

**RELAZIONE**  
**SULLO STATO DEI RAPPORTI TRA FISCO**  
**E CONTRIBUENTE NEL CAMPO DELLA**  
**POLITICA FISCALE**

**(Anno 2005)**

*(Articolo 13, comma 13-bis, della legge 27 luglio 2000, n. 212, come modificato dall'articolo 94, comma 8 della legge 27 dicembre 2002, n. 289)*

*Presentata dal Garante per il contribuente per la regione Toscana*

---

**Comunicata alla Presidenza il 16 gennaio 2006**

---



Nomina e composizione

*Il Garante del Contribuente della Toscana è composto da:*

- *Prof. Roberto Torrigiani, Presidente, professore ordinario universitario di diritto tributario, a riposo;*
- *Dott. Nicola Battaglia, Componente, dirigente superiore del Ministero delle Finanze, a riposo;*
- *Dott. Rino Lamioni, Componente, dottore commercialista, pensionato;*  
*con sede presso la Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate della Toscana, il Collegio è stato rinnovato per il quadriennio 23 febbraio 2005 – 22 febbraio 2009, con provvedimento in data 10 novembre 2004 del Presidente della Commissione Tributaria Regionale.*

*Alla Segreteria di questo Ufficio sono assegnate due impiegate (VI e VII livello), telefoni, Fax, computer, e-mail e collegamento INTERNET.*

*Le riunioni collegiali sono effettuate con cadenza bisettimanale.*

Attività e funzionamento del Garante

*Con la presente relazione questo Garante del Contribuente ottimpera per il 2° anno alle disposizioni scaturenti dalle modifiche apportate all'art. 13, comma 13 bis) della Legge 27.07.2000, n. 212, che ha statuito di fornire annualmente al Governo ed al Parlamento dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale, come emergenti anche dalle istanze e segnalazioni dei contribuenti nell'universo della imposizione.*

*Preme anzitutto confermare quanto illustrato nella precedente relazione circa la necessità di una chiara interpretazione del testo legislativo riguardante la competenza del Garante anche in materia di tributi locali e regionali, stante la dizione, ritenuta da alcuni, non sufficientemente esplicativa dagli artt. 1 e 17 della legge n. 212/2000, (Ved. parere dell'Avvocatura dello Stato del 29.10.2001 ed una sentenza del TAR della Puglia, allo stato isolata); nonché per alcuni altri, dubbia, a meno che l'Ente non abbia adottato apposite disposizioni regolamentari.*

*E' appena il caso di ricordare la certezza condivisa dai Garanti delle altre Regioni che il Garante è in grado di assicurare tutte le garanzie di indipendenza ed imparzialità anche nei confronti degli Enti anzidetti, i cui tributi sono una parte consistente della platea impositiva, garanzie che, comprendono qualsiasi fonte del tributo nel rapporto tributario. In senso contrario, vedasi alcune leggi regionali istitutive del "Garante del Contribuente regionale".*

*Ancora una volta si profilano quindi le consuete incertezze e dissidi interpretativi pur di fronte a pronunce della Corte Costituzionale (Ved. per tutte la Sentenza n. 381/2004) con cui si afferma che per "tributi propri" delle Regioni debbano intendersi i soli tributi istituiti dalle Regioni con proprie leggi non influendo che il gettito relativo sia attribuito ad esse e così, conseguentemente, per quei tributi degli Enti locali istituiti, fondus, con legge dello Stato pur gestiti dall'Ente destinatario del gettito.*

*Torna quindi auspicare, in riferimento ad alcune segnalate esigenze di revisione-aggiornamento della vigente normativa, segnatamente la proposta di legge riveduta e tuttora stagnante in sede di esame parlamentare n. C 5313,C5201, C5415 (ved per ultimo seduta 15/09/2005) almeno in maggior parte accoglitriva di proposte espresse dai Garanti tendenti, fra l'altro, a risolvere una volta per tutte l'annoso problema della competenza per materia nei confronti dei tributi regionali e locali, che, a parere degli stessi, è del Garante.*

Dati e notizie di rilievo

*Nel corso del 2005 sono pervenute n. 206 istanze afferenti sia tributi statali che locali, consorziali e simili. Come per gli anni decorsi il Garante ha tenuto numerosi colloqui e contatti telefonici per chiarimenti e informazioni di natura tributaria, in crescita rispetto al passato*

*Sono stati inoltre espressi n. 8 pareri all’Agenzia delle Entrate e all’Agenzia del Territorio, ai sensi dell’art. 10 D.lg s n. 32/2001.*

*Le doglianze dei contribuenti hanno riguardato in prevalenza mancati rimborsi di imposta e per il resto questioni concernenti prassi adottate dagli Uffici o dai verificatori ritenute non conformi allo Statuto; in crescita, rispetto al passato, quelle riguardanti gli Enti locali, segnatamente i Comuni per ICI; richieste di autotutela per atti di accertamento o di riscossione dei tributi; altre ancora improprie o superate nelle more di decisioni delle Commissioni Tributarie, o questioni esulanti dalla competenza del Garante. Una sola istanza ha riguardato l’Agenzia delle Dogane e una verifica fiscale operata dalla Guardia di Finanza, alcune altre nei confronti di Uffici Finanziari o di singoli funzionari e impiegati si sono rivelate sostanzialmente infondate o erronee; nessuna suscettibile di attivare provvedimenti disciplinari ex art. 13, 11°c.) Statuto. Altre segnalazioni hanno riguardato quesiti specifici in tema di interpretazioni normative apparse contrastanti ; o interPELLI ex art. 11 L. 212/2000che sono stati trasmessi ai competenti Uffici.*

*L’excursus temporale delle complessive segnalazioni pervenute si compendia nei seguenti n ° 116 nel 2001; n° 278 nel 2002; n° 240 nel 2003; n° 172 nel 2004; n° 206 nel 2005.*

*I riscontri da parte degli Uffici sono avvenuti, quasi sempre, nei termini previsti dall’art. 13, comma 6°, della Legge n. 212/2000. Non vi sono pratiche da esaminare e quelle in corso di trattazione riguardano attese di riscontro da parte degli Uffici o ragioni legate alla volontà del contribuente.*

*Anche in questo anno è stata riservata particolare attenzione ai rapporti con gli Ordini professionali ed altre Associazioni di categoria di vario genere e livello, anche attraverso Conferenze informative riguardanti l’attività e le funzioni del Garante del Contribuente presso l’Università di Firenze, Convegni e Osservatori fiscali di Camere di Commercio Toscane, volta a perseguire un obiettivo di fiducia, di cooperazione per maggiori certezze, nel campo considerato “invasivo” dell’imposizione tributaria.*

*Per quanto attiene la ormai nota annosa problematica concernente i rimborsi va detto che permangono, in generale, gli elementi di riscontro rappresentati nella precedente Relazione pur con qualche miglioramento registrato in termini tuttora convenzionali, tenendo avviso che la ricordata separazione di competenze fra Uffici dell'Agenzia delle Entrate e quelli della Direzione Centrale Tributi (talvolta omissivi al riscontro) può avere determinato ritardi di pagamenti e di informazione in sede locale. Allo stato, non risultano, nella nostra Regione richieste di rimborso in relazione a sentenze di condanna in giudicato. Positivamente è stata percepita, pur nella limitata casistica per IRPEF e IRPEG cui ha dato luogo, la disposizione con la quale per i rimborsi riguardanti le dichiarazioni redditi ante 1997 non è operativa la prescrizione del diritto del contribuente. E così per la migliorata efficienza del Centro Rimborsi di Pescara, al quale si rivolgono per lettera, via telefono o con posta elettronica imprese e contribuenti di tutta l'Unione Europea che vantino crediti erariali. Come noto si tratta di aziende che rivolgono l'IVA, società che sollecitano rimborsi delle ritenute fiscali applicate sugli strumenti finanziari, singoli contribuenti interessati a vedersi restituire le trattenute operate sui dividendi azionari o sulle cedole di titoli di Stato.*

*Nel corso del 2° semestre alcuni contribuenti chiedevano l'intervento di questo Garante, non essendo stato loro consegnato il Mod. CUD 2005, relativo all'anno d'imposta 2004, dai propri datori di lavoro.*

*Questo Garante ha ritenuto opportuno inoltrare le sopra menzionate istanze al Comando della Guardia di Finanza territorialmente competente per gli eventuali provvedimenti da adottare al riguardo. Alcuni casi si sono conclusi positivamente con l'invio dei CUD ai contribuenti istanti; per altri, è stato riscontrato che il soggetto non risultava aver lavorato presso le aziende indicate; per altri casi ancora, si è in attesa di riscontro.*

*Detto questo, sui passi avanti registrati per i rimborsi d'imposta va tuttavia precisato che essi non appaiono esaustivi del problema fondamentale, restando quello, della insufficienza dei fondi messi a disposizione da parte del Ministero.*

*Sta di fatto che sussistono tuttora ritardi temporali, in qualche caso anche di venti anni (es. IRPEG/ILOR), in altri casi, correlati all'impossibilità di operare compensazioni dell'obbligazione tributaria; altri ancora, causati dalle le complessità di comunicazione tra gli Uffici Centrali dell'Agenzia delle Entrate ed il Garante, obbligato a fornire al contribuente risposte in tempi ragionevoli, al fine di non gravare sul clima di fiducia del cittadino nei confronti dell'apparato fiscale; in ogni caso ritardi che si riflettono, come è noto, in un aggravio di spese per l'Erario di interessi anche di notevole ammontare o, di lite per Sentenze delle Commissioni Tributarie, decreti ingiuntivi e giudizi di ottemperanza.*

*Superfluo è ricondurre tutto ciò alla invocata osservanza del rispetto del principio di tutela del contribuente quale canone base di “par conditio del dare e dell'avere” da assicurare nei confronti del soggetto più debole del “rapporto più difficile esistente tra cittadino e Stato”, affinchè la tutela statutariamente conclamata non sia vanificata.*

*Sono stati effettuati, in corso d'anno, alcuni accessi presso gli Uffici, ai sensi dell'8° co) art. 13 L. 212/2000, come da verbali qui allegati (per la Direzione Regionale Entrate e per la Direzione Regionale del Territorio), allo scopo di verificare in particolar modo la funzionalità dei servizi di assistenza e di informazione al contribuente nonché l'agibilità degli spazi aperti al pubblico e accertarne le iniziative volte a consentire una precisa conoscenza in campo informativo delle relative disposizioni.*

*Recensioni positive hanno ricevuto alcune iniziative apparse anche sulla stampa, come quella dell'Agenzia delle Entrate di Prato di istituire uno sportello di informazione ed assistenza alle comunità straniere, collocate in un ambito scolastico inteso a promuovere educazione alla legalità in materia fiscale riducendo la distanza tra FISCO e immigrati, attraverso un canale di dialogo inteso a superare barriere linguistiche e diffidenze. E così per l'iniziativa dell'Agenzia delle Entrate di Pistoia a favore di contribuenti disabili, demandando ad un funzionario dell'Ufficio, accompagnato da volontari, di recarsi al domicilio degli stessi per fornire loro una adeguata assistenza fiscale di cui abbisognano.*

*I rapporti con gli Uffici dell'Agenzia delle Entrate e del Territorio e della Guardia di Finanza sono informati a reciproca collaborazione e rispetto della autonomia funzionale e organizzativa del Garante. Appare opportuno segnalare che ragioni di completezza imporrebbero di costituire una biblioteca che raccogliesse, i numerosi scritti, libri e fascicoli periodici in materia tributaria, di studiosi e Docenti Universitari, destinando a ciò un fondo spese per il Garante.*

L'Autotutela: una osservazione nodale:

*Premesso che in diversi casi la richiesta da parte del contribuente non è stata ritenuta attivabile dal Garante o per infondatezza della stessa, o per già esistente definitiva pronuncia del Giudice Tributario, devesi però osservare come, in generale, si sia “avvertito”, e così anche nei precedenti anni di attività, una certa resistenza dell'Ufficio all'accoglimento della proposta di rimozione o modifica dell'atto impositivo per il timore di andare incontro a responsabilità disciplinari e contabili, dovuta alla posizione ritenuta di vantaggio del Fisco.*

*Noi pensiamo che canoni di legalità e ricerca della giusta capacità contributiva soggettiva impongano la necessità che l'Ufficio Finanziario in presenza dell'attivazione di autotutela da parte del Garante, effettui un approfondito riesame del provvedimento contestato e in caso di dissenso adotti una nuova esaustiva motivazione a dimostrazione a contrari delle argomentazioni contestate, anche per gli atti divenuti definitivi per mancata impugnazione.*

*Va da sè come in alcuni casi il contribuente inizialmente convinto della bontà della propria azione nei confronti dell'Ufficio Finanziario intesa a contrastarne l'operato, abbia poi abbandonato la questione in seguito alle indicazioni e suggerimenti fornite dal Garante circa l'infondatezza o, incertezza della pretesa, nella piena libertà decisionale delle risposte fornite.*

*Nell'argomento che ne occupa non è sfuggito a questo Garante una contraddizione, sicuramente fuorviante per il cittadino contribuente, sorta a seguito della pronuncia della Corte di Cassazione a Sezioni Unite (Sent. N. 16776 del 10 Agosto 2005) secondo cui sussiste la giurisdizione delle Commissioni Tributarie in ordine alle controversie nelle quali venga impugnato il rifiuto espresso o tacito dell'Amministrazione Finanziaria a provvedere in via di autotutela, ritenendo che la giurisdizione tributaria sia divenuta ormai una giurisdizione a carattere generale che si estende anche alle impugnazioni proposte contro il rifiuto di procedere in via di autotutela. (Di contro, passim la Decisione n. 6269 del 09 Novembre 2005 del Consiglio di Stato giudicando erronea la sentenza del giudice di primo grado che aveva negato la propria giurisdizione, ha ritenuto l'impugnativa dell'atto innanzi al giudice amministrativo non in conflitto con la giurisdizione tributaria).*

*A fortiori ciò induce questo Garante ad una ulteriore riflessione sui poteri, allo stato, ad esso attribuiti dall'art. 13, comma 6, della legge 27 Luglio 2000, n. 212, poteri che, risolvono in una non meglio definibile “attivazione” priva di possibilità di intervento in ordine alla inattività dell'Ufficio impositore o al rifiuto dello stesso di procedere nel senso proposto. Rebus sic stantibus, sembra dunque improcrastinabile una diversa previsione della norma al fine di evitare che il suo intervento in materia si riveli in concreto un “simulacro” di tutela.*

Osservazioni in tema di:a) *Catasto ai Comuni*

*Non sembra fuor di luogo una riflessione sul problema del passaggio ai Comuni del Catasto da parte degli Ufficio del Territorio.*

*Com'è noto, al proposito, si sono succedute nel tempo diverse disposizioni di legge e Dpcm con spostamenti del termine al 26 Febbraio 2006 finchè, con l'art. 25 del Decreto Legge 22 dicembre 2005 è stata prevista una ulteriore proroga di un anno rimanendo così fissato al 26 febbraio 2007, il termine entro il quale potrà essere effettuato il passaggio delle competenze relative al Catasto Urbano e Terreni ai Comuni.*

*Da più parti è stato escluso che l'ulteriore termine di 12 mesi possa ritenersi sufficiente per il completamento dell'operazione con la normativa in vigore e che sarebbe opportuno riscrivere la normativa di merito, individuando, alla luce delle recenti esperienze quinquennali, funzioni e compiti da attribuire effettivamente ai Comuni, lasciando agli Uffici del territorio la conservazione degli archivi catastali e relativi supporti geometrici (mappe), nonché il controllo degli atti di aggiornamento e la revisione degli estimi, attraverso l'istituzione di una banca dati su fabbricati e terreni e l'incrocio fra catasto urbano e Conservatoria con i dati ICI comunali.*

*Rebus sic stantibus anche questo Garante riterrebbe auspicabile che venissero riservate ai Comuni tutte le operazioni di servizio al pubblico, lasciando all'Agenzia del Territorio l'onere e la responsabilità di gestire i dati censuari, con riflessi fiscali sulle imposte erariali dirette ed indirette, e gli altri aspetti identificativi ai fini pubblicistici, compiti che l'ordinamento affida allo Stato.*

b) *Fermo amministrativo e “ganasse fiscali”*

*Note le recensioni critiche che hanno accompagnato questo strumento in riguardo sia ai limiti d'impiego in assenza dell'apposita disciplina che doveva essere recata da norme regolamentari previste dall'art. 86 DPR 602/73 sia per il non risolto conflitto tra attribuzioni giurisdizionali di competenza. Sembra trovare una via conclusiva (oltre che per il disposto di cui al comma 477 dell'articolo unico della legge finanziaria 2006 per la potenziata attività di riscossione delle entrate degli Enti locali in ordine alla interpretazione autentica della norma di*

*cui all'art. 4, comma 2-decies del DL 209/2002 convertito con la legge n. 265/2002) la previsione di cui all'art. 3, 41° comma, del decreto 203/2005, convertito in legge 248/2005 collegato alla legge Finanziaria 2006, che sgombrando il campo facoltizza i Concessionari ad utilizzare lo strumento del Fermo rispettando le regole di cui al decreto M.F. n. 503 in materia e conseguenti pignorabilità presso il datore di lavoro del quinto dello stipendio del debitore (art.3, 40°c.) con relativo ordine impartito al datore stesso, di provvedere al versamento entro 15 gg.*

*Ciò stante permangono tuttavia, da segnalare, critiche da parte dei contribuenti al nuovo assetto normativo per quanto attiene la ritenuta imprescindibilità del regolamento attuativo, e i timori che disfunzioni applicative, registrate anche in passato, possano ripetersi per mancati aggiornamenti di dati, duplicazioni e simili.*

*Su altro versante appaiono positive le modifiche apportate al Modello della cartella esattoriale, che decorreranno a partire dal 1° Gennaio 2006 ma già potuto già utilizzare nel corso del 2005, che introduce un arricchimento di informazioni sulle conseguenze a cui andrà incontro il debitore nel caso di inadempienza, fermo restando l'obbligo ex art. 7 della Legge n. 212/2000 dell'adozione dell'atto dante causa in caso di motivazione carente e l'individuazione della data in cui il ruolo è divenuto esecutivo.*

### c) *IRAP*

*In ordine all'IRAP (Imposta sul Reddito delle Attività Produttive) la Corte di Giustizia della Comunità Europea deciderà nei primi mesi del 2006 se tale imposta dovrà sopravvivere o meno. Ci si augura, per la certezza del diritto, che presto sopravvenga una decisione definitiva in relazione alla compatibilità o meno dell'IRAP con l'ordinamento comunitario, anche per mettere fine al numeroso contenzioso tributario in atto ed in particolare per sbloccare il lungo silenzio della Suprema Corte al riguardo dovuto a ragionevoli battute di arresto in attesa del verdetto della Corte di Giustizia UE.*

Rilievi registrati in tema di disapplicazione, interpretazione ed omissioni con riferimenti alle garanzie statutarie

- a) *Non avvenuta attuazione del codice di comportamento e relativi aggiornamenti sulla base delle disfunzioni riscontrate dal Garante per il personale addetto alle verifiche tributarie come previsto dall'art. 15 dello Statuto. (Ved. le Risoluzioni n. 7 – 00369/2004 e n. 7/00469/2004 della VI Commissione Camera Deputati)*
- b) *Mancata definizione interpretativa in tema di verifiche fiscali (art. 12 Statuto) circa il limite di permanenza degli operatori civili e militari dell'A.F. presso la sede del contribuente ed in specie se “permanenza” (giorni lavorativi) possa o debba coincidere con “durata della verifica” e relative valenze dei tempi operativi dovuti a interruzione, sospensione e frazionamenti altre a ferie, chiusure temporanee e simili che, anche in rapporto alle dimensioni dell'impresa, potrebbero legarsi alle necessità di acquisire documentazione esterna all'impresa, salvo in ogni caso, l'efficacia dovuta alla verifica.*
- c) *Necessità d'attuazione già espressa nelle precedenti relazioni, della norma di cui all'art. 8 Statuto sulla tutela della integrità patrimoniale, facoltizzando il contribuente alla compensazione estintiva dell'obbligazione tributaria.*
- d) *Effetti assolutamente negativi recati dalle ripetute deroghe ai divieti imposti dall'art. 3 L. 212/2000 presenti anche in recente legislazione di “emergenza” che appaiono oltre che inique, disorientative, come le proroghe dei termini per l'accertamento (Ved ICI – L.F. 2005, 67° co), o le retroattività operative di incerta interpretazione e l'adozione di norme disposte non per casi eccezionali come qualificative dell'interpretazione autentica (art. 1, 2° co, L. 212/2000) che finiscono per incidere improduttivamente sul rapporto di fiducia e l'affidamento di buona fede del contribuente quale principio Statutario più volte valorizzato da pronunce della Suprema Corte e di autorevole dottrina.*

*Altre considerazioni sui rapporti Fisco/Contribuente nel campo della Politica Fiscale*

*Una compiuta visione di tale rapporto appare fondata, a nostro avviso, su provvedimenti che consentano:*

- a) accentuazione delle semplificazioni in funzione partecipativa e collaborativa del sistema tributario agevolandone le proceduralizzazioni;*
- b) migliorare gli strumenti garantistici per una crescente e migliore cooperazione, con modalità strutturali nuove e proprie del rapporto con i contribuenti;*
- c) coltivare le positive recensioni apparse in ordine ai nuovi schemi operativi del 2006 per l'ingresso della nuova Spa Riscossione, considerando che all'attualità proprio la riscossione dei tributi appare uno degli anelli più deboli della filiera tributaria in sintonia con uno strumentario informativo adeguato a favore dei contribuenti;*
- d) assicurare una migliore divulgazione e la conoscibilità delle disposizioni legislative e amministrative vigenti e delle tecnologie informatiche e di partecipazione attiva del contribuente nel quadro di una politica intesa a risolvere al massimo le applicazioni di un sistema normativo in continuo aggiornamento.*

*Riconoscere la figura del Garante come vera e propria Autorità indipendente con spazi operativi più ampi quale protagonista di una lettura ragionata e approfondita delle rimostranze che gli pervengono allo scopo di promuovere i correttivi necessari e sollecitare ogni iniziativa utile a rimuovere i fattori incidenti in modo pregiudizievole ad un sereno rapporto con il Fisco, cioè rappresentare un vero “trait d’union” tra il contribuente e gli uffici finanziari evitando che il Garante finisca per apparire una figura corollaria e quindi un’Istituzione debole, non dimenticando che la realizzazione di progressi migliorativi nella comunicazione tra Amministrazione Finanziaria e contribuenti non ha evitato la permanenza di discrasie a livelli formali e informali fra Fisco e “cittadino fiscale” nell’ambito di quel principio di affidabilità/fiducia reciproca che deve presiedere ai rapporti tra portatori di interessi differenti, escludendo sovrapposizioni di competenze degli attuali organi esistenti nel settore tributario, con l’obiettivo di una sempre maggiore condivisione delle soluzioni adottate per l’assolvimento degli obblighi tributari.*

*Non è dubbio che una attenuazione del processo della c.d. "evaporazione" dell'imponibile, criticamente avvertita imponga l'instaurazione di un completo collegamento funzionale sia nel campo incisivo dei controlli fiscali che del relativo sistema dell'accertamento e contenzioso cioè a dire un monitoraggio permanente che preveda anche possibili soluzioni parallele a quelle descritte, come quelle legate alle dibattute questioni interpretative e contrastanti configurazioni procedurali conseguenti.*

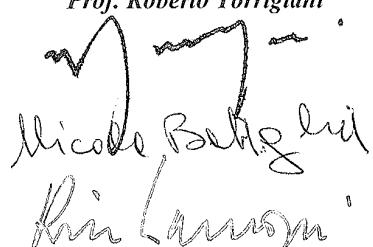
*In questa linea di confronto appaiono positive le previsioni a valenza strategica recata dalla L. 248 del 2.12.2005 per una collaborazione dei Comuni all'accertamento condotto dagli Organi dell'Amministrazione Finanziaria finalizzata all'azione di contrasto al fenomeno evasivo.*

*Conclusivamente, nell'intento di proseguire verso l'obiettivo del più efficace livello di tutela consentito dalla vigente normativa, nei confronti dei contribuenti e della giusta imposizione, proponendo le soluzioni più idonee ad evitare seguiti costosi o conseguenze negative nei rapporti con l'Amministrazione Finanziaria, questo Garante resta convinto che, espunti appiattimenti e vischiosità, un ordinato processo di modernizzazione del sistema e dei rapporti Fisco/contribuente debba trovare effettiva realizzazione senza contraddizioni nei principi vincolanti posti a base dello Statuto, contribuendo, a ridurre livelli di conflittualità dei rapporti, con relativa deflazione del contenzioso, e valorizzazione dell'Istituzione garantistica.*

*La presente Relazione è stata approvata e sottoscritta dal Collegio, come da verbale del 16 gennaio 2006.*

*Garante del Contribuente per la Toscana  
IL PRESIDENTE*

*Prof. Roberto Torrigiani*



*Nicola Bettaglio  
Rin Lamagni*