

Onorevole
Garante del contribuente

.....
.....

ISTANZA AL GARANTE DEL CONTRIBUENTE

Oggetto:

Onorevole Garante del contribuente,

lo scrivente,, amministratore unico/legale rappresentante della società, con sede in, via, n, cod. fisc., ai fini della presente istanza elettivamente domiciliato presso,

p r e m e s s o

(Esposizione sommaria dei fatti)

- che dal giorno è in corso una verifica tributaria da parte della Guardia di Finanza, comando nucleo
- che la verifica riguarda gli anni d'imposta ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e ai fini delle imposte sui redditi;
- che il Comandante del nucleo regionale di appartenenza dei militari verificatori,, con provvedimento del, ha disposto la proroga del termine di trenta giorni di permanenza presso la sede del contribuente, giusta la disposizione di cui all'art. 12, co. 5, legge 27 luglio 2000, n. 212 (statuto del contribuente);
- che tale verifica è tuttora in corso e che i giorni di permanenza effettiva dei militari verificatori presso la sede della società, a partire dal primo accesso del, sono attualmente giunti a in ben mesi di verifica fiscale;
- che lo scrivente, gli impiegati della società e in parte i suoi professionisti, sono da circa mesi impegnati, seppur saltuariamente e con lunghi intervalli di sospensione della verifica tributaria, nella verifica stessa e nei conseguenti obblighi di cooperazione con i verificatori;
-
-

richiama l'attenzione di codesto Ill.mo Garante del contribuente sulle circostanze ed osservazioni che seguono.

* * *

(Motivi specifici di presentazione dell'istanza)

Stabilisce l'art. 12, co. 1, dello statuto del contribuente che le verifiche «si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, *durante l'orario ordinario di esercizio delle attività*». Quindi, salvo eccezioni o urgenze, devono svolgersi nei giorni e nelle ore in cui di norma l'esercizio commerciale verificato esplica la propria attività.

Ne consegue che, per stabilire i giorni e le ore nei quali i verificatori possono accedere presso il contribuente per la verifica, occorre avere riguardo non al calendario civile o alle regole o abitudini seguite dalla generalità dei contribuenti, bensì a quelle in atto presso lo specifico contribuente. Così,

tanto per fare un esempio, se un negozio è chiuso il lunedì mattina e aperto il sabato, se un ufficio è aperto i primi cinque giorni della settimana con orario continuato ed è chiuso il venerdì pomeriggio, se un determinato esercizio commerciale apre alle 10 la mattina, la verifica tributaria, sempre salvo urgenza o casi eccezionali, dovrà svolgersi tenendo conto dei predetti giorni e orari di apertura, in quanto normalmente in uso presso il soggetto sottoposto a verifica.

Tale conclusione è avvalorata dal disposto dell'ultima parte del citato secondo comma dell'art. 12, a termine del quale le verifiche si svolgono «con modalità tali da arrecare la minima turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse nonché alle relazioni commerciali o professionali del contribuente». Tale disposto consente, inoltre, di affermare che, entro limiti ragionevoli e giustificati, il contribuente può porre delle restrizioni alla scelta di orari e giorni nei quali i verificatori accedono al luogo dove è esercitata l'attività commerciale. Si pensi a un ristorante che, specializzato nei prodotti ittici e, quindi, con un normale "pienone" di clienti il venerdì, chieda che la verifica non si svolga in quel giorno della settimana.

L'art. 12, co. 5, legge 212/2000, cit., stabilisce che «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». Si è discusso a lungo sull'opportunità che il legislatore avesse fissato un limite a detta permanenza e sulle modalità di calcolo di tale permanenza. Lo scrivente non entra nella discussione del primo tema e si sottrae quindi alla critica o alla difesa della scelta operata dal legislatore, certamente non incostituzionale, allo scopo di essere il più possibile "operativo".

Per quanto concerne il secondo tema, come calcolare il periodo di trenta giorni, la lettera e la norma appaiono tanto chiare da legittimare il sospetto che alcuno voglia recuperare *de jure condito* ciò che potrebbe essere una condivisibile o contestabile modifica *de jure condendo*.

Poche considerazioni sono sufficienti per sottrarre a dubbi esegetici il testo legislativo.

È evidente che, quando l'art. 12, co. 5, parla di «*permanenza ... degli operatori dell'amministrazione finanziaria*», si riferisce a una «permanenza (...) dovuta a verifiche presso la sede del contribuente», in quanto così si esprime il testo della norma. Trattasi quindi della permanenza presso il contribuente e non della durata della verifica intesa dal giorno in cui viene compiuto il primo accesso al giorno in cui viene redatto l'ultimo verbale di verifica a chiusura della stessa. Orbene la durata della permanenza dei verificatori presso gli uffici del contribuente non può superare i trenta giorni lavorativi e il computo dei giorni lavorativi deve essere effettuato tenendo conto dei normali giorni lavorativi riferiti allo specifico contribuente sottoposto a indagine.

La circostanza che per *giorni lavorativi* – espressione implicita nel primo comma dell'art. 12 ed esplicitata nel quinto comma del medesimo articolo – devono intendersi quelli riferiti al contribuente, consente di ribadire che la durata della permanenza dei verificatori presso il contribuente non può superare il periodo edittale. In mancanza di pronuncia legislativa in merito al periodo

di trenta giorni lavorativi non può che attribuirsi il significato più immediato e ricorrente, ovvero quello di trenta giorni lavorativi *consecutivi*. Non avrebbe senso logico e alcun supporto testuale, infatti, lasciare alla discrezionalità (*ad libitum*) dei verificatori la possibilità di far durare la verifica tributaria un anno e più attraverso una *permanenza frazionata* in accessi di due o tre giorni al mese.

Deve invece essere osservato che una permanenza frazionata nuoce al principio di certezza del diritto e delle situazioni giuridiche e, più in particolare, danneggia il soggetto ispezionato che deve sopportare il mantenimento dei sigilli sulla propria documentazione contabile, chiedere un'autorizzazione ai verbalizzanti (spesso non presenti e ciò perché la permanenza è inframmezzata da giorni di assenza dagli uffici del contribuente) per la consultazione delle proprie carte e sopportare per mesi e mesi armadi e stanze chiuse dove i verificatori hanno ammassato il materiale da verificare. Poiché le verifiche fiscali devono svolgersi «con modalità tali da arrecare la *minima turbativa possibile*» all'attività del contribuente (art. 12, co. 1), la chiave di lettura dei trenta giorni lavorativi non può che essere nel senso di *giorni lavorativi consecutivi*.

L'unica eccezione è costituita dalla ricorrenza di «casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio» (art. 12, co. 5), la quale giustifica soltanto la proroga di *ulteriori trenta giorni*; orbene l'aggettivo "ulteriori" è sinonimo di "successivi" (Oli Devoto, *Vocabolario della lingua italiana*) e non di "altri", e comunque il loro computo non può che avvenire con le stesse modalità con cui è avvenuto quello dei trenta giorni precedenti. Ciò può verificarsi anche per motivate esigenze di servizio nel senso che la verifica tributaria può essere sospesa, facendo constatare nel verbale, al momento della sospensione, il motivo o la durata della stessa e l'accordo del contribuente.

Si noti che, nel caso in cui, su richiesta del contribuente, l'esame dei documenti amministrativi e contabili «sia effettuato presso l'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta» (art. 12, co. 3), il computo dei giorni lavorativi va effettuato secondo il normale calendario di lavoro, rispettivamente, dell'ufficio dei verificatori o dell'ufficio del professionista. Non potrebbe certo sostenersi, pena lo sconfinamento nell'irrazionale, che nel caso in cui la verifica si svolga presso l'amministrazione, essa possa durare 105 giorni, prorogabili a 210, solo perché i verificatori si riuniscono appena due giorni alla settimana.

Nella fattispecie la verifica della Guardia di finanza è iniziata il, è durata giorni lavorativi alla data del e quindi ha superato abbondantemente la durata massima prevista dalla legge.

Ci si potrebbe chiedere quali sono i poteri del Garante del contribuente nel caso di segnalazione scritta del contribuente concernente il superamento della durata massima di una verifica fiscale.

L'art. 13 fornisce un elenco di tali poteri e ne individua uno da esercitarsi proprio nella fattispecie qui prospettata.

Infatti il Garante del contribuente, organo che opera "in piena autonomia" (evidentemente non solo rispetto al contribuente, come è ovvio, ma anche e soprattutto rispetto all'amministrazione), come è sancito dall'art. 13, co. 2:

a) rivolge raccomandazioni ai dirigenti degli uffici ai fini della tutela del contribuente e della migliore organizzazione dei servizi: ciò dimostra che ambedue le esigenze, quella del contribuente a essere tutelato e quella dell'Amministrazione a organizzare la verifica nel miglior modo possibile meritano considerazione e protezione legislativa (art. 13, co. 7);

b) effettua segnalazioni alle autorità amministrative e militari nei casi di particolare rilevanza in cui i comportamenti dell'amministrazione determinino pregiudizio ai contribuenti e si ripercuotano negativamente nei loro rapporti con l'amministrazione medesima (art. 13, co. 11);

Si è tralasciato il potere di rivolgere richieste di documenti e di informazioni ai verificatori, i quali devono rispondere entro 30 giorni (di calendario). Già la previsione normativa di un lasso di tempo di 30 giorni, concesso ai verificatori per rispondere, evidenzia *ictu oculi* l'inadeguatezza di tale potere al caso qui esaminato.

La norma (art. 13, co. 9) detta un rimedio specifico: «il Garante del contribuente richiama gli uffici al rispetto di quanto previsto dagli articoli 5 e 12 della presente legge»; quindi al rispetto del termine di 30 giorni lavorativi previsto dall'art. 12, co. 5.

È evidente che tale richiamo sarà effettuato se il Garante del contribuente condivide il computo dei trenta giorni lavorativi qui prospettato e giustificato. E' altrettanto evidente che il Garante del contribuente, potendo agire "in piena autonomia", non sarà per nulla condizionato da una diversa e non condivisa interpretazione del computo summenzionato, adottata dalla Guardia di finanza.

2.
.....

Alla luce di quanto premesso e osservato, lo scrivente

chiede

a codesto Onorevole Garante del contribuente che, giusta la disposizione di cui all'art. 13, co. 6 e 11, della legge 212/2000, cit., rilevi

Il contribuente si riserva ogni più ampia azione, anche giudiziale, a tutela dei propri diritti e interessi.

Con osservanza.

.....,

(dott.)

Allegati n.