallo stesso Garante.

Gli atti emanati dal Garante di Bolzano risultano in linea con il disposto normativo e confermare detta lettura del comma 9, avendo fatto seguire, al primo avviso del 18 ottobre, un secondo "avvertimento" del 20 dicembre, quale ulteriore "richiamo" dell'ufficio, al rispetto di quanto previsto dall'art. 12 dello statuto del contribuente.

5. *L'attivazione dell'autotutela.* - Il provvedimento del 17 gennaio 2003 suscita alcune, ulteriori considerazioni. In relazione ad una richiesta di autotutela avanzata dal contribuente, il Garante, dopo aver ricordato le sue precedenti comunicazioni ed i pregressi richiami, invita l'ufficio ad attivare l'autotutela, come richiesta da parte ricorrente.

La richiesta di autotutela avanzata dal contribuente, può essere intesa quale sollecitazione all'ufficio a riesaminare il procedimento in essere, prima che questo giunga al suo epilogo, con l'emissione di un formale atto di accertamento. Anche in questo caso, non si può escludere un'attività rientrante nella più generica figura di autotutela dell'amministrazione, nell'ipotesi di riesame, *in itinere*, di un procedimento. La dottrina amministrativa ritiene che nel caso di interruzione, per qualsiasi motivo, di un procedimento, il cui avviso è stato già portato a conoscenza dell'interessato, l'ufficio dovrà comunicare formalmente tale desistenza, con adeguata motivazione (13). Analogo procedimento dovrebbe essere attuato dall'ufficio tributario, non potendosi ritenere sostitutiva la

(12) Sulle prove illegittimamente acquisite, vedi il commento di P. RUSSO G. FRASONI, *Le conseguenze della violazione delle norme sulla acquisizione delle fonti di prova*, in *Fisco* 2001, 13855.

(13) D. STEVANATO, *L'autotutela dell'amministrazione finanziaria. L'annullament d'ufficio a favore del contribuente*, Padova, 1996, 227.

comunicazione dell'esito dell'attività svolta da parte del Garante, ai sensi dell'ultima parte del comma 6 dell'art. 13.

Sempre in relazione al provvedimento del Garante del 17 gennaio 2003, va, altresì, rilevato che questi sembra aver optato per un'accezione ampia del potere sollecitatorio dell'attivazione della procedura di autotutela. Il comma 6 dell'art. 13 prevede espressamente questo potere in relazione ad avvisi di accertamento o di riscossione "notificati". Una "stretta" interpretazione della norma potrebbe portare a ritenere che il potere sollecitatorio del Garante sia limitato a questa sola ipotesi, ma, a ben vedere, detta lettura riduttiva non sarebbe coerente con il sistema dell'autotutela. L'espressa previsione della fattispecie, nella quale siano stati notificati degli atti specifici, va certamente intesa quale indicazione agli uffici di un potere-dovere di attivazione della procedura, qualora la precedente procedura di accertamento o di riscossione si sia esaurita con il compimento dell'atto finale. In altri termini, il legislatore ha ribadito, agli uffici tributari, che l'esaurimento del procedimento non può comportare il divieto dell'autotutela: con formula ricognitiva di un potere già riconosciuto in via generale.

Poiché l'esaurimento del procedimento non comporta un divieto di riesame dell'atto notificato e degli atti precedenti, non si può negare che sussista in capo all'ufficio il potere di riesaminare, su sollecitazione del contribuente e dello stesso Garante, anche gli atti procedimentali finalizzati all'accertamento, fino a quel momento posti in essere. Di conseguenza, il Garante è ampiamente legittimato a sollecitare l'ufficio all'attivazione della procedura di autotutela, anche nell'ipotesi di non esaurimento del procedimento, ove i verificatori abbiano proceduto, fino a quel momento, con modalità non conformi alla legge. Milita in questa direzione anche il profilo della economicità dell'azione amministrativa, desumibile dall'art. 97 della Carta Costituzionale.

6. Il Garante della buona amministrazione e dei diritti del contribuente. - Riassumendo, nel corso della verifica, il contribuente può formulare osservazioni e rilievi sulle operazioni compiute dagli operatori civili o militari, che dovranno essere riportate nel verbale. Esaurito il procedimento ed entro i sessanta giorni successivi, è prevista per il contribuente la possibilità di inoltrare all'ufficio osservazioni e richieste.

Con una disposizione innovativa è ora prevista anche la segnalazione al Garante, sia di comportamenti irregolari o scorretti tenuti dai verbalizzanti nel corso delle operazioni o quando queste sono terminate, sia delle eventuali modalità più gravi, in quanto non conformi alla legge.

Qualora il contribuente abbia optato per la segnalazione al Garante, questi, dopo aver richiesto chiarimenti e documentazione all'ufficio, potrà, ove ritenga fondata la doglianza, rivolgere una "raccomandazione" all'ufficio, perché esamini le doglianze del contribuente e prenda i provvedimenti all'uopo opportuni, ivi compresa l'autotutela. Nell'ipotesi di mancato adeguamento e nell'ipotesi di modalità di verifica non conformi a legge, il Garante potrà "richiamare" l'ufficio al rispetto delle disposizioni contenute negli artt. 5 e 12 e, quindi, segnalare i casi di particolare rilevanza al direttore regionale o al comandante di zona delle Guardia di finanza, al fine di un eventuale avvio del procedimento disciplinare. Nel "richiamo" può essere contenuto l'esplicito invito a procedere in via di autotutela in relazione: sia ad un procedimento iniziato o proseguito con modalità non conformi alla legge; sia ad un avviso di accertamento, o ad un atto di riscossione, illegittimi o comunque meritevoli di annullamento totale o parziale.

Non è nel potere del Garante costringere l'ufficio ad un "*facere*", in quanto il primo non è dotato di poteri gerarchici o, comunque, sostitutivi di un ufficio verificatore. Può, tuttavia, svolgere un'indispensabile opera di sollecitazione e stimolo alla cooperazione (14), perché il cittadino non venga molestato o l'attività della amministrazione non venga svolta con modalità non conformi alla legge. In ambedue le ipotesi è confermata la funzione neutrale del Garante, finalizzata alla tutela dei principi di buon andamento della pubblica amministrazione ed, al contempo, alla tutela dei diritti del cittadino.

FRANCESCO D'AYALA VALVA

(14) F. D'AYALA VALVA, *Il principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente. Il ruolo dello Statuto*, in questa Rivista, 2001, I, 915 ss.

Garante del Contribuente di Bolzano, pres. Martinolli
DELIBERA del 18 ottobre 2002 (*)

Il Garante del contribuente presso la Direzione provinciale di Bolzano dell'Agenzia delle entrate, in composizione collegiale nelle persone del
dott. Felix Martinolli - Presidente
dott. Michele Scarantino - componente
dott.ssa Margaret Brugger - componente

ha emesso la seguente delibera nel procedimento n. 39/02 relativo alle segnalazioni presentate, ai sensi dell'art. 13 dello Statuto dei diritti del contribuente, in data 2 agosto 2002 e 30 settembre 2002 nell'interesse del sig. S.K. e della società S.K. s.a.s.

Premesso che nell'anno 1994 la cennata società S.K. s.a.s. era stata sottoposta dal Comando della Compagnia Guardia di finanza di Bolzano alla verifica fiscale, conclusasi nell'anno 1995 con la constatazione di violazioni di carattere fiscale.

Che in seguito agli addebiti formulati il sig. S.K., quale legale rappresentante della citata società aveva presentato istanza di adesione norma dell'art. 6, comma 2, del D.Lgs. n. 218/1997.

Che lo stesso S.K., in una memoria presentata in data 12 novembre 2000 asseriva che parte degli accrediti effettuati sui conti correnti bancari e contestati alla predetta società erano importi derivanti da una sua autonoma attività di intermediazione.

Che in data 22 gennaio 2001 l'Agenzia delle entrate, ufficio provinciale Imposta sul valore aggiunto di Bolzano, sulla base di quanto affermato dal sig. S. (autonoma attività di procacciatore di affari), invitava il Comando di Compagnia della Guardia di finanza di Bolzano di voler procedere ad una ulteriore verifica.

In data 20 novembre 2001, la Brigata della Guardia di finanza di Egna, delegata dal Comando Compagnia, iniziava la verifica fiscale a carattere parziale nei confronti della soc. S.K. s.a.s. allo scopo di rilevare un'attività autonoma di intermediazione o agenzia dichiarata ed esercitata nelle vesti di persona fisica, ovvero come attività accessoria a quella alberghiera.

Nell'ambito della verifica veniva autorizzata, in data 8 gennaio 2002, dal Comandante Regionale della Guardia di finanza del Trentino Alto Adige l'acquisizione dei conti correnti bancari e postali.

Il suddetto Comando di Brigata, previa l'autorizzazione del Comandante provinciale della Guardia di finanza, procedeva a convertire la verifica parziale in verifica fiscale a carattere generale.

In data 19 aprile 2002 i militari della Guardia di finanza, dopo aver com-

(*) Le delibere qui riportate sono commentate dal Prof. Francesco d'Ayala Valva nella parte I di questo stesso fascicolo.

pletato l'esame documentale contabile, fatta eccezione per la documentazione bancaria, redigevano processo verbale di constatazione in data 19 aprile 2002.

Sempre in data 19 aprile 2002, il Comando Brigata della Guardia di finanza di Egna procedeva all'apertura della verifica fiscale, a carattere parziale, nei confronti di S.K., persona fisica, allo scopo di verificare la posizione globale del contribuente S. ed accertare la sussistenza o meno dell'asserita attività autonoma di intermediazione, dichiarata dallo stesso.

In data 2 agosto 2002 lo studio dell'avv. Prof. F.M. del foro di Padova e dell'avv. G.P. del foro di Venezia ha predisposto istanza-esposto, ai sensi dell'art. 13 della legge n. 212/2000 a tutela degli interessi del sig. S.K., in qualità di legale rappresentante della società S.K. s.a.s. e del sig. S., quale persona fisica.

L'ufficio del Garante dei Diritti del Contribuente di Bolzano richiedeva, ai sensi del cennato art. 13, informazioni su quanto esposto.

Il comando Regionale della Guardia di finanza Trentino Alto Adige, con nota del dì 11 settembre 2002, riferiva ampiamente su quanto richiesto.

Inoltre, in data 29 settembre 2002 l'ufficio del Garante del Contribuente chiedeva al Comando Regionale la rimessione di specifica documentazione inerente la pratica S.

In data 30 settembre 2002 lo studio dell'avv. Prof. M., a integrazione dell'istanza-esposto di cui sopra è cenno, presentava memoria illustrativa con annessa documentazione.

Ciò posto, osserva innanzi tutto, il Collegio che occorre prima di passare alla disamina delle singole doglianze spiegate da parte ricorrente, esaminare la verifica fiscale sotto l'aspetto delle nuove visioni legislative.

È importante notare a questo punto, che, come è noto, la verifica fiscale è il mezzo più incisivo a disposizione del Corpo della Guardia di finanza, oltre che degli uffici operativi dell'amministrazione finanziaria, per controllare l'esatto adempimento degli obblighi imposti dalle norme fiscali, perché incide maggiormente nelle libertà costituzionalmente garantite della persona e del domicilio, e che, per questo è soggetta a particolari limitazioni.

Orbene nell'espletamento dell'incarico loro affidato i militari del Corpo della Guardia di finanza, debbono agire in modo tale da non eludere l'osservanza della legge in rapporto ai nuovi principi contenuti nell'art. 12 dello Statuto dei Diritti del Contribuente, statuto che prevede i diritti e le garanzie del contribuente sottoposto a verifica e stabilisce le regole relative alle modalità di esecuzione dei controlli.

Detto questo, va rilevato, però, che l'art. 12 deve essere inquadrato in un contesto più ampio di norme, disciplinanti gli accessi, le ispezioni e le verifiche ai fini delle Imposte sui tributi ed in particolare in ordine a quanto previsto dall'art. 35 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, dall'art. 33 del DPR n. 600/1973, dall'art. 52 del DPR n. 633/1972.

Giova notare, a questo punto, che già prima dell'entrata in vigore dello Statuto, il Corpo della Guardia di finanza, sia pure a livello regolamentare (Circo-

lare n. 1/1998), aveva impartito disposizioni al personale incaricato di effettuazioni di verifiche. Inoltre, con successiva circolare n. 250400 del 17 agosto 2000, allo scopo di conformare l'attività del Corpo al rinnovato contesto legislativo, ha impartito le necessarie istruzioni operative con riguardo alle disposizioni suscettibili di riverberare da subito, i loro effetti sull'attività ispettiva.

In proposito occorre rammentare che, come è risaputo, le circolari e le norme interne, non sono fonti di diritto, per cui la loro inosservanza non costituisce violazione di legge; tuttavia, tenuto conto che in dette norme l'amministrazione esprime quale fra più soluzioni possibili sia la più conveniente e la più equa, per cui la inosservanza che poi essa pone in essere delle medesime, rappresenta una contraddizione che, se non espressamente giustificata, importa vizio della volontà, ossia eccesso di potere. In tal senso si è espressa ampia giurisprudenza e dottrina.

Ora, passando dall'esame delle doglianze espresse da parte ricorrente, si rileva che il contribuente si lamenta per l'apertura di una verifica della società, già sottoposta a verifica per altri periodi di imposta (1992-1994), richiamandosi all'uopo al disposto di cui all'art. 33, comma 5 del DPR n. 600/1973.

Orbene siffatto disposto di legge non vieta la reiterazione degli accessi, ma prevede solamente la collaborazione e lo scambio di informazioni tra uffici finanziari e Guardia di finanza, al fine di evitare che detti uffici si trovino contemporaneamente presso lo stesso contribuente per l'esecuzione di un controllo fiscale.

La scelta, poi, operata dalla Guardia di finanza di procedere alla seconda verifica fiscale alla società è scaturita dalla dichiarazione dello stesso contribuente S., che ebbe a dichiarare un'attività di intermediazione non nota al Fisco. Trattasi di una confessione stragiudiziale, il cui contenuto, potenzialmente rivelatore di forme di evasione o, comunque, di violazioni di legge, è sicuramente suscettibile di indurre ulteriori sviluppi di indagini da parte dell'amministrazione finanziaria non solo nei confronti del contribuente S., ma della stessa società S. s.a.s. anche per accertare un'eventuale attività accessoria di intermediazione della stessa.

Peraltro, nel caso in esame è stato l'ufficio Iva di Bolzano, con nota 22 gennaio 2001, a dare l'incarico alla Guardia di finanza di procedere ad una ulteriore verifica.

Al riguardo si osserva che i militari della Guardia di finanza, non hanno eseguito un perquisizione domiciliare, come vuole parte ricorrente, ma semplicemente un accesso domiciliare, debitamente autorizzato dal Procuratore della Repubblica, autorizzazione che è un atto tipicamente dell'autorità Giudiziaria, per cui la motivazione del provvedimento, per una esigenza di segretezza, può esaurirsi in espressioni anche sintetiche (Cass., SS.UU., 8 agosto 1990, n. 8062).

Peraltro trattasi di un atto di natura amministrativa, di guisa che non sono applicabili le garanzie prescritte per l'attività istruttoria e le attività di polizia giudiziaria.

A questo punto occorre sottolineare che l'apertura della verifica in data 20

novembre 2001 nei confronti della società, non sembra essere avvenuta in armonia con il dettato legislativo (art. 12 dello Statuto), stante la mancata applicazione del suddetto disposto di legge, che prevede espressamente che il contribuente deve essere informato, all'inizio della verifica, delle ragioni che l'abbiano giustificata, nonché dell'oggetto che la riguarda, con l'indicazione della facoltà dell'assistenza di un professionista qualificato.

Non basta, quindi, affermare (nelle deduzioni di data 11 settembre 2002, del Comando regionale della Guardia di finanza) che il contribuente era a conoscenza delle ragioni dell'intervento, ed, inoltre, non è adeguatamente motivato il foglio di servizio di data 20 novembre 2001, laddove si indica semplicemente che si procede ad una verifica ai sensi dell'art. 32 del DPR n. 633/1972 e art. 33 DPR n. 600/1973 e art. 35 legge 7 gennaio 1929.

In proposito non si può condividere il tenore della Circolare n. 250/400 del 17 agosto 2000 del Comando Generale della Guardia di finanza, perché contrastante con il disposto di cui all'art. 12 dello Statuto, laddove precisa, richiamandosi alla propria Circolare n. 1/1998, che il contribuente ha diritto di essere informato della tipologia della fonte di innesco della verifica, senza, alcuna specificazione delle ragioni che hanno originato l'intervento.

Peraltro, nel caso in esame non risulta indicata la fonte di innesco dell'intervento.

Occorre rammentare in proposito che l'orientamento della Corte di cassazione è ora a modifica del precedente orientamento, nel senso che l'inosservanza delle prescrizioni imposte dall'art. 52 del DPR n. 633/1972 comporta la nullità degli atti successivi (Cass. 29 novembre 2001 e 15.230 depositate in data 3 dicembre 2001).

Il processo verbale di constatazione relativo alla verifica iniziata il 21 dicembre 2001 e compilato in data 19 aprile 2002, con la consegna al contribuente S. in pari data, è già in possesso dell'Agenzia delle Entrate, ufficio locale di Bolzano e della Provincia autonoma di Bolzano, ufficio tributi.

Per quanto attiene ai tempi della durata della verifica fiscale di cui sopra, osservasi che è necessario distinguere tra la permanenza dei verificatori presso la sede del contribuente e la durata per l'espletamento della verifica medesima.

Orbene dalla lettura del testo della legge si evince che la permanenza presso la sede del contribuente non può superare i 30 giorni, prorogabili di altri 30 giorni (art. 12 dello Statuto).

Il Comando Generale della Guardia di finanza considera, all'uopo, solo le giornate lavorative effettivamente trascorse presso il contribuente.

Autorevole dottrina è contraria a siffatta interpretazione.

Nulla è detto però nello Statuto, sulla durata della verifica fiscale.

Come è noto, il tema in proposito è parecchio dibattuto in dottrina.

Poiché il processo verbale di constatazione di data 19 febbraio 2002 della Guardia di finanza di Egna è già in possesso dell'Agenzia delle Entrate, ufficio locale di Bolzano, è indubbio che rientra nei poteri del suddetto ufficio il vaglio delle prospettazioni di questo ufficio del Garante.

In tal senso si è espresso, altresì, il Comando Generale della Guardia di finanza con la Circolare n. 250000, di data 17 agosto 2000, laddove leggesi che le osservazioni del contribuente, svolte ai sensi dell'art. 12, n. 7 dello Statuto e concernenti le risultanze di un processo verbale di constatazione già chiuso e inoltrato agli uffici finanziari debbono essere rivolte normalmente a questi ultimi.

In ordine alle doglianze concernenti la inosservanza delle prescrizioni di cui all'art. 52 del DPR n. 633/1972 e art. 12 dello Statuto, relative all'apertura della verifica fiscale nei confronti del sig. S.K. come persona fisica, osservasi quanto segue:

- Al riguardo occorre esaminare il contesto del processo verbale di data 19 aprile 2002 del Comando Brigata della Guardia di finanza di Egna.

- Orbene dal tenore di siffatto processo verbale risulta che il contribuente S.K. è stato informato delle specifiche ragioni della verifica, nonché dell'oggetto della stessa, precisando che trattasi di verifica parziale nei confronti di esso S.K., persona fisica, in merito all'esercizio di un'autonoma attività di procacciatore d'affari nel settore turistico-alberghiero, basato principalmente sull'esame della documentazione bancaria. Dal che consegue che sussistano in gran parte i requisiti di cui all'art. 12 dello Statuto e del disposto di legge dell'art. 52 DPR n. 633/1972: l'informazione è, però, carente, dell'indicazione della facoltà di potersi avvalere dell'assistenza di un professionista abilitato, nonché della specificazione dei diritti e obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche fiscali.

Per quanto riguarda l'autorizzazione a procedere alla verifica, si rileva che il Maresciallo B.M. è il comandante della Brigata della Guardia di finanza di Egna, per cui lo stesso, quale comandante di reparto (Circolare n. 1/1998, 27) è autorizzato a dare corso alla verifica fiscale.

Sempre in ordine alla verifica *de qua agitur*, parte ricorrente contesta l'utilizzabilità della documentazione bancaria, autorizzata e acquisita nell'ambito della verifica generale della società S. s.a.s. La Guardia di finanza nelle sue deduzioni obietta, richiamandosi tra l'altro, alla Circolare n. 106900 del 25 marzo 1998 del Comando Generale che stabilisce che "gli accertamenti bancari dovevano essere utilizzati, altresì, per individuare i flussi finanziari transitati dai conti della società al patrimonio personale degli amministratori e soci, che nel caso di specie, a dire della Guardia di finanza, dai conti bancari rinvenuti e intestati al socio S.K., risultano versamenti nel patrimonio personale del medesimo consistenti importi di denaro, per i quali i militari operanti, sotto il profilo erariale, hanno chiesto una giustificazione. Ora è vero che, essendo S.K., socio accomandatario, e, quindi, amministratore della società, società di non rilevanti dimensioni (pensione gestita dalla società con 58 posti letto), non è facile distinguere le movimentazioni bancarie quali tra la società S. s.a.s. e la persona fisica, S.

E altrettanto vero è che l'autorizzazione del Comandante regionale era rivolta specificamente al sig. S., quale socio accomandatario e legale rappresen-

tante della società. Di qui la necessità di nuova autorizzazione per il sig. S.K. persona fisica.

Tuttavia, è opportuno sottolineare che la Corte di cassazione, con sent. 16 marzo 2001, in difformità di quanto precedentemente statuito, ha ammesso esplicitamente l'utilizzabilità degli elementi acquisiti anche senza la prescritta autorizzazione, addebitando, però, le conseguenze negative della situazione anti-giuridica agli stessi verificatori operanti.

Infatti non esiste nell'ordinamento tributario un principio generale di inutilizzabilità delle prove illegittimamente acquisite. Tale principio si rinviene solamente nel nuovo codice di procedura penale (art. 191 c.p.p.).

Non si sottrae a critica la durata della suddetta verifica, iniziata il di 19 aprile 2002 e non ancora conclusa (comunicazione del Comando regionale in data 9 ottobre 2002).

In ordine alla chiesta documentazione bancaria di supporto da parte del ricorrente, rilevasi che è corretta l'obiezione della Guardia di finanza, non essendo ammissibile, in sede di verifica, l'accesso ai documenti ai sensi dell'art. 22 legge n. 241/1990 e decisione del Consiglio di Stato del 5 dicembre 1995. Nel caso di specie però parte ricorrente non aveva invocato il suddetto disposto di legge, limitandosi a chiedere un semplice atto di leale e corretta collaborazione tra organo verificatore e soggetto verificato. Trattasi, peraltro, di documentazione bancaria nella piena disponibilità, anche se non materiale del contribuente, documentazione esulante, quindi, da quanto previsto dalla suddetta legge.

Passando, infine, alla doglianza relativa alla verifica parziale nei confronti della società, iniziata in data 19 settembre 2002 contenuta nella segnalazione del 30 settembre 2002 dello studio prof. M., si osserva che trattasi sostanzialmente della riapertura della verifica conclusa con il processo verbale di constatazione di data 19 aprile 2002.

Orbene, ad intervento già concluso, come nella fattispecie, solo in caso di sopravvenienza di nuovi elementi, si legittima la redazione di processi verbali di constatazione finalizzati a consentire l'emanazione di accertamenti modificativi o integrativi ex art. 43 del DPR n. 600/1973.

Nel caso in esame, a giustificazione dell'apertura della verifica fiscale, il Comando Regionale invoca il contenuto della Circolare n. 352200 di data 30 settembre 1997 del Comando Generale, circolare concernente le indagini bancarie che disciplinano la chiusura delle verifiche generali in attesa della documentazione bancaria.

Giova notare a questo punto che la ragione dell'apertura della verifica è stata comunicata solamente a questo ufficio del Garante con nota 9 ottobre 2002 del Comando Regionale, per cui la stessa è completamente ignorata dal contribuente.

Infatti l'ordine di servizio, sottoscritto dal Maresciallo Capo B.M., e consegnato al contribuente non accenna minimamente alle ragioni addotte dal Comandante Regionale, limitandosi ad enumerare, in modo stereotipo la solita normativa in materia tributaria. L'autorizzazione, poi, è carente dei requisiti previsti dall'art. 12 dello Statuto.

Ora è vero che non tutta la documentazione bancaria è pervenuta entro il di 19 aprile 2002 (data del processo verbale di constatazione) al Comando Brigata (nota del Comando Brigata datata 11 ottobre 2002), poiché quattro documenti bancari risultano arrivati in data 23 aprile 2002, rispettivamente in data 24 aprile 2002, 29 giugno 2002 e 21 agosto 2002.

Invero al punto 3 della suddetta circolare è prevista che le verifiche generali, per le quali siano stati richiesti gli accertamenti bancari, possono essere anche chiuse prima dell'acquisizione della documentazione bancaria, soggiungendo che la valutazione di avvalersi delle specifiche facoltà è rimessa al primo Comando retto da ufficiale. Ebbene l'apertura della verifica fiscale in data 19 settembre 2002 non è stata disposta da un ufficiale, ma semplicemente dal Maresciallo Capo B.M.

Di qui l'irritualità della medesima.

Non sana poi tale omissione la presenza dell'ufficiale all'apertura della stessa, in quanto come si è visto sopra, l'autorizzazione deve essere per iscritto e non verbale.

Giova notare, a questo punto, che l'accento alla Circolare 30 settembre 1997 è stato fatto appena in data 9 ottobre 2002 dal Comando Regionale.

Il Comando Brigata di Egna, nelle sue conclusioni nel processo verbale 19 aprile 2002, si limita ad affermare che "resta impregiudicata la facoltà dell'amministrazione finanziaria di eseguire altre indagini e di formulare, eventualmente in base alla sopraggiunta conoscenza di nuovi elementi".

Quindi il Comando Brigata non afferma di aver proceduto all'esame della documentazione bancaria, perché incompleta e che la stessa sarà esaminata successivamente, ai sensi della Circolare sopra richiamata.

Infine va sottolineato che una terza verifica fiscale nei confronti della società S. s.a.s. nel giro di un brevissimo lasso di tempo, potrebbe urtare contro ogni principio di proporzionalità, di adeguatezza e di gradualità.

P.Q.M. - In applicazione dell'art. 13 dello Statuto del Diritti del Contribuente.

Si chiede che gli uffici sottoindicati e il Comando Regionale della Guardia di finanza e il Comando Brigata della Guardia di finanza vogliano esaminare le verifiche fiscali di cui sopra alla luce di quanto esposto.

Garante del Contribuente di Bolzano, pres. Martinolli
DELIBERA del 20 dicembre 2002

Il Garante dei Diritti del Contribuente presso la Direzione Provinciale di Bolzano dell'Agenzia delle entrate, in composizione collegiale nelle persone del
dott. Felix Martinolli - Presidente
dott. Michele Scarantino - componente
dott.ssa Margaret Brugger - componente

riuniti in conferenza personale ha emesso in data 20 dicembre 2002 la seguente delibera nel procedimento n. 136/C relativo alla segnalazione presentata ai sensi dell'art. 13 dello Statuto dei diritti del contribuente, nell'interesse della società S.K. e Co. s.a.s., segnalazione del 10 dicembre 2002 pervenuta in data 16 dicembre 2002 e comunicata altresì all'Agenzia delle entrate: ufficio locale di Bolzano e Direzione provinciale di Bolzano.

Con la suddetta segnalazione il sig. S.K., quale legale rappresentante della società S.K. s.a.s., rappresentata e difesa dall'avv. Prof. F.M. del foro di Padova e dall'avv. G.P. del foro di Venezia, si richiama, innanzitutto, alla delibera di questo Garante del contribuente di data 18 ottobre 2002, soggiungendo che in data 19 settembre 2002 è stata disposta l'apertura di una nuova (terza) verifica parziale a carico della cennata società S.K. s.a.s.

Parte ricorrente precisava, inoltre, che il contraddittorio sui conti personali intestati al sig. S.K., persona fisica, non si era svolto nell'ambito della verifica personale a carico del sig. S.K., poiché il comando della Guardia di finanza ha ritenuto di riferire la documentazione bancaria acquisita alla società S.K. s.a.s.

Di qui la riapertura della terza verifica nei confronti della predetta società.

Inoltre, parte ricorrente eccepiva l'irritualità della nuova verifica parziale, irritualità, a dire di parte ricorrente, peraltro, già "stigmatizzata" da questo Garante del contribuente con la citata delibera.

Nella suddetta segnalazione si evidenziava, tra l'altro, il contrasto logico e la contraddittorietà dell'operato dei verbalizzanti nelle conclusioni di cui al p.v. di constatazione di data 21 novembre 2002 del Comando della Guardia di finanza di Egna, laddove, da un alto, ai fini Iva venivano considerati i "prelevamenti" quali pagamenti per operazioni passive non regolarizzate, ipotizzando, alla luce di quanto riferito al foglio 3 del p.v., trattarsi di pagamenti per l'alloggio di turisti presso altre pensioni o affittacamere, mentre, dall'altro lato, ai fini delle imposte dirette, segnalano contestualmente i prelevamenti all'ufficio perché valuti se considerarle nuovamente come "ricavi" ai sensi dell'art. 32, comma 1, del DPR n. 600/1973.

Visto il contenuto del p.v. di constatazione 21 novembre 2002 del Comando della Guardia di finanza di Egna (Bolzano), con i relativi allegati.

Ciò posto, osserva il Collegio che, per quanto concerne l'operato della Guardia di finanza in ordine alla verifica fiscale *de qua agitur*, non si può che ribadire quanto affermato con la propria delibera del 18 ottobre 2002, delibera che per miglior comprensione si allega in copia al presente provvedimento.

Per quanto concerne la questione di merito sollevata da parte ricorrente, rilevasi che è compito dell'ufficio impositore valutare la fondatezza o meno delle doglianze esposte nella segnalazione sopra richiamata.

Infatti parte ricorrente avvalendosi dei poteri di cui all'art. 12 n. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente ha comunicato, come si è visto in narrativa, nel prescritto termine, ai competenti uffici finanziari le osservazioni e le richieste del caso, per cui l'ufficio impositore non può emanare prima della scadenza del termine, salvo casi particolari e notevole urgenza, alcun avviso di accertamento.

Come è noto il p.v. di constatazione redatto della Guardia di finanza è atto interno e strumentale ai fini dell'accertamento dell'ufficio, per cui, l'unico atto ad acquistare rilevanza esterna è l'avviso di rettifica o di accertamento notificato alla parte.

Orbene il Garante del Contribuente può "attivare" la procedura di autotutela, ricorrendone i presupposti, nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione notificati al contribuente.

Dal che consegue che per la questione di merito sollevata da parte ricorrente è prematuro l'intervento del Garante del Contribuente dovendosi attendere le decisioni dell'ufficio impositore per poter adottare poi eventuali provvedimenti in caso di errata o inesatta valutazione delle risultanze processuali di carattere tributario.

Ad ogni buon fine si osserva comunque che i movimenti finanziari non sono da soli sufficienti per poter affermare l'esistenza di operazioni commerciali, dovendo l'organo accertatore acquisire elementi probatori che autorizzino a collegare i movimenti di capitale con operazioni assoggettabili all'Iva (Ris. min. n. 530607 del 4 giugno 1992 D.G. Tasse).

Inoltre è da valutare, nel caso di specie, se considerare quali ricavi della società S. i pagamenti (prelevamenti) che il sig. S. avrebbe effettuato alle diverse pensioni e alloggi che ebbero ospitato la clientela straniera con evidente duplicazione d'imposta e illegittima attribuzione alla società S. di ricavi di altri soggetti.

P.Q.M. - In applicazione dell'art. 13 dello Statuto dei diritti del contribuente ribadisce in ordine alle doglianze di carattere formale quanto già dedotto con la delibera di data 18 ottobre 2002, sottolineando l'inosservanza delle prescrizioni previste dalla normativa tributaria ed evidenziate nella cenziata delibera. Soprassiede allo stato degli atti, qualsivoglia decisione per quanto concerne la questione di merito sollevata da parte ricorrente in attesa delle determinazioni dell'ufficio impositore.

Garante del Contribuente di Bolzano, pres. Martinolli
DELIBERA del 17 gennaio 2003.

Il Garante dei Diritti del Contribuente presso la Direzione Provinciale di Bolzano dell'Agenzia delle entrate, in composizione collegiale nelle persone del
dott. Felix Martinolli - Presidente
dott. Michele Scarantino - componente
dott.ssa Margaret Brugger - componente

riuniti in conferenza personale ha emesso in data 17 gennaio 2002 la seguente delibera nel procedimento n. 3/C relativo alla richiesta di autotutela da attivarsi, ai sensi dell'art. 13 n. 6 dello Statuto dei diritti del contribuente nell'interesse del sig. S.K., in qualità altresì di legale rappresentate della società S.K. s.a.s., istanza del 10 gennaio 2003, pervenuta a questo ufficio in data 15 gennaio 2003 e trasmessa, altresì, all'Agenzia delle entrate: ufficio locale di Bolzano e Direzione provinciale di Bolzano.

Ritenuto che quanto forma oggetto della suddetta istanza di richiesta di autotutela è già stata trattata ampiamente da questo ufficio del Garante nei provvedimenti di data 19 ottobre 2002 e 20 dicembre 2002, provvedimenti già in possesso dei suddetti finanziari.

Al riguardo si ribadisce che la stessa Guardia di finanza nel processo verbale di constatazione di data 21 novembre 2002, domanda all'ufficio finanziario la valutazione del comportamento del contribuente S. ai fini delle rettifiche e accertamenti ai sensi dell'art. 32, comma 2 del DPR n. 600/1973.

Invero va evidenziato in particolare il contrasto logico e la contraddittorietà dell'operato dei verbalizzanti, laddove, da un lato, ai fini Iva considerano i prelievi bancari quali pagamenti per operazioni passive non regolarizzate, ipotizzando trattarsi di pagamenti per l'alloggio di turisti presso altre pensioni o affittacamere, dall'altro canto, ai fini delle imposte dirette, considerato i prelievi unicamente come ricavi ai sensi dell'art. 32, comma 2 del DPR n. 600/1972.

Sembra trattarsi indubbiamente di una evidente duplicazione di imposta ed illegittima attribuzione alla società S. di ricavi di altri soggetti.

In proposito è opportuno rammentare che con la Circ. min. n. 1.9.2662 del 12 gennaio 1983, Dir. gen. II.DD. è stata sottolineata la necessità che i risultati delle verifiche seguite dagli uffici della Guardia di finanza vengano in sede di redazione dell'atto di accertamento, esaminati accuratamente e non trasferiti acriticamente nell'atto medesimo.

Per il resto l'ufficio del Garante si richiama ai rilievi esplicitati nei suddetti provvedimenti, nonché alle deduzioni di parte ricorrente con invito all'ufficio finanziario adito di voler attivare l'autotutela richiesta.

P.Q.M. - In applicazione dell'art. 13 dello Statuto dei diritti del contribuente. Invita l'Agenzia delle entrate - ufficio locale di Bolzano - di attivare l'autotutela, così come richiesta da parte ricorrente.

