

# SENATO DELLA REPUBBLICA

— XV LEGISLATURA —

**Doc. LII-bis  
n. 13**

## RELAZIONE

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

(Anno 2006)

*(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 del contribuente per la regione  
LIGURIA**

—————  
**Comunicata alla Presidenza il 19 febbraio 2007**  
—————





**Garante del Contribuente**

*Ufficio della Liguria*

**RELAZIONE ANNUALE EX ART. 13 COMMA 13bis, LEGGE 212/2000**

**RELAZIONE SEMESTRALE SULL'ATTIVITA' SVOLTA NEL II SEMESTRE 2006  
PREVISTA DAL COMMA 12, ART. 13, LEGGE 212/2000**

Com'è noto, a norma di legge il Garante del Contribuente presenta ogni sei mesi una relazione sull'attività svolta al Ministero dell'Economia, individuando gli aspetti critici più rilevanti e prospettando le relative soluzioni (art. 13 L. 212/00) e con relazione annuale fornisce al Governo e al Parlamento dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuente nel campo della politica fiscale (art. 13 comma 13 bis L. 212/00).

In applicazione di tali disposizioni, le suddette relazioni hanno di consueto e in prevalenza per oggetto l'attività svolta e dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuente con riferimento all'ambito delle rispettive competenze territoriali, posto che essi sono istituiti in ogni regione.

Ciò non toglie, peraltro, specie per l'ampia dizione del comma 13 bis, che la relazione possa spaziare più generalmente su quanto concerne il funzionamento degli uffici del Garante in ambito nazionale perché è ovvio che il buon funzionamento dell'istituto nel suo insieme incide sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuente.

Questa premessa giustifica lo spazio che la presente relazione intende dare ad alcuni temi di ordine generale che qui di seguito vengono evidenziati e trattati, sia pure succintamente, con l'auspicio che essi possano essere oggetto di successivi approfondimenti nelle debite sedi:

- 1) Necessità di un Ente rappresentativo dei Garanti.
  - 2) Necessità di garantire l'indipendenza del Garante
  - 3) Necessità che le relazioni abbiano una loro struttura.
  - 4) Necessità di assicurare mezzi adeguati alle funzioni.
  - 5) Necessità di riformulazione dei compiti .
- 1) Il Garante del Contribuente è istituito presso ogni Direzione Regionale delle Entrate e Direzione delle Entrate delle Province autonome. Si tratta di 21 uffici, di tre membri ciascuno e quindi di 63 soggetti complessivamente. Ciascun ufficio nell'espletamento delle funzioni attribuitegli dalla legge di tutela dei contribuenti gode di piena autonomia da ogni pubblico potere e, in particolare, dall'Amministrazione Finanziaria, nonostante che le funzioni di segreteria e tecniche gli debbano essere assicurate dagli uffici delle Direzioni Regionali delle Entrate.
- Ciò non toglie che i Garanti nell'esercizio delle loro funzioni, avvertano problemi comuni che emergono frequentemente nel concreto esercizio nelle

attività di competenza, il che li ha indotti a stabilire tra loro rapporti ed altresì a strutturare la "organizzazione nazionale dei Garanti del Contribuente" che ha, peraltro, natura privatistica, non essendo in alcun modo prevista dalla legge.

Tale struttura è quindi priva di un riconoscimento di ordine giuridico, a livello pubblicistico e indebolisce la continuità ed efficacia della sua azione nonostante che la sua spontanea formazione la indichi come esigenza generalmente sentita.

E' pertanto auspicabile che una struttura di rappresentanza democratica dei Garanti venga prevista legislativamente, con la determinazione dei criteri per la sua elezione.

- 2) E' già stato ampiamente trattato il tema dell'autonomia del Garante e sottolineata la necessità che per la sua concreta attuazione l'esercizio della sua attività sia svincolato dalla dipendenza dall'Agenzia delle Entrate per ciò che concerne l'assicurazione delle funzioni di segreteria e tecniche.

In particolare è stato osservato che dalle relazioni semestrali ed annuali che i Garanti del Contribuente presentano al Ministro dell'Economia e Finanze (comma 12 del citato art. 13) al Governo e al Parlamento (comma 13 bis), sono con frequenza segnalate inadeguatezze in ordine al rispetto di tale disposizione da parte delle Direzioni Regionali delle Entrate e si auspicano modifiche alla normativa vigente, nel senso che esso possa disporre di una autonomia anche a livello delle disponibilità finanziarie, in attuazione del principio della "piena autonomia" del Garante affermata dal comma 2 dell'art. 13, che dovrebbe essergli assicurata con un finanziamento diretto dal Ministero dell'Economia e Finanze - Dipartimento per le Politiche Fiscali, lasciando alle sue autonome decisioni ogni determinazione sul loro utilizzo.

In proposito si richiama quanto già espresso in precedenti relazioni sulla concreta possibilità per pervenire a tale risultato.

La stessa legge 212/2000 ha previsto all'art. 20 l'istituzione di un apposito capitolo di spesa nel bilancio del Ministero, sul quale fino ad ora hanno trovato capienza solo i compensi dei componenti e le loro indennità di missione. Le spese di funzionamento ed i costi del personale gravano sull'Agenzia delle Entrate, ma sono pur sempre coperti dal Ministero, con altri capitoli di spesa, sulla base della convenzione triennale.

Basterebbe quantificare il costo degli Uffici dei Garanti e stornare i fondi da quelli assegnati all'Agenzia attribuendoli al capitolo riservato ai Garanti per ottenere a costo zero un'autonomia completa di questi ultimi, togliendoli finalmente dalla condizione di ambigua sudditanza in cui hanno operato sino ad oggi.

Le economie di scala che ora si ottengono appoggiando i Garanti all'Agenzia hanno un congruo peso, sia in termini finanziari che funzionali, ma nulla vieta di sottoscrivere accordi per mantenerle, pur rendendo più autonomi i controllori rispetto ai controllati: prese le debite precauzioni per evitare sprechi, si tratta solo di stornare fondi da un capitolo all'altro e poi rifonderli in tutto o in parte all'Agenzia quale rimborso delle spese sostenute, lasciando contemporaneamente ai Garanti la scelta di quali spese variabili siano da affrontare.

- 3) Ai sensi del comma 13 dell'art. 13 L. 212/00 il Ministro delle Finanze riferisce annualmente alle competenti commissioni parlamentari in ordine al

funzionamento del Garante del Contribuente, all'efficacia dell'azione da esso svolta ed alla natura delle questioni segnalate nonché ai provvedimenti adottati a seguito delle segnalazioni del Garante stesso.

Il compito del Ministro è quindi reso possibile dalle relazioni semestrali che gli pervengono dai Garanti.

I Garanti hanno adottato la prassi di scambiare tra di loro le relazioni da ciascuno redatte, il che consente un'ampia conoscenza dei problemi comuni. Si ritiene che l'adozione di criteri uniformi nella redazione delle relazioni ne consentirebbe più facilmente il raffronto e ne agevolerebbe una visione di insieme e una valutazione globale.

In proposito sembrerebbe opportuno che le relazioni, come già spesso avviene, siano precedute dai dati statistici riguardanti:

- le pendenze all'inizio del periodo
- il numero delle sopravvenienze
- il numero delle procedure esaurite
- le pendenze a fine periodo.

Le sopravvenienze dovrebbero essere distinte:

- in relazione alla materia alla quale le richieste si riferiscono (natura del tributo)
- in base alle province di provenienza

Le procedure esaurite dovrebbero del pari essere distinte con riferimento alla tipologia dei provvedimenti adottati secondo la distinzione di cui all'art. 13 L. 212/2000.

- autotutela
- raccomandazioni
- rimborsi
- interventi in occasione di verifiche.

Inoltre, dovrebbe precisarsi per ciascuna tipologia:

- il numero dei provvedimenti di accoglimento delle richieste del Contribuente,
- il numero dei provvedimenti di reiezione;
- il numero delle istanze dei contribuenti accolte dall'amministrazione finanziaria a seguito della richiesta di informazioni del Garante, senza la necessità di un provvedimento di quest'ultimo.

In caso di provvedimenti emessi con esplicite richieste (attivazione dell'autotutela, raccomandazioni ecc.) rivolte all'amministrazione finanziaria, è utile conoscerne l'esito che, peraltro, dovrebbe poter essere rilevato anche se riscontrato in periodi successivi a quello di formulazione della richiesta. Per facilitare la redazione delle relazioni con modalità comuni, sarebbe possibile predisporre, per quanto concerne i dati statistici, dei modelli standard in modo da facilitare le risposte ed a renderle uniformi.

- 4) Pur perdurando l'attuale normativa in ordine alle modalità con cui assicurare al Garante le funzioni di segreteria e tecniche, va ribadita la necessità che l'espletamento dei compiti assegnati dalla legge al Garante richiede la disponibilità dei mezzi necessari per farvi fronte.

La direzione dell'Organizzazione Nazionale dei Garanti ha affidato ad una apposita commissione il compito di approfondire il tema e questa ha elaborato una relazione che, dopo aver analizzato le funzioni che la legge attribuisce al Garante, ha specificato gli strumenti ritenuti indispensabili per il loro assolvimento.

Il documento viene allegato alla presente relazione come parte integrante e ad esso si rimanda raccomandando alle destinatarie autorità politiche e

amministrative l'attenzione sulla parte conclusiva concernente l'Indicazione dei mezzi che è necessario assicurare al Garante.

- 5) Un argomento ampiamente discusso è quello della modifica dell'art. 13 relativamente ai poteri da riconoscere al Garante ai fini della tutela dei diritti del contribuente; in particolare sulla incidenza dei suoi provvedimenti sugli atti dell'Amministrazione Finanziaria e sulla correlazione tra le funzioni del Garante e la funzione giurisdizionale delle Commissioni Tributarie.

Non ci si addentra su tale tematica che a parere di questo Garante richiederebbe un maggiore approfondimento anche per la considerazione che la ventilata possibilità che l'istanza rivolta al Garante abbia un effetto sospensivo sui termini per ricorrere al giudice tributario determinerebbe un aumento di lavoro difficilmente sostenibile per il Garante, determinato dall'obiettivo per il contribuente di procrastinare i tempi per ricorrere al Giudice, anche nella speranza di una soluzione meno onerosa della controversia in via amministrativa.

Sembra invece da favorire l'orientamento riguardante la possibilità di un ricorso al giudice tributario in caso di rifiuto dell'Amministrazione Finanziaria di recepire il provvedimento del Garante.

Ciò che in questa sede si desidera far presente è l'opportunità che l'art. 13 comma 6 venga modificato nella parte in cui menziona gli atti in ordine ai quali il Garante può attivare l'autotutela, attualmente specificati negli "atti amministrativi di accertamento o di riscossione".

Al riguardo l'esperienza induce a suggerire un riferimento più generale agli atti di cui all'art. 19 D.Lgs. 31/12/92 n. 546, cioè gli atti impugnabili davanti al giudice tributario, comprendendosi perciò nella dizione gli atti provenienti da qualsivoglia autorità amministrativa (e quindi riguardanti anche la finanza locale) ed altresì i comportamenti costituenti il silenzio rifiuto.

\*\*\*\*\*

Scendendo all'esame dell'attività svolta nel periodo in esame dal Garante del Contribuente della Regione Liguria si segnala:

Istanze pervenute:

Primo semestre

giacenze iniziali	sopravvenienze	procedure esaurite	rimanenze finali
59	59	60	58

Secondo semestre

giacenze iniziali	sopravvenienze	procedure esaurite	rimanenze finali
58	48	69	37

Si possono trarre dalle tabelle alcune considerazioni di ordine generale.

Si riscontra un calo di circa il 10% delle pratiche presentate nel II semestre ed un incremento analogo di quelle lavorate e chiuse.

Ne risulta che la copertura del servizio data dal Garante sembra aver retto alle richieste di intervento pervenute, cosicchè nel secondo semestre si è avuto un calo di quelle rimaste inevase. Ciò è dovuto in parte al fatto che siano giunte a fine lavorazione diverse pratiche già iniziate nel periodo precedente ed in parte al fatto che molti casi presentavano analogie tra loro tali da consentire un iter più rapido.

Ma dalla comparazione con i dati annuali del 2005, nel quale erano pervenute 137 segnalazioni di cui 129 esaurite, emerge con chiarezza che sono state lavorate lo stesso identico numero di pratiche, mentre sono calate quelle in entrata. Dei motivi della diminuzione si può forse trovare traccia nella tipologia delle pratiche pervenute.

Ripartizione per materia:

IRPEF	IRPEG	IRAP	Regi- stro	Doga- na	Rim- borsi	Accata- stamento immobili	ICI	Riscos- sione	Verifiche e sanzioni conseg.	Disfun- zioni
10	1	4	3	1	7	3	4	5	8	11

INVIM	Suc- Cessio- ni	COS AP	IVA	TAR SU	RAI	Lavoro nero	Sanz. amm.			
2	3	3	4	1	1	1	1			

Il totale è ben maggiore di quello risultante dalle precedenti tabelle ed è dovuto al fatto che una segnalazione può contenere riferimenti a più tributi. Si è ritenuto opportuno mostrare la suddivisione completa anziché fare riferimento all'argomento dominante sia per dare un'idea della vastità del campo d'azione su cui il Garante viene interpellato, sia per tentare una disamina del calo di segnalazioni.

Ad un primo sguardo apparirebbe logico ricondurre i motivi del calo a due grandi filoni: minore fiducia nel garante o maggiore fiducia negli Uffici fiscali. C'è però una terza via che sembra adattarsi meglio alla situazione in Liguria. Dopo la fase d'avvio in cui giungevano anche segnalazioni sostanzialmente inutili, per situazioni che gli Uffici avrebbero facilmente e rapidamente risolto spontaneamente, ora la funzione del Garante si è meglio chiarita sia presso i contribuenti, sia presso gli Uffici. Accade così che in molti casi le situazioni prospettate dai contribuenti vengano risolte per le vie brevi, senza lasciare alcuna traccia scritta per dar spazio solo a quelle che richiedono uno studio più approfondito dei problemi esposti.

Per inciso, la fiducia dei contribuenti nella figura del Garante è tutt'altro che in calo, almeno così risulterebbe dal fatto che le Associazioni riunite di Utenti e Consumatori della Liguria hanno attribuito allo stesso il premio "Lanternino d'Oro anno 2006" per il lavoro svolto a tutela del cittadino.

Peraltro, come si può vedere dalla tabella, il campo d'azione è diventato davvero vasto. Ciò comporta, come già detto più volte, uno sforzo costante di studio e aggiornamento professionale non poco dispendioso di tempo.

Altra considerazione immediata che si può fare è data dal fatto che compaiono una serie di tributi che hanno una minore incidenza sulla platea dei contribuenti. A fronte di 10 pratiche relative all'IRPEF ve ne sono ben 3 relative alla COSAP, che senza dubbio tocca un numero ben più limitato di cittadini.

Discorso analogo si può fare per l'imposta di registro e l'INVIM.

La conclusione che se ne trae è che emergano solo ora, in una situazione di crisi economica in cui la pressione fiscale viene percepita con più asprezza, sacche di lavorazioni più trascurate.

In altri termini, mentre sui grandi temi quali IRPEF IVA e ICI sia gli Uffici, sia la Giurisprudenza sia i contribuenti stessi hanno investito grandi risorse, su altri tributi, minori per incidenza numerica, non è stato possibile compiere lo stesso sforzo e ci sono probabilmente sempre stati comportamenti anomali che ora vengono maggiormente avvertiti.

Un caso a parte sono le lamentele giunte sui comportamenti degli Agenti della Riscossione, su cui ha inciso anche il passaggio dalla gestione dei Concessionari a Riscossione Spa, che ha implicato un grosso lavoro di riordino delle posizioni in vista dell'allineamento degli archivi, nel corso del quale possono essersi verificati diversi errori.

#### Suddivisione per provincia di provenienza dell'istanza:

##### I semestre

Genova	Savona	Imperia	La Spezia
39	5	2	13

##### II semestre

Genova	Savona	Imperia	La Spezia
30	7	3	8

Il calo delle segnalazioni provenienti dal capoluogo appare simmetrico all'aumento di quelle provenienti dal resto della regione. L'analisi del fenomeno è riconducibile a diversi fattori, tra cui la maggior diffusione della conoscenza dell'Istituto del Garante nelle provincie più lontane ed un miglior funzionamento degli Uffici centrali.

#### Provvedimenti adottati:

##### I semestre

IRPEF	Regi- stro	Suc- ces- sione	Tasse Auto	Doga- na	INVIM	ICI	Rim- bor- si	Riscos- sione	Fermo Am.vo	Veri- fiche	Varie
6	2	1	3	1	1	10	11	6	2	4	13

I provvedimenti emessi hanno avuto il seguente esito:

##### Istanze di autotutela art.13 comma 6:

- rigettate dal Garante	17
- accolte dagli Uffici a seguito della richiesta di informazioni	5
- attivazione da parte del Garante	7



Raccomandazioni rivolte agli Uffici art. 13 comma 7: 19

Richieste di rimborso art. 13 comma 10:  
 - risposta esaustiva 7  
 - richiamo al rispetto dei termini 4

#### Il semestre

IRPEF	Regi- stro	IVA	IRAP	COSAP	Turrito- rio	ICI	Rim- bor- si	Riscos- sione	Fermo Am.vo	Veri- fiche	Varie
13	2	6	3	2	5	11	6	5	1	1	14

I provvedimenti emessi hanno avuto il seguente esito:

Istanze di autotutela art.13 comma 6:  
 - rigettate dal Garante 30  
 - accolte dagli Uffici a seguito  
 della richiesta di informazioni 7  
 - attivazione da parte del  
 Garante 9

Raccomandazioni rivolte agli Uffici art. 13 comma 7: 4

Richieste di rimborso art. 13 comma 10:  
 - risposta esaustiva 4  
 - richiamo al rispetto dei termini 0

Si notino alcune particolarità:

Rispetto al I semestre, sono praticamente raddoppiate le richieste di intervento rigettate dal Garante in quanto non si è ravvisato malfunzionamento alcuno da parte degli Uffici.

Si è verificato nella pratica che spesso ricorrono al Garante non tanto i singoli cittadini convinti di aver subito un torto, quanto i commercialisti per ottenere provvedimenti a sostegno delle loro tesi, da utilizzare in sede giurisdizionale come memorie difensive.

Questo comportamento di per se non appare scorretto, dato che l'esercizio dell'autotutela è sempre possibile in pendenza di giudizio ma spesso è successo che si chiedesse al Garante di valutare non tanto il comportamento dei verificatori bensì le conclusioni cui sono giunti, non la correttezza del metodo adottato in sede di accertamento ma il risultato finale.

Tali disamine sfuggono sicuramente dall'orbita di influenza del Garante.

#### Principali Aree di Intervento

In generale, l'anno 2006 si è caratterizzato per le molte novità legislative, potenzialmente in grado di produrre notevoli ricadute sul funzionamento della

macchina fiscale, anche se ancora non si è in grado di valutarne la portata effettiva e sicuramente richiederanno ulteriori aggiustamenti prima di entrare a pieno regime.

Alcune di esse in qualche modo si riallacciano alle segnalazioni di disfunzioni riferite nella precedente relazione.

Per fare un esempio, nella relazione del primo semestre si sono segnalate alcune anomalie dovute all'applicazione della cosiddetta "no tax area" ai redditi più bassi. Il nuovo meccanismo di modulazione dell'imposta sembrerebbe sulla carta in grado di risolverli, anche se il non aver previsto una soglia minima di assoggettabilità alle addizionali IRPEF comunali e regionali ne inficia parzialmente il beneficio proprio sui redditi minimi.

Ancora, si segnala l'avvio della Riscossioni Spa, che prende il posto dei Concessionari della Riscossione. Sicuramente occorreranno ulteriori interventi normativi, almeno nel D.P.R. 43/88 che regola, tra l'altro, i controlli sui concessionari, effettuati finora dall'Agenzia delle Entrate, lo stesso ente che attualmente detiene la maggioranza della nuova Spa.

Inoltre, la materia è ancora gestita secondo le regole del D.P.R. 602/73 che tuttavia non è stato adattato alla nuova gestione. Nonostante ciò, superata la fase iniziale, si presuppone che vi saranno notevoli miglioramenti nella conduzione, con ricadute favorevoli sia per i contribuenti che per gli enti impositori.

Sempre in materia di riscossione, una piccola ma importantissima variazione del D.P.R. 602/73 introdotta col decreto collegato alla finanziaria, consente una migliore compensazione dei crediti, operata dall'agente della riscossione anziché tramite il mod. F24. Si auspica che, con l'occasione, vengano chiariti anche alcuni punti già più volte segnalati in tema di limite per l'iscrizione di ipoteca e di termini per procedere all'espropriazione.

Altra vexata quaestio toccata dalle riforme, è quella degli studi di settore, per i quali non si può che rimandare alla precedente relazione perché rimangono, al momento, irrisolti i nodi già più volte prospettati.

L'uso di uno strumento statistico è fondamentale per gli Uffici Entrate, ma occorre mediare tra la necessità di disporre di un mezzo che da solo produca recupero fiscale e quella di verificarne i risultati, tenendo conto sia della necessità di diminuire il numero di controlli da effettuare da parte degli Uffici, che ovviamente non possono sottoporre a verifica tutti i contribuenti non allineati con gli studi, sia degli indispensabili correttivi per adeguare la statistica alla singola realtà.

In giurisprudenza il dibattito si è sviluppato soprattutto sull'argomento della motivazione, in particolare se il metodo statistico GeRiCo si possa configurare quale presunzione legale, di per sé sufficiente a motivare l'accertamento fiscale. A prescindere dal fatto che un cattivo imprenditore, pur dotato di mezzi che consentirebbero un buon reddito, non sarà mai in grado di produrlo, resta da valutare se un avviso di accertamento che riporta soltanto il risultato finale dei conteggi, senza indicare i dati da cui derivano, abbia una motivazione, sia pur costituita da una presunzione sulla quale discutere, o non ne sia piuttosto completamente privo.

### CASI PARTICOLARI

Anche in questa relazione si elencano una serie di casi particolari trattati dal Garante. Non si tratta né di una elencazione completa né dei casi più eclatanti ma vuole dare una esemplificazione della varietà dei problemi portati all'attenzione.

Prov. n. 1 del 10/1/06 e n. 50 del 18/05/06:

ICI - Sanzione irrogata da un Comune per mancata tempestiva dichiarazione da parte del contribuente di circostanze valide per il riconoscimento di aliquota agevolata – Illegittimità anche nella ipotesi che a seguito di tardiva dichiarazione il Comune abbia riconosciuto il diritto alla agevolazione con efficacia retroattiva.

Provvedimento sanzionatorio divenute definitivo - Possibilità di attivazione della procedura di autotutela da parte del Garante del Contribuente essendo l'autotutela esercitabile anche in caso di non impugnabilità dell'atto.

Richiesta di autotutela – Mancato esercizio – Ricorribilità davanti alle Commissioni Tributarie ( Cass. sent. n.1678/05)

Prov. n. 5 del 10/01/06:

Studi di settore – Illegittimità di accertamento basato esclusivamente su uno studio di settore - Necessità per l'Ufficio di tener conto dell'effettiva situazione personale del contribuente e della realtà in cui questi opera (Corte di Cass. sent. 2891/2002; C.T.P. Macerata sent. 50 del 22/03/2005)

Prov. n. 9 del 31/01/06:

INVIM – Vendita da parte dell'erede di immobile acquisito iure successionis per il quale non era stata presentata la dichiarazione di successione, né la relativa dichiarazione INVIM – Decorso del termine di decadenza per l'accertamento d'ufficio ex art. 20 del DPR 643/72 – Calcolo del valore iniziale con riferimento al momento della apertura della successione, cioè al momento in cui avrebbe dovuto essere determinata l'imposta INVIM sino allora maturata e per la quale è intervenuta la decadenza (Risoluzione n.340 del 05/02/1987 del Ministero delle Finanze – Finanza locale).

Prov. n. 11 del 26/01/2006:

Tassa automobilistica "Auto Storiche – Sentenza n. 445 del 14/12/2005 della Corte Costituzionale che ha dichiarato la illegittimità costituzionale dell'art. 10 comma 1 della Legge della Regione Liguria 04/02/2005 n. 3 - Perdita di validità ed efficacia delle segnalazione del Concessionario delle Riscossine al contribuente di irregolarità nel pagamento delle tasse "auto storiche" ai fini della riscossione bonaria per gli anni da 2002 a 2005

Esenzione dal pagamento delle tasse automobilistiche per le auto storiche – Applicabilità dell'art. 63 della L. n. 342/2000 per il quale le auto storiche devono essere indicate con determinazione dell'Automobilclub Storico Italiano A.S.I. -. Non necessità dell'iscrizione all'A.S.I.

Prov. n. 13 del 31/01/06:

Notifica della cartella di pagamento di cui all'art. 26 DPR n. 602, nel caso di irreperibilità del destinatario - Insufficienza del deposito dell'atto nella casa comunale e dell'invio al contribuente di raccomandata A.R. contenente l'avviso di avvenuto deposito – Necessità di integrale applicazione delle disposizione di cui all'art. 140 C.P.C., compresa l'affissione dell'avviso di deposito dell'atto alla porta dell'abitazione o dell'ufficio o dell'azienda del destinatario.

Prov. n. 17 del 07/02/06: Termine di decadenza per la notifica delle cartelle di pagamento – Norma transitoria di cui all'art. 36 comma 2 del D.Lgs. 26/02/99 n. 46 come sostituito dalla legge 31/07/2005 n. 156, di conversione del D.L. 17/06/2005 n. 106 – Termine di decadenza del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativamente alle dichiarazioni presentate entro il 31 dicembre 2001 – Illegittimità delle cartelle notificate dopo la scadenza dei termini

stabiliti a pena di decadenza e legittimità della procedura di autotutela ai fini del loro annullamento.

Prov. n. 20 del 14/02/06:

Servizio idrico integrato – Somme dovute in base alle tariffe stabilite per il servizio di depurazione fognatura – Natura di obbligazioni tributarie a seguito della modifica dell'art. 2 del D.Lgs. 31/12/1992 n. 546, intervenuta per effetto dell'art. 3 bis del D.L. 30/09/2005 n. 203 quale modificato dalla L. 01/12/2005 n. 248.

Necessità, in conseguenza della modifica dell'art. 2 del D.Lgs. 31/12/92 n. 546, che nelle fatture relative al servizio idrico integrato sia distinto l'importo dovuto per il consumo di acqua da quello dovuto per il servizio di fognatura e depurazione.

Prov. n. 21 del 14/02/06:

ICI - Non sussistenza in virtù dell'art. 15 L. 383/2001 dell'obbligo per i singoli eredi di dichiarazione al Comune dei diritti su immobili acquisiti "iure successionis", stante l'obbligo per l'ufficio presso il quale è presentata la dichiarazione di successione di trasmetterne copia a ciascun comune nel cui territorio sono ubicati gli immobili – Non sussistenza dell'obbligo della dichiarazione per l'erede - coniuge superstite del diritto di abitazione acquisito ex lege, ai sensi dell'art. 540 C.C., sull'immobile costituente la residenza coniugale, qualora la circostanza sia desumibile dalla dichiarazione di successione – Non sussistenza del corrispondente obbligo di comunicazione nei comuni dove tale obbligo sia stato sostituito all'obbligo della dichiarazione.

Prov. n. 34 del 09/03/06:

ICI - Rendita catastale accertata a seguito di ricorso alla Commissione Tributaria – Retroazione ai fini ICI non alla data della domanda del ricorrente, bensì alla data di acquisizione agli atti catastali del dato risultato errato e corretto dalla Commissione Tributaria (Circolare n. 11/t del 26/10/2005 della Direzione dell'Agenzia del Territorio)

Prov. n. 41 del 13/04/06:

Riscossione coattiva – Concessionario della riscossione - Espropriazione immobiliare – Illegittimità della iscrizione di ipoteca per un importo complessivo del credito che non consente l'espropriazione dell'immobile e, quindi, non superiore ad euro 8000.

Importo complessivo del credito per il quale va richiesta l'iscrizione ipotecaria – Esclusione delle spese di iscrizione ipotecaria.

Prov. n.42 del 18/04/06:

Mancata emissione di scontrino fiscale da parte di un esercizio commerciale - Esposto di un privato alla Guardia di Finanza - Necessità ai sensi dell'art. 16 del D.Lgs. 18/12/97 n. 472, che l'atto di contestazione dell'infrazione contenga, a pena di nullità, gli elementi probatori su cui la contestazione si fonda – Nullità dell'atto di contestazione in caso di mancata allegazione dell'esposto posto a fondamento della contestazione.

Prov. n. 45 del 09/05/06:

Imposta di registro – Agevolazione "prima casa" condizionata allo stabilimento della residenza nell'immobile acquistato entro 18 mesi dall'acquisto – Necessità e sufficienza dell'acquisizione della residenza di fatto che può essere dimostrata vincendo la presunzione costituita dalla residenza anagrafica.

Prov. n. 48 del 25/05/06:

Avvisi di accertamento relativi a presunti redditi non dichiarati per affitto di azienda, fondati su un presunto contratto di locazione di azienda da parte del presunto locatore, tale ritenendosi il precedente titolare dell'azienda dopo che la autorizzazione al commercio era stata lui restituita al comune e rilasciata nuova autorizzazione al commercio al presunto locatario – "praesumptio de presunto" – Illegittimità dell'accertamento, per errore sul presupposto dell'imposta.

Prov. n. 52 del 30/05/06:

ICI – Possibilità per i Comuni di disciplinare con regolamento le proprie entrate “nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti” (art. 52 comma 1 del D. Lgs. 15/12/1997 n. 446 – Necessità che la possibilità non si risolva in un aggravamento degli adempimenti del contribuente – Soppressione dell’obbligo di denuncia di variazione ai fini ICI e sua sostituzione con l’obbligo di comunicazione. Non deve ridurre i termini entro cui l’obbligo deve essere assolto. Non sanzionabilità della violazione dei termini dell’obbligo di comunicazione quando il pagamento del tributo sia stato regolarmente effettuato e la violazione non abbia inciso sull’esercizio dell’azione di controllo da parte del Comune, ex art. 10 comma 3 della L. 212/2000 e art. 7 del D. Lgs. 26/10/2001 n. 32:

Prov. n. 57 del 16/06/05:

ICI – Affermazione della esclusione dall’ICI per un area che si assume non fabbricabile perché interclusa - Necessità che la attestazione di cui all’art. 2 lettera b) del D. Lgs. n. 504/92 sia resa da chi ha la rappresentanza legale del Comune e non

Prov. n. 81 del 27/06/06 e n. 99 del 28/09/06:

Agenzia del Territorio – Modifica del classamento e, conseguentemente della rendita catastale, nell’esercizio dell’autotutela da parte dell’Ufficio , oppure a seguito di decisione della Commissione Tributaria – Decorrenza ex tunc dalla messa in atti del classamento modificato.

Prov. n.82 e n.83 del 27/07/06:

ICI – Pagamento effettuato da un terzo – Efficacia liberatoria ex art. 1180 Cod. Civ. – Applicabilità della sanzione prevista dal Regolamento Comunale nei confronti del soggetto passivo.

Prov. n. 87 del 04/08/06:

Debiti erariali di società in nome collettivo non registrata presso la Camera di Commercio - art. 2297 Cod. Civ. – Applicabilità delle disposizioni previste per le società semplice – Responsabilità solidale di tutti i soci.

Prov. N. 92 del 07/09/06:

Lavoro nero – Sanzioni previste dal D.L. n. 12/2002 convertito nella L. n. 73/2002 – Incidenza della sentenza della Corte Costituzionale n. 144 del 04/04/2005 che ha dichiarato la illegittimità costituzionale dell’art. 3 comma 3 del decreto legge nella parte in cui non ammette la possibilità di provare che il rapporto di lavoro irregolare ha avuto inizio successivamente al primo giorno dell’anno in cui è stata constatata la violazione – Efficacia sui rapporti pendenti, tra cui quelli oggetto di opposizione all’esecuzione – Richiesta di sospensione della cartella di pagamento.

Prov. n. 95 del 21/09/06:

Reddito non percepito, dichiarato integralmente con il Mod. 740 in base al CUD – Applicabilità dell’art. 38 DPR n. 602/73 a seguito di esito negativo di pignoramento nei confronti del debitore – Non necessità di dichiarazione integrativa di cui al comma 8 bis dell’art. 2 DPR 22/07/98 n. 322 – Diritto al rimborso dell’eccedenza rispetto all’imposta dovuta in base al reddito effettivamente percepito .

Prov. n. 96 del 26/09/06:

Rimborso spettante per credito IVA – Legittimità, ai sensi dell’art. 23 D.Lgs. 472/97, della sospensione del rimborso in caso di pregresse sanzioni per le quali sia in corso contestazione – Ingiustificata procedura esecutiva da parte dell’Ufficio con conseguente iscrizione di ipoteca, per ottenere dal contribuente quanto dovuto in pendenza di giudizio qualora l’Ufficio abbia trattenuto sul credito IVA del contribuente somma superiore al debito tributario - Richiesta di sospensione in autotutela della cartella esattoriale.

Prov. n. 98 del 21/09/06:

Condono – Preclusione di ulteriori accertamenti sul debito di imposta ma possibilità di accertamenti sul credito di imposta vantato dal contribuente.

Prov. n. 101 del 05/10/06:

Cartelle esattoriali notificate oltre il termine di cui all'art. 25 DPR 602/73 – Cartelle relative ad anni di imposta 1985 e 1986 notificate dopo il 31 dicembre del 5° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione - Violazione della disposizione transitoria di cui all'art. 36 comma 2° del D.L. 26/2/1998 n. 46, quale sostituito dall'art. 1 del D.L. 17/6/2005 n. 106 modificato dalla L. 31/7/2005 n. 156 – Annullabilità in autotutela.

Responsabilità personale del Presidente di Consorzio per debiti sociali – Insussistenza ex art. 2615 Cod. Civ.

Prov. 103 del 18/10/06:

COSAP – Intervallo o abbassamento del marciapiede per facilitare l'accesso alla pubblica via dalla proprietà privata – Non costituisce "passo a raso" – Debenza del canone.

Prov. N. 105 del 24/10/06:

ICI –Rendita catastale non notificata entro il 31 dicembre 1999 e non acquisita anteriormente agli atti catastali – Illegittimità di avvisi di accertamento del Comune per annualità precedenti la notificazione - Attivazione della procedura di autotutela.

Prov. n.106 del 26/10/06:

Concessionario della riscossione – Iscrizione di ipoteca per credito inferiore a quello per cui è consentita l'espropriazione immobiliare ai sensi dell'ar. 76 DPR n.602/73 - Illegittimità – Attivazione della procedura di autotutela.

Prov. n.112 del 02/11/06:

Notifica di atti fiscali ex art. 140 C.P.C. a persona irreperibile – Necessità di raccomandata A.R. per comunicare il deposito dell'atto nella casa comunale – Irrilevanza giuridica dell'avviso di ricevimento privo della sottoscrizione del debitore o del messo incaricato della consegna – Nullità della notifica (Cass. Sent. n. 458 del 13/01/2005) – Raccomandazione di rinnovare la spedizione della raccomandata e di annullare gli atti consequenziali successivi alla mancata notifica.

Prov. n. 123 del 21/11/06:

Diritto al rimborso – Sospensione del rimborso da parte dell'Ufficio per mancato pagamento di ruoli – Illegittimità della sospensione – Richiesta di compensazione legale o, in subordine, di compensazione ex D.L. n. 262/06-

Prov. n.125 del 30/11/06:

COSAP - Riscossione disposta da concessionario per anni non previsti nella delibera comunale di concessione – Illegittimità – Attivazione di autotutela.

Apertura di passo carrabile senza concessione amministrativa - Illegittimità - Necessità prevista dal Regolamento comunale di contestazione della violazione con apposito verbale quale presupposto per la irrogazione di sanzioni.

Prov. n.129 del 12/12/06:

ICI – Variazione di rendita catastale non notificata, acquisita agli atti catastali anteriormente al 31 dicembre 1999 e posta a base di avvisi di accertamento successivi - Sanatoria degli avvisi ex art. 74 comma 3 L. 342/2000, nonostante la mancata osservanza da parte dell'Agenzia del Territorio del D.M. 19/04/1994 n. 701.

Prov. n.130 del 22/12/06:

Concessionario delle riscossione – Processo esecutivo di riscossione – Avviso di vendita di bene ipotecato non comunicato alla società di persone debitrice (ma ai

singoli soci), né al comproprietario del bene non debitore - Richiesta di annullamento in autotutela ex art. 78 DPR n.602/73 e ex art. 599 C.P.C.

Genova, 15 febbraio 2007

**Il Presidente**

**Giulio Gavotti**

**Il componente**

**Dante Siri**

**Il componente**

**Giorgio Carbone**

Genova, 5 ottobre 2006

## **RELAZIONE DELLA COMMISSIONE DI STUDIO SULLE DOTAZIONI DEI GARANTI DEL CONTRIBUENTE**

E' noto che l'art. 13 L. 212/2000 con cui è stata prevista l'istituzione del Garante del Contribuente presso ogni direzione regionale delle entrate e direzione delle entrate delle province autonome, dispone al comma 5: "Le funzioni di segreteria e tecniche sono assicurate al Garante del contribuente dagli uffici delle direzioni regionali delle entrate presso le quali lo stesso è istituito".

Dalle relazioni semestrali ed annuali che i Garanti del Contribuente presentano al Ministro dell'Economia e Finanze (comma 12 del citato art. 13) al Governo e al Parlamento (comma 13 bis), sono con frequenza segnalate inadeguatezze in ordine al rispetto di tale disposizione da parte delle Direzioni Regionali delle Entrate e si auspicano modifiche alla normativa vigente, nel senso che esso possa disporre di una autonomia anche a livello delle disponibilità finanziarie, in attuazione del principio della "piena autonomia" del Garante affermata dal comma 2 dell'art. 13, che dovrebbe essergli assicurata con un finanziamento diretto dal Ministero dell'Economia e Finanze - Dipartimento per le Politiche Fiscali, lasciando alle sue autonome decisioni ogni determinazione sul loro utilizzo.

Tralasciando questa importante questione, da affrontare in sede di riforma dell'art. 13, si intende qui considerare le problematiche che concernono la migliore applicazione della norma attualmente vigente, per far pervenire al Ministero dell'Economia e Finanze indicazioni tali da consentire ad esso di impartire alle Direzioni Regionali delle Entrate direttive precise sul contenuto del loro dovere di assicurare al Garante del Contribuente "le funzioni di segreteria e tecniche", partendo dal presupposto che tale compito compete all'Agenzia a termini di legge, mentre non le spetta sindacare sull'opportunità delle forniture.



**A tal fine vanno ricordate anzitutto le funzioni che la legge ha attribuito al Garante perché, ovviamente, correlate ad esse sono i mezzi di cui deve essergli assicurata la disponibilità.**

- 1) Il Garante, al quale lo Statuto dei Diritti del Contribuente attribuisce il compito di tutela del cittadino nei confronti dell'Amministrazione finanziaria (compresa, secondo la prevalente prassi, la tutela in materia di imposte locali), deve poter intervenire ogni qual volta, su segnalazione dell'interessato o di ufficio, rileva un comportamento degli Uffici non conforme alle disposizioni o ai principi enunciati dalla legge.
- 2) In particolare il comma 6 dell'art. 13 fa riferimento a lamentele in ordine a "disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadini e amministrazione finanziaria", consentendo al Garante di rivolgere richiesta di documenti o chiarimenti agli uffici competenti e di attivare le procedure di autotutela nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione.
- 3) In forza del successivo comma 7, deve ritenersi che il Garante ha il potere di intervento non solo allorché il comportamento dell'Amministrazione si concretizza in un atto di accertamento o di riscossione, ma ogni qual volta sia riscontrata una violazione delle regole stabilite dallo Statuto dei Diritti del Contribuente (violazione del dovere di informazione – art. 5; dei doveri attinenti alla conoscenza e semplificazione degli atti – art. 6; alla loro chiarezza e motivazione – art. 7; alla tutela dell'integrità patrimoniale - art. 8; alla tutela dell'affidamento e della buona fede – art. 10; alla tutela dei diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali – art. 12 ); infatti il Garante può e deve rivolgere raccomandazioni ai dirigenti degli uffici ai fini della tutela del contribuente e della migliore organizzazione dei servizi.  
Il comma 7 costituisce implicitamente una sorta di "norma di chiusura" in virtù della quale il Garante ha un potere di controllo e di intervento in ogni caso di mancato rispetto delle norme stabilite dallo Statuto.
- 4) Il comma 8 afferma esplicitamente il potere (e implicitamente il dovere) del Garante di accedere agli uffici finanziari - ovviamente dell'intera Regione - e di controllare la funzionalità dei servizi di assistenza e di informazione al contribuente nonché l'agibilità degli spazi aperti al pubblico.
- 5) I commi 9 e 10 fanno specifico riferimento al dovere del Garante di richiamare gli uffici al rispetto di quanto la legge dispone in materia di informazione al contribuente e dei diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, nonché al rispetto dei termini previsti per il rimborso d'imposta.
- 6) In forza del comma 11 il Garante è sollecitato a individuare i casi di particolare rilevanza in cui le disposizioni in vigore (con riferimento quindi all'intero impianto

normativo) o i comportamenti dell'Amministrazione (con riferimento ai procedimenti amministrativi) determinano un pregiudizio dei contribuenti o conseguenze negative nei loro rapporti con l'Amministrazione e a segnalarli alle Autorità preposte agli uffici presso i quali detti casi sono stati individuati, oltre che all'Ufficio centrale per l'informazione del contribuente, al fine di un eventuale avvio di procedimento disciplinare.

- 7) E' altresì competenza del Garante segnalare al Ministero dell'economia e Finanze i casi in cui possono essere esercitati i poteri di rimessione in termini di cui all'art. 9 della Legge.

Così individuati i vasti compiti del Garante finalizzati ad una tutela diretta o indiretta del contribuente nei confronti dell'Amministrazione, va rimarcata la diversa ma relevantissima funzione che la legge gli attribuisce di informazione in materia fiscale nei confronti dell'autorità amministrativa e politica.

Il comma 12 dispone che ogni sei mesi il Garante del contribuente presenta una relazione sull'attività svolta al Ministro dell'Economia e Finanze, oltre che al Direttore regionale delle Entrate, ai direttori compartimentali delle Dogane e del Territorio e al Comandante regionale della Guardia di Finanza, individuando gli aspetti critici più rilevanti e prospettando le relative soluzioni.

Il comma 13 bis, introdotto con la L. 27/12/2002 n. 289 (Finanziaria 2003) dispone che con relazione annuale il Garante fornisce al Governo e al Parlamento dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale.

**E' evidente che a tali doveri deve corrispondere per il Garante la possibilità di farvi fronte.** In particolare la necessità di raccogliere dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuente nel campo della politica fiscale, esige la possibilità di svolgere ampie indagini e accertamenti.

Va infine ricordato che in forza dell'art. 10 del D.Lgs. 26/01/2001 n. 32 che ha modificato il D.L. 21/06/1961 n.498, "il periodo di mancato o irregolare funzionamento di singoli uffici finanziari (al fine della remissione in termini di cui all'art. 9 L. 212/2000) è accertato con decreto del direttore del competente ufficio di vertice dell'agenzia fiscale interessata, sentito il Garante del Contribuente", il quale deve pertanto esprimere un parere in ordine alle cause del mancato o irregolare funzionamento dell'ufficio.

Per far fronte a compiti così vasti occorrono le dotazioni adatte, che vanno ovviamente dimensionate in ogni regione in base al bacino di utenza ed alle particolari caratteristiche, quali ad esempio il bilinguismo.

Alcune di esse costituiscono la strumentazione minima senza la quale nessun ufficio può oggi funzionare con efficienza, efficacia ed economicità.

- 1) Necessità di elementari strumenti di comunicazione:
  - a) telefono con linea esterna
  - b) casella posta elettronica
  - c) fax
- 2) Sede
  - a) Autonoma rispetto all'Agenzia
  - b) Facile da raggiungere da parte del pubblico
  - c) Adeguata come dimensioni
- 3) Dotazioni d'ufficio
  - a) Computer con applicativi adeguati
  - b) Stampanti
  - c) Scanner
  - d) Fotocopiatrice
  - e) Comuni dotazioni di cancelleria
- 4) Personale
  - a) Adeguato al carico di lavoro
  - b) Adeguato al tipo di lavoro e retribuito di conseguenza
  - c) In numero minimo tale da consentire la copertura di assenze per ferie o altro

Per i Garanti il discorso è più complesso, perché la specificità dei loro compiti richiede attrezzature altrettanto specifiche, raggruppabili a seconda della funzione cui servono.

Alcune funzioni sono determinate dalla legge istitutiva:

- 1) Funzioni finalizzate alla tutela diretta del contribuente:
  - a) sportello aperto al pubblico
  - b) mezzi di comunicazione
  - c) accesso anagrafe tributaria e banche dati collegate
- 2) Funzioni generali di controllo che richiedono buona conoscenza della normativa vigente, ottenibile tramite:
  - a) Accesso internet
  - b) Accesso intranet agenzie e Enti locali
  - c) Accesso banche dati giuridiche
  - d) Accesso riviste, giornali e pubblicazioni tecniche, in forma cartacea o tramite internet
- 3) Funzioni di controllo sul funzionamento degli uffici:
  - a) Disponibilità di mezzi di accesso, specie nelle regioni più vaste o non ben servite da mezzi pubblici

- b) Conoscenza dei sistemi di organizzazione e gestione degli enti pubblici ottenibile tramite gli stessi strumenti al punto 2)
- 4) Funzione di raccolta di dati e notizie sui rapporti cittadini/amministrazione finanziaria, da fornire alle autorità amministrative e politiche:
  - a) Potere di indagine presso pubbliche amministrazioni ed enti economici;
  - b) Potere di sollecitare indagini e accertamenti da parte della Guardia di Finanza.

Altre funzioni, pur non previste esplicitamente dalla norma, sono emerse come utili all'andamento del lavoro:

- 1) Coordinamento dei Garanti a livello nazionale, per cui è fondamentale:
  - a) Rimborso spese sostenute per le riunioni
- 2) Funzione di collegamento tra i Garanti e gli Uffici Finanziari, a fini sia conoscitivi che didattici, che richiede
  - a) Possibilità di incontri tra i Garanti e i vertici degli Uffici
- 3) Funzione divulgativa dei diritti e della tutela del contribuente, per cui occorre
  - a) Possibilità di organizzare e partecipare ad iniziative di informazione.

In generale, si nota come il tipo particolare di lavoro richieda una elevata professionalità, che esige sia da parte del personale che dei componenti una vasta preparazione di base ed un costante aggiornamento.

Perciò, va rimarcata l'esigenza che sia disciplinato il trattamento economico e la posizione amministrativa nell'Amministrazione finanziaria, in modo da assicurare una adeguata remunerazione delle funzioni svolte.

In proposito va altresì segnalata l'opportunità che la posizione del Presidente e dei Componenti dell'Ufficio sia adeguatamente considerata, per assicurarne la rilevanza ed il prestigio sul piano sociale, nazionale e regionale e sia precisata nelle disposizioni generali in materia di cerimoniale e di precedenza tra le cariche pubbliche, oggetto del recente Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 14 aprile 2006 che, per altro, non li contempla.