

SENATO DELLA REPUBBLICA

XVIII LEGISLATURA

Doc. LII
n. 1

RELAZIONE

SULL'ATTIVITÀ SVOLTA DAI GARANTI DEL CONTRIBUENTE

(Anno 2017)

(Articolo 13, comma 13, della legge 27 luglio 2000, n. 212)

**Presentata dal Ministro dell'economia e delle finanze
(TRIA)**

Comunicata alla Presidenza l'8 gennaio 2019

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017**INDICE**

1. PREMESSA.....	3
2. RUOLO, FUNZIONI E PRINCIPALI AMBITI DI INTERVENTO DEL GARANTE	5
2.1. Autonomia e funzionamento del Garante.....	5
2.2 Compiti del Garante	7
2.3 I principali ambiti di intervento del Garante	9
2.3.1. L'attivazione dell'autotutela per gli atti di accertamento e riscossione	9
2.3.2 I rimborsi.....	10
3. L'ATTIVITÀ SVOLTA DAI GARANTI NEL 2017	12
3.1 Istanze pervenute nell'anno	12
3.2 Istanze gestite	16
3.3 Tipologia di istanze pervenute.....	18
3.4 Esiti delle istanze definite	22

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017**1. PREMESSA**

La presente Relazione ha lo scopo di riferire in ordine al funzionamento del Garante del contribuente, all'efficacia della sua azione e alla natura delle questioni trattate nonché ai provvedimenti adottati a seguito delle sue segnalazioni, in ottemperanza alle disposizioni di cui all'articolo 13, comma 13, della legge 27 luglio 2000, n. 212 recante Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente (da ora "legge 212/2000" o "Statuto").

Come noto, il Garante del contribuente svolge una funzione di tutela dei contribuenti e di mediazione tra i cittadini e l'amministrazione finanziaria. Interviene, infatti, su istanza del contribuente o di propria iniziativa, al verificarsi di "disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadini e amministrazione finanziaria"(articolo 13, comma 6, della legge 212/2000).

Tale funzione assume un rilievo di fondamentale importanza, a garanzia del rapporto di fiducia tra fisco e cittadini, alla luce delle più recenti indicazioni in tema di politica fiscale che mirano, tra l'altro:

- al raggiungimento di una maggiore certezza fiscale per il contribuente (*tax certainty*) attraverso un'azione di semplificazione normativa;
- alla riduzione degli adempimenti a carico dei contribuenti, al fine di rendere più snella l'attività di dichiarazione e, di conseguenza, aumentare il livello di *compliance volontaria* (si pensi, in merito, a quella parte di evasione fiscale derivante da errori che, attraverso l'azione congiunta della semplificazione normativa e della riduzione degli adempimenti, può essere sensibilmente ridotta);
- al potenziamento delle garanzie procedurali.

Si tratta di un nuovo paradigma che, rispetto alla tradizionale attività di controllo e accertamento *ex post*, intende valorizzare il confronto preventivo tra fisco e contribuente, con il fine ultimo di aumentare l'adempimento spontaneo.

Da quanto sinteticamente esposto emerge, quindi, la centralità del ruolo del cittadino/contribuente, visto prima di tutto come beneficiario dell'attività realizzata dall'amministrazione finanziaria, la quale, in armonia con l'articolo 98 della Costituzione, è innanzi tutto un'organizzazione al servizio dei cittadini e della collettività.

Tale approccio, più di recente, è stato ribadito anche dall'Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2018-2020, adottato nel dicembre 2017, laddove viene tra l'altro precisato che "nell'ottica di migliorare il rapporto fiduciario tra contribuenti e Amministrazione, si presterà la massima attenzione alle segnalazioni dei cittadini e si fornirà una proficua collaborazione ai Garanti del contribuente".

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

In tale contesto trova, dunque, spazio e legittimazione anche la figura del Garante del contribuente, quale intermediario di questo rapporto che, oltre ad assolvere funzioni di garanzia, e in quanto collocato in un "osservatorio privilegiato" determinato dalla sua vicinanza ai cittadini, fornisce informazioni importanti relativamente al comportamento dell'amministrazione finanziaria e alla percezione dei contribuenti. In particolare, dall'esame delle relazioni semestrali ed annuali trasmesse da quest'ultimo, si evince che, da un lato, l'amministrazione finanziaria ha registrato negli ultimi anni un cambio di approccio non solo verso i contribuenti, ma anche nei confronti delle richieste del Garante stesso (le frequenti lamentele che in passato venivano riportate nelle relazioni relativamente alla scarsa tempestività di risposta dell'amministrazione fiscale risultano oggi sostituite da una maggiore soddisfazione dei Garanti per la collaborazione assicurata dagli Uffici) e, dall'altro, emerge come tale nuovo corso inizia ad avere un impatto positivo anche sui contribuenti visto il calo delle segnalazioni che essi hanno inviato al Garante nell'anno 2017¹.

Il presente documento, come usuale, è articolato in due parti.

La prima è dedicata alle funzioni proprie del Garante del contribuente, alla sue modalità di funzionamento e ai suoi principali ambiti di intervento.

La seconda parte riguarda le principali informazioni sull'attività svolta nel corso del 2017, con un *focus* particolare sulla tipologia e sugli esiti delle pratiche gestite.

¹ Come si vedrà più avanti nel capitolo dedicato all'analisi puntuale dell'attività 2017, non è infatti da escludere che la riduzione del numero delle istanze pervenute al Garante rispetto agli anni precedenti possa, di fatto, dipendere anche dal miglioramento dell'azione da parte dell'amministrazione fiscale.

2. RUOLO, FUNZIONI E PRINCIPALI AMBITI DI INTERVENTO DEL GARANTE

Il Garante del contribuente, organo monocratico presente in ogni Regione e Provincia autonoma, è un soggetto terzo posto a tutela delle ragioni dei contribuenti che si ritengono lesi da atti illegittimi del fisco o da fatti non conformi ai principi di collaborazione e buona fede che, invece, devono essere alla base di una moderna e leale dialettica tra pubblica amministrazione e cittadini.

2.1. Autonomia e funzionamento del Garante

Affinché possa esercitare efficacemente le sue funzioni è necessario che il Garante goda di una sufficiente autonomia e di una riconosciuta autorevolezza.

A tal fine, l'articolo 13, comma 2, dello Statuto attribuisce il potere di nomina dei singoli Garanti ad un soggetto terzo rispetto all'amministrazione finanziaria, qual è il Presidente della Commissione tributaria regionale nella cui circoscrizione è compresa la Direzione regionale dell'Agenzia delle entrate o la Direzione provinciale (nel caso delle province autonome di Trento e Bolzano) presso cui sono istituiti. Il medesimo comma stabilisce inoltre che essi sono scelti tra gli appartenenti alle seguenti categorie:

- magistrati, professori universitari di materie giuridiche ed economiche, notai, sia a riposo sia in attività di servizio;
- avvocati, dottori commercialisti e ragionieri pensionati, scelti, per ciascuna direzione regionale dell'Agenzia delle entrate, dai rispettivi ordini di appartenenza.

L'incarico ha durata quadriennale ed è rinnovabile tenendo presenti professionalità, produttività ed attività svolta (articolo 13, comma 4).

Il rispetto dell'autonomia legislativamente prevista va valutato anche alla luce delle modalità di funzionamento dell'Istituto, al quale devono essere garantite le necessarie risorse umane, strumentali e finanziarie.

A quest'ultimo riguardo, la legge di bilancio per il 2018 ha stanziato sul capitolo 1264 dedicato al funzionamento del Garante risorse per complessivi 767 €/mgl, in aumento rispetto all'anno precedente di 469 €/mgl (lo stanziamento 2017 era infatti di 298 €/mgl). Ciò è dovuto essenzialmente alla rideterminazione del compenso spettante ai Garanti ad opera dell'articolo 19-septies del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito con modificazioni dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172 che, nel sostituire il comma 4 dell'articolo 13 dello Statuto, ha previsto, a decorrere dal 1 gennaio 2018, un aumento del compenso

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

mensile lordo, fissandolo in euro 2.788,87². Il medesimo articolo ha inoltre disposto che al Garante che risiede in un comune diverso da quello in cui ha sede l'organo compete il rimborso delle spese di trasferta previsto dalle norme vigenti per la partecipazione alle relative sedute. Analogo trattamento compete per gli accessi in uffici finanziari situati in comuni diversi da quelli in cui ha la residenza il Garante.

Le dotazioni umane e strumentali sono assicurate al Garante dall'Agenzia delle entrate, con proprie risorse. A tal riguardo, la Convenzione triennale tra il Ministro e l'Agenzia di cui all'articolo 59 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 prevede che quest'ultima, in attuazione delle previsioni di cui alla legge 212/2000, assicuri al Garante del contribuente il supporto tecnico-logistico e le risorse umane necessarie per lo svolgimento delle sue funzioni, fornendo risposta alle sue segnalazioni entro 30 giorni.

Sempre con riguardo al funzionamento del Garante un ultimo punto che merita di essere segnalato riguarda la sua composizione. Secondo le previsioni originarie l'organo aveva natura collegiale; successivamente, al fine di perseguire l'obiettivo del generale contenimento della spesa pubblica, l'articolo 4, commi 36 e 37, della legge 12 novembre 2011, n. 183 (legge di stabilità per il 2012) ne ha disposto il passaggio ad organo monocratico, pur lasciandone immutate le funzioni e le modalità di nomina. Tale passaggio, se ha avuto un impatto minimo sugli uffici che gestiscono poche istanze, ha invece richiesto uno sforzo aggiuntivo non trascurabile a quei Garanti i cui uffici annualmente lavorano un numero considerevole di pratiche. Inoltre, trattandosi di un organo monocratico, rimane comunque irrisolto il problema – segnalato dai Garanti in diverse Relazioni – della sua sostituzione in caso di assenza o impedimento.

Per garantire un'adeguata pubblicità sull'operato dei Garanti, proseguirà inoltre la pubblicazione sul sito istituzionale del Ministero dell'economia e delle finanze delle informazioni riguardanti le modalità di accesso al Garante, compresi i recapiti istituzionali e gli orari di apertura al pubblico. Inoltre si provvederà a pubblicare sul predetto sito istituzionale, oltre alla presente relazione annuale, su richiesta dei singoli Garanti, anche le relazioni semestrali e annuali da essi prodotte, nonché gli atti relativi alla loro nomina e il *curriculum vitae*.

Di seguito viene proposta la tabella rappresentativa dei Garanti in servizio nel 2017.

² Precedentemente il compenso era determinato dall'articolo 1, comma 404, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilità per il 2014), la quale - nella prospettiva di contenimento dei costi degli apparati pubblici - aveva fissato un tetto al compenso previsto per i Garanti per un importo non superiore al 50 per cento di quello spettante alla data del 31 dicembre 2013, nonché dal successivo comma 405, secondo cui la rideterminazione di tale compenso sarebbe dovuta avvenire mediante decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. Il D.M. 27 luglio 2015 - attuando la previsione legislativa - aveva, quindi, stabilito il compenso in euro 1.056,80 lordi mensili, oltre agli eventuali rimborsi delle spese di trasferta da corrispondere ai Garanti residenti in un comune diverso da quello in cui ha sede l'Organo.

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

SEDE	GARANTE DEL CONTRIBUENTE
ABRUZZO	Prof. Avv. Giuseppe Greco
BASILICATA	Notaio Prof. Domenico Antonio Zotta
BOLZANO	Dr. Manfred Klammer
CALABRIA	Rag. Salvatore Muleo
CAMPANIA	Dr. Raffaele Numeroso
EMILIA ROMAGNA	Prof.ssa Maria Vita De Giorgi
FRIULI VENEZIA GIULIA	Dr. Mario Trampus
LAZIO	Dr. Angelo Gargani
LIGURIA	Avv. Giampiero Mancuso
LOMBARDIA	Dr. Antonio Simone
MARCHE	Dr. Carmine Pinelli
MOLISE	Prof. Avv. Giovanni Di Giandomenico
PIEMONTE	Dr.ssa Anna Maria Ronchetta
PUGLIA	Dr. Salvatore Paracampo
SARDEGNA	Dr. Mauro Mura
SICILIA	Prof. Dr. Salvatore Forastieri
TOSCANA	Prof. Avv. Achille Chiappetti
TRENTO	Dr. Giuseppe Baratella
UMBRIA	Dr. Lodovico Principato
VALLE D'AOSTA	Dr. Orlando Formica
VENETO	Dr. Sandro Merz

2.2 Compiti del Garante

Come sottolineato nelle precedenti relazioni, il Garante rappresenta un organo con funzioni tutorie del rapporto di fiducia tra cittadini e amministrazione finanziaria, assimilabile a una "magistratura di persuasione", operante in piena autonomia ed a tutela degli interessi dei contribuenti. La legge 212/2000 gli ha attribuito, infatti, un'importante funzione propulsiva e di mediazione nel rapporto tra fisco e contribuenti. In particolare, la sua attività è diretta a tutelare i diritti dei contribuenti lesi da atti e comportamenti degli uffici finanziari che presentano profili di non conformità rispetto alle disposizioni previste dallo Statuto. A tal fine, esso svolge una funzione propulsiva nei confronti dell'amministrazione finanziaria affinché venga assicurato il sistema di garanzie previste dall'ordinamento tributario in favore del contribuente. Le principali tipologie di questioni che esso gestisce riguardano:

- la liquidazione, l'accertamento e le sanzioni relativi a diritti o tributi erariali e locali;
- la riscossione dei tributi erariali e locali;
- i rimborsi relativi ai tributi erariali e locali;
- le verifiche fiscali;
- le altre istanze e questioni sottoposte alla sua attenzione.

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

Inoltre, il Garante del contribuente - sulla base di eventuali segnalazioni inoltrate per iscritto dal contribuente o da qualsiasi altro soggetto interessato - svolge le seguenti attività, previste dalla legge 212/2000, finalizzate alla tutela del contribuente e al miglioramento dell'organizzazione dei servizi:

- raccomandazioni ai dirigenti degli uffici (articolo 13, comma 7);
- accessi agli uffici finanziari e controlli sulla funzionalità dei servizi di assistenza e di informazione al contribuente nonché sull'agibilità degli spazi aperti al pubblico (articolo 13, comma 8);
- richiami agli uffici in tema di informazione del contribuente (articolo 13, comma 9 e articolo 5), di verifiche fiscali (articolo 13, comma 9 e articolo 12) e di rispetto dei termini previsti per il rimborso delle imposte (articolo 13, comma 10);
- segnalazione dei casi di particolare rilevanza in cui le disposizioni in vigore ovvero i comportamenti dell'amministrazione determinano un pregiudizio per i contribuenti o conseguenze negative nei loro rapporti con l'amministrazione (articolo 13, comma 11, primo periodo);
- prospettazione dei possibili casi di rimessione in termini (articolo 13, comma 11, ultimo periodo);

Esso, inoltre, fornisce i pareri per mancato o irregolare funzionamento degli uffici (articolo 3 D.L. 498/1961).

In base al citato articolo 13 dello Statuto, ogni sei mesi il Garante presenta una relazione sull'attività svolta al Ministro dell'economia e delle finanze, al Direttore regionale dell'Agenzia delle entrate, al Direttore regionale dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli e al Comandante di zona della Guardia di Finanza, individuando gli eventuali aspetti critici emersi durante la propria attività e prospettando le relative soluzioni.

Inoltre, il legislatore ha previsto che annualmente tale organo presenti una relazione direttamente al Governo e al Parlamento con la quale sono forniti dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale.

Sulla base di tali relazioni il Ministro riferisce annualmente alle competenti Commissioni parlamentari in ordine al funzionamento del Garante, all'efficacia della sua azione e alla natura delle questioni segnalate nonché ai provvedimenti adottati a seguito delle segnalazioni stesse.

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017**2.3 I principali ambiti di intervento del Garante**

In continuità con gli anni precedenti, anche nel 2017 i principali ambiti di intervento del Garante hanno riguardato l'attivazione dell'autotutela nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione notificati al contribuente e i rimborsi di imposte indebitamente pagate.

2.3.1. L'attivazione dell'autotutela per gli atti di accertamento e riscossione

L'articolo 13, comma 6, dello Statuto dispone che il Garante ha il potere di attivare "le procedure di autotutela nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione notificati al contribuente".

L'autotutela cui si fa riferimento è quella tributaria³, la quale rappresenta un potere generale esercitabile d'ufficio sulla base di valutazioni discrezionali. Ritenuti sussistenti i presupposti di legge (ossia l'illegittimità dell'atto), essa può essere attivata con riguardo a qualunque imposta e in relazione all'attività di tutti gli uffici (carattere generale) e consente all'amministrazione finanziaria di apprezzare la "bontà" dell'atto amministrativo rispetto al perseguimento del pubblico interesse (carattere discrezionale).

L'autotutela tributaria non costituisce, pertanto, uno strumento di protezione del contribuente (*ex multis*, Corte di cassazione, sezione tributaria, sentenza 15 aprile 2016, n. 7511), ma uno strumento deflattivo delle cause tributarie che risponde al principio del buon andamento dell'azione amministrativa di cui all'articolo 97 della Costituzione, declinato attraverso i criteri di economicità, efficacia, imparzialità, pubblicità e trasparenza. Il privato può naturalmente sollecitare l'esercizio, segnalando l'illegittimità degli atti impositivi, ma la segnalazione non trasforma il procedimento officioso e discrezionale in un procedimento ad istanza di parte da concludere con un provvedimento espresso (in proposito v. Corte costituzionale, Sentenza n. 181 del 2017). Correlativamente, non esiste un dovere dell'amministrazione finanziaria di pronunciarsi sull'istanza di autotutela presentata dal contribuente e, mancando tale dovere, il silenzio su di essa non equivale ad inadempimento; né, d'altro canto, esso può essere considerato un diniego, in assenza di una norma specifica che tale lo qualifichi giuridicamente (Corte di cassazione, sezioni unite civili, sentenza 27 marzo 2007, n. 7388; Corte di cassazione, sezione quinta civile, sentenza 9 ottobre 2000, n. 13412). Conseguentemente, il silenzio dell'amministrazione finanziaria sull'istanza di autotutela non è contestabile davanti ad alcun giudice, né tale situazione determina un

³ Disciplinata in dettaglio dal decreto ministeriale 11 febbraio 1997, n. 37 "Regolamento recante norme relative all'esercizio del potere di autotutela da parte degli organi dell'Amministrazione finanziaria". Essa si distingue dall'autotutela amministrativa generale, la quale è disciplinata dall'articolo 21-nonies nella legge 7 agosto 1990, n. 241 che, come noto, prevede la possibilità di annullare d'ufficio i provvedimenti amministrativi illegittimi qualora sussistano ragioni di interesse pubblico.

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

«vuoto di tutela» costituzionalmente illegittimo. Affermare il contrario, ovvero il dovere dell'amministrazione di rispondere all'istanza di autotutela, significherebbe creare in favore del contribuente una nuova situazione giuridicamente protetta, per giunta azionabile *sine die* dall'interessato, il quale potrebbe riattivare in ogni momento il circuito giurisdizionale, superando il principio della definitività del provvedimento amministrativo e della correlata stabilità della regolazione del rapporto che ne costituisce oggetto (in questi termini Corte cost., sentenza 181 del 2017).

Tali conclusioni, *de jure condito*, sembrano valere anche nel caso di "attivazione" dell'autotutela ex articolo 13, comma 6, dello Statuto che – come più volte sottolineato nelle precedenti Relazioni – prevede un intervento sollecitatorio diretto agli uffici finanziari che hanno emanato l'atto affinché, se del caso, procedano al suo riesame alla luce delle considerazioni svolte dal Garante, senza che quanto prospettato da quest'ultimo possa considerarsi vincolante ai fini di un'eventuale revisione del provvedimento.

Ad ogni modo va rappresentato che, nell'ottica di rafforzare il rapporto fiduciario tra contribuenti e amministrazione finanziaria, quest'ultima ha prestato anche nell'anno 2017 la massima attenzione alle segnalazioni dei Garanti, fornendo loro ogni proficua collaborazione in armonia con le indicazioni contenute nell'Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2017-2019. Di ciò è stato dato atto anche nelle Relazioni dei Garanti, nelle quali si è tra l'altro sottolineato come l'Amministrazione, ricorrendone i presupposti, ha proceduto ad annullare o rettificare gli atti che presentassero profili di difformità alla legge, accogliendo così le osservazioni dei Garanti o, comunque, assicurando a questi ultimi risposte accurate, complete e tempestive. A quest'ultimo proposito, va inoltre segnalato come la previsione di un apposito indicatore nella Convenzione 2017-2019 con l'Agenzia delle entrate volto a misurare i tempi di lavorazione delle segnalazioni, ha contribuito ad assicurare il rispetto dei 30 giorni previsti dallo Statuto per fornire risposta al Garante. In particolare, come si evince dal Rapporto di verifica dei risultati della gestione dell'Agenzia anno 2017, pubblicato sul sito del Dipartimento delle finanze⁴, i tempi di risposta alle segnalazioni dei Garanti sono stati infatti di 21 giorni.

2.3.2 I rimborsi

I rimborsi hanno rappresentato un tema molto sensibile per i contribuenti anche nell'anno 2017 e le relative segnalazioni, con cui essi lamentano disfunzioni o ritardi nella loro erogazione, costituiscono l'undici per cento circa dell'attività dei Garanti.

⁴V. pag. 23 del Rapporto disponibile all'indirizzo:

<http://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/it/content/Documenti/Varie/Rapporto-di-verifica-ADE-firmato-19-06-18.pdf>.

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

Come segnalato nelle precedenti Relazioni, la tempestività nel pagamento dei rimborsi da parte dell'amministrazione finanziaria rappresenta una delle modalità più efficaci per costruire un rapporto tra fisco e contribuente improntato sulla fiducia e buona fede. L'inefficace gestione dei rimborsi rappresenta, invece, un motivo di pregiudizio della qualità di tale rapporto. Il rischio è che si possa verificare un'asimmetria ingiustificata tra Stato e cittadini: infatti, alla pretesa dello Stato di imporre al contribuente l'adempimento dei propri obblighi tributari nei tempi previsti dalle disposizioni normative (con applicazione, in difetto, di sanzioni ed interessi) non corrisponderebbe, dall'altra parte, un' altrettanta tempestività nel rispondere alle istanze dei cittadini. Senza dimenticare un altro aspetto poco desiderabile, e cioè che il ritardo genera ulteriori interessi sulla sorte capitale, con conseguenze dannose anche a carico dell'Erario.

Nelle Relazioni 2017 dei Garanti vengono ancora segnalati casi di ritardi nell'erogazione dei rimborsi, anche se rispetto agli anni passati la situazione appare indubbiamente migliorata. Infatti, l'accelerazione dell'esecuzione dei rimborsi fiscali ai cittadini ed alle imprese, anche attraverso l'adozione di tecniche di analisi dei rischi, ha costituito di recente una stringente priorità politica e un preciso indirizzo per l'Agenzia delle entrate ribadito anche dall'Atto di indirizzo 2017-2019 sopra citato. Tale indicazione si è tradotta in uno specifico obiettivo di miglioramento dei servizi erogati e nella previsione di appositi indicatori volti a misurare, tra l'altro, anche lo smaltimento del magazzino dei rimborsi IVA e Imposte Dirette⁵. Al riguardo, nell'anno 2017 l'Agenzia ha conseguito per i rimborsi IVA un risultato superiore all'obiettivo pianificato, ossia ha lavorato l'89,5% dei rimborsi a fronte del 70% previsto. Relativamente ai rimborsi Imposte Dirette, le lavorazioni hanno raggiunto il 78,8%, lievemente superiore al dato rilevato nell'esercizio precedente (77,6%)⁶.

⁵ V. Convenzione 2017-2019 con l'Agenzia delle entrate, allegato 2, pag. 11 al seguente indirizzo http://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/it/content/Documenti/Varie/2017_Convenzione-Mef-Entrate-2017-2019-del-4.8.2017.pdf.

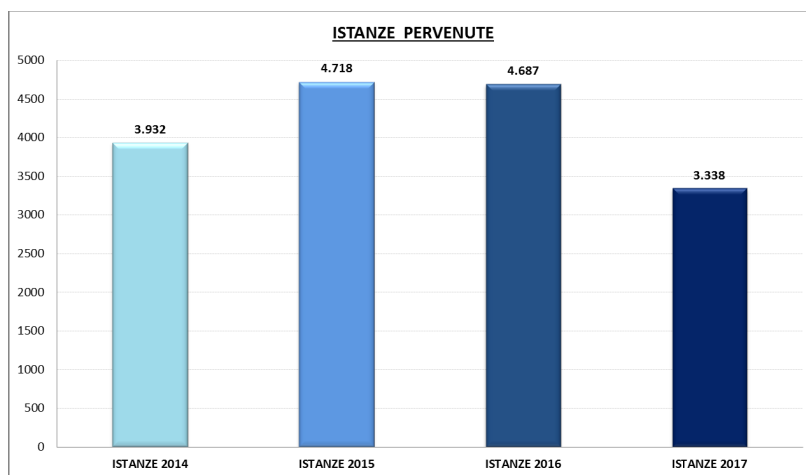
⁶ V. pag. 5 del citato Rapporto di verifica.

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017**3. L'ATTIVITÀ SVOLTA DAI GARANTI NEL 2017**

I paragrafi che seguono hanno lo scopo di presentare i principali dati relativi all'attività dei Garanti nel corso del 2017. Tali dati sono raccolti attraverso la trasmissione delle relazioni semestrali ed annuali cui viene allegato, per ciascun semestre, un dettagliato prospetto statistico contenente i dati analitici dell'attività. Pertanto, così come per il 2016, anche per l'anno oggetto della presente relazione è possibile proporre un'analisi, il cui livello di dettaglio e la cui completezza derivano dalla maggiore standardizzazione del sistema di raccolta delle informazioni fornite dai singoli Garanti. Essi, con il supporto dei propri collaboratori, compilano un prospetto che consente di raccogliere informazioni sia in merito agli ambiti di azione (*le materie di intervento previste dallo Statuto*) sia con riguardo ai risultati in termini di gestione delle istanze dei contribuenti (*i flussi di attività nel corso di un anno solare e i relativi esiti*)⁷.

3.1 Istanze pervenute nell'anno

Nel corso del 2017 sono pervenute 3.338 nuove istanze a livello nazionale.



⁷ Ai fini della presente analisi e di una corretta comprensione della stessa, sono necessarie le seguenti precisazioni:

- ✓ la fonte dei dati è rinvenibile nei prospetti statistici trasmessi dai Garanti;
- ✓ non vengono inclusi i dati - comunque di impatto marginale - relativi ai "pareri per mancato o irregolare funzionamento degli uffici" trattandosi di una materia con connotazioni differenti rispetto alle altre gestite dai Garanti e i cui criteri di raccolta dati risultano ancora non perfettamente omogenei;
- ✓ non sono inclusi i dati relativi al secondo semestre della Regione Basilicata per la quale non è stata possibile la ricezione dei dati dell'attività inerente il suddetto semestre;
- ✓ in merito al valore delle istanze definite, non è possibile esprimere un dato puntuale a causa di alcune discrepanze nella registrazione dei dati trasmessi dai Garanti nelle Relazioni.

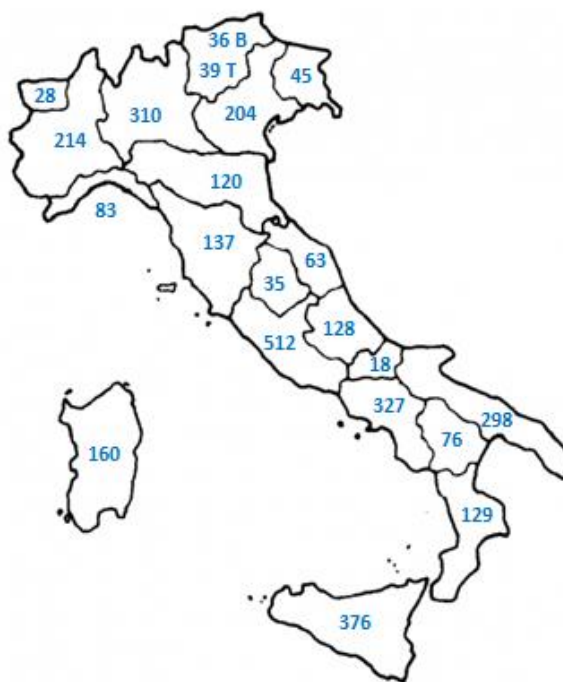
Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

Il dato del 2017 evidenzia un decremento rispetto alle tre precedenti annualità, in particolare:

- -15% rispetto al 2014;
- -29% rispetto al 2015;
- -29% rispetto al 2016.

Infine, il decremento risulta pari a circa il 25% se si considera il numero delle istanze pervenute nel 2017 rispetto alla media del triennio 2014-2016.

Di seguito viene presentato il dettaglio delle istanze pervenute per regione e province autonome.



La tabella seguente offre, invece, un quadro più dettagliato delle istanze complessivamente pervenute ai Garanti e, in particolare:

- istanze primo semestre;
- istanze secondo semestre;
- istanze totali anno 2017;
- valore assoluto cumulato;
- valore percentuale cumulato;
- media mensile.

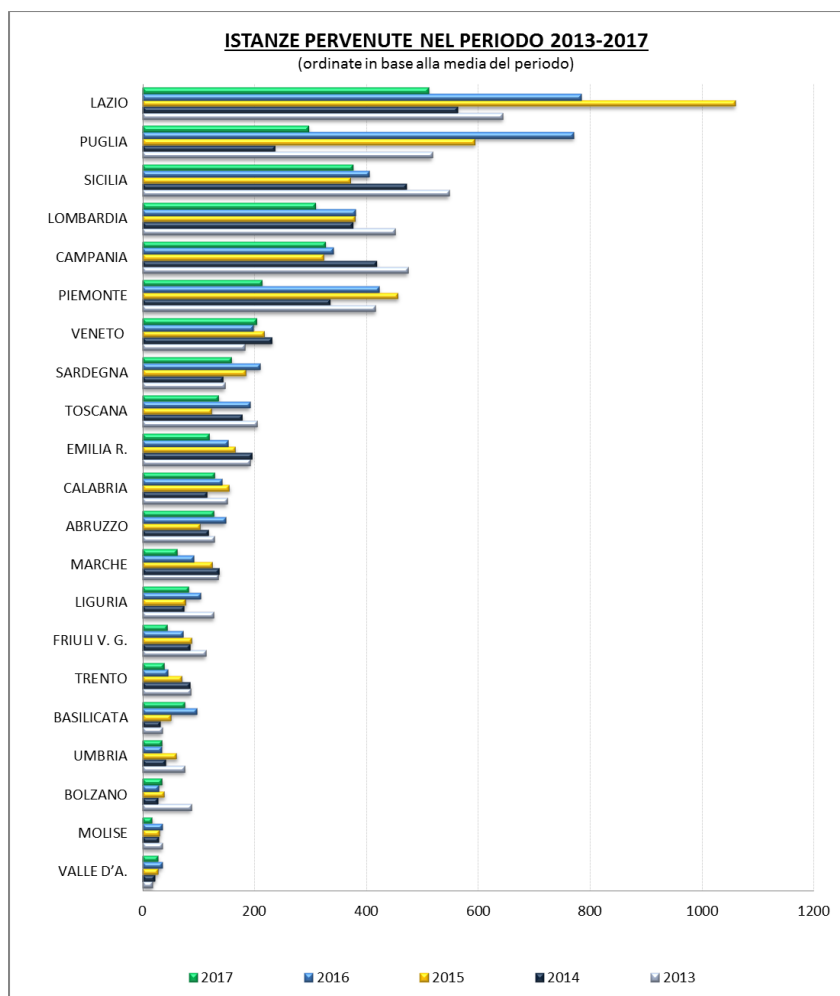
Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

Tali dati sono proposti nella tabella in ordine decrescente sulla base del valore annuale.

ISTANZE PERVENUTE 2017						
REGIONE	I SEMESTRE	II SEMESTRE	ANNUALE	CUMULATA	CUMULATA PERCENTUALE	MEDIA MENSILE
LAZIO	243	269	512	512	15%	42,7
SICILIA	192	184	376	888	27%	31,3
CAMPANIA	189	138	327	1215	36%	27,3
LOMBARDIA	193	117	310	1525	46%	25,8
PUGLIA	203	95	298	1823	55%	24,8
PIEMONTE	133	81	214	2037	61%	17,8
VENETO	116	88	204	2241	67%	17,0
SARDEGNA	101	59	160	2401	72%	13,3
TOSCANA	85	52	137	2538	76%	11,4
CALABRIA	60	69	129	2667	80%	10,8
ABRUZZO	68	60	128	2795	84%	10,7
EMILIA R.	70	50	120	2915	87%	10,0
LIGURIA	35	48	83	2998	90%	6,9
BASILICATA	76		76	3074	92%	6,3
MARCHE	33	30	63	3137	94%	5,3
FRIULI V. G.	26	19	45	3182	95%	3,8
TRENTO	22	17	39	3221	96%	3,3
BOLZANO	15	21	36	3257	98%	3,0
UMBRIA	20	15	35	3292	99%	2,9
VALLE D'A.	20	8	28	3320	99%	2,3
MOLISE	10	8	18	3338	100%	1,5
TOTALE NAZIONALE	1910	1428	3338	-	-	13,2

L'analisi dei valori fa emergere la differenza, in termini di mole di lavoro, tra i diversi Garanti. In particolare, volendo osservare in primo luogo i due estremi, il Garante del Lazio ha ricevuto un numero di nuove istanze pari a 512 mentre all'ufficio del Garante del Molise ne sono pervenute 18. In tale ambito, è significativo rilevare come alle prime sette regioni - Lazio, Sicilia, Campania, Lombardia, Puglia, Piemonte e Veneto - corrispondenti ad un terzo del totale, siano pervenute quasi il 70% delle istanze totali per l'anno 2017 (pari, in valore assoluto, a 2.241 istanze). Tali evidenze, contestualmente all'osservazione del dato medio mensile, confermano l'esistenza di una situazione di forte disomogeneità che vede alcune sedi impegnate nella gestione di un numero di istanze notevolmente superiore alle altre. Ne deriva, pertanto, che una distinzione su base regionale dell'attività, in considerazione delle differenze intrinseche delle regioni stesse (in riferimento, ad esempio, alla popolazione o alla concentrazione di attività produttive) potrebbe non rispondere adeguatamente alla gestione del lavoro per i Garanti.

Il grafico sottostante, inoltre, fornisce il dettaglio regionale delle istanze pervenute ai Garanti nel periodo 2013-2017, ordinato in modo decrescente sulla base della media dell'intero periodo.

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017


Osservando nel dettaglio le pratiche pervenute per ciascuna regione è possibile trarre alcune considerazioni in merito sia alla variazione della numerosità nel corso del periodo sia alla differenza tra regioni. Più nello specifico, è possibile notare che i dati sono sostanzialmente stabili nel corso del biennio 2015-2016 ad esclusione di alcune regioni, per le quali si rilevano differenze sostanziali. Mentre, per quanto concerne il dato 2017, il calo risulta generalizzato su tutte le regioni (e corrispondente ad una riduzione di istanze pari a circa 1.350) e con un picco per Lazio (calo del 35% delle istanze pervenute), Piemonte (riduzione di quasi il 50%) e Puglia (con un calo pari al 61%) che, da sole, registrano circa 950 pratiche in meno rispetto al 2016. Le uniche regioni che hanno registrato una crescita, seppur minima, sono Veneto, Bolzano e Umbria.

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

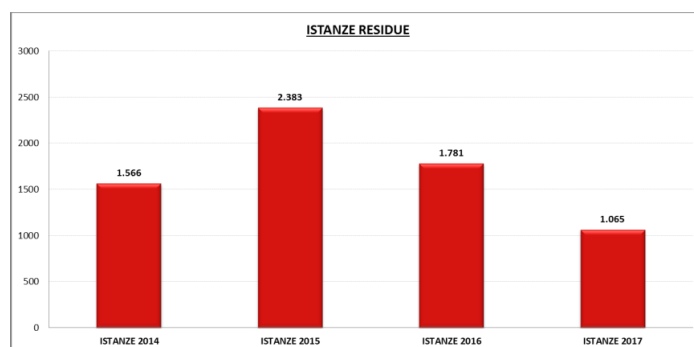
Per quanto concerne la distribuzione delle istanze pervenute per regione, è possibile osservare che nelle prime sette regioni per numerosità media sono pervenute, nel periodo 2013-2017, oltre 400 istanze l'anno mentre nelle regioni residue quasi 100. Come già sottolineato, anche tali dati di medio periodo confermano che i singoli Garanti (quali organi monocratici) devono occuparsi di un numero di istanze talvolta molto diverso tra loro.

3.2 Istanze gestite

Entrando nel nettaggio dell'attività dei Garanti, la gestione complessiva delle istanze ha riguardato, nel corso del 2017, un totale di 4.789 pratiche. All'interno di tale aggregato sono incluse sia le nuove istanze pervenute nel corso del 2017 (3.338) sia quelle residue derivanti dalle attività degli anni precedenti.

Per comprendere appieno la composizione dell'attività svolta nell'anno in esame emerge, innanzi tutto, l'esigenza di qualificare il concetto di istanze residue⁸. Queste ultime rappresentano le pratiche istruite dal Garante, ma non ancora definite alla fine dell'anno poiché in attesa di risposta da parte dell'ente impositore. Il dato riferito a tali istanze, come già segnalato nelle precedenti relazioni, è indice di un fenomeno che, se va oltre la dimensione fisiologica, può generare un clima di incertezza e minare il rapporto di fiducia tra fisco e contribuente con possibilità di alimentare anche il contenzioso innanzi ai giudici tributari. Proprio per tale motivo nell'Atto di indirizzo sopra citato è stato richiesto all'amministrazione finanziaria di prestare la massima attenzione alle segnalazioni trasmesse dai Garanti.

A tal proposito, si illustra l'andamento delle istanze residue dal 2014 al 2017.

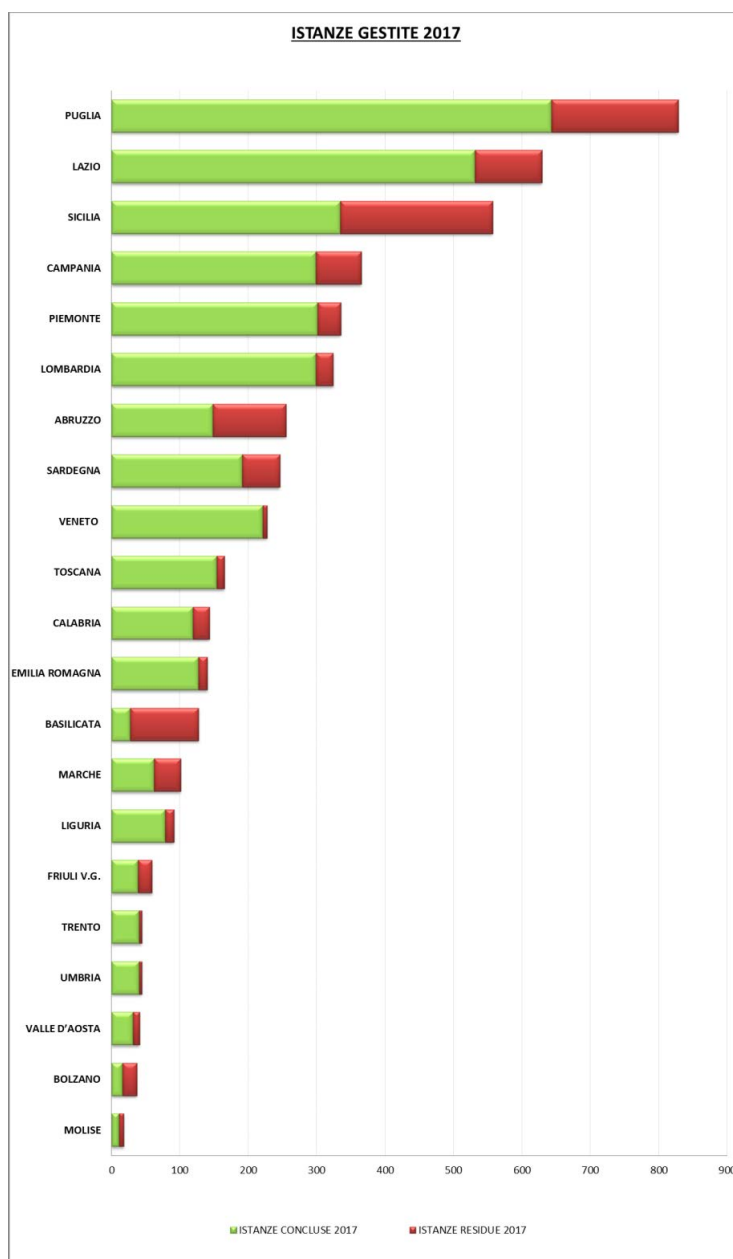


Come si evince dai dati, nel 2017, il totale delle pratiche residue (pari a 1.065) risulta in diminuzione, confermando il *trend* positivo iniziato nel 2015.

⁸ Il calcolo delle istanze residue può essere effettuato come segue: istanze pervenute nell'anno di competenza e residue al 31.12 dell'anno precedente al netto delle istanze definite al 31.12 dell'anno di competenza.

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

Il grafico che segue, invece, presenta, su base regionale, il dettaglio delle istanze definite nel 2017 e di quelle residue a fine anno. In particolare, i Garanti hanno complessivamente definito circa 3.700 istanze (il segmento in verde) con un residuo di 1.065 (il segmento in rosso).



Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

Il valore delle istanze residue nel 2017 rappresenta il 22% del totale delle istanze in gestione nel corso dell'anno.

La tabella che segue ne propone il dettaglio a livello regionale.

REGIONE	ISTANZE GESTITE 2017	ISTANZE RESIDUE 2017	INCIDENZA PERCENTUALE
ABRUZZO	255	107	42%
BASILICATA	127	100	79%
BOLZANO	50	21	42%
CALABRIA	143	24	17%
CAMPANIA	365	66	18%
EMILIA ROMAGNA	140	13	9%
FRIULI V.G.	59	20	34%
LAZIO	629	98	16%
LIGURIA	91	13	14%
LOMBARDIA	324	25	8%
MARCHE	101	39	39%
MOLISE	18	7	39%
PIEMONTE	335	34	10%
PUGLIA	828	185	22%
SARDEGNA	246	55	22%
SICILIA	557	223	40%
TOSCANA	165	11	7%
TRENTO	44	4	9%
UMBRIA	44	4	9%
VALLE D'AOSTA	41	10	24%
VENETO	227	6	3%
TOTALE	4789	1065	22%

In merito al totale delle istanze in gestione nell'anno, si consideri, infine, che dalle relazioni semestrali e annuali prodotte risulta che i Garanti gestiscono anche molte richieste verbali – a seguito di contatti telefonici o accessi fisici all'Ufficio da parte dei contribuenti – che, in taluni casi, si risolvono attraverso interlocuzioni con gli uffici finanziari competenti e per i quali c'è una particolare attenzione per evitare l'insorgere di contenziosi.

3.3 Tipologia di istanze pervenute

In questo paragrafo sono riportate le principali questioni oggetto di intervento che caratterizzano l'attività dei Garanti. Tale approfondimento, come anticipato, è stato possibile grazie al *format* standardizzato sottoposto ai Garanti per la compilazione che, a partire dal 2016, ha permesso di ottenere informazioni più puntuali in merito a due aspetti principali: le materie di intervento (come delineate dalla normativa) e i flussi di attività, compresi gli esiti.

Per quanto riguarda il primo aspetto, sono stati raccolti i dati relativi alle seguenti tipologie di pratiche:

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

- liquidazione/accertamento/sanzioni relativi a diritti o tributi erariali;
- liquidazione/accertamento/sanzioni relativi a tributi locali;
- riscossione tributi erariali;
- riscossione tributi locali;
- rimborsi tributi erariali;
- rimborsi tributi locali;
- verifiche fiscali;
- casi di rimessione in termini del contribuente;
- istanze/questioni varie di competenza;
- istanze/questioni varie non di competenza⁹.

Per quanto riguarda, invece, l'aspetto relativo ai flussi e agli esiti delle attività, sono stati raccolti i dati dei seguenti *status* delle istanze:

- istanze residue alla fine dell'anno precedente;
- nuove istanze pervenute nel corso del semestre;
- istanze gestite nel corso del semestre;
- istanze definite nel semestre;
- istanze residue alla fine del semestre.

Dall'analisi del dettaglio per materia, si evince che nel 2017 - come peraltro negli anni precedenti - l'attività dei Garanti ha riguardato prevalentemente i seguenti ambiti (tra parentesi viene fornito il numero delle pratiche pervenute nel corso dell'anno):

- liquidazione, accertamento, sanzioni con riferimento a diritti o tributi erariali (968 - con un calo del 10% rispetto al dato 2016) e locali (330 - con un calo del 36% rispetto al 2016), nel quale sono trattate problematiche attinenti prevalentemente all'attività di accertamento degli enti impositori;
- riscossione di tributi erariali (526 - con un calo del 23% rispetto al 2016) e locali (206 - dato sostanzialmente pari a quello rilevato nel 2016), nel quale sono trattate, invece, problematiche attinenti all'operato degli agenti della riscossione;
- rimborsi di tributi erariali (298 - dato sostanzialmente allineato a quello rilevato nel 2016) e locali (54 - con un calo del 78% rispetto al 2016).

L'insieme di tali istanze rappresenta il 71% circa del totale delle pratiche pervenute.

La rimanente parte comprende diverse tipologie di istanze, come richieste di informazioni, richieste di intervento nel caso di verifiche fiscali, segnalazioni di irregolarità o

⁹ Rispetto all'anno precedente non sono più stati richiesti i dati inerenti:

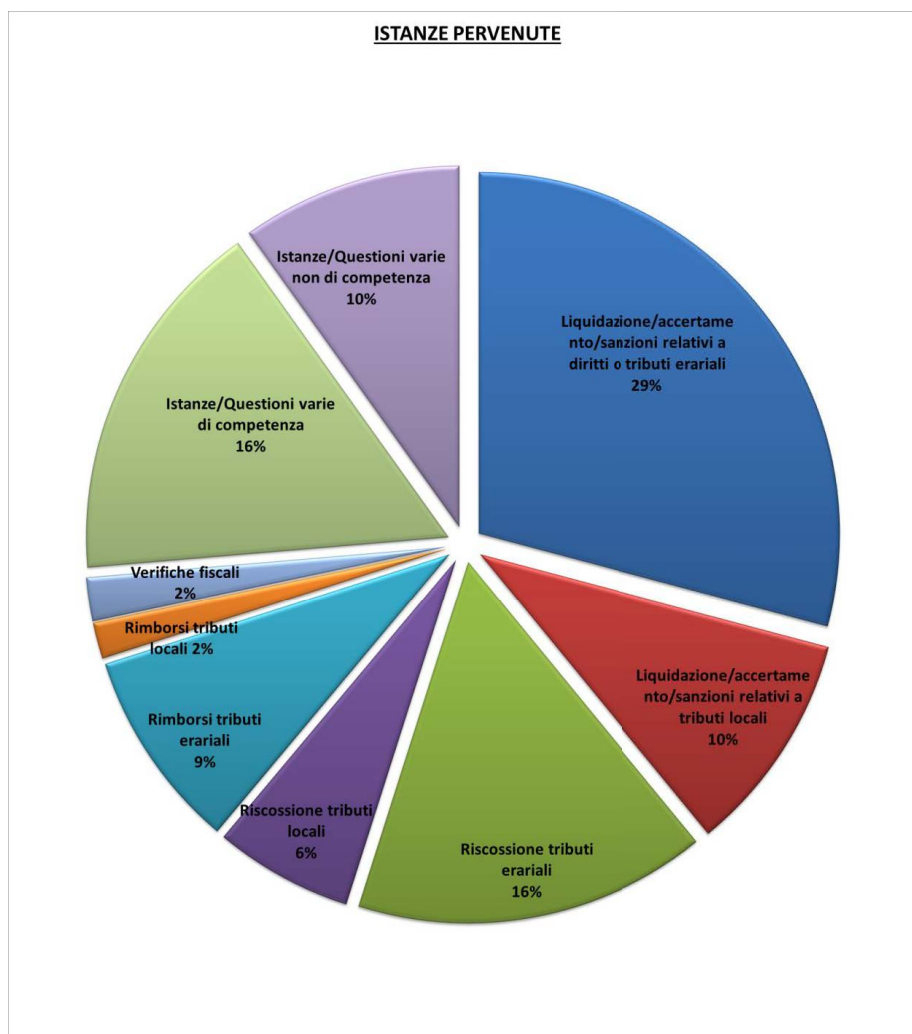
- ✓ ai quesiti relativi ai tributi erariali;
- ✓ ai quesiti in merito ai tributi locali.

Sono, invece, stati raccolti a parte i dati relativi ai pareri per mancato o irregolare funzionamento degli uffici (articolo 3 D.L. 498/1961).

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

malfunzionamento degli uffici, denunce anonime, quesiti e questioni non rientranti nella competenza del Garante.

Il seguente grafico offre una rappresentazione del fenomeno.

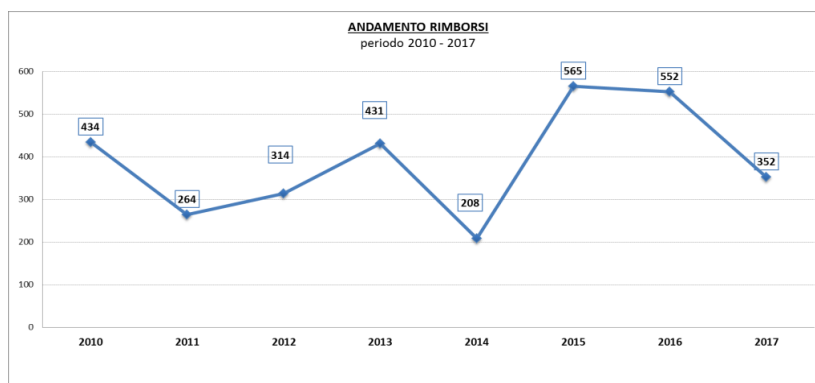


Di seguito si analizzano più in dettaglio gli andamenti delle principali tipologie di istanze pervenute ai Garanti (quali rimborsi, tributi locali e procedure di autotutela).

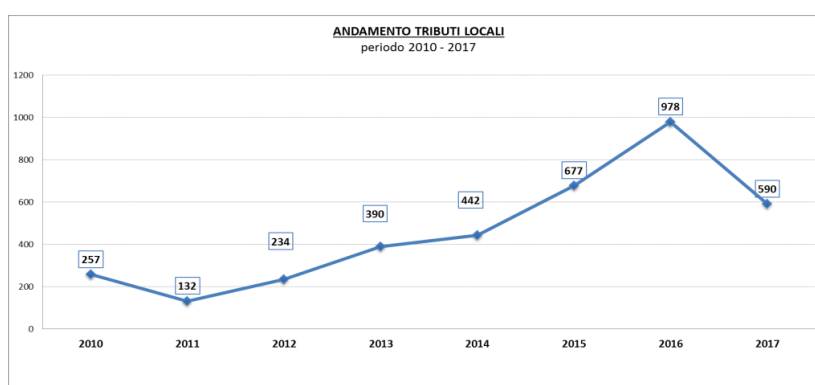
Il grafico successivo illustra l'andamento del numero di istanze di rimborso pervenute nel periodo 2010-2017. I dati presentati riguardano le istanze relative ai tributi erariali e ai tributi locali. E' possibile osservare come tali istanze, dopo un calo nel corso del 2014, a partire dall'anno 2015 sono cresciute nuovamente in termini di numerosità con una stabilizzazione

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

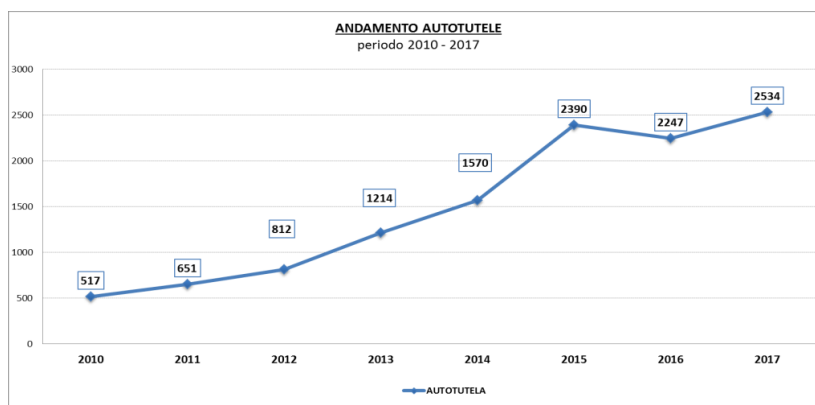
nel corso del 2016. Infine, nel corso del 2017 si ripropone un calo rispetto al dato dell'anno precedente (calo pari al 36%).



Di seguito, sempre per il periodo 2010 – 2017, viene, invece, presentato il dettaglio riguardante i tributi locali relative alle diverse tipologie (in particolare, liquidazione/accertamento/sanzioni, riscossione e rimborsi). Osservando il grafico è possibile verificare come il numero delle istanze presenti un *trend* crescente a partire dal 2010 e fino al 2016. Nel 2017, al contrario, si registra una flessione pari al 40% rispetto al medesimo dato registrato nel 2016.



Infine, viene presentato il dettaglio delle procedure di autotutela attivate dai Garanti nel periodo 2010 - 2017.

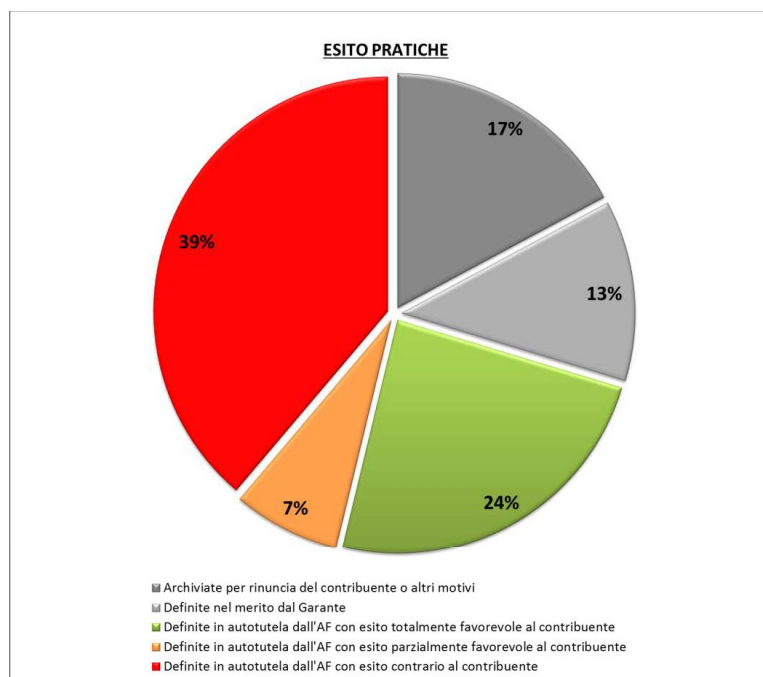
Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

Esse, a partire dal 2010, si caratterizzano per una crescita pressoché costante nel corso degli anni (con una leggera flessione nel 2016), passando dalle iniziali 517 alle 2.534 del 2017, anno in cui si registra un aumento del 13% rispetto al dato dell'anno precedente.

3.4 Esiti delle istanze definite

Nel presente paragrafo sono riportati gli esiti delle circa 3.700 istanze definite dai Garanti nell'anno 2017. Di esse, il 30% (48% nell'anno 2016) è stato definito senza che il Garante abbia attivato la procedura di autotutela: il 13% è stato definito nel merito dal Garante e il 17% è stato archiviato per rinuncia da parte del contribuente. Per il restante 70% delle segnalazioni (52% nell'anno 2016) è stata, invece, attivata la procedura di autotutela che, in circa 80 casi su 100, ha riguardato pratiche relative a liquidazione/accertamento/sanzioni su diritti o tributi erariali o locali oppure riscossione di tributi erariali o locali.

Di seguito viene riportata la rappresentazione grafica della percentuale delle istanze definite, distinte per tipologia di esito.

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017


Di fondamentale importanza, ai fini della presente Relazione, è anche l'esame degli esiti delle autotutelle attivate dal Garante presso gli enti impositori che – avuto riguardo all'interesse del contribuente – possono così classificarsi: favorevoli, parzialmente favorevoli e contrari. Di seguito gli esiti (tra parentesi il dato del 2016):

- 34% (38%) favorevoli;
- 11% (20%) parzialmente favorevoli;
- 55% (42%) contrari.

Nei primi due casi, l'esito presuppone un esercizio dell'autotutela da parte dell'ente impositore ed un accoglimento, totale o parziale, delle osservazioni formulate dal Garante. Nell'ultimo caso, l'esito contrario al contribuente può essere determinato da un provvedimento negativo in autotutela (in sostanza una conferma dell'atto) oppure dal mancato esercizio *tout court* dell'autotutela da parte dell'ente impositore che, in ambedue i casi, si risolve in un mancato accoglimento di quanto rappresentato dal Garante.

I dati sugli esiti delle istanze definite (comprese quelle per cui non è stata attivata l'autotutela da parte del Garante) consentono di formulare alcune considerazioni. In primo luogo, si può evincere che il contribuente ha trovato una totale o parziale soddisfazione alla propria istanza nel 31% dei casi (esiti totalmente o parzialmente favorevoli). In secondo luogo, si desume che, grazie all'intervento del Garante, si è certamente evitato un possibile contenzioso con

Relazione sull'attività svolta dal Garante del contribuente | 2017

riguardo al 41% delle controversie (pratiche con esito favorevole al contribuente cui si aggiungono le rinunce da parte dello stesso).

Infine, è possibile ipotizzare che, per le pratiche con esito parzialmente favorevole e non favorevole, alla luce dell'intervento del Garante, il contribuente abbia potuto meglio interpretare la bontà della pretesa avanzata dall'amministrazione finanziaria, con un conseguente miglioramento della fiducia nel sistema fiscale.

