

CHARTRE DES
DROITS ET OBLIGATIONS
DU CONTRIBUABLE VÉRIFIÉ



CHARTRE DES DROITS ET OBLIGATIONS DU CONTRIBUABLE VÉRIFIÉ

SOMMAIRE

PRÉAMBULE ▶ 2

L'AVIS DE VÉRIFICATION ▶ 3

LE DÉROULEMENT DU CONTRÔLE ▶ 7

LA CONCLUSION DU CONTRÔLE ▶ 11

LES CONSÉQUENCES DU CONTRÔLE ▶ 18

LES RECOURS APRÈS LA FIN DU CONTRÔLE ▶ 21

Cette charte n'est qu'un résumé des dispositions les plus couramment mises en œuvre en matière de contrôle fiscal. Pour une information complète vous devez vous référer, notamment, au code général des impôts et au livre des procédures fiscales.

Dispositions en vigueur en mai 2009

Il n'y a pas de démocratie sans consentement à l'impôt.

Ce principe se traduit au plan constitutionnel, conformément à la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, par la souveraineté du Parlement dans l'élaboration de la règle fiscale.

Mais, dans les sociétés modernes, il implique également une acceptation personnelle par les contribuables des contraintes que leur impose l'existence de l'impôt.

A quelles conditions ?

Les contribuables souhaitent une répartition équitable des charges publiques. A ce titre, ils trouvent parfaitement légitime que l'administration contrôle le fonctionnement du système déclaratif.

Mais ils entendent que leurs droits de citoyens – respect de la liberté individuelle, droits de la défense, voies de recours, sanctions équitables – soient respectés.

La loi a cherché à assurer cet équilibre entre obligations et droits des contribuables.

La présente charte a pour objet de vous faire connaître de manière très concrète les garanties dont vous bénéficierez tout au long du contrôle dont vous venez d'être avisé.

Extrait du livre des procédures fiscales

Article L. 10 *“Avant l'engagement d'une des vérifications prévues aux articles L. 12 et L. 13 du Livre des procédures fiscales, l'administration des impôts remet au contribuable la charte des droits et obligations du contribuable vérifié; les dispositions contenues dans la charte sont opposables à l'administration.”*

L'AVIS DE VÉRIFICATION

Vous venez de recevoir un avis de vérification.
Ce document vous fournit des informations précises sur la nature et l'objet du contrôle.

LES DIFFÉRENTS CONTRÔLES POSSIBLES

LA VÉRIFICATION DE COMPTABILITÉ (voir imprimé page 5)

La vérification de comptabilité consiste en l'examen sur place de la comptabilité ou des documents en tenant lieu d'une entreprise (individuelle ou constituée sous forme de société) en la confrontant à certaines données matérielles ou de fait, afin de s'assurer de l'exactitude des déclarations souscrites.

Lorsque vous relevez du régime simplifié de liquidation de taxe sur le chiffre d'affaires, l'administration peut également contrôler en matière de taxe sur la valeur ajoutée les opérations que vous avez réalisées, à compter du début du deuxième mois suivant leur réalisation ou leur facturation.

L'EXAMEN CONTRADICTOIRE DE LA SITUATION FISCALE PERSONNELLE (voir imprimé page 6)

L'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) permet à l'administration de rechercher si les revenus que vous avez déclarés correspondent à ceux dont vous avez disposé.

A l'occasion de cette vérification, l'administration peut contrôler la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et, d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal.

3

LES IMPÔTS VÉRIFIÉS

L'avis de vérification de comptabilité peut préciser les impôts, droits et taxes qui sont soumis au contrôle; à défaut de précision sur ce point c'est l'ensemble des impôts dont votre entreprise est redevable qui fait l'objet du contrôle ❶.

L'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle ne porte, en principe, que sur l'impôt sur le revenu. Toutefois, des régularisations portant sur d'autres impôts peuvent, bien entendu, être effectuées ❷.

LA PÉRIODE

Sous réserve de délais spéciaux prévus dans certains cas particuliers, l'administration fiscale peut vérifier votre situation jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due. Par exemple, en 2009, l'administration peut vérifier les déclarations de revenus relatives aux années 2006, 2007 et 2008 ❸.

Dans le cas où les déficits reportables ou des crédits de TVA issus d'années prescrites affectent la première année vérifiée, l'administration peut remonter jusqu'à leur origine.

En principe, une vérification ne peut être recommencée pour une période et des impôts qui ont déjà été vérifiés (voir p. 20).

INFORMATION CONCERNANT LA PREMIÈRE INTERVENTION DU VÉRIFICATEUR

Dans le cas général, vous disposez d'un délai de plusieurs jours pour préparer le contrôle. Celui-ci se déroule, en principe, aux heures normales d'ouverture des locaux professionnels ③.

En matière de vérification de comptabilité, la loi permet au vérificateur de se présenter dans les locaux de votre entreprise et de vous remettre l'avis en main propre. Mais lors de cette première visite, il peut uniquement procéder à des constatations matérielles. Ainsi il pourra, par exemple, s'assurer de l'existence d'une comptabilité mais l'examen au fond des documents n'interviendra qu'après un délai raisonnable vous permettant de choisir un conseil ④.

L'ASSISTANCE D'UN CONSEIL

Vous avez la faculté de vous faire assister d'un conseil qui vous aidera dans vos relations avec le vérificateur ou vous représentera auprès de ce dernier si vous l'avez mandaté à cet effet ④.

LES AGENTS CHARGÉS DE LA VÉRIFICATION

4

Le nom et la qualité du vérificateur sont précisés sur le document. Il a au moins le grade de contrôleur ⑤. Il est soumis au secret professionnel.

Si votre comptabilité est tenue au moyen d'un système informatisé, le vérificateur peut faire appel à des agents spécialisés dans le contrôle informatique. Dans ce cas vous serez informé des noms et adresses administratives de ces derniers.

En cas de difficultés, vous pouvez vous adresser à l'inspecteur départemental ou principal et ensuite à l'interlocuteur désigné par le directeur. Leur rôle vous est précisé plus loin (voir p. 16). Vous pouvez les contacter pendant la vérification.



1



Le

2

Madame, Monsieur,
Conformément aux dispositions des articles L. 13 et L. 47, et le cas échéant L. 16 D, du livre des procédures fiscales et afin de procéder à la vérification :

3

- de l'ensemble de vos déclarations fiscales ou opérations susceptibles d'être examinées et portant sur la période du
- des déclarations fiscales relatives aux impôts, droits ou taxes désignés ci-après et portant sur les périodes suivantes :

Je me présenterai à votre établissement le _____ à _____ heures.

En cas d'empêchement, je vous remercie de m'en informer très rapidement.

Je vous prie de bien vouloir tenir à ma disposition vos documents comptables et pièces justificatives et, dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données, traitements et documentation visés au deuxième alinéa de l'article L. 13 du livre des procédures fiscales.

4

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix.

Pour votre information, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié est joint.

Je me tiens à votre disposition pour vous fournir tous autres renseignements ou précisions.

Vous pouvez prendre contact au

Si vous rencontrez des difficultés dans le déroulement et lors de la conclusion de cette vérification, vous pouvez vous adresser à l'inspecteur départemental ou à l'inspecteur principal dont les coordonnées suivent :

Si après ces contacts, des divergences importantes subsistent, vous pouvez faire appel à l'interlocuteur, Mme, M. _____ à la direction de _____ chargé(e) par le Directeur d'étudier personnellement les problèmes rencontrés par les contribuables à l'occasion des vérifications.

5

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, je me propose de procéder ce jour à la constatation des éléments physiques de votre exploitation, de l'existence et de l'état de vos documents comptables (art. L.47 du livre des procédures fiscales, extrait reproduit au verso).

Je vous prie d'agréer, Madame, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

L

des impôts,

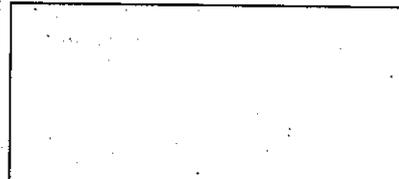
6

Nom du signataire :

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné



1



2

Le

Madame, Monsieur,

Conformément aux dispositions des articles L. 12 et L. 47 du Livre des procédures fiscales, je vous informe que j'entreprends l'examen contradictoire de votre situation fiscale personnelle qui concerne les revenus perçus en

Je vous proposerai très prochainement un rendez-vous.

4

Pour votre information, je vous adresse ci-joint un exemplaire de la Charte des droits et obligations du contribuable vérifié et vous précise que vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix.

J'analyserai avec vous les mouvements de vos comptes et je serai conduit à vous demander des renseignements sur vos sources de revenus, l'origine des fonds dont vous avez disposé, ainsi que sur la composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est limitée en principe à un an, sauf dans les cas visés à l'article L.12 du Livre des procédures fiscales ⁽¹⁾. En particulier, cette durée peut être prorogée du délai nécessaire à l'administration pour obtenir les relevés de compte lorsque le contribuable n'a pas usé de la faculté de les produire dans les soixante jours de la demande du service.

Aussi, je vous invite à m'adresser ou à me remettre dans ce délai la totalité des relevés (en original ou en copie) des comptes financiers de toute nature et des comptes courants sur lesquels vous-même et les membres de votre foyer fiscal avez réalisé des opérations de nature personnelle pendant la période visée ci-dessus.

Je me tiens à votre disposition pour vous fournir tous autres renseignements ou précisions.

Vous pouvez prendre contact au :

Si vous rencontrez des difficultés dans le déroulement et à la conclusion de cette vérification, vous pouvez vous adresser à l'inspecteur départemental ou à l'inspecteur principal dont les coordonnées suivent :

Si après ces contacts, des divergences importantes subsistent, vous pouvez faire appel à l'interlocuteur Mme, M. à la Direction de chargé(e) par le Directeur d'étudier personnellement les problèmes rencontrés par les contribuables à l'occasion des vérifications.

Je vous prie d'agréer, Madame, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

6

des impôts

Nom du signataire :

⁽¹⁾ Ces dispositions sont reproduites à la fin du document.

LE DÉROULEMENT DU CONTRÔLE

LE LIEU DU CONTRÔLE

LA VÉRIFICATION DE COMPTABILITÉ A LIEU DANS L'ENTREPRISE.

Afin de faciliter le dialogue entre le contribuable et le vérificateur, la loi prévoit que la vérification de comptabilité se déroule sur place, dans l'entreprise.

Le vérificateur peut demander la présentation des documents comptables, ou des documents en tenant lieu, et de toutes les pièces diverses de nature à justifier les résultats déclarés⁽¹⁾.

Il examine ces documents sur place. Toutefois, si l'examen de ces documents s'avère difficile sur place, vous pouvez demander par écrit au vérificateur qu'il procède à cet examen à son bureau. S'il accepte, il vous délivrera un reçu des pièces que vous lui remettrez et vous les restituera contre décharge en fin de contrôle. Vous pouvez également demander que la vérification se déroule chez votre comptable.

L'opposition au contrôle, c'est-à-dire le fait que vous-même ou des tiers mettiez le vérificateur dans l'incapacité d'accomplir sa mission, entraîne l'évaluation d'office de vos bases d'imposition et vous fait perdre les droits attachés à un contrôle normal. De plus, de telles actions vous exposent à des pénalités élevées et à des sanctions pénales.

Par ailleurs, le refus de communication de la comptabilité ou des documents en tenant lieu et des pièces annexes est sanctionné par une amende. Ce refus a également une incidence sur la charge de la preuve (voir p. 17).

7

L'EXAMEN CONTRADICTOIRE DE LA SITUATION FISCALE PERSONNELLE (ESFP) SE DÉROULE NORMALEMENT AU BUREAU DU VÉRIFICATEUR.

LA DURÉE DU CONTRÔLE

LA DURÉE DE LA VÉRIFICATION SUR PLACE DES PETITES ENTREPRISES NE PEUT EXCÉDER TROIS MOIS.

Les investigations sur place du vérificateur entre sa première et sa dernière visite ne peuvent durer plus de trois mois lorsque, pour chacune des années de la période vérifiée, le montant du chiffre d'affaires ou des recettes brutes n'excède pas pour 2008 les sommes suivantes :

Contribuable concerné	Chiffre d'affaires ou recettes hors taxes
• Entreprises industrielles ou commerciales (achat-revente)	763 000 €
• Fourniture de logement	763 000 €
• Entreprises industrielles ou commerciales (autres activités, prestataires de services notamment)	230 000 €
• Entreprises agricoles	350 000 €
• Professions non commerciales	230 000 €

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux personnes morales ni aux sociétés visées à l'article 238 bis M du Code général des impôts, à l'actif desquelles sont inscrits des titres de placement ou de participation pour un montant total d'au moins 7 600 000 €.

Le vérificateur peut cependant revenir dans votre entreprise après l'expiration du délai de trois mois pour instruire les observations ou les requêtes que vous auriez présentées après l'achèvement des opérations de vérification.

(1) Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de système informatisé, vous pouvez satisfaire à cette obligation en remettant au vérificateur une copie des fichiers des écritures comptables sous forme dématérialisée.

Par ailleurs, l'expiration du délai de trois mois n'est pas opposable à l'administration :

- ▶ pour l'examen dans le cadre d'un ESFP des comptes financiers utilisés à titres privé et professionnel ;
- ▶ pour l'examen dans le cadre des vérifications de comptabilité, des comptes utilisés pour l'exercice d'activités distinctes ;
- ▶ pour le contrôle de l'année ou de l'exercice au cours duquel l'administration a dressé un procès-verbal de flagrante fiscale ainsi que pour les années antérieures ;
- ▶ en cas de graves irrégularités privant de valeur probante la comptabilité. Dans ce cas, le délai de contrôle sur place ne peut être supérieur à 6 mois.

Enfin, en cas de mise en œuvre d'un contrôle informatisé (voir ci-dessous) le délai de trois mois est prorogé du délai nécessaire à la réalisation des conditions permettant la mise en œuvre effective des traitements informatiques.

LA DURÉE DE L'EXAMEN CONTRADICTOIRE DE LA SITUATION FISCALE PERSONNELLE (ESFP) NE PEUT, EN PRINCIPE, EXCÉDER UN AN.

La durée de l'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) ne peut s'étendre sur une période supérieure à un an, décomptée de la date de réception de l'avis de vérification à la date de l'envoi de la proposition de rectification. Cette durée est portée à deux ans en cas de découverte, en cours de contrôle, d'une activité occulte ou de mise en œuvre, dans le délai initial d'un an, du droit de communication auprès du ministère public ou de l'autorité judiciaire. Cette période est prorogée :

- ▶ du délai nécessaire à l'administration pour obtenir les relevés de comptes bancaires et assimilés lorsque vous n'avez pas usé de votre faculté de les produire dans un délai de soixante jours à compter de la demande du vérificateur ;
- ▶ du délai complémentaire qui peut vous être accordé, à votre demande, pour répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications (voir p. 9) ;
- ▶ du délai de trente jours dont vous disposez pour compléter, sur demande du vérificateur, votre réponse à une demande d'éclaircissements ou de justifications ;
- ▶ du délai nécessaire à l'administration pour recevoir les renseignements demandés aux autorités étrangères si vous avez pu disposer de revenus à l'étranger ou en provenance directe de l'étranger.
- ▶ du délai écoulé entre la date de réception de l'avis de vérification et l'enregistrement ou la révélation à l'administration du contrat de fiducie auquel vous êtes partie ou dont vous tenez des droits.

LE DÉROULEMENT DU CONTRÔLE

UNE VÉRIFICATION REPOSE AVANT TOUT SUR UN DIALOGUE AVEC LE VÉRIFICATEUR

En cas de vérification de comptabilité, le dialogue n'est pas formalisé. Il repose, pour l'essentiel, sur un débat oral et contradictoire entre le vérificateur et le contribuable vérifié qui se déroule sur le lieu du contrôle.

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de système informatisé, la vérification porte sur l'ensemble des informations, données et traitements qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des déclarations fiscales obligatoires, ainsi que sur la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements.

Lorsque le vérificateur envisage des traitements informatiques, il vous précise par écrit la nature des investigations souhaitées. Vous indiquez, par écrit, la modalité de réalisation de ces traitements informatiques parmi les options suivantes.

Les agents de l'administration peuvent effectuer eux-mêmes la vérification sur le matériel que vous utilisez. Vous pouvez également sous leur contrôle effectuer vous-même ou faire réaliser par un mandataire les traitements nécessaires à la vérification dont la nature et le délai de réalisation vous seront précisés par écrit. Toutefois, vous pouvez demander que le contrôle ne soit pas effectué sur ce matériel. Vous devez alors mettre à la disposition de l'administration les copies des documents, données et traitements soumis au contrôle.

Dans ce cas, le vérificateur vous communique, sous forme dématérialisée ou non selon votre choix, les résultats des traitements informatiques qui donnent lieu à réhaussement au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification mentionnée page 11.

Au cours de la vérification de comptabilité et avant toute proposition de rectification, vous pouvez demander à régulariser les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances relevées par le vérificateur (voir p. 13).

Dans le cadre de l'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP), le dialogue joue également un rôle très important tout au long de la procédure.

Il vous permet de présenter vos explications sur les discordances relevées par le vérificateur à partir des informations dont il dispose.

Le vérificateur peut, par exemple, constater un excédent des dépenses sur les ressources. Des réponses claires et complètes aux questions du vérificateur vous permettront de montrer que cet excédent ne provient pas de revenus non déclarés et éviteront de prolonger inutilement la durée du contrôle. Vous accélérerez également le déroulement de ce contrôle si vous lui fournissez les pièces qu'il vous demande, et notamment, les relevés de comptes bancaires et assimilés, les talons de chèques.

LES DEMANDES D'ÉCLAIRCISSEMENTS OU DE JUSTIFICATIONS VOUS SONT ADRESSÉES PAR ÉCRIT. VOUS DISEZ D'UN DÉLAI DE DEUX MOIS POUR RÉPONDRE (voir imprimé p.10)

Le vérificateur peut vous demander :

- ▶ des éclaircissements sur un ou plusieurs points de votre déclaration d'impôt sur le revenu et de ses annexes ;
- ▶ des justifications relatives :
 - à votre situation et à vos charges de famille,
 - aux charges ouvrant droit à réduction d'impôt ou retranchées du revenu global,
 - à vos revenus fonciers,
 - à vos avoirs à l'étranger et revenus d'avoirs à l'étranger.
 - à vos gains de cessions de valeurs mobilières ou à vos plus-values immobilières.

Lorsque le vérificateur a réuni des éléments permettant d'établir que vous avez pu disposer de revenus plus importants que ceux que vous avez déclarés, il peut également vous demander des justifications.

Vous disposez pour répondre à une demande de justifications d'un délai au moins égal à deux mois. Si un délai supplémentaire vous est indispensable, le vérificateur peut vous l'accorder sur demande écrite de votre part.

Lorsque le vérificateur estime votre réponse insuffisante, il doit vous indiquer les points sur lesquels il souhaite des compléments d'information ou des précisions ❶.

Vous disposez alors d'un nouveau délai de trente jours pour apporter ces éléments ❷.

Ce n'est qu'à défaut de réponse précise et justifiée que l'administration peut taxer d'office les sommes dont l'origine reste inexpliquée.

DANS QUELLES CONDITIONS POUVEZ-VOUS, EN RÉPONSE À UNE DEMANDE DE JUSTIFICATIONS, FAIRE ÉTAT D'OPÉRATIONS COUVERTES PAR L'ANONYMAT ?

Si des rentrées d'argent correspondent à des ventes d'or, de bons ou titres ou à des remboursements de ces derniers, vous pourrez en faire état dans votre réponse.

Toutefois, la loi ne vous permet de faire état d'opérations couvertes par l'anonymat que si vous avez communiqué à l'établissement payeur, au moment du paiement, votre identité et votre domicile fiscal.

- ▶ Vous devez alors produire une attestation de cet établissement qui précise que votre identité et votre domicile ont été enregistrés ou figurent dans sa comptabilité.
- ▶ Vous devez également fournir des éléments de preuve sur la date d'entrée de ces valeurs dans votre patrimoine : si celle-ci se situe au cours de la période vérifiée, vous devez justifier l'origine des fonds vous ayant permis cette acquisition.

De façon plus générale, vous avez tout intérêt, pour justifier une entrée de fonds, à garder des justificatifs de la vente et de l'acquisition de certains biens (bijoux, objets d'art, etc.), même si la conservation de ces pièces (factures, inventaire joint à une déclaration de succession, constat d'huissier, contrat d'assurance, etc.) ne constitue pas pour vous une obligation.



**DEMANDE D'ÉCLAIRCISSEMENTS OU
DE JUSTIFICATIONS CONCERNANT VOS REVENUS**



**MISE EN DEMEURE
de répondre à la demande d'éclaircissements ou de justifications
concernant vos revenus**

Télécopie :

Le

Madame, Monsieur,

Par lettre n° 2172 du _____, dont vous avez accusé réception le

Je vous ai demandé de me fournir des éclaircissements ou des justifications concernant la déclaration de vos revenus de l'année

1
Votre réponse du _____ est insuffisante sur les points indiqués dans la présente lettre.

2
En conséquence, et conformément aux dispositions de l'article L. 16 A du livre des procédures fiscales⁽¹⁾, je vous prie de bien vouloir m'adresser les précisions demandées, dans un délai de trente jours à partir de la date de réception de cette lettre.

A défaut de réponse ou en cas de réponse insuffisante dans ce délai, je vous informe que votre imposition sera établie d'office (articles L. 69 et L. 73 du livre des procédures fiscales⁽¹⁾).

La présente lettre comporte _____ feuilles, y compris celle-ci.

Je vous prie d'agréer, Madame, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

des Impôts

LA CONCLUSION DU CONTRÔLE

Vous êtes informé de la fin du contrôle par l'envoi :

- soit d'un avis d'absence de rectification ;
- soit d'une proposition de rectification (voir imprimé p.12).

La proposition de rectification est l'acte par lequel le vérificateur vous fait connaître les rectifications qu'il envisage à l'issue du contrôle. La première page de la proposition de rectification vous rappelle la nature ❶ et l'objet ❷ du contrôle.

Elle vous informe :

- que vous disposez d'un délai de réponse ❸ ;
- que des pénalités ❹ peuvent vous être réclamées ;
- que la décision d'appliquer certaines procédures ou pénalités est prise par un agent ayant au moins le grade d'inspecteur départemental ❺.

En cas de rectification faisant suite à un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle, vous recevez un modèle de proposition dont la première page est aménagée, mais qui comprend des informations de même nature que celles figurant dans le modèle reproduit page 12.

11

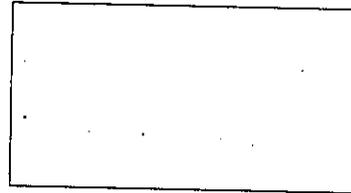
La proposition de rectification comporte pour chacune des rectifications envisagées, sa nature, son motif et son montant ❻.

► Lors de la vérification d'une entreprise dont la comptabilité est tenue au moyen d'un système informatique, l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales autorise les agents de l'administration à réaliser ou à faire effectuer des traitements informatiques, afin de contrôler la fiabilité des données dématérialisées. La proposition de rectification indique la nature des traitements effectués qui fondent des rehaussements.

► L'administration vous informe, dans la proposition de rectification, de la teneur et de l'origine des renseignements et documents obtenus de tiers sur lesquels elle se fonde pour établir les rectifications. Elle vous communique, avant la mise en recouvrement, une copie de ces documents, si vous en faites la demande

► Dans la proposition de rectification, vous êtes informé, sans demande préalable de votre part, des conséquences financières – montant des droits et des pénalités – des rectifications proposées. En cas de vérification simultanée des taxes sur le chiffre d'affaires, de l'impôt sur le revenu ou les sociétés, la règle dite de la "déduction en cascade" est appliquée automatiquement dans la proposition de rectification (sous réserve des cas prévus au 2e alinéa de l'article L 77 du Livre des procédures fiscales). Cette règle permet d'imputer les rappels de TVA sur les résultats à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés des mêmes années. Vous pouvez toutefois renoncer à cette déduction en cascade si vous en formulez la demande expresse dans le délai de réponse à la proposition de rectification.

Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent également demander, sous certaines conditions, que l'impôt sur le revenu qui sera dû par les bénéficiaires des revenus distribués soit établi sur le montant du rehaussement soumis à l'impôt sur les sociétés diminué du montant de ce dernier impôt. Cette demande doit être faite au plus tard dans le délai de trente jours qui suit la réception, par la société, de la réponse à ses observations sur les rectifications qui lui ont été proposées ou, à défaut, d'un document spécifique l'invitant à formuler cette demande.



Le

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Objet : Proposition de rectification suite à une vérification de comptabilité

Madame, Monsieur,

Vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du au

Ce contrôle a concerné la période du au et les impôts ou taxes suivants :

J'envisage de modifier la base de calcul et/ou le montant de certaines impositions pour les motifs exposés dans la présente proposition.

Dès réception de ce courrier, vous disposez d'un délai de trente jours pour m'adresser vos observations ou votre acceptation. En cas d'application de la procédure de rectification contradictoire, vous pouvez demander dans ce délai une prorogation de 30 jours. Sans réponse de votre part dans ce délai éventuellement prorogé, la proposition de rectification sera considérée comme acceptée.

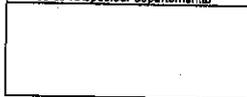
Les rectifications proposées pourront entraîner l'application des majorations prévues par le code général des impôts ⁽¹⁾. Si vous avez des observations à ce sujet, vous disposez d'un délai de trente jours pour m'en faire part.

Pour discuter cette proposition de rectification ou y répondre, vous pouvez vous faire assister d'un conseil de votre choix ⁽²⁾.

La présente lettre comporte ... feuilles, y compris celle-ci.

Je me tiens à votre disposition pour toute question relative à ce courrier et vous prie de croire, Madame, Monsieur, à l'assurance de ma considération distinguée.

Vis et nom de l'inspecteur principal
ou de l'inspecteur départemental ⁽³⁾



L des Impôts

Nom du signataire :

⁽¹⁾ Ces dispositions sont reproduites en dernière page de ce courrier.
⁽²⁾ Article L 54 B du livre des procédures fiscales reproduit en avant-dernière page de ce courrier.
⁽³⁾ En cas d'application des majorations pour manquement délibéré, pour manœuvres frauduleuses, pour abus de droit, ou pour opposition à contrôle fiscal.

MINISTÈRE DU BUDGET
DES COMPTES PUBLICS
ET DE LA FONCTION PUBLIQUE

Les rectifications proposées concernent les bases et/ou impositions suivantes :

- 6

Bases et/ou impositions	Période (année ou exercice)
Ensemble du revenu imposable	
Bénéfices Industriels et commerciaux	
Bénéfices non commerciaux	
Bénéfices agricoles	
Bénéfices fonciers	
Bénéfices imposables à l'impôt sur les sociétés	
Revenus de capitaux mobiliers	

LES CONSÉQUENCES DE LA PROCÉDURE UTILISÉE

LA PROCÉDURE DE RÉGULARISATION EN COURS DE CONTRÔLE

Au cours d'une vérification de comptabilité, vous avez la possibilité de demander à bénéficier de cette procédure qui vous permet de régulariser les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances relevées par le vérificateur dans les déclarations souscrites dans les délais.

Cette procédure vous permet de bénéficier d'un taux d'intérêt de retard égal à 70 % du taux actuel de l'intérêt de retard. Pour les intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2005, le taux est de 50 % du taux d'intérêt de retard en vigueur jusqu'à cette date (soit 9 % annuel).

Le bénéfice de cette procédure est cependant soumis à certaines conditions : les régularisations font l'objet de demandes écrites avant toute proposition de rectification et ne peuvent concerner que des erreurs commises de bonne foi.

L'intégralité des suppléments de droits et de l'intérêt de retard est acquittée au moment du dépôt de la déclaration complémentaire, ou en cas d'émission d'un rôle, à la date limite de paiement portée sur l'avis d'imposition.

LA PROCÉDURE CONTRADICTOIRE

Dans le cas général, l'administration recourt à la procédure de rectification contradictoire qui organise un dialogue écrit entre vous-même et le vérificateur.

C'est la procédure de rectification de droit commun. Elle vous assure les droits suivants :

- la proposition de rectification est motivée de manière à vous permettre de formuler vos observations ou de faire connaître votre acceptation, dans un délai de trente jours à compter de sa réception ; sur demande reçue par l'administration avant l'expiration de ce délai, ce dernier est prorogé de trente jours ;
- le vérificateur doit répondre précisément à vos observations ;
- lorsque votre bonne foi n'a pu être retenue, la décision d'appliquer les pénalités est prise par un agent ayant au moins le grade d'inspecteur départemental ;
- si le litige porte sur des questions de fait, vous avez, dans certains cas, la possibilité de demander l'avis de la commission départementale ou nationale (voir p. 16 et p.17) ;
- l'information relative aux conséquences financières est renouvelée avant la mise en recouvrement, dès lors que les droits et pénalités rappelés ont été modifiés postérieurement à la proposition de rectification ;
- en cas de contentieux ultérieur, la charge de la preuve incombe à l'administration, sauf dans des cas exceptionnels (voir p. 17).

13

LES PROCÉDURES D'OFFICE

Dans des cas très limités, des procédures d'office ou exceptionnelles peuvent être utilisées.

Elles ne vous permettent pas de bénéficier des droits attachés à la procédure contradictoire.

Le contribuable qui y est soumis doit être informé des modalités de détermination des bases d'imposition.

Ces procédures ne sont utilisées que si vous avez manqué à vos obligations fiscales :

- défaut de déclaration ou dépôt hors délai :
 - en matière de TVA pour les assujettis relevant des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices non commerciaux,
 - en matière d'impôt sur le revenu, de plus-values immobilières ou mobilières, de bénéfices professionnels, d'impôt sur les sociétés, de taxes assises sur les salaires et de droits d'enregistrement, la procédure d'office ne pourra généralement être mise en œuvre que si vous n'avez pas souscrit le document demandé dans les trente jours d'une mise en demeure ;

- ▶ défaut ou insuffisance de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications ;
- ▶ opposition à contrôle fiscal ;
- ▶ défaut de désignation de représentant en France par une personne ou une société domiciliée à l'étranger ;
- ▶ non-respect des obligations déclaratives et comptables, minoration des achats et des recettes ainsi que dissimulation d'emploi salarié au sens de l'article L. 324-9 du Code du travail par les contribuables soumis au régime des micro-entreprises (dispositions applicables pour la détermination des résultats des années 1999 et suivantes).

PROCÉDURES EXCEPTIONNELLES

La décision de recourir à ces procédures est prise par un agent des impôts ayant au moins le grade d'inspecteur départemental qui vise la proposition de rectification.

La procédure de taxation forfaitaire en fonction des éléments du train de vie

Elle est réservée aux cas exceptionnels où le revenu évalué d'après un barème forfaitaire établi par la loi (notamment résidences, véhicules, bateaux...), dépasse un certain montant (42699 € en 2007) qui est revalorisé chaque année.

Cette évaluation doit révéler une discordance manifeste (plus du tiers) avec le revenu déclaré. En cas d'absence de déclaration, ce revenu est compté pour zéro.

Vous pouvez apporter la preuve que vos revenus, l'utilisation de votre capital ou des emprunts, vous ont permis de financer votre train de vie.

La procédure de répression des abus de droit

Elle est destinée à déjouer des manœuvres ayant pour objet d'éluider l'impôt en utilisant des constructions juridiques qui, bien qu'apparemment régulières, ne traduisent pas le véritable caractère des opérations réalisées.

En cas de désaccord sur une telle rectification, vous pouvez demander qu'un comité spécial, le comité de l'abus de droit fiscal, soit saisi. Si l'administration ne se conforme pas à l'avis du comité, elle supportera la charge de la preuve devant le juge.

Cette procédure n'est pas applicable lorsque le contribuable a consulté, par écrit, préalablement à la conclusion d'un contrat ou d'une convention, l'administration centrale en lui fournissant tous éléments utiles pour apprécier la portée véritable de l'opération envisagée et que l'administration n'a pas répondu dans un délai de six mois à compter de la demande.

LE DÉLAI DE RÉPONSE DE TRENTE JOURS

Dans ce délai, éventuellement prorogé de trente jours (voir p.13), différentes possibilités vous sont offertes. Vous pouvez :

- ▶ soit donner votre accord aux propositions du vérificateur ;
- ▶ soit faire connaître votre désaccord en présentant vos observations ;
- ▶ renoncer à la "déduction en cascade" (voir p. 11).

Si vous n'avez pas répondu dans le délai de trente jours, éventuellement prorogé, les rectifications sont considérées comme acceptées tacitement.

SI VOUS AVEZ FORMULÉ DES OBSERVATIONS SUR LES RECTIFICATIONS

Vous serez informé de la position du vérificateur par un document intitulé "réponse aux observations du contribuable". L'envoi de ce document n'est toutefois obligatoire que lorsque la procédure de rectification contradictoire a été utilisée.

En cas de vérification de comptabilité d'une entreprise industrielle ou commerciale ou d'un contribuable se livrant à une activité non commerciale dont le chiffre d'affaires ou le montant annuel des recettes brutes est inférieur à deux fois les limites mentionnées page 7, cet envoi intervient dans les soixante jours à compter de la réception de vos observations. Ce délai ne s'applique pas en cas de graves irrégularités privant de valeur probante la comptabilité. Le défaut de notification d'une réponse dans ce délai équivaut à une acceptation de vos observations.

Ce document vous précise :

- Les rectifications maintenues ainsi que les motifs pour lesquels vos observations n'ont pas pu être retenues ①.

- Compte tenu de la nature des rectifications maintenues et, le cas échéant, de la procédure utilisée, la possibilité ou non de demander, dans un délai de trente jours, que le litige soit soumis à une des commissions départementales, à la commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires ou au comité de l'abus de droit fiscal ②.

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES
Cachet du service



3926-SD
(02-2006)



N° 11871*04

15

La charte du contribuable : des relations entre l'administration fiscale et le contribuable basées sur les principes de simplicité, de respect et d'équité. Disponible sur www.impots.gouv.fr ou dans votre service des impôts.

Madame, Monsieur

J'ai pris connaissance des observations que vous avez formulées le en réponse à la proposition de rectification n° du du Après un examen attentif de ma part, je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont maintenues en totalité (partiellement) pour les motifs exposés dans le présent courrier.

Si notre désaccord subsiste, ce différend peut être soumis, sur votre demande ou sur celle de l'administration, à l'avis de (ou des) l'organisme(s) suivant(s) :

- Commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, dans les conditions prévues aux articles L. 59, L. 59 A, L. 76 du livre des procédures fiscales et 1651 G du code général des impôts.

- Commission départementale de conciliation, dans les conditions prévues aux articles L. 59 et L. 59 B du livre des procédures fiscales.

- Comité de l'abus de droit fiscal, dans les conditions prévues à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales.

Vous disposez d'un délai de 30 jours à compter de la réception de ce courrier pour m'informer de votre intention de saisir cet (ou ces) organisme(s) pour les affaires qui relèvent de sa (leur) compétence. Si tel est le cas, je me charge de lui (leur) transmettre votre dossier.

Vous disposez d'un délai de 30 jours pour m'adresser vos éventuelles observations sur les sanctions fiscales qui sont mentionnées.

La présente lettre comporte feuilles, y compris celle-ci.

EN CAS DE DÉSACCORD AVEC LE VÉRIFICATEUR

VOUS POUVEZ SAISIR L'INSPECTEUR DÉPARTEMENTAL OU PRINCIPAL

Si le vérificateur a maintenu totalement ou partiellement les rectifications envisagées, des éclaircissements supplémentaires peuvent vous être fournis si nécessaire par l'inspecteur départemental ou principal.

VOUS POUVEZ FAIRE APPEL À L'INTERLOCUTEUR

Si, après ces contacts des divergences importantes subsistent, vous pouvez faire appel à l'interlocuteur spécialement désigné par le directeur dont dépend le vérificateur (voir p. 4).

VOUS POUVEZ DANS LA PLUPART DES CAS SOUMETTRE LE DÉSACCORD À L'AVIS D'ORGANISMES DE MÉDIATION INDÉPENDANTS

Ces organismes sont : la commission départementale ou nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, la commission départementale de conciliation et le comité de l'abus de droit fiscal (voir p. 14). Les présidents des trois premières commissions peuvent, à votre demande et à vos frais, faire appel à un expert extérieur.

La commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires

► Lorsque le différend porte sur l'impôt sur les sociétés, sur le montant du résultat industriel et commercial, non commercial, agricole, du chiffre d'affaires, sur les conditions d'application des régimes d'exonération ou d'allègements fiscaux en faveur des entreprises nouvelles, à l'exception de l'appréciation de la qualification des dépenses de recherche et sur le caractère déductible de certaines rémunérations, la commission peut être saisie si le désaccord porte sur des questions de fait (évaluation par exemple) et non sur des questions de droit.

Dans les domaines mentionnés ci-dessus, la commission peut, sans trancher une question de droit, se prononcer sur les faits susceptibles d'être pris en compte pour l'examen de cette question de droit. Elle peut aussi se prononcer sur le caractère anormal d'un acte de gestion, sur le principe et le montant des amortissements et des provisions ainsi que sur le caractère de charges déductibles des travaux immobiliers.

Elle n'est pas compétente si les rectifications ont été proposées suivant la procédure d'office.

Elle est composée, sous la présidence d'un magistrat des tribunaux administratifs, de trois représentants des contribuables, dont un expert comptable, désigné par les organisations ou organismes professionnels et de deux représentants de l'administration ayant au moins le grade d'inspecteur départemental.

Vous avez la faculté de demander que l'un des représentants des contribuables soit désigné par une organisation ou un organisme professionnel de votre choix.

► Lorsque le différend porte sur une taxation d'office pour défaut ou insuffisance de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications suite à un examen de situation fiscale personnelle, la commission peut être saisie.

Elle est alors composée, en plus du président, de deux représentants des contribuables choisis par le président parmi ceux déjà désignés par les organisations ou organismes professionnels et d'un représentant de l'administration.

► Pour des motifs de confidentialité, vous pouvez demander que votre dossier soit examiné par la commission d'un autre département que celui de votre siège, établissement principal et résidence. Lorsque des rehaussements fondés sur les mêmes motifs sont notifiés à des sociétés intégrées fiscalement,

les contribuables peuvent demander la saisine de la commission départementale compétente pour la société mère.

Les contribuables dont les bases d'imposition ont été rehaussées du montant des rémunérations considérées comme non déductibles chez l'entreprise versante peuvent demander la saisine de la commission départementale compétente pour l'entreprise versante.

L'administration vous informe :

- ▶ de la réunion de la commission.

Vous serez avisé trente jours à l'avance de la date de la réunion de la commission et vous disposerez de trente jours pour consulter, à son secrétariat, le rapport de l'administration. Vous pourrez également déposer des observations écrites et être entendu lors de la séance avec le conseil de votre choix.

- ▶ de l'avis rendu.

L'avis de la commission vous sera notifié par écrit.

L'administration n'est pas tenue de se conformer à cet avis. Au moment de la notification de l'avis, le vérificateur vous indiquera le chiffre qu'il se propose de retenir en définitive pour votre imposition.

L'avis de la commission peut avoir une incidence sur la charge de la preuve devant les tribunaux.

Mais en règle générale, l'administration supporte la charge de la preuve quel que soit le sens de l'avis.

LA CHARGE DE LA PREUVE

Le principe: l'administration supporte la charge de la preuve.

- ▶ En cas de vérification de comptabilité:

- lorsque la comptabilité présentée est régulière,

- lorsque l'administration prouve que la comptabilité est gravement irrégulière et qu'elle n'a pas suivi l'avis de la commission pour établir l'impôt;

- ▶ En cas de litige portant sur le caractère déductible de certaines rémunérations;

Les exceptions: la charge de la preuve incombe au contribuable.

- ▶ En cas de vérification de comptabilité:

- lorsque la comptabilité n'a pas été présentée,

- lorsque l'administration prouve que la comptabilité est gravement irrégulière et qu'elle a suivi l'avis de la commission pour établir l'impôt;

- en ce qui concerne le principe même de la déductibilité des charges (justification de leur montant et correction de leur inscription en comptabilité);

- ▶ En cas de taxation d'office à l'issue d'un examen de situation fiscale personnelle.

La commission départementale de conciliation

Cette commission est compétente notamment pour les litiges relatifs aux valeurs de biens qui ont servi de base aux droits d'enregistrement.

Elle est présidée par un magistrat de l'ordre judiciaire et composée d'un notaire, de représentants de l'administration et des contribuables.

L'avis que rend cet organisme est sans influence sur la charge de la preuve qui incombe dans tous les cas à l'administration.

La commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires

Cette commission intervient pour les litiges relatifs à la détermination du bénéfice ainsi que du chiffre d'affaires des entreprises qui exercent une activité industrielle ou commerciale et dont le chiffre d'affaires hors taxes excède 50 000 000 € s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est la vente de marchandises objets fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement et de 25 000 000 € s'il s'agit d'autres entreprises.

LES CONSÉQUENCES DU CONTRÔLE

À la fin du contrôle, les droits dus sont mis en recouvrement.

Un intérêt de retard s'ajoute aux droits pour tenir compte du fait que vous n'avez pas payé ce que vous deviez à la date normale. À défaut, vous seriez avantagé par rapport au contribuable qui a strictement respecté ses obligations. Cet intérêt n'a donc pas le caractère d'une sanction, mais constitue le prix du temps¹.

LES PÉNALITÉS

Si vous avez manqué à vos obligations, il vous sera réclamé, en plus de l'intérêt, une majoration proportionnelle aux droits éludés².

LES GARANTIES PROPRES AUX PÉNALITÉS

La nature des sanctions ainsi que les motifs pour lesquels elles seront appliquées vous seront indiqués avant leur mise en recouvrement.

Vous disposerez d'un délai de trente jours pour présenter vos observations.

Cette information est généralement portée sur la proposition de rectification, qui mentionne en outre le montant des pénalités.

18

LE TAUX DES PRINCIPALES PÉNALITÉS

L'intérêt de retard est calculé au taux de 0,75 % par mois pour les intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2005 et au taux de 0,40 % par mois pour les intérêts courant à compter du 1er janvier 2006, quelle que soit la nature de l'impôt concerné. La majoration des droits qui s'ajoute à l'intérêt de retard est déterminée dans les conditions suivantes :

Vous avez déposé une déclaration	Majoration ^{3,4}
En cas de manquement délibéré	40 %
Vous vous êtes rendu coupable de manœuvres frauduleuses	80 %
Vous vous êtes rendu coupable d'un abus de droit	80 %
sauf s'il n'est pas établi que vous en avez été le principal instigateur ou bénéficiaire	40 %
Vous n'avez pas déposé une déclaration	Majoration ³
Aucune mise en demeure ne vous a été adressée	10 %
Une mise en demeure vous a été adressée, mais vous n'avez pas déposé la déclaration dans les trente jours de la réception de cette lettre ⁵	40 %
Découverte d'une activité occulte	80 %
Opposition à contrôle fiscal⁴	100 %

1. En matière de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière et d'impôt de solidarité sur la fortune, aucun intérêt de retard n'est appliqué lorsque l'insuffisance des chiffres déclarés n'excède pas le dixième de la base d'imposition retenue par le vérificateur. En ce qui concerne les droits d'enregistrement ou la taxe de publicité foncière, l'insuffisance s'apprécie pour chaque bien.

En matière d'impôts sur les revenus ou d'impôt sur les sociétés, aucun intérêt de retard n'est appliqué lorsque l'insuffisance des chiffres déclarés n'excède pas le vingtième de la base d'imposition retenue par le vérificateur.

La tolérance légale ne s'applique que lorsque la bonne foi est retenue.

2. Dans certains cas, des sanctions spécifiques peuvent vous être réclamées.

3. La majoration s'ajoute à l'intérêt de retard.

4. La décision d'appliquer la majoration est prise par un agent qui a au moins le grade d'inspecteur départemental et qui vise le document comportant la motivation des pénalités.

5. Délai porté à quatre-vingt-dix jours pour les déclarations de succession.

Au même titre que l'opposition à contrôle fiscal, les infractions fiscales graves constituent un délit susceptible d'être sanctionné pénalement. Mais l'administration ne peut déposer une plainte devant le tribunal correctionnel que sur avis conforme de la commission des infractions fiscales, présidée par un conseiller d'État et composée de hauts magistrats.

VOUS POUVEZ DEMANDER UNE TRANSACTION

La transaction est une convention entre le directeur des services fiscaux et vous-même.

L'administration peut atténuer les pénalités mises à votre charge et vous accorder, le cas échéant, des délais de paiement. De votre côté vous devez vous engager à renoncer à toute procédure contentieuse. Si l'administration envisage, dès l'envoi de la proposition de rectification, de vous accorder le bénéfice d'une transaction que vous solliciteriez, elle vous en informe dans ce document.

Vous pouvez par ailleurs en demander le bénéfice de votre propre initiative, avant ou après mise en recouvrement des impositions.

- Si le principe d'une transaction est retenu, des propositions vous seront adressées par écrit et vous aurez un délai de trente jours pour y répondre.

LE PAIEMENT DES RAPPELS

19

► En matière d'impôts sur le revenu et autres impôts directs (sauf impôt sur les sociétés) vous recevrez un document intitulé "avis d'imposition" sur lequel seront mentionnées l'année au titre de laquelle les rectifications ont été effectuées, les sommes à acquitter (droits et pénalités), la date de paiement à respecter et l'adresse du comptable chargé du recouvrement.

► En matière de taxes sur le chiffre d'affaires, de droits d'enregistrement et d'impôt sur les sociétés, vous recevrez un document intitulé "avis de mise en recouvrement" sur lequel seront mentionnées la nature des impôts et pénalités qui vous sont réclamés, les sommes à acquitter immédiatement et l'adresse du comptable chargé du recouvrement.

Si vous n'entendez pas contester les rectifications, il vous appartient de veiller au respect de la date de paiement. Des pénalités spécifiques sont applicables en cas de paiement tardif:

- – majorations de 5 % et intérêts de retard au taux de 0,75 % par mois pour les intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2005 et au taux de 0,40 % par mois pour les intérêts courant à compter du 1^{er} janvier 2006, en matière de taxes sur le chiffre d'affaires, de droits d'enregistrement et d'impôt sur les sociétés ;
- majoration de 10 % en matière d'impôts directs, sauf impôts sur les sociétés.

Si vous entendez contester les rectifications, vous avez la possibilité d'obtenir un sursis de paiement à la condition de fournir des garanties suffisantes au comptable chargé du recouvrement (voir p. 21).

LES PRISES DE POSITION DE L'ADMINISTRATION

Sous certaines conditions exigées par la loi, l'administration est liée par les interprétations des textes fiscaux qu'elle a fait connaître par instruction ou circulaire ou encore dans une réponse individuelle qui vous aurait été adressée. Aucune rectification ne peut donc être effectuée dès lors que vous avez appliqué la doctrine administrative en vigueur au moment où vous avez souscrit votre déclaration, même si cette doctrine a été par la suite modifiée ou rapportée.

L'administration est également liée par une prise de position formelle relative à une situation de fait vous concernant, jusqu'à ce que, le cas échéant, cette prise de position ait été modifiée ou rapportée. L'action de l'administration est sur ce point très clairement délimitée.

UN CONTRÔLE PEUT-IL ÊTRE RENOUVELÉ ?

EN CAS DE VÉRIFICATION DE COMPTABILITÉ

Lorsqu'une vérification de comptabilité est terminée, une nouvelle vérification ne peut, en principe, plus avoir lieu pour les mêmes impôts et les mêmes périodes (sous réserve, par exemple, du cas de la TVA pour la période écoulée depuis la clôture du dernier exercice jusqu'à la date de la vérification ou du cas de l'impôt sur les sociétés pour le contrôle du résultat d'ensemble d'un groupe de sociétés). Après l'achèvement du contrôle, le vérificateur ne peut plus revenir dans l'entreprise, sauf pour apprécier la portée d'éléments nouveaux ou d'observations que vous feriez ensuite vous-même valoir. Toutefois, de nouvelles rectifications pourront intervenir si elles ne résultent pas d'une intervention sur place de l'administration.

EN CAS D'EXAMEN DE SITUATION FISCALE PERSONNELLE

Lorsque ce contrôle est achevé, l'administration ne peut, en principe, plus procéder à des rectifications pour la même période en matière d'impôt sur le revenu, à moins que vous ne lui ayez fourni des éléments incomplets ou inexacts.

LES RECOURS APRÈS LA FIN DU CONTRÔLE

LA POSSIBILITÉ D'INTRODUIRE UNE RÉCLAMATION

Après la mise en recouvrement des impositions, c'est-à-dire lorsque vous avez reçu des documents qui précisent les sommes à verser et les dates de paiement à respecter, vous pouvez contester tout ou partie des résultats du contrôle par une réclamation envoyée au service des impôts dont l'adresse figure sur l'avis d'imposition ou l'avis de mise en recouvrement.

DÉLAI

En règle générale, vous avez pour adresser votre lettre de réclamation sur papier libre au service mentionné ci-dessus un délai qui va :

- ▶ soit jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de la mise en recouvrement des impositions ;
- ▶ soit, si ce délai est plus favorable, jusqu'au 31 décembre de la troisième année qui suit celle où vous avez reçu la proposition de rectification.

FORME

La réclamation doit mentionner le ou les impôts contestés.

Elle doit indiquer la base ou le montant du dégrèvement que vous sollicitez.

Elle doit contenir les motifs pour lesquels vous estimez que les cotisations mises à votre charge ne sont pas justifiées.

Elle doit être accompagnée de l'avis d'imposition ou de mise en recouvrement ou d'une copie de ces derniers.

LE PAIEMENT DES DROITS ET PÉNALITÉS CONTESTÉS PEUT-IL ÊTRE DIFFÉRÉ ?

Vous pouvez, dans la réclamation adressée au service des impôts, demander un sursis de paiement pour la partie des impositions que vous contestez.

Le sursis de paiement vous est accordé automatiquement. Il vous appartient toutefois d'offrir des garanties de nature à assurer le recouvrement des seuls droits contestés.

Si le comptable rejette les garanties que vous lui avez présentées, vous pouvez, dans un délai de quinze jours, contester sa décision devant le juge, selon une procédure de référé.

- L'obligation de présenter des garanties ne s'applique pas lorsque le litige en cause n'excède pas 4500 €.

SITUATIONS DÉFICITAIRES OU CRÉDITRICES EN MATIÈRE DE TVA

Vous pouvez aussi contester les rectifications lorsque le résultat du contrôle aboutit à réduire un déficit ou un crédit de taxe sur la valeur ajoutée et donc n'entraîne pas de mise en recouvrement d'impositions supplémentaires.

La réclamation doit être adressée au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle est intervenue, selon le cas, soit la réponse aux observations du contribuable, soit l'expiration du délai de trente jours à compter de la notification si une procédure d'office a été appliquée, soit la notification de l'avis de la commission.

L A RÉPONSE AUX RÉCLAMATIONS

Le directeur des services fiscaux dispose, en règle générale, d'un délai de six mois pour prendre une décision sur votre réclamation. À défaut de décision dans ce délai, vous pouvez saisir directement le juge.

► Si la décision du directeur vous est favorable en tout ou en partie, un dégrèvement des impositions correspondantes sera rapidement prononcé.

Cette décision entraînera, s'il y a lieu, le remboursement :

- soit des impôts acquittés à tort ;
- soit des sommes versées à titre de dépôt de garantie dans le cadre du sursis de paiement.

Les sommes ainsi remboursées donneront lieu, à votre profit, au paiement d'intérêts moratoires.

Par ailleurs, certains frais exposés à l'occasion de la constitution de garanties autres qu'un versement en espèces vous seront remboursés, sur demande, le cas échéant au prorata du dégrèvement prononcé.

► Si le directeur rejette, en totalité ou en partie, votre réclamation, les motifs de ce rejet vous seront indiqués.

SI LE DIFFÉREND PERSISTE VOUS AVEZ LA POSSIBILITÉ DE FAIRE APPEL AU JUGE

JURIDICTIONS COMPÉTENTES

- Le tribunal administratif, si le litige concerne les impôts directs ou les taxes sur le chiffre d'affaires ;
- le tribunal de grande instance, pour les autres impôts.

La lettre que le directeur vous enverra pour vous faire connaître sa décision sur votre réclamation contentieuse vous précisera le tribunal compétent.

Le sursis de paiement que vous avez éventuellement obtenu au moment de la présentation de la réclamation est maintenu jusqu'à la décision du tribunal.

DÉLAI POUR SAISIR LE JUGE

Vous avez un délai de deux mois pour effectuer cette saisine à compter de la réception de la décision du directeur.

LES CONSÉQUENCES D'UN JUGEMENT DE PREMIÈRE INSTANCE

Le jugement vous est favorable...

Si le jugement rendu en première instance vous est favorable, les sommes que vous avez payées à tort vous seront remboursées, augmentées d'intérêts moratoires, même si l'administration fait appel de ce jugement. Certains frais de constitution de garanties pourront également vous être remboursés.

Le jugement vous est défavorable...

Si le jugement vous est défavorable, vous pouvez saisir :

- la cour administrative d'appel territorialement compétente, lorsqu'il s'agit d'un jugement rendu par le tribunal administratif, dans le délai de deux mois à compter de la notification du jugement ;
- la cour d'appel (juridiction de l'ordre judiciaire) territorialement compétente, lorsqu'il s'agit d'un jugement rendu par le tribunal de grande instance, dans le délai d'un mois à compter de la signification du jugement. Votre appel doit être présenté par l'intermédiaire d'un avoué.

L'appel n'est pas suspensif du paiement. Si vous avez bénéficié du sursis de paiement, les droits et pénalités vous seront alors réclamés, augmentés, dans certains cas, d'intérêts moratoires ou d'intérêts de retard. Toutefois, vous pouvez, sous certaines conditions, demander au président de la juridiction d'appel de suspendre l'exécution du jugement.

Les arrêts défavorables rendus par les cours administratives d'appel ou par les cours d'appel peuvent être déférés, respectivement, au Conseil d'État ou à la Cour de cassation par la voie du recours en cassation, dans un délai de deux mois à compter de leur notification ou signification. Ce recours n'a pas d'effet suspensif.

Devant la Cour de cassation ou devant le Conseil d'État, les recours en cassation doivent être présentés par un avocat.

Complément d'informations

– D'une façon plus générale, la "Charte du contribuable", disponible sur www.impôts.gouv.fr et dans les services des impôts a trait aux relations des contribuables et de l'administration, en toutes occasions.

– Les dispositions des articles 39 et 40 de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés, modifiée par la loi n° 2004-801 du 6 août 2004, garantissent les droits des personnes physiques à l'égard des traitements des données à caractère personnel.

– Les dispositions des articles 1 et 6 de la loi n° 78-753 du 17 juillet 1978 relative à diverses mesures d'amélioration des relations entre l'administration et le public, modifiées par les lois n° 2002-1847 du 20 décembre 2002 et n° 2002-303 du 4 mars 2002, garantissent pour les données vous concernant, auprès du centre des impôts dont vous dépendez, un droit d'accès lorsqu'il ne porte pas atteinte à la recherche d'infractions fiscales.



Liberté - Égalité - Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

MINISTÈRE DU BUDGET
DES COMPTES PUBLICS
ET DE LA FONCTION PUBLIQUE



MAI 2009

[本省の公] 財務局

調査を受ける納税者の
権利と義務に関する
憲章

調査を受ける納税者の
権利と義務に関する
憲章

目 次

前文.....	2
調査告知書.....	3
検査の進行.....	7
検査の結論.....	11
検査の影響.....	18
検査終了後の不服申立・訴の提起.....	21

この憲章は、税務調査の分野で最もよく用いる諸規定の要約でしかありません。
全面的な情報を得るには、特に国税通則法典や租税手続法令集を参照すべきです。

2009年5月時点で現行の規定

租税への同意なくしては、民主主義はありません。

この原則は、「人および市民の権利の宣言」[いわゆる人権宣言]に従って、憲法では税の規則の策定における国会の支配権として表われております。

しかし、現代社会では、租税が存することの課する強制を納税者が個人的に承諾することも、この原則は意味するのです。

どのような条件で？

納税者は、公租の公平な割当てを望んでいます。こうした理由から、納税者が思うに、行政が申告制度を管理・検査することは全く正当です。

とはいえ、個人の自由の尊重、抗弁権、不服申立・出訴の手段、公平な処罰という自らの市民の権利が守られることを、納税者は欲しています。

納税者の義務と権利の間のこうした均衡を確保するよう、法律面で努めました。

この憲章は、通知を受けた納税者に対する調査の全体を通じて、あなたが受益する保証を極めて具体的にお知らせすることを、その目的とします。

租税手続法令集からの抜粋

第 L. 10 条 「租税手続法令集第 L. 12 条及び第 L. 13 条に定める調査に先立ち、租税の行政庁は、納税者へ『調査を受ける納税者の権利と義務に関する憲章』を渡す。憲章の中に含まれる規定は、これをもって行政庁へ妨訴抗弁可能である。」

調査告知書

あなたは、今回、調査告知書をお受け取りになりました。
この文書は、調査の種類と対象について、明確な情報をあなたへ提供します。

あり得る検査

会計検査（頁5の書式を参照）

会計検査とは、企業（個人又は会社形態として設立）の会計資料或いはそれに代わる文書の現場における調査で、提出した申告書が正確か確認するため、一部の物的データ若しくは事実と申告書を突き合わせます。

総売上高に基づく税裁定の簡易課税制にあなたが属している場合、付加価値税の分野では、売買又はその請求書作製に続く二番目の月の初日からあなたの行った取引を、行政庁が検査することもあります。

個人税務状況の対立的検査（頁6の書式を参照）

個人税務状況の対立的検査（ESFP）は、あなたの申告した所得があなたの有する所得に当たるか、行政庁が確認できるようにします。

この調査の際、行政庁は一方で申告所得と、もう一方で財産状況、資金状況及び課税世帯の世帯員の暮らし向きとの間の整合性をチェックすることがあります。

調査対象税目

会計検査告知書には、調査を受ける対象として、直接税、登記料・関税等、間接税を明記することがあります。この点の明記がなければ、あなたの企業に納付義務のある租税全般が検査対象となります^①。

個人税務状況検査は原則として、所得税にしか係わりません。ただし、それ以外の税目に関する適法化も当然、為されることもあります^②。

[調査] 対象期間

一部の事例で特別な期間が定められていない限り、税務行政庁は、その年度分として納税義務のある年度に続く三番目の年度の末日まで、あなたの状況を調査することができます。例えば、2009年では、行政庁は2006、2007及び2008の各年度に関する所得申告書を調査可能です^③。

時効が成立した年度に由来するTVA〔付加価値税〕の繰越し可能な不足分又は剰余分が検査対象の初年度に影響する場合、行政庁は、その出自まで遡ることがあります。

原則として、調査は既に調査済みの期間や税目について再び行うことはできません（頁20参照）。

調査官の初回介入についてのご案内

普通の場合、あなたには検査 [を受ける] 準備のため数日の猶予が与えられます。検査は原則として、職業施設の通常の開業時間中に行います③。

会計検査においては、調査官があなたの企業の施設に出向き、あなたへ告知書を手渡すことが、法律により許されています。しかし、このような初回訪問時、調査官が行うことができるのは物的確認のみです。したがって、調査官は例えば会計資料の存在を確認することがありますが、資料の徹底的な調査は、あなたが顧問 [税務コンサルタント] を選任できるよう妥当な期間を置いて行うこととなります⑤。

顧問による補佐

あなたは、ご自分と調査官との関係において支援を受けるために、或いはあなたがこの者に委任して調査官に対してあなたを代理するために、顧問による補佐を自由に受けることができます④。

調査担当職員

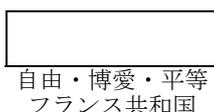
[告知] 文書の中に、調査官の姓名・身分が明記されます。調査官は少なくとも、検査官の階級に属します⑥。

調査官には、守秘義務が課されます。

もし、あなたの会計が IT [情報技術] システムで記帳・処理している場合、調査官には、IT 検査専門の職員を依頼することができます。この場合、担当する職員の姓名・勤務先住所があなたに知らされます。

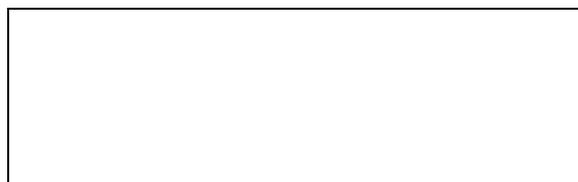
お困り事がある場合、県監督官又は主任監督官へ申し入れることができます。その後、局長が指定した交渉担当官へ申入れ可能となります。これら担当官の役割については、以下で明らかにします (頁 16 参照)。調査中、あなたは当該担当官へ連絡・面会することができます。

[本省の公] 財務局
部局の公印



①

「会計検査告知書」



日付：

_____ 夫人、氏

- ② 租税手続法令集第 L. 13 条及び第 L. 47 条、また該当する場合には同第 L. 16 D 条の規定に従い、
- － 自：_____、至：_____の期間に関する貴殿納税申告書全般、或いは検査され得る操作・取引
 - － _____の期間に関する下記に指定の直間接税等に関する納税申告書の調査を実施するため：

- ③ 本官は、_____日__時、貴殿の事業所へ出向きます。

差し障りがあれば、早急にお知らせ下さるよう、お願いいたします。

貴殿の会計資料及び証拠書類を、また貴殿の会計が IT 化されている限りにおいては租税手続法令集第 L. 13 条の第二段に定める情報、データ、処理及びドキュメントの全体を、本官へ供用いただくよう、宜しくお願いいたします。

- ④ 検査中、貴殿はご自身選択による顧問の補佐を自由に受けることができます。

貴殿への情報提供のため、「調査を受ける納税者の権利と義務に関する憲章」を 1 部添付します。これ以外の情報や詳細についても貴殿に提供しますので、本官へお申付け下さい。

連絡先：_____

進行中及び今回の調査の結論において困り事がありましたら、貴殿は県監督官又は主任監督官へ申し入れることができます：連絡先：_____

もし、こうした連絡の後にも重大な意見の相違がなお存在する場合は、下記の交渉担当官へ依頼できます。

_____ 夫人、氏
_____ 部

部長の命により、調査の際に納税者が出会った問題点を個人的に検討する担当官。

- ⑤ (1) 貴殿会計資料の徹底的な検査に先立ち、本日、貴殿事業の物的要素、貴殿の会計資料の有無及び状態を確認したいと存じます（租税手続法令集第 L. 47 条、裏面に抜粋を収録）。

敬具

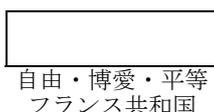
____ 税 ____ 官

⑥

署名者姓名：

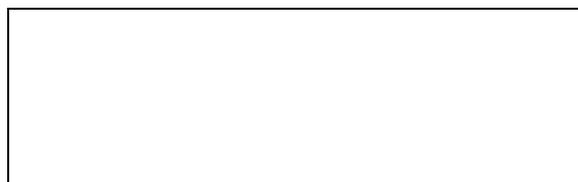
⁽¹⁾ 不意の調査の場合、にチェックマークを入れる。

[本省の公] 財務局
部局の公印



①

「個人税務状況の対立的検査告知書」



②

日付：

_____ 夫人、氏

租税手続法令集第 L. 12 条及び第 L. 47 条の規定に従い、本官は、_____ [年] にお受取りの所得に関する個人税務状況検査を始めることにします。

近日中、アポイントメントを貴殿へ提示いたします。

④

貴殿への情報提供のため「調査を受ける納税者の権利と義務に関する憲章」を 1 部添付し、貴殿はご自身選択による顧問の補佐を自由に受けられる点、明示させていただきます。

本官は貴殿とともに、貴殿口座 [・当座預金] の移動を分析し、貴殿所得の源泉、貴殿の可処分資金の出自及び貴殿財産の構成と変動についての情報を貴殿へお尋ねすることになります。

検査の継続期間は、租税手続法令集第 L. 12 条⁽¹⁾に指定の場合を除き、原則として 1 年に制限されます。特に部課の請求から 60 日以内に口座等の預金明細を提出できる可能性を納税者が用いなかったときは、口座等の預金明細を得るため行政庁が要する期間分、この継続期間が延長されることもあります。

したがって、上記に指定の検査対象期間中に貴殿本人及び貴殿の課税世帯の世帯員が個人的性格の取引を行ったあらゆる種類の財務口座、当座預金の預金明細（原本若しくはコピー）の全体を、上記期限内に本官へ送付或いは手渡しされるよう、お勧めする次第です。

これ以外の情報や詳細についても貴殿に提供しますので、本官へお申付け下さい。

連絡先：_____

進行中及び今回の調査の結論において困り事がありましたら、貴殿は県監督官又は主任監督官へ申し入れることができます：連絡先：_____

もし、こうした連絡の後にも重大な意見の相違がなお存在する場合は、下記の交渉担当官へ依頼できます。

_____ 夫人、氏

_____ 部

部長の命により、調査の際に納税者が出会った問題点を個人的に検討する担当官。

敬具

⑥

____ 税 ____ 官

署名者姓名：

⁽¹⁾ この規定は、この文書の末尾に収録してあります。

検査の進行

検査を行う場所

会計検査は、企業内で行います。

納税者と調査官の間の対話を促進するため、法律は調査を企業内、現場で行うと規定しています。

調査官は、会計資料或いはそれに代わる文書及び申告損益を証明する性質の各種書類全般の提示を請求することが可能です⁽¹⁾。

調査官は、当該資料をその場で検査します。ただし、これら資料の検査が現場では難しいのが明らかならば、調査官がこの検査をその者の公務所で行うよう、あなたは同官へ書面で請求することができます。調査官がこれに応諾したのであれば、あなたが同官へ渡した書類の受領証が交付されます。検査終了時、返却認め証と引き替えに書類をあなたへ返却します。また、あなたは、ご自分の会計士のところで調査が実施されるよう求めることも可能です。

検査妨害、すなわちあなた本人若しくは第三者による調査官の任務遂行を不能とする行為は、あなたの課税基準の職権による査定を来し、通常の見査に付随するあなたの権利を喪失させます。それに加え、かような行為は、高額な罰金及び刑事処罰の危険にあなたをさらします。

ところで、会計資料或いはその代わりとなる文書及び付属書類の伝達拒否は、罰金に処されます。また、こうした拒否は、立証責任へも影響します（頁 17 参照）。

個人税務状況の対立的検査（ESFP）は通常、調査官の公務所で行います。

検査の継続期間

小企業の現場調査の継続期間は、3 か月を超えることができません。

調査官の現場調査は、調査対象期間の各年度に関して、総売上高或いは総収入が 2008 年度では下記の額を超えない場合、初回立入りと最終の立入りの間で 3 か月を超えて継続できません：

該当する納税者	総売上高或いは税差引き前収入
• 商工業企業（購買・再販）	763,000 €
• 住居の供給	763,000 €
• 商工業企業（その他の業務、特にサービス業者）	230,000 €
• 農業企業	350,000 €
• 非商業の職業	230,000 €

上記の規定は、その者の「資産の部」に少なくとも総額 7,600,00 € の投資証券或いは資本参加証券の記載のある、国税通則法典第 238 乙 [bis] M 条に指定の法人及び会社には適用されません。

ただし、調査官は、調査作業が完了した後にあなたが提出した反対意見又は請求・請願を検討するために、3 か月の期限が到来した後でも、あなたの企業へ再訪が可能です。

⁽¹⁾ 会計を IT システムで記帳・処理している場合、あなたは、電子媒体での会計帳簿のコピーを調査官へ渡して、この義務を満すことが可能です。

下記については、3か月の期限の到来をもって、行政庁へ妨訴抗弁することはできません：

- 個人及び職業の名目で利用する財務口座〔・当座預金〕の、ESFP〔個人財務状況検査〕の範囲内における検査
- 違う業務を営むために利用する口座等の、会計検査の範囲内における検査
- その経過中に行政庁が明白な違反の調書を作成した年度もしくは事業年度及びそれ以前の年度〔について〕の検査
- 会計資料から証拠能力を奪う重大な不正行為があった場合。この場合、現場検査の継続期間は6か月以内となります。

最後に、IT検査を利用する場合（下記参照）、3か月の期間は、情報処理の実施を可能とする条件の実現に要する期間分が延長されます。

個人財務状況の対立的検査（ESFP）の継続期間は原則として1年を超えることができません。

個人財務状況検査（ESFP）の継続期間は、調査告知書の受領日から更正案の送付日までを数えて、1年を超える期間に及ぶことはできません。この継続期間は、検査中に隠し業務を発見した場合、或いは1年の当初期間中に検察官若しくは司法当局への通報権が発動された場合、2年に延長されます。

当該継続期間は下記分について、延長されます：

- 調査官の請求から60日の期限内に預金明細を提出できる可能性をあなたが用いなかった場合、行政庁が銀行若しくは同等機関の口座等の預金明細を得るに要する期間
- 説明及び証拠の請求へ回答するため、あなたの要請を受けて与える追加期間（頁9参照）
- 説明及び証拠の請求へのあなたの回答を、調査官の請求により補完するため与えられる30日の期間
- あなたに国外における或いは国外から直接送金された所得がある場合、外国当局へ求めた情報を行政庁が受け取るために要する期間
- 検査告知書の受領日と、あなたが当事者である若しくは権利を有する信託〔・担保〕契約の登記までに〔経過した〕、或いは行政庁にそれが明らかになるまでに経過した期間。

検査の進行

調査は、何よりも調査官との対話に立脚します

会計検査の場合、対話は形式化されたものではありません。対話は最も重要な部分については、調査官と調査を受ける納税者の間で検査場所において行われる口頭の対立的聴聞に基づきます。

会計がITシステムで記帳・処理されている場合、調査は、会計或いは税務上の損益の形成及び義務付けられた税申告の作成に直接若しくは間接に関与する情報、データ並びに処理全般、また、処理の分析、プログラミング及び実行に関するドキュメントが対象となります。

調査官が情報処理を予定する場合、同官は望む専門的調査の性質を書面により明示します。あなたは、次の選択肢から当該情報処理の実施方法を書面により示すことになります。

行政庁職員は、あなたが使用する機器で職員自身が調査を行うことができます。また、書面により、その種類及び実施期限が明示される調査に要する処理を、職員のチェックの下であなた本人が行う、或いはあなたの代理人に行わせることもできます。ただし、あなたが調査を同機器では行わないよう、求めることも可能です。その時は、検査を受ける文書・ドキュメント、データ及び処理のコピーを行政庁へ供用しなければなりません。

この場合、調査官は、あなたの選択に沿って電子形態或いはペーパー形態で、遅くとも頁 11 に記載の更正案の際に、増額補正を来たした情報処理の結果を、あなたへ伝達します。

会計検査中、及び何か更正案が提示される前であれば、あなたは、調査官が明らかにした錯誤、不正確、申告漏れ或いは不備・不足を適法化するよう、請求することも可能です（頁 13 参照）。

個人税務状況の対立的検査（ESFP）の枠組みの中でも、やはり対話が手続の全体を通じて非常に重要な役割を果たします。

対話は、調査官の手元にある情報から同官が明らかにした不一致について、あなたが説明することを可能とします。

例えば、調査官は、財源と比べ支出の超過を確認することがあります。調査官の質問に対する明解且つ完全な回答によって、こうした超過分が未申告所得には由来しないと、あなたは証明することができ、調査継続期間が無駄に長引くのを避けられます。また、調査官が求める、特に銀行又は同等機関の口座等の預金明細、小切手帳の控えなどの書類をあなたが提出すれば、この検査の進行を速めることができます。

説明若しくは証拠の請求が、あなたへ書面にて送付されます。それに答えるために、あなたには 2 か月の猶予期間が与えられます（頁 10 の書式を参照）。

調査官は、あなたへ下記を請求することができます。

- あなたの所得税申告書又はその付属書類の一つ乃至複数の点に関する説明・釈明
- 次の点に関する証明・証拠
 - － あなたの家族状況及び家族の扶養
 - － 税の減額或いは総所得からの控除を受ける権利を開始する経費・負担・扶養
 - － あなたの不動産所得
 - － あなたの在外資産及び在外資産からの所得
 - － あなたの有価証券の譲渡益或いは、あなたの不動産の売却益

また、あなたに、申告した所得よりも多い所得があると確定できる情報・データを調査官が集めた場合も、同官はやはり証拠を請求することがあります。

証拠の請求に答えるため、あなたには最短でも 2 か月に相当する期限が与えられます。もし、あなたに追加の期間が不可欠ならば、あなたからの書面による求めを受けて調査官は当該期間を認めることができます。

調査官があなたの回答を不十分と判断した場合、補足情報若しくは詳細を求めたい点を、同官はあなたへ示すこととなります^①。

この場合、当該事項を提出するために新たな 30 日間の期限があなたへ与えられます^②。

明確且つ根拠のある回答がないときに限り、行政庁は出自の説明がなされない額に、職権で課税することができます。

証拠の請求への回答として、いかなる条件で匿名により保護される取引を引合いに出せるのか？

金、国債等若しくは証券の売却或いは、これらの償還に当る収入である場合は、あなたは回答の中でそれを引合いに出すことが可能です。

ただし、法律は、支払時、あなたの身元と税務上の住所を支払機関へ伝えた時にしか、匿名により保護された取引を引合いに出すことを許しません。

- この場合、あなたの身元と住所が登録済みである点、或いは機関の会計資料に記載済みである点を明記した同機関の証明書を提示しなければなりません。
- また、あなたは当該有価証券があなたの資産に入った日に関する証拠データ・資料を提出する必要があります：もし入った日が調査対象期間の中ならば、この購入を可能とした資金の出自について、あなたは証明しなければなりません。

より一般的に、資産の流入を証明するために、たとえこれら書類（請求書、相続申告書添付の財産目録、執行官の公正証明調査、保険契約書等）を保存する義務があなたにはないとしても、一部の資産（宝飾品、美術品等）の売却及び購入の証拠書類を保管しておくとい良いでしょう。

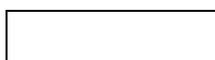
[本省の公] 財務局
部局の公印



自由・博愛・平等
フランス共和国

あなたの所得に関する説明若しくは
証拠の請求

[本省の公] 財務局
部局の公印



自由・博愛・平等
フランス共和国

①

あなたの所得に関する説明若しくは
証拠の請求についての催告書

ファックス：

日付：

②

_____夫人、氏

_____付書簡 [書式] No. 2172、貴殿受領証_____付、により

本官は、貴殿の____年の所得申告書に関する説明若しくは証拠を当方へ提出くださるよう請求しました。

①

_____付の貴殿回答は、本状に示す点について不十分です。

したがいまして、又、租税手続法令集第L. 16 A条⁽¹⁾の規定により、請求する詳細を本状受領日から 30 日の期限内に本官宛てお送り下さるよう、宜しく申し上げます。

②

この期限内に回答のない場合、或いは回答が不十分な場合、貴殿に対する課税は職権により確定する（租税手続法令集第L. 69 条及び第L. 73 条⁽¹⁾）ことを、あなたへお知らせします。

本状は、この頁を含め__枚です。

敬具

_____税_____官

検査の結論

検査の終結は、下記の送付によってあなたへ通知されます：

- － 更正のない旨の通知書、
- － 或いは、更正案（頁 12 の書式を参照）。

更正案とは、調査官が検査実施後、予定する更正事項をあなたへお知らせする公式文書です。更正案の 1 頁には、検査の種類①及び対象②が明示されます。

更正案は、次の点をあなたへお伝えします：

- － あなたに与えられる回答期限③
- － あなたへ請求され得る罰金④
- － 少なくとも県監督官⑤の階級を有する公務員による、一部の手続若しくは罰金を適用する旨の決定。

個人税務状況の対立的検査に対処する更正の場合、あなたが受け取る [更正] 案の書式の 1 頁目は、[この検査に] 合うよう修正されます。ただし、1 頁目には [本文書の] 頁 12 に収録した書式の中に記載の情報と同じ性質の情報が含まれます。

更正案には、予定する更正事項のそれぞれについて、その種類、理由及び金額が含まれます⑥。

➤ IT システムにより会計を記帳・処理している企業の調査において、租税手続法令集第 L. 47 A 条は、ペーパーレス・データの信頼性をチェックするために、行政庁の職員が情報処理を行うこと、若しくは行わせることを許可しています。更正案には、増額補正の根拠となる実行済み処理の性質が示されます。

➤ 行政庁は、更正を作成するため行政庁が根拠とした、第三者より得た情報及び文書の内容と出所を、更正案の中であなたへお知らせします。付徴収の前に、あなたからが請求があれば、行政庁はこれら文書のコピーをあなたへ伝達します。

➤ 更正案の中では、あなたからの事前の請求がなくとも、提示した更正の金銭的な事項、すなわち税額及び罰金の額を、あなたへお知らせします。

[総] 売上 [高] 税、所得税又は法人税の同時調査の場合、いわゆる「カスケード [連鎖] 控除」の規則を更正案の中で自動的に適用します（租税手続法令集第 L 77 条第二段に定める場合は別として）。この規則により、TVA [付加価値税] の未還付分を同年度の所得税或いは法人税の額から控除します。

ただし、更正案の回答期限内にその請求を特に表明することによって、あなたはこの連鎖控除を放棄することができます。

また、法人税を課される企業は、一定の条件の下で、分配する所得の受益者に納付義務が生じる所得税について、法人税の受ける増額補正の額から同税の額を差し引いた額に基づいて算定されるよう、請求することも可能です。

こうした請求は、提示された更正についての会社反対意見への回答の会社による [受領]、或いは更正のない場合にあつては当該請求を表明するよう会社へ促す特別の文書の受領に続く 30 日の期限内にしなければなりません。

[本省の公] 財務局
部局の公印



自由・博愛・平等
フランス共和国



日付：

① 件名：会計検査を踏まえた更正案
_____ 夫人、氏

② 貴殿は、_____ から _____ まで会計検査の対象でした。
検査は、_____ から _____ までの期間と下記の税目に関するものでした：

③ 本官は、この更正案で述べる理由から、算定基礎及び一部課税額のいずれか一方若しくは双方を修正することを、予定しております。

貴殿の反対意見又は承諾を本官宛て送付するために、この郵便物の受領から 30 日の期限が貴殿へ与えられます。対立的更正手続が適用される場合、貴殿は同期限に 30 日間の延長を請求することができます。当該期限内に、場合によっては延長された期限内に貴殿からの回答がなければ、更正案が承諾されたものと見なされます。

④ 提示された更正は、国税通則法典⁽¹⁾に定める加算が適用されることがあります。この点について、もし貴殿に反対意見がある場合は、本官へその旨通知するために、貴殿には 30 日の期限が与えられます。

今回の更正案について検討する、或いはこれに回答するために、貴殿はご自身選択による顧問に補佐してもらうことが可能です⁽²⁾。

本状は、この頁を含み _____ 枚です。

この郵便物に関する質問は、本官へ申し付けて下さい。

敬具

主任監督官又は県監督官の認印 及び姓名 ⁽³⁾

_____ 税 _____ 官

署名者姓名：

⁽¹⁾ この規定は、本郵便物の最後の頁に収録。

⁽²⁾ 租税手続法令集第L. 54 B条、本郵便物の最後の頁の一つ前の頁に収録。

⁽³⁾ 故意の不履行、不正行為、権利濫用或いは税務検査妨害を理由として、加算が適用される場合。

次の基礎及び課税のいずれか一方若しくは双方について提示する更正：

⑥ 基礎及び／乃至課税	期間（年度又は事業年度）
課税所得全般	
商工業利益	
非商業利益	
農業利益	
不動産利益	
法人税の課税利益	
動産売却益	

用いた手続の影響

検査中の適法化手続

会計検査中、期限内に提出した申告書において調査官が明らかにした錯誤、不正確、申告漏れ或いは不備をあなたが適法化することを本手続は認めます。あなたには、この手続をとって受益できるよう請求する手段があります。

この手続によって受益できるのは、延滞利息の現在の利率の 70% に等しい延滞利率です。2005 年 12 月 31 日までに付いた利息については、利率は同日までの延滞現行利率の 50%（すなわち年 9%）です。

ただし、この手続により受益するには一定の条件があります：適法化は、更正案が示される前の書面による請求が対象であり、善意の錯誤にしか関係することができません。

付加税及び延滞利息は、修正申告書の提出時に、或いは課税原簿発行の場合には課税通知書に記載の支払期限日までに、その全額が納付済みでなければなりません。

対立的手続

一般的な場合、行政庁は、あなたご本人と調査官の間に書面による対話〔意見の交換〕を段取りする対立〔関与〕的更正手続をとります。

これは普通法に則った更正手続です。当該手続は、あなたへ次の権利を保証します：

- ▶ 更正案には、あなたが〔更正案〕受領日から起算して 30 日の期限内に、反対意見を表明できるよう、或いは承諾を知らせることが可能なよう、理由が付されています。行政庁は、同期限の到来前に請求を受けて、この期限は 30 日間延長されます。
- ▶ 調査官は、あなたの反対意見に明確に答えなければなりません。
- ▶ あなたの善意が認められない場合、罰金を適用する決定は、少なくとも県監督官の階級を有する職員によってなされます。
- ▶ もし係争が一部事実関係の問題に係わる場合、あなたは県委員会又は全国委員会の答申を求めることができます（頁 16 及び頁 17 参照）。
- ▶ 金銭的事項についてのお知らせは、再録した税及び罰金が修正された場合、付徴収の前に更新されます。
- ▶ それ以降に係争となった場合、例外的な事例を除き、立証責任は行政庁に課されます（頁 17 参照）。

職権手続

ごく少数の場合、職権手続或いは特例手続を用いることもあります。

この手続は、対立的手続に付帯する権利をあなたが受益することを認めません。

この手続に服する納税者へは、課税基準算定の方法が通知されなければなりません。

あなたご自身の納税義務に違反したときに限り、この手続が用いられます：

- ▶ 無申告及び期限過ぎの提出：
 - － 商工業利益若しくは非商業利益の領域に属する納税者について、TVA〔付加価値税〕の分野において、
 - － 所得税、不動産若しくは動産の売却益、職業上の利益、法人税、給与を課税の基礎とする税及び登記料の分野において、職権手続は、請求された文書を催告から 30 日以内に提出しなかった時にしか、通常は実施することができません。

- 説明若しくは証拠の請求に対する無回答或いは不備
- 税務検査妨害
- 国外に住所のある個人若しくは会社が、フランスにおける代理人を指名しなかった時
- 申告義務及び会計義務の非遵守、購買や収入の過少評価、ならびに零細企業〔課税〕制に服する納税者による、労働法典第 L. 324-9 条の意味における被用者雇用の隠匿（1999 年以降の年度の損益の算定に適用される規定）。

特例手続

この手続を用いる決定は、更正案に認印を押捺する、少なくとも県監督官の階級を有する国税職員が行います。

暮らし向きのデータに応じた査定課税手続

この手続は、法律の定める査定表（特に住居、車両、船舶…）に基づき評価した所得が、毎年の評価替えにおいて一定の金額（2007 年では 42,699 €）を超える例外的な事例に限定されます。

こうした評価は、申告所得と明白な不一致（1/3 超）を明らかにする必要があると見なされます。無申告のとき、当該所得は 0 と見なされます。

あなたは、ご自身の所得、ご自身の資本或いは借入金を使って、あなたの暮らし向きの資金を調達できたことの証拠を提供することができます。

権利濫用取締手続

この手続は、一見適法に見える操作・取引において、本当の性格を表出させない法的解釈を用いた、租税を回避する意図の工作を失敗させることを目指しています。

このような更正に不同意の場合、あなたは特別委員会である「税の権利濫用」委員会に付託を求めることができます。もし行政庁が委員会の答申に従わなければ、行政庁には裁判官の面前で立証する責任が課されることになります。

納税者が、契約若しくは取決めの締結に先立って、予定する取引の本当の効力を判断する上で有用な事項全般を提出し、中央行政庁へ書面により相談し、請求から起算して 6 か月の期間内に返答がなかった場合、この手続は適用されません。

30 日の回答期限

この期限の間、場合によっては 30 日間延長された（頁 13 参照）期限の間、いろいろな可能性があなたへ与えられています。あなたは、次のことができます：

- 調査官の〔更正〕案に、同意する、
- 反対意見を示して、あなたの不同意を知らせる、或いは
- 「連鎖控除」を放棄する（頁 11 参照）。

あなたが 30 日の期限内に、場合によっては延長された期限内に回答しない場合は、更正は暗黙に承諾されたものと見なされます。

更正について、反対意見を表明した場合は

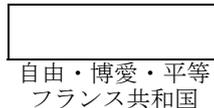
「納税者の反対意見への回答」という標題の文書によって、調査官の見解をあなたへお知らせします。ただし、対立的更正手続が用いられた場合にしか、この文書の送付は義務付けられていません。

商工業の企業、或いは総売上高若しくは年間総収入が頁 7 に記載の限度額の 2 倍に満たない非商業の事業を営む納税者の会計検査の場合、こうした送付は、反対意見の受領から起算して 60 日以内に行われます。この期限は、会計資料の証拠能力を損なう重大な不正行為があった場合には、適用されません。期限内に回答の通知がない場合は、あなたの反対意見が応諾されたこととなります。

当該文書は、あなたへ次の点を明らかにするものです：

- － 更正の維持及び、あなたの反対意見を認めることができない理由①、
- － 維持する更正の性質と、場合によっては用いた手続を考慮に入れて、係争の直接税売上税に関する県の委員会の一つ、或いはその全国委員会、又は「税の権利濫用」委員会への付託を、30 日の期限内に請求することが可か不可か②。

[本省の公] 財務局
部局の公印



「納税者の反対意見への回答」

納税者憲章：率直、尊重及び公平の原則を拠り所とする税務行政庁と納税者の間の関係。 www.impots.gouv.fr にて閲覧可能、所轄の税務部課で入手できます。

日付：

_____ 夫人、氏

- ① 本官は、_____ 付更正案 No. _____ への回答のために、_____ 日ご表明の貴殿反対意見を精査いたしました。当方の慎重な検討の上、貴殿へ提示の [諸] 更正は全体 [一部] が、この郵便物で述べる理由により [原状] 維持されることを、貴殿へお知らせします。

もし双方の意見の不一致がなお存在する場合、こうした意見の対立については、貴殿の請求若しくは行政庁の要請により次記機関（一つ乃至複数）へ答申のため、付託することができます：

- － 県直接税売上税委員会、ただし租税手続法令集第 L. 59 条、同第 L. 59 A 条、第 L. 76 条及び国税通則法典第 1651 G 条の定めるところによる、
- － 県調停委員会、ただし租税手続法令集第 L. 59 条及び第 L. 59 B 条の定めるところによる、
- － 「税の権利濫用」委員会、ただし租税手続法令集第 L. 64 条の定めるところによる。

- ② 管轄に属す事件について上記機関（一つ乃至複数）へ提起する貴殿の意図を本官へ通知するために、本郵便物の受領から起算して 30 日の期間が貴殿に与えられます。この場合、本官が貴殿案件資料を同機関へ伝達いたします。

[この郵便物に] 記載の税法上の処罰について貴殿の反対意見がある場合には、反対意見を本官宛て送付するために、貴殿には 30 日の期間が与えられます。

本状は、このページを含み__枚です。

調査官と意見の不一致がある場合

あなたは、県監督官又は主任監督官に訴えることができます

調査官が予定する更正の全体若しくは一部を維持した場合、必要に応じて県監督官又は主任監督官により、追加の説明があなたへ提供されることもあります。

あなたは、交渉担当官へ依頼することができます

前記の連絡の後でも重大な意見の相違がなおも存在する場合、あなたは、調査官の上司の部局長により特別に指名された交渉担当官へ依頼することができます（頁4参照）。

ほとんどの場合、あなたは意見の不一致を独立調停機関に付託しその答申を受けることができます

当該機関とは、県の直接税売上税委員会、全国の同委員会、県調停委員会及び「税の権利濫用」委員会です（頁14参照）。三番目までの委員会の委員長は、あなたの求めにより且つあなたの費用負担で、外部専門家に依頼することもできます。

県直接税売上税委員会

➤ 意見の対立が、法人税、商工業・非商業・農業の損益及び総売上高、新規企業優遇免除又は軽減課税制の適用に関するとき、ただし研究支出の内容評価を除く、また一部の報酬の可控除性に関するときは、意見の対立が事実関係（例えば、評価）に係わり、かつ法律問題には係わらない場合は、同委へ付託することができます。

上記した領域では、委員会は、法律問題に決着を付けることはしませんが、この法律問題の審査のために考慮に入れ得る事実関係について決定を下すことができます。

また、同委は、経営・管理行為の異常性、減価償却及び引当金の原則と額、そして不動産工事の経費・負担の可控除性について決定を下すことが可能です。

もし更正が職権手続による提示である場合は、同委の管轄外です。

委員会は、行政裁判所の裁判官が委員長となり、職業団体又は機関の指名する納税者代表3名、内1名は会計士、及び少なくとも県監督官の階級を有する行政庁代表2名により構成されます。

あなたは、ご自分の選ぶ職業団体又は機関により、納税者代表の1名が指名されるよう、自由に求めることができます。

➤ 意見の対立が、個人税務状況検査に係わる説明若しくは証拠の請求に対する無回答或いは不備を理由とする、職権による課税に関する場合、委員会へ付託することができます。

この場合、委員会は、委員長の他、職業団体又は機関によって指名された代表の中から、委員長の選ぶ2名及び行政庁代表1名により構成されます。

➤ 秘密保持上の理由から、ご自身の案件があなたの本店所在地、主たる事業所及び住居のある県以外の県委員会により審査されるよう、求めることができます。

同一の理由を根拠とする増額補正が、税制上統合された会社へ通告された場合、納税者は親会社を管轄する県委員会への付託を請求することが可能です。

支払企業では、課税基礎が控除不可とされた報酬額分を増額補正された納税者は、当該支払企業を管轄する県委員会への付託を請求することができます。

行政庁は、次の点をあなたへ通知します：

➤ 委員会の開催

あなたは、委員会開催日の30日前に通知され、委員会事務局において行政庁の報告書を閲覧するために30日間があなたへ与えられます。また、反対意見書を提出し、会期中にご自身で選ぶ顧問とともに陳述することが可能です。

➤ 出された答申

委員会の答申は、書面によりあなたへ通告されます。

行政庁には、この答申に従う義務はありません。答申通告の際、調査官はあなたへの課税額について最終的に提示する意図の数字をあなたへ示します。

委員会の答申は、裁判所における立証責任に影響を及ぼし得るものです。

しかし、一般的には、答申の意味のいかんにかかわらず、行政庁に立証責任があります。

立証責任

原則：行政庁に立証責任があります。

➤ 会計検査の場合：

－ 提供された会計資料が適法なとき

－ 行政庁により会計資料に重大な非適法性があると証明され、課税を定めるために行政庁が委員会の答申に従わなかったとき

➤ 係争が一部報酬の可控除性に関する場合

例外：納税者が立証責任を負います。

➤ 会計検査の場合：

－ 会計資料が提供されなかったとき

－ 行政庁により会計資料に重大な非適法性があると証明され、課税を定めるために行政庁が委員会の答申に従ったとき

－ 経費・負担の可控除性の原則そのものに関するとき（その額の妥当性及び、その会計資料への記帳の訂正）

➤ 個人税務状況検査実施後の職権課税の場合

県調停委員会

この委員会は、特に登記料の基礎として用いた資産の価額に関する係争などを管轄します。

委員会は、[行政裁判系ではなく] 司法系の司法官が委員長となり、公証人1名及び行政庁代表及び納税者代表により構成されます。

委員会の出す答申は、いずれにしても行政庁に課される立証責任には影響がありません。

全国直接税売上税委員会

この委員会は、商工業の事業を営む企業であって、その税差引き前総売上高が、主たる商行為を、持ち帰り用、及び店内での飲食用の商品・物品・供給品と食料品の販売、若しくは住居の供給とする企業では50,000,000 €を超える場合、それ以外の企業では25,000,000 €を超える場合の、利益及び総売上高の算定についての係争に関与します。

検査の影響

検査終結時、支払義務のある税額が徴収に付されます。

通常の時期に支払うべき税が未払いであったという事実を考慮に入れて、税額に延滞利息が加算されます。さもないと、自分の義務を厳守した納税者と比べ、あなたが有利になってしまいます。したがって、この利息には処罰という性格はありませんが、「時間の値打ち」に相当します¹。

罰金

義務不履行に対しては、利息に加えて、回避しようとした税額に比例する加算金があなたへ請求されます²。

罰金に特有の保証

処罰の種類及び、それを適用する理由が、その付徴収の前にあなたへ示されます。

あなたには、反対意見を提出するために、30日の期間が与えられます。

こうした情報は通常、更正案に記載されます。更正案には、その他に罰金額の記載があります。

主な罰金の比率

延滞利息は、関係する税目のいかにかわらず、2005年12月31日までに付いた利息では月0.75%の利率、2006年1月1日以降に付く利息では月0.40%の利率で計算されます。延滞利息に上乗せされる税の加算は、次の条件により算定します。

あなたは、申告書を提出しました。	加算^{3,4}
故意の違反の場合	40%
あなたに、不正工作の罪がある	80%
あなたに、権利濫用の罪がある	80%
あなたが首謀者又は受益者であると証明されなかった時を除き	40%
あなたは、申告書を提出しませんでした。	加算³
あなた宛てに、いかなる催告書も送付されなかった	10%
あなた宛てに催告書が送付され、同書受領から30日以内に申告書を提出しなかった ⁵	40%
隠し業務の発覚	80%
税務検査妨害⁴	100%

1. 登記料、不動産広告税及び連帯富裕税の分野では、申告額の不足分が調査官採用の課税基礎の1/10を超えない場合、延滞利息は一切適用されません。登記料又は不動産広告税に関しては、不足分はそれぞれの資産について判断します。
所得税又は法人税の分野では、申告額の不足分が調査官採用の課税基礎の1/20を超えない場合、延滞利息は一切適用されません。
法定の認容〔目こぼし〕は、善意が認定された場合に限り、適用されます。
2. 場合によっては、特定の処罰があなたに対して求められることがあります。
3. 加算は、延滞利息に上乗せされます。
4. 加算を適用する決定は、少なくとも県監督官の階級を有する職員が行い、同官が罰金の理由を含む文書に認印を押捺します。
5. 相続申告書については、期限が60日以内になります。

税務検査妨害と同様、税法上の重大な違反は、刑事罰に処され得る軽罪〔重罪と反則の間〕を構成します。しかし、国務院〔行政裁判の最高裁判所でもある〕評定官を委員長として、上級裁判官から構成される税法違反委員会からそれ〔行政庁の意見〕と一致する答申を受けたときに限り、行政庁は軽罪裁判所へ告訴することが可能です。

あなたは、取引〔transaction〕を求めることができます

取引は、税務局長とあなたご本人の間の取決めです。

行政庁は、あなたの負担に付した罰金を軽減し、場合によっては支払猶予〔期間〕をあなたへ認めることができます。あなた側は、係争手続を一切放棄すると確約しなければなりません。

更正案の送付時から、あなたの請願により取引という特典を認めると行政庁が予定するときは、この文書〔更正案〕の中でその旨あなたへお知らせします。

また、課税額の付徴収の前後を問わず、あなたご自身の発意により特典を求めることができます。

取引という原則が採用されると、提案があなた宛てに書面で送付され、それに回答するために、あなたには30日の期間が与えられます。

未納分の支払

➤ 所得税その他直接税（法人税を除く）の分野では、あなたは「課税通知書」という標題の文書を受け取ります。通知書には、更正の対象となった年度、納付すべき額（税と罰金）、順守すべき支払日及び徴収担当出納官の住所が記載されます。

➤ 売上税、登記料及び法人税の分野では、あなたは「付徴収通知書」という標題の文書を受け取ります。通知書には、あなたへ請求する税と罰金の種類、即納すべき額及び徴収担当出納官の住所が記載されます。

あなたが更正に異議を申し立てない場合は、支払期日を守るよう注意すべきです。支払が遅滞すると、特別罰金が適用されます：

- － 売上税、登記料及び法人税の分野では、5%の加算と延滞利息：利率は2005年12月31日までに付いた利息について月0.75%、2006年1月1日以降に付く利息について月0.40%
- － 法人税を除く直接税の分野では、10%の加算。

あなたが更正に異議を申し立てる場合は、徴収担当出納官へ十分な保証を差し出すことを条件に、支払猶予を得る可能性があります。

行政庁の見解の表明

行政庁が訓令又は通達をもって、或いはあなたへ個別に送付した回答書の中で通知した法文の解釈により、行政庁は、法律の要求する一定の条件の下で、束縛されます。したがって、たとえその法解釈が後になってから修正若しくは撤回されたとしても、ご自分の申告書を提出した時点で現行の行政による法解釈をあなたが適用した以上、いかなる更正も、これを行うことができません。

また、場合によってその見解の表明が修正若しくは撤回されるまでは、あなたに関する事実の局面についての公式見解の表明によっても、行政庁は束縛されます。この点について、行政庁の行為・訴訟は極めて明確に範囲が定められています。

再検査は、あり得るのか？

会計検査の場合

会計検査が終了した時、原則として同じ税目と同じ対象期間については、もはや調査を再び実施することはできません（ただし、例えば、前期締切りから調査日までに経過した期間に関するTVA〔付加価値税〕の事例、或いはグループ企業全体の損益の検査に関する法人税の事例などは別とする）。

調査完了後は、新たな情報・データにより、或いはその後であなたが主張する反対意見により影響される重大性を評価するための場合を除き、調査官が企業を再訪することは、もはやできません。

ただし、行政庁の現場介入に由来しない場合には、新たな更正が出されることもあります。

個人税務状況検査

この検査が完了した時、あなたが行政庁へ不備若しくは不正確な情報・データを提供したのであれば、行政庁は原則として、所得税の分野で同じ対象期間について更正を行うことは、もはやできません。

検査終了後の不服申立・訴の提起

異議を申し立てるという手段

課税額の付徴収の後、すなわち支払うべき額及び守るべき支払日を明記した文書をあなたが受け取った時、課税通知書若しくは付徴収通知書に住所の記載のある税務部課へ異議申立書を送付して、あなたは検査結果の全体或いは一部について異議を唱えることができます。

期限

一般的に、前出の住所の税務部課へ任意の用紙で作成する異議申立書を送付するために、あなたには次の期限が与えられます：

- ▶ 課税額の付徴収のあった年度に続く二番目の年の12月31日まで、或いは
- ▶ こちらの期限の方がより有利な場合は、あなたが更正案を受け取った年度に続く三番目の年の12月31日まで。

形式

異議申立書には、異議を唱える一つ乃至複数の税目を記載しなければなりません。

同書には、あなたが請願する税軽減の基礎若しくは額を示す必要があります。

同書には、あなたの負担とされた査定税額が妥当ではないと判断する理由が含まれなければなりません。

同書には、課税通知書又は付徴収通知書若しくは、それらのコピー1部を添付する必要があります。

異議を唱えた税及び罰金の支払を延期できるのか？

あなたは、税務部課宛て異議申立書で、異議を唱える課税額の部分について支払猶予を求めることができます。

支払猶予は、自動的に認められます。ただし、あなたは異議を唱えた税のみの徴収を保証する性格の担保を提供しなければなりません。

もし出納官があなたの提示した担保を拒否した場合は、15日の期限内に、急速審理 [レフェレ] 手続に従って、出納官の決定に対する異議を裁判官へ申し立てることができます。

当該係争が 4,500 €を超えない場合、担保を供する義務は適用されません。

TVA [付加価値税] の分野における不足状況又は剰余状況

検査の結果から、付加価値税の不足分若しくは剰余分を控除することになり、よって追加課税額の付徴収を来さない場合、あなたは更正に異議を唱えることができます。

異議申立書は、場合により納税者の反対意見への回答書、或いは職権手続が適用されたときには告知書から起算して30日の期限の到来、或いは委員会答申の通告 [のいずれか] のあった年度に続く二番目の年の12月31日までに、遅くともこれを送付する必要があります。

異議申立書への回答

税務局長には、一般的に、あなたの異議申立書について決定をなすために、6 か月の期限があります。この期限内に回答のない場合、あなたは裁判官へ直接提起できます。

➤ もし局長の決定が、全体又は一部についてあなたに有利な場合は、相当する課税軽減が早急に決定されます。

この決定は、必要に応じて、次の還付をもたらします：

- － 不当に納付した税、或いは
- － 支払猶予の枠組みの中で保証金の名目により支払った額。

このように還付される額は、あなたの利益となるよう、延滞 [モラトリアム] 利息の支払を来します。

現金支払以外の担保設定の際に掛かった一部の費用は、請求を受けて、必要に応じて、決定された税軽減に比例して償還されます。

➤ もし局長があなたの異議申立を、全体若しくは一部却下したのであれば、却下の理由があなたへ示されます。

係争がなおも続く場合は、あなたには裁判官へ訴を提起するという手段があります

管轄裁判機関

- － 係争が直接税若しくは売上税に関する場合は、[地方] 行政裁判所
- － それ以外の税目については、大審裁判所 [民事]。

あなたの係争異議申立についての局長の決定を通知するために送付する書簡に、管轄裁判所が明記されます。

異議申立時あなたに支払猶予があれば、裁判所の決定まで [猶予が] 継続されます。

裁判官への提訴期限

こうした提訴を行うため、局長決定の受領から起算して2 か月の期限が、あなたへ与えられます。

初審判決の影響

あなたに有利な判決…

初審で言い渡された判決があなたに有利な場合は、たとえ行政庁が控訴したとしても、延滞利息を加算して、不当に支払った額が還付されます。また、担保設定費用の一部もあなたへ償還されます。

あなたに不利な判決…

判決があなたに不利な場合は、あなたは下記へ控訴することができます：

- － 行政裁判所が言い渡した判決の場合、判決通告から起算して2 か月の期限内に、所轄の行政 [裁判] 控訴院へ、
- － 大審裁判所が言い渡した判決の場合、判決の [送達吏による] 送達から起算して1 か月の期限内に、所轄の控訴院 (司法系の裁判機関) へ。あなたの控訴は、代訴人 [事務弁護士] を介して提起しなければなりません。

控訴は、支払を停止 [させる効果を有] しません。もし、あなたが支払猶予を受けている場合は、この時点で税と罰金があなたへ請求されます。なお、一部の場合、モラトリアム利息すなわち延滞利息が加算されます。ただし、一定条件の下で、あなたは控訴審裁判機関の長官へ判決の執行停止を求めることができます。

行政控訴院或いは控訴院の言い渡した不利な判決は、その通告若しくは送達から起算して 2 か月の期限内に、上告として、それぞれ国務院若しくは破棄院へ提訴することが可能です。この上告には、[支払を] 停止させる効果がありません。

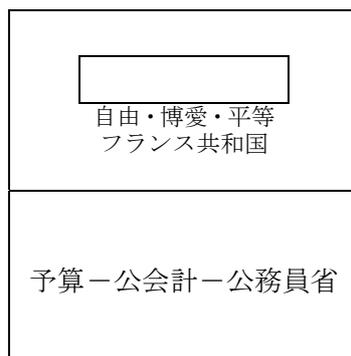
破棄院又は国務院への上告は、弁護士が提起しなければなりません。

補足情報

— より一般的に、www.impots.gouv.fr で閲覧可能、税務部課において入手可能な「納税者憲章」は、納税者と行政庁の間の、[調査時に限らず] どのような場合にもおける関係を扱っています。

— 情報技術、ファイル及び自由に関する 1978 年 1 月 6 日付法律第 78-17 号、2004 年 8 月 6 日付法律第 2004-801 号による同改正、の第 39 条及び第 40 条が、個人的性格のデータ処理に関する個人の権利を保証しています。

— 行政庁と一般の者との関係を改善する諸措置に関する 1978 年 7 月 17 日付法律第 78-753 号、2002 年 12 月 20 日付法律第 2002-1847 号並びに 2002 年 3 月 4 日付法律第 2002-303 号による同改正、の第 1 条及び第 6 条は、その開示請求権が税法違反の追求を侵害しない場合、あなたが所轄の税務署に対する、ご自分に関するデータについての開示請求権を保証しています。



2009年5月

韓国

납세자권리헌장

납세자의 권리는 헌법과 법률이 정하는 바에 의하여 존중되고 보장되어야 합니다.

이를 위하여 국세공무원은 납세자가 신성한 납세의무를 신의에 따라 성실하게 이행할 수 있도록 필요한 정보와 편익을 최대한 제공해야 하며, 납세자의 권리가 보호되고 실현될 수 있도록 최선을 다하여야 할 의무가 있습니다.

이 헌장은 납세자가 보장받을 수 있는 권리를 구체적으로 알려드리기 위해 제정된 것입니다.

1. 납세자는 기장·신고 등 납세협력 의무를 이행하지 않았거나 구체적인 조세탈루혐의 등이 없는 한 성실하며 납세자가 제출한 세무자료는 진실한 것으로 추정됩니다.
2. 납세자는 법령이 정하는 경우를 제외하고는 세무조사의 사전통지와 조사결과의 통지를 받을 권리가 있고, 불가피한 사유가 있는 경우에는 조사의 연기를 신청하고 그 결과를 통지 받을 권리가 있습니다.
3. 납세자는 세무조사시 조세전문가의 조력을 받을 권리가 있고, 법령이 정하는 특별한 사유가 없는 한 중복조사를 받지 않을 권리가 있습니다.
4. 납세자는 법령이 정하는 바에 따라 세무조사 기간이 연장되는 경우에, 그 사유와 기간을 문서로 통지받을 권리가 있습니다.
5. 납세자는 자신의 과세정보에 대한 비밀을 보호받을 권리가 있습니다.
6. 납세자는 권리의 행사에 필요한 정보를 신속하게 제공받을 권리가 있습니다.
7. 납세자는 위법적인 또는 부당한 처분을 받거나 필요한 처분을 받지 못함으로써 권리 또는 이익을 침해당한 경우에 적법하고 신속하게 구제받을 권리가 있습니다.
8. 납세자는 위법적인 또는 부당한 처분으로 권리 또는 이익을 침해당할 우려가 있는 경우에, 그 처분을 받기 전에 적법하고 신속하게 구제받을 권리가 있습니다.
9. 납세자는 국세공무원으로부터 언제나 공정한 대우를 받을 권리가 있습니다.

국 세 청 장

納税者権利憲章

納税者の権利は、憲法と法令が定めるところにより尊重され、保障されるべきものです。

これにより、国税公務員は、納税者が神聖な納税義務を信義に従い、誠実に履行することができるよう、必要な情報と便益を最大限提供しなければならず、納税者の権利が保護され、実現されるよう、最善を尽くさなければならない義務があります。

この憲章は、納税者が保障される権利を具体的に知らせるために制定されたものです。

1. 納税者は、記帳・申告等納税協力義務を履行している限り、又は、具体的な租税脱漏嫌疑等がない限り誠実であるとし、納税者が提出した税務資料は真実であるものと推定されます。
2. 納税者は、法令が定める場合を除いて、税務調査の事前通知と調査結果の通知を受け取る権利があり、不可避な事由がある場合には、調査の延期を申請し、その結果の通知を受け取る権利があります。
3. 納税者は、税務調査時に租税専門家の助力を受ける権利があり、法令が定める特別な事由がない限り、重複調査を受けない権利があります。
4. 納税者は、法令が定めるところに従い、税務調査の期間が延長された場合に、その事由と期間を文書で通知を受け取る権利があります。
5. 納税者は、自身の課税情報に対する秘密を保護される権利があります。
6. 納税者は、権利の行使に必要な情報を迅速に提供される権利があります。
7. 納税者は、違法又は不当な処分を受けた、又は、必要な処分を受けられないことで、権利又は利益を侵害される場合には、適法で迅速な救済を受ける権利があります。
8. 納税者は、違法又は不当な処分により、権利又は利益を侵害される恐れがある場合に、その処分を受ける前に、適法で迅速な救済を受ける権利があります。
9. 納税者は、国税公務員からいつでも公正な待遇を受ける権利があります。

国税庁長

イタリア

LEGGE 27 luglio 2000 n. 212

(pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 177 del 31 luglio 2000)

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE.

Art. 1 ([nota](#))

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.

Aggiornamenti :

La L. 27 dicembre 2002, n. 289 ha disposto che "in deroga alle disposizioni del comma 3 del presente articolo, i termini per la liquidazione e l'accertamento dell'imposta comunale sugli immobili, che scadono il 31 dicembre 2002, sono prorogati al 31 dicembre 2003, limitatamente alle annualità d'imposta 1998 e successive.

Art. 4

Utilizzo del decreto-legge in materia tributaria

1. Non si può disporre con decreto-legge l'istituzione di nuovi tributi nè 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 ([nota](#))

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 ([nota](#))

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 ([nota](#))

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.

3. Le disposizioni tributarie non possono stabilire nè 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.

6. 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 nè 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 ([nota](#))

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 ha durata quadriennale ed e' rinnovabile tenendo presenti professionalita', produttivita' ed attivita' gia' svolta.* 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 nonché 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.

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.

Art. 14 ([nota](#))

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 normativ

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 ([nota](#))

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.

出所：司法省(giustizia)ホームページ

http://www.giustizia.it/giustizia/it/mg_15.wpj;jsessionid=2A3503CAC796BA5232D2F6904A919153.ajpAL01?previousPage=mg_15&contentId=LEG49014#Art.%203

【仮 訳】

2000年7月27日 第212法（官報2000年7月31日第177号記載）

納税者権利法

(Statuo dei diritti del contribuente)

第一条 一般原則 (Principi generali)

- 1 本法律の規定は、憲法第3、23、53、97条を実施し、現行税法の一般原則となるものである。これらは特別な法によらず、明確な表現のみによって改廃されることがある。
- 2 税に係る解説法は、例外的な場合のみ、通常の法令をもって制定されるものとする。このとき、それらは真の解説規定であるとみなされる。
- 3 普通州は、本法律の規定を実施し、本法律によって定められている事柄についての規制を行うものとする。特別州とトレント、ボルツァーノ両自治県は、この憲章が発効した日付より1年以内に、各自その現行法を、本法律の原則に合わせて改正するものとする。
- 4 地方公共団体は、本法律が発効した日より6か月以内に、各自の採択する規約及び各自公布した法令等を、本法律の原則に合わせて改正するものとする。

第二条 税の規定に関する明確性と透明性 (Chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie)

- 1 税に係る規定を含む法律及び法的効果を持つ文書は、その表題にてその内容を明らかにしなければならない。又各部を分ける見出しや各条文の見出しは、そこに記された規定の内容が明らかになるものでなければならない。
- 2 税を主題としない法律及び法的効果のある文書には、それらが本法律の主題と密接な関わりを持たない限り、税に係る規定を盛り込むことはできない。
- 3 税に係る法令において、その中の規定を引用するとき、引用しようとする規定の概略をもって行うことができる。
- 4 税法を改正するとき、改正された文言を改正後の法令に差込しなければならない。

第三条 税の規定に関する時間的効果 (Efficacia temporale delle norme tributarie)

- 1 第一条2項の場合を除き、税に係る規定に遡及効果はない。定期的に納める税について法令が改正されるとき、新しく定められた法令は、それが効力を発する日に属する課税年度の翌年度から効力をもつものとする。
- 2 いかなる場合も、税に係る規定は、その規定が効力が発する日、又はその規定の中で明確に示された施行日よりも、60日前に納付期限が定められている納税者については、その履行を求めることはできない。

- 3 税の査定に係る時効及び失効の期限を延期することはできない。

(追記)

法律 2002 年 12 月 27 日第 289 号は、「本条第 3 項の特例として、2002 年 12 月 31 日を期限とする市町村固定資産税の算定と査定の期限は、1998 年及びその翌年度以降の税に限り、2003 年 12 月 31 日に延期する」と定めている。

第四条 税に係る暫定措置令の活用 (Utilizzo del decreto - legge in materia tributaria)

- 1 暫定措置令をもって新たな税を制定することはできない。又、暫定措置令をもって、現行の税を他種の主体に適用することもできない。

第五条 納税者の情報 (Informazione del contribuente)

- 1 税務当局は、税に係る現行の法令及び行政上の決まりにつき、整理された文書を用意し、各税務関係機関において納税者が自由に閲覧できるようにするなどして、納税者が過不足なく知り、又容易に理解できるよう、必要な措置を取らなければならない。税務当局は又、即時更新を可能とし、納税者が無料で利用することのできる、電子情報の提供を促進しなければならない。
- 2 税務当局は、税務当局の公布する全ての通達、説明のほか、その組織、機能、措置に係るその他全ての文書、勅令を、適切な時期に適切な方法により、納税者に知らせなければならない。

第六条 文書に関する認識と簡素化 (Conoscenza degli atti e semplificazione)

- 1 税務当局は、納税者に宛てられた文書について、納税者が具体的に知ることができるよう保証しなければならない。この目的を果たすため税務当局は、税務当局若しくは納税者が指定する行政機関の保有する情報から推察可能な実際の居住地に、又は文書の通知という特別な手続きのために納税者が選んだ臨時の居住地に、それについての通知を行うものとする。これらの文書は、いかなる場合も、文書の宛先とは異なる者により、その内容を知られることがない方法によって通知されるものとする。尚、税務文書の通知に係る規定は、変更されないものとする。
- 2 税務当局は、還付金の存在や制裁措置について、納税者本人が気がつかない恐れがあるとき、その事態を引き起こす可能性のある全ての事実又は状況を、納税者に知らせなければならない。そのとき、税務当局は、提出された文書で、たとえ部分的にであっても還付金の存在に納税者が気がつかない事態を引き起こす可能性のあるものを、補完・訂正させるなどの方法を取るものとする。
- 3 税務当局は、申告書、申告書解説書、その他一般的にあらゆる通知を、納税者が必要な時に利用することができ、それらが税についての知識を持たない納税者にも理解できるよう必要な

措置を取らなければならない。税務当局は又、納税者が、最少の手続き・より少ない費用で、より簡便な方法により税務上の義務を果たすことができるよう、必要な措置を取らなければならない。

- 4 いかなる場合も、税務当局又は納税者の指示するその他行政機関が既に所有している文書や情報を、納税者に対し請求することはできない。これらの文書や情報は、法律 1990 年 8 月 7 日第 241 号第 18 条、第 2 項、3 項に従って、税務署が、税務当局の行為に関係する者の個人情報、状態、身分を確認する為に入手されるものとする。
- 5 申告書に基づいて税の算定を行った結果徴収台帳への記載を行う前に、万一申告書の重要項目に不明瞭な箇所があるとき、税務当局は、納税者が必要な釈明又は不足する文書を適当な期限までに作成するよう、郵便又はインターネットによって催促しなければならない。適当な期限は、いずれの場合も納税者が請求を受けたときから 30 日以上経過した日とする。この規定は、算定の結果、納税者が請求したものよりも還付金が少ないことが明らかになったときにも適用される。この規定は、納税者が直接納付する必要のない税を徴収台帳に記載するときには適用されない。この項の規定に違反して取られた措置は、無効とする。

第七条 文書の明確さと根拠の開示 (Chiarezza e motivazione degli atti)

- 1 税務当局の文書は、行政措置の根拠の開示に関する法律 1990 年 8 月 7 日第 241 号第 18 条第 2 項第 3 項に従い、税務当局がその決定を行うに至った事実上の前提条件及び法的理由を示すことにより、その根拠が明らかにされるものとする。その根拠開示の中でそのほかの文書について言及するときは、その文書を添付しなければならない。
- 2 税務当局と徴収代理業者の文書は、以下の項目について明示したものでなければならない。
 - a) 通知通告された行為及びその措置の責任者について過不足のない情報を得ることのできる税務署。
 - b) 行政が自らの誤りを裁判によらず自主的に取り消すことのできるアウトトゥテラという手続きに関するものを含め、再審査の請求が可能な行政機関又は当局。
 - c) 異議申し立てが可能なき、その方法、期限、異議申し立てを行うことのできる司法機関又は行政当局。
- 3 執行令状には、もし事前に行われた査定があればそれについて、なければ税務上その請求が行われる根拠を明示しなければならない。
- 4 その文書が税に関するものであっても、前提条件がそろっているときは、司法機関への異議申し立てを阻むものではない。

第八条 財産の完全保護 (Tutela dell' integrità patrimoniale)

- 1 納税義務は相殺措置などによって消滅することがある。
- 2 納税者本人の納税義務は免除されないが、第三者がその納税義務を引き受けることは認められるものとする。

- 3 税務規定は、民法の定める通常の時効期限を越える期限を定めたり、それを延期することはできない。
- 4 税務当局は納税者が納税猶予、分割納税、税金の払い戻しをするのに利用した保証の費用を返還しなければならない。払い戻しは、税金を支払う必要がなかった、又は査定額より小額であったことが最終的に確認された場合は、必ず行わなければならない。
- 5 文書や書類の保存義務は、税務に関する限り、発布・作成より10年間を超えてはならない。
- 6 法律1998年8月23日第400号第17条第3項に基づいて採決され、大臣の権限における規則をその内容とする財務省令により、本条を実施する規定が公布されるものとする。
- 7 課税された所得に関する出版物や情報については、法律1982年7月5日第441号第15条によっても規定されているが、それらの出版物や情報が同法に規定されている形態においても、又その他の主体によって発表されたものであっても、その所得について記載しなければならないものとし、そのとき、その所得は税抜後の所得であってもよいものとする。
- 8 現行の相殺規定には一時的に変更を加えないものとするが、法律1988年8月23日第400号第17条第2項に従って公布された規則により、相殺措置を介しての納税義務の消滅が規定されるものとし、2002課税年度以降は、現時点では相殺措置が認められていない税についても、この制度の適用が認められるものとする。

第九条 期間の延長 (Rimessione in termini)

- 1 財務相は官報に載せられる法令によって、納税義務の遂行が不可避の事態によって妨げられた場合、それに関係する納税者の期限を再設定する。その延期が納付に係るとき、その法令は財務相が国庫・予算・経済企画相と協力し決定されるものとする。
- 2 例外的な場合や予測不可能な事態が起きた場合、国庫・予算・経済計画相に意見を求めた上で納税義務遂行の実施時期を財務省令により中断、延期することができる。

第十条 信頼・誠実の保護、納税者の誤り (Tutela dell' affidamento e della buona fede. Errori del contribuente)

- 1 納税者と税務当局との関係は、協力と誠実の原則に基づくものとする。
- 2 納税者が、税務当局の文書に記載された通りに行動したときは、たとえ同税務当局がその内容を後に変更したとしても、その納税者に制裁金及び滞納利息が課されることはない。又、納税者の行動が、税務当局の遅滞・遺漏・過誤の結果であるときも、その納税者に対し制裁金及び滞納利息は課されないものとする。
- 3 税務規定違反がその適応範囲・分野の不明確さに起因していたり、税金の滞納がなく単なる手続き上の誤りであると判断された場合、制裁金は課されないものとする。税務に限っては、重要な違反が、契約無効の理由となることはない。

第十一条 納税者による事前確認 (Interpello del contribuente)

- 1 全ての納税者は、税務規定の正しい解釈につき、客観的にみて不明瞭な箇所が見られるとき、税務当局に対し、書面で、具体的かつ個人的な場合における税務規定の適用についての事前確認を行うことができる。当局は、これに対し、120日以内に回答しなければならない。事前確認請求を行うことが、税法の定める各種期限に影響を与えることはない。
- 2 税務当局の回答は書面で、根拠を示した上で行うものとし、納税者に質問された内容のみ回答するものとする。第一項で定められた期間内に納税者に回答されないときは、当局が質問者の解釈又は行動に同意したものとみなされる。課税・制裁をその内容とするものを含めた全ての当局の措置が、その回答と一致しないとき、その効力は無いものとする。
- 3 事前確認が行われた事項に限り、第一項の定める期限までに税務当局から回答を受け取らなかった納税者に対し、制裁金を課してはならない。
- 4 多数の納税者が同じ、又は同様の質問を行ったとき、税務当局は第5条第2項に従って、その回答を通達又は解説(risoluzione)を通して公表し、総括的に回答を行うことができる。
- 5 法律1988年8月23日第400号第17条第3項に従って採決され、各大臣の権限についての規則をその内容とする財務省令により、事前確認を担当する機関、その手続き及び方法並びに税務当局による回答義務が定められている。
- 6 納税者による税務当局への事前確認に関し、法律1991年12月30日第413号第21条は変更されないものとする。

第十二条 納税調査における納税者の権利・保障 (Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali)

- 1 商業、産業、農業、芸術、専門職の活動の場に対して行われる全ての立ち入り、検査、税務調査は、現場における調査・検査の実質的な必要性に基づいて行われる。これらの行為は、例外的かつ緊急の場合を除き、就業時間内に、そこで営まれる活動への妨げを最小限に抑える方法によって行われるものとし、納税者の商業上又は職業上の取引関係者に対する不都合を最小限に抑える方法が取られるものとする。
- 2 調査が始まると、納税者は、調査を行う正当な理由及びその内容について知る権利があり、又司法機関に対し、専門家の弁護を受ける権利があることを知る権利がある。納税者は又、税務調査の際に納税者に告知しなければならない権利及び義務について知る権利がある。
- 3 納税者の要望により、行政文書及び会計文書の審査は、会計事務所又は納税者を補助若しくはその代理となる有資格事業者の下で行うことができる。
- 4 納税者及びその補助などを行う有資格事業者の考察は、税務調査の記録として正式に認められなければならない。
- 5 税務調査を理由とする、税務当局や財務警察の調査官による納税者宅への滞在は、30営業日を越えてはならず、税務署長等が指示し根拠を与えた特に複雑な調査の場合においては更に30日間延長することができる。その期間経過後は、調査官は、税務調査終了後に納税者が提出した考察・請求があればそれを審査するために、又は特別な理由により税務署長等による、

根拠の明確な事前同意があれば、納税者宅を再度訪問することができる。

- 6 調査官が不法な手段で調査を行っているとき、納税者は第 13 条にあるように、納税者擁護機関に申し立てることができる。
- 7 当局と納税者の協力関係の原則に基づき、税務調査機関の側から税務調査活動の終了を示す調書の写しが発行された後、納税者は 60 日以内に考察・請求を行うことができ、それらは課税期間によって検討される。特殊な場合や根拠のある緊急の場合を除き、査定通知書を上記の期間より前に発行してはならない。

第十三条 納税者の擁護 (Garante del contribuente)

- 1 全ての国税局（全州の局及び二つの自治県に設置された局）に「納税者擁護」機関を設置する。
- 2 納税者擁護機関は、完全独立運営とし、州税務委員会長から選ばれ、任命された 3 人の委員により構成される団体又は国税局に含まれる独立した部門であり、その構成員は次の範疇に分類することができる。
 - a) 判事、司法又は経済学の大学教授、公証人（退官後・現役を問わない）。
 - b) 退官後 2 年以上経過している税務当局管理職員、財務警察の将官・高級将校。各国税局において 3 人一組で選ばれ、税務当局においては歳入局長によって、財務警察においては財務警察総司令官によって選ばれる。
 - c) 弁護士、会計学士、団体加盟会計士、退職者。各国税局において、各所属団体により 3 人一組で選ばれる。
- 3 任期は 4 年間とし、専門能力・生産性・実績を考慮しての延長が可能である。擁護機関長は、第 2 項の a) に属する者が務めるものとする。その他二人の構成員は、1 人は第 2 項の b) から、もう 1 人は第 2 項の c) から選ばれる者とする。
- 4 財務省令により、納税者擁護機関の委員の報酬、払い戻しの額が定められる。
- 5 納税者擁護機関における事務的・技術的機能は、同機関が設置されている国税局の担当部署によって保証されている。
- 6 納税者擁護機関は、行政の機能上の問題、不正、過誤、行政手続き上の不備や不当な行為、その他納税者と税務当局との信頼を損なう全ての行為につき、納税者又はその他のあらゆる者から書面による指摘を受けたときは、所轄の税務署に文書の提出又は釈明を求めるものとし、税務署は 30 日以内に回答を行い、納税者に対して行った査定又は徴収通知に関し、裁判に拠らない自主訂正手続き「アウトウテラ」を実施するものとする。納税者擁護機関は、その活動結果を州及び県の国税局又は所轄の財務警察司令部に知らせるほか、検査機関にも知らせることとする。その際、報告をした者が誰であることを知らせることとする。
- 7 納税者擁護機関は税務署長に対し、納税者保護、そしてサービスのあり方の改善を目的に、勧告を行うことができる。
- 8 納税者擁護機関は税務署に立ち入り、納税者のための補助・情報サービス機能を点検し、一

般開放された空間の法的基準を検査する権限を持つ。

- 9 納税者擁護機関は当法律第 5 条及び 12 条に関して税務署に注意を促すことができる。
- 10 納税者擁護機関は税金払い戻しの期限に関して税務署に注意を促すことができる。
- 11 納税者擁護機関は、現行の規定や行政の態度で、納税者に損害を与えたり、納税者と行政との関係を悪化させる恐れがあるなど、特に重大なケースを特定し、州・県の国税局長、所轄の財務警察長、納税者情報中央事務局に対し、何らかの処分を目的に、通報することができる。納税者擁護機関は、財務大臣に対し、第 9 条の定める期限に関し、延期の権限を行使することができる事例を提示するものとする。
- 12 納税者擁護機関は 6 か月毎に、活動報告書を財務大臣、国税局長、各行政区域の関税局長及び土地登録局長、所轄の財務警察長に提出するものとし、重要な点を挙げて解決法を説明しなければならない。
- 13 財務大臣は年に 1 度国会の担当委員会に対し、納税者擁護機関の機能性、活動効率、指摘された諸問題の性質、同機関の指摘を基に取られた措置について報告するものとする。
- 13-2 納税者擁護機関は、政府と国会に年次報告書を提出し、税務政策における税務当局と納税者との関係につき、データ及び資料を提供するものとする。

第十四条 国外の納税者 (Contribuenti non residenti)

- 1 国外に居住する納税者に対し、課税方法、簡易書式の利用、納税者番号の付与に係る優遇措置、申告・納税の方法に関する情報を保証しなければならない。
- 2 法律 1988 年 8 月 23 日第 400 号第 17 条 3 項によって採択され、各大臣の権限に関する財務省令により、当条文を実施するための規定が公布されるものとする。

第十五条 税務調査を行う職員の行動規定 (Codice di comportamento per il personale adetto alle verifiche tributarie)

- 1 財務大臣は財務省幹部や財務警察総司令官の同意を得て税務調査を行う職員の行動を規律する行動規定を公布する。それらは、納税者擁護機関が毎年行う、不適切な行為の指摘などを基に適宜更新されるものとする。

第十六条 規定の調整 (Coordinamento normative)

- 1 政府は、当法律が発効した日より 180 日以内に、事前に国会の担当委員会の諮問を得て、本法律の規定から引き出すことのできる原則との調和を図るために必要不可欠となる、現行税法を修正する規定を盛り込んだ、委任立法令を一つ又は複数公布するよう任命されている。
- 2 第 1 項で定めた期間内に政府は本法律に抵触する法令を廃止するものとする。

第十七条 徴税を委託されている機関 (Concessionari della riscossione)

- 1 本法律の規定は、徴税代理機関の資格を持つ者、及びあらゆる税の査定、算定、徴収を行う

者も含めた、税務当局の間接機関に対しても適用される。

第十八条 実施についての規定 (Disposizioni di attuazione)

- 1 第8条、11条で規定された省令はこの法が発効した日より180日以内に発布されなければならない。
- 2 第1項で定められた期間内に、第13条の納税者擁護機関の委員が任命される。

第十九条 納税者の事前確認権利の実施について (Attuazione del diritto di interpello del contribuente)

- 1 税務当局は、委任立法令1999年7月30日第300号の実施に際し、当法の第11条の規定を最大限実施することを目的に、組織を再編し、必要に応じて人員の再配置を行うものとする。
- 2 第1項の目的のため、財務大臣はさらに、人事の再評価のための適切な措置を講ずることができる。

第二十条 財政保護 (コペルツォーラ) (Copertura finanziaria)

- 1 第13条を実施するために、2000年度以降毎年60億リラの予算が見積もられているが、それは2000年から2002年までの3年間の予算として計上されたものの活用であり、2000年に国庫・予算・経済企画省により予測された国の「特別資金」に基づいて予測された範囲の中で用意され、公共教育省の積立金も部分的に活用する目的がある。
- 2 第19条の実施のために2000年から2002年の3年間、毎年最大140億リラの拠出が決定しており、2000年から2002年の3年間の予算として計上されたものが用いられ、国庫・予算・経済企画省により予測された国の「特別資金」に基づいて予測された範囲内で用意され、公共教育省の準備金も部分的に活用する目的がある。
- 3 国庫・予算・経済企画大臣は自らの省令により、必要に応じて予算の変更を提言することができる。

第二十一条 効力の発生 (Entrata in vigore)

- 1 この法は官報に掲載された翌日から効力を発する。