



**AGENZIA  
DELLE  
DOGANE**

**CIRCOLARE n. 3/D**

Roma, 4 febbraio 2004

Protocollo: 1557

Alle Direzioni Regionali dell' Agenzia  
delle Dogane

Rif.:

LORO SEDI

Allegati: 1

Alle Direzioni Circostrizionali  
dell' Agenzia delle Dogane

LORO SEDI

Agli Uffici delle Dogane

LORO SEDI

**OGGETTO:** Manuale procedurale per l'attività di revisione d'accertamento.  
Revisione gennaio 2004

Con circolare n. 13/D del 10/03/2003 è stato diramato il manuale per l'attività di revisione ex post degli Uffici doganali.

Successivamente, sono stati tenuti corsi, a livello centrale e periferico, per consentire la massima diffusione del manuale stesso, per risolvere quesiti e dubbi interpretativi e raccogliere suggerimenti da parte degli addetti all'attività stessa. Analoghi suggerimenti sono pervenuti anche dal confronto con i doganalisti.

Dall'analisi di tali informazioni, nonché dal monitoraggio eseguito dal nucleo di redazione del manuale stesso, si è deciso di procedere ad un restyling delle istruzioni emanate e prevedere, inoltre, delle semplificazioni per l'attività conseguente alle richieste di revisione da parte degli operatori di settore.

Il testo allegato alla presente circolare, contraddistinto con la dicitura Revisione 2004, sostituisce integralmente il precedente manuale allegato alla circolare citata in premessa.

Si raccomanda la massima diffusione della presente circolare presso tutti gli Uffici dipendenti, avendo cura di segnalare a questa centrale Area eventuali difficoltà riscontrate nella sua applicazione pratica.

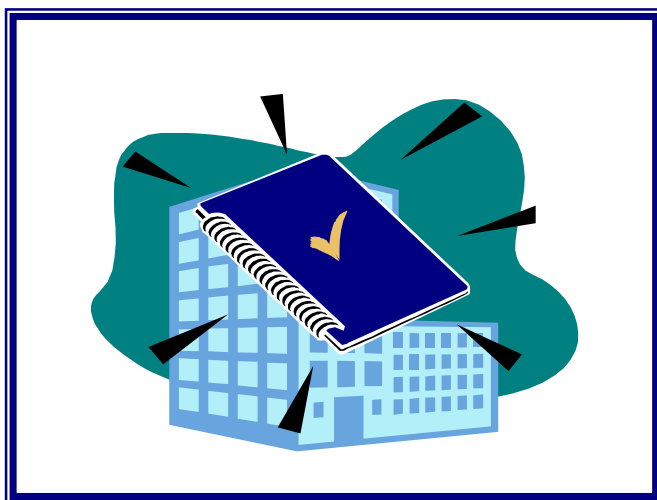
*Il Direttore dell'Area Centrale*



**AGENZIA  
DELLE  
DOGANE**

---

**MANUALE PER L'ATTIVITA' DI REVISIONE  
DELLE DICHIARAZIONI DOGANALI  
REV.1 - maggio 2004**



# INDICE

<b>PREFAZIONE</b> .....	<b>3</b>
<b>PREMESSA</b> .....	<b>4</b>
<b>DEFINIZIONE E SCOPI</b> .....	<b>6</b>
<b>PRINCIPALI FONTI NORMATIVE</b> .....	<b>8</b>
<b>AVVIO DEL PROCEDIMENTO</b> .....	<b>9</b>
<b>IL PROCEDIMENTO</b> .....	<b>10</b>
A ) REVISIONE DI INIZIATIVA DELL'UFFICIO DOGANALE .....	10
B) REVISIONE SU RICHIESTA DI PARTE .....	12
C) RISULTANZE DELL'ATTIVITÀ DI REVISIONE .....	15
<b>WORKFLOW:</b>	
<b>TABELLA 1 – REVISIONE DELL'ACCERTAMENTO -</b> .....	<b>18</b>
<b>TABELLA 2 –INPUT DI PARTE -</b> .....	<b>19</b>
<b>TABELLA 3 – INPUT D'UFFICIO -</b> .....	<b>20</b>
<b>TABELLA 4 –INPUT D'UFFICIO CON ACCESSO IN DITTA -</b> .....	<b>21</b>
<b>TABELLA 5 – INPUT D'UFFICIO INDIVIDUAZIONE D'IRREGOLARITA'</b> .....	<b>22</b>
<b>ALLEGATO A - LINEE GUIDA PER LO SVILUPPO DEL PROCEDIMENTO</b> .....	<b>23</b>
AVVIO DEL PROCEDIMENTO .....	23
<i>Revisioni su istanza di parte</i> .....	23
<i>Revisioni di iniziativa dell'Ufficio Doganale</i> .....	24
<b>ALLEGATO B - AZIONI COMUNI AD ENTRAMBE LE TIPOLOGIE</b> .....	<b>25</b>
<b>DECISIONE SULLE RISULTANZE DEL PROCEDIMENTO</b> .....	<b>29</b>
<b>APPENDICE 1 - L'ATTIVITA' DI CONTROLLO DELL'AGENZIA DELLE DOGANE ...</b>	<b>31</b>
L'ACCESSO .....	31
L'ISPEZIONE .....	31
LA VERIFICA .....	31
LE RICERCHE .....	32
<b>L'INIZIO DELLE OPERAZIONI DI ACCESSO</b> .....	<b>33</b>
LOCALI IN CUI È POSSIBILE ACCEDERE .....	33
ACCESSO IN LOCALI "DIVERSI" .....	33
IL CONCETTO DI ABITAZIONE .....	34
ACCESSO NEGLI STUDI PROFESSIONALI .....	35
IL SEGRETO PROFESSIONALE .....	35
EVENTUALE NECESSITÀ DI APERTURA FORZATA DI CASSETTI, CARTELLE ECC .....	35
ACCESSO AI DATI CONTENUTI SU COMPUTER .....	36
I DOCUMENTI DI RICONOSCIMENTO E L'AUTORIZZAZIONE ALL'ACCESSO .....	37
VERBALE DI ACCESSO .....	38
VERBALE GIORNALIERO .....	38
PROCESSO VERBALE DI CONSTATAZIONE .....	38
<b>APPENDICE 2 - I DIRITTI DEL CONTRIBUENTE IN OCCASIONE DELLE</b>	
<b>VERIFICHE FISCALI</b> .....	<b>39</b>
PRESENTAZIONE .....	39
LO STATUTO DEL CONTRIBUENTE .....	40
LA VERIFICA FISCALE .....	40
MODALITÀ DI SVOLGIMENTO DELLE VERIFICHE FISCALI .....	41
VERBALE GIORNALIERO DI VERIFICA ,.....	42

DURATA DELLE OPERAZIONI DI VERIFICA .....	43
CHIUSURA DELLE ATTIVITÀ DI VERIFICA .....	43
<b>DIRITTI ED OBBLIGHI DEL CONTRIBUENTE IN OCCASIONE DELLE VERIFICHE FISCALI</b>	
AL MOMENTO DELL'ACCESSO .....	44
DURANTE LE OPERAZIONI .....	45
AL TERMINE DELLA VERIFICA .....	45
<b>ART. 12 legge 212/2000 .....</b>	<b>46</b>

## **ALLEGATO C - Modulistica**

### **A-REVISIONI SU ISTANZA DI PARTE**

a 1. comunicazione di avvio del procedimento ai sensi della L. 241/90 .....	47
a 2. comunicazione di rigetto espresso .....	48
a 3. richiesta documentazione od informazioni suppletive .....	49
a 4. comunicazione di avvenuta revisione senza modifica della dichiarazione .....	50
a 5. istanza di parte per revisione esportazione semplice .....	51
a 6. istanza di parte per revisione import senza modifica liquidazione .....	52
a 7. istanza di parte per revisione import con pagamento maggiori diritti .....	53

### **B-REVISIONI D'UFFICIO**

b 1. lettera di richiesta di documentazione all'intestatario della dichiarazione con avviso di avvio del procedimento .....	54
b 2. lettera di richiesta documentazione ad altri soggetti .....	56
b 3. richiesta accesso alla Dogana competente per territorio .....	57
b 4. lettera per comunicare esito di conformità .....	58
b 5. delega di servizio – accesso per revisioni parziali o globali – .....	59
b 6. invito a comparire .....	60

### **C-PROCESSI VERBALI**

c 1. p.v. di revisione d'ufficio – regolare – .....	61
c 2. p.v. di revisione d'ufficio – con differenze – .....	62
c 3. p.v. di accesso .....	63
c 4. p.v. giornaliero delle operazioni compiute .....	67
c 5. p.v. di revisione con accesso .....	69

### **D-ALTRI ATTI**

d 1. determinazione del Direttore della Dogana con avviso di accertamento suppletivo e rettifica a fronte di revisione con accesso .....	72
d 2. determinazione del Direttore della Dogana con avviso di accertamento suppletivo e rettifica a fronte di revisioni senza accesso .....	77
d 3. determinazione per revisione su istanza di parte con diritto a rimborso .....	82
d 4. omologazione .....	85
d 5. autorizzazione al rimborso .....	86

# PREFAZIONE

Il presente manuale è stato redatto e revisionato dal gruppo di lavoro istituito, nell'ambito del progetto 7.1 – metodologie di indirizzo e controllo dell'azione di verifica - dal Direttore dell'Area Centrale Verifiche e Controlli Tributi Doganali e Accise - Laboratori Chimici, con determinazione protocollo n. 2188 del 24/06/2002.

Il gruppo è stato composto dai membri sottoelencati:

Coordinatore - Dott. Piccirillo Salvatore

Membro - Sig . Bavaresco Bortolo

Membro - Sig. Catapano Massimo Pasquale

Membro - Sig. Ferraro Giovanni

Membro - Dott. Imbimbo Vincenzo

Membro - Dott. Miele Michelangelo

## **PREMESSA**

**L'istituto della revisione dell'accertamento è lo strumento che consente di intervenire a posteriori sulla dichiarazione doganale e, quindi, successivamente allo svincolo delle merci e di adottare, eventualmente, i provvedimenti necessari alla regolarizzazione della dichiarazione stessa, sulla base di nuovi elementi o di quelli non correttamente valutati.**

**La revisione dell'accertamento costituisce, pertanto, il mezzo attraverso il quale l'Amministrazione Doganale, di propria iniziativa oppure su istanza della parte, sottopone al riesame un procedimento di accertamento concluso e, se necessario, ne pone rimedio qualora il procedimento stesso si sia concluso sulla base di elementi inesatti o incompleti.**

Com'è noto le operazioni doganali sono influenzate dalla velocità di circolazione delle merci, imposta dal crescente volume dei traffici commerciali e dalla globalizzazione dei mercati.

I ritmi frenetici determinati dalla necessità di garantire correttezza nei traffici commerciali e l'introduzione del nuovo sistema di controllo denominato "canale verde", hanno comportato una sensibile diminuzione delle operazioni doganali selezionate per i controlli ordinari. Occorre, quindi, intensificare l'utilizzo del sistema dei controlli a posteriori delle dichiarazioni doganali, in particolar modo quelle selezionate "NC", l'attività di revisione è strettamente collegata all'esigenza di individuare dei criteri di selezione delle operazioni da controllare, in particolar modo quelli basati su un'accurata e preventiva analisi dei rischi.

Da quanto finora detto, deriva che l'attività di revisione può anche comportare benefiche conseguenze per gli Uffici, in materia di organizzazione e di gestione delle risorse.

Per poter adeguare le procedure nazionali alla normativa comunitaria (**art. 78 CDC**), occorre che l'attività di revisione non riguardi esclusivamente l'esame della dichiarazione e della relativa documentazione, allo scopo di accertare la quantità, la qualità, il valore, l'origine delle merci e la corretta liquidazione dei diritti, ma investa anche la verifica dell'esattezza di tutti gli altri elementi annotati sulla dichiarazione doganale.

Da ciò ne discende che ogni volta che si procede al riesame di una dichiarazione doganale, esitata in una delle modalità normativamente previste, si esegue una operazione di revisione dell'accertamento.

In tale contesto, si precisa che la revisione dell'accertamento, in presenza di selezione del circuito doganale "CD" o "VM" o altre eventuali selezioni del sistema che prevedano un controllo, potrà avere inizio solo al termine dell'accertamento espletato dal funzionario delegato a tale incombenza.

Allo stesso modo, in presenza di una dichiarazione doganale esitata "NC" dal sistema, ovvero "nessun controllo", tenuto conto che tale sigla identifica il momento in cui l'accertamento si è concluso, la revisione si concretizzerà con il riesame della dichiarazione in un momento successivo.

## **DEFINIZIONE E SCOPI**

L'attività di revisione consente di riesaminare una dichiarazione doganale ed, eventualmente, di porre rimedio ad errori od omissioni in relazione agli elementi assunti a base dell'accertamento.

L'istituto consente, quindi, di intervenire su tutti quegli elementi che sono stati posti a base dell'accertamento doganale ed in particolare sugli elementi soggettivi e su quelli oggettivi.

**Gli elementi soggettivi della dichiarazione** sono gli elementi connessi all'intestatario dell'operazione stessa, nonché ad altri eventuali requisiti soggettivi rilevanti per l'accertamento, ad eccezione della valutazione - in relazione alla facoltà di importare merci con presentazione di "dichiarazione di intento" ai fini I.V.A. - dello status di esportatore abituale dell'importatore (così come chiarito dall'Avvocatura Generale dello Stato con parere reso con nota 123236 del 15.11.2001, a fronte di apposito quesito dell'Agenzia delle Dogane concernente la portata dell'art. 20, comma 4, della L. 449/97, in rapporto agli artt. 8 ed 11 del Dlgs. n° 374/90).

**Gli elementi oggettivi**, sono gli elementi connessi alle merci oggetto dell'operazione, quali ad esempio: la quantità, la qualità, il valore, l'origine, la richiesta di trattamenti preferenziali, la richiesta di applicazione di imposta con aliquote agevolate o ridotte, ecc., che hanno, comunque, riflesso sulla applicazione dei tributi o su altre normative non tributarie, la cui applicazione è demandata alle dogane, quali le norme sanitarie, quelle fitopatologiche, quelle di politica industriale e commerciale, quelle di tutela dei brevetti e dei marchi, nonché quelle relative a clausole e ad accordi internazionali di navigazione aerea, marittima, ecc.

**L'attività di revisione concorre a verificare anche la correttezza dei profili di rischio inseriti nel "circuito doganale di controllo", consentendone il continuo aggiornamento sulla base degli input che pervengono da tale attività.**

La revisione, in sintesi, è una pura attività amministrativa che, se motivatamente fondata e corroborata da idonee prove, può comportare una procedura di recupero di tributi che, si ricorda, può essere avviata solo se la pretesa sia stata accertata in modo corretto e con l'individuazione dei soggetti responsabili.



L'attività di revisione, come sopra definita, non è ammessa quando comporti il riesame di questioni già decise dal Direttore regionale in sede di procedimento amministrativo per la risoluzione delle controversie, salvo che non risultino omissioni od errori riguardo agli elementi presi a base della decisione.

## **PRINCIPALI FONTI NORMATIVE**

Artt. 11-21-22 Dlgs. n° 374/90

Artt. 14-16-78-201-221-222-236-243 del Reg. (CE) n° 2913/92

Artt. 75-84- D.P.R. n° 43/1973

Artt. 17-21 Dlgs. n° 46/1999

D.P.R. 633/72- art . 52, commi dal 4 al 10, ed art. 63

Artt. 74-95 R.D. 65/1896

## **AVVIO DEL PROCEDIMENTO**

L'istituto può essere attivato sia su iniziativa dell'ufficio doganale, che su richiesta di parte; nel primo caso è denominato “ Revisione di accertamento d'ufficio”, nel secondo “ Revisione di accertamento su istanza di parte”.

Tale distinzione non comporta alcuna differenza sotto il profilo dell'operatività, mentre produce i suoi effetti sotto l'aspetto sanzionatorio (e degli interessi, quando la domanda di revisione venga prodotta entro 90 giorni dalla data in cui l'accertamento è divenuto definitivo).

Nel caso in cui la revisione, attivata su istanza di parte, comporti il recupero di diritti doganali, non sarà dato luogo all'applicazione di sanzioni amministrative ai sensi della previsione di cui all'art. **20, comma 4 della L. 449/97.**

Di converso, nel caso in cui la revisione sia attivata su iniziativa d'Ufficio, si renderà necessaria l'applicazione delle specifiche sanzioni amministrative, previste dalle rispettive norme violate.

Presupposto per il procedimento di revisione è l'esistenza di un “accertamento” doganale definitivo.

Per “accertamento” deve intendersi l'esito attribuito dall'Autorità doganale alle dichiarazioni da essa accettate ai sensi dell'art. 63 CDC e consiste:

- 1) nella semplice registrazione della dichiarazione (c.d. “canale verde” – **art. 247, c. 4 delle DAC**)
- 2) nella verifica documentale (c.d. “canale giallo” –**art. 68 let. “a” del CDC**)
- 3) nella visita delle merci (c.d. “canale rosso”- **art. 68 let. “b” del CDC**).

La revisione deve essere eseguita, a pena di prescrizione, entro tre anni dalla data in cui è sorta l'obbligazione doganale (**ai sensi dell'art.201 del C.d.C.**) ed entro il medesimo termine deve essere notificato, al debitore, l'eventuale avviso di rettifica, salvo che non ricorrano le condizioni dell'art. **221, c.4, del CDC.**

## **IL PROCEDIMENTO**

### **a ) revisione di iniziativa dell'Ufficio Doganale**

L'Ufficio doganale può procedere:

- 1) ad invitare gli operatori, a mezzo raccomandata con ricevuta di ritorno (avviso di ricevimento), a fornire personalmente o tramite i propri rappresentanti, entro un termine non inferiore a 15 giorni, ogni prova, documento, notizia relativa all'operazione doganale. Da tale data (ricevimento della richiesta dell'Ufficio Doganale), la parte non potrà proporre l'attivazione della revisione di propria iniziativa;
- 2) a richiedere ulteriori prove o informazioni anche a soggetti pubblici o privati intervenuti nell'operazione commerciale o che, comunque, siano in possesso di notizie, prove o documenti utili ai fini della revisione;
- 3) all'accesso nei luoghi adibiti all'esercizio delle attività produttive e commerciali, ovvero negli altri locali dove sono depositate le scritture contabili ed ogni altra documentazione e/o le merci da sottoporre ad eventuali controlli ed ispezioni. A tal fine, i funzionari doganali dovranno essere muniti di apposita autorizzazione rilasciata dal Capo Dogana ai sensi dell'art. 11, c. 3, Dlgs 374/90 e si rendono applicabili le disposizioni dell'art.52 del D.P.R. 633/72, commi dal 4 al 10.

In merito, si ritiene utile precisare che - in presenza di verifiche generali o parziali per la revisione di più operazioni doganali, poste in essere dallo stesso soggetto e comportanti la necessità di un accesso presso l'operatore - la competenza viene ricondotta alla Dogana avente giurisdizione sulla sede legale dell'operatore stesso. In tal caso, al fine di evitare duplicazioni dell'attività di controllo, il predetto Ufficio dovrà informare tempestivamente gli altri Uffici ove risultano essere state effettuate operazioni doganali da parte del soggetto verificato.

Tanto, anche al fine - come precisato dalla min.le prot. n. 96/VII/SD del 14.11.1999 – di individuare, nel predetto Ufficio, l'unico interlocutore cui il contribuente possa agevolmente rivolgersi per tutte le incombenze derivanti dall'operato accertamento.

Resta, ovviamente, inteso che, alla conclusione della procedura di revisione, si dovrà provvedere a trasmettere copia dei relativi atti agli Uffici ove, a suo tempo, sono state perfezionate le dichiarazioni sottoposte a revisione.

Per quanto attiene, invece, la revisione dell'accertamento di operazioni per le quali non si renda necessario un accesso presso l'operatore, resta confermata la competenza dell'Ufficio che ha emesso il relativo documento doganale.

**b) revisione su richiesta di parte**

**b.1 revisioni concernenti esportazioni semplici o importazioni per le quali le rettifiche richieste riguardino esclusivamente elementi formali e comunque non incidenti sulla liquidazione dei diritti**

1. l'operatore presenta, direttamente od a mezzo di rappresentante appositamente delegato, all'Ufficio Acquisizione della Dogana che ha emesso la dichiarazione interessata, apposita istanza redatta sul formulario appositamente predisposto (modello A5), allegando alla stessa la dichiarazione integrativa predisposta - a modo di rettifica dell'originaria dichiarazione, sul prescritto DAU - e la relativa documentazione probatoria;
2. Il responsabile dell'Ufficio (direttamente od a mezzo di Funzionario appositamente delegato) procede con immediatezza alla verifica che la rettifica richiesta riguardi esclusivamente aspetti formali.
3. la dichiarazione integrativa appena descritta e validata dal Funzionario come previsto dal precedente punto 2., viene acquisita a sistema - come rettifica -, con la seguente motivazione:  
- Revisione su istanza di parte formale -
4. Assolta tale incombenza, l'Ufficio procede alla immediata consegna alla parte degli esemplari e della documentazione di propria competenza;
5. Il Capo dell'Ufficio di Controllo procede, successivamente, con selezioni a scandaglio, alla verifica della regolarità dei procedimenti di revisione così definiti.

**b.2. revisioni che incidono sulla liquidazione dei diritti, ad esclusione dei casi di rimborso, o su altro elemento essenziale dell'accertamento.**

1. l'operatore presenta, direttamente od a mezzo di rappresentante appositamente delegato, all'Ufficio Accertamenti/Revisione della Dogana che ha emesso la dichiarazione interessata, apposita istanza redatta sul formulario appositamente predisposto (modello A6) allegando alla stessa la dichiarazione integrativa predisposta - a modo di rettifica dell'originaria dichiarazione, sul prescritto DAU - e la relativa documentazione probatoria;

2. il responsabile dell'Ufficio (direttamente od a mezzo di Funzionario appositamente delegato) procede alla valutazione circa la sussistenza dei prescritti requisiti (rispetto del termine di decadenza; esistenza di un mandato ecc) e contestuale esame della documentazione prodotta dall'operatore.
3. qualora la richiesta rettifica non necessita di ulteriori approfondimenti, in quanto interviene sulla liquidazione dei diritti in conseguenza di solo errore formale (inesatta trascrizione dei dati della fattura per errata indicazione della valuta estera ecc.), non necessitando ulteriori approfondimenti, l'Ufficio appone sull'istanza e sul DAU, entro il termine massimo di sette giorni, specifica annotazione di validazione, trasmettendo, quindi, la dichiarazione integrativa all'Ufficio competente all'acquisizione dei dati al sistema informatico. La dichiarazione integrativa appena descritta viene acquisita al sistema come "rettifica", con la seguente motivazione:
  - Revisione d'accertamento su istanza di parte sostanziale -.
4. l'acquisizione al sistema, così concretizzata, costituisce la decisione amministrativa che, debitamente notificata, realizza il dettato di cui all'art.2 del Reg.(CE, EURATOM) n.1150/2000 e dell'art.221, par.1, del Codice doganale comunitario.
5. qualora la richiesta di rettifica comporti modifiche degli elementi dell'accertamento tali da rimodulare la liquidazione dei diritti (posizione tariffaria delle merci, origine delle merci, aspetti di ordine "economico" dell'operazione ecc) il Funzionario responsabile del procedimento valuta l'attivazione delle misure operative ritenute necessarie (analisi, accessi, controllo a posteriori di certificati ecc), dandone opportuno avviso al richiedente. In questi casi l'iter del prosieguo procedurale non si discosterà da quello attualmente in essere;
6. Qualora l'esame delle condizioni di cui al punto 2 evidenzi la mancanza di un requisito essenziale per il prosieguo dell'iter procedimentale, l'Ufficio provvederà alla assunzione di formale decisione di rigetto dell'istanza di revisione.

Il rigetto può essere espresso o tacito.

Il rigetto si intende tacito se entro il novantesimo giorno successivo a quello di presentazione della relativa istanza non sia stata consegnata alla parte la dichiarazione integrativa debitamente annotata dell'esito delle attività di revisione o alcuna comunicazione di istruttoria in corso.

Avverso il rigetto, tacito od espresso, è ammesso - entro il termine perentorio di trenta giorni - il ricorso al Direttore Regionale che decide in via definitiva (art. 11, c. 6, D.lgs n° 374/90).

Tale decisione è impugnabile davanti alla Commissione Tributaria Provinciale secondo le modalità stabilite dall'art. 20 e segg. del D.lgs n. 546/92, entro il termine perentorio di sessanta giorni decorrenti dalla data di notifica del provvedimento definitivo del Direttore Regionale.

E' comunque ammesso, ricorrendone i presupposti, il rimedio Giurisdizionale in sede Civile o Amministrativa (Art. 22 del D.lgs n. 374/90)



### c) risultanze dell'attività di revisione

Qualora nel corso della revisione, eseguita sia d'ufficio che su istanza di parte (ovviamente nei soli casi in cui il procedimento non sia stato definito contestualmente alla presentazione della dichiarazione integrativa da parte dell'operatore) emergano inesattezze, omissioni, errori rispetto a qualsiasi elemento annotato sulla dichiarazione doganale (DAU), la dogana provvede a porre in essere le conseguenti operazioni di rettifica, redigendo apposito "avviso di accertamento suppletivo e di rettifica" costituente la decisione amministrativa che, debitamente notificata alla parte, concretizza la comunicazione dell'obbligazione al soggetto passivo, prevista dall'art.2 del Reg.(CE, EURATOM) n.1150/2000 e dall'art.221, par.1, del Codice doganale comunitario approvato con Reg. (CE) n.2913/92.

Operata in tal modo la rettifica, l'Ufficio Doganale procede contestualmente al recupero dei maggiori diritti, se dovuti, ovvero promuove, d'Ufficio, la procedura per il rimborso di quelli eventualmente pagati in più.

L' "avviso" andrà notificato all'interessato nel rispetto dei termini previsti dall'art. 12 dello Statuto dei diritti del Contribuente ( L. 212/2000) e comunque, a pena di prescrizione, entro il termine di tre anni dalla data in cui l'obbligazione è insorta (art. 201 del Codice doganale Comunitario).

Per la contabilizzazione a posteriori dell'importo dei dazi risultante dalla relativa obbligazione doganale dovrà procedersi contestualmente, in conformità al disposto dell'art. 220, par.1 del C.d.C.. A tal fine, il Capo Ufficio procederà all'emanazione dell'avviso, effettuando le conformi comunicazioni all'Ufficio appositamente delegato per la contestuale contabilizzazione dell'importo.

Il predetto avviso potrà essere notificato anche con le modalità e le procedure previste dall'art. **40 del T.U.L.D.** e dovrà contenere l'avvertenza che, in caso di mancato pagamento nel termine indicato nello stesso "avviso", si procederà al recupero coattivo mediante iscrizione a ruolo ai sensi del **Dlgs n.° 46/1999**. In ogni caso dovrà essere garantita l'osservanza delle disposizioni di cui agli artt. 222 e seguenti del C.d.C., concernenti termini e modalità di pagamento degli importi afferenti i dazi.

Si ricorda che l'avviso di accertamento suppletivo e di rettifica deve contenere tutti gli elementi necessari per far conoscere al contribuente l'ammontare del tributo e le ragioni della pretesa erariale, al fine di consentirgli di esperire gli opportuni strumenti di tutela esistenti in materia.

L'atto di rettifica deve indicare, pena la nullità dello stesso, i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato.

Qualora nella determinazione si faccia riferimento ad un altro atto non conosciuto, né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale ai fini della difesa.

Allo scopo, si ritiene necessario prevedere che, ai sensi dell'**art. 7 della L. 212/2000**, in calce agli atti di accertamento, venga fornita l'indicazione dell'Organo o dall'Autorità amministrativa presso cui è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato ed il responsabile del procedimento, l'Organo o l'Autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito in sede di autotutela, nonché l'Organo giurisdizionale o l'Autorità amministrativa cui è possibile proporre ricorso, così come stabilito dal Dlgs n° 546/92.

La rettifica dell'accertamento può essere contestata dall'operatore, entro trenta giorni dalla data di notifica del relativo avviso (**art. 11, c. 7, Dlgs n° 374/90**). In tal caso si instaura il procedimento amministrativo per la risoluzione delle controversie doganali previsto dagli **artt. 66 e seguenti del T.U.L.D.**

Avverso la rettifica dell'accertamento è ammesso, in alternativa, il ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale, secondo le modalità stabilite dall'**art. 20 del Dlgs n° 546/92**, entro il termine perentorio di sessanta giorni, decorrenti dalla data di notifica dell'avviso di rettifica, ovvero da quella di notifica della decisione del Direttore regionale emessa al termine del procedimento amministrativo di risoluzione della controversia doganale.

Si rammenta, in proposito, il disposto dell'art. 224 del C.d.C. circa l'immediata esecutività nei confronti del contribuente degli atti impositivi assunti a seguito della rettifica dell'accertamento, per cui la presentazione di un ricorso non sospende l'esecuzione della decisione contestata.

Qualora nel corso della revisione emergano inosservanze di obblighi previsti da disposizioni di legge concernenti tributi diversi da quelli doganali, ne sarà data comunicazione ai competenti Uffici.

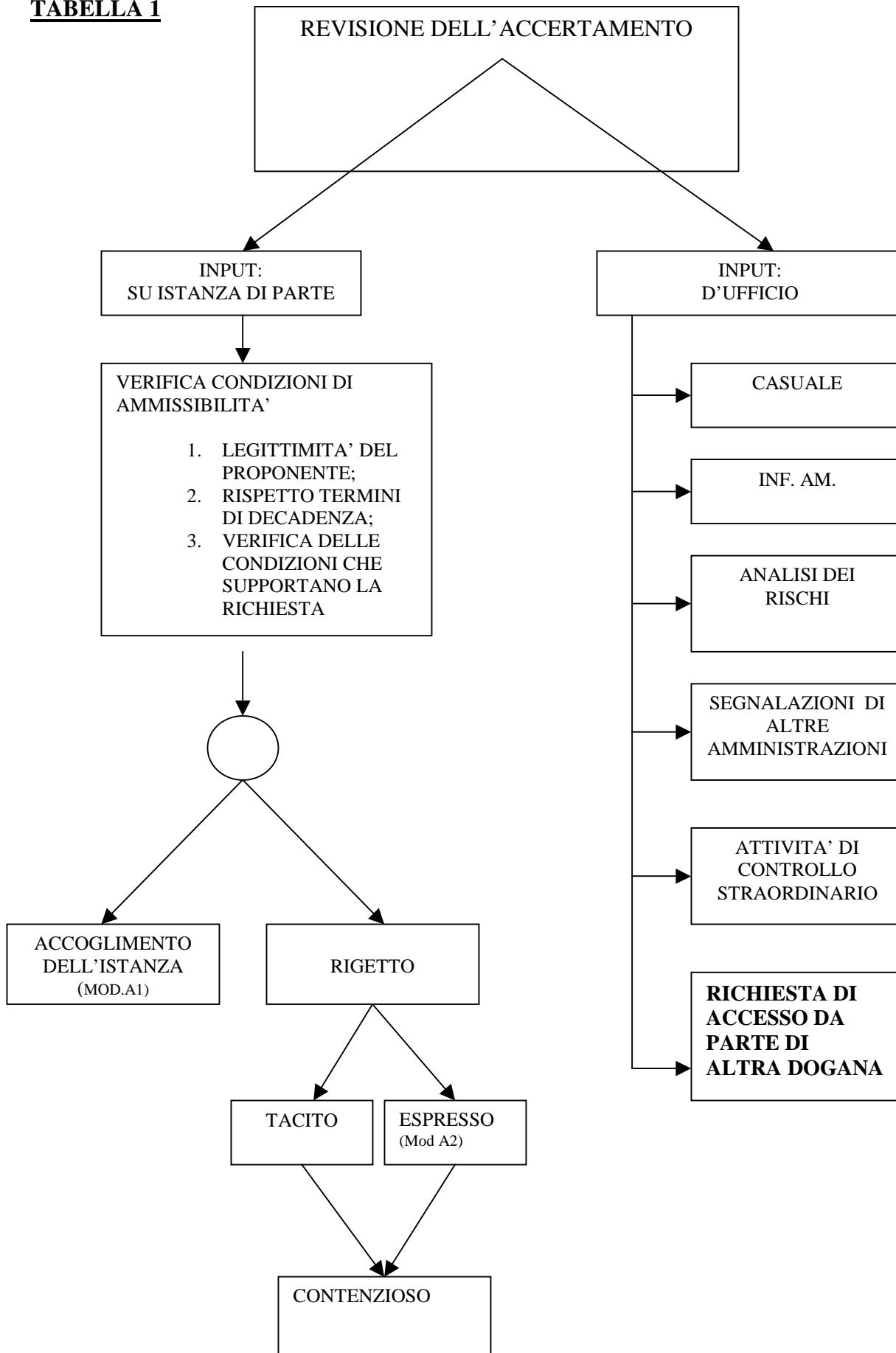
Resta inteso che, per ogni altra violazione che non riguardi gli elementi tipici dell'accertamento e che non abbia, come tale, valenza tributaria ancorché indiretta, rimane ferma la competenza dell'Organo cui è affidata la specifica materia, al quale andrà inoltrata apposita comunicazione.

Qualora nel corso dell'attività di revisione si ravvisino fatti penalmente rilevanti, gli Uffici doganali dovranno riferire, immediatamente, gli elementi essenziali del fatto ed ogni altra informazione prescritta dalla legge alla competente Procura della Repubblica.

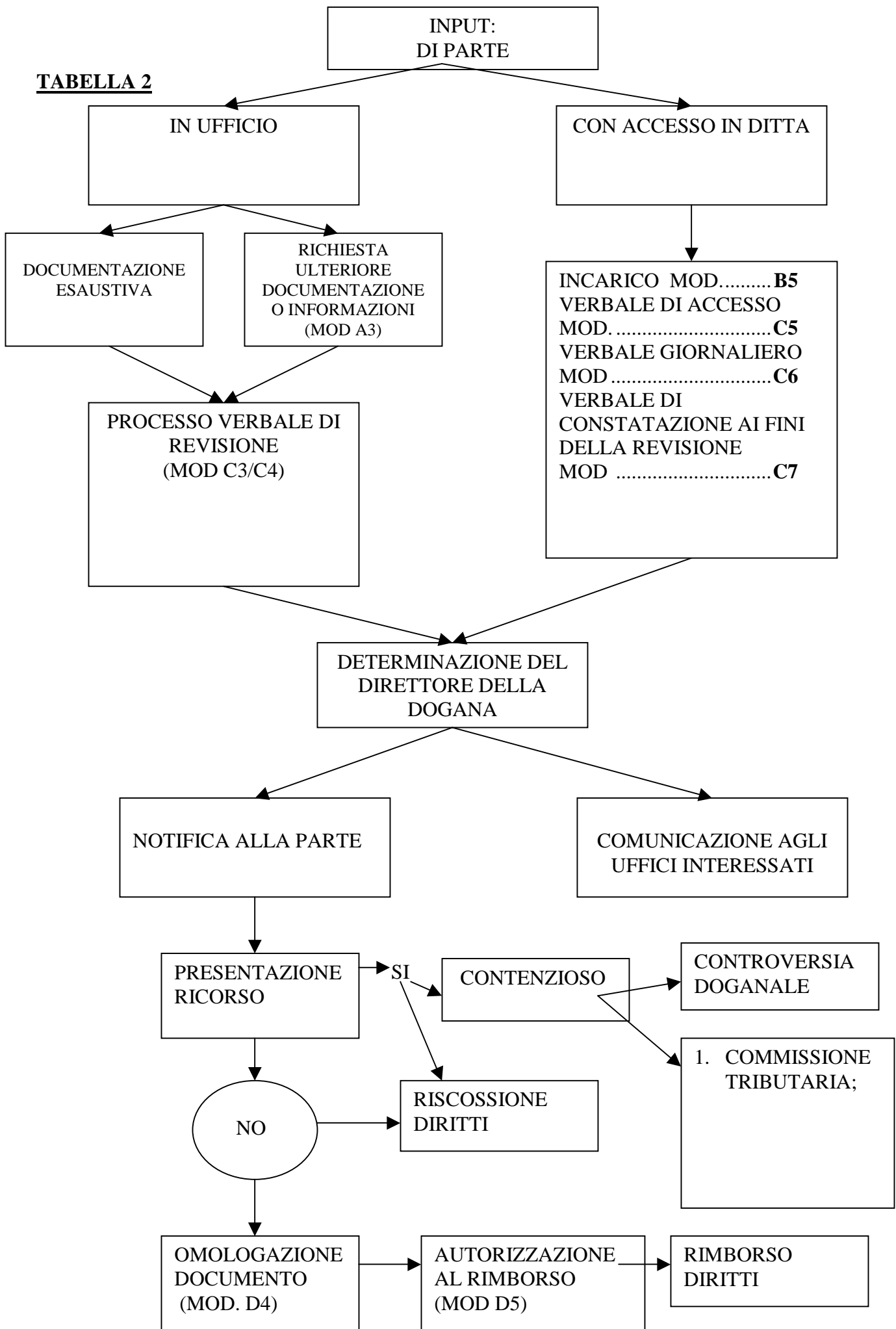
Si precisa inoltre che l'Amministrazione, nell'ipotesi appena illustrata, ai sensi dell'art. 244 del Reg. (CE) n.2913/92, può comunque avanzare la pretesa tributaria, se dovuta, rimanendo sospese le correlate sanzioni amministrative in attesa della definizione del procedimento penale instaurato. Restano, altresì, impregiudicate alla parte le facoltà di esperire ogni rimedio consentito dalla legge.

In tali circostanze, si ritiene necessario che vengano presi opportuni, preventivi contatti con l'Autorità inquirente, onde evitare l'insorgere di possibili violazioni dell'**art. 329 c.p.p.** (obbligo del segreto istruttorio).

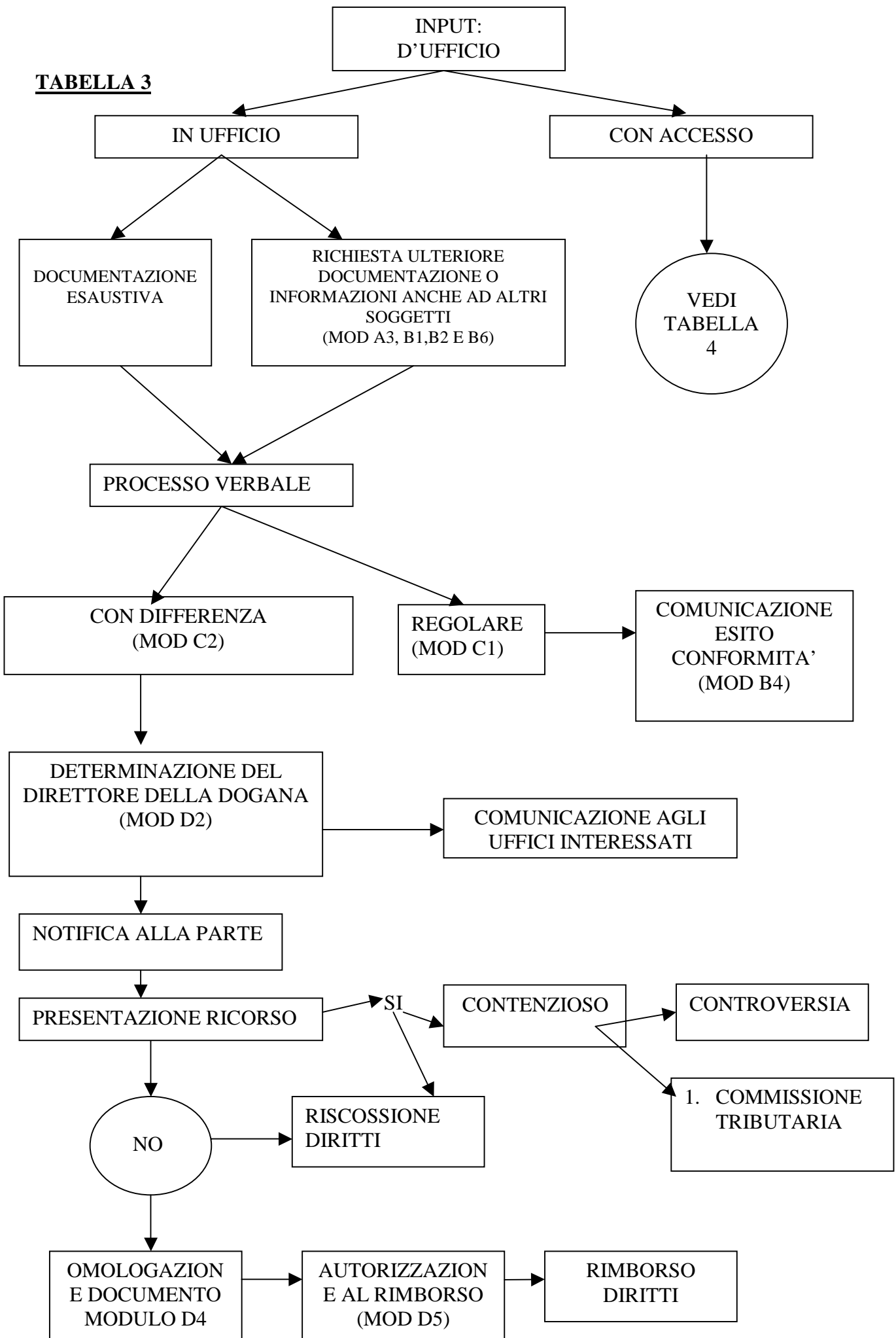
**TABELLA 1**



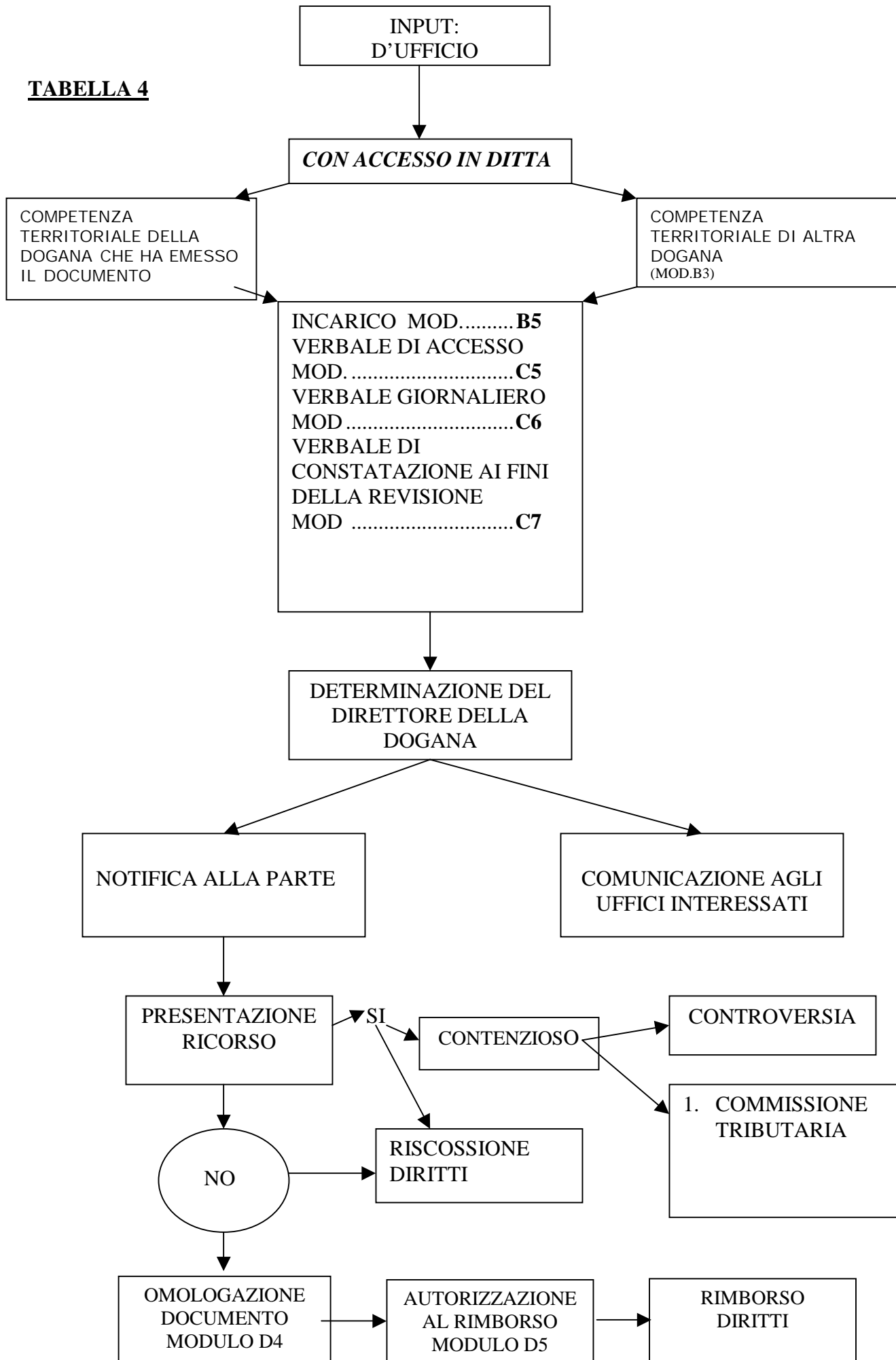
**TABELLA 2**



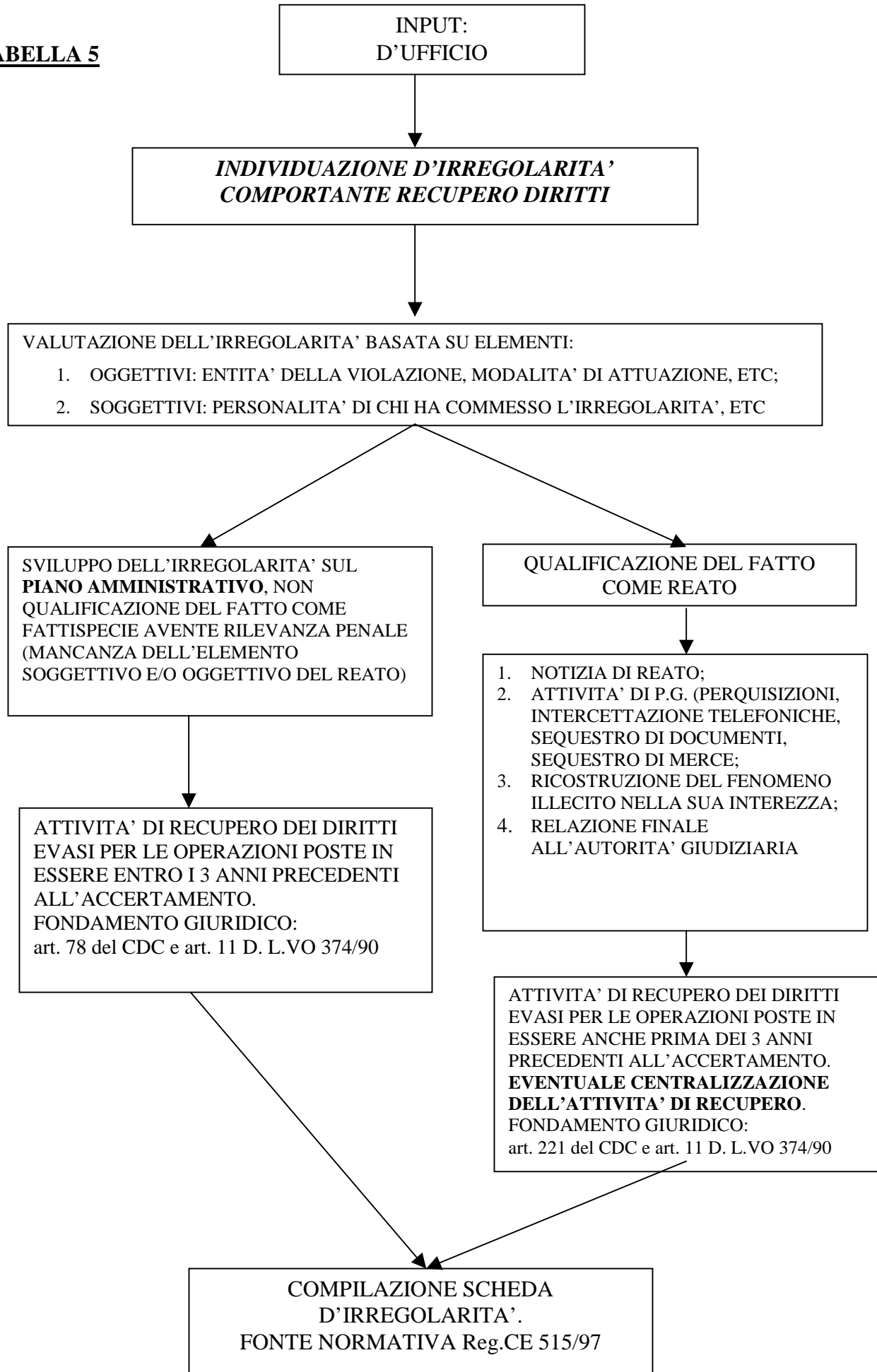
**TABELLA 3**



**TABELLA 4**



**TABELLA 5**





## ALLEGATO A

### LINEE GUIDA PER LO SVILUPPO DEL PROCEDIMENTO

#### Avvio del procedimento

##### Revisioni su istanza di parte:

a- risultano rispettati i termini di decadenza?		si	no
b- l'istanza è prodotta da soggetto legittimato?			
1) intestatario		si	no
2) rappresentanza diretta		si	no
3) rappresentanza indiretta		si	no
c- l'istanza è ricevibile?			
1) si			
2) no	rigetto tacito	si	no
	rigetto espresso	si	no

**Revisioni di iniziativa dell'Ufficio Doganale**

<b>a-</b> risultano rispettati i termini di prescrizione?	si	no
<b>b-</b> quali sono state le valutazioni che hanno determinato la revisione della dichiarazione?		
1) inf-am	si	no
2) analisi dei rischi	si	no
3) altro	si	no
<b>b-</b> risultano rispettati i termini di decadenza?	si	no
<b>c-</b> l'ufficio ha informato l'operatore?	si	no
<b>d-</b> tipo di revisione		
1) documentale	si	no
2) con accesso	si	no
3) con merce presente in dogana	si	no

## **ALLEGATO B**

### **Azioni comuni ad entrambe le tipologie**

<b>a</b> - l'Ufficio ha invitato l'operatore a fornire ulteriore eventuale documentazione ritenuta necessaria per la revisione?	si	no
<b>b</b> - quale documentazione è stata verificata?		
1) dichiarazioni doganali	si	no
2) registri IVA	si	no
3) dichiarazioni IVA	si	no
4) fatture di acquisto/vendita	si	no
5) documentazione bancaria e/o valutaria	si	no
6) documenti di trasporto	si	no
7) contratti e/o conferme d'ordine	si	no
8) registro di magazzino	si	no
9) libro giornale	si	no
<b>c</b> - è stato redatto il p.v. di accesso?	si	no

<b>d</b> - In presenza di accesso prolungato sono stati redatti distinti p.v. giornalieri?	si	no
<b>e</b> - sono stati eseguiti accertamenti analitici e/o tecnici?	si	no
<b>f</b> - sono state poste in essere tutte le iniziative al fine di ottimizzare il controllo?	si	no

In particolare:

1. La dichiarazione è stata compilata sul DAU con esatta indicazione dei codici meccanografici obbligatori?	si	no
2. Esistono le autorizzazioni previste per la destinazione e/o regime doganale richiesti?	si	no
3. Il dichiarante é anche l'intestatario dei documenti?	si	no
4. L'eventuale rappresentante ha agito in rappresentanza diretta?	si	no
5. L'eventuale rappresentante ha agito in rappresentanza indiretta?	si	no
6. L'origine delle merci è stata correttamente dichiarata sulla base della documentazione allegata alla dichiarazione?	si	no
7. E' stato necessario procedere ad un approfondimento sulle modalità di accertamento dell'origine?	si	no
8. L'eventuale trattamento tariffario preferenziale è stato correttamente accordato?	si	no

9. La provenienza delle merci è stata correttamente dichiarata sulla base della documentazione esibita?	si	no
10. Si è proceduto alla verifica della correttezza di tale dato?	si	no
11. Il valore è stato correttamente dichiarato sulla base della documentazione commerciale esibita?	si	no
12. E' stato presentato il mod. DV1?	si	no
13. Vi è la necessità di approfondire gli elementi indicati sul DV1?	si	no
14. Il metodo di determinazione del valore adottato dal dichiarante è stato corretto?	si	no
15. Si è proceduto ad approfondimenti di controllo ed alla acquisizione di ulteriore determinazione per addivenire alla conferma o meno del valore assunto quale base imponibile per la liquidazione dei diritti?	si	no
16. Tutti gli eventuali elementi da aggiungere al valore dichiarato sono stati esaminati?	si	no
17. La quantità della merce è stata accertata?	si	no
18. Si è reso necessario verificare la correttezza della classificazione doganale delle merci?	si	no
19. E' stato effettuato un esame diretto delle stesse?	si	no
20. Sono stati posti in essere accertamenti analitici?	si	no
21. E' stata accertata l'esistenza di eventuali I.T.V./I.V.O?	si	no

22. E' stata accertata la correttezza della applicazione e della liquidazione dei diritti doganali?

si

no

23. Le merci erano sottoposte a vincoli e/o restrizioni imposte da particolari normative extratributarie?

si

no

## Decisione sulle risultanze del procedimento

**A)** revisioni che si concludono senza la rettifica di alcun elemento dell'accertamento tributario:

- |  |    |    |
|--|----|----|
| 1. la Dogana ha comunicato l'esito della revisione alla parte interessata?   | si | no |
| 2. in caso di revisione relativa a dichiarazione esitata da altro Ufficio Doganale si è proceduto ad avvisare lo stesso delle iniziative poste in essere?  | si | no |
| 3. se durante le procedure di revisione sono emerse irregolarità il cui accertamento rientra nella competenza di altri ufficio e/o organi della P.A. la Dogana ha provveduto a comunicarlo ai predetti Uffici? | si | no |
| 4. se durante le procedure di revisione sono emersi aspetti di possibile rilevanza penale la Dogana ha provveduto per quanto previsto dall' <b>art. 347 c.p.p.</b> ?   | si | no |

**B)** revisioni che si concludono con la rettifica di uno o più elementi dell'accertamento:

- |   |    |    |
|---|----|----|
| 1. la rettifica operata è stata adeguatamente motivata?   | si | no |
| 2. la rettifica contiene le indicazioni previste dall'art.19, comma 2, del D.lgs n.546/92?  | si | no |
| 3. la Dogana, assunta la determinazione di rettifica, ha proceduto alla notifica alla parte notificando alla stessa l'apposito avviso entro i termini previsti? | si | no |

4. l'avviso di rettifica contiene tutte le indicazioni previste dalle vigenti disposizioni in materia di tutele offerte al contribuente(in particolare quelle indicate al punto 1 e 2)?
- si                      no
5. decorsi i termini previsti, dopo la notifica dell'avviso di rettifica, la Dogana ha proceduto per l'attivazione delle iniziative di recupero dei diritti accertati come dovuti ed alla attivazione delle procedure di constatazione/contestazione delle relative sanzioni?
- si                      no
6. in caso di revisione relativa a dichiarazione esitata da altro Ufficio Doganale si è proceduto ad avvisare lo stesso delle iniziative poste in essere?
- si                      no



## **- APPENDICE 1 -**

### **L'ATTIVITA' DI CONTROLLO DELL'AGENZIA DELLE DOGANE**

L'attività di controllo dell'Agenzia delle Dogane presso il contribuente si realizza attraverso l'effettuazione di accessi, ispezioni, verifiche e ricerche.

Si tratta di quattro distinte operazioni, previste dall'art. 52 del DPR 633/72 esplicitamente richiamato dall'art. 11 del Dlgs n° 374/90.

#### **L'accesso**

Per accesso si intende l'ingresso e la permanenza dei funzionari e degli impiegati degli Uffici in un determinato luogo, al fine di eseguire, anche contro la volontà dell'avente diritto, ispezioni, verifiche e ricerche.

In caso di opposizione da parte del contribuente l'accesso può comunque essere effettuato, anche con ricorso alla forza pubblica.

Questa potestà deve essere esercitata in ogni caso, per evitare che la resistenza possa concretizzarsi nel trasferimento, distruzione ed occultamento di documenti e libri, registri e prove in genere relative a fenomeni evasivi.

L'accesso presso un'azienda può svolgersi anche in mancanza del titolare, al quale dovrà, poi, essere notificata la relativa autorizzazione.

#### **L'ispezione**

L'ispezione consiste nell'esame delle merci e/o della documentazione amministrativocontabile, in possesso del soggetto interessato o di terzi, esame che può estendersi a tutti i libri, registri, documenti e scritture (obbligatori e non) che si trovano nei locali dove si svolge l'accesso.

#### **La verifica**

La verifica comprende tutta quella serie di attività necessarie ad eseguire l'esame delle scritture aziendali, al fine di riscontrarne la correttezza.

### **Le ricerche**

Le ricerche sono volte a reperire materiale (contabile ed extra-contabile) utile all'accertamento.

Gli accessi sono, dunque, funzionali all'esecuzione delle ispezioni, delle verifiche e delle ricerche.

Abilitati ad esercitare i poteri d'intervento appena richiamati sono, tra gli altri:

- gli Uffici locali dell'Agenzia delle Entrate;
- le Dogane;
- le Direzioni Regionali delle Entrate;
- le Direzioni Regionali delle Dogane;
- la Guardia di Finanza.

## **L'INIZIO DELLE OPERAZIONI DI ACCESSO**

I verificatori devono esibire la propria tessera di riconoscimento, invitando il contribuente a prendere nota dei propri nomi, nonché la lettera d'incarico dell'Ufficio che ha disposto la verifica, nella quale devono essere specificate le ragioni che hanno originato l'intervento e il tipo di controllo da effettuare.

La lettera d'incarico non è necessaria quando il controllo è eseguito dallo stesso titolare dell'Ufficio.

In ogni caso, il contribuente ha diritto di essere informato delle ragioni che hanno giustificato la verifica e dell'oggetto che la riguarda.

### **Locali in cui è possibile accedere**

Al termine “locale”, utilizzato nelle norme tributarie, è attribuito un significato molto ampio, in quanto con esso si vuole designare qualsiasi luogo (chiuso o parzialmente chiuso) che si trovi nella disponibilità del contribuente, ivi compresi, quindi, beni immobili e relative pertinenze e beni mobili quali le autovetture, gli aeromobili ed i natanti (strumentali e non).

L'art. 52, commi 1 e 2, del DPR 633/72, si riferisce:

- 1) ai locali in cui si esercita un'attività economica;
- 2) agli ambienti in genere, quindi anche a luoghi dove non si esercita alcuna attività economica, senza precisare se questi devono appartenere necessariamente al contribuente o a terzi.

### **Accesso in locali “diversi”**

Il secondo comma dell'art. 52 del DPR 633/72 specifica che l'accesso nei locali diversi da quelli destinati all'esercizio di attività commerciali, agricole, artistiche o professionali può essere eseguito previa autorizzazione del Procuratore della Repubblica, in presenza di gravi indizi di violazioni delle norme fiscali, allo scopo di reperire libri, documenti, registri, scritture ed altre prove delle violazioni.

Questa autorizzazione:

- a) deve essere concessa dopo un esame della richiesta, nella quale devono essere motivati, da parte dei verificatori, i gravi indizi di violazioni delle leggi fiscali;
- b) costituisce un elemento indispensabile a legittimare le operazioni di ricerca presso l'abitazione del contribuente;
- c) è imposta dalle norme costituzionali, che statuiscono l'inviolabilità fisica dei cittadini e del loro domicilio.

Una consolidata giurisprudenza, peraltro, afferma che l'accesso compiuto in luoghi adibiti ad abitazione senza l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, determina la nullità per violazione di legge di tutti gli atti amministrativi conseguenti e, in particolare, degli avvisi di accertamento e di rettifica.

### **Il concetto di abitazione**

Oltre ai locali in cui il contribuente normalmente dimora, si considerano abitazioni (ed è quindi, indispensabile, per l'effettuazione di un accesso l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica):

- 1) la camera d'albergo occupata;
- 2) le sedi e i locali delle associazioni dei circoli sportivi e dei comitati;
- 3) i locali in cui dorme il custode nell'ambito di un'azienda;
- 4) il piccolo retrobottega di un'attività commerciale ove sono svolte attività domestiche;
- 7) locali ad uso promiscuo.

L'uso promiscuo si ha quando negli stessi locali vi è sia l'abitazione, che l'attività di impresa e di lavoro autonomo.

L'accesso in questi locali impone l'esistenza dell'autorizzazione del Procuratore della Repubblica.

La richiamata autorizzazione, invece, non è richiesta quando l'abitazione, pur trovandosi nello stesso edificio, è distinta dai locali in cui si svolge l'attività lavorativa.

### **Accesso negli studi professionali**

Prima del 1991 l'accesso negli studi professionali poteva avvenire solo previa autorizzazione del Procuratore della Repubblica.

L'art. 18, comma 1, let.g) della legge 413/91 ha abrogato l'onere dell'autorizzazione, sostituendolo con quello che prescrive la presenza, nel corso della verifica, del titolare dello studio professionale.

In alternativa, l'art. 52 del DPR 633/72 consente che possa assistere alle operazioni di verifica un delegato del professionista.

Si deve, comunque, precisare che i funzionari delegati per l'accesso possono recarsi presso i soggetti di cui sopra, solo se il soggetto verificato è in possesso della dichiarazione di cui all'art. 52, comma 10 del DPR 633/72, rilasciata precedentemente dal depositario delle scritture contabili.

In detta dichiarazione devono essere indicati:

- 1) i dati identificativi del soggetto che detiene le scritture contabili;
- 2) i dati identificativi del soggetto al quale si riferiscono le scritture contabili;
- 3) l'elenco delle scritture ricevute in consegna;
- 4) l'indicazione del luogo in cui le predette scritture vengono conservate.

In assenza di tale dichiarazione, le scritture contabili, anche se depositate presso il professionista, debbono essere esibite senza indugio dal soggetto passivo verificato, ferma restando l'applicazione della sanzione per mancata tenuta della contabilità nei luoghi dichiarati.

### **Il segreto professionale**

Nell'eventualità in cui il professionista eccipisca il segreto professionale, in relazione a documenti o a richiesta di notizie concernenti i propri clienti, è necessario richiedere la preventiva autorizzazione al Procuratore della Repubblica.

### **Eventuale necessità di apertura forzata di cassetti, cartelle ecc.**

Per l'apertura dei cassetti, delle borse, dei pieghi sigillati, delle casseforti ecc. è necessaria l'autorizzazione del magistrato.

In ogni caso, l'eventuale formale assenso del contribuente, debitamente rilevato nei processi verbali, legittima l'azione dei funzionari verificatori.

Analogo principio si estende all'autovettura privata del titolare dell'impresa o di un proprio dipendente.

Questo tipo particolare di autorizzazione rilasciata dal magistrato non è subordinata alla previa valutazione dell'esistenza di gravi indizi di violazioni alle norme tributarie (come in caso di richiesta di accesso presso una privata abitazione) ed assume, quindi, la natura di un atto dovuto.

### **Accesso ai dati contenuti su computer**

In relazione all'esplicita previsione dell'art. 52, comma 9 del DPR 633/72, i verificatori possono:

- 1) accedere ai locali in cui avviene l'elaborazione dei dati;
- 2) acquisire e procedere al successivo esame dei supporti informatici, anche presso altra sede, qualora il contribuente non consenta l'uso del computer aziendale;
- 3) estrarre copia dei dati (contabili e non) memorizzati su dischi fissi che non possano essere rimossi.

Nell'eventualità che il sistema informatico del contribuente sottoposto a verifica sia protetto da password, si è in presenza di una situazione analoga a quelle in precedenza richiamate e per le quali si rende indispensabile l'acquisizione dell'autorizzazione del Procuratore della Repubblica.

La mancata od incompleta esibizione delle scritture nel corso dell'accesso, determina l'impossibilità di prenderle in considerazione successivamente, sia in sede amministrativa che contenziosa, così come espresso nell'art. 52, comma 4, del DPR 633/72.

Trattandosi di indagini fiscali - che hanno carattere tipicamente amministrativo - i libri contabili ed i registri non possono essere sequestrati.

E', tuttavia, consentito che si possa estrarre copia degli stessi, previa apposizione della firma dei verificatori e del timbro dell'Ufficio sugli atti che interessano.

I funzionari verificatori, inoltre, dovranno provvedere a prescrivere al soggetto verificato le modalità di conservazione delle varie scritture e documentazioni, al fine di evitare che gli stessi possano essere alterati o distrutti.

Giova, comunque, richiamare l'attenzione sull'eccezione indicata dall'art. 52, comma 6, del DPR 633/72, il quale prevede che " i documenti e le scritture possono essere sequestrati soltanto se non è possibile riprodurne o farne constare il contenuto nel verbale, nonché in caso di mancata sottoscrizione o di contestazione del contenuto del verbale".

Tutte le informazioni acquisite in violazione delle norme che disciplinano i poteri di accesso e verifica sono, in linea generale, ritenute inutilizzabili come elementi probatori del conseguente atto di accertamento che, pertanto, potrà essere annullato in sede di ricorso giurisdizionale.

### **I documenti di riconoscimento e l'autorizzazione all'accesso**

I funzionari dell'Agenzia delle Dogane ed, eventualmente, i militari della Guardia di Finanza, devono consentire l'accertamento della loro identità e della legittimità delle operazioni di controllo che intendono porre in essere presso il contribuente.

Al momento dell'accesso, quindi, il capo nucleo o il capo pattuglia deve qualificarsi ed esibire:

- a) la tessera personale di riconoscimento;
- b) l'autorizzazione all'accesso (per i funzionari civili) o il foglio di servizio (per i militari della Guardia di Finanza).

E' importante che il contribuente legga attentamente il contenuto dei suddetti documenti, in quanto nei medesimi è evidenziato:

- 1) l'Ufficio o comando che ha disposto la verifica;
- 2) i nominativi, il grado o livello degli incaricati del controllo;
- 3) se trattasi di verifica generale o parziale;
- 4) l'anno o gli anni e le operazioni da sottoporre a controllo.

Queste informazioni consentono al contribuente di individuare quale organo della Amministrazione ha disposto il procedimento e quale tipo di verifica lo vede interessato.

Il contribuente, inoltre, deve essere portato a conoscenza del fatto che:

- 1) i verificatori devono attenersi, senza eccedere, a quanto disposto nell'ordine di verifica;
- 2) è suo obbligo consegnare ciò che è richiesto nel predetto ordine di verifica.

Nel caso in cui il contribuente si trovi di fronte ad una verifica parziale, egli sarà legittimato a consegnare ai verificatori solo ciò che attiene alla verifica in atto.

Egli potrà, infatti, rifiutarsi di esibire atti e/o documenti non indicati nell'ordine di accesso o non relativi all'oggetto della predetta verifica parziale.

### **Verbale di accesso**

Il primo atto che deve essere compilato in sede di verifica è il processo verbale di accesso e richiesta documenti, in cui vengono riportate nei minimi dettagli le operazioni poste in essere nella fase di avvio della verifica.

### **Verbale giornaliero**

Il verbale giornaliero deve contenere l'indicazioni delle operazioni compiute in ogni singola giornata in cui si è svolto l'accesso. Esso è compreso nel processo verbale di constatazione, qualora la verifica si concluda nella stessa giornata dell'accesso.

### **Processo verbale di constatazione**

Il processo verbale di constatazione è l'atto conclusivo della verifica.

Esso deve contenere le conclusioni e gli elementi di fatto e di diritto cui sono pervenuti i verificatori alla fine delle attività di controllo e deve essere compilato anche qualora la verifica abbia avuto esito negativo.

Il contribuente ha il diritto di avere una copia del verbale, su cui dovranno essere annotate le dichiarazioni o la menzione dell'assenza di dichiarazioni, su esplicita richiesta dei verbalizzanti.

Le risposte fornite dal contribuente ed inserite nel verbale, devono essere considerate quali semplici affermazioni prive, di conseguenza, del valore di prova legale.

Il processo verbale di constatazione si configura come un atto istruttorio, in relazione al procedimento tributario di accertamento e, di conseguenza, esso è privo di rilevanza esterna e non è impugnabile in via autonoma.



## **APPENDICE 2**

### **I diritti del contribuente in occasione delle verifiche fiscali**

#### **Presentazione**

L' Agenzia delle Dogane ha ritenuto utile predisporre il presente vademecum, da consegnare al contribuente, da parte dei propri funzionari addetti alle attività di accertamento, al momento dell' inizio della verifica fiscale.

Il cittadino-contribuente ha, nei confronti del Fisco, diritti e garanzie che sono stati riconosciuti nello Statuto del Contribuente, introdotto con lo scopo di rendere più chiare, trasparenti e comprensibili le norme tributarie e tutelare il contribuente medesimo nei rapporti con l' Amministrazione Finanziaria.

La verifica, momento indispensabile per vigilare sui corretti adempimenti degli obblighi fiscali, implica di per se stessa delle limitazioni a taluni diritti individuali e può essere causa dell' insorgere di conflittualità.

Proprio la conoscenza delle garanzie e delle tutele che l' ordinamento riconosce al contribuente, può rendere meno pesante questo particolare momento che dovrebbe costituire un adempimento del tutto normale nel rapporto tra Amministrazione Finanziaria e cittadino.

Il giusto atteggiamento che deve contraddistinguere il rapporto tra i funzionari verificatori ed il contribuente sottoposto al controllo è, infatti, quello improntato al principio della collaborazione e della buona fede.

Tuttavia, se nel corso della verifica fiscale dovessero emergere, da parte dei funzionari incaricati del controllo, comportamenti non in linea con i principi di trasparenza e correttezza, il contribuente ha il diritto/dovere di segnalare il fatto al Direttore dell' Ufficio che ha autorizzato la verifica, o alla competente Direzione Regionale dell' Agenzia delle Dogane e, in qualsiasi ipotesi di comportamento illecito, dovrà informare la competente Autorità Giudiziaria.

La collaborazione tra Amministrazione e cittadini-contribuenti, la chiarezza e trasparenza, la motivazione dei provvedimenti, la snellezza dei procedimenti ed il rispetto reciproco sono i principi che devono regolare i rapporti tra gli incaricati della verifica ed il contribuente e come tali certamente contribuiranno a rendere più rapido e sereno il controllo ed a rendere sempre più fiducioso il cittadino nei confronti della Pubblica Amministrazione.

### **Lo Statuto del Contribuente**

Lo Statuto del Contribuente enuncia i principi generali a cui devono ispirarsi i rapporti tra Amministrazione Finanziaria e contribuente.

Lo Statuto è una legge dello Stato, precisamente la n. 212 del 27/07/2000, riguardante le “Disposizioni in materia di Statuto dei diritti del Contribuente”, che è stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 177 ed è entrata in vigore il 1° agosto 2000 e, come tale, ha trovato immediata ed obbligatoria applicazione.

Esso costituisce un’ulteriore prova del fatto che i rapporti tra cittadino-contribuente e Amministrazione Finanziaria stanno cambiando e tendono al raggiungimento dell’obiettivo della reciproca fiducia nell’interesse generale della collettività.

In modo particolare, l’articolo 12 si occupa in maniera approfondita e dettagliata di quelli che sono i diritti e le garanzie del contribuente sottoposto a verifica fiscale.

In appendice alle presenti annotazioni è riportato un estratto dello Statuto.

### **La verifica fiscale**

La verifica fiscale è un’attività amministrativa di controllo sul corretto adempimento degli obblighi fiscali da parte del contribuente.

Essa viene svolta, per quanto attiene gli aspetti di competenza dell’Agenzia delle Dogane, da funzionari dell’Agenzia medesima, per la tutela degli interessi erariali nazionali e comunitari, nonché per la tutela ed il rispetto di quelle normative di carattere non prettamente erariale che la legislazione nazionale e/o comunitaria riconosce di competenza dell’Autorità Doganale.

La verifica fiscale viene effettuata, sulla base di effettive esigenze di indagine e controllo, nei locali destinati all’esercizio di attività commerciali, industriali, agricole o professionali.

Viene svolta, di norma, durante l’orario ordinario di lavoro e può interessare tutti i tributi, solo alcuni di essi o i singoli aspetti dell’attività del soggetto sottoposto ad accertamento.

### **Modalità di svolgimento delle verifiche fiscali**

Le operazioni di verifica iniziano con l'accesso presso i locali dove il contribuente svolge la propria attività economica.

I funzionari incaricati della verifica, giunti presso i predetti locali, prendono contatto con il contribuente o con il suo rappresentante, procedono alla sua identificazione, esibiscono le proprie tessere di servizio e consegnano alla parte la copia della lettera d'incarico, con la quale il Direttore dell'Ufficio ha disposto l'effettuazione della verifica fiscale.

Per alcuni adempimenti di accertamento, rivestenti aspetti di particolare delicatezza, in quanto incidenti nella sfera strettamente privata delle persone, si rende necessaria, ai fini dell'accesso, l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, copia della quale deve essere rilasciata al contribuente sottoposto alla verifica.

È questo il caso, ad esempio, dell'accesso che avvenga in locali adibiti (anche parzialmente) ad abitazione e/o per procedere all'apertura coattiva di borse, casaforti, ecc. ed in tutti i casi in cui venga eccepito e motivato il segreto professionale.

Se le scritture contabili (o parti di esse) si trovino presso altri soggetti, il contribuente dovrà esibire la prevista attestazione.

Le operazioni di verifica devono svolgersi con modalità tali da non recare disagio all'attività del contribuente, nonché alle sue relazioni commerciali o professionali.

I funzionari verificatori sono tenuti all'esecuzione di tutte le operazioni necessarie per il controllo nel pieno ed assoluto rispetto del segreto d'ufficio su tutte le notizie acquisite; inoltre i verificatori sono tenuti a tutelare la privacy dei soggetti coinvolti.

Il contribuente, così come chiaramente fissato dallo Statuto, ha il diritto di essere informato delle ragioni che hanno giustificato la verifica, dell'oggetto della verifica medesima e della facoltà che gli viene riconosciuta dalla norma di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria.

Il contribuente deve anche essere tempestivamente reso edotto di tutti gli altri diritti che lo Statuto gli riconosce (ad es. di ricevere copia dei processi verbali giornalieri e di quello di constatazione) ed anche degli obblighi posti a suo carico (ad es. di custodire senza alterazioni la documentazione esaminata dai verificatori).

Il contribuente può richiedere che i verificatori proseguano l'esame dei documenti amministrativi e contabili, anziché nei propri locali, presso l'ufficio tributario di appartenenza oppure presso gli uffici del professionista che lo assiste o lo rappresenta.

Il contribuente, qualora all'atto della verifica non esibisca, o dichiari di non possedere, libri, registri, scritture ed altri documenti, non potrà successivamente produrre gli stessi a proprio favore, in sede di eventuale ricorso e/o contenzioso.

Come già accennato, i funzionari verificatori solo occasionalmente ed in situazioni ben definite potranno sequestrare documenti e scritture contabili, come nel caso in cui non ne sia possibile la riproduzione o la trascrizione nel processo verbale, o se lo stesso non viene firmato o viene contestato. Non potranno invece sequestrare i libri e i registri: di questi potrà essere tratta copia, si potrà firmarne le pagine od adottare ogni ulteriore cautela al fine di evitare alterazioni e sottrazioni degli stessi.

### **Verbale giornaliero di verifica**

Tutte le operazioni compiute devono obbligatoriamente essere indicate e descritte, al termine di ogni giorno di verifica, nel processo verbale giornaliero.

Questo, anche perché il contribuente possa essere costantemente tenuto informato sull'evolversi dell'attività di verifica.

Nel predetto verbale vanno indicate, sia l'ora di inizio della verifica, sia l'ora di chiusura della verifica stessa, le operazioni di controllo effettuate e le eventuali violazioni rilevate.

Il contribuente, ed il professionista che eventualmente lo assiste, hanno la facoltà di inserire nel verbale le proprie osservazioni e/o contestazioni che riguardino il risultato dell'attività di controllo, cui il verbale si riferisce.

In tutte le fasi della verifica, i Funzionari verificatori potranno richiedere al contribuente di fornire spiegazioni su elementi che possano apparire poco chiari, nonché definire, attraverso un sereno contraddittorio con il contribuente medesimo, dati non rilevabili diversamente.

### **Durata delle operazioni di verifica**

Di norma, non sarà possibile prolungare la verifica fiscale per un tempo che ecceda i trenta giorni lavorativi.

Tale durata, tuttavia, può essere prorogata, per ulteriori trenta giorni, solo in caso di indagine particolarmente complessa e su precisa e motivata disposizione del Dirigente dell'Ufficio che ha disposto la verifica stessa.

### **Chiusura delle attività di verifica**

Dopo il rilascio della copia del processo verbale di constatazione (che costituisce l'atto finale di tutta la procedura di verifica e che viene redatto in presenza e sottoscritto dal contribuente, il quale ha il diritto di difesa con la facoltà del rilascio di dichiarazioni, le quali debbono obbligatoriamente essere assunte nel verbale medesimo), il contribuente ha la possibilità di presentare all'Ufficio competente per l'accertamento, entro sessanta giorni, deduzioni e richieste relative al verbale stesso.

L'Ufficio, salvo casi di particolare e motivata urgenza, non potrà emanare l'avviso di accertamento e/o di rettifica prima della scadenza del predetto termine e procederà con la massima sollecitudine all'esame delle osservazioni prodotte dal contribuente.

Presso la Direzione Regionale delle Entrate del ....., in ....., è prevista la figura del Garante del contribuente, competente anche in materia doganale.

Al predetto Garante il contribuente potrà rivolgersi qualora ritenga che i funzionari verificatori non abbiano proceduto in modo conforme alla legge e, comunque, per segnalare disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrativa anomala o irragionevole o qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadini ed Amministrazione Finanziaria.

# DIRIITI ED OBBLIGHI DEL CONTRIBUENTE IN OCCASIONE DELLE VERIFICHE FISCALI

*Diritti*

*Obblighi*

***al momento dell'accesso:***

<ul style="list-style-type: none"><li>• Accertare l'identità dei verificatori mediante la visione delle loro tessere di servizio.</li><li>• Ricevere copia della lettera di incarico rilasciata dal direttore dell'Ufficio e delle eventuali autorizzazioni del Procuratore della Repubblica.</li><li>• Essere informato delle ragioni che hanno giustificato la verifica e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria.</li><li>• Pretendere che la verifica si svolga durante l'orario ordinario di lavoro e con modalità tali da arrecare minore turbativa possibile allo svolgimento della propria attività.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Consentire l'accesso ai locali ove viene esercitata l'attività</li><li>• Consegnare ai verificatori la contabilità e tutta la documentazione relativa.</li><li>• Esibire l'attestazione prevista nell'ipotesi di contabilità tenuta presso altro soggetto.</li></ul>
--	--

***durante le operazioni:***

<ul style="list-style-type: none"><li>• Ricevere giornalmente un esemplare del processo verbale di verifica da sottoscrivere dopo attenta lettura.</li><li>• Rilasciare dichiarazioni o osservazioni che devono essere verbalizzate e pretendere un congruo tempo per fornire risposta alle richieste dei verificatori.</li><li>• Possibilità di chiedere che l'esame dei documenti amministrativi e contabili avvenga presso l'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o lo rappresenta.</li><li>• Pretendere (salvo casi di particolare complessità dell'indagine) che la verifica non superi i trenta giorni lavorativi</li><li>• Esigere il rispetto del segreto d'Ufficio sugli elementi acquisiti nel corso della verifica.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Custodire la documentazione esaminata dai verificatori.</li><li>• Rispondere alle richieste dei verificatori</li></ul>
--	--

***al termine della verifica:***

<ul style="list-style-type: none"><li>• Ricevere un esemplare del processo verbale di constatazione da sottoscrivere dopo attenta lettura con assunzione a verbale delle proprie osservazioni e dichiarazioni.</li><li>• Comunicare all'Ufficio, entro 60 giorni dalla notifica del processo verbale di constatazione, le proprie osservazioni ed eventuali richieste in merito al contenuto del verbale.</li><li>• Pretendere che l'Ufficio rispetti il termine dei 60 giorni dal rilascio del processo verbale di constatazione prima di assumere eventuali iniziative di rettifica e/o di accertamento.</li></ul>	
--	--

## Art. 12

*Si riporta, per miglior comprensione, l'art. 12 dello Statuto dei diritti del contribuente*

*- legge n. 212 del 27 luglio 2000 -*

*(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 effettive di indagine e controllo sul luogo. Essi si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, durante l'orario ordinario di esercizio delle attività e con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse nonché alle relazioni commerciali o professionali del contribuente.
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.