

SENATO DELLA REPUBBLICA

— XI LEGISLATURA —

N. 1292

DISEGNO DI LEGGE

d'iniziativa dei senatori LEONARDI, FAVILLA, PAVAN,
CUSUMANO, GIOVANNIELLO, RABINO, RAVASIO, SANTALCO,
FONTANA Albino, D'AMELIO, LAURIA e MEO

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 10 GIUGNO 1993

Carta dei diritti del contribuente

INDICE

Relazione	Pag. 3
Disegno di legge	»

ONOREVOLI SENATORI. - Gli interventi legislativi attuati in campo fiscale negli ultimi anni, con i quali sono stati introdotti nuovi obblighi - molto spesso di natura puramente formale - a carico dei contribuenti, hanno avuto pesanti ricadute sul consenso dei cittadini nei confronti di un sistema fiscale avvertito sempre più come vessatorio.

La creazione di un sistema fiscale di massa, fondato sull'adempimento spontaneo degli obblighi da parte del contribuente, ha ormai determinato una sorta di repulsione, fra tutte le categorie di contribuenti, nei confronti di scadenze ed adempimenti fiscali. Il cittadino si vede, infatti, costretto ad adempiere a tali obblighi in assenza di informazioni chiare ed adeguate al proprio livello di istruzione.

A fronte di tali difficoltà non si è provveduto a porre in essere idonee misure di semplificazione degli adempimenti o ad adottare concrete ed efficaci iniziative volte ad assistere il contribuente.

Tutto ciò è stato fonte di una reciproca diffidenza tra fisco e cittadini.

Ne consegue che il pieno successo degli interventi di riforma del sistema fiscale, che si dovranno certamente realizzare nel medio periodo, dipenderà, in larga misura, anche dalla capacità che sapranno mostrare le istituzioni, nel loro complesso, nel recuperare il necessario consenso dei contribuenti.

Appare dunque indispensabile l'adozione, nel breve periodo, di una serie di misure tese innanzitutto ad instaurare anche un nuovo modello di relazioni tra fisco e contribuenti, fondato su principi di democraticità e conoscibilità effettiva delle regole che sottendono al rapporto tributario.

In tale ottica, si propone, pertanto, la realizzazione anche in Italia di una «carta

dei diritti del contribuente» con cui prevedere la salvaguardia e la tutela effettiva di una serie di diritti fondamentali, che dovrebbe assumere le caratteristiche di una sorta di «statuto del contribuente», vincolante non solo per i contribuenti e l'amministrazione, ma anche per il legislatore.

Entrando nel merito della proposta, si ritiene che occorre prevedere, accanto ad una serie di principi generali (capo I) sulla produzione legislativa, anche una serie di garanzie specifiche per i contribuenti (capo II).

1. Principi generali

Le norme contenute nel capo I attengono alla produzione legislativa.

È noto, infatti, che allo stato attuale le norme fiscali hanno raggiunto un livello di complessità tale da risultare di difficile interpretazione anche per gli esperti della materia. Tutto ciò è stato determinato non solo dalla numerosità degli interventi legislativi, ma anche e soprattutto dal sovrapporsi degli stessi nel tempo.

Appare quindi indispensabile fissare subito delle regole cui dovrà attenersi il legislatore per consentire al contribuente di adempiere ai propri obblighi fiscali avendo un quadro di riferimento stabile.

Viene pertanto precisato (articolo 1) che le norme contenute nella carta dei diritti del contribuente costituiscono principi generali in materia tributaria e che le stesse non possono essere abrogate o modificate da leggi posteriori se non per dichiarazione espressa del legislatore.

Con quest'ultima clausola - cui il legislatore ha fatto in altre occasioni ricorso - si intende attribuire valore vincolante alla legge che reca la carta dei diritti del

XI LEGISLATURA - DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

contribuente, senza tuttavia dover utilizzare lo strumento della legge costituzionale.

Le disposizioni contenute nell'articolo 2 sono evidentemente dettate dall'esigenza di rendere più trasparenti le norme tributarie, troppo spesso incomprensibili a causa dei rinvii mediante date e numeri a leggi precedenti o, ciò che è peggio, non facilmente identificabili poichè inserite in provvedimenti che non hanno natura tributaria.

La certezza del diritto viene poi perseguita stabilendo (articolo 3) che le disposizioni tributarie non possono avere effetto retroattivo, ad eccezione di quelle interpretative che, tuttavia, devono essere qualificate come tali. Appare inoltre corretto stabilire che le disposizioni tributarie non si applicano ai rapporti pendenti al momento della loro entrata in vigore, fatto salvo il caso delle disposizioni più favorevoli al contribuente.

Gli articoli 4 e 5 fissano, invece, dei criteri per l'utilizzo della legge ordinaria e del decreto-legge in materia tributaria e per la loro entrata in vigore. Occorre, infatti, ribadire che il ricorso allo strumento del decreto-legge deve essere limitato ai casi di necessita ed urgenza, come del resto previsto dalla Costituzione. Può pertanto considerarsi legittimo l'utilizzo del decreto-legge in materia tributaria esclusivamente al fine di apportare modifiche «non strutturali» a tributi esistenti (come nel caso in cui debbano essere modificate le aliquote di un tributo). Qualora invece oggetto delle norme tributarie sia la costituzione di nuovi tributi o la modifica «strutturale» di tributi esistenti è necessario prevedere l'utilizzo della legge ordinaria che non può entrare in vigore prima di sessanta giorni dalla data della sua pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale*.

Nel caso poi di modifiche strutturali di tributi periodici viene disposta l'entrata in vigore delle relative norme non anteriormente al primo periodo d'imposta successivo alla data di pubblicazione della legge nella *Gazzetta Ufficiale*.

Fin troppe volte, negli ultimi anni, sono state apportate modifiche ad importanti

tributi nel corso del periodo di imposta o, ciò che è peggio, a pochi giorni di distanza dal termine per la presentazione della relativa dichiarazione.

2. Garanzie per i contribuenti

Le norme contenute nel capo II individuano una serie di garanzie specifiche per il contribuente.

L'articolo 6 contiene innanzitutto un richiamo alle disposizioni recate dalla legge 7 agosto 1990, n. 241, «sulla trasparenza amministrativa», con esclusione del capo III in quanto non applicabile ai procedimenti tributari.

Appare invece opportuno prevedere disposizioni specifiche che regolino il diritto del contribuente ad essere informato, assistito ed ascoltato. Tutti i contribuenti devono infatti avere riconosciuto il diritto concreto ad essere informati, in maniera e per tempo, sul funzionamento del sistema fiscale ed in particolare sul sistema di determinazione e di liquidazione delle imposte dovute. A tal fine si prevede, all'articolo 7, che l'Amministrazione finanziaria provveda non solo ad emanare tempestivamente i regolamenti e le circolari e a pubblicare tempestivamente le risoluzioni, ma anche a istituire appositi sportelli, collocati presso gli uffici finanziari, che garantiscano un rapido ed efficiente servizio di informazione.

Affinchè tale servizio possa costituire in concreto un valido supporto per il contribuente si ritiene opportuno stabilire anche che gli sportelli funzionino stabilmente nel corso dell'anno ed in orari facilmente accessibili al pubblico.

A tale servizio di informazione che potrebbe considerarsi «ordinario» deve aggiungersene uno «straordinario» in occasione della presentazione di importanti dichiarazioni fiscali (ad esempio, dichiarazione dei redditi), da attuare mediante l'ampia diffusione dei modelli di dichiarazione e delle relative istruzioni e l'utilizzazione mirata dei mezzi di comunicazione giudicati più idonei.

I contribuenti devono inoltre essere informati delle conseguenze fiscali che possono derivare dalle loro azioni, anche se non esiste, concretamente, la completa certezza. È pertanto necessario introdurre, a pieno titolo, nel nostro sistema fiscale il diritto di interpello, previsto finora soltanto in casi limitati (quelli previsti dall'articolo 21 della legge 30 dicembre 1991, n. 413).

Si prevede quindi, all'articolo 8, il diritto del contribuente di interpellare per iscritto l'Amministrazione finanziaria sia in ordine a problematiche di carattere generale (come l'interpretazione di norme fiscali), sia in ordine a problematiche specifiche, e si fa ricorso al principio del silenzio-assenso. D'altra parte, il termine fissato per la risposta (sessanta giorni) appare congruo per l'Amministrazione finanziaria e per il contribuente; un termine più ampio determinerebbe l'incertezza del contribuente che, se si trattasse ad esempio di un operatore economico, potrebbe addirittura rinunciare ad effettuare determinate operazioni senz'altro valide sotto il profilo economico.

Un altro aspetto del rapporto fisco-contribuente rispetto al quale occorre ristabilire il giusto equilibrio è quello finanziario. Le difficoltà finanziarie dello Stato hanno spinto sempre più ad anticipare i versamenti delle imposte (anche a causa

dei meccanismi di acconto) e a posticipare i rimborsi (i cui tempi sono ulteriormente allungati dalle note disfunzioni dell'Amministrazione), con grave danno per i contribuenti e per l'immagine del fisco italiano all'interno della Comunità economica europea.

L'articolo 9 riconosce, pertanto, il diritto del contribuente a vedere notevolmente abbreviati i tempi di rimborso delle imposte e a compensare fra loro tutte le posizioni creditorie e debitorie.

Anche l'articolo 11, nello stabilire il principio della non esecutorietà dei provvedimenti di riscossione coattiva fino alla definizione del rapporto tributario, mira a ristabilire il giusto equilibrio di posizioni tra i soggetti del rapporto stesso.

Da ultimo, la proposta contiene una novità di rilievo in materia di sanzioni, stabilendo che le stesse devono essere rapportate alla gravità dei fatti e soprattutto all'entità del danno subito dall'Erario: dovrebbe così venir meno tutta una serie di sanzioni legate ad errori od omissioni puramente formali a fronte delle quali non vi è stata alcuna riduzione del *quantum* di imposta dovuta. Analogamente, si propone l'applicazione di sanzioni penali nel solo caso in cui il contribuente abbia tenuto un comportamento fraudolento.

DISEGNO DI LEGGE

CAPO I

PRINCÌPI GENERALI

Art. 1.

(Carta dei diritti del contribuente)

1. Le norme della presente legge costituiscono principi generali in materia tributaria e rappresentano la carta dei diritti del contribuente.

2. Le disposizioni della presente legge possono essere abrogate o modificate da leggi posteriori solo per dichiarazione espressa del legislatore.

Art. 2.

(Trasparenza delle norme tributarie)

1. Le leggi e gli altri atti aventi forza di legge che contengono disposizioni di carattere tributario devono menzionarne l'oggetto nella rubrica.

2. Le leggi e gli altri 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. Le norme tributarie sono formulate senza rinvii a leggi ed atti aventi forza di legge anteriori, identificati con date e numeri. In luogo di tali rinvii si procede alla integrale trascrizione delle norme che devono considerarsi vigenti.

Art. 3.

(Efficacia temporale delle norme tributarie)

1. Le norme tributarie hanno effetto solo per il futuro, fatto salvo il caso delle

disposizioni interpretative, che devono essere qualificate come tali.

2. In ogni caso, le disposizioni tributarie non si applicano ai rapporti pendenti alla data della loro entrata in vigore, ad eccezione di quelle più favorevoli al contribuente.

3. Le leggi che contengono disposizioni tributarie sono abrogate esclusivamente per dichiarazione espressa del legislatore.

Art. 4.

(Utilizzo della legge ordinaria e del decreto-legge in materia tributaria)

1. La costituzione di nuovi tributi, o la modifica strutturale di tributi esistenti è attuata esclusivamente con legge ordinaria.

2. Disposizioni tributarie possono essere emanate con decreto-legge solo se non modificano la struttura dei tributi esistenti.

Art. 5.

(Efficacia delle norme tributarie)

1. Le leggi costitutive di nuovi tributi o modificative della struttura di tributi esistenti acquistano efficacia il sessantesimo giorno successivo alla loro pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale*. Tale termine può essere più ampio quando tali leggi prevedono l'emanazione di disposizioni di attuazione.

2. Fermo restando quanto previsto dal comma 1, le disposizioni relative a modifiche strutturali di tributi periodici si applicano a partire dal primo periodo di imposta successivo alla data di pubblicazione della legge nella *Gazzetta Ufficiale*.

CAPO II

GARANZIE PER I CONTRIBUENTI

Art. 6.

(Disposizioni generali in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi)

1. Si osservano, in quanto compatibili con le disposizioni della presente legge, le

disposizioni contenute nei capi I, II, IV, V e VI della legge 7 agosto 1990, n. 241.

Art. 7.

(Diritto all'informazione e all'assistenza)

1. Tutti hanno diritto di conoscere e di consultare presso gli uffici dell'Amministrazione finanziaria il testo aggiornato delle norme vigenti in materia tributaria e delle relative disposizioni di attuazione e circolari ministeriali.

2. L'Amministrazione finanziaria deve provvedere ad emanare tempestivamente i regolamenti e le circolari, nonchè a pubblicare tempestivamente le risoluzioni e ogni altro atto che riguardi le funzioni ed i procedimenti dell'Amministrazione stessa.

3. L'Amministrazione finanziaria cura l'istituzione di appositi sportelli, collocati presso gli uffici finanziari, che garantiscano, stabilmente nel corso dell'anno ed in orari facilmente accessibili al pubblico, un rapido ed efficiente servizio di informazione.

4. In occasione della presentazione di importanti dichiarazioni fiscali da parte della generalità dei contribuenti e con congruo anticipo rispetto alla scadenza dei relativi termini, l'Amministrazione finanziaria:

a) provvede alla pubblicazione e all'ampia diffusione dei modelli di dichiarazione e delle relative istruzioni, evidenziando nelle stesse le modifiche intervenute rispetto ai modelli utilizzati per la precedente dichiarazione;

b) adotta tutti i provvedimenti necessari per informare, attraverso diversi mezzi di comunicazione, la generalità dei contribuenti circa le modalità di applicazione e di calcolo del tributo dovuto, orientando altresì l'informazione alle diverse esigenze delle varie categorie di contribuenti.

Art. 8.

(Diritto di interpello)

1. Il contribuente ha diritto di interpellare per iscritto l'Amministrazione finanziaria

per conoscere il giudizio della stessa in ordine sia alla interpretazione di norme fiscali, sia alle conseguenze fiscali che possono derivare da specifici comportamenti.

2. L'Amministrazione finanziaria è tenuta a fornire una risposta per iscritto entro sessanta giorni dalla data di ricezione dell'istanza di cui al comma 1. In caso di mancata risposta, non possono essere irrogate sanzioni amministrative o penali al contribuente che si è conformato all'interpretazione o al comportamento prospettato nell'istanza.

Art. 9.

*(Diritto a pagare
quanto previsto dalla legge)*

1. Il contribuente ha diritto al rimborso delle imposte versate in misura maggiore a quanto effettivamente dovuto negli stessi tempi utili ai fini della riscossione ovvero alla possibilità di compensare tra loro tutte le posizioni creditorie e debitorie.

Art. 10.

(Tutela dell'affidamento)

1. Non possono essere irrogate sanzioni al contribuente che si sia conformato ad una interpretazione di norme tributarie espressa dall'Amministrazione finanziaria, che sia stata poi modificata dall'Amministrazione medesima senza che siano intervenute modifiche legislative.

Art. 11.

(Tutela dell'integrità patrimoniale)

1. La piena esecutorietà dei provvedimenti di riscossione coattiva deve essere condizionata alla definitività del rapporto tributario. Fino alla definizione di tale rapporto, l'Amministrazione finanziaria può chiedere che il contribuente presti idonea fidejussione.

Art. 12.

(Tutela della buona fede)

1. Le sanzioni devono essere rapportate alla gravità dei fatti e al danno per l'Erario; sanzioni penali devono essere previste solo per le ipotesi fraudolente.

Art. 13.

(Tutela della vita privata)

1. Il contribuente ha diritto alla tutela delle informazioni relative alla sua posizione fiscale.