

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 regione Veneto*

Comunicata alla Presidenza il 12 marzo 2007

PAGINA BIANCA

RELAZIONE ANNUALE PER IL 2006 DEL GARANTE DEL CONTRIBUENTE PER LA REGIONE VENETO PREVISTA DALL'ART. 94, c. 8, DELLA LEGGE 27 DICEMBRE 2002, N. 289, COMPRENSIVA DELLA RELAZIONE SEMESTRALE PER IL SECONDO SEMESTRE DEL 2006 PREVISTA DALL'ART. 13, c. 12, DELLA LEGGE 27 LUGLIO, 2000 N. 212.

Al Senato della Repubblica, Segreteria generale
Alla Camera dei Deputati, Segreteria generale
Alla Presidenza del consiglio dei ministri
Al Ministro dell'economia e delle finanze
Al Direttore regionale delle entrate
Al Direttore compartimentale del territorio
Al Direttore compartimentale delle dogane
Al Comandante regionale della guardia di finanza

Considerando che la relazione annuale prevista dall'art. 94, c. 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, ha gli stessi fini informativi e, se del caso, propositivi della relazione semestrale prevista dall'art. 13, co. 12, della legge 27 luglio 2000, n. 212, questo ufficio del Garante ritiene di poter unificare la relazione del secondo semestre con quella annuale.

GENERALITA'

Nel corso del primo semestre del 2006 sono pervenute 72 nuove segnalazioni e istanze. Nel corso del secondo semestre ne sono pervenute 81. Complessivamente dunque nel 2006 le segnalazioni e istanze pervenute al garante sono state 153, con un sensibile incremento (il 18% all'incirca) rispetto all'anno 2005, senza però che si sia raggiunto il numero del 2004.

A sei anni dall'istituzione del Garante del contribuente (quando, dunque, si può supporre che l'istituto e le sue funzioni non siano più ignote ai contribuenti) è il caso di mettere in rilievo su quali dimensioni e su quali oggetti si stiano assestando i ricorsi al Garante.

Trascurando l'anno iniziale, questi sono i numeri delle segnalazioni e istanze indirizzate al Garante per il Veneto nei cinque anni successivi: 258 nel 2002, 156 nel 2003, 177 nel 2004, 134 nel 2005, 153 nel 2006.

Però nel 2002 il 90% delle segnalazioni e istanze riguardavano i rimborsi d'imposta. Negli anni successivi essendosi gradualmente ridotta la pendenza dei rimborsi sono gradualmente diminuite le relative segnalazioni, tanto che nel 2007 esse sono state 17, pari all'11% del totale.

Considerando che una parte delle segnalazioni al Garante riguardano questioni estranee alla sua competenza (controversie su tributi locali, che vengono trasmesse ai Difensori civici; richieste di informazioni e pareri, che

vengono trasmesse agli uffici competenti; istanze varie, indirizzate al Garante solo per conoscenza) le questioni su cui effettivamente il Garante è chiamato ad intervenire sono state nel 2006 (non diversamente, in sostanza, che nell'anno precedente) un centinaio all'incirca. Una mole di lavoro inferiore alle previsioni se si tiene conto dell'ampiezza della regione Veneto e del gran numero di contribuenti (imprese e privati); dove però il funzionamento degli uffici, in generale è soddisfacente, sicché non stupisce che le lamentele dei contribuenti siano relativamente poche.

Si è manifestata sempre più frequentemente la tendenza dei contribuenti e anche dei professionisti che li assistono ad intendere il Garante come un consulente e a chiedergli pareri sull'interpretazione delle norme tributarie. A richieste di questo genere il Garante per il Veneto si è sempre rifiutato di aderire opponendo l'estraneità delle stesse alle sue funzioni istituzionali. Di regola le ha trasmesse all'ufficio per i servizi al contribuente. Se del caso ha suggerito di ricorrere all'istituto dell'interpello. Non si vuol correre il rischio, infatti, che i giudizi espressi dal Garante siano scambiati per giudizi degli uffici, che invece non sono tenuti a dividerli.

A questa mole di lavoro, che ha richiesto nell'anno 15 riunioni collegiali, di cui sette nel primo trimestre e otto nel secondo, oltre che una cospicua attività istruttoria, l'ufficio del Garante per il Veneto ha fatto fronte grazie alla efficienza della segreteria, composta da una segretaria e un collaboratore ambedue molto capaci e diligenti.

Purtroppo manca all'ufficio una sia pur minima dotazione di libri e riviste, per la quale occorrerebbe una qualche disponibilità di fondi.

Ma la lacuna veramente grave, a giudizio di questo Garante, nell'ordinamento dell'istituto, sta nella mancata previsione di un procedimento che valga a risolvere i conflitti di interpretazione delle norme che talvolta emergono tra il Garante e gli uffici. Nelle precedenti relazioni è stato messo in rilievo il tentativo del Garante per il Veneto di affidare la risoluzione di tali conflitti al Consiglio di Stato in sede consultiva. Si raccomanda il problema all'attenzione del Governo, se vuol fare affidamento sulla efficacia degli uffici del Garante del contribuente.

ALCUNE QUESTIONI DI MASSIMA

In tema di autotutela

Il caso è stato riferito nella relazione del primo semestre. L'ufficio delle entrate, avendo liquidato l'imposta di successione sul valore di un immobile determinato sulla base di una classificazione catastale successivamente dichiarata nulla dalla commissione tributaria investita dell'impugnazione di un accertamento ICI proposta dal *de cuius*, ne ha rifiutato il rimborso in mancanza della impugnazione dell'avviso di liquidazione e della cartella di pagamento. La

questione era attinente ai criteri da seguire nell'esercizio del potere di autotutela, e il parere del Garante è stato di questo tenore:

“Con nota del 27 gennaio 2006 l'ufficio di Thiene ha respinto le domande della sig.ra Tessari Monica sostenendo sostanzialmente: a) che l'avviso di liquidazione non è stato impugnato e perciò correttamente l'ufficio ha emesso il ruolo; b) che non è stata impugnata neanche la classificazione catastale dell'immobile; c) che l'Agenzia delle entrate non ha alcuna competenza in materia di classificazione catastale; d) che la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Vicenza pronunciata nella controversia (in materia di ICI) tra Tessari Gianni e l'Agenzia del territorio non fa stato nei confronti di terzi e in materia di imposta di successione.

Tutto ciò premesso, il collegio conferma la sua adesione, dichiarata in precedenti occasioni, al parere del Consiglio di Stato n. 2759 del 4 maggio 2004 secondo il quale se si ritenesse annullabile in via di autotutela, al di là di ogni termine di decadenza, qualsiasi atto di accertamento o di riscossione in qualche modo viziato, l'istituto dell'autotutela amministrativa in materia tributaria “andrebbe a sovrapporsi alla funzione giurisdizionale salvaguardando oltre misura un comportamento inerte del contribuente con l'effetto di vanificare l'intero sistema dei rapporti tra contribuente e fisco con nocimento dell'esigenza di certezza e stabilità dell'imposizione tributaria”; considerazioni, queste, che inducono a disattendere il criterio di condotta, del resto non compatibile coi dati normativi, suggerito dalla circolare ministeriale (dell'Ufficio centrale per l'informazione del contribuente) n. 198/S del 5 agosto 1998, secondo la quale “l'ufficio procede all'annullamento anche se l'atto è divenuto ormai definitivo per l'avvenuto decorso dei termini per ricorrere”.. Sicché la determinazione dell'ufficio di Thiene è a prima vista ineccepibile.

Tuttavia non può escludersi (e in tal senso va intesa la citata norma regolamentare) che particolari circostanze o serie ragioni di equità attribuiscono all'ufficio il potere discrezionale di non avvalersi della intervenuta definitività dell'atto o addirittura del giudicato favorevole all'amministrazione, nonostante che in linea di massima l'amministrazione non abbia il dovere di annullare d'ufficio gli atti di imposizione che il contribuente abbia omissis di impugnare. E questo sembra essere il caso di cui trattasi, perché sicuramente le imposte che l'ufficio di Thiene aveva il dovere di pretendere alla stregua dello stato dei dati catastali nel febbraio del 2001 non sono dovute stando alle modificazioni che quei dati hanno subito con effetto retroattivo. La Commissione tributaria di Vicenza, infatti, ha dichiarato nulla, anziché annullarla, la classificazione catastale che giustificava l'attribuzione della rendita sulla quale l'ufficio ha calcolato l'imposta, ed è noto che l'annullamento opera *ex nunc* ma la dichiarazione di nullità opera *ex tunc*. E non solo produce effetti *ex tunc* ma li produce anche *erga omnes*. Sicché se è vero che la sentenza della Commissione tributaria di Vicenza n° 1140/09/02 non fa stato nei confronti dell'Agenzia delle entrate è anche vero che essa non può ignorarla una volta che sia stato portato a

sua conoscenza che per effetto di quella sentenza è venuto meno il presupposto della liquidazione non solo dell'ICI (della quale soltanto si controverteva avanti la Commissione tributaria di Vicenza) ma anche dell'imposta di successione e accessori. Sicché l'esercizio dell'autotutela è imposto dal dovere di correttezza e di buona fede ispirato al principio costituzionale di adeguamento del prelievo tributario alla capacità contributiva.

In conclusione il collegio invita l'ufficio di Thiene a riconsiderare la questione sotto i profili ora posti in evidenza.”

Dopo dieci mesi l'ufficio non ha ancora risposto.

Sul regime tributario degli immobili di interesse storico e artistico.

Un altro caso di un certo interesse (che come il precedente è stato riferito nella relazione del primo semestre) è quello in cui il Garante ha ritenuto di dover richiamare l'ufficio al rispetto, indipendentemente dalla mancanza di impugnazione dell'avviso di accertamento, della circolare n. 2 del 27 gennaio 2006 con la quale l'Agenzia delle entrate si è adeguata alla giurisprudenza della Corte di cassazione sul tema del regime tributario del reddito degli immobili di interesse storico e artistico, al quale deve essere riconosciuto il beneficio previsto dall'art. 11, comma 2, della legge 413/91 anche se l'immobile non è destinato ad uso abitativo.

Sulla trasparenza delle valutazioni presuntive di immobili.

In un caso in cui l'ufficio ha contestato, in un processo verbale di constatazione ai fini IRPEG, la incongruenza dei prezzi dichiarati in certe compravendite di immobili rispetto ai prezzi pattuiti in altre compravendite, il Garante si è espresso in questi termini:

“In quel processo verbale si dà rilevanza al fatto che in certi casi appartamenti di dimensioni uguali ubicati nello stesso immobile sarebbero stati venduti a prezzi differenti e che in altri casi (questi e quelli emergenti dalla contabilità della contribuente) immobili più piccoli sarebbero stati venduti a prezzi superiori a quelli di appartamenti più grandi. Tali differenze, secondo i verbalizzanti, si spiegano soltanto con la sottofatturazione dei contratti di vendita. Ma aggiungono, a conforto di tale conclusione, che i controlli effettuati nell'anagrafe tributaria su alcuni mutui stipulati dagli acquirenti hanno rilevato che gli stessi hanno contratto mutui superiori all'importo corrisposto alla società; e accennano ad una presunzione grave, precisa e concordante derivante dalla illogicità emersa dal raffronto fra i valori minimi dei prezzi di mercato negli anni in questione e il prezzo di vendita. Sicché non è fuori luogo la pretesa della società di conoscere quali risultanze istruttorie consentano all'ufficio di pervenire a tali affermazioni; conoscenza senza la quale essa non può avvalersi del diritto di muovere osservazioni al processo verbale. Né l'ufficio può richiamarsi, per sottrarsi alla esibizione delle predette risultanze, al diritto dei terzi alla riservatezza, perché comunque quei contratti sono diventati pubblici

con la registrazione. Del resto, se l'ufficio intende motivare un eventuale avviso di accertamento con ragioni ulteriori rispetto alle incongruenze risultanti dalla sola contabilità, dovrà pur dimostrarne il fondamento in sede contenziosa, e pertanto è il caso che lo faccia sin da ora per rispettare non solo il dovere di collaborazione ma anche il principio di economicità del procedimento”.

Successivamente, avendo l'ufficio argomentato dal d.m. 29.10.1966, n. 603, il Garante ha aggiunto: “E' vero che il processo verbale di constatazione ha natura endoprocedimentale priva di effetti lesivi, però la sua funzione è quella di attivare una istruttoria in contraddittorio ... Qui il contribuente non esercita genericamente il diritto di accesso agli atti amministrativi ma chiede che gli sia data la possibilità di collaborare all'accertamento contestando eventualmente la fondatezza in punto di fatto dei rilievi verbalizzati. Il Garante ritiene, in sostanza, che sia buona regola per l'amministrazione mettere le carte in tavola nel corso dell'istruttoria. Essa, cioè, deve mettere a disposizione del contribuente quegli elementi di giudizio che comunque dovrà esternare nell'atto di accertamento se non vuole che sia annullato in sede giurisdizionale per difetto di motivazione. Nel caso specifico, a giudizio del Garante l'ufficio non può esimersi dal precisare quali mutui siano stati conclusi, e da quale acquirente. se vuole trarre argomento dal rilievo che alcuni appartamenti sarebbero stati venduti a prezzi dichiaratamente inferiori all'importo dei mutui contestualmente accesi”.

L'amministrazione non s'è ancora pronunciata sui rilievi del Garante.

Sulla pretesa di autoannullamento di un processo verbale di constatazione.

Rigettando la richiesta di un contribuente di attivare la procedura di autotutela per l'annullamento di ufficio di un processo verbale di constatazione il Garante ha osservato che si tratta di un atto istruttorio, redatto al termine di una verifica, in cui sono evidenziate le contestazioni e gli addebiti mossi dai verbalizzanti, copia del quale deve essere consegnata al contribuente perché questi comunichi entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori, sicché il Garante non può chiedere all'ufficio di annullare un atto che non è autonomamente lesivo e perciò è escluso dalle ipotesi di autoannullamento (d.m. 11 febbraio 1997, n. 37, art. 2).

Peraltro il Garante ha più volte ribadito che non intende attivarsi per chiedere un annullamento d'ufficio già richiesto dal contribuente, in particolare quando questi è rappresentato o assistito da un professionista.

Sugli effetti della violazione da parte dei concessionari della riscossione del dovere di informare il contribuente della possibilità di chiedere il condono.

L'art. 12, comma 2°, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, prescrive che i concessionari della riscossione informino i debitori di imposta che “possono

sottoscrivere apposito atto con il quale dichiarano di avvalersi della facoltà attribuita dal medesimo comma 1”.

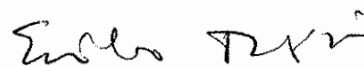
Un contribuente ha lamentato di non aver potuto avvalersi di quella facoltà perché il concessionario ha ommesso di dargli tale informazione. Il concessionario, sulla richiesta del Garante, ha sostenuto di averla data con lettera semplice.

Il Garante, premesso che la prova di aver dato l'informazione prescritta dalla legge è a carico del concessionario ed a suo rischio (Cass. 8.7.2005, n. 14440), ha precisato quanto segue:

“Ritiene l'ufficio del Garante che il termine per chiedere il condono sia perentoriamente prescritto dalla legge ... Il pagamento deve avvenire con la sottoscrizione dell'atto, il cui modello è approvato dalla Agenzia delle entrate. Nel modello dell'atto sono poi stabilite le modalità di versamento da parte del concessionario delle somme riscosse a seguito della sottoscrizione del modello. Pertanto il debitore di imposta non può che utilizzare, per l'ottenimento del condono ex art. 12 l. 289/2002, il modello approvato dalla Agenzia delle entrate fornito al concessionario, sottoscrivendolo e pagando l'imposta. Nel caso in cui il concessionario ometta l'informazione prevista dalla legge per dar modo al contribuente di utilizzare il condono con le modalità prescritte in via esclusiva dall'art. 12, lo stesso è responsabile (cfr. Cass., SS.UU., 16.4.1997, n. 3284) nei confronti del debitore di imposta per l'eventuale danno da questi subito, pari alla differenza fra quanto avrebbe dovuto versare in applicazione dell'art. 12 l. 289/2002 e quanto invece sia costretto in concreto a versare non avendo potuto utilizzare il condono per fatto a lui non addebitabile”.

IL PRESIDENTE

Emilio Rosini



Relazione approvata nella riunione del 1° marzo 2007.