ATTI PARLAMENTARI

XIV LEGISLATURA

CAMERA DEI DEPUTATI

Doc. **LII-*bis***
n. **28**

RELAZIONE
SULLO STATO DEI RAPPORTI TRA FISCO E CONTRIBUENTE 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 Lombardia

Trasmessa alla Presidenza il 18 gennaio 2005

STABILIMENTI TIPOGRAFICI CARLO COLOMBO

PAGINA BIANCA

RELAZIONE PREVISTA DALL'ART. 94 COMMA 8 DELLA L. 27.12.2002 N. 289 SULL' ATTIVITA' SVOLTA DALL'UFFICIO DEL GARANTE DEL CONTRIBUENTE PER LA REGIONE LOMBARDIA NELL'ANNO 2004, CHE RICOMPRENDE LA RELAZIONE SEMESTRALE DI CUI ALL'ART. 6 ULTIMA PARTE DELLA L. 212/2000.

1) La conclusione dell'anno 2004, che coincide con quasi un quadriennio di attività dell'Ufficio del Garante costituito il 28 marzo 2001, permette di registrare ormai, in termini non probabilistici ed astratti, i problemi posti dalla struttura e dalla funzionalità dell'Ufficio e di trarre valutazioni non episodiche ed epidermiche sulle ricadute di tale organismo sul complesso dei servizi, evidentemente nell'ottica dei rapporti con il contribuente alla quale fa riferimento l'art. 13 della legge istitutiva.
   Permette altresì, come si è già sottolineato nella relazione dell'anno 2003, di formulare, rivolgendosi alla più alta Autorità dell'esecutivo ed al massimo livello deputato alla normazione primaria, osservazioni e rilievi di carattere generale, tratti dalla esperienza del concreto operare del Garante nella più popolata regione del paese, con quasi nove milioni di abitanti e con il maggior numero di contribuenti.

2) La premessa posta in evidenza a conclusione dell'esercizio 2003, relativa alla ristrettezza delle risorse poste a disposizione del Garante ed alla mancanza di regolamenti attuativi del principio fissato dal 5° comma della L. 212/2000, conserva intatta validità.
   L'impossibilità di poter contare su un retroterra normativo certo sulle funzioni di segreterie e tecniche ancora demandate alle scelte della Direzione Regionale, ha condizionato e continua a condizionare l'autonomia "amministrativa" prefigurata "dal comma 2 della legge istitutiva e rappresenta un vincolo alle scelte regolamentari.
   Nel senso che, a fronte della carenza di certezze relative alla attuazione di risorse - in termini di personale e di fondi di esercizio commisurati al bacino di utenza (non si è ritenuto di seguire il modulo organizzativo a suo tempo adottato per le Commissioni tributarie), il Garante, fin dalla fase della costituzione, ha dovuto privilegiare moduli organizzativi e struttura interna ridotti al minimo pur nel rispetto dell'esigenza di istituire un efficace, pur se semplificato, rapporto con il contribuente.
   Non è stato possibile mettere in cantiere quindi progetti a medio e lungo termine di interazione permanente con i centri fiscali dei singoli uffici dell'Amministrazione Finanziaria, predisporre centrali di ascolto con la generalità dei contribuenti, simili ad esempio a quelli apprestati dall'Ufficio del Difensore Civico della Regione Lombardia, che dispone di spazi, di risorse e di personale incomparabilmente superiori a quelle in concreto attribuite dalla

Direzione Regionale Lombardia. Si è dovuto quindi optare per un regolamento interno che ha affidato il controllo dei flussi di lavoro alla centralità attribuita alla fase di urgenza collegata alla convocazione giornaliera del presidente e dei singoli membri ed alla ratifica riservata alle riunioni collegiali previste di norma una o due volte la settimana, restringendo l'incontro colloquiale con il singolo contribuente a momenti topici resi necessari, in seconda battuta, dalla insufficienza dell'incontro iniziale epistolare. Alla carenza di questo secondo aspetto segnalato nella relazione del 2003 si è ormai sopperito nel 2004 attraverso l'utilizzo della posta elettronica (dr.lombardia.garante@agenziaentrate.it), idonea ad abbracciare un'ampia platea di contribuenti, anche al di fuori di quanti presentano l'istanza attraverso la mediazione di un professionista.

La scelta regolamentare minimale, pur con i limiti ai quali è stato fatto cenno, ha permesso di evitare la formazione di un qualsiasi arretrato e di raggiungere l'apprezzabile obiettivo di offrire al contribuente una prima risposta entro una settimana o poco più.

Attualmente non esistono istanze non esaminate ed alle quali non sia stata data una prima risposta, fatta eccezione evidentemente per quelle che abbiano reso necessaria una preventiva informativa nei confronti dell'Amministrazione.

Istanze e richieste, pur utilizzando il telescritto, il telefono ed oggi la posta elettronica, seguono in definitiva il percorso tradizionale di tipo cartaceo, nel senso che richiedono una sommaria descrizione del fatto denunciato e l'indicazione nominativa del contribuente, rimandando alla eventuale informazione successiva gli elementi necessari per assumere determinazioni definitive da parte del Garante.

L'obiettivo al quale si tende, oggi come ieri, è rappresentato dall'esigenza di rispondere sempre ed in termini ravvicinati al contribuente anche quando si debba comunicare un difetto "di competenza" o quando si debba trasferire l'istanza ad altro Garante.

Nel concludere questa premessa concernente il rendiconto sui risultati della scelta organizzativa è doveroso rimarcare che la Direzione Regionale, sin dal momento della costituzione dell'Ufficio e pur in assenza di atti formali di normazione primaria e secondaria, ha fatto il possibile per attenuare disagi e difficoltà, fornendo una struttura di segreteria ed assegnando degli spazi rivelatisi in definitiva sufficienti, pur richiedendo uno straordinario impegno personale delle due collaboratrici assegnate.

In particolare l'ottima scelta della prima collaboratrice destinata al servizio, nella fase di avvio e nel primo biennio, si è rivelata quanto mai positiva e solo nel corso del 2003 si è reso indispensabile l'assegnazione di una seconda collaboratrice per sopperire agli aumentati flussi delle istanze e agli impegni di dattilografia relativi all'aumentato "spessore" degli adempimenti correlati alle risposte del Garante.

I dati numerici del protocollo vanno letti, come è stato ricordato nelle precedenti relazioni, tenendo presente che più numeri di protocollo coincidono talvolta con la stessa pratica sviluppata in una sequenza che ha richiesto più interventi e che la successione quantitativa disegnata dai numeri 776 per l'anno 2001 (secondo semestre) 2747 per l'anno 2002, 2297 per l'anno 2003 e 2196 per l'anno 2004 offre un attendibile riferimento circa le dimensioni dei flussi di lavoro che impegnano la segreteria e prima ancora il calendario del collegio.

3) La nota di ottimismo che si è ritenuto di manifestare nel capitolo relativo al momento organizzativo, soprattutto per quanto attiene gli ottimi rapporti con la Direzione Regionale, non può indurre ad ignorare che il Garante, anche nella sede lombarda, si trova a dover affrontare un difficile passaggio legato al suo stesso radicarsi nel territorio ed alle crescenti attese di molti contribuenti e che non possono essere eluse senza incidere pesantemente sul rapporto di fiducia fra contribuente e fisco, dissolvendo quanto si è faticosamente costruito attraverso le iniziative di questi anni.
L'art. 13 della L. 212/2000, ha disegnato, pur se a livello di enunciazione di principi (per tale ragione si è lamentata la carenza di atti di normazione secondaria), un orizzonte ambizioso ed un percorso di ampio respiro: ripristinare o quanto meno contribuire a riportare ad un accettabile livello "il rapporto di fiducia fra cittadini e Amministrazione finanziaria" ed attivare le procedure di autotutela attraverso le iniziative e le raccomandazioni elencate nei commi 6, 7,8,9 e 10 della norma citata.
Gli strumenti offerti al Garante, oltre tutto pesantemente condizionati, come si è già accennato, dal fatto che le leve della struttura di servizio di cui al comma 6 dell'art. 13, rimangono in definitiva, in mano alla Direzione Regionale, hanno rivelato in alcune aree la loro inadeguatezza con il rischio, ormai attuale, di inaridire ed emarginare il ruolo della nuova istituzione.
Se infatti il ruolo di informazione documentale e di garante della trasparenza dell'Amministrazione, nell'ambito di un attività che può essere definita di "giurisdizione di persuasione" può essere realizzato con gli strumenti normativi attuali, la permanenza di una incapacità funzionale di fissare termini specifici, per l'adempimento di precetti legali indiscussi e di ottenere l'esecuzione nei termini prefigurati dalle stesse pronunce rese dai giudici tributari, compresi quelli resi nei giudizi di ottemperanza, rischia di mettere in forse la stessa vitalità dell'istituzione di garanzia, che finisce per essere appiattita su un ruolo subalterno ed in definitiva irrilevante. Un ufficio incapace di utilizzare l'autonomia organizzativa attribuitagli dalla legge per gli scopi primari che ne hanno giustificato l'istituzione a norma dei commi 1 e 2 della legge 212/2000, ridotto a compiti didascalici di "profeta disarmato" molto simili agli uffici,

interni all'Amministrazione, deputati ad offrire informazioni ed assistenza alle diverse categorie di contribuenti.

La consapevolezza del rischio di una progressiva emarginazione, è certo il primo passo per superare l'attuale fase di stallo, ma tale messa a fuoco dei termini del problema non avvicina alla soluzione, in quanto le difficoltà alle quali si è accennato, non possono essere superate con rimedi organizzativi e scelte operate su base locale, pur dispiegando nella massima latitudine il ruolo didascalico, di controllo di funzionalità e di raccomandazione, di cui ai commi 6,7,8 e 9 della norma citata.

È vero infatti che le disposizioni citate offrono spazi per iniziative volte a sollecitare interventi correttivi sui moduli organizzativi (comma 7 e 8) e sulla congruità della risposta all'istanza di autotutela (comma 6), ma l'utilizzazione di tali spazi appare estremamente problematica in ragione dei limiti delle risorse ai quali si è accennato in premessa che, condizionando le scelte organizzative influiscono sui fini, nel senso che rendono arduo svolgere compiutamente i compiti di istituto, schiacciando verso il basso le attività prefigurate in modo lato dai commi 7 e 8 dell'art. 13 citato.

L'affermazione, che non ha bisogno di essere dimostrata, secondo cui organizzazione e risorse condizionano la funzionalità ed influenzano il raggiungimento dei fini, è tanto più vera in un organo per il quale la legge si è limitata a disegnare per "principi" le aree di intervento, attribuendo all'autoregolamentazione organizzativa, un ruolo primario nello svolgimento concreto dell'attività

Se si collega tale situazione con la carenza di atti di normazione primaria o secondaria che permettano al Garante di porre in essere vincoli temporali effettivi alle scelte dell'Amministrazione, in tema di autotutela e di esecuzione di titoli giudiziali, balza evidente il difficile passaggio che attraversa l'istituto confinato in modo improprio in una prevalente funzione didascalica e informativa.

Come è stato ricordato nelle relazioni degli esercizi precedenti, le considerazioni che precedono non intendono certo sollecitare - oltre tutto sarebbe impropria la sede - l'attribuzione al Garante di generalizzati poteri sostitutivi rispetto alle scelte che rientrano nelle responsabilità dell'Amministrazione e che tali debbono rimanere.

Significa piuttosto che, anche con atti di normazione secondaria in presenza di norme di legge che già delimitano le aree di intervento, si rafforzi il concetto racchiuso nell'espressione verbale relativa ai tempi previsti per le risposte alle richieste di documenti e chiarimenti (troppo spesso il termine di 30 giorni è inosservato anche dalla struttura centrale), per la conclusione (positiva o negativa) delle iniziative di autotutela comprese quelle attivate dal Garante e per rendere operative le pronunce giudiziarie anche al di fuori dell'area attribuita allo strumento del conto sospeso.

4) La questione della competenza del Garante anche per i tributi locali non ha dato origine ad un contenzioso fra Garante ed i centri del potere impositivo locale, pur essendo intervenuti negli anni 2002 e 2003 atti normativi della Regione Lombardia ed iniziative di alcuni Comuni, con in testa quello di Milano, che hanno modificato il quadro di riferimento.
È doveroso sottolineare al riguardo ed è significativa conferma della validità delle scelte operative adottate e della autorevolezza acquisita in questi anni nell'area di competenza, che in tutti i casi esaminati (27 nel 2001, 133 nel 2002, 81 nel 2003 e 96 nel 2004) le posizioni riguardanti i tributi ICI e TARSU (a questi sono riferibili le istanze ad eccezioni di alcuni casi di specie di irrilevante significato statistico) siano state affrontate nel merito senza che in alcun caso siano state sollevate eccezioni preliminari in ordine alla competenza del Garante.
È altrettanto importante rimarcare che i Comuni, quelli più piccoli in testa, anche quest'anno, pur privi di veri e propri uffici tributari, abbiano dato risposte con sufficiente tempestività, talora trasmettendo delucidazioni ampiamente articolate.
In alcuni casi è stato gratificante poter manifestare l'apprezzamento per la completezza dell'atto collaborativo.
I problemi che hanno dato luogo nella Regione Puglia alla sentenza del T.A.R. locale n. 5477 del 25.11.2004 non hanno avuto proiezioni di sorta in Lombardia.
Non può essere per altro ignorato che l'anno 2004 coincide con il primo esercizio successivo alla fase operativa della legge regionale n.79, approvata nella seduta del 1° luglio 2003 e con l'assetto amministrativo in tema di tributi locali disciplinato dalla deliberazione del Consiglio Comunale di Milano n. 165 del 21.12.2002.
La Regione Lombardia, nel solco tracciato dalle modifiche alla Carta costituzionale e delle nuove attribuzioni delle competenze in materia fiscale, con la Legge Regionale n. 79/2003, ha disposto un generale riordino delle disposizioni legislative regionali in tema tributario ed ha apprestato una struttura di servizio che è già divenuta operativa utilizzando l'Ufficio del Difensore Civico Regionale da tempo esistente.
Tale intervento normativo di ampio respiro ha interessato: l'Anagrafe Tributaria su scala regionale (artt. 2,3,4,5) con la previsione di un raccordo con l'Anagrafe Tributaria centrale (art. 6); i tributi regionali propri (imposta sulle concessioni per l'occupazione e l'uso di beni del demanio e del patrimonio indisponibile dello Stato; l'addizionale regionale sull'ammontare dei canoni relativi alle utenze di acqua pubblica; le tasse sulle concessioni regionali, le tasse automobilistiche regionali, il tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, la tassa regionale per l'abilitazione all'esercizio professionale, l'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili, l'addizionale regionale all'imposta erariale sul consumo di gas metano, la tassa per l'occupazione di

spazi ed aree pubbliche Tosap, l'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche Irpef, l'imposta regionale sulle attività produttive Irap); - ed infine i tributi regionali compartecipati (compartecipazione regionale all'IVA, compartecipazione regionale all'accisa sulla benzina per autotrazione).

Si è parlato di normazione di ampio respiro in ragione del fatto che la legge 79/2003, pur assumendo come riferimento i principi fissati dalla legge nazionale n. 212 del 27.7. 2000, ha articolato regole sull'efficacia temporale delle norme (art. 9), nelle caratteristiche delle motivazioni (art. 12), sulla compensazione, sulla prescrizione e rimessione in termini (artt, 13 e 14), sulla tutela dell'affidamento (art. 15), sull'interpello del contribuente (art. 16), sull'esercizio dell'autotutela (art. 17) e sui diritti del contribuente sottoposto a verifiche fiscali (artt. 18 e 19).

È intervenuta normativamente anche sugli organismi di tutela attraverso la ricordata istituzione del Garante del contribuente regionale limitatamente ai tributi di cui al Capo I titolo III della stessa legge (tasse sulle concessioni regionali) attribuendo tale ruolo al Difensore Civico Regionale lombardo di cui alla legge regionale 18 gennaio 1980 n. 7.

Il Comune di Milano a sua volta, con deliberazione del Consiglio, n. 165 del 21.12.2002, pur operando in un ambito limitato e specificamente in tema di "diritti del contribuente" ha disegnato l'ambito di applicazione della carta del contribuente (titolo I), ha inserito l'obbligo per l'Amministrazione comunale di rendere disponibili "modelli tributari" entro certi termini (art. 8), ha fissato ambiti e modalità sia dell'autocertificazione (art. 9), sia dell'interpello (art. 14 e segg.).

Non risulta per altro abbia, sin d'ora istituito un organo autonomo di garanzia analogo a quello previsto dalla normativa regionale.

Il contesto normativo al quale si è brevemente accennato non può non imporre qualche riflessione pur se nell'esercizio 2004, per effetto delle scelte gestionali delle diverse strutture, non sono sorte divergenze di sorta in ordine sia all'ambito delle rispettive competenze e sia alle regole da applicare.

Anche il fatto che "gli statuti del contribuente", quanto ai contenuti differiscano ben poco da quello disciplinato dalla legge nazionale (ma alcune differenze esistono e sono significative) non esclude l'esigenza di un inquadramento sistematico idoneo a realizzare un raccordo fra le diverse fonti normative ed a superare le discrasie che non concernono tanto l'istituzione di più uffici autonomi deputati a funzioni di garanzia (anche se l'ipotesi che gli altri mille comuni della Regione Lombardia possano seguire l'esempio della legge regionale n. 70/2003, non può non suscitare preoccupazione) quanto il proliferare di regole sostanziali in materia tributaria che rischiano di immettere nel sistema regole dissonanti e potenzialmente dirompenti.

Ad esempio quando l'art. 13, 1° comma della legge n. 79 fissa la regola di portata generale ("ove non diversamente disposte"), secondo la quale

"l'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione relativamente a rapporti fiscali inerenti il medesimo tributo anche su successivi periodi d'imposta", ampliando la portata del principio fissato dal 1° comma dell'art. 8 della L. 212/2000, si immette nel sistema un principio forse razionale ed auspicabile, ma che non appare agevolmente armonizzabile, nella sua portata estensiva, con le regole che dominano il complesso dei prelevamenti pubblici sulla materia imponibile.

È vero che il comma 7 dello stesso art. 13 fa riferimento al D.Lgs. 9.7.1997 n. 241 ed alla emanazione di successivi regolamenti attuativi, ma tale restrizione del principio generale non esclude la portata distorsiva di una norma che, nei termini in cui è stata enunciata, non aumenta la coerenza e la chiarezza del sistema ed alimenta aspettative e contenzioso.

Sarebbe peraltro impropria le sede per un esame specifico delle norme, diciamo così sostanziali, che attengono ai tributi regionali e comunali.

Rileva piuttosto sollecitare la riflessione sul fatto che la scelta di prefigurare in materia, norme in qualche modo parallele rispetto a quelle stabilite con portata generale dello Statuto del contribuente approvato con la legge 212/2000, moltiplicando le fonti di normazione primaria sia potenzialmente idoneo a determininare, a medio e lungo termine, effetti non prevedibili quanto a chiarezza e coerenza del sistema.

In altri termini, l'elemento di riflessione non è tanto legato al contenuto "attuale" delle modifiche sostanziali delle regole tributarie, in gran parte speculari rispetto a quelle contenute nello Statuto della L. 212/2000, quanto al fatto che il radicarsi di ulteriori fonti di normazione primaria immette nel sistema potenziali elementi distorsivi ed accresce l'incertezza del contribuente.

Si ripete pertanto quanto si è osservato a conclusione nella relazione del 2003 che, nel contesto modificato dalle iniziative regionali, i cui effetti possono essere ipotizzati con valutazioni probalistiche, appare sempre più necessaria l'esigenza di una rivisitazione della normativa nazionale primaria e regolamentare per spegnere sul nascere possibili effetti distorsivi ed indirettamente per offrire elementi di chiarezza all'operare del Garante.

5) Nelle relazioni annuali di alcuni Garanti si è rappresentata l'esigenza di attribuire ai singoli collegi di garanzia veri e propri poteri sostitutivi nel caso di protratta inerzia degli uffici destinatari delle istanze di autotutela, pur se tale ampliamento di poteri e responsabilità viene in varia forma temperato dalla richiesta di un intervento di normazione, primaria o secondaria, volto a realizzare, prima di tutto, l'obbligo di motivare entro un termine prefissato l'eventuale diniego.

Su tale prospettiva permangono, ad avviso di questo Organo di garanzia, le perplessità già manifestate nella relazione dell'esercizio 2003.

L'attribuzione al Garante di poteri sostitutivi, anche se limitati ad aree determinate (nessuno pensa di andare più in là), rischierebbe di stravolgere il ruolo, pur se appare ineludibile l'esigenza sia di un ridisegno dell'autotutela in rapporto alle funzioni previste dal comma 6 dell'art. 13 (….attiva le procedure di autotutela…) sia della possibilità di una collocazione del potere del Garante di incidere sui tempi di esecuzione dei titoli giudiziali anche al di fuori dell'utilizzazione dello strumento del conto sospeso.

In tutte queste ipotesi alle quali si è già accennato, autotutela ed esecuzione di titoli giudiziali, l'attribuzione del potere di fissare dei termini, calibrati di volta in volta, per le definitive determinazioni degli uffici destinatari delle istanze (lo strumento offerto dal 6° comma dell'art. 13 si è rivelato inadeguato stante la macchinosità dell'intervento sanzionatorio previsto dal comma 11 dell'articolo), potrebbe evitare la situazione di stallo legata alla improduttiva situazione di attesa della risposta dell'ufficio senza che generalizzati poteri sostitutivi possano stravolgere il ruolo, esterno rispetto all'Amministrazione, attribuito al Garante e senza prefigurare una sequenza procedimentale suscettibile di innescare un contenzioso davanti al Giudice tributario. Di tutto può avere infatti bisogno il sistema tranne che offrire occasioni per alimentare il contenzioso.

Un ridisegno dei poteri sul tema del silenzio rispetto a richieste formali del Garante in aree determinate quali quelle disegnate dai commi 6,7,8,9 e 10 (anche se il problema dei rimborsi d'imposta merita, un discorso particolare), potrebbe rappresentare in definitiva un percorso produttivo per rafforzare e rendere più incisivo il ruolo nel rispetto dell'autonomia.

Rappresenta una postilla rispetto a quanto si è appena accennato che questo Garante anche nell'esercizio 2004, ha utilizzato in modo ampio il potere di informazione insito nelle disposizioni citate, sollecitando motivazioni articolate soprattutto in tema di autotutela, talvolta formulando integrazioni in sequenza, sempre evitando di innescare un procedimento suscettibile di autonoma impugnazione da parte del contribuente o dell'ufficio.

È altresì gratificante poter confermare, anche con riferimento ai due semestri del 2004, che le richieste di documenti e di chiarimenti alla Direzione Regionale ed agli Uffici periferici, sono state assolte dai destinatari, con spirito collaborativo ed in tempi che tendono tendenzialmente a ridursi pur se in alcuni casi, soprattutto in materia di autotutela, il termine di 30 giorni previsto dal 6° comma dell'art. 13 non è stato rispettato ed è stato necessario rivolgere uno e molto raramente più solleciti.

Va per altro rilevato che il termine fissato in generale dal comma 6, appare inadeguato in tema di autotutela che richiede quasi sempre agli uffici una verifica manuale della pratica e non solo il controllo dei dati inseriti negli archivi informatici.

Anche per l'anno 2004 non si è ritenuto di sottoporre a sindacato, stagliando il dato dal protocollo generale, i ritardi nelle risposte ed il numero di solleciti superiori ad uno che si sono resi necessari per ottenere l'evasione delle richieste di informazione.

Un migliore assetto di tutte le problematiche delle comunicazioni fra Garante, Uffici (statali, regionali e comunali) e Contribuenti potrà essere realizzato una volta incrementato l'uso della posta elettronica superando, in una percentuale significativa, la triangolazione cartacea attuale.

Va aggiunto che già nel secondo semestre 2004 l'utilizzazione della posta elettronica – nei rapporti con alcuni uffici della Direzione Regionale – ha iniziato a determinare benefici effetti sul volume della corrispondenza cartacea, mentre altrettanto non può dirsi per l'utilizzazione della posta elettronica da parte del singolo contribuente.

Va rimarcato che in non pochi casi il contenuto colloquiale dei messaggi richiede passaggi informativi intermedi che rischiano di appesantire anziché rendere più rapida la triangolazione.

6) La questione dei rimborsi Irpef, Irpeg e Ilor (ma anche ICI e TARSU), riferibili ad anni lontani (in qualche caso risalenti agli anni '80), con domande presentate tempestivamente, rappresenta forse il punto più delicato che deve essere affrontato se si vuole, al di là di affermazioni autoreferenziali, ricostruire un accettabile rapporto di fiducia fra cittadini e Amministrazione finanziaria.

Le istanze che hanno tale oggetto e che talvolta investono situazioni drammatiche, si attestano anche nell'esercizio 2004 nell'inaccettabile percentuale di circa il 60% ed il tenore delle comunicazioni che pervengono dalla Direzione Centrale Gestione Tributi non lasciano prevedere un miglioramento sia pure graduale delle pendenze dei rimborsi già convalidati.

Ci si trova in molti casi di fronte a situazioni che legittimano l'esasperazione dei contribuenti chiamati ad assolvere obblighi tributari pressanti ma in attesa da anni, se non da uno o più lustri, di rimborsi riconosciuti come dovuti da atti formali dell'Amministrazione.

La comunicazione della Direzione Centrale che talvolta si inserisce nella risposta, facendo riferimento ai tempi di erogazione legati ai piani triennali, lungi dall'attenuare il disagio e l'insofferenza dei contribuenti, ne accentua l'esasperazione, in quanto nessuna certezza accompagna la tempistica annunciata.

Se a ciò si aggiunge, come sopra ricordato, che sembra passare il messaggio che a livello dei tributi regionali, è possibile utilizzare il credito riconosciuto per il pagamento dei tributi per i successivi periodi d'imposta, la discrasia fra attese e realtà alimenta disagio e frustrazione vanificando gli sforzi per ricostruire un rapporto di fiducia fra contribuenti e fisco.

In tale contesto pesantemente condizionante il Garante, consapevole dell'impossibilità di incidere direttamente sulle modalità operative e sulle sequenze temporali legate all'assegnazione di fondi ed operando nell'ambito delle funzioni previste dai commi 7, 8 e 10 dell'art. 13 della L. 212/2000, si è mosso sin dagli esercizi 2002 e 2003 in una duplice direzione,

- Ha verificato la tempistica della c.d. fase di convalida attribuita agli Uffici locali e ne ha sollecitato la conclusione seguendo, se del caso, l'intera sequenza sino alla comunicazione conclusiva.
  Operando in tale ruolo è riuscito a superare, fatta eccezione di meno di dieci casi nel 2004, la discrasia ancora presente circa l'ambito della competenza degli Uffici locali in tema di rimborsi, rispetto alle attribuzioni del Centro Operativo di Pescara disposti dalla circolare del 1.2.2002 n. 14 della Direzione Centrale Normativa e Contenzioso dell'Agenzia delle Entrate, dopo la cessazione del Centro di Servizio di Milano, rendendo così trasparente la questione della competenza anche con riferimento alle comunicazioni al contribuente.
  Per effetto di questa miglior chiarezza si è realizzata una precisa cesura tra "le responsabilità" genericamente attribuibili ad una Amministrazione per definizione lontana e indistinta e le responsabilità specificamente riconducibili alle competenze degli Uffici locali.
  Il risultato di questa realizzata miglior trasparenza, se non ha avvicinato il contribuente al momento della erogazione, ha liberato gli uffici locali da generiche censure di colpevole inefficienze nel momento in cui emerge l'avvenuta conclusione della fase di convalida, pur se in molti casi questo avviene in tempi largamente superiori dalle norme di legge.
  È certo un effetto modesto che solo formalmente rispetta il dettato dal comma 10 dell'art. 10, ma da non sottovalutare ai fini della ricostituzione del rapporto fiduciario allorché i dati relativi ai tempi della fase di convalida vengono comunicati al contribuente permettendogli di verificare modalità e tempi di esecuzione della sequenza.
- Sotto altro versante, per altro con risultati che anche nell'esercizio 2004 debbono essere considerati deludenti, il Garante si è attivato a livello centrale per sollecitare risposte concrete in ordine ai tempi di esecuzione dei rimborsi già convalidati.
  Ha a questo fine inviato, oltre a richieste concernenti singole fattispecie, istanze di carattere generale sollecitando informazioni dotate di un sufficiente grado di certezza sui tempi di esecuzione, tali da poter essere trasferite al contribuente senza alimentare delusione e sfiducia.

Anche con riferimento all'esercizio 2004, è ricorrente la doglianza dei contribuenti, pressati da adempimenti fiscali legate a rigidi ed invalicabili termini ed accompagnati dall'attualità di esecuzioni forzose, di non riuscire ad ottenere date certe sui tempi di riscossione di crediti fiscali già

convalidati da anni dalla stessa Amministrazione e di essere imbrigliati in meccanismi di compensazione che non permettono di utilizzare crediti definitivamente attribuiti, magari da 6/10 anni.

Accresce il disagio ed alimenta l'esasperazione il fatto che vengano annunciati per i canali più diversi, anche a livello delle Autorità centrali, programmi di rimborso con cadenze certe non seguiti da adempimenti coerenti e che in altri settori si adottino strumenti finanziari tali da permettere una agevole negoziazione dei crediti accertati.

In molti casi non è tanto il ritardo in sé considerato che motiva le doglianze, quanto la mancanza di certezza circa i tempi di esecuzione, quasi che i tempi non rappresentassero per tutti i soggetti coinvolti nel rapporto tributario un valore specifico.

In materia di rimborsi si può cogliere una nota di ottimismo nella generalizzata estensione dello strumento del conto sospeso per i rimborsi muniti di un titolo giudiziale notificato, oltrechè per le pronunce in tema di giudizio di ottemperanza (art. 70 D.Lgs. 546/92).

Le doglianze presenti in modo significativo nelle istanze del 2002 e già ridotte nell'esercizio 2003, sono ormai contenute in un numero estremamente limitato nell'esercizio appena concluso.

Trova quindi conferma la riflessione più volte formulata nella presente relazione che l'attribuzione di poteri sostitutivi non è la sola via percorribile (e la materia del conto sospeso in effetti è una delle ipotesi in cui potrebbe essere configurato un potere sostitutivo sia pure limitato all'imposizione dei tempi) per ottenere, attraverso opportune sinergie, risultati apprezzabili in tema di recuperata efficienza del sistema nelle sue diverse articolazioni.

7) Come è stato riferito nelle relazioni degli anni decorsi ed in particolare nella relazione annuale del 2003 il ruolo del Garante, nel suo concreto atteggiarsi nella sede lombarda, si è rivelato positivo in tema di tempi e di modalità delle verifiche eseguite nelle sedi dell'impresa dagli Uffici fiscali e dalla Guardia di Finanza (art. 12 dello Statuto).

All'abbattimento del numero delle istanze, già congruamente ridotte nell'esercizio 2003, ha certo contribuito l'ampliamento dell'area dei condoni che si sono succeduti negli ultimi anni e la globale ed importante riduzione del numero delle verifiche.

È innegabile per altro, almeno dal punto di osservazione del Garante, che la migliore attenzione posta dagli uffici al rispetto della tempistica del comma 12 dell'art. 13, ha influito positivamente senza nulla togliere alla efficacia degli strumenti accertativi utilizzati in sede di verifica.

Dato cardine per spiegare l'evoluzione positiva è rappresentato infatti dal compiuto dispiegarsi della fase progettuale, che deve necessariamente precedere l'accesso nei locali dell'azienda e che, calibrata nel rispetto delle

regole fissate dall'art. 12 dello statuto, permette agli operatori di limitare le varianti in itinere che sovente in passato facevano lievitare i tempi di permanenza nei locali dell'azienda.
Qualche problema residuale permane ma si tratta di discrasie che, se i dati numerici rassicuranti hanno un senso, possono considerarsi fisiologiche e non suscettibili di essere interpretate come spie di fenomeni di disservizio.
Non va sottaciuto comunque - ed è valutazione di totale ovvicità - che le considerazioni sostanzialmente positive circa i tempi di permanenza degli operatori nella sede dell'azienda e circa la carenza di richieste dei contribuenti formulate "in itinere" cioè nel corso di ispezioni non coinvolgono alcuna valutazione dei risultati e delle motivazioni poste a fondamento del programma.
Come negli anni decorsi agli interrogativi insorti allorché, accanto alle ispezioni amministrative o per effetto di queste, sono state sviluppate indagini di carattere penale dirette dalle Procure della repubblica, il Garante ha dato risposta precisando, sia al contribuente sia all'Ufficio, che i tempi delle indagini penali devono essere sottratti al calcolo previsto dall'art. 12 dello Statuto e riservati alla valutazione autonoma dell'Autorità penale.

8) Anche nell'esercizio 2004 si sono mantenute ferme alcune scelte procedimentali alle quali il Garante lombardo si è attenuto sin dall'inizio del suo operare che hanno evitato di innescare perplessità in ordine agli spazi di intervento.
   - La rigida cesura che è che è stata sempre posta fra attività del Garante ed esercizio della giurisdizione,anche per quanto attinenti alle doglianze relative ai tempi di fissazione dei ricorsi nel calendari di udienza ed alla tempistica dei depositi delle pronunce, ha rimosso qualsiasi motivo di contrasto con gli Organi giurisdizionali.
     Le doglianze dei contribuenti, che pure non sono mancate pur in numero ridotto rispetto all'anno 2003, sono state avviate "de plano" alle Presidenze delle Commissioni Tributarie, fornendo doverose informazioni al contribuenti accompagnando i dati dell'invio con i chiarimenti necessari.
   - Come avvenuto nel 2003, si è puntualmente rispettata la linea di confine tra attività di "stimolo", di "iniziativa", di "raccomandazione" e di "accesso" disegnata dai commi 6,7,8 e 9 dell'art. 13 e l'esercizio di consulenza come talvolta richiesto dai contribuenti anche attraverso intermediari professionali.
     Questa chiara e trasparente delimitazione degli spazi, se ha evitato all'Ufficio di assumere determinazioni implicanti improprie responsabilità professionali, ha altresì permesso di regolarizzare un efficace rapporto con le categorie e gli ordini professionali (Commercialisti, Avvocati, Ragionieri, ecc.) e con gli stessi servizi di assistenza al contribuente che l'Amministrazione ha apprestato a livello locale.

In ragione di questa scelta, si può registrare che i pur frequenti rapporti con quelli che possono essere considerati "centri di intermediazione" degli interessi di alcune categorie di contribuenti (associazioni consumatori, associazioni mutilati) non hanno posto problemi di sorta.
Rappresenta inoltre un utile risultato anche nell'esercizio 2004 che una quota significativa delle istanze, comprese quelle che ormai pervengono mediante telescritto o posta elettronica, siano predisposte da studi professionali e che il colloquio, se così lo si vuole chiamare, sia reiterato dopo una prima risposta.

- Le modalità operative previste nel regolamento e le prassi adottate anche nell'esercizio 2004, pur preoccupate di porre in essere un efficace contatto con il contribuente attraverso la comunicazione di una o più risposte, hanno evitato di realizzare un contraddittorio vero e proprio attraverso una sequenza procedimentale rigida con correlato scambio di scritti difensivi.
  Operando diversamente si sarebbe finito per porre in essere un procedimento "para contenzioso", in aperta contraddizione con il dettato dei commi 6,7,8,9,10 e 11 dell'art. 13, e si sarebbe formalizzato un atto in qualche misura suscettibile di autonoma impugnazione.
  In estrema sintesi e senza necessità di affrontare le implicazioni di ordine sistematico presenti nell'attività degli organi indipendenti, si può rimarcare che pur rispettando il principio "audiatur et altera pars" si è voluto evitare la formazione di una sequenza con previsione di "replica" escludendo, nella generalità dei casi, la reiterazione di chiarimenti successivi alla determinazione definitiva comunicata dall'Amministrazione.

Il protocollo del secondo semestre 2004 (luglio-dicembre) registra i numeri che seguono secondo le tipologie indicate:

Accertamenti	*50*
Autotutela	*55*
Cartelle esattoriali	*60*
ICI	*32*
Imposta di Bollo	*1*
Rimborsi II.DD.	*415*
Rimborsi IVA	*50*
Rimborsi vari	*114*
TARSU	*18*
Parere irregolare funz.to Uffici	*20*
Istanze varie, quesiti, informazioni, trasmissioni per competenza	*300*

Registra per l'intero anno 2004, i seguenti numeri di protocollo secondo le tipologie indicate:

Accertamenti	*83*
Autotutela	*132*
Cartelle esattoriali	*138*
ICI	*65*
Imposta di Bollo	*1*
Rimborsi II.DD.	*814*
Rimborsi IVA	*82*
Rimborsi vari	*204*
TARSU	*31*
Parere irregolare funz.to Uffici	*109*
Istanze varie, quesiti, informazioni, trasmissioni per competenza	*510*

Elenco di casi significativi che hanno reso necessario assumere determinazioni di principio da parte del Garante.

a) In occasione di doglianze da parte di alcuni contribuenti circa il fatto che il Concessionario della riscossione Esatri non avrebbe inserito nell'atto soggetto a notifica,le avvertenze concernenti le modalità ed i termini di impugnazione indotte in forma chiara e facilmente comprensibile, come stabilito dall'art. 12 del,lo statuto, sono stati richiesti (nota prot. 37/05) chiarimenti alla Direzione Regionale, prospettando il carattere innovativo di tale norma che avrebbe abrogato in parte il D.M. del 28.6.1999 (artt. 1 e 2).
b) Con nota 10.11.2004 (prot. 1881/04) si è richiesto al Dipartimento delle politiche Fiscali, di conoscere le iniziative assunte per superare le discrasie fra messa a disposizione di un software istituzionale gratuito per l'invio telematico dei modelli unici persone fisiche ed il diverso trattamento riservato alle società di capitale ed alle associazioni che ne possono disporre solo assumendosene il relativo costo:
Il Dipartimento (nota 4.12.2004) ha chiesto all'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale - le valutazioni in argomento.
c) Con nota 16.12.04 (prot. 2122/04) sono stati richiesti chiarimenti alla Direzione Regionale sulle iniziative assunte a livello di gestione del software, per l'inoltro telematico delle denunce di reddito, in particolare si è richiesto se, nel caso di "scarto" a posteriori delle denunce inviate in

via telematica, sia stato richiesto il pagamento di una sanzione per ritardo.

d) Con nota 16.9.04 (prot. 1521/04) diretta alla Direzione Centrale Gestione Tributi è stata segnalata la situazione relativa alla mancata erogazione di rimborsi convalidati di tributi afferenti annualità remote dal 1981 al 1987.

e) Con nota 17.11.04 (prot. 1928/04) diretta alla Direzione Regionale è stata rappresentata l'urgenza di qualche iniziativa volta a sanare le situazioni di molti contribuenti, chiamati ad assolvere debiti con il fisco in termini perentori ravvicinati, che lamentano il mancato rimborso di crediti tributari per annualità anteriori al 1990.

La presente relazione è stata approvata dal Collegio del Garante con verbale in data 18 gennaio 2005.

Il Presidente
dell'Ufficio del Garante del Contribuente
(Dott. Umberto Loi)