è purtroppo seguita dalla indicazione di concreti progetti finalizzati alla loro attuazione né dalla necessaria manifestazione della volontà politica di risolvere definitivamente ed in tempi brevi l'annosa questione con modalità tali da contemperare le giuste esigenze di bilancio con il diritto dei contribuenti di ottenere la restituzione delle imposte pagate in eccedenza con la stessa puntualità con la quale il Fisco pretende il versamento di quelle legalmente dovute.

Non resta, dunque, che affidare al nuovo Governo ed al nuovo Parlamento la valutazione della opportunità di assumere fra gli obiettivi prioritari della loro azione quello del ripristino della normalità e correttezza nell'adempimento delle obbligazioni di rimborso da parte dell'Amministrazione finanziaria, eliminando per sempre un fenomeno che non fa onore ad uno Stato di diritto e che incrementa considerevolmente il debito erariale a causa degli interessi dovuti ai creditori.

4 – <u>Deroghe ai principi generali dello Statuto in leggi successive alla sua emanazione</u>.

Nella relazione dell'anno 2004 (paragr.4) sono stati trattati, con il richiamo alle considerazioni svolte nella relazione precedente (paragr. 4), due temi di rilevante interesse generale:

1) l'esigenza di evitare le reiterate proroghe dei termini per l'accertamento, la liquidazione e l'iscrizione a ruolo di tributi, disposte con leggi successive alla emanazione dello Statuto (e particolarmente con le leggi finanziarie e provvedimenti collegati), in deroga a quanto disposto dall'art. 3, comma 3, della legge n.212/2000 ("i termini di prescrizione e di decadenza per gli accertamenti di imposta non possono essere prorogati") nonché l'inosservanza di altri principi sanciti dalla stessa legge (come quello della irretroattività delle disposizioni tributarie ai sensi dell'art. 3, comma 1);

2) l'opportunità di eliminare gli effetti discriminatori derivanti dall'art. 2, comma 58, della legge 24.12.2003 n. 350, con il quale si è fatto divieto all'Agenzia delle Entrate di "far valere

l'eventuale prescrizione del diritto del contribuente" nei procedimenti di "erogazione delle eccedenze di IRPEF e IRPEG dovute in base alla dichiarazioni dei redditi presentate fino al 30 giugno 1997": si è osservato al riguardo, traendo spunto da alcune istanze di contribuenti nei cui confronti la prescrizione del credito era stata eccepita (si trattava di rimborsi di tasse di CC.GG. per l'iscrizione di società nel registro delle imprese e di ILOR), che la norma, pur favorevole ad alcune categorie di creditori, determinava una iniqua disparità di trattamento rispetto ad altri contribuenti, titolari di rimborsi di imposte diverse dall'IRPEF e dall'IRPEG o derivanti da cause diverse da quelle espressamente considerate; si è pertanto suggerito di estendere ad altri tributi, con la previsione di opportuni limiti e con carattere di temporaneità, la disposizione in esame.

Al termine dell'anno 2005 si deve purtroppo constatare che il legislatore non ha ritenuto di operare una inversione di tendenza rispetto a quella segnalata sub 1) né ha adottato alcun provvedimento in ordine alla questione sub 2).

Al contrario, dal documento di presentazione di un interessante studio curato dal C.E.R.T.I.-Università Bocconi sul tema "Lo Statuto del contribuente a cinque anni dalla sua istituzione" (Milano 18.11.2005) emerge il rilievo che "lo Statuto non è effettivo" proprio nella parte contenente le c.d. "norme sulla normazione" (artt. da 1 a 4), delle quali è destinatario il legislatore, a causa della continua inosservanza, da parte del medesimo, di precetti, divieti e limiti volti ad orientare in senso garantistico l'intera prospettiva costituzionale del diritto tributario. Tale rilievo è seguito da una rassegna "delle violazioni, approssimate per difetto, più clamorose", con riferimento a disposizioni legislative che contrastano:

- con l'art.1, comma 2, secondo cui "l'adozione di norme interpretative in materia tributaria può essere disposta soltanto in casi eccezionali e con leggi ordinarie, qualificando come tali le disposizioni di interpretazione autentica";

- con l'art. 3, comma 1, che sancisce il principio di irretroattività degli effetti delle disposizioni tributarie e l'obbligo di far decorrere le modificazioni relative ai tributi periodici dal periodo d'imposta successivo;
- con l'art. 3, comma 3, riguardante il già citato divieto di prorogare "i termini di prescrizione e di decadenza per gli accertamenti d'imposta";
- con l'art. 10, comma 3, che vieta l'irrogazione di sanzioni "quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma" (la disposizione denunciata è l'art. 1 del D.L. 17.6.2005 n. 106, convertito nella L. 31.7.2005 n. 156, in materia di IRAP).

La conseguenza di questo modo di legiferare è che le intenzioni dello Statuto "sono tradite dallo stesso legislatore ….. "; che, nei casi di proroga dei termini di decadenza "sembra quasi che il legislatore si pieghi alle inefficienze che caratterizzano le procedure di accertamento, allungando i termini per assecondare i ritmi di una Amministrazione finanziaria che non riesce a garantire lo svolgimento dei suoi compiti in tempi congrui"; che "il Parlamento si sdoppia" nei suoi interventi in materia tributaria, facendo prevalere -come ha recentemente scritto un illustre studioso- l' "anima realistica" su quella "garantistica", per ragioni di gettito.

Non è superfluo aggiungere che la linea di tendenza così aspramente criticata dalla dottrina ha trovato seguito e conferma in varie disposizioni del D.L. 30 settembre 2005 n. 203 (convertito con modificazioni nella L. 2 dicembre 2005 n. 248) e della legge finanziaria 2006 (L. 23 dicembre 2005 n.266, come modificata dall'art. 2 del D.L. 17 gennaio 2006 n. 6), sopratutto con riferimento a norme interpretative, che sono talmente frequenti (con le formule "le disposizioni …. si interpretano …." o "le disposizioni … devono intendersi nel senso …..") da costituire non più "casi eccezionali" (come prescritto dal citato art. 1, comma 2, dello Statuto) ma quasi la regola, e risultano spesso adottate in totale mancanza di contrasti o

incertezze sul significato e sull'ambito di applicazione delle norme "interpretate", ingenerando il sospetto che il ricorso alla "interpretazione autentica" costituisca un espediente di dubbia legittimità per attribuire effetti retroattivi a disposizioni sostanzialmente innovative.

L'elenco di tali norme sarebbe lungo ed appesantirebbe oltre misura la presente relazione: si rinvia pertanto al citato studio e si segnala soltanto, per connessione a quanto sarà esposto nel paragrafo 6, l'art. 3, comma 41 del citato D.L. 203/2005, che "interpreta" l'art. 86 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 602 per fini palesemente impropri.

Non può essere certamente di conforto la constatazione che il recente saggio della Università Bocconi abbia confermato le valutazioni da tempo espresse nelle due precedenti relazioni annuali di questo Garante, nelle quali si è posto in rilievo il pregiudizio ai diritti ed agli interessi dei contribuenti, derivante dalle continue proroghe dei termini di decadenza dell'accertamento tributario e dal frequente ricorso ad una legislazione "di emergenza", che genera disorientamento nei contribuenti, grave squilibrio nelle posizioni delle parti del rapporto tributario ad esclusivo vantaggio dell'ente impositore nonché palese violazione del fondamentale principio di certezza della disciplina del rapporto stesso nell'intero suo svolgersi. E risulta ancora attuale la considerazione secondo la quale la reiterata inosservanza, da parte del legislatore, di norme-guida della futura attività legislativa in materia tributaria indebolisce, nella valutazione dei cittadini e degli operatori tributari, il valore precettivo ed il carattere vincolante dello Statuto nel suo complesso.

E' opportuno precisare che le osservazioni fin qui svolte non hanno lo scopo di mettere in discussione la legittimità delle "deroghe" innanzi cennate, essendo ben noto che lo Statuto, introdotto con legge ordinaria, può essere modificato o "derogato" con leggi di pari rango nella gerarchia delle fonti. Né deve ravvisarsi nei rilievi formulati un intento polemico e -meno che mai- una contestazione delle insindacabili scelte del Parlamento. Unico intento di questo Garante è quello di richiamare l'attenzione del futuro Governo e del futuro legislatore

su una problematica che ha suscitato ampio dibattito nella dottrina e che impone -tra l'altro- una riconsiderazione circa l'efficacia dello strumento normativo (legge ordinaria) prescelto per la emanazione di disposizioni di attuazione degli artt. 3, 23, 53 e 97 della Costituzione, che si autoqualificano come principi generali dell'ordinamento tributario e compongono nel loro complesso, una vera e propria "Carta dei diritti" del contribuente, al cui rispetto dovrebbero essere *stabilmente* impegnati tutti i soggetti destinatari degli obblighi corrispondenti, in primo luogo il legislatore, e che non può essere, quindi, continuamente elusa per interessi contingenti, a scapito del sistema di tutela dei cittadini.

Questo Garante, nell'adempimento della funzione attribuitagli dall'art. 13, comma 13 bis, della legge n. 212/2000, ritiene doveroso, da ultimo, segnalare la divaricazione creatasi fra la ormai costante giurisprudenza di legittimità, tesa a valorizzare i principi garantistici sanciti dallo Statuto, e le scelte legislative che con essi contrastano.

La Suprema Corte, con la fondamentale sentenza n. 17576/2002 (seguita da altre pronunce conformi) ha esaltato quei principi, ritenendoli dotati di "superiorità assiologica" e perciò vincolanti sia per l'interpretazione e l'applicazione delle disposizioni tributarie (anche se emanate prima dell'entrata in vigore della legge 212/2000), sia per orientare la futura produzione legislativa in materia tributaria verso i parametri di conformità "ai valori costituzionali, interpretati direttamente dallo stesso legislatore attraverso lo Statuto" (così si esprime la sentenza n. 7080 del 2004).

Non diverso, secondo notizie recentemente fornite dalla stampa, è l'orientamento della Corte dei Conti, che, traendo occasione dal menzionato studio del C.E.R.T.I., ha posto, tra gli obiettivi dell'attività di controllo del 2006, "una ricognizione sistematica delle deroghe esplicite o implicite" alla disciplina dello Statuto e "la verifica dell'attuazione della legge 212/2000 con i previsti decreti legislativi e con la normazione secondaria e i provvedimenti amministrativi", nonché "la necessità di un rafforzamento dei

poteri del Garante", "dotato di armi spuntate" (le espressioni riferite sono tratte da "Italia Oggi" del 26 gennaio 2006, pag. 27).

Questo Collegio confida che il Parlamento, nel suo sovrano apprezzamento, voglia condividere un così autorevole insegnamento, ripristinando la certezza del diritto nei rapporti tributari e ponendo al centro della propria azione il rispetto dei diritti dei contribuenti.

5 – <u>Chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie</u>.

Il titolo del presente paragrafo è mutuato dalla rubrica dell'art. 2 dello Statuto, il quale detta i criteri di formazione delle leggi tributarie, disponendo:

- che le leggi contenenti disposizioni tributarie "devono menzionarne l'oggetto nel titolo";
- che "la rubrica delle partizioni interne e dei singoli articoli deve menzionare l'oggetto delle disposizioni ivi contenute";
- che le leggi "che non hanno un oggetto tributario non possono contenere disposizioni di carattere tributario … ";
- che "i richiami di altre disposizioni … si fanno indicando anche il contenuto sintetico della disposizione alla quale si intende fare rinvio";
- che "le disposizioni modificative di leggi tributarie debbono essere introdotte riportando il testo conseguentemente modificato".

Orbene, è sufficiente leggere una qualsiasi legge finanziaria o uno dei provvedimenti collegati per constatare quale siderale distanza intercorra tra i criteri innanzi trascritti e le modalità effettive di formazione delle leggi tributarie.

Dall'esame dei più recenti provvedimenti legislativi in materia emerge, ad esempio, che il D.L. 30 settembre 2005 n. 203, con il quale si è in parte anticipata la manovra finanziaria del 2006, si compone, nel testo coordinato con la legge di conversione 2 dicembre 2005 n. 248, di un corposo pacchetto di disposizioni del più svariato oggetto e contenuto,

sparse in decine di articoli che recano la sola indicazione della rubrica e si ripartiscono in centinaia di commi, alcuni dei quali introducono nuove norme, altri sono destinati a modificare, sostituire, abrogare in tutto o in parte norme precedenti, identificate con la sola menzione della legge, dell'articolo e del comma che forma oggetto dell'intervento, senza alcun'altra indicazione che aiuti l'interprete a districarsi nella selva delle citazioni, dei richiami e dei rinvii ed a comprendere il contenuto delle singole modifiche senza dover compiere complicati confronti con la normativa previgente.

Non meno impegnativa è la lettura della legge finanziaria 2006 (L. 23 dicembre 2005 n. 266), già modificata con il D.L. 17 gennaio 2006 n. 6, la quale è composta da un solo articolo con 612 commi e reca un coacervo di disposizioni, del tutto prive delle indicazioni prescritte dall'art. 2 dello Statuto e destinate anch'esse a modificare, sostituire o sopprimere, attraverso oscuri richiami, una serie di norme antiche, recenti o appena entrate in vigore, che riguardano i più svariati e importanti settori dell'ordinamento tributario, il cui assetto complessivo ne risulta sconvolto.

Né brillano per chiarezza e trasparenza i numerosi provvedimenti normativi in materia tributaria intervenuti nel corso dell'anno, che mettono a dura prova la capacità di comprensione e di resistenza degli operatori tributari in generale e dei "normali" contribuenti in particolare.

E' ben noto, poi, che le innovazioni legislative vengono illustrate ed "interpretate" dai competenti Organi dell'Amministrazione e delle Agenzie fiscali con voluminose circolari, direttive, risoluzioni e note, che non di rado, anziché chiarire, alimentano i dubbi sulla portata delle norme commentate e sugli adempimenti che da esse derivano.

Suona allora quasi beffarda la disposizione dell'art. 5 dello Statuto secondo cui "l'Amministrazione finanziaria deve assumere idonee iniziative volte a consentire la completa

e *agevole* conoscenza delle disposizioni legislative e amministrative vigenti in materia tributaria", utilizzando anche gli strumenti di informazione elettronica.

Il vero è che l'oggettiva complessità della legislazione tributaria, caratterizzata da un elevato livello di tecnicismo, è aggravata da vistosi difetti di coordinamento e da modifiche continue, che generano comprensibile disagio nei contribuenti e mancanza di chiarezza nel quadro dei loro obblighi ed adempimenti, con incidenza negativa sulla qualità dei loro rapporti con gli uffici fiscali e con inevitabile incremento delle contestazioni e del contenzioso giurisdizionale.

Va inoltre osservato che la sterminata mole delle leggi statali e dei provvedimenti di normazione secondaria (di cui nessuno è stato finora in grado di calcolare il numero esatto) non esaurisce le fonti del diritto alle quali i cittadini sono soggetti e che comprendono la non meno sovrabbondante normativa comunitaria (con connessi problemi di adeguamento della disciplina legislativa degli Stati membri), le leggi regionali, gli statuti e i regolamenti comunali e provinciali, le sentenze della Corte Costituzionale e della Corte di Giustizia C.E., la giurisprudenza -non di rado altalenante- della Corte di Cassazione e dei giudici di merito.

Vi è quanto basta per suscitare un senso di sgomento in tutti gli operatori del diritto tributario -uffici finanziari, contribuenti, professionisti, consulenti, garanti, giudici- ai quali non è più consentito fare affidamento su un minimo di stabilità e di coerenza dell'ordinamento e sulla (almeno relativa) certezza delle regole che devono essere osservate per il corretto svolgimento delle funzioni degli uffici, per l'adempimento degli obblighi fiscali che gravano sui contribuenti e per l'assunzione delle responsabilità conseguenti.

E', dunque, indispensabile una drastica riduzione e semplificazione dell'ordinamento tributario, da realizzarsi mediante l'annunciata (ma non ancora attuata) codificazione, ossia mediante una operazione di selezione, coordinamento e raccolta in testi unici della disciplina

dei singoli tributi nonché delle norme di comportamento che indichino con chiarezza e precisione, nel rispetto dei criteri di cui al citato art. 2, i diritti e i doveri dell'Amministrazione e dei cittadini, avendo come parametri ineludibili di conformità ai valori costituzionali i principi dettati dalla legge n.212/2000.

A questa operazione dovrebbe accompagnarsi una pausa nella produzione legislativa per un tempo ragionevole e sufficiente alla stabilizzazione delle regole come innanzi codificate ed al loro recepimento nella coscienza dei cittadini e nella prassi degli uffici, evitando correzioni e modifiche che non siano giustificate da reali ragioni di necessità e di urgenza.

Occorrerebbe infine "disboscare" l'intero ordinamento giuridico da migliaia di leggi, decreti e regolamenti emanati in anni lontani, superati dalla evoluzione degli istituti in tutti i settori, perciò inutili e tuttavia ancora in vigore, con il solo effetto di confondere ulteriormente coloro che devono quotidianamente misurarsi con un apparato legislativo farraginoso e pletorico, che complica oltre misura l'attività dei cittadini e delle imprese e lascia inevitabili margini di incertezza sulle regole da applicare nella molteplicità dei casi concreti.

Anche a questo riguardo esiste, a quanto risulta, una iniziativa rimasta sulla carta: è interesse primario dell'intera collettività nazionale vederla finalmente realizzata.

6 – Il problema del fermo dei beni mobili registrati.

Nelle relazioni precedenti (anno 2003, pagg. 15 - 17; anno 2004, pagg. 7 - 8) è stata segnalata l'opportunità della emanazione del decreto ministeriale di attuazione previsto dal 4° comma dell'art. 86 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 602 (nel testo sostituito dall'art. 1, comma 1, lett. q) del decreto legislativo 27 aprile 2001 n. 193, in vigore dal 9 giugno 2001),

in considerazione delle gravi conseguenze prodotte nella sfera dei diritti dei cittadini dall'applicazione indiscriminata e talora illegittima dell'istituto in esame da parte dei concessionari della riscossione, divenuti, a seguito della citata modifica normativa, titolari diretti della "potestà" (così la definisce il Consiglio di Stato) di disporre il fermo di beni mobili del debitore (o dei coobbligati) iscritti in pubblici registri, nonostante la mancanza del suddetto decreto.

Le forti proteste dei cittadini, sostenute da associazioni di consumatori e amplificate dagli organi di stampa, ed una ordinanza del Consiglio di Stato (n. 3259 del 14 luglio 2004, confermativa di un provvedimento del T.A.R. del Lazio che aveva disposto la sospensione del fermo di un autoveicolo del debitore) hanno indotto l'Agenzia delle Entrate: a) a modificare il frontespizio del modello di cartella esattoriale, introducendo l'avvertimento al debitore che, in caso di mancato pagamento alla scadenza prescritta delle somme iscritte a ruolo, si sarebbe proceduto al fermo amministrativo dei beni mobili registrati (provvedimento direttoriale 31.3.2003); b) ad imporre al concessionario della riscossione l'obbligo di comunicare al debitore, allo scadere del 60° giorno dalla notifica della cartella di pagamento, un avviso contenente l'intimazione a pagare il debito entro i successivi venti giorni, pena l'esecuzione del fermo del veicolo mediante iscrizione al P.R.A. (nota del 9 aprile 2003 n. 2003/57413); c) a stabilire, infine, che i concessionari si astenessero dal disporre nuovi fermi di autoveicoli, in relazione ai ruoli emessi dall'Agenzia, in attesa del parere dell'Avvocatura dello Stato sul merito della menzionata ordinanza cautelare del Consiglio di Stato (risol. n. 92/E del 22 luglio 2004).

Nel frattempo sono intervenute numerose pronunce di giudici di ogni ordine giurisdizionale (Giudice di pace, Tribunali ordinari, T.A.R., Commissioni Tributarie), con le quali, sulla scorta di discordanti opinioni della dottrina sulla natura giuridica del provvedimento di fermo e sulle numerose questioni connesse, sono state adottate decisioni a

tal punto contrastanti sui temi controversi (giurisdizione, competenza, strumenti cautelari adottabili, condizioni di legittimità del provvedimento, effetti della mancata emanazione del regolamento di attuazione del citato art. 86, ecc.) da creare confusione e sconcerto negli esperti e, a maggior ragione, nei comuni contribuenti, alimentando un contenzioso di incerto esito.

In questa situazione (più compiutamente descritta nella relazione dell'anno 2003: v., in particolare, pag. 16) e perdurando, a distanza di quattro anni e mezzo dall'entrata in vigore della modifica dell'art. 86 D.P.R. 602/73, l'omessa emanazione del decreto ministeriale di cui al 4° comma, il legislatore ha ritenuto di intervenire con una norma "interpretativa", contenuta nell'art. 3, comma 41, del D.L. n.203/05, convertito con modificazioni con L. 248/05, del seguente testuale tenore: "Le disposizioni dell'art. 86 del D.P.R. 29 settembre 1973, n.602, si interpretano nel senso che, fino alla emanazione del decreto previsto dal comma 4 dello stesso articolo, il fermo può essere eseguito dal concessionario sui veicoli a motore nel rispetto delle disposizioni, relative alle modalità di iscrizione e di cancellazione ed agli effetti dello stesso, contenute nel decreto del Ministro delle Finanze 7 settembre 1998 n. 503".

A prescindere dal rilievo che la predetta norma offre soluzione ad uno soltanto dei molti problemi sorti a seguito della radicale modifica del citato art. 86, non si può omettere di osservare che la disposta "reviviscenza" del regolamento del 1998, con effetti retroattivi, non va sicuramente in direzione del rispetto dei diritti dei contribuenti e non mancherà di suscitare contestazioni e polemiche per varie ragioni:

1) si è utilizzato impropriamente lo strumento dell'interpretazione autentica di una norma (il novellato art. 86) che, in tutte le sue disposizioni e segnatamente in quella del 4° comma, è di assoluta chiarezza e non necessita quindi di una interpretazione che evidentemente contrasta con il dettato letterale e con il fine della disposizione: questa richiede, infatti, un decreto ministeriale destinato a stabilire le modalità, i termini e le procedure per l'attuazione

del novellato art. 86, che non possono coincidere con modalità, termini e procedure fissati con il regolamento n. 503/1998 sulla base di presupposti totalmente diversi, considerato che il potere di disporre il fermo spettava, nel testo sostituito dell'art. 86, ad una pubblica Autorità (Intendente di Finanza, poi Direttore Regionale delle Entrate) ed il suo esercizio, affidato alla prudente valutazione dell'interesse pubblico da parte dell'Intendente, era subordinato alla sussistenza di una condizione specifica (l'impossibilità di eseguire il pignoramento dell'autoveicolo "per mancato reperimento del bene"), di cui non vi è più traccia nel nuovo testo. La norma "interpretata", dunque, persegue il malcelato scopo di porre rimedio alla inerzia dell'Esecutivo ed a sanare *ex post* gli effetti negativi derivanti dal comportamento omissivo del medesimo.

2) Non è stata eliminata -e neppure attenuata- la discrezionalità, sconfinante nell'arbitrio, dei concessionari della riscossione, perché il decreto ministeriale n. 503/98 non contiene alcuna disposizione limitativa dell'esercizio della potestà di disporre il fermo né stabilisce a tal fine particolari condizioni, ritenute evidentemente non necessarie con riguardo all'attività dell'Intendente di Finanza ma che appaiono irrinunciabili, per una elementare esigenza di tutela dei cittadini, nella diversa previsione legislativa che trasferisce l'anzidetta potestà a società private, generalmente più sollecite della cura dei propri interessi che del rispetto di quello dei cittadini. Manca, in particolare, nell'art. 3, comma 41, del D.L. 203/2005, qualsiasi riferimento al principio di proporzionalità fra l'entità del debito e le conseguenze dannose derivanti dal fermo dell'autoveicolo (principio richiamato nell'ordinanza di sospensione del T.A.R. del Lazio 23.6.2004 n. 3402 come criterio di valutazione della legittimità del provvedimento); manca inoltre la previsione del divieto di procedere al fermo in presenza di situazioni personali, familiari o di lavoro del debitore, che rendano necessitato l'uso del veicolo.

Ne consegue che, allo stato, i contribuenti possono essere assoggettati al fermo dell'autovettura anche se il debito è di pochi euro o il veicolo debba essere utilizzato per ragioni di salute, di lavoro o per altre apprezzabili ragioni; ed essendo scomparsa dalla norma la condizione di cui si è detto (impossibilità di reperire il veicolo per sottoporlo a pignoramento), sono esposti al fermo anche contribuenti proprietari di un rilevante patrimonio mobiliare ed immobiliare, tale da garantire ampiamente il soddisfacimento della pretesa erariale.

Questo Collegio non ignora che il provvedimento in questione rappresenta un efficace deterrente per l'esazione di tributi non pagati ed è, quindi, un utile strumento di contrasto all'evasione fiscale e contributiva, semprechè venga esercitato con senso di equità, con moderazione ed in limiti compatibili con gli interessi primari del debitore.

Purtroppo è notorio l'uso indiscriminato e generalizzato di questo strumento di coazione da parte dei concessionari (ai quali l'Agenzia delle Entrate si è affrettata a restituire piena libertà di azione, revocando, con la risoluzione 2/E del 9 gennaio 2006, il precedente provvedimento n. 92/2004 innanzi citato); occorrono, pertanto, interventi del Governo e del Parlamento tesi a realizzare, mediante l'emanazione del nuovo regolamento ed eventuali modifiche legislative, un equo contemperamento degli interessi delle parti e ad impedire abusi ed ingiustificate prevaricazioni a danno dei cittadini.

Si insiste inoltre nel segnalare l'opportunità di disporre, con l'emanando regolamento, che il provvedimento di fermo, essendo impugnabile in sede giurisdizionale (v. Cons. di Stato, sez. V, 13.9.2005 n.4689), deve indicare, in ossequio alle prescrizioni dell'art. 7, comma 2, della legge 212/2000, l'Organo giudiziario dinanzi al quale l'impugnazione va proposta, nonché i termini e le procedure esperibili dal contribuente per la tutela dei propri diritti, osservandosi al riguardo che la citata decisione del Consiglio di Stato (con la quale è stata dichiarata la giurisdizione del giudice ordinario nelle controversie relative al fermo di

autoveicoli) lascia alcuni margini di dubbio, che non possono essere illustrati in questa sede, circa l'applicabilità generalizzata di tale principio, avuto riguardo alla diversa natura dei crediti (non sempre certi, liquidi ed incontroversi) riscuotibili a mezzo dei ruoli.

La presente relazione, redatta dal Presidente dell'Ufficio del Garante del contribuente delle Marche, è stata approvata e sottoscritta il 31 gennaio 2006.

Dott. Salvatore Nardino - Presidente

Dott. Pietro Narbone - Componente

Avv. Corrado Perrone - Componente

ALLEGATO 1

PROPOSTA DI LEGGE C. 5313 (VI COMMISSIONE FINANZE) TESTO COORDINATO CON GLI EMENDAMENTI PRESENTATI DAL RELATORE ON. G. BENVENUTO

PROPOSTA DI LEGGE

Art. 1.

(Modifica dell'articolo 13 della legge 27 luglio 2000, n. 212).

1. L'articolo 13 della legge 27 luglio 2000, n. 212, e successive modificazioni, è sostituito dal seguente:

«Art. 13. *(Autorità garante del contribuente). - 1.* In ciascun capoluogo di regione e delle province autonome di Trento e di Bolzano è istituita l'Autorità garante del contribuente, di seguito denominata «Autorità garante», organo collegiale operante in piena autonomia e indipendenza, costituito da tre componenti, denominati «Garanti», scelti e nominati dal presidente della commissione tributaria regionale ovvero, nelle province autonome, dal presidente della commissione tributaria di secondo grado tra persone dotate di comprovata cultura ed esperienza in materia giuridica e tributaria, appartenenti alle seguenti categorie:

a) magistrati, professori universitari di materie giuridiche ed economiche, notai, preferibilmente a riposo;

b) dirigenti dell'Amministrazione finanziaria e ufficiali generali e superiori del Corpo della guardia di finanza, a riposo da almeno due anni, scelti nell'ambito di terne formate, per i primi, dal direttore del Dipartimento per le politiche fiscali del Ministero dell'economia e delle finanze e, per i secondi, dal Comandante generale del Corpo della guardia di finanza;

c) avvocati, dottori commercialisti e ragionieri collegiati, in pensione, scelti nell'ambito di terne formate, per ciascun ufficio regionale, dai rispettivi organi o collegi professionali di appartenenza.

2. L'incarico dei membri dell'Autorità garante ha durata quadriennale ed è rinnovabile tenendo presenti professionalità, produttività e attività assunte. Le funzioni del presidente sono assunte dal componente scelto nell'ambito delle categorie di cui alla lettera *a)* del comma 1. I restanti due componenti sono scelti, rispettivamente, nell'ambito delle categorie di cui alle lettere *b)* e *c)* del medesimo comma 1.

3. Contestualmente alla nomina dei componenti effettivi dell'Autorità garante, i presidenti delle competenti commissioni tributarie nominano, con le modalità e i criteri di cui al comma 1, un presidente e due componenti supplenti, i quali sostituiscono i Garanti effettivi in caso di prolungata assenza per cause legittime. I supplenti esercitano le loro funzioni su richiesta del presidente dell'Autorità garante o di chi ne fa le veci, il quale, con proprio provvedimento, indica anche la durata del periodo di sostituzione, essi hanno diritto a compenso, costituito da un gettone di presenza per ciascuna giornata di prestazione della loro attività. Sono comunque valide ed efficaci le delibere indifferibili dell'Autorità garante adottate, in caso di assenza o di legittimo impedimento di alcuno dei componenti, dagli altri due componenti, con prevalenza del voto del presidente, o anche da uno solo di essi, con espressa riserva di ratifica da parte del collegio plenario nella sua prima riunione successiva.

4. I Garanti effettivi e supplenti prestano giuramento dinanzi al presidente della commissione tributaria che li ha nominati entro il termine, stabilito a pena di decadenza, di venti giorni dalla data di comunicazione della nomina, salvo giustificato motivo.

5. Il Garante effettivo o supplente che, per malattia o altra causa, non è in grado di svolgere le proprie funzioni per un periodo continuativo superiore a sei mesi decade dall'incarico. La decadenza è accertata e dichiarata, su segnalazione del presidente dell'Autorità garante o del componente che lo sostituisce, dal presidente della commissione tributaria di cui al comma 1, il quale, contestualmente, nomina un altro componente della medesima categoria di quello decaduto, utilizzando le terne in precedenza formate. Il presidente della competente commissione tributaria procede analogamente in caso di dimissioni o di cessazione per qualsiasi causa dall'incarico di alcuno dei Garanti, nonché nel caso di decadenza dalla nomina per mancata prestazione del giuramento.

6. Il Dipartimento per le politiche fiscali del Ministero dell'economia e delle finanze fornisce il personale idoneo e le risorse materiali e tecniche necessari per il funzionamento delle segreterie delle Autorità garanti, in rapporto alle esigenze di lavoro di ciascun ufficio e della popolazione della regione o della provincia autonoma in cui le stesse operano. Il Ministro dell'economia e delle finanze determina con proprio decreto, ogni due anni, la misura del compenso mensile, dell'indennità di trasferta e dei rimborsi spettanti ai Garanti e del gettone di presenza dovuto ai supplenti, nonché l'ammontare di un fondo spese annuale da assegnare a ciascun ufficio.

7. L'Autorità garante vigila sulla puntuale osservanza dei princìpi e delle disposizioni della presente legge da parte degli enti, organi e uffici di cui al comma 11, segnala ai responsabili dei medesimi le violazioni riscontrate, invitandoli a desistere dai comportamenti illegittimi, e informa le autorità di controllo per l'adozione degli opportuni provvedimenti, anche di natura disciplinare.

8. L'Autorità garante, anche sulla base di segnalazioni inoltrate per iscritto dal contribuente o da qualsiasi altro soggetto interessato che lamenti disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli ovvero qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra i cittadini e gli enti impositori, rivolge richieste di chiarimento o di copia di atti e documenti agli uffici tributari competenti.

9. L'Autorità garante inoltre:

a) attiva, con motivate delibere le procedure di autotutela in base alla disciplina normativa e regolamentare di tale istituto, disponendo che l'ufficio finanziario proceda al riesame dell'atto o del rapporto oggetto della segnalazione e adotti in merito al medesimo gli opportuni provvedimenti, dandone comunicazione all'Autorità garante stessa e al contribuente;

b) rileva e segnala l'esistenza di errori, vizi di legittimità e irregolarità procedimentali in qualsiasi atto di natura tributaria notificato o comunicato al contribuente, ancorché non impugnabile ai sensi dell'articolo 19 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546;

c) rivolge raccomandazioni ai dirigenti degli uffici tributari ai fini della tutela dei diritti e degli interessi dei contribuenti e della migliore organizzazione dei servizi;