

SENATO DELLA REPUBBLICA

————— XIV LEGISLATURA —————

**Doc. LII-bis
n. 41**

RELAZIONE

SULLO STATO DEI RAPPORTI TRA FISCO E
CONTRIBUENTI NEL CAMPO DELLA POLITICA FISCALE

(Anno 2004)

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

**Presentata dal Garante del contribuente
per la regione Calabria**

—————
Comunicata alla Presidenza il 17 febbraio 2005
—————



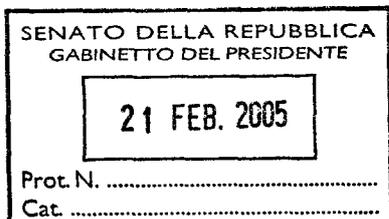
Garante del Contribuente
per la Calabria
Via M. Greco 174 - tel. e fax 0961-720145
88100 Catanzaro



Catanzaro, 17 febbraio 2005

(Stampa Senato)

Prot. 59/2005



AI SENATO DELLA REPUBBLICA

Ufficio di Presidenza
Palazzo Madama
ROMA

Alla CAMERA DEI DEPUTATI

Ufficio di Presidenza
Palazzo Montecitorio
ROMA

AI GOVERNO della REPUBBLICA

C/o Presidenza del Consiglio dei Ministri
Palazzo Chigi
ROMA

Oggetto:

RELAZIONE ANNUALE (ART. 13, COMMA 13 BIS, LEGGE 27.07.2000 N. 212)

PREMESSA

In occasione della prima relazione annuale al Parlamento e al Governo questo Garante ha spiegato su quali temi egli ritiene si debba riferire ai predetti organi a mente dell'art. 13 bis L.27-07-2000 n. 212; ed ha evidenziato, anzitutto perché non debba esservi coincidenza tra queste relazioni annuali e quelle semestrali al Ministro dell'Economia e delle Finanze e alle Direzioni Regionali e Compartimentali delle Agenzie Fiscali e al Comando Regionale della Guardia di Finanza previste dal comma 13 dell'articolo su indicato, e perché alcuni temi oggetto di queste ultime possano, anzi, debbano essere oggetto anche delle prime quando investono le competenze del Parlamento e del Governo, cui, nell'esercizio delle loro rispettive funzioni legislativa e propositiva, incombe l'onere di dirimere le incongruenze pregiudizievoli per i rapporti di fiducia e di collaborazione tra Garante e contribuenti.

Sulla scia della precedente relazione anche la presente sarà, quindi, divisa in due parti.



PARTE PRIMA

Come si è già riferito lo scorso anno con riguardo ai rapporti tra Fisco e contribuenti, la politica di apertura perseguita negli ultimi tempi dall'Amministrazione e la riorganizzazione dei servizi, ha sortito come risultato uno sconvolgimento vero e proprio rispetto al passato quando il contribuente era in sostanza succube del sistema fiscale.

E' naturale che al risultato predetto si sia pervenuti gradualmente, attraverso un processo di sensibilizzazione del personale degli uffici fiscali accompagnato da una serie di disposizioni culminata nello Statuto dei Diritti del Contribuente, e con maggiore o minore speditezza nei singoli uffici. Allo stato può affermarsi che ormai dappertutto, nell'ambito della Regione Calabria, grazie anche all'opera svolta dalla Direzione Regionale delle Entrate, gli uffici si sono organizzati e strutturati in maniera soddisfacente ed operano nel pieno rispetto dei principi di collaborazione con i contribuenti, prestando loro, attraverso i cosiddetti *front-office* ampia assistenza.

Fino a qualche mese fa a qualche lamentela dava luogo uno solo degli Uffici locali dell'intero territorio della Regione, che anche nei confronti di questo Garante incorreva in ritardi apparentemente ingiustificati. E' però, risultato che in seno al medesimo ufficio esistevano serie difficoltà organizzative dovute alla inadeguatezza dei locali in cui lo stesso era sistemato e alla loro ubicazione in punti diversi della città lontani fra loro. Da alcuni mesi tale situazione è venuta a cessare e quasi immediatamente si è avvertito il miglioramento nei servizi, rivelato dalla maggiore puntualità negli adempimenti nei confronti dei contribuenti e di questo Garante.

Nessuna segnalazione è pervenuta per quanto concerne l'attività di verifica degli Uffici.

Nei confronti della Guardia di finanza le poche doglianze pervengono praticamente da una sola fonte e sono da ricollegare ad una pregressa particolare conflittualità che ha dato luogo anche a denunce e procedimenti penali.

Complessivamente può affermarsi che, anche sotto questo profilo, l'operato degli Uffici e della Guardia di Finanza appare inappuntabile.

Innegabile ai fini del miglioramento dei rapporti tra Fisco e contribuenti è la normativa sull'autotutela e sull'accertamento con adesione, due istituti che, ispirati al principio della collaborazione e del dialogo fra le parti, hanno notevolmente contribuito alla riduzione del contenzioso. In particolare, per quanto concerne il primo di detti istituti, va segnalato che l'intervento di questo Garante sollecitato dai contribuenti, è quasi sempre valso a dissipare qualche motivo di perplessità residuale e che solo in pochissimi casi è stato necessario, al fine di cui sopra, l'intervento sinergico della Direzione Regionale sollecitato da questo Garante quando maggiori erano i motivi di perplessità manifestati dagli uffici.

Una riprova della buona qualità dei rapporti tra Fisco e contribuenti è data dallo spirito di piena apertura e di collaborazione che caratterizza gli approcci dei professionisti portatori delle istanze dei contribuenti con gli uffici. Ciò è da ricollegare alla sensibilità e alla grande preparazione professionale dei funzionari da una parte e dei commercialisti dall'altra, e al conseguente reciproco rispetto, che, peraltro, è consolidato dalla consuetudinaria organizzazione di frequenti incontri di studio congiunti.

Appare superfluo dire che ora la politica di riduzione del carico fiscale perseguita dall'attuale Governo, ha innegabili riflessi sui rapporti tra Fisco e contribuenti. Ciò naturalmente se per contrappeso, non si prevedono oneri fiscali di altro genere che finiscono per erodere



creati con la riduzione delle aliquote fiscali IRE e IRES, che, in occasione del recente primo passo, bisogna dirlo, solo alcuni hanno avvertito, anche nella categoria dei lavoratori dipendenti e dei pensionati.

E' necessario che, però, tale politica venga affiancata da una più intensa attività di verifica e di controllo sulle attività di impresa e di lavoro autonomo, non solo per colpire le evasioni che costituiscono un fenomeno molto diffuso nell'ambito delle categorie suddette, ma anche per prevenire gli illeciti dei contribuenti poco scrupolosi che spesso chiedono e ottengono l'accesso ai vari benefici fiscali previsti nell'ambito della politica di sostegno per alcune categorie di redditi o per alcune aree del territorio nazionale.

Operando in tal modo si potrà raggiungere realmente il risultato di una più giusta distribuzione dell'onere tributario a livelli più bassi di quelli attuali e di uno sviluppo dell'economia nazionale.

Nessuna doglianza è pervenuta a questo Garante nei confronti degli uffici del Territorio e di quelli doganali. E, al di là della mancanza di segnalazioni formali, non si percepisce più quel malumore piuttosto diffuso correlato ai ritardi e agli errori concernenti le volture catastali, che si può dire siano ricordi del passato. Risulta peraltro che errori riferibili al passato sistema di volturazione vengono corretti con speditezza dietro segnalazione degli interessati.

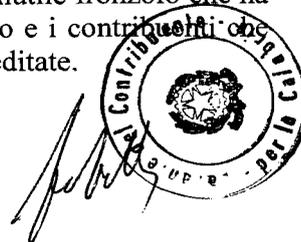
PARTE SECONDA.

Anche per quanto concerne i rilievi relativi alle disposizioni di legge ritenuti incongrue e suscettibili di conseguenze negative sui rapporti tra Fisco e contribuenti o ad altre problematiche ritenute meritevoli dell'attenzione degli organi in indirizzo, si deve fare rinvio a quanto già riferito nella precedente relazione, particolarmente per :

A) La denunciata incostituzionalità dell'art. 86 del D.P.R. n. 602/1973 che prevede **il fermo dei beni mobili registrati in danno dei contribuenti morosi**, misura oltretutto odiosa ed iniqua per la finalità coercitiva ed estorsiva nei confronti dei contribuenti medesimi e per il fatto che colpisce con eguale rigore senza alcuna differenziazione in ragione dell'importo dovuto, ed anche in costanza di un contenzioso assistito dal "fumus boni juris".

B) L'ormai cronico **ritardo nel rimborso di imposte**, che si risolve in una imposizione aggiuntiva per i contribuenti creditori ed una violazione del principio della ripartizione del carico fiscale dei singoli contribuenti in base alla loro capacità contributiva (art. 53 della Costituzione) e della normativa che stabilisce i limiti e i modi in cui ciascuno deve corrispondere all'obbligo suddetto, perché l'impossibilità di disporre delle somme accreditate si risolve in un aggravio aggiuntivo che sbilancia a sfavore dei creditori il giusto equilibrio dell'onere contributivo. L'impossibilità di operare la compensazione in attuazione della regola di cui all'art. 8 dello Statuto del Contribuente può, oltretutto, essere la causa del ritardo nell'assolvimento degli ulteriori obblighi fiscali pesantemente sanzionata con il fermo amministrativo degli autoveicoli, anche se costituiscono l'ordinario mezzo di produzione del reddito del debitore.

C) Il tempo decorso ha dato ragione a questo Garante confermando che l'espressione contenuta nel comma 58 dell'art. 2 della Finanziaria 2004 ("*nel quadro delle iniziative volte a definire le pendenze dei contribuenti e di rimborso di imposte...*") è solo un inutile fronzolo che ha creato ulteriore pregiudizio sui rapporti di fiducia e collaborazione tra il fisco e i contribuenti che l'hanno intesa come l'annuncio di una prossima erogazione delle somme accreditate.



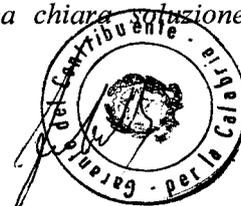
D) La denunciata **illegittimità dell'azione di recupero dei crediti di imposta** intrapresa dall'Agenzia delle Entrate con la notifica di avvisi di recupero nei confronti di quei contribuenti ammessi **al beneficio di cui alla Legge 388/ 2000**, i quali, anche dopo l'entrata in vigore del D.L. 12-11-2002 n. 253, hanno continuato a usufruire del beneficio compensando il credito di imposta loro accordato con le imposte da pagare e così omettendo, per intero o in parte, il pagamento di queste.

Su tale argomento questo Garante nella precedente relazione annuale si è intrattenuto per denunciare alcune evidenti violazioni delle regole dello Statuto del Contribuente dichiarate dalla Cassazione di rango costituzionale. Successivamente, però, il tema è stato oggetto di più attenta valutazione nella fase conclusiva delle segnalazioni dei contribuenti, e nelle relazioni semestrali relative al lavoro svolto nei due semestri dell'anno 2004.

Nella relazione del 10 agosto 2004 abbiamo scritto:

“Dopo avere ricordato (nella relazione conclusiva delle segnalazioni) che la risoluzione n. 53/E del marzo corrente anno della Direzione Centrale dell'Agenzia delle Entrate evidenzia che il contribuente, qualora avesse ricevuto formale comunicazione dall'Ufficio a versare il predetto credito di imposta maggiorato degli interessi maturati e della sanzione dovuta.....effettuerà.... il versamento dei soli interessi maturati e della sanzione dovuta,avendo comunque cura di indicare (così sostanzialmente invitando gli uffici ad annullare gli avvisi per quanto concerne l'imposta non versata, salvo il recupero di interessi e sanzioni), questo Garante ha attivato l'autotutela per il preminente ed assorbente motivo che in relazione all'utilizzo del credito nel periodo che va dal 13-11-2002 al 31-12-2002 non può più parlarsi di comportamento indebito o illegittimo essendo il D.L. n. 253 decaduto, con efficacia fin dall'inizio, per mancata conversione in legge (art. 77 ult. c. Carta Costituzionale) e che la norma di cui all'art. 62 ult. c. della Legge Finanziaria 2003 convalida e sana soltanto gli atti e i provvedimenti già emessi, gli effetti già verificatisi e i rapporti già sorti in base al decreto medesimo. Ha evidenziato questo Garante come per l'effetto è caduta nel nulla la ragione giuridica su cui dovrebbe fondarsi la pretesa recuperatoria del Fisco, perché del decreto legge decaduto non può essere tenuto alcun conto, come se non fosse mai esistito (“tamquam non fuisset” dicevano i giuristi romani). E concludendo invitava gli Uffici locali ad annullare gli avvisi notificati ai contribuenti e la D.R.E. ad impartire apposita direttiva in tal senso.

Senonché la Direzione si è espressa in senso contrario alla conclusione suddetta, con un generico richiamo del criterio letterale da utilizzare nell'interpretazione delle leggi e trincerandosi dietro all'obbligo di ottemperanza delle contrarie direttive superiori. Questo Ufficio, in via di replica, ha obiettato che: A) l'unica risoluzione della Direzione Centrale dell'Agenzia nota a questo Ufficio (N. 53/E del 26 marzo c.a.) è nel senso che l'azione di recupero debba essere limitata agli interessi e alle sanzioni; B) al di sopra di ogni altra direttiva o disposizione di legge sta il dettato costituzionale; C) non esiste (e se esistesse sarebbe incostituzionale) una disposizione che dichiarati apertis verbis, e quindi in forma tale da doversi inequivocabilmente così intendere, secondo il criterio letterale, che alla caducazione del decreto legge sopravvivano i precetti e gli obblighi imposti dallo stesso; D) non è consentito dare ad altre (ipotetiche) disposizioni di legge una interpretazione configgente con il dettato costituzionale; E) di conseguenza, è illegittima l'azione di recupero del bonus fiscale usufruito dai contribuenti nel periodo di vigenza del decreto legge n. 253, ossia tra il 13 novembre e il 31 dicembre 2002; F) infine, ingiustificate sono le sollecitazioni per un intervento legislativo, trovando il problema una chiara soluzione giuridica nelle norme vigenti”.



Poi, nell'ultima relazione si è aggiunto:

“Giova ora evidenziare come la fondatezza della nostra tesi è corroborata dall'inconsistenza delle eccezioni opposte degli Uffici. Questi sostengono che la norma di ratifica degli effetti maturati in forza del decreto abrogato (Vedi.c.7 art. 62 L. n .289 / 2002) e decaduto per mancata conversione, realizzerebbe una saldatura tra il decreto medesimo che fissava al 13 novembre 2002 l'inizio del periodo di sospensione, e la corrispondente disposizione di cui all'art. 62 sopra richiamato (che invece ne fissava l'inizio al 1° gennaio 2003), con l'effetto di conservare efficacia al decreto legge anche per il periodo antecedente alla legge predetta. Non si rendono evidentemente conto gli uffici che una tale tesi configge con la volontà del legislatore che ha determinato la durata del periodo di sospensione in modo difforme da quel che prevedeva il D.L. e ha decretato espressamente l'abrogazione degli artt. 1 e 2 del medesimo, e che la stessa finirebbe con l'attribuire al legislatore l'aberrazione di avere mantenuto in vita con la norma di ratifica degli effetti intanto maturati l'efficacia di una disposizione, o della sua parte, difforme che ha, invece palesemente, non solo abrogato e lasciato decadere, ma ripudiato e sconfessato.

La Costituzione (art.70) riserva il potere di legiferare al Parlamento, salvo il limitato potere del Governo (art.77) di emanare norme su delega del Parlamento e, in caso di necessità e urgenza, decreti- legge, per i quali prescrive, ai fini della conservazione della loro efficacia, la conversione in legge (che è l'atto di condivisione e di ratifica) entro i sessanta giorni dalla pubblicazione. Ciò, a parte la decadenza “con efficacia fin dall'inizio” della norma (o di quella sua parte) non condivisa e non ratificata dalla legge successiva, comporta che, nel conflitto tra un norma emanata dal Governo e una legge, contemporanea o successiva, emanata dal Parlamento, questa prevale sulla prima costituendo una vera e propria forma di ripudio della prima da parte del titolare del potere legislativo.

Tutto ciò sta a dimostrare che, nel caso che ci occupa, non può attribuirsi al legislatore l'intenzione di fare entrare dalla finestra, in modo indiretto e artificioso, quel che ha appena estromesso dalla porta e che, di conseguenza, non si può utilizzare la norma di ratifica di quel che si era intanto verificato per pretendere l'attuazione di quel che, invece, non era avvenuto.

E' evidente che tra gli effetti già prodottisi (solo di questi nel caso si tratta e non anche di atti o provvedimenti già adottati o di altri rapporti giuridici sorti sulla base delle norma decaduta) rientrano i versamenti, per mancato utilizzo del bonus fiscale, che siano stati eseguiti dai contribuenti sia prima che successivamente al 18 novembre 2002, data del blocco del codice tributo fino allora utilizzabile presso gli istituti bancari. Ciò però non può giustificare l'opinione che la norma abrogata, decaduta, ripudiata e sconfessata possa conservare efficacia e legittimare l'azione di recupero dei crediti a distanza di quasi un anno dalla data di decadenza del decreto legge.”.

Tema nuovo per la relazione al Governo e al Parlamento è quello concernente **la registrazione della risoluzione tacita del contratto di locazione**, a proposito del quale nella relazione semestrale del 10 agosto 2004 abbiamo detto:

*“Nel corso del semestre decorso è stata evidenziata da alcuni contribuenti l'assurdità della norma che prevede **un'imposta di registro per la risoluzione tacita del contratto di locazione** (art.3 D.P.R. n. 131/86). E' anche emerso che l'imposta viene versata, talvolta su indicazione degli Uffici, anche nelle ipotesi di recesso unilaterale del conduttore, considerandosi come soggetta al tributo qualsiasi causa di cessazione del contratto.*

Si sostiene dagli Uffici, cui sono stati chiesti gli opportuni chiarimenti, che lo scopo della disposizione è di portare alla loro conoscenza le vicende giuridiche dei contratti, che gli atti



contemplati nella norma hanno natura autonoma ed innovano rispetto ai precedenti contratti facendo sorgere nuovi diritti in capo a terze persone (ipotesi della cessione) o prorogando o risolvendo i diritti precedenti; infine, che sarebbe irrilevante la distinzione tra le diverse cause di cessazione anticipata della locazione, concernendo la norma qualsiasi vicenda innovatrice. Il tutto alla stregua di una circolare Ministeriale (n. 12 del 16-01-1998).

A parere di questo Garante, l' inconsistenza delle spiegazioni fornite rende vieppiù legittime le perplessità circa l'accostamento che la legge fa tra la risoluzione del contratto e le altre due vicende considerate, non riuscendosi a ravvisare una plausibile "ratio" della norma medesima, specie se si considera che la cessazione anticipata del contratto spesso si risolve in un danno per il locatore.

Ed invero, se lo scopo di questa fosse quello di tenere gli Uffici informati delle vicende contrattuali l'ingiustizia sostanziale del tributo sarebbe incontestabile, perché colpirebbe un adempimento dovuto.

Il secondo argomento, poi, ben si attaglia alle altre due ipotesi contemplate, ma non alla risoluzione che, lungi dal creare o confermare dei diritti, pone fine a quelli esistenti.

Quanto poi alla pretesa equiparazione tra risoluzione del contratto e cessazione del medesimo per recesso del conduttore, non sembra sostenibile che il legislatore abbia utilizzato il termine risoluzione nel senso ampio di cui sopra, obliando le specificità del relativo istituto. Ma è evidente che così non è, perché lo stesso D.P.R. 131/ 86 regola separatamente le ipotesi di recesso unilaterale (art. 36 comma 4) e di altre cause di cessazione anticipata del contratto (art. 38).

L'abolizione del tributo in questione di cui si avverte la profonda iniquità e che, peraltro, dà un gettito molto contenuto, gioverebbe molto al rapporto di collaborazione tra fisco e contribuenti. Ma intanto si impone una chiara direttiva volta a sottrarre al tributo medesimo la cessazione del contratto di locazione per causa diversa dalla risoluzione".

Un ultimo rilievo viene suggerito da un caso trattato da questo Garante a cavallo tra i due semestri dell'anno appena decorso.

Un professionista, a cui favore sono state distratte, a mente dell'art. 93 del cod. proc. civ. le spese del giudizio a carico dell'Amministrazione finanziaria soccombente in alcuni procedimenti dinanzi al giudice tributario, si è rivolto a questo Garante per potere ottenere dall'Amministrazione medesima il pagamento dei compensi, delle spese e dell'IVA, che la stessa tardava ad erogargli.

L'ufficio ha resistito avvalendosi di una circolare ministeriale (n.203 del 06-12-1994) e di una direttoriale (n.12786 del 13-10-2003) secondo le quali, quando la parte vittoriosa sia soggetto IVA che ha titolo per recuperare l'imposta in sede di detrazione ex art. 19 D. P. R. n. 633 / 72 , il professionista deve emettere la fattura con addebito dell'imposta nei confronti del proprio cliente tenuto nei suoi confronti per rivalsa, anche se le spese e i compensi gli vengono corrisposti dall'Amministrazione soccombente.

La tesi non è condivisa da questo Garante. A parte l'affermazione della Corte di Cassazione (sent. n. 3544 del 12-06-1982) secondo la quale il credito del professionista distrattario nei confronti dell'Amministrazione soccombente trova nella sentenza di condanna un proprio autonomo fondamento, diverso rispetto a quello tributario discendente dall'art. 18 del D.P.R. n. 633 / 72, non si rinviene nel sistema alcuna causa ostativa alla corresponsione dell'imposta al professionista da parte dell'Amministrazione, così come avviene nell'ipotesi che la parte vittoriosa non sia soggetto IVA, ed alcuna ragione perché ad una soluzione più snella e semplice si debba prediligere altra più

complessa che impone sia alla parte vittoriosa che al professionista l'onere della contabilizzazione dell'IVA inerente alle spese di lite.

Tuttavia al contribuente è stato in pratica suggerito da questo Garante di recedere dal suo atteggiamento, in considerazione delle scarse possibilità di successo di un suo intervento in presenza delle suindicate circolari. Egli però ha preferito instaurare la speciale procedura di ottemperanza prevista dall'art. 70 del d. lgs n.546 / 92.

Ci si chiede, a questo punto, se non sia possibile, con apposita direttiva più aderente allo spirito della sopra citata sentenza della Corte di Cassazione, prevedere, per i casi del genere, il pagamento diretto dell'IVA in favore del professionista, come nelle ipotesi in cui il cliente vittorioso non sia soggetto IVA, ponendo così fine a lungaggini e a complicazioni procedurali che sortiscono solo l'effetto di incrinare i rapporti di collaborazione e di fiducia con il contribuente.

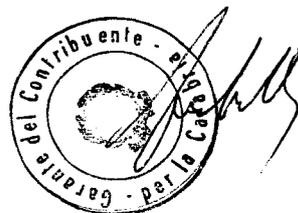
Non appare superfluo insistere in questa sede perché venga portata avanti la proposta di legge presentata dall'On.le Benvenuto ed da altri parlamentari ed attualmente all'esame della Commissione finanze della Camera dei Deputati.

Tale proposta di legge persegue fra l'altro i seguenti obiettivi:

- dare al Garante una più precisa collocazione nel quadro delle Autorità di garanzia indipendenti;
- eliminare l'anomalia degli attuali rapporti tra l'Organo di controllo e l'Agenzia delle Entrate nei cui confronti viene spiegata la maggior parte dell'attività dei Garanti, sottraendo alla stessa Agenzia le funzioni di supporto dei loro uffici e attribuendole al Dipartimento delle politiche fiscali del Ministero dell'Economia e delle Finanze;
- attribuire agli Uffici dei Garanti la gestione dei fondi necessari per il loro funzionamento;
- definire meglio lo stato giuridico dei componenti del Garante per quanto concerne la durata della nomina, la decadenza dall'incarico, etc.;
- porre a carico degli Uffici fiscali nei cui confronti viene attivata l'autotutela l'obbligo di fornire congrua motivazione del loro eventuale diniego.

Si è anche proposto che, in analogia a quanto stabilito dall'art. 6 del D.Lgs: 19 giugno 1997 n, 218, in tema di accertamento con adesione, venga sospeso il termine per ricorrere alle Commissioni Tributarie Provinciali per un periodo massimo di novanta giorni, ove la tutela richiesta al Garante concerna atti impugnabili davanti a detti organi.

Riguardo a tale ultima proposta, questo Garante ha già espresso, anche all'Associazione dei Garanti del contribuente, qualche perplessità ravvisando un vizio di costituzionalità (per una irragionevole diversità di statuizioni) in una norma che non tiene conto delle analoghe posizioni dei contribuenti che attivino l'autotutela direttamente con istanza all'Ufficio fiscale competente e dei cittadini che si attivano nei confronti di altri organi della P.A. per l'annullamento di atti amministrativi impugnabili davanti al competente organo di giustizia. Ed ha di conseguenza indicato come giusta collocazione dell'eventuale novella l' art. 21 del D.Lgs. 546 e, parallelamente, l'art. 21 L. 6-12-1971 n. 1034 che prevedono i termini per le impugnazioni davanti alla Commissione tributaria e al Tribunale amministrativo.



La presente relazione stesa dal sottoscritto Presidente viene approvata e sottoscritta dagli altri componenti nella riunione collegiale del 17 febbraio 2005.

I Componenti

Gen. Francesco **PEZZOTTI**

Rag. Salvatore **MULEO**

Il Presidente

Dott. Francesco **ISABELLA**

