

# DOCUMENTOS

## EL DEFENSOR DEL CONTRIBUYENTE, UN ESTUDIO DE DERECHO COMPARADO: ITALIA Y EEUU<sup>(\*)</sup>

Autores: *Eva Andrés Aucejo*<sup>(\*\*)</sup>  
*José Andrés Rozas Valdés*<sup>(\*\*\*)</sup>

DOC. N.º 5/04

(\*) Este artículo se enmarca en el Proyecto de Investigación titulado *La reforma del sistema de resolución de conflictos entre la Administración y los contribuyentes*, con referencia SEC 1999-0469, financiado por el Ministerio de Ciencia, Tecnología y Desarrollo, desarrollado en el Departamento de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Barcelona. El epígrafe I ha sido elaborado por Eva Andrés Aucejo ([eandres@ub.eco](mailto:eandres@ub.eco)) y el epígrafe II por José Andrés Rozas Valdés ([roz@abatoliba.edu](mailto:roz@abatoliba.edu)).

(\*\*) Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Barcelona.

(\*\*\*) Profesor Titular de Derecho financiero y tributario (UB/Abat Oliba CEU).



INSTITUTO DE  
ESTUDIOS  
FISCALES

N.B.: Las opiniones expresadas en este documento son de la exclusiva responsabilidad de los autores, pudiendo no coincidir con las del Instituto de Estudios Fiscales.

## ÍNDICE

### 1. EL DEFENSOR DEL CONTRIBUYENTE EN ITALIA

- 1.1. Concepto y características
- 1.2. Miembros que forman parte del órgano colegiado denominado “garante del contribuyente”
- 1.3. Competencias atribuidas al órgano colegiado denominado “garante del contribuyente”
- 1.4. Órganos e instituciones sobre los que reporta el “garante del contribuyente”

### 2. LOS SERVICIOS NORTEAMERICANOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

- 2.1 Organización y funciones
- 2.2. Procedimientos
  - 2.2.1. Reclamaciones individuales
  - 2.2.2. Cauces de participación en la política tributaria

### ANEXOS

- Anexo 1. Legge 27 Luglio 2000, n. 212, Disposizioni in materia di Statuto dei Diritti del Contribuente
- Anexo 2. Legge Finanziaria n. 289, 27 dicembre 2002, apartados 7 y 8
- Anexo 3. Información obrante en la página web del Servicio Norteamericano de Defensa del Contribuyente



## 1. EL DEFENSOR DEL CONTRIBUYENTE EN ITALIA

### 1.1. Concepto y características

La figura del defensor del contribuyente aparece por primera vez en el escenario jurídico tributario italiano con motivo de la aprobación de la Ley 212/2000, de 27 de julio, rubricada “Estatuto de los derechos del contribuyente”. El referido texto legal –que trae causa de la Ley 241/1990, de 7 de agosto<sup>1</sup>– contiene importantes innovaciones llamadas a disminuir la incerteza en la aplicación de la norma y a constituir una disciplina tributaria basada en principios y no en la casuística, estable en el tiempo, fiable y transparente<sup>2</sup>.

La Ley 212/2000 se enmarca, por tanto, dentro de una concepción moderna del fenómeno tributario –que fue cuajando en la legislación tributaria italiana a lo largo de la década de los noventa<sup>3</sup>– tendente a hacer real un nuevo modelo en las relaciones fisco-contribuyente inspirado en la idea de transparencia administrativa<sup>4</sup> y correcto funcionamiento de la actividad financiera<sup>5</sup>.

Entre las novedades más llamativas de la Ley que regula los derechos del contribuyente en Italia, sin duda es reseñable la institución del “Garante del contribuyente” (defensor del contribuyente). Figura que –se afirma<sup>6</sup>– constituye uno de los instrumentos privilegiados para intentar el equilibrio en las relaciones entre la Administración financiera y el contribuyente, en tanto que órgano encargado –precisamente- de procurar la puesta en práctica de los derechos y garantías incluidos en los Textos jurídicos que no deben quedar en meras declaraciones de principios.

Su origen<sup>7</sup>, lejos de ser oriundo del derecho tributario italiano, proviene del exterior. Concretamente de Suecia, país donde se halla el primer antecedente de esta figura bajo la denominación de “Ombudsman” (cuyo significado literal es el de “delegado” o “mandatario”), creada por Ley de 6 de junio de 1809. Nace con un perfil y unas características similares a las que posee en el presente; ya desde su inicio responde a la configuración de organismo independiente, con autoridad para dirigir recomendaciones a las Administraciones a fin de corregir las disfuncionalidades observadas. De veloz y rápida puede tildarse –sin duda alguna– su difusión a lo largo de todo el siglo XX tanto en los países europeos, como en América, África y Asia<sup>8</sup>.

---

<sup>1</sup> Ley atinente a la reforma del procedimiento administrativo italiano que afectó –como se ha dicho– al ámbito del estatuto del contribuyente. En este sentido, ROZAS VALDÉS, J. A., HERRERA MOLINA, P., MAURICIO SUBIRANA, S., “Estatuto del contribuyente: una visión comparada”, *Crónica Tributaria*, 94/2000, pág. 119.

<sup>2</sup> Sobre estos particulares puede verse: BUSCEMA, A., FORTE, F. y SANTILLI, D., *Statuto del contribuente*, ed. Cedam, 2002, págs. 173 y ss.

<sup>3</sup> Vid. ANDRÉS AUCEJO, E., “Los instrumentos deflactivos del contencioso tributario en Italia”. En especial “l'accertamento con adesione”. “Análisis cualitativo y cuantitativo”, donde se apuntan importantes medidas de corte jurídico tributario y las leyes que las regulan, creadas a lo largo de dicha década en Italia.

<sup>4</sup> Véase al respecto GIANLUCA PATRIZI e GABRIELA FERRARA, “La definizioni degli imponibili in contraddittorio e l'Amministrazione finanziaria”, *Il Fisco*, 1999, pág. 6488; en parecido sentido, CONSOLAZIO, M.L., “L'accertamento con adesione del contribuente”, *Rass. Tributaria*, 1997, pág. 67; STIPO Massimo, “L'accertamento con adesione del contribuente ex D. Legs. 19 giugno 1997, n.º 218, nel quadro generale delle obbligazioni di diritto pubblico e il problema della natura giuridica”, *Rassegna tributaria*, n.º 5/1998, pág. 1251; MORINA, T., *Lo Statuto del contribuente*, ed. Cosa & Come, 2000, pág. 61, entre otros.

<sup>5</sup> Tanto la Ley italiana 212/2000 de derechos del contribuyente, como la Ley española 1/1998 de derechos y garantías del contribuyente, se enmarcan en un escenario *internacional* de reforma tributaria, tendente a reforzar la posición jurídica de los contribuyentes en sus relaciones con la Administración. Véase sobre el particular: ROZAS VALDÉS, J. A., HERRERA MOLINA, P., MAURICIO SUBIRANA, S., “Estatuto del contribuyente: una visión comparada”, *ob.*, cit., págs. 84-86 y 124.

<sup>6</sup> CAPUTI, G. “Il garante del contribuente”, *Corriere tributario*, 34/2000, pág. 2484. En el mismo sentido, se afirma que esta figura pretende asegurar un real y concreto equilibrio entre las partes de la obligación tributaria. CAPOLUPO, S., y CAPOLUPO, M., *Statuto del contribuente e diritto d'interpello*, ed. IPSOA, 2000, pág. 142.

<sup>7</sup> Sobre los orígenes y evolución de la figura del defensor del contribuyente, vease el documentado estudio de D'AYALA VALVA, F., “Dall'Ombudsman al garante del contribuente. Studio di un percorso normativo”. *Rivista di Diritto Tributario*, 2000, n.º 11, págs. 1050 y ss.

<sup>8</sup> Un estudio de derecho comparado sobre el particular se incluye en D'AYALA VALVA, F., “Dall'Ombudsman al garante del contribuente. Studio ...”, *ob.*, cit., págs. 1055 y ss.



El legislador tributario italiano renuncia a configurar un Defensor del Contribuyente único para toda Italia, optando por la creación de órganos colegiados formados por tres componentes de distinta procedencia, con sede en cada una de las regiones italianas. Entre sus acometidos destaca la función de tutela y defensa de los intereses del contribuyente, así como de control y denuncia de las irregularidades o disfunciones observadas en el desarrollo la actividad financiera.

*Retribución:* en la Ley 212/2000 se preceptúa que las retribuciones de los componentes del órgano “Garante del contribuyente” se determinarán por Decreto del Ministro de Finanzas<sup>9</sup>.

*Naturaleza jurídica:* la falta de especificación legal sobre este particular ha sido suplida por la doctrina, de quien podemos extraer las siguientes consideraciones. A saber<sup>10</sup>:

- El “Garante” no pertenece a los poderes clásicos del Estado (legislativo, ejecutivo, judicial) de manera que no ejerce poderes administrativos ni judiciales.
- Es importante subrayar el hecho de que no tiene naturaleza jurisdiccional, habida cuenta el artículo 102 de la Constitución Italiana prohíbe la institución de nuevas jurisdicciones especiales.
- En sentido positivo, sí podríamos encuadrarlo en el género de categorías jurídicas que integran el grupo de Autoridades caracterizadas por las notas de imparcialidad, independencia<sup>11</sup>, autonomía, garantía, (como por ejemplo, la Banca de Italia, la Autoridad para la garantía de las comunicaciones, etc.). Características que confirman y aseguran su configuración como órgano que está por encima de las partes (administración-contribuyentes), con capacidad para denunciar los abusos y disfunciones cometidos en los sectores de interés público y que no recibe directivas de género alguno por parte del gobierno. Esto es, opera “in piena autonomia”<sup>12</sup> respecto de la Administración.

*Competencia por materia:* La cuestión que se trata de dilucidar y sobre la que no existe una opinión unánime es conocer si el *Garante del contribuyente* tiene o no tiene competencia en materia de fiscalidad local. En el ámbito de los tributos locales mediante Ley 142/1990 se previó la institución, en cada municipio o provincia, de un “difensore civico” que garantizara la imparcialidad y el buen funcionamiento de la administración provincial o municipal, señalando también los abusos, disfunciones, retardos de la administración en sus relaciones con los contribuyentes<sup>13</sup>. A partir de la creación del *Garante del contribuyente* mediante la Ley italiana 212/2000 de derechos del contribuyente, se plantea el posible problema de superposición de competencias entre ambos defensores en relación a los tributos locales. Pese a una opinión generalizada de intentar separar las competencias de tales, circunscribiendo la actuación del *Garante del contribuyente* al ámbito de la administración financiera central<sup>14</sup> y por tanto, negando que este órgano tenga competencia alguna en materia de fiscalidad local<sup>15</sup>, también se ha defendido que la competencia del Garante se extiende a los tributos locales por expresa previsión del artículo 1 de la Ley 212/2000 por la que se aprueba el Estatuto de los derechos del contribuyente<sup>16</sup>.

<sup>9</sup> Se han fijado mensualmente seis millones de liras para el Presidente y cinco millones de liras para sus componentes. Vid. BUSCEMA, A., FORTE, F. y SANTILLI, D., *Statuto del contribuyente*, ob., cit., pág. 175.

<sup>10</sup> Seguimos en este punto a BUSCEMA, A., FORTE, F. y SANTILLI, D., *Statuto del contribuyente*, ob., cit., págs. 175 a 177.

<sup>11</sup> Para un estudio más amplio sobre las autoridades independientes en Italia, vid.: FOÀ, S. *I regolamenti delle autorità amministrative indipendenti*, ed. G. Giappichelli, Torino, 2002; D'AYALA VALVA, F., “Dall'Ombudsman al garante del contribuyente. ...”, ob., cit., págs. 1066 y ss.

<sup>12</sup> MAGALÚ, Luca, “Lo statuto del contribuyente ed il suo garante”, *Boll. Trib.* 17, 2000, pág. 1209.

<sup>13</sup> Un comentario más extenso sobre las funciones, forma de selección, regulación jurídica, etc., del “Difensore civico” puede verse en D'AYALA VALVA, F., “Dall'Ombudsman al garante del contribuyente. ...”, ob., cit., págs. 1084 y ss.

<sup>14</sup> Esta es la opinión defendida por los defensores cívicos de la Toscana, entre otros. Vid. la carta de 4 de febrero de 2002 enviada al Ministro Giulio TREMONTI sobre el *Garante del Contribuyente*, por los defensores cívicos *regionale* y *comunale* de Florencia, solicitando del Ministro una directiva que salvaguarde las recíprocas competencias (estatales-locales) evitando las interferencias del Estado en la autonomía de los entes locales (carta publicada en internet).

<sup>15</sup> BUSCEMA, A., FORTE, F. y SANTILLI, D., *Statuto del contribuyente*, ob., cit., pág. 181.

<sup>16</sup> Así, D'AYALA VALVA, F., “Dall'Ombudsman al garante del contribuyente. ...”, ob., cit., pág. 1090.; en el mismo sentido, SPAZIANI TESTA, E., considera que el Garante tiene también competencia para los tributos locales, *Il Fisco*, n.º 26/2001, pág. 8914.

## 1.2. Miembros que forman parte del órgano colegiado denominado “Garante del contribuyente”

Subráyese cómo, a diferencia de lo que sucede en España, donde existe un solo Consejo para la defensa del contribuyente con sede física en Madrid y con funciones en todo el territorio nacional, en Italia se prevé la constitución de un órgano de defensa del contribuyente bajo cada *Direzione Regionale delle Entrate* (con sede física en las distintas regiones italianas), así como bajo la *Direzione delle Entrate* de las Provincias Autónomas (Trento y Bolzano)<sup>17</sup>.

El órgano colegiado denominado “Garante del contribuyente” se compone de tres miembros elegidos y nombrados por el Presidente de la “*Comisión Tributaria Regional*”<sup>18</sup> ó Corte de Apelo, en cuya circunscripción esté comprendida la *Direzione Regionale delle Entrate*.

Estos cargos tienen una duración cuatrienal y pueden ser renovables en función de la profesionalidad, productividad y actividad ya desarrollada<sup>19</sup>. Sus miembros se eligen de entre las siguientes categorías:

- a) Magistrados, profesores universitarios de materias jurídicas y económicas, notarios, bien jubilados o bien en activo. Aquella persona que resulte electa de este grupo ejercerá la función de Presidente.
- b) Dirigentes de la administración financiera y cargos superiores de la *Guardia di Finanza*, conformados en una terna, cuyos miembros se eligen por el *Direttore Generale del Dipartimento delle Entrate* para el caso de la componente civil (dirigentes de la Administración financiera) y por el *Comandante Generale de la Guardia di Finanza* (componente militar). Esta terna se constituye para cada una de las *Direzioni Regionali delle Entrate* y sus miembros no deberán haber estado en activo durante al menos dos años.
- c) Abogados, economistas y diplomados en economía o empresariales, jubilados, elegidos en una terna formada para cada una de las Direcciones Regionales *delle Entrate*, de los respectivos órdenes de pertenencia<sup>20</sup>.

<sup>17</sup> La estructura del *Ministero delle Finanze* italiano se articula en tres niveles: Central, Regional (o compartimental) y local. Tradicionalmente la parte estrictamente operativa del Ministerio está constituida por tres importantes Departamentos [*Entrate* (ingresos), *Territorio* (catastro y bienes de dominio público), *Dogane* (aduanas)]. Mediante D. L. 300/99 se lleva a cabo una reorganización del Ministerio de finanzas, a través de la creación de las denominadas *Agenzie Fiscali* [*Entrate* (operativa a partir de enero de 2001), *Dogane*, *Territorio* y *Demaniale*), entes públicos no económicos que ejercitan las funciones que precedentemente realizaban los Departamentos del Ministerio de Finanzas. Se les dota de autonomía reglamentaria, administrativa, patrimonial, organizativa, contable y financiera en el ámbito de una colaboración con el Ministerio de Economía y finanzas, el cual señala las direcciones estratégicas y desarrolla una constante monitorización sobre sus actividades.

La organización periférica de la *Agenzia delle Entrate* se estructura en 19 *Direzioni Regionali delle Entrate* (por cada región) y dos Direcciones Provinciales para las Provincias Autónomas de Trento y Bolzano. De ellas dependen los *Uffici periferici delle Entrate*, que con anterioridad se dividían en *Uffici delle imposte dirette*; *Uffici IVA*; *Uffici del registro*; etc. y con posterioridad de la reforma de la Administración financiera (*Legge* n.º 358/91 de 10 de octubre y *DPR* n.º 287/92, de 27 de marzo) se previó la unificación gradual de los *Uffici* en los denominados *Uffici unici delle Entrate*, de manera que cada una de estas administraciones únicas conoce de los distintos impuestos y el número de administraciones u *Uffici* depende del tamaño de la Provincia (ej. En Roma existen ocho sedes, en Milán seis, etc.). *Vid.*; “Anuario del contribuyente 2003” publicado por la *Agenzia delle Entrate*.; LUPI, R., *Diritto tributario. Parte generale*. Giuffrè, 2000, págs. 100 y ss., etc.

<sup>18</sup> Las denominadas *Commissioni Tributarie* italianas son órganos que pertenecen a la jurisdicción especial tributaria. Poseen naturaleza de órganos “Jurisdiccionales” como así lo ha declarado la Sentencia del Tribunal Constitucional Italiano de 19 de diciembre de 1974, n.º 287, y resuelven contenciosos de naturaleza tributaria. En particular conocen de todas las controversias relativas a tributos previstos en el *DPR* n.º 546 de 1992 (Impuestos sobre la Renta, Iva, Transmisiones patrimoniales, etc); incluidos los impuestos autonómicos y Locales.

En la actualidad se estructuran como sigue: -*Commissioni Provinciali*, conocen en primera instancia y tienen competencia en la jurisdicción de la provincia; -*Commissioni Regionali*, encargadas de resolver en segunda instancia o apelación y su ámbito de aplicación abarca a toda la Región. Contra la sentencia que dicte la *Commissione Regionale* cabe recurso de casación ante el Tribunal de Casación. Sobre estos aspectos puede verse: GALLO, S., *Manuale pratico di diritto tributario*, ed. Cedam, 1997, págs. 233 y ss.; GIULIANI, G., *Diritto tributario*, Giuffrè editore, 2001, págs. 161 y ss.; LUPI, R., *Diritto tributario. Parte generale*, Giuffrè, 2000, págs. 261 y ss.; DE MITA, E., *Principi di diritto tributario*, Giuffrè, 2000, págs., 482 y ss., entre otros.

<sup>19</sup> Se trata de una modificación introducida por Ley 289/2002 ya que la redacción originaria de este precepto en la Ley 212/2000 establecía una duración máxima de tres años, renovable una sola vez, sin estar sujeta a condiciones dicha renovación.

<sup>20</sup> Críticas, sin embargo, no han faltado en relación a la determinación de los cuerpos de entre los que se eligen los miembros del órgano “Garante del contribuyente”. Reseñamos las siguientes (CAPUTI, “Il garante del contribuyente”, *Corriere tributario*, 34/2000, págs. 2486-2487):



### 1.3. Competencias atribuidas al órgano colegiado denominado “Garante del contribuyente”

En el artículo 13 de la Ley 212/2000 sobre derechos de los contribuyentes se pormenorizan las funciones atribuidas al órgano encargado de velar por los derechos de los contribuyentes. Como denominador común puede afirmarse que todo el marco competencial del *Garante* se inserta en un cauce que discurre por el diálogo con la Administración y que tiene como objetivo hacer reaccionar a ésta poniéndole de manifiesto las irregularidades, incorrecciones y, en general, aquellas disfunciones que puedan lesionar los derechos y garantías de los contribuyentes y que pretende –en definitiva– hacer realidad todas las máximas y principios reconocidos en la Ley de los derechos del contribuyente.

Para lograr tal acometido, este órgano cuenta entre sus instrumentos con la posibilidad de solicitar aclaraciones, documentos, realizar recomendaciones, exigir el respeto de los derechos reconocidos al contribuyente, etc; en el bien entendido de que habida cuenta la mencionada naturaleza jurídica del mismo, independiente del poder judicial; gubernativo y administrativo, nunca podrá imponer sanciones, represiones o cualquier medida judicial o sancionadora ante el incumplimiento por parte de la administración financiera. De ahí, precisamente, que se haya cuestionado por los autores el grado de eficacia de las actuaciones de este órgano<sup>21</sup>.

Con todo y como veremos posteriormente, el *Garante del Contribuyente* deberá poner en conocimiento del Director Regional de la Administración financiera o del *Comandante di zona* de la *Guardia di Finanza* competente, aquellos comportamientos de la administración que determinen un perjuicio para los contribuyentes, a fin de iniciar un eventual procedimiento disciplinar.

En particular, el *Garante* podrá desarrollar las siguientes actuaciones. A saber:

- A) La primera está en línea con su configuración como “destinatario institucional” de las quejas de los contribuyentes que vean vulnerados sus derechos por la Administración. De esta suerte, el órgano encargado de la defensa del contribuyente, bien de oficio, bien a instancia de los sujetos pasivos que envíen denuncias a este órgano lamentando disfunciones, irregularidades, incorrecciones, prácticas administrativas anormales o irracionales susceptibles de vulnerar la relación de confianza entre los ciudadanos y la administración financiera, cursará petición de documentos o solicitará aclaraciones a los órganos de las administraciones competentes, quienes deberán responder en el plazo de treinta días.

Cuando este procedimiento se inicia a instancia de parte, la queja deberá formularse por escrito (no cabiendo la denuncia telefónica), con identificación de las señas del contribuyente (D.N.I., N.I.F., domicilio, ...), siendo oportuno señalar los elementos de hecho y de derecho relativos al caso, así como las disfunciones, errores o incorrecciones imputables al fisco, bien sabido que tal denuncia deberá referirse a un interés individual, concreto y no a un interés colectivo<sup>22</sup>.

---

— Se cuestiona el hecho de que a efectos del nombramiento de los miembros tan sólo se exija la pertenencia a las categorías previstas en los apartados b) y c). Sin embargo, no se mencionan otros aspectos tan importantes como por ejemplo un conocimiento específico de las implicaciones de la materia tributaria; una comprobada experiencia profesional en el sector; una particular sensibilidad manifestada hacia la instancia de “tutela” de los usuarios de los servicios públicos...

— También se hace notar la exclusión de determinadas profesiones que inciden en el desarrollo de la actividad de la Administración Financiera, como pueden ser los agentes encargados de la revisión de contabilidades y cuentas (auditores de cuentas, censores jurados de cuentas, ...).

— Es –asimismo– criticada la exigencia prevista en relación a la categoría recogida en la letra c), que alude a la necesidad de que en todo caso se trate de personas “jubiladas”, por cuanto puede suponer una discriminación respecto a otros sujetos de las mismas categorías que hayan cesado su actividad, pero que no tengan la condición de pensionistas y viceversa, algunos que sí tengan dicha condición pero ejerzan la actividad de forma subordinada dependiendo de terceros. Requisito que –se ha dicho– atendiendo a la premisa de equidad debería ser requerida también en el caso de los magistrados, profesores universitarios y notarios (CAPOLUPO, S., y CAPOLUPO, M., *Statuto del contribuente e diritto d’interpello*, ob., cit., pág. 144).

<sup>21</sup> CAPUTI, G. “El garante del contribuyente”, *Corriere tributario*, ob., cit., págs. 2484 y ss. ; BUSCEMA, A., FORTE, F. y SANTILLI, D., *Statuto del contribuente*, ob., cit., pág. 183 y ss, libro en el que se cita a GLENDI (pág. 185) , quien “reputa il garante un organo inutile” y donde se cita abundante literatura al respecto.

<sup>22</sup> Sobre estos particulares relativos a la instancia formulada por el contribuyente, hemos consultado, BUSCEMA, A., FORTE, F. y SANTILLI, D., *Statuto del contribuente*, ob., cit., págs. 177-178.



Interesa subrayar que dándose tales circunstancias el “Garante del contribuyente” es un órgano capacitado por Ley para impulsar el procedimiento de autotutela.

La *autotutela* es un principio general de Derecho Administrativo recogido tardíamente en el Derecho tributario italiano (D.P.R. de 27 marzo 1992, N. 287), mediante el cual los órganos de la Administración financiera pueden proceder, salvo que haya recaído Sentencia Judicial Firme, a la anulación (*annullamento*) o revocación (*revoca*) –total o parcial– de los propios actos ilegítimos; infundados o inoportunos, mediante un procedimiento motivado comunicado al destinatario del acto<sup>23</sup>.

El ejercicio de la autotutela puede ser desarrollado también en el caso de pendencia de juicio o en el caso de no impugnabilidad de los actos por haber adquirido firmeza administrativa y no se requiere necesariamente instancia de parte.

Las principales hipótesis en las cuales procede este instituto jurídico tributario se tipifican en el Decreto Ministerial de 11 de febrero de 1997, n. 37 y consisten en: error de persona, error lógico o de cálculo, error en el presupuesto del impuesto; doble imposición; error material del contribuyente fácilmente reconocible por la administración, etc.

La doctrina ha precisado<sup>24</sup>, como por otra parte es lógico, que la actuación del defensor del contribuyente en orden a la activación de la autotutela debe limitarse a poner de manifiesto, señalar las anomalías para que la administración financiera tenga conocimiento y en su caso ejercite la autotutela, pues en otro caso habría una verdadera y propia sustracción de competencia que sería extraña a la disciplina positiva. Por ello, la iniciativa del Defensor no produce efectos inmediatos o directos.

Finalmente el órgano encargado de la defensa del contribuyente deberá comunicar el resultado de la actividad desarrollada a la Dirección Regional de la Administración financiera o al *Comando di zona* de la *Guardia de Finanza* competente, así como a los órganos de control, informando –a su vez– de todo ello a la persona/s que interpusieron la queja/s.

- B) El *Garante del contribuyente* dirige recomendaciones a las administraciones con el fin de velar por la tutela del contribuyente y por la mejor organización de los servicios (art. 13.7 Ley 212/2000).
- C) Asimismo, tiene el poder de acceder a las administraciones financieras para controlar la correcta funcionalidad de los servicios de asistencia y de información al contribuyente, y también la accesibilidad<sup>25</sup> de los espacios abiertos al público (art. 13.8 Ley 212/2000).
- D) El órgano encargado de velar por la defensa de los derechos del contribuyente podrá instar a las administraciones financieras con el fin de que se lleven a término las prescripciones establecidas en los artículos 5 y 12 de la Ley de Derechos y garantías del Contribuyente. Veamos con algo más de detalle el contenido de ambos preceptos:

<sup>23</sup> Vid. por todos, ANDRÉS AUCEJO, E. “La revocación de oficio de los actos Administrativos: retos para su adopción en la legislación tributaria española y su regulación jurídica en Italia”, *R.DFyHP*, 2003, n.º 268, donde se recoge el siguiente cuadro sinóptico:

MEDIOS DE AUTOTUTELA	<i>Annullamento</i>	<i>Revoca</i>
CAUSAS	Actos ilegítimos o también Infundados	Actos inoportunos o no convenientes
EFFECTOS	Efectos ex tunc	Efectos ex nunc

<sup>24</sup> CAPOLUPO, S., CAPOLUPO, M., *Statuto del contribuente e diritto d'interpello*, ed. IPSOA, 2000, págs. 147 y ss.

<sup>25</sup> La Ley utiliza el término *agibilità*, que en este caso lo entendemos referido a la necesidad de que las sedes de la administración financiera cumplan unos “mínimos” (horarios al público, régimen de “colas”, buen funcionamiento de las ventanillas abiertas al público, disponibilidad de impresos, información, espacios de espera, etc.).

—Competencias del Garante en relación a la obligación de la Administración de “Información al Contribuyente”

El artículo n.º 5 de la Ley 212/2000, encabezado bajo la rúbrica, “Información del contribuyente”, prevé la obligación de la administración financiera de facilitar el completo y exacto conocimiento de las disposiciones legislativas y administrativas vigentes en materia tributaria, procurando también la realización de textos coordinados que deberán ponerse a disposición de los contribuyentes en cada administración impositora.

Como efectivamente se ha puesto de manifiesto por la doctrina<sup>26</sup>, a pesar de la existencia de la presunción del conocimiento de las leyes ya publicadas, es indudable que su concreción en el campo tributario resulta difícil, por distintas razones. A saber: un elevado tecnicismo de la materia; el incremento de circulares y resoluciones ministeriales emanadas de la Administración financiera, muchas veces no publicadas; etc. De ahí que una correcta información de las normas tributarias sea un derecho básico de los ciudadanos relevante también en otros aspectos, como por ejemplo: evitar incurrir en sanciones, que pueden incluso revestir relevancia penal. También por razones de economía de opción, es decir, elegir la posibilidad más ventajosa para el contribuyente. Asimismo, un exacto conocimiento de la norma tributaria revocará en un aumento de la eficacia administrativa, toda vez que repercutirá en un menor número de recursos ante las Comisiones Tributarias basados en violaciones de tipo formal, errores de valoración, etc., esto es, recursos que en ningún caso tienen como fundamento violación de las normas por evasión fiscal. Todo ello, conllevará una disminución de la tasa de litigiosidad posibilitando destinar los recursos disponibles a la represión del fenómeno evasivo.

A mayor abundamiento y en línea con las consideraciones previas, el artículo 5 de la Ley 212/2000, completa los deberes de información de la administración financiera al contribuyente, ordenando que ésta ponga en conocimiento de los ciudadanos por todos los medios idóneos, las *circulares y resoluciones* que haya proveído, así como cualquier acto administrativo o decreto que verse: bien sobre la organización, bien sobre las funciones o bien sobre los procedimientos administrativos financieros. Mención —ésta— de gran importancia si se tiene en cuenta la espiral inflacionista de normas administrativas “menores” que en los últimos años están asolando el escenario tributario.

Finalmente y en pro de cumplir los designios anteriores, la Ley 212/2000 (art. 5.1, in fine) tipifica también la obligación de la administración financiera de proporcionar información electrónica de forma gratuita<sup>27</sup>.

—Competencias del Garante en relación a los Derechos y garantías del contribuyente sometido a un procedimiento de comprobación e investigación

Entre las funciones del defensor del contribuyente está también la de instar a la administración para que respete los derechos y garantías que deben asistir al contribuyente en los procedimientos de comprobación e investigación que le sean entablados. En este sentido, el artículo 12.6 de la Ley 212/2000 prevé que si el contribuyente observa que la investigación en curso no se está realizando conforme a la Ley, podrá dirigirse al defensor del contribuyente, para que éste actúe —en su caso— las potestades que le confiere el artículo 13 de la misma Ley y que estamos analizado.

Concretamente, el artículo 12 de la citada Ley<sup>28</sup> desarrolla los derechos y garantías que tiene el contribuyente contra el cual se entabla un procedimiento de *VERIFICA*<sup>29</sup>. A saber:

<sup>26</sup> Seguimos en este punto a los autores CAPOLUPO, S. Y CAPOLUPO, M., *Lo Statuto del contribuente ...*, ob, cit., págs. 36 y ss.

<sup>27</sup> Entre las direcciones más importantes de correo electrónico citamos: [www.finanze.it](http://www.finanze.it); donde se facilitan los modelos de declaración de las rentas y las relativas instrucciones ministeriales, verificación del propio código fiscal, etc. Para la *Agenzia entrate*, puede consultarse la página [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

<sup>28</sup> El artículo 12 de la Ley 212/2000 se titula *Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali*. Para mayor información puede consultarse: GALLO, S., *Manuale pratico di diritto tributario*, ed. Cedam, 1997, págs. 208 y ss.; CAPOLUPO, S. Y CAPOLUPO, M., *Lo Statuto ...*, ob, cit., págs. 117 y ss.; también se refiere al tema, pero con menor profundidad, MORINA, T., *Lo statuto del contribuente*, ed. Cosa & Come, 2000, pág. 13.

<sup>29</sup> El procedimiento de *Verifica*, equivaldría al procedimiento de comprobación e investigación que llevan a cabo los órganos de inspección en España. Se trata, esencialmente, de una actividad de policía tributaria como afirma el profesor GALLO, S., *Manuale pratico di diritto...*, ob, cit., pág. 209. Según el Diccionario de términos tributarios de la *Agenzia delle Entrate* (voz

- Las entradas, inspecciones o verificaciones fiscales en los locales destinados al ejercicio de la actividad industrial, comercial, agrícola, artística o profesional, deben responder a una exigencia efectiva, a una necesidad efectiva de investigación y control del lugar.
  - Iniciado el procedimiento de “verifica” el contribuyente tiene derecho a conocer los motivos por los que se inicia el mismo y el objeto que lo justifica.
  - Estas actividades deberán realizarse durante el horario ordinario del ejercicio de la actividad, salvo casos excepcionales, con la precaución de perturbar lo menos posible el desarrollo de la actividad y las relaciones comerciales o profesionales del sujeto pasivo.
  - Su duración en la sede del contribuyente no puede exceder de 30 días laborales, prorrogables por otros 30 más en los casos de particular complejidad y siempre que sea motivado por el dirigente *dell’ufficio* (equivalente al inspector jefe).
  - Concluida la investigación fiscal el sujeto pasivo tiene dos meses para presentar observaciones y requerimientos que deberán ser valorados por la Administración antes de la notificación de la liquidación. Durante este tiempo, también la administración podrá volver a la sede del contribuyente para examinar las observaciones y requerimientos presentados por el contribuyente previo consentimiento motivado del *dirigente del ufficio*, por razones específicas.
  - Existe el derecho de que en el procedimiento asista un profesional habilitado que le represente. De las observaciones del contribuyente y del profesional que en su caso le asista, substanciadas en el procedimiento verbal, debe quedar constancia por escrito.
  - Finalmente sólo cuando el contribuyente así lo pida, el examen de los documentos administrativos y contables puede ser efectuada en la oficina de los inspectores actuarios o del profesional que lo represente o asista.
- E) El defensor del contribuyente está igualmente encargado de instar a las administraciones financieras para que cumplan los plazos previstos a efectos de las devoluciones tributarias<sup>30</sup>.

#### 1.4. Órganos e instituciones sobre los que reporta el “Garante del contribuyente”

— El defensor del contribuyente individualiza los casos de particular relevancia en los cuales las disposiciones en vigor o comportamientos de la administración determinan un perjuicio de los contribuyentes o consecuencias negativas en sus respectivas relaciones con la administración, poniéndolos en conocimiento del Director Regional de la Administración financiera o del *Comandante di zona* de la *Guardia di Finanza* competente y del *Ufficio Centrale per l’informazione del contribuente*, con el objeto de que pueda incoarse un eventual procedimiento disciplinar.

— Amén de ello y pese a la omisión de cualquier referencia al respecto en la Ley 212/2000 de derechos del contribuyente, por mor de lo previsto en el Código de Procedimiento Penal

---

VERIFICA), se denomina *Procedimento di verifica* a la actividad desarrollada por los órganos de la *Agenzia entrate* o por la *Guardia di Finanza* para controlar el regular cumplimiento de las obligaciones tributarias. Se lleva a cabo mediante el acceso directo o entrada en la sede del contribuyente. El ámbito de actuación de la “verifica” es más amplio que el de la inspección documental, ya que de un lado pretende el control de la exactitud y veracidad de las escrituras obligatorias, de los libros sociales y de la documentación –fiscal y no fiscal– relativa a la actividad del contribuyente, y de otro lado, el control y verificación de los datos averiguados por la Administración relativos a los hechos que hayan estado o deberían haber estado presentes en las declaraciones anuales de las rentas.

<sup>30</sup> Para una teoría general sobre las Devoluciones tributarias (presupuestos y acciones para la devolución de ingresos indebidos) recomendamos la lectura de ENRICO DE MITA, *Principi di diritto tributario*, Giuffrè editore, 2000, págs. 359 y ss.



italiano, el *Garante del contribuente* deberá denunciar ante la autoridad judicial las causas que puedan ser constitutivas de delitos cometidos por la administración financiera en el ejercicio de sus funciones, para iniciar –en su caso– una acción penal<sup>31</sup>; así como denunciar ante el Tribunal de Cuentas los hechos constitutivos de daños al erario público<sup>32</sup>.

— Por otra parte el Defensor del contribuyente está obligado por Ley a informar –cada seis meses– a determinados organismos sobre la marcha y funcionamiento de su gestión. En este sentido, presentará una relación sobre la actividad desarrollada al Ministro de Hacienda; al Director Regional de la Administración financiera, a los Directores *compartimentales* de Aduanas y del Territorio y también al *Comandante di zona* de la *Guardia di Finanza*, individualizando los aspectos críticos más relevantes y proponiendo las respectivas soluciones (art. 13.12 Ley 212/2000).

Lógicamente, si éstos altos cargos trasladan a los órganos que de ellos dependen tales conclusiones; a medida que éstas sean tenidas en cuenta, se irá perfeccionando el funcionamiento y gestión de la administración financiera, siendo una vía muy importante para lograr el tan aclamado equilibrio entre Administración-contribuyente, al tiempo que para la consecución de un sistema financiero transparente, eficaz y justo.

— La labor desarrollada por el *Garante del contribuente* es seguida por las Comisiones Parlamentarias competentes en relación al funcionamiento del defensor del contribuyente. Así, anualmente, el Ministro de Hacienda informa a dichas Comisiones Parlamentarias sobre la eficacia de la labor realizada por el defensor del contribuyente y también sobre los actos y medidas adoptados como consecuencia de las recomendaciones realizadas por el propio defensor del contribuyente (art. 13.13 de la Ley 212/2000).

Finalmente por Ley *finanziaria* 289/2002 (LPGE) se introduce un apartado nuevo del citado artículo 13 (art. 13-bis), en el que se dispone que anualmente el Defensor del contribuyente debe suministrar datos y noticias sobre el estado de las relaciones entre el fisco y los contribuyentes en el campo de la política fiscal, tanto al Gobierno como al Parlamento. Parece desprenderse que lo que se está pidiendo es que el Garante realice una especie de memoria anual en la que se recojan datos estadísticos y noticias sobre la actividad realizada, debiendo enviarla anualmente al Gobierno y al Parlamento.

## 2. LOS SERVICIOS NORTEAMERICANOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE<sup>33</sup>

Durante la década que va desde la primera Declaración Estadounidense de Derechos del Contribuyente, en 1988, hasta el último elenco de derechos incluido en la Ley de reestructuración del IRS de 1998, el Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de Norteamérica ha venido desarrollando distintos servicios encaminados a un mismo objetivo, mejorar la equidad y eficiencia del sistema tributario en dos sentidos:

Dando amparo a determinadas situaciones de desprotección jurídica en la que pueden llegar a verse atrapados determinados contribuyentes.

Creando los cauces y procedimientos de participación de los ciudadanos en las políticas tributarias para detectar las disfunciones del sistema y dar entrada en el mismo a sus sugerencias, quejas y propuestas.

<sup>31</sup> En este sentido, BUSCEMA, A., FORTE, F. y SANTILLI, D., *Statuto del contribuente*, ob., cit., pág. 179; MAGALÚ, L., “Lo statuto del contribuente...”, ob., cit., págs. 1209-1210; CAPOLUPO, S., y CAPOLUPO, M., *Statuto del contribuente e diritto d'interpello*, ob., cit. pág. 145.

<sup>32</sup> BUSCEMA, A., FORTE, F. y SANTILLI, D., *Statuto del contribuente*, ob., cit., pág. 179.

<sup>33</sup> Para la elaboración de esta nota se ha utilizado R.E. Timbie, *The Taxpayer Bill of Rights*, 1990, págs. 49.1- 49-16 y la información que sobre el Abogado del Contribuyente obra en su página web ([www.irs.gov/advocate](http://www.irs.gov/advocate)).

Todo ello ha tomado cuerpo, principalmente, en la figura del Abogado del Contribuyente, de los servicios que presta, de la organización que preside. Se pasa revista, en las siguientes páginas, al modelo de organización y funciones asignados a este Servicio y a otros programas de actuación concebidos con la misma finalidad (epígrafe 1), para repasar los dos órdenes de procedimientos de actuación utilizados: de reclamaciones individuales (epígrafe 2.1) y de participación ciudadana (epígrafe 2.2)

## 2.1. Organización y funciones

Como organismo independiente del *Internal Revenue Service* (en adelante IRS) el ordenamiento federal norteamericano prevé la existencia de un Servicio de Defensa del contribuyente (*Taxpayer Advocate Service*) dirigido por el Abogado del Contribuyente (*Nacional Taxpayer Advocate*). En cada Estado o circunscripción del IRS existe, al menos, un Delegado del Abogado del Contribuyente (*Local Advocate Taxpayer*), que tiene su oficina propia o bien trabaja en las sedes del IRS a través de las Oficinas de Resolución de Conflictos de la Agencia Tributaria (*Problem Resolution Office*).

No se trata de un órgano que sustituya o supla la actividad del IRS en lo relativo a la resolución de las controversias tributarias que surgieran en la aplicación de los tributos. Su función es intervenir en situaciones que, sea porque el IRS no ha podido o no ha sabido resolver por los procedimientos ordinarios, sea porque el ciudadano considera vulnerados sus derechos fundamentales, requieran la mediación de un organismo administrativo independiente del IRS que procure amparo al ciudadano, tratando de encauzar la adecuada y diligente resolución del problema planteado. No tiene competencia, pues, para dictar actos administrativos de determinación, liquidación, comprobación o recaudación de los tributos, aunque sí tiene potestad, en algunos supuestos, para suspender la tramitación y efectos de un procedimiento de gestión tributaria.

El Servicio, al examinar las situaciones de agravio que ante el mismo hacen valer los contribuyentes es lógico que identifique todo tipo de incidencias en la aplicación de los tributos: incongruencias de fondo o de forma, trámites prescindibles, contradicciones o lagunas formativas, plazos improcedentes, etcétera. De todo ello arranca su segunda función: el estudio, análisis y presentación de propuestas de reformas normativas o de pautas de actuación en la aplicación del sistema tributario que contribuyan a mejorar su eficiencia reduciendo, al mismo tiempo, la presión fiscal indirecta del contribuyente.

Para el desarrollo de esta segunda función el Abogado del Contribuyente cuenta en su equipo con un Departamento (*Office of Systemic Advocacy*) específicamente dedicado a estudiar supuestos recurrentes –no casos concretos– así como a preparar informes y propuestas. Esta oficina está organizada en una Secretaría General y dos Direcciones –personas físicas y personas jurídicas.

En el mismo sentido se apoya, para el desarrollo de esta segunda función, en una entidad de carácter consultivo, *Taxpayer Advocacy Panel*<sup>34</sup> (en adelante TAP). Constituido en 1998 al amparo de la Ley que regula los comités de participación ciudadana (*Federal Advisory Committee Act*) está integrado por 95 voluntarios elegidos por dos años a través de un concurso público. En cada una de las siete grandes jurisdicciones en las que está organizado el IRS está constituido un comité y cada Estado tiene asignado un miembro o más –hasta los diez que corresponden a California– en función del número de contribuyentes.

El TAP es un órgano de consulta del Departamento del Tesoro y tiene asignada la función específica de constituir el marco de encuentro entre la Administración tributaria y los ciudadanos. Tanto el IRS, como otras entidades o Agencias implicadas en la actividad financiera pública –de forma particular, la Oficina del Abogado del Contribuyente– recurren a sus comisiones, territoriales o temáticas, para pulsar la opinión de los ciudadanos sobre proyectos o novedades y para recibir de los mismos sugerencias y propuestas.

---

<sup>34</sup> La información sobre su funcionamiento, estructura y reuniones puede consultarse en su página web ([www.improveirs.com](http://www.improveirs.com)).



Los 95 miembros de este Consejo consultivo se reúnen periódicamente y se les reembolsan los gastos de asistencia, cuando el comité no celebra sesiones de videoconferencia. También celebran sesiones públicas y canalizan propuestas de ciudadanos o entidades relativas a la ordenación y funcionamiento del sistema tributario. Cada año rinde informe de su actividad ante el Secretario del Tesoro y ante el Presidente del IRS.

El 2002 el Abogado del Contribuyente ha constituido un Comité de enlace, *Design Steering Committee*, en el que hace coincidir a directivos del IRS, a representantes de los sindicatos de empleados u oficiales del Departamento del Tesoro y a asesores fiscales, con el objetivo de concitar opiniones y concertar acuerdos en relación con disfunciones detectadas en la estructura o aplicación del sistema tributario.

## 2.2. Procedimientos

La actividad del Abogado del Contribuyente discurre por cauces distintos para los dos tipos de funciones que tiene encomendadas. Un primer ámbito viene representado por la tramitación de las reclamaciones individuales que hace valer un específico contribuyente. Un segundo orden de cuestiones se refiere a lo relativo a la elaboración de informes y propuestas normativas.

### 2.2.1. Reclamaciones individuales

Ante situaciones en las que la resolución por parte del IRS de un determinado expediente se dilata extraordinariamente en el tiempo o de su tramitación se puede derivar un grave perjuicio para el contribuyente, éste puede acudir al Abogado del Contribuyente al objeto de que le procure amparo y asistencia.

Esta asistencia puede revestir distintas formas y discurrir por cauces más o menos formales. El Abogado del Contribuyente, por una parte, dispone de dos números telefónicos gratuitos en el que se facilita información y orientación tributaria no sólo de orden normativo sino, también, y en la medida o tiempos en los que se puede disponer de la misma, sobre el estado de tramitación de un determinado procedimiento o razón del empleado responsable del mismo. Por otra parte se puede acudir directamente a alguna de las oficinas que tiene abiertas a lo largo de todo el territorio –al menos una por cada distrito del IRS– o contactar a través de su página web.

El procedimiento escrito *Application for Taxpayer Assistance Order* (TAO) aparece regulado en la sección 7811 del *Internal Revenue Code* (IRC). Al igual que ocurre en el ordenamiento español, no se trata de un recurso ordinario encaminado a la anulación o modificación de una actuación o acto administrativo ilegal, sino que obedece, más bien, a la necesidad de encauzar el desconcierto o dar amparo a la irritación que produce en el contribuyente el enfrentarse ante un comportamiento de la Agencia tributaria, de sus agentes, en el que –pese a actuarse con arreglo a la normativa o doctrina administrativa– el resultado que se produce es inaceptable en términos de justicia.

Se inicia completando un formulario (*Form 911*) en el que, se ha de identificar el contribuyente, el supuesto de hecho, los antecedentes y el problema, especificando los daños a que se enfrenta el contribuyente así como el amparo que se solicita. No se prevé un plazo específico para su presentación, pero sí se evalúa por la oficina de reclamaciones si el tiempo transcurrido desde que surgió la eventualidad del daño hasta que se solicitó el amparo es o no razonable. También se contempla la posibilidad, que no exigencia, de actuar mediante representante, en cuyo caso se ha de formalizar el apoderamiento mediante un documento administrativo (*Form 2848*).

La peculiaridad sustancial que presenta el procedimiento americano de reclamación, respecto de lo que ocurre en una reclamación equivalente presentada ante el Consejo español de Defensa del Contribuyente, estriba en la posibilidad de suspender el procedimiento tributario que se reconoce al Abogado del Contribuyente americano. Éste, o quien actúe en su nombre en los servicios descentralizados, tiene reconocida la facultad de dictar esta orden, TAO, si advierte la necesidad de paralizar un determinado procedimiento tributario en aras de evitar un grave daño al contribuyente que solicita protección.

El presupuesto del que se parte para solicitar tal suspensión es el de la eventualidad de que la continuación del procedimiento generase para el contribuyente “a significant hardship”. Este daño no tiene por qué ser de orden patrimonial –no se limitaría a lo que en nuestro ordenamiento se califica como perjuicio de difícil o imposible reparación–, pero tampoco puede consistir en una mera inconveniencia o dificultad financiera, sino que ha de tener una entidad que “ofenda el sentido elemental de la justicia del común de los contribuyentes”<sup>35</sup>.

El Abogado del Contribuyente puede, como contenido específico de la TAO, ordenar actuaciones cautelares de protección del contribuyente de muy diverso tipo, descritas en la sección 7811 (b) IRC:

- Levantar un embargo.
- Suspender la tramitación de un procedimiento de liquidación o recaudación.
- Suspender la tramitación de un procedimiento de comprobación o inspección.
- Suspensión de cualquier otro procedimiento legal de cualquier otro orden.

Dictada la orden de intervención –la TAO– tan solo puede rescindir o modificar sus efectos el propio Abogado del Contribuyente o determinados altos cargos del IRS. La emisión de la mencionada orden implica la suspensión automática, que no la interrupción, del cómputo de los distintos plazos de prescripción –de por sí prolongados– que contempla el ordenamiento tributario americano, hasta que el Abogado del Contribuyente resuelva al respecto.

Suspendida la tramitación del procedimiento, el órgano administrativo responsable del mismo pasa a tener un interés específico en resolver la cuestión planteada por el contribuyente ante la oficina del Abogado del Contribuyente, ya que, hasta tanto en cuanto no se haya resuelto el incidente por este organismo el procedimiento no puede avanzar.

Este procedimiento no tiene coste alguno para el contribuyente. Por otra parte, el IRS financia un programa de asesoramiento fiscal de oficio (*Low Income Taxpayer Clinic*) –al margen de sus sistemas de asistencia al contribuyente– mediante el que se puede disfrutar de un servicio de asesoramiento fiscal gratuito. Un buen número de organizaciones sin ánimo de lucro y departamentos universitarios participan de este programa. La ventaja del mismo, frente a los sistemas oficiales de asistencia tributaria, radica en que –aun recibiendo cierta financiación pública– estos llamados servicios “clínicos” de contribuyentes con rentas bajas, conservan su independencia de criterio. Eso sí, el propio IRS hace notar en la información que facilita al respecto, que no se responsabiliza de la asistencia y consejos fiscales procurados en tales servicios gratuitos.

### 2.2.2. *Cauces de participación en la política tributaria*

El segundo conjunto de procedimientos incardinados en el ámbito de responsabilidad del Abogado del Contribuyente son los que no tienen carácter individual sino colectivo. Como se ha hecho notar, además de procurar amparo a contribuyentes específicos en situaciones de conflicto con el IRS, el Abogado del Contribuyente tiene la responsabilidad de detectar disfunciones normativas, organizativas o aplicativas en el funcionamiento diario del sistema tributario para, una vez estudiadas y analizadas, informar al IRS y al Congreso, proponer reformas y soluciones.

En este orden de cosas se incardina el procedimiento denominado de *Systemic Advocacy*. La Oficina del Abogado responsable de este programa no tramita casos concretos. Se dedica a estudiar procedimientos, normas, políticas administrativas, prácticas organizativas, etcétera, que afectan a un buen número de contribuyentes y que condicionan el normal ejercicio de sus derechos, desestabilizando la equidad y eficacia del sistema.

Este departamento selecciona sus ámbitos de interés a partir de cauces diversos. Por una parte, las TAO presentadas por distintos contribuyentes pueden dar razón de un determinado

---

<sup>35</sup> Timbie, R., *The Taxpayer...*, cit., pág. 49-09.



aspecto que merece ser estudiado de forma global. En otro sentido, el departamento tiene abierto lo que bien podría denominarse buzón de sugerencias en el que en un determinado formato (*Form 14411*) o directamente mediante mensaje electrónico ([Systemic.Advocay@irs.gov](mailto:Systemic.Advocay@irs.gov)) cualquier contribuyente a título personal o en representación de asociaciones o grupos de ciudadanos puede plantear propuestas o dar razón de situaciones injustas en el orden tributario. A este respecto el departamento realiza el hecho de que no es su misión específica resolver casos concretos sino estudiar sistemas, prácticas o políticas que afectan a un número relevante de contribuyentes, de una localidad, de un sector o que comparten una determinada situación. Por ello se insiste en que no se faciliten los datos de identificación del contribuyente que plantea la cuestión o sugerencia.

Este mismo departamento es el responsable de elaborar los dos Informes que cada año, en junio y en diciembre, el Abogado del Contribuyente debe presentar ante el Congreso. El primero ha de contener el plan de trabajo para el siguiente año y el segundo, que da razón del trabajo realizado durante el año, se estructura en tres apartados:

- Un memorandum de los 20 problemas de más realce planteados por los contribuyentes.
- Recomendaciones en orden a resolver dichos problemas; y
- Otras actuaciones llevadas a cabo por el IRS en orden a mejorar el servicio a los contribuyentes y a aliviar su presión fiscal indirecta.

Además de este cauce de participación en la política tributaria, el contribuyente tiene acceso –como más arriba se refería– al Consejo consultivo del que más arriba se daba razón, que constituye una línea permanente de comunicación entre el IRS, el Abogado del Contribuyente y los ciudadanos con amplia implantación en todo el territorio. En sus reuniones periódicas –en buena medida de audiencia pública– salen a relucir los recovecos más sinuosos del sistema tributario generándose sugerencias y propuestas que, en no pocos casos, terminan teniendo un reflejo normativo. Buena parte de las medidas que en los últimos años han mejorado el estatuto del contribuyente americano en materia de acciones recaudatorias contra cónyuges inocentes, simplificación de formularios o requerimientos en materia de retenciones, han tenido su origen en los Informes del Abogado del Contribuyente y en los trabajos que desarrollan las comisiones consultivas de voluntarios a que se ha hecho referencia.



## **ANEXOS:**

ANEXO 1 *Legge 27 Luglio 2000, n.º 212, Disposizioni in materia di Statuto dei Diritti del Contribuente*

### **Legge 27 luglio, n.º 212**

**"Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente"**  
**pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 177 del 31 luglio 2000**

#### Art. 1.

*(Principi generali)*

1. Le disposizioni della presente legge, in attuazione degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione, costituiscono principi generali dell'ordinamento tributario e possono essere derogate o modificate solo espressamente e mai da leggi speciali.
2. L'adozione di norme interpretative in materia tributaria può essere disposta soltanto in casi eccezionali e con legge ordinaria, qualificando come tali le disposizioni di interpretazione autentica.
3. Le regioni a statuto ordinario regolano le materie disciplinate dalla presente legge in attuazione delle disposizioni in essa contenute; le regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e di Bolzano provvedono, entro un anno dalla data di entrata in vigore della presente legge, ad adeguare i rispettivi ordinamenti alle norme fondamentali contenute nella medesima legge.
4. Gli enti locali provvedono, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, ad adeguare i rispettivi statuti e gli atti normativi da essi emanati ai principi dettati dalla presente legge.

#### Art. 2.

*(Chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie)*

1. Le leggi e gli altri atti aventi forza di legge che contengono disposizioni tributarie devono menzionarne l'oggetto nel titolo; la rubrica delle partizioni interne e dei singoli articoli deve menzionare l'oggetto delle disposizioni ivi contenute.
2. Le leggi e gli atti aventi forza di legge che non hanno un oggetto tributario non possono contenere disposizioni di carattere tributario, fatte salve quelle strettamente inerenti all'oggetto della legge medesima.
3. I richiami di altre disposizioni contenuti nei provvedimenti normativi in materia tributaria si fanno indicando anche il contenuto sintetico della disposizione alla quale si intende fare rinvio.
4. Le disposizioni modificative di leggi tributarie debbono essere introdotte riportando il testo conseguentemente modificato.

#### Art. 3.

*(Efficacia temporale delle norme tributarie)*

1. Salvo quanto previsto dall'articolo 1, comma 2, le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo. Relativamente ai tributi periodici le modifiche introdotte si applicano solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni che le prevedono.
2. In ogni caso, le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti.
3. I termini di prescrizione e di decadenza per gli accertamenti di imposta non possono essere prorogati.

#### Art. 4.

*(Utilizzo del decreto-legge in materia tributaria)*

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

#### Art. 5.

*(Informazione del contribuente)*

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

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

#### Art. 6.

*(Conoscenza degli atti e semplificazione)*

1. L'amministrazione finanziaria deve assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati. A tal fine essa provvede comunque a comunicarli nel luogo di effettivo domicilio del contribuente, quale desumibile dalle informazioni in possesso della stessa amministrazione o di altre amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente, ovvero nel luogo ove il contribuente ha eletto domicilio speciale ai fini dello specifico procedimento cui si riferiscono gli atti da comunicare. Gli atti sono in ogni caso comunicati con modalità idonee a garantire che il loro contenuto non sia conosciuto da soggetti diversi dal loro destinatario. Restano ferme le disposizioni in materia di notifica degli atti tributari.

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

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

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

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

#### Art. 7.

*(Chiarezza e motivazione degli atti)*

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

2. Gli atti dell'amministrazione finanziaria e dei concessionari della riscossione devono tassativamente indicare:
  - a) L'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato o comunicato e il responsabile del procedimento.
  - b) L'organo o l'autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela.
  - c) Le modalità, il termine, l'organo giurisdizionale o l'autorità amministrativa cui è possibile ricorrere in caso di atti impugnabili.
3. Sul titolo esecutivo va riportato il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento ovvero, in mancanza, la motivazione della pretesa tributaria.
4. La natura tributaria dell'atto non preclude il ricorso agli organi di giustizia amministrativa, quando ne ricorrano i presupposti.

#### Art. 8.

##### *(Tutela dell'integrità patrimoniale)*

1. L'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione.
2. È ammesso l'accollo del debito d'imposta altrui senza liberazione del contribuente originario.
2. Le disposizioni tributarie non possono stabilire né prorogare termini di prescrizione oltre il limite ordinario stabilito dal codice civile.
4. L'amministrazione finanziaria è tenuta a rimborsare il costo delle fidejussioni che il contribuente ha dovuto richiedere per ottenere la sospensione del pagamento o la rateizzazione o il rimborso dei tributi. Il rimborso va effettuato quando sia stato definitivamente accertato che l'imposta non era dovuta o era dovuta in misura minore rispetto a quella accertata.
5. L'obbligo di conservazione di atti e documenti, stabilito a soli effetti tributari, non può eccedere il termine di dieci anni dalla loro emanazione o dalla loro formazione.
4. Con decreto del Ministro delle finanze, adottato ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, relativo ai poteri regolamentari dei Ministri nelle materie di loro competenza, sono emanate le disposizioni di attuazione del presente articolo.
7. La pubblicazione e ogni informazione relative ai redditi tassati, anche previste dall'articolo 15 della legge 5 luglio 1982, n. 441, sia nelle forme previste dalla stessa legge sia da parte di altri soggetti, deve sempre comprendere l'indicazione dei redditi anche al netto delle relative imposte.
8. Ferme restando, in via transitoria, le disposizioni vigenti in materia di compensazione, con regolamenti emanati ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 23 agosto 1988, n. 400, è disciplinata l'estinzione dell'obbligazione tributaria mediante compensazione, estendendo, a decorrere dall'anno d'imposta 2002, l'applicazione di tale istituto anche a tributi per i quali attualmente non è previsto.

#### Art. 9.

##### *(Rimessione in termini)*

1. Il Ministro delle finanze, con decreto da pubblicare nella *Gazzetta Ufficiale*, rimette in termini i contribuenti interessati, nel caso in cui il tempestivo adempimento di obblighi tributari è impedito da cause di forza maggiore. Qualora la rimessione in termini concerna il versamento di tributi, il decreto è adottato dal Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica.
2. Con proprio decreto il Ministro delle finanze, sentito il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, può sospendere o differire il termine per l'adempimento degli obblighi tributari a favore dei contribuenti interessati da eventi eccezionali ed imprevedibili.

#### Art. 10.

##### *(Tutela dell'affidamento e della buona fede. Errori del contribuente)*

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



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

3. Le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria o quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di imposta. Le violazioni di disposizioni di rilievo esclusivamente tributario non possono essere causa di nullità del contratto.

#### Art. 11.

##### *(Interpello del contribuente)*

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

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

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

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

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

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

#### Art. 12.

##### *(Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali)*

1. Tutti gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali sono effettuati sulla base di esigenze 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.

2. Quando viene iniziata la verifica, il contribuente ha diritto di essere informato delle ragioni che l'abbiano giustificata e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria, nonché dei diritti e degli obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche.

3. Su richiesta del contribuente, l'esame dei documenti amministrativi e contabili può essere effettuato nell'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta.

4. Delle osservazioni e dei rilievi del contribuente e del professionista, che eventualmente lo assista, deve darsi atto nel processo verbale delle operazioni di verifica.

5. La permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di

particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio. Gli operatori possono ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'ufficio, per specifiche ragioni.

6. Il contribuente, nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge, può rivolgersi anche al Garante del contribuente, secondo quanto previsto dall'articolo 13.

7. Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

#### Art. 13.

##### *(Garante del contribuente)*

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

2. Il Garante del contribuente, operante in piena autonomia, è organo collegiale costituito da tre componenti scelti e nominati dal presidente della commissione tributaria regionale o sua sezione distaccata nella cui circoscrizione è compresa la direzione regionale delle entrate e appartenenti alle seguenti categorie:

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

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

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

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

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

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

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

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

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



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

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

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

#### Art. 14.

*(Contribuenti non residenti)*

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

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

#### Art. 15.

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

1. Il Ministro delle finanze, sentiti i direttori generali del Ministero delle finanze ed il Comandante generale della Guardia di finanza, emana un codice di comportamento che regoli le attività del personale addetto alle verifiche tributarie, aggiornandolo eventualmente anche in base alle segnalazioni delle disfunzioni operate annualmente dal Garante del contribuente.

#### Art. 16.

*(Coordinamento normativo)*

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

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

#### Art. 17.

*(Concessionari della riscossione)*

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

#### Art. 18.

*(Disposizioni di attuazione)*

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

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

Art. 19.

*(Attuazione del diritto di interpello del contribuente)*

1. L'amministrazione finanziaria, nel quadro dell'attuazione del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, adotta ogni opportuno adeguamento della struttura organizzativa ed individua l'occorrente riallocazione delle risorse umane, allo scopo di assicurare la piena operatività delle disposizioni dell'articolo 11 della presente legge.
2. Per le finalità di cui al comma 1 il Ministro delle finanze è altresì autorizzato ad adottare gli opportuni provvedimenti per la riqualificazione del personale in servizio.

Art. 20.

*(Copertura finanziaria)*

1. Agli oneri derivanti dall'attuazione dell'articolo 13, valutati in lire 6 miliardi annue a decorrere dall'anno 2000, si provvede mediante utilizzo dello stanziamento iscritto, ai fini del bilancio triennale 2000-2002, nell'ambito dell'unità previsionale di base di parte corrente "Fondo speciale" dello stato di previsione del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica per l'anno 2000, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero della pubblica istruzione.
2. Agli oneri derivanti dall'attuazione dell'articolo 19, determinati nel limite massimo di lire 14 miliardi annue per il triennio 2000-2002, si provvede, mediante utilizzo dello stanziamento iscritto, ai fini del bilancio triennale 2000-2002, nell'ambito dell'unità previsionale di base di parte corrente "Fondo speciale" dello stato di previsione del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica per l'anno 2000, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero della pubblica istruzione.
3. Il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio.

Art. 21.

*(Entrata in vigore)*

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





ANEXO 2 *Legge Finanziaria n.º 289, 27 dicembre 2002, apartados 7 y 8*

**Legge 27 dicembre, n.º 289**

(S.O. alla G.U. n. 305 del 31.12.2002)

TITOLO I DISPOSIZIONI DI CARATTERE FINANZIARIO		<a href="#">art. 1</a>
TITOLO II DISPOSIZIONI IN MATERIA DI ENTRATA	Capo I PRIMO MODULO DELLA RIFORMA DEL SISTEMA FISCALE STATALE	<a href="#">art. 2 - 5</a>
	Capo II DISPOSIZIONI IN MATERIA DI CONCORDATO	<a href="#">art. 6 - 17</a>
	Capo III PROROGHE E ALTRE DISPOSIZIONI	<a href="#">art. 18 - 22</a>
TITOLO III DISPOSIZIONI IN MATERIA DI SPESA	Capo I SPESE DELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE	<a href="#">art. 23 - 32</a>
	Capo II ONERI DI PERSONALE	<a href="#">art. 33 - 37</a>
	Capo III INTERVENTI IN MATERIA PREVIDENZIALE E SOCIALE	<a href="#">art. 38 - 51</a>
	Capo IV INTERVENTI NEL SETTORE SANITARIO	<a href="#">art. 52 - 59</a>
	Capo V FINANZIAMENTI DEGLI INVESTIMENTI	<a href="#">art. 60 - 79</a>
	Capo VI ALTRI INTERVENTI	<a href="#">art. 80 - 92</a>
TITOLO IV NORME FINALI		<a href="#">art. 93 - 95</a>

Art. 94.

*Disposizioni varie*

7. All'articolo 13, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n.º 212, il primo periodo è sostituito dal seguente: "L'incarico ha durata quadriennale ed è rinnovabile tenendo presenti professionalità, produttività ed attività già svolta".

8. All'articolo 13 della legge 27 luglio 2000, n.º 212, è aggiunto, in fine, il seguente comma: "13-bis. Con relazione annuale, il Garante fornisce al Governo ed al Parlamento dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale".



ANEXO 3 Información obrante en la página web del Servicio Norteamericano de Defensa del Contribuyente.

## **INFORMACIÓN OBRANTE EN LA PÁGINA *WEB* DEL SERVICIO NORTEAMERICANO DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

### Who we are?

The Taxpayer Advocate Service is an IRS program that provides an independent system to assure that tax problems, which have not been resolved through normal channels, are promptly and fairly handled. The National Taxpayer Advocate, Nina Olson, heads the program. Each state and campus has at least one local Taxpayer Advocate, who is independent of the local IRS office and reports directly to the National Taxpayer Advocate. The goals of the Taxpayer Advocate Service are to protect individual and business taxpayer rights and to reduce taxpayer burden. The Taxpayer Advocate independently represents your interests and concerns within the IRS. This is accomplished in two ways:

- Ensuring that taxpayer problems which have not been resolved through normal channels, are promptly and fairly handled.
- Identifying issues that increase burden or create problems for taxpayers: Bringing those issues to the attention of IRS management and making legislative proposals where necessary.

### Who may use the Taxpayer Advocate Service?

Generally, the Taxpayer Advocate Service can help if, as a result of the administration of the tax laws, you:

- Are suffering, or are about to suffer, a significant hardship;
- Are facing an immediate threat of adverse action;
- Will incur significant cost (including fees for professional representation);
- Will suffer irreparable injury or long-term adverse impact;
- Have experienced a delay of more than 30 days to resolve the issue; or
- Have not received a response or resolution by the date promised.

If you have an ongoing issue with the IRS that has not been resolved through normal processes, or you have suffered, or are about to suffer a significant hardship as a result of the administration of the tax laws, contact the [Taxpayer Advocate Service](#) .

*Note:* The Taxpayer Advocate Service is not a substitute for established IRS procedures or the formal Appeals process. The Taxpayer Advocate Service cannot reverse legal or technical tax determinations.

### **How do I reach the Taxpayer Advocate Service?**

- Call the Taxpayer Advocate Service toll-free telephone number: 1-877-777-4778 or TTY/TTD: 1-800-829-4059.
- Call, write or visit the local taxpayer advocate office for your state. A list of Taxpayer Advocate Service offices may be found in [Publication 1546](#) , The Taxpayer Advocate Service of the IRS, which may be downloaded and printed.

Complete and submit Form 911, *Application for Taxpayer Assistance Order*. Form 911 may be obtained by:

- Download here: [Blank Form 911](#) ...or... [Fill-in Form 911](#)



- Call the IRS forms-only number, 1-800-829-3676
- Send a written request for assistance (if Form 911 is not available), or
- Request that an IRS employee complete a Form 911 on your behalf (in person or over the phone).

You may FAX a Form 911, *Application for Taxpayer Assistance Order* (or written request) to your local Taxpayer Advocate. An Application for a Taxpayer Assistance Order requires the Advocate to determine if significant hardship exists and to review the case to determine what action should be taken to relieve the hardship. In certain situations, enforcement action may be suspended while your case is being reviewed. The Taxpayer Advocate resolves the majority of cases administratively. Even when hardship is not a factor, the Advocate is often able to help resolve the taxpayer's problem.

### **What information should I provide to the Taxpayer Advocate?**

- Your name, address, and social security number (or employer identification number).
- Your telephone number and hours you can be reached.
- Your previous attempts to solve the problem, and the office you contacted.
- The type of tax return and year(s) involved, and
- Description of the problem or hardship (if applicable).

If you want to authorize another person to discuss the matter or to receive information about your case, download [Form 2848](#) , *Power of Attorney and Declaration of Representative*. You may also download [Form 2848 Instructions](#) . Or, you may use [Form 8821](#) , *Tax Information Authorization* if you want another person to receive information about your case but not represent you. If you are unable to download and print these documents, you can get them at most local IRS offices or by calling the IRS forms-only number, 1-800-829-3676

### **What can I expect from the Taxpayer Advocate?**

Your assigned Case Advocate will listen to your point of view and will work with you to address your concerns. You can expect the advocate to provide you with:

- An impartial and independent look at your problem.
- Timely acknowledgment.
- The name and phone number of the individual assigned to your case.
- Updates on progress.
- Time frames for action.
- Speedy resolution; and
- Courteous service.

### **Systemic Advocacy**

"The TAS employee's job is not done when he or she closes out a particular case. Taxpayer Advocate Service employees have, as part of their statutory job description, the responsibility to think systemically about that case" -- Nina E. Olson, National Taxpayer Advocate, June 30, 2002.

If you are experiencing a personal (individual or business) tax problem with the IRS that you have not been able to resolve after multiple attempts, you may qualify for assistance from [a taxpayer advocate](#). Depending on your income, you may also be eligible for help from a [Low Income Taxpayer Clinic](#) (You

can obtain general assistance and answers to tax law questions throughout this site, along with the latest tax forms and publications).

However, our mission in the Taxpayer Advocate Service reaches beyond individual cases and extends into the realm of *Systemic Advocacy*. This means we not only help individual and business taxpayers settle disputes with the IRS, but also try to repair larger, *systemic* flaws that cause trouble for taxpayers and IRS employees alike. What are systemic advocacy issues?

- They always affect multiple taxpayers.
- They are not individual taxpayer cases.
- They affect segments of the taxpayer population, locally, regionally or nationally.
- They relate to IRS systems, policies, and procedures.
- They require study, analysis, administrative changes or legislative remedies.
- They involve protecting taxpayer rights, reducing or preventing taxpayer burden, ensuring equitable treatment of taxpayers or providing essential services to taxpayers.

The role of Systemic Advocacy is evident in the Taxpayer Advocate Service mission statement: "As an independent organization within the IRS, we help taxpayers resolve problems with the IRS *and recommend changes that will prevent the problems.*"

The Office of Systemic Advocacy carries out its task in several ways. Our *advocacy projects* identify and develop solutions for problems affecting large numbers of taxpayers, such as the Alternative Minimum Tax, Innocent Spouse claims, Federal Tax Deposit (FTD) requirements and refund issues. We also ensure that the taxpayer's voice is heard on *IRS teams and task forces* on matters ranging from disaster relief to offer-in-compromise to redesigning and simplifying tax forms.

Finally, the Office of Systemic Advocacy assists in the development of the *National Taxpayer Advocate's Annual Report to Congress*, which examines the tax code and IRS procedures, pinpointing problem areas and recommending solutions. As required by law, each year's Report describes at least 20 of the most serious problems facing individual and business taxpayers; reviews the ten tax issues most often litigated in the federal courts; and outlines proposals for changing the law to address systemic problems and ease the burden on taxpayers.

Any ideas and feedback about systemic tax issues could become a key element of this report. If you know of a *systemic* tax problem that might affect a *significant number of taxpayers* –and is *NOT* an individual problem that pertains *only to you*– we'd like to hear about it. For example, if your family is suffering from economic hardship as the result of an unresolved federal tax problem, you may be eligible for help from one of our case advocates. On the other hand, if you own a business, and you and several of your friends in the Chamber of Commerce are all experiencing the same tax problem, that may be a *systemic issue* for us to examine and resolve.

To submit an issue to the Office of Systemic Advocacy:

- Click on the link below to obtain a Systemic Advocacy Issue Submission Form, IRS Form 14411.
- This is a fillable PDF document. Just type the requested information into the fields. Under "Title," give a brief name for the issue.
- *Do not include taxpayer (personal) information such as your social security number or any other tax data.*
- Save the finished form to your local desktop or hard drive. To save the document, click on the "Save" icon (the floppy disc) at the upper left in the toolbar.



- Email the form to [Systemic.Advocacy@irs.gov](mailto:Systemic.Advocacy@irs.gov). Click on the link to open a mail note and send the form as an attachment. You may send other attachments if desired, but *all taxpayer information must be sanitized first*. You can also print the form and fax it to 202-622-3125.
- Again, please use this form and email address *only* for *systemic* issues, *not* for personal tax problems.

[Systemic Advocacy Issue Submission Form](#) (IRS Form 14411).

For more information about TAS Systemic Advocacy, see our [Frequently Asked Questions \(FAQ\)](#).

## Reports to Congress

By law, the National Taxpayer Advocate must submit two reports to Congress each year.

- The first report (Objectives Report), delivered each June, contains the goals and activities planned by the Taxpayer Advocate for the coming year.
- The second report (Annual Report), delivered at the end of December, includes:
  - A summary of the 20 most serious problems encountered by taxpayers;
  - Recommendations for solving those problems; and
  - Other IRS efforts to improve customer service and reduce taxpayer burden.

The reports and other documents currently available for you to download and read, include:

- [National Taxpayer Advocate Legislative Recommendations Introduced in the 108th Congress](#)
- [National Taxpayer Advocate's FY 2004 Objectives Report to Congress](#)
- [National Taxpayer Advocate's FY 2003 Objectives Report to Congress](#)
- [National Taxpayer Advocate's FY 2002 Objectives Report to Congress](#)
- [FY2002 National Taxpayer Advocate's Annual Report to Congress](#)
- [FY2001 National Taxpayer Advocate's Annual Report to Congress](#)
- [FY2000 National Taxpayer Advocate's Annual Report to Congress](#)

## 2004 Low Income Taxpayer Clinic (LITC) and Grant Application Information

Under the LITC Program, the IRS is authorized to award qualifying organizations matching grants of up to \$100,000 per year to develop, expand or continue low-income taxpayer clinics. The application period for the 2004 Low Income Taxpayer Grant program closed on July 1, 2003.

### [The IRS E-Grants Program](#)

Qualifying organizations can access web-enabled electronic services to apply for grants under the Low Income Taxpayer Clinics (LITC) and Tax Counseling for the Elderly (TCE) programs.

### [Contacting a Low Income Taxpayer Clinic](#)

If you are a low income taxpayer who cannot afford professional tax assistance, you may qualify for help from Low Income Taxpayer Clinics or other organizations that provide assistance in tax disputes.

## Taxpayer Advocacy Panel (TAP)

### **The Mission:**

The Taxpayer Advocacy Panel listens to taxpayers, identifies taxpayers issues and makes suggestions for improving IRS service and customer satisfaction.

The Taxpayer Advocacy Panel (TAP) is the new name for the expanded Advocacy Panel within the IRS. TAP is an outgrowth of the pilot Citizen Advocacy Panels established in 1998, which were located in Brooklyn, Midwest, Pacific-Northwest and South Florida. With the expansion of TAP, citizen volunteers from all fifty states will have the opportunity to participate in the federal tax administration system.

In January 2002, the National Taxpayer Advocate established a Design Steering Committee comprised of IRS Executives, National Treasury Employees Union representatives, Treasury Officials, and consultants. The Design Steering Committee agreed to a new design on April 25, 2002.

The TAP acts as a two-way conduit; serving as a focus group for the IRS providing input on strategic initiatives, as well as providing a venue for raising issues identified by citizens. Structurally, there are seven geographically based Area Boards aligned with the current Taxpayer Advocate Service areas. These Area Boards address local issues and schedule outreach activities. Issue Committees, with nationwide membership, identify and work service-wide issues and are closely linked to the Wage and Investment and Small Business/Self-Employed program owners. The goal is to have panel members demographically diverse, with at least one member from each state, for a total of 95 members.

The Taxpayer Advocate Service provides funding for the staff and research support to the panels. Annual Reports are submitted to the Secretary of the Treasury and the IRS Commissioner. Copies of all reports, events, meeting agenda and minutes, and success stories can be found on the TAP website at [www.improveirs.org](http://www.improveirs.org)

Contact the Taxpayer Advocacy Panel, toll free, at 1-888-912-1227

### **Taxpayer Rights**

Whether you file a Form 1040EZ or a complicated corporate return, you will benefit from knowing your rights as a taxpayer and being familiar with the IRS' obligations to protect them. The goal of the Taxpayer Rights Corner is to be your one-stop shop for taxpayer rights information during every step of your interaction with the IRS.

---

### **Know Your Rights**

You have rights as a taxpayer when dealing with the IRS.

- [Publication 1, Your Rights as a Taxpayer](#)
- [Protecting Taxpayer Rights, Fact Sheet](#)
- [The Taxpayer Bill of Rights 2](#), as passed by Congress
- [Taxpayer Bill of Rights II, IRS Training Publication](#)
- [Low Income Taxpayer Clinics](#) , Access to Representation

---

[Your Civil Rights Are Protected](#)



---

Under no circumstances will the Internal Revenue Service tolerate discrimination by its employees, grantees, contractors, and/or subcontractors. NO ONE shall be excluded from participating in, be denied the benefits of, or be subject to discrimination because of: race, color, sex, national origin, disability, reprisal, or age in programs or activities funded by the Department of Treasury - Internal Revenue Service.

---

#### Taxpayer Advocate Service

The Taxpayer Advocate Service (TAS) is an IRS program that provides an independent system to assure that tax problems, which have not been resolved through normal channels, are promptly and fairly handled



**DOCUMENTOS DE TRABAJO EDITADOS POR EL  
INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES**

**2000**

- 1/00 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 1999.  
*Autor:* Área de Sociología Tributaria.
- 2/00 Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998.  
*Autores:* M.<sup>a</sup> Luisa Delgado, Consuelo Díaz y Fernando Prats.
- 3/00 La imposición sobre hidrocarburos en España y en la Unión Europea.  
*Autores:* Valentín Edo Hernández y Javier Rodríguez Luengo.

**2001**

- 1/01 Régimen fiscal de los seguros de vida individuales.  
*Autor:* Ángel Esteban Paúl.
- 2/01 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2000.  
*Autor:* Área de Sociología Tributaria.
- 3/01 Inversiones españolas en el exterior. Medidas para evitar la doble imposición internacional en el Impuesto sobre Sociedades.  
*Autora:* Amelia Maroto Sáez.
- 4/01 Ejercicios sobre competencia fiscal perjudicial en el seno de la Unión Europea y de la OCDE: Semejanzas y diferencias.  
*Autora:* Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 5/01 Procesos de coordinación e integración de las Administraciones Tributarias y Aduaneras. Situación en los países iberoamericanos y propuestas de futuro.  
*Autores:* Fernando Díaz Yubero y Raúl Junquera Valera.
- 6/01 La fiscalidad del comercio electrónico. Imposición directa.  
*Autor:* José Antonio Rodríguez Ondarza.
- 7/01 Breve curso de introducción a la programación en Stata (6.0).  
*Autor:* Sergi Jiménez-Martín.
- 8/01 Jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo e Impuesto sobre Sociedades.  
*Autor:* Juan López Rodríguez.
- 9/01 Los convenios y tratados internacionales en materia de doble imposición.  
*Autor:* José Antonio Bustos Buiza.
- 10/01 El consumo familiar de bienes y servicios públicos en España.  
*Autor:* Subdirección General de Estudios Presupuestarios y del Gasto Público.
- 11/01 Fiscalidad de las transferencias de tecnología y jurisprudencia.  
*Autor:* Néstor Carmona Fernández.
- 12/01 Tributación de la entidad de tenencia de valores extranjeros española y de sus socios.  
*Autora:* Silvia López Ribas.
- 13/01 El profesor Flores de Lemus y los estudios de Hacienda Pública en España.  
*Autora:* María José Aracil Fernández.
- 14/01 La nueva Ley General Tributaria: marco de aplicación de los tributos.  
*Autor:* Javier Martín Fernández.
- 15/01 Principios jurídico-fiscales de la reforma del impuesto sobre la renta.  
*Autor:* José Manuel Tejerizo López.
- 16/01 Tendencias actuales en materia de intercambio de información entre Administraciones Tributarias.  
*Autor:* José Manuel Calderón Carrero.
- 17/01 El papel del profesor Fuentes Quintana en el avance de los estudios de Hacienda Pública en España.  
*Autora:* María José Aracil Fernández.
- 18/01 Regímenes especiales de tributación para las pequeñas y medianas empresas en América Latina.  
*Autores:* Raúl Félix Junquera Varela y Joaquín Pérez Huete.
- 19/01 Principios, derechos y garantías constitucionales del régimen sancionador tributario.  
*Autores:* Varios autores.
- 20/01 Directiva sobre fiscalidad del ahorro. Estado del debate.  
*Autor:* Francisco José Delmas González.
- 21/01 Régimen Jurídico de las consultas tributarias en derecho español y comparado.  
*Autor:* Francisco D. Adame Martínez.

- 22/01 Medidas antielusión fiscal.  
*Autor:* Eduardo Sanz Gadea.
- 23/01 La incidencia de la reforma del Impuesto sobre Sociedades según el tamaño de la empresa.  
*Autores:* Antonio Martínez Arias, Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 24/01 La asistencia mutua en materia de recaudación tributaria.  
*Autor:* Francisco Alfredo García Prats.
- 25/01 El impacto de la reforma del IRPF en la presión fiscal indirecta. (Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998 y 1999).  
*Autor:* Área de Sociología Tributaria.

## 2002

- 1/02 Nueva posición de la OCDE en materia de paraísos fiscales.  
*Autora:* Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 2/02 La tributación de las ganancias de capital en el IRPF: de dónde venimos y hacia dónde vamos.  
*Autor:* Fernando Rodrigo Saucó.
- 3/02 A tax administration for a considered action at the crossroads of time.  
*Autora:* M.<sup>a</sup> Amparo Grau Ruiz.
- 4/02 Algunas consideraciones en torno a la interrelación entre los convenios de doble imposición y el derecho comunitario Europeo: ¿Hacia la "comunitarización" de los CDIs?  
*Autor:* José Manuel Calderón Carrero.
- 5/02 La modificación del modelo de convenio de la OCDE para evitar la doble imposición internacional y prevenir la evasión fiscal. Interpretación y novedades de la versión del año 2000: la eliminación del artículo 14 sobre la tributación de los Servicios profesionales independientes y el remozado trato fiscal a las *partnerships*.  
*Autor:* Fernando Serrano Antón.
- 6/02 Los convenios para evitar la doble imposición: análisis de sus ventajas e inconvenientes.  
*Autores:* José María Vallejo Chamorro y Manuel Gutiérrez Lousa.
- 7/02 La Ley General de Estabilidad Presupuestaria y el procedimiento de aprobación de los presupuestos.  
*Autor:* Andrés Jiménez Díaz.
- 8/02 IRPF y familia en España: Reflexiones ante la reforma.  
*Autor:* Francisco J. Fernández Cabanillas.
- 9/02 Novedades en el Impuesto sobre Sociedades en el año 2002.  
*Autor:* Manuel Santolaya Blay.
- 10/02 Un apunte sobre la fiscalidad en el comercio electrónico.  
*Autora:* Amparo de Lara Pérez.
- 11/02 I Jornada metodológica "Jaime García Añoveros" sobre la metodología académica y la enseñanza del Derecho financiero y tributario.  
*Autores:* Pedro Herrera Molina y Pablo Chico de la Cámara (coord.).
- 12/02 Estimación del capital público, capital privado y capital humano para la UE-15.  
*Autoras:* M.<sup>a</sup> Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 13/02 Líneas de Reforma del Impuesto de Sociedades en el contexto de la Unión Europea.  
*Autores:* Santiago Álvarez García y Desiderio Romero Jordán.
- 14/02 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2001.  
*Autor:* Área de Sociología Tributaria. Instituto de Estudios Fiscales.
- 15/02 Las medidas antielusión en los convenios de doble imposición y en la Fiscalidad internacional.  
*Autor:* Abelardo Delgado Pacheco.
- 16/02 Brief report on direct an tax incentives for R&D investment in Spain.  
*Autores:* Antonio Fonfría Mesa, Desiderio Romero Jordán y José Félix Sanz Sanz.
- 17/02 Evolución de la armonización comunitaria del Impuesto sobre Sociedades en materia contable y fiscal.  
*Autores:* Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 18/02 Transparencia Fiscal Internacional.  
*Autor:* Eduardo Sanz Gadea.
- 19/02 La Directiva sobre fiscalidad del ahorro.  
*Autor:* Francisco José Delmas González.
- 20A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 1.  
*Autor:* Instituto de Estudios Fiscales.
- 20B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 2.  
*Autor:* Instituto de Estudios Fiscales.
- 21A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 1.  
*Autor:* Instituto de Estudios Fiscales.
- 21B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 2.  
*Autor:* Instituto de Estudios Fiscales.
- 22/02 Medidas unilaterales para evitar la doble imposición internacional.  
*Autor:* Rafael Cosín Ochaíta.

- 23/02 Instrumentos de asistencia mutua en materia de intercambios de información (Impuestos Directos e IVA).  
*Autora:* M.<sup>a</sup> Dolores Bustamante Esquivias.
- 24/02 Algunos aspectos problemáticos en la fiscalidad de no residentes.  
*Autores:* Néstor Carmona Fernández, Fernando Serrano Antón y José Antonio Bustos Buiza.
- 25/02 Derechos y garantías de los contribuyentes en Francia.  
*Autor:* José María Tovillas Morán.
- 26/02 El Impuesto sobre Sociedades en la Unión Europea: Situación actual y rasgos básicos de su evolución en la última década.  
*Autora:* Raquel Paredes Gómez.
- 27/02 Un paso más en la colaboración tributaria a través de la formación: el programa Fiscalis de la Unión Europea.  
*Autores:* Javier Martín Fernández y M.<sup>a</sup> Amparo Grau Ruiz.
- 28/02 El comercio electrónico internacional y la tributación directa: reparto de las potestades tributarias.  
*Autor:* Javier González Carcedo.
- 29/02 La discrecionalidad en el derecho tributario: hacia la elaboración de una teoría del interés general.  
*Autora:* Carmen Uriol Egido.
- 30/02 Reforma del Impuesto sobre Sociedades y de la tributación empresarial.  
*Autor:* Emilio Albi Ibáñez.

## 2003

- 1/03 Incentivos fiscales y sociales a la incorporación de la mujer al mercado de trabajo.  
*Autora:* Anabel Zárate Marco.
- 2/03 Contabilidad *versus* fiscalidad: situación actual y perspectivas de futuro en el marco del Libro Blanco de la contabilidad.  
*Autores:* Elena Fernández Rodríguez, Antonio Martínez Arias y Santiago Álvarez García.
- 3/03 Aspectos metodológicos de la Economía y de la Hacienda Pública.  
*Autor:* Desiderio Romero Jordán.
- 4/03 La enseñanza de la Economía: algunas reflexiones sobre la metodología y el control de la actividad docente.  
*Autor:* Desiderio Romero Jordán.
- 5/03 Errores más frecuentes en la evaluación de políticas y proyectos.  
*Autores:* Joan Pasqual Rocabert y Guadalupe Souto Nieves.
- 6/03 Traducciones al español de libros de Hacienda Pública (1767-1970).  
*Autores:* Rocío Sánchez Lissén y M.<sup>a</sup> José Aracil Fernández.
- 7/03 Tributación de los productos financieros derivados.  
*Autor:* Ángel Esteban Paúl.
- 8/03 Tarifas no uniformes: servicio de suministro doméstico de agua.  
*Autores:* Santiago Álvarez García, Marián García Valiñas y Javier Suárez Pandiello.
- 9/03 ¿Mercado, reglas fiscales o coordinación? Una revisión de los mecanismos para contener el endeudamiento de los niveles inferiores de gobierno.  
*Autor:* Roberto Fernández Llera.
- 10/03 Propuestas de introducción de técnicas de simplificación en el procedimiento sancionador tributario.  
*Autora:* Ana María Juan Lozano.
- 11/03 La imposición propia como ingreso de la Hacienda autonómica en España.  
*Autores:* Diego Gómez Díaz y Alfredo Iglesias Suárez.
- 12/03 Quince años de modelo dual de IRPF: Experiencias y efectos.  
*Autor:* Fidel Picos Sánchez.
- 13/03 La medición del grado de discrecionalidad de las decisiones presupuestarias de las Comunidades Autónomas.  
*Autor:* Ramón Barberán Ortí.
- 14/03 Aspectos más destacados de las Administraciones Tributarias avanzadas.  
*Autor:* Fernando Díaz Yubero.
- 15/03 La fiscalidad del ahorro en la Unión Europea: entre la armonización fiscal y la competencia de los sistemas tributarios nacionales.  
*Autores:* Santiago Álvarez García, María Luisa Fernández de Soto Blass y Ana Isabel González González.
- 16/03 Análisis estadístico de la litigiosidad en los Tribunales de Justicia. Jurisdicción contencioso-administrativa (período 1990/2000).  
*Autores:* Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 17/03 Incentivos fiscales a la investigación, desarrollo e innovación.  
*Autora:* Paloma Tobes Portillo.
- 18/03 Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina.  
*Directores:* Miguel Buñuel González y Pedro M. Herrera Molina.
- 19/03 Régimen fiscal de la sociedad europea.  
*Autores:* Juan López Rodríguez y Pedro M. Herrera Molina.
- 20/03 Reflexiones en torno al debate del impacto económico de la regulación y los procesos institucionales para su reforma.  
*Autores:* Anabel Zárate Marco y Jaime Vallés Giménez.
- 21/03 La medición de la equidad en la implementación de los sistemas impositivos.  
*Autores:* Marta Pascual y José María Sarabia.

- 22/03 Análisis estadístico de la litigiosidad experimentada en el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (1990-2000).  
*Autores:* Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 23/03 Incidencia de las NIIF en el ámbito de la contabilidad pública.  
*Autor:* José Antonio Monzó Torrecillas.
- 24/03 El régimen de atribución de rentas tras la última reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.  
*Autor:* Domingo Carbajo Vasco.
- 25/03 Los grupos de empresas en España. Aspectos fiscales y estadísticos.  
*Autores:* María Antonia Truyols Martí y Luís Esteban Barbado Miguel.
- 26/03 Metodología del Derecho Tributario.  
*Autor:* Pedro Manuel Herrera Molina.
- 27/03 Estado actual y perspectiva de la tributación de los beneficios de las empresas en el marco de las iniciativas de la Comisión de la Unión Europea.  
*Autor:* Eduardo Sanz Gadea.
- 28/03 Créditos iniciales y gastos de la administración General del Estado. Indicadores de credibilidad y eficacia (1988-2001).  
*Autoras:* Ana Fuentes y Carmen Marcos.
- 29/03 La Base Imponible. Concepto y determinación de la Base Imponible. Bienes y derechos no contabilizados o no declarados: presunción de obtención de rentas. Revalorizaciones contables voluntarias. (Arts. 10, 140, 141 y 148 de la LIS.).  
*Autor:* Alfonso Gota Losada.
- 30/03 La productividad en la Unión Europea, 1977-2002.  
*Autores:* José Villaverde Castro y Blanca Sánchez-Robles.

## 2004

- 1/04 Estudio comparativo de los convenios suscritos por España respecto al convenio modelo de la OCDE.  
*Autor:* Tomás Sánchez Fernández.
- 2/04 Hacienda Pública: enfoques y contenidos.  
*Autor:* Santiago Álvarez García.
- 3/04 Los instrumentos de solidaridad interterritorial en el marco de la revisión de la política regional europea. Análisis de su actuación y propuestas de reforma.  
*Autor:* Alfonso Utrilla de la Hoz.
- 4/04 Política fiscal en la Unión Europea: antecedentes, situación actual y planteamientos de futuro.  
*Autores:* M.<sup>a</sup> del Pilar Blanco Corral y Alfredo Iglesias Suárez.
- 5/04 El defensor del contribuyente, un estudio de derecho comparado: Italia y EEUU.  
*Autores:* Eva Andrés Aucejo y José Andrés Rozas Valdés.