



Università degli Studi di Cagliari

Facoltà di Scienze Economiche, Giuridiche e Politiche

**Corso di Laurea in Scienze dell'Amministrazione e
dell'organizzazione**

**LO STATUTO DEI DIRITTI
DEL CONTRIBUENTE**

Relazione di:

Aurora Marcia

Professore:

Filippo Rau

Matricola N° :

2/67/00016

A.A 2020/2021

INDICE:

1. INTRODUZIONE.....	3
2. I PRINCIPI GENERALI.....	5
3. LE NORME.....	6
3.2 NORME SUL PROCEDIMENTO, DI GARANZIE PER I CONTRIBUENTI.....	7
3.3 NORME DI DIRITTO SOSTANZIALE E PROCEDIMENTALE	8
3.4 NORME DI VARIO CONTENUTO	9
4. CONCLUSIONI.....	11

1. INTRODUZIONE

Lo statuto¹ del contribuente esprime nell'ordinamento giuridico italiano, una serie di disposizioni normative, a tutela dei contribuenti nei confronti del Fisco.

Si può descrivere, come una norma cornice, che definisce in maniera efficace da un lato, i diritti vantati dal contribuente, che può far valere nei confronti dell'amministrazione, e dall'altra, i doveri della stessa, come rendere agevole la conoscenza delle disposizioni e garantire la centralità del contribuente. Si crea perciò il nucleo a cui deve ispirarsi il rapporto tra Fisco e cittadini.

Appare, come una fonte primaria di secondo livello, meno elevata delle leggi costituzionali e comunitarie, ma più elevata rispetto ad altre leggi ordinarie (esempio decreti legge, decreti legislativi).

La manovra che ha cercato di modificare i rapporti del cittadino e del Fisco, ha fatto sì, che i due principi su cui si basa lo statuto siano la buona fede e la collaborazione.

Ha stabilito pertanto, regole precise che possano vincolare il legislatore fiscale, tutelando il contribuente contro disposizioni inique, sfavorevoli e predisposte a vantaggio della pubblica amministrazione.

Lo statuto vincola le Regioni e gli Enti Locali, le Regioni a Statuto ordinario hanno dovuto regolare le materie disciplinate in attuazione delle disposizioni in esso contenute; le Regioni a Statuto speciale e le Province autonome di Trento e Bolzano hanno conformato i loro ordinamenti alle norme fondamentali; così anche gli Enti Locali, che hanno adeguato gli statuti e gli atti normativi da essi emanati ai principi dello Statuto.

¹ Lo statuto è quell'atto formale e solenne che regola la vita interna ed il funzionamento della società in cui vengono espressi i principi fondamentali dell'organizzazione e dell'ordinamento giuridico, nel rispetto delle norme.

Per comprendere meglio, lo spirito di ciò che ha fatto da sfondo a questa iniziativa legislativa e le scelte che ne hanno determinato i principi, è bene tornare indietro, circa al settembre 1990.

Ci sono voluti ben dieci anni, per poter arrivare a formulare una legge formata da ventuno articoli così importante per il cittadino. Il primo progetto, presentato alla camera nel 1990, fu generato da un'indagine conoscitiva condotta sul sistema fiscale italiano. Seguirono poi altri piani che prevedevano la modifica di diversi articoli della Costituzione, che non furono approvati, come il decreto di legge costituzionale a difesa dei diritti del contribuente del giugno 1992.

Nel settembre 1996, il Ministro delle Finanze propose un progetto di una legge ordinaria che annesse altre iniziative parlamentari. Nell'aprile 1998 si ha una prima approvazione presso il Senato, a seguito dell'inserimento di numerose modifiche, e alle soglie delle ferie festive si ha la definitiva approvazione. In cui è stato emanato lo "*Statuto dei diritti del contribuente*", la Legge del 27 luglio 2000, n° 212.

La concreta attuazione delle disposizioni dello statuto, è avvenuta con il decreto n. 32 del 26 gennaio 2001, che contiene disposizioni correttive di leggi tributarie in vigore, al fine di renderle aderenti ai principi dello Statuto. Una legge ordinaria che contiene il dibattito che ha caratterizzato un decennio, alla ricerca di una maggiore costituzionalità, tutela, e riconoscimento.

2. I PRINCIPI GENERALI

Questa legge, è organizzata secondo diversi principi generali, che costituiscono il fondamento del diritto tributario.

Tra questi, si può parlare del principio dell'*irretroattività*, ai sensi del quale, l'efficacia di una norma tributaria decorre successivamente alla sua approvazione, per assicurare la certezza giuridica necessaria. Ha pertanto un carattere eccezionale, perché il legislatore ha previsto una dettagliata disciplina in materia di efficacia temporale della norma.

Si aggiunge il principio *no taxation without representation*² (no alla tassazione senza rappresentanza), questo istituto esprime che non si possono estendere i tributi esistenti o imporre nuovi tributi per decreto, senza una precedente votazione parlamentare.

Viene inoltre limitato l'*onere della prova*, ciò significa che l'onere della prova è di chi accusa, dell'amministrazione se iscrive a ruolo dei debiti di imposta, del cittadino, se chiede un rimborso.

Il principio di *correttezza e di buona fede* è uno dei pilastri di fondamento della legge. Si basa sulla reciproca lealtà. Nello specifico, non possono essere inflitte sanzioni se non in presenza di violazioni sostanziali, ossia se non esiste debito d'imposta o se i ritardi dipendono da errori dell'amministrazione oppure da una oggettiva incertezza della legge.

Eventuali deroghe o modifiche, possono avvenire solo in maniera espressa e tramite leggi aventi carattere generale e mai speciale, per poter ottenere omogeneità e coerenza normativa, dunque da qualsiasi norma tributaria ordinaria successiva, si fa riferimento al principio *lex posterior derogat legi priori*, che non è altro che il criterio cronologico, ne consegue infatti che la norma posteriore deroga quella anteriore.

² È uno slogan politico che ha avuto origine nella rivoluzione americana che ha permesso la nascita dello stato liberale prima e di quello democratico e sociale poi. Si ritrova nell'articolo 23 della costituzione, per cui "nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere richiesta se non in base alla legge"

3. LE NORME

Gli articoli dello Statuto, vanno distinti in due gruppi, il primo relativo alla legge tributaria e il secondo relativo ai rapporti Fisco-contribuente.

È dunque possibile individuare un primo gruppo, volto a fissare dei limiti e principi regolatori della funzione legislativa in materia tributaria, mentre il secondo disciplina aspetti fondamentali dei rapporti nascenti.

Norme sulla produzione che, hanno come destinatario il legislatore, e norme dispositive che, hanno come destinatario il contribuente e l'amministrazione.

Vengono di seguito elencati gli articoli contenuti nello Statuto illustrandone il concetto che ne fa oggetto.

Il primo articolo, esprime come le disposizioni contenute nella legge, attuazione degli articoli **3, 23, 53, e 97** della Costituzione formano i principi generali dell'ordinamento tributario. L'adozione di norme interpretative può essere disposta solo in casi eccezionali. Disciplina la modalità di regolazione e di adeguazione delle rispettive leggi e statuti presenti nelle Regioni, Regioni a statuto speciale ed Enti locali.

L'articolo **2**, enuncia il *principio di trasparenza e chiarezza* delle disposizioni tributarie. Pertanto le leggi devono indicare il loro oggetto nel titolo, questo per consentire maggiore fluidità e chiarezza. Inoltre le leggi non tributarie non possono contenere norme tributarie. I richiami di altre disposizioni che comportano il rinvio vanno fatti indicando il sintetico della disposizione alla quale si intende fare rinvio. L'ultimo comma chiarisce che le disposizioni modificative delle leggi tributarie devono essere introdotte riportando il testo modificato, per garantire maggior informazione e trasparenza.

L'articolo **3**, esprime l'efficacia temporale della normativa tributaria. Infatti, esse non hanno effetto retroattivo, come già detto, mentre per quanto riguarda i termini di decadenza e prescrizione, non possono essere prorogati.

L'articolo **4**, espone l'utilizzo del decreto-legge in maniera tributaria, non si possono istituire nuovi tributi, e non si può prevedere l'applicazione di tributi esistenti ad altre categorie di soggetti. Precisa inoltre che il ricorso a norme interpretative, finalizzate ad esplicitare il significato di disposizioni di legge

non sufficientemente chiare, deve essere eccezionale e le stesse devono essere espressamente qualificate come “interpretazioni autentiche”.

3.2 NORME SUL PROCEDIMENTO, CON GARANZIE PER I CONTRIBUENTI

Questa categoria di articoli, si riferisce dunque, alle diverse necessità atte ad informare e garantire ai contribuenti, la maggior conoscenza delle leggi tributarie.

L'articolo **5**, si dedica all'informazione del contribuente. Al fine di soddisfare l'esigenza del contribuente di disporre di chiare ed esaurienti informazioni.

L'amministrazione, deve assumere idonee iniziative volte a consentire la completa e agevole conoscenza delle disposizioni legislative e amministrative.

L'articolo, esprime le modalità in cui deve essere informato il contribuente, infatti viene garantita accessibilità cartacea, ma soprattutto informatica, per questo l'amministrazione si impegna ad assumere idonee iniziative di informazione elettronica, ponendola a disposizione gratuita dei contribuenti.

L'articolo **6**, spiega le modalità attraverso il quale gli atti vengono diffusi e semplificati. Si deve assicurare dunque, l'effettiva conoscenza degli atti per evidenziare la tutela al contribuente che deve essere messo in condizioni di conoscere e avere chiarezza sugli stessi. Si concentra principalmente sul rapporto basato da comunicazione ed equilibrio, creando una partecipazione attiva al procedimento amministrativo, sia in funzione difensiva che collaborativa.

L'articolo **7**, si basa sulla chiarezza e motivazione degli atti. Collegandosi all'articolo precedente, si passa alla concretezza dei principi dello statuto.

Infatti, devono sempre essere indicati gli atti motivati da presupposti di fatto e ragioni giuridiche, che hanno determinato, la decisione dell'amministrazione.

Deve essere indicato l'ufficio in cui è possibile ottenere più informazioni complete, le modalità, il termine e l'autorità amministrativa cui è possibile ricorrere in caso di atti impugnabili e l'organo giurisdizionale, presso il quale, si può promuovere un riesame.

3.3 NORME DI DIRITTO SOSTANZIALE E PROCEDIMENTALE

Questa categoria fa riferimento a tutte quelle norme dirette a risolvere i conflitti di interessi contrapposti, determinando gli interessi prevalenti, prevedendo poteri, doveri e facoltà.

L'articolo **8**, tutela l'integrità patrimoniale, espone l'operatività della compensazione e dell'accollo del debito d'imposta. È dovere della finanza il rimborso del costo delle fidejussioni, richieste dal contribuente per ottenere la sospensione della riscossione o il rimborso del tributo.

L'articolo **9**, espone la rimessione in termini, con decreto ministeriale, del contribuente che, non abbia potuto adempiere agli obblighi tributari per cause di forza maggiore. Sono previsti infatti sospensione o differimento di termini.

L'articolo **10**, tratta della tutela dell'affidamento e della buona fede. Si evidenzia il principio, ai sensi del quale, la lealtà rientra nel quotidiano dell'ordinamento, che tenta di tutelare la parte più debole, ossia il contribuente. Infatti, questi principi si troveranno spesso, una tutela e una legittimazione del civile, a cui si deve garantire correttezza e integrità giuridica. Per esempio, non vanno applicate sanzioni quando, la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sull'applicazione della norma tributaria, o quando essa costituisce una mera violazione formale, che non dà luogo a un debito d'imposta. Con quest'esempio, si sottolinea la tutela che lo Statuto pone nei confronti del contribuente

L'articolo **10bis**³, introdotto dal decreto legislativo 156/2015 regola la disciplina dell'abuso del diritto o elusione fiscale. Viene evidenziata l'unificazione di abuso del diritto e di elusione fiscale che porta all'origine della configurazione di tre presupposti fondamentali espressi dall'articolo, quali:

³ L'articolo fa riferimento alla nozione dell'abuso del diritto, questo fenomeno viene definito elusione. Trova concretezza nello sfruttamento, operato da alcune categorie di soggetti allo scopo di realizzare un consistente risparmio d'imposta, è un aggiramento della norma fiscale. L'abuso si evidenzia nel momento in cui il contribuente abusivamente applica una norma fiscale più favorevole non adottando il regime fiscale appropriato.

-
- ✦ L'assenza di sostanza economica delle operazioni effettuate;
 - ✦ La realizzazione di un vantaggio fiscale indebito;
 - ✦ La circostanza che il vantaggio costituisce l'effetto essenziale dell'operazione.

3.4 NORME DI VARIO CONTENUTO

L'articolo 11, razionalizza le tipologie di interpello definendone i presupposti applicativi.

L'articolo 12, espone i diritti e le garanzie del contribuente che viene sottoposto a verifiche fiscali. Ogni attività di verifica va effettuata, sulla base delle effettive esigenze di indagine in modo da non recare danno all'attività del contribuente sottoposto a verifica.

L'articolo 13, presenta la figura del *Garante del contribuente*. Un organo monocratico con sede presso ogni direzione regionale dell'agenzia delle entrate. È un organo di polizia, autonomo, dell'amministrazione finanziaria e collegiale, composto da tre membri nominati dal presidente della commissione tributaria regionale che sceglie tra tre categorie:

- ✦ Magistrati, professori universitari in materie economico giuridiche;
- ✦ Dirigenti dell'amministrazione finanziaria o Guardia di finanza a riposo da almeno due anni;
- ✦ Avvocati, dottori commercialisti.

È dotato di assoluta autonomia d'azione, infatti esso rivolge richieste di documenti o chiarimenti agli uffici competenti, attiva le procedure di autotutela, richiama gli uffici al rispetto dei termini previsti per il rimborso dell'imposta, rivolge raccomandazioni ai dirigenti degli uffici, presenta una relazione sull'attività svolta al Ministro dell' Economia e delle finanze (cadenza semestrale), vigila sul rispetto da parte degli uffici, può accedere agli uffici finanziari, individua le disposizioni in vigore e i comportamenti dell' amministrazione che determinano un pregiudizio dei contribuenti, o conseguenze negative nei loro rapporti con l'amministrazione, e li segnala al direttore regionale. Tuttavia, nonostante il garante abbia diversi compiti, non

gli è comunque, riconosciuto nessun potere di adottare decisioni vincolanti per l'amministrazione, né alcuna potestà amministrativa, né funzioni giurisdizionali. Il suo ruolo pertanto, è quello di mitigare i rapporti tra il Fisco e i contribuenti, al fine di instaurare un clima di collaborazione e fiducia.

L'articolo **14**, si dedica ai contribuenti non residenti. Viene infatti ritagliato un trattamento particolare ai contribuenti non residenti, come per esempio assicurare le informazioni sulle modalità di applicazione delle imposte, l'utilizzazione di moduli semplificati, nonché agevolazioni sulle modalità di presentazione delle dichiarazioni.

L'articolo **15**, descrive il codice di comportamento per il personale addetto alle verifiche tributarie. Il Ministro delle Finanze, ha emanato un codice di comportamento che possa regolare l'attività del personale addetto alle verifiche, che, aggiorna anche in base alle segnalazioni delle disfunzioni operate annualmente dal garante del contribuente.

L'Articolo **16**, si dedica al coordinamento normativo, con tempi e disposizioni precise atte a definire la coerenza dello statuto con le altre norme vigenti.

L'articolo **17**, estende gli obblighi, a quei soggetti che rivestono la qualifica di organi indiretti dell'amministrazione, i concessionari della riscossione.

L'articolo **18**, mette in chiaro le disposizioni di attuazione. Con esso i decreti ministeriali hanno un limite di tempo per essere emanati.

L'articolo **19**, parla dell'attuazione del diritto di interpello del contribuente.

Infatti tiene alla piena operatività, e a tutti gli opportuni provvedimenti per la riqualificazione del personale in servizio della Guardia di Finanza.

L'articolo **20**, descrive la copertura finanziaria, esprimendo le informazioni relative alla stessa e regola inoltre come, le variazioni debbano essere modificate e aggiornate dal ministro, con decreti relative alla situazione economica di bilancio e programmazione.

L'articolo **21**, ne concretizza l'entrata in vigore della legge.

4. CONCLUSIONI

In conclusione, si può riconoscere lo statuto dei diritti del contribuente come una carta di diritti dei contribuenti, finalizzata a garantire chiarezza, correttezza e giustizia nelle norme tributarie.

Ha fissato i principi a cui si devono attenere i rapporti tra contribuente e amministrazione, ha stabilito le norme fondamentali che, il legislatore deve tener presente in materia fiscale, che sono vincolanti per l'interprete, il quale deve risolvere nella maniera più conforme ai principi.

Uno dei primi pregi, è infatti di individuare le aree fondamentali del rapporto tra fisco e contribuente, che viene richiamato a fare diretta applicazione della norma tributaria.

Lo statuto, cerca di dettare alcune regole, che valgano a garantire stabilità e fondatezza della legislazione fiscale.

Viene creato un legame dato da cooperazione, collaborazione, informazione e comunicazione, che definiscono meglio l'impostazione e monitorano la portata generale della legge.

L'intera carta, si concentra nel punto debole del rapporto d'imposta, il contribuente, che viene tutelato per poter trovare armonia in tutto l'ordinamento fiscale. Trasparenza, chiarezza, lealtà, tutto un reticolo di principi che rappresentano un'importante conquista, e un notevole riconoscimento per il contribuente, una grande innovazione, che, ha permesso la creazione di un sistema fiscale, caratterizzato da una normativa settoriale molto tecnica.

Si ritrova comunque un certo limite, nelle forme della sua emanazione, essendo stato approvato con legge ordinaria, si colloca nella gerarchia come atto subordinato, le norme vanno infatti interpretate al pari di ogni altra disposizione di legge.

Lo statuto dei diritti del contribuente, legge n. 212 del 27 luglio del 2000, recante Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente, ha posto in essere nuove dinamiche relazionali che hanno favorito democraticità, conoscibilità del sistema normativo tributario.

Lo Statuto, è uno strumento importante, nonostante possa trovare delle limitazioni.

Ha introdotto elementi base di civiltà giuridica dettando principi chiari e trasparenti, che colmassero le lacune presenti nel mondo tributario, che tutelassero i contribuenti e che, potessero arginare il caotico e disordinato flusso di disposizioni tributarie.