

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 Piemonte

Comunicata alla Presidenza il 5 febbraio 2007

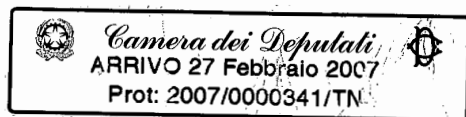
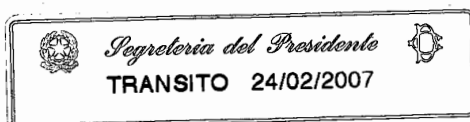
PAGINA BIANCA

*Garante del Contribuente*

Ufficio del Piemonte

Torino, 05 Febbraio 2007

- A S. Ecc. Prof. Romano PRODI
Presidente del Consiglio dei Ministri
- A S. Ecc. Prof. Tommaso PADOA SCHIOPPA
Ministro dell'Economia e delle Finanze
- A S. Ecc. Sen. Franco MARINI
Presidente del Senato
- A S. Ecc. Sen. Giorgio BENVENUTO
Presidente della Commissione Finanze
del Senato
- A S. Ecc. On. Fausto BERTINOTTI
Presidente della Camera dei Deputati
- A S. Ecc. On. Paolo DEL MESE
Presidente della Commissione Finanze
della Camera dei Deputati



Prot. SP/GB/149/2007

Quarta relazione annuale del Garante del Contribuente per il Piemonte al Governo ed al Parlamento, ai sensi dell'art. 13 della L. 212/2000 come modif. dall'art. 94 della Legge Finanziaria per il 2003.

Premessa.

La presente relazione si divide in tre parti. La prima è dedicata all'attività svolta dall'Ufficio del Piemonte, ed ai commenti ed alle considerazioni che si possono fare al riguardo. La seconda concerne la situazione dei mezzi messi a disposizione dell'Ufficio per lo svolgimento del suo compito, nonché le modifiche normative ed amministrative ritenute indispensabili per un corretto funzionamento e per una valorizzazione adeguata dell'istituto del Garante. Infine, la terza è relativa a segnalazioni e richieste di contribuenti di innovazioni legislative in vari campi della legislazione tributaria.

1) Dati e notizie sull'attività dell'Ufficio del Garante per il Piemonte, e sullo stato dei rapporti tra Fisco e contribuenti.

1.1- L'attività svolta nell'anno 2006 dall'Ufficio del Piemonte.

Le pratiche pervenute al Garante per il Piemonte nell'anno 2006 sono complessivamente 445, così ripartite:

Rimborsi/Sgravi	67
Richieste di attivazione di autotutela	31
Pratiche relative all'I.C.I	4
Pratiche relative alla TARSU	2
Segnalazioni di irregolarità commesse da Uffici	80
Pratiche relative a canoni T.V.	185
Segnalazioni di mancato funzionamento di Uffici	29
Verifiche fiscali	1
Varie	24
Questioni estranee alla competenza del Garante	22
TOTALE	445

Le pratiche iniziate nell'anno e definite sono 360, quelle tuttora pendenti (in gran parte relative all'ultimo trimestre) sono 85; quasi tutte non sono ancora state concluse perché si è ancora in attesa delle risposte degli Uffici Finanziari, ciò che vale in particolare per le pratiche di rimborso e per quelle relative a canoni televisivi; in ogni caso quasi tutte sono state messe immediatamente "in lavorazione", mentre sono assai poche quelle di cui è ancora in corso l'esame preliminare. A tutti i contribuenti è stata data una rapida risposta, anche quando l'Ufficio ha ritenuto di dover archiviare la pratica, o di non rilevare anomalie od irregolarità nel comportamento degli Uffici Finanziari, ed anche quando ha rilevato di trovarsi di fronte a questioni od a quesiti estranei alla sua competenza.

Alla fine del 2005 le pratiche ancora pendenti erano 217; quelle attualmente pendenti sono 85. In questa situazione, rileviamo che, nonostante l'accresciuto carico di lavoro, l'Ufficio del Garante del Piemonte ha diminuito fortemente le pendenze. Possiamo affermare che il nostro Ufficio risponde con molta tempestività alle segnalazioni ed alle richieste dei Contribuenti e non ha praticamente arretrato, dato che i ritardi sono esclusivamente addebitabili all'Amministrazione Finanziaria o, abbastanza spesso, agli Enti locali.

Possiamo sostanzialmente confermare quanto già segnalato nella scorsa relazione; e cioè che i rapporti tra l'Ufficio del Garante per il Piemonte e gli Uffici Finanziari che operano nella Regione, ed in particolare l'Agenzia delle Entrate, sono buoni, e certamente migliori che agli inizi della nostra attività; si è realizzato un buon clima di collaborazione che ha reso più efficaci i nostri interventi, anche se permane ancora da parte di certi uffici una certa rigidità burocratica che agisce da freno. I nostri suggerimenti e le nostre richieste quasi sempre esaminati con attenzione, e spesso accolti. Pensiamo che i funzionari degli Uffici Finanziari si siano resi conto che il Garante non intende difendere sempre ed a qualsiasi costo i contribuenti, anche quando gli stessi sostengono tesi infondate, ma che ha a cuore, essenzialmente, il corretto funzionamento del servizio, dato che il buon funzionamento degli Uffici giova certamente ai contribuenti ed a tutti i cittadini; per altro verso, i componenti dell'Ufficio del Garante si sforzano di comprendere le esigenze ed i punti di vista degli Uffici Fiscali. Ci auguriamo che questo clima di collaborazione si accentui, nell'interesse dei contribuenti e dell'Amministrazione.

1.2 – Considerazioni sull'entità numerica delle pratiche svolte dall'Ufficio del Garante per il Piemonte.

Nei primi due anni di attività le segnalazioni inviate da contribuenti all'Ufficio Piemontese del Garante erano aumentate, passando da 99 pratiche nel 2001 a 276 nel 2002. Nel 2003 si era verificato dapprima un arresto di questa tendenza all'aumento, e quindi una diminuzione sensibile del flusso del lavoro; nel contempo si era constatato un notevole mutamento qualitativo delle segnalazioni dei contribuenti, giacché quelle relative a rimborsi di imposte erano aumentate in cifre assolute ed in percentuale, fino a superare largamente il 50 % del totale, mentre erano diminuite le segnalazioni relative a problemi di natura diversa. Questo fenomeno era comunemente ricollegato ai condoni di cui alla legge finanziaria per il 2003, che avevano causato una forte diminuzione del contenzioso. Nel 2004, la situazione si era stabilizzata sui livelli dell'anno precedente, per effetto evidente della reiterazione delle disposizioni sui condoni; non si era tuttavia verificata un'ulteriore diminuzione del flusso di lavoro. Avevano invece cominciato a pervenire segnalazioni relative a controversie sull'applicabilità dei condoni in casi concreti. Erano leggermente diminuite le pratiche relative ai rimborsi, che peraltro rappresentavano ancora quasi la metà del lavoro svolto dall'Ufficio del Garante.

Nell'anno 2005, si è verificato un eccezionale aumento del flusso di lavoro (le segnalazioni pervenute sono state quasi 400); questo incremento è stato dovuto soprattutto all'arrivo di un numero assai rilevante (ben 184) di doglianze e segnalazioni relative al canone televisivo (canone che, come è noto, ha natura fiscale), la cui riscossione, nei casi di evasione o di morosità, è affidata ad un ufficio speciale, lo sportello S.A.T. dell'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Torino 1. Dato il criterio di competenza territoriale accolto da tutti i Garanti, che fa riferimento non al luogo di residenza del contribuente, ma al luogo ove ha sede l'Ufficio Finanziario dei cui atti si discute, si concentrano presso il Garante per il Piemonte le segnalazioni attinenti a questa materia dei contribuenti di tutta Italia. Il numero di queste pratiche è particolarmente aumentato nel 2005 perchè sono sorte delle associazioni analoghe a quelle di difesa dei consumatori (tra cui merita una particolare menzione la C.L.I.R.T., che opera tra la Lombardia ed il Veneto) che si occupano esclusivamente di questa materia, e che svolgono un'intensa attività mirante, a lungo termine, ad ottenere l'abolizione del canone, e, nell'immediato, a contestare i sistemi di ricerca degli evasori e di esecuzione nei confronti degli utenti morosi posti in essere dal citato ufficio.

Nel 2006, il flusso del lavoro è ulteriormente e notevolmente aumentato, essendo le pratiche pervenute giunte al numero di 445. È continuato il forte afflusso delle pratiche relative ai canoni televisivi, nuovamente al primo posto, in un numero di poco superiore ai livelli dell'anno precedente. Merita la pena di precisare che la maggior parte di queste pratiche si presentano sotto la veste di richieste di autotutela; peraltro nei dati statistici si è preferito indicarle a parte, come voce autonoma, data la loro peculiare natura.

Al secondo posto sono le pratiche relative alla segnalazione della commissione di irregolarità da parte di Uffici Finanziari, nel notevole numero di 85; questa voce ha un carattere eterogeneo, riferendosi a vari tipi di imposte ed a varie ipotesi di disservizi, veri o presunti. Queste pratiche hanno superato di numero quelle relative ai rimborsi ed agli sgravi, che sono diminuite in misura abbastanza sensibile (sono state in quest'anno 67); la diminuzione già segnalata lo scorso anno si è accentuata, il che induce a bene sperare per un problema che è sempre stato tra i più gravi che i Garanti hanno dovuto

affrontare (con questo, tuttavia, non si vuol dire che ogni problema sia stato risolto; come si dirà più oltre, si sta ripresentando a questo proposito il problema delle eccezioni di prescrizione sollevate dagli uffici Finanziari). Seguono poi, in ordine di importanza, le istanze di autotutela (si nota al riguardo che i contribuenti si rendono conto sempre di più dell'importanza e dell'utilità della normativa su questo tema), e, tra le imposte locali, quelle relative all'I.C.I.

Merita conto di rilevare la crescente importanza della posta elettronica nei rapporti tra i contribuenti e l'Ufficio del Garante. Nello scorso anno, le segnalazioni pervenuteci via e-mail sono state poco meno di 50; la loro frequenza è in via di costante aumento.

È chiaro, dall'esame di queste cifre, che permangono e si consolidano gli effetti della fortissima lievitazione delle questioni sui canoni televisivi, ma che il flusso del lavoro è sensibilmente cresciuto anche a prescindere da questo particolare settore. Si sentono ancora gli effetti dei condoni che si sono susseguiti dal 2002 in poi che hanno provocato dapprima una sensibile riduzione del contenzioso, e quindi anche delle segnalazioni al Garante, ma in seguito un aumento, poiché, data la scadentissima tecnica legislativa delle ultime leggi finanziarie, e la scarsa chiarezza di parecchie disposizioni, stanno diventando sempre più numerose le pratiche relative a controversie sui condoni, e cioè alla spettanza o meno, in casi concreti, di questi benefici.

Si può concludere su questo punto osservando che, benché alla creazione degli Uffici del Garante non sia stata data alcuna pubblicità, e benché, all'inizio, in molti casi, il loro funzionamento sia stato addirittura ostacolato, comincia a crescere ed a diffondersi tra i contribuenti la conoscenza dell'esistenza e dell'utilità di questo servizio.

1.3 – In particolare, le questioni più importanti e maggiormente trattate:

a) Il problema dei condoni.

Ci eravamo già espressi in modo dettagliato su questo problema nelle relazioni degli anni scorsi, riportando in particolare le reazioni prevalentemente negative dei contribuenti che avevamo riscontrato. Ora – se verranno mantenute le promesse fatte – il problema dovrebbe essere superato; non restano quindi che le “code” di questo fenomeno (in particolare, le controversie sulla spettanza o meno dei condoni, e sulla regolarità od irregolarità delle relative procedure), che per ora sono numerose, ma che dovrebbero essere destinate a scomparire, sia pure gradualmente. Non riteniamo quindi di doverci soffermare ulteriormente su questo punto, e ci limitiamo ad esprimere la speranza che il sistema dei condoni sistematici sia veramente abbandonato per sempre.

1.4 – Segue: b) Il problema dei canoni televisivi.

Anche quest'anno, tra le numerosissime pratiche relative ai canoni televisivi, ve ne sono state alcune “normali” (ad es., mancata registrazione di pagamenti, di cui venga richiesta indebitamente agli utenti la reiterazione, o commissione di semplici errori). Ma continua ad essere di gran lunga prevalente il problema delle *disdette degli abbonamenti*. Molte questioni attinenti a questo tema erano sorte negli scorsi anni, ma possono considerarsi ormai risolti: quello della natura fiscale del canone; quelli relativi ai cambi di indirizzo degli utenti e delle relative segnalazioni: quelli delle conseguenze

del decesso del titolare dell'abbonamento, implicante la trasmissione dei relativi obblighi agli eredi, salva l'eventuale disdetta; quelli connessi con le separazioni coniugali ed i divorzi, nei quali vi sia l'assegnazione ad uno dei coniugi dell'alloggio e del suo arredamento, inclusivo del televisore; quelli relativi alla prescrizione del canone e degli interessi, al rimborso di canoni pagati in più del dovuto ed al fallimento del titolare di un abbonamento. Qualche problema sorge ancora in relazione all'esistenza, ed a quali condizioni, di un diritto di accesso dell'Ufficio fiscale nel domicilio di un contribuente per il controllo della detenzione di apparecchi televisivi. Merita conto di ricordare ancora che, essendo costituito il presupposto dell'obbligo del pagamento del canone dalla *semplice detenzione di un apparecchio atto od adattabile alla ricezione*, l'obbligo stesso non viene meno qualora l'utente richieda — come era spesso avvenuto negli scorsi anni — un *suggellamento parziale* (limitato alle trasmissioni RAI) del suo ricevitore. Anche questo problema può ormai considerarsi superato, e sono pochissimi i casi in cui viene ancora sollevato. Ma il grosso dei problemi è connesso con le disdetta degli abbonamenti.

La legge fondamentale di questa materia è il R.D.L. n. 246 del 1938, una normativa ormai molto vecchia e superata, sulla quale conviene soffermarsi brevemente. Secondo questa normativa, chiunque detenga uno o più apparecchi "atti od adattabili" alla ricezione di trasmissioni radio (ora, anche televisive, come precisato dalla L. n. 103 del 1975) è tenuto al pagamento del canone (art. 1); non è quindi rilevante il fatto che l'apparecchio sia adoperato concretamente o no, o che sia guasto o non in condizioni di ricevere per scarsità o inesistenza di segnale in arrivo; questo principio è confermato dall'art. 15 della Legge n. 103 del 1975. La presenza di un'antenna o di un impianto (art. 9) fa presumere la detenzione e l'utilizzo dell'apparecchio. Gli artt. 6, 7 ed 8 riguardavano il "libretto di abbonamento", che ora non esiste più; analogo discorso può farsi per gli articoli che disciplinavano il comportamento dei venditori e riparatori degli apparecchi riceventi, che erano obbligati a tenere accurate e complesse registrazioni degli apparecchi venduti (col nominativo degli acquirenti) e di quelli giacenti in negozio ed in magazzino. L'art. 9 prevede che chiunque detenga un ricevitore, anche sigillato a norma dell'art. 10, se cambi residenza o domicilio portandolo con sé, deve denunciare, con raccomandata R.R., il trasloco all'Ufficio del Registro (ora allo sportello SAT); nella denuncia deve essere indicato il numero di ruolo dell'abbonamento, il luogo ove si trasferisce la residenza o il domicilio, e il relativo indirizzo. A norma dell'art. 10, come modificato dall'art. 13 della L. 103/1975, chi non voglia o non possa più utilizzare il televisore, ma continui tuttavia a detenerlo, deve presentare, mediante raccomandata R.R., all'ufficio S.A.T. una denuncia in carta semplice non oltre un termine ora fissato al 31 dicembre di ogni anno; denuncia a cui deve essere allegato un vaglia postale per il pagamento delle spese di suggellamento (attualmente, poco più di 5 euro). L'apparecchio dovrà essere racchiuso in un apposito involucre che ne renda impossibile il funzionamento. Se l'utente vuole invece cedere o vendere a terzi l'apparecchio, è ugualmente tenuto a presentare una denuncia, in cui vanno indicate le generalità e il domicilio del cessionario od acquirente; in questo caso non è previsto, ovviamente, il suggellamento. L'art. 12 affida l'esecuzione del suggellamento all'UTE (che in pratica, almeno in origine, delegava questo compito alla Guardia di Finanza), e descrive minuziosamente come l'involucre deve essere composto e le modalità dell'operazione. Infine, l'art. 13 disciplina le conseguenze della morte dell'intestatario dell'abbonamento, ed i doveri degli eredi, che possono o disdire l'abbonamento del *de cuius* con le modalità dell'art.

10, o chiedere il suggellamento dell'apparecchio se continuano a detenerlo pur senza adoperarlo. Nulla è previsto, nella citata legge, per il caso — attualmente frequente, data la rapidità dell'obsolescenza di questi apparati — in cui l'apparecchio ricevente sia "rottamato", o comunque distrutto o perduto.

Sembra superfluo spiegare quanto questa normativa sia ormai superata. Essa era stata concepita in un'epoca in cui esisteva solo la radio, e non la televisione, ed era rarissimo il caso in cui un utente possedesse più ricevitori. La legge prevedeva un canone per ogni luogo in cui l'utente installasse un apparecchio, ed i rivenditori erano obbligati a denunciare al fisco ogni acquisto di apparecchio, con precisazione del nome dell'acquirente e del luogo ove l'apparecchio veniva sistemato. Ora tutto ciò non esiste più; l'acquisto delle radio e dei televisori è libero; l'utente ha diritto di tenere, con un solo abbonamento, apparecchi riceventi in numero illimitato, anche in altri domicili (uffici, seconde case, etc.). La conseguenza è che il controllo da parte dell'Ufficio Fiscale è divenuto pressoché impossibile, e l'area di evasione molto vasta. Ma non basta: il suggellamento degli apparecchi in caso di disdetta non si fa praticamente più, dato che gli U.T.E. e la Guardia di Finanza hanno da svolgere compiti ben più importanti; ne consegue che anche il pagamento del costo del suggellamento non ha più ragion d'essere, e ben potrebbe essere oggetto di richieste di rimborso. Analogamente, non si effettuano praticamente più controlli in relazione alle denunce di distruzione, rottamazione o perdita dei ricevitori, perché l'Amministrazione non è in grado di eseguirli.

In questa situazione, l'Ufficio S.A.T ha cercato di escogitare, per combattere l'evasione, dei rimedi che peraltro si sono rivelati per un verso vessatori e di dubbia legittimità, e per altro verso assolutamente inefficaci. Si vorrebbe imporre adesso all'utente disdettante, *a pena di inefficacia della disdetta*, la compilazione di un modulo, in cui egli deve dichiarare se ha altri domicili oltre alla dimora abituale e dove questi sono situati, e fornire varie notizie su di sé e sulla sua famiglia; ma l'obbligatorietà della compilazione di questo modulo non ha una base giuridica (la legge parla solo di "*denuncia in carta libera*"), e contrasta con la legislazione sulla tutela della *privacy* (più volte il Garante per la Protezione dei Dati Personali è intervenuto al riguardo, sottolineando la necessità di rispettare i principi di proporzionalità e non eccedenza nella raccolta dei dati degli abbonati e dei componenti del loro nucleo familiare, nonché la necessità di predisporre sempre e comunque delle idonee informative agli abbonati). Ma non basta: in concreto, questo modulo, una volta che sia compilato, *non serve a nulla, perché l'Amministrazione non è assolutamente in grado di avvalersi dei dati così raccolti per effettuare controlli*. L'unico risultato che il S.A.T. ottiene è quello di ritardare l'efficacia della disdetta, e di pretendere così delle annualità di canone che in realtà non sarebbero più dovute (giacché è ovvio che l'incapacità dell'Amministrazione di effettuare il suggellamento ed i controlli previsti dalla legge non può risolversi in un danno per gli utenti). Analogamente, per le denunce di distruzione, rottamazione o perdita dell'apparecchio ricevente il S.A.T. esige, sempre come condizione di efficacia della disdetta, la compilazione di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, con la quale l'utente si assuma la responsabilità delle dichiarazioni fatte. Ma, a parte il fatto che anche questa dichiarazione non è prevista dalla legge vigente, si deve come al solito constatare che l'Amministrazione non è in grado di effettuare il controllo della effettività della distruzione, rottamazione o perdita, per cui anche questa formalità non serve

praticamente a nulla, se non a vessare il contribuente ed a ritardare l'efficacia della disdetta.

Un'altra pessima abitudine dell'Ufficio SAT è quella di non rispondere mai o quasi mai alle segnalazioni dei contribuenti, che vengono tranquillamente ignorate anche se inviate mediante raccomandata con ricevuta di ritorno. Ciò che conferma l'impressione sulle motivazioni di questi atteggiamenti, certamente non tali da migliorare l'auspicato rapporto di fiducia tra contribuenti e fisco.

In relazione a queste pretese dell'Amministrazione, il comportamento del Garante è costante nell'affermarne l'illegittimità. È singolare rilevare al riguardo che di solito le richieste del Garante vengono accolte, ma l'Ufficio Fiscale persiste costantemente nel suo atteggiamento verso i contribuenti; si ha chiaramente l'impressione che l'Ufficio voglia sempre almeno "provare" a reiterare le sue pretese, nella speranza che qualche utente non ben informato, o che non voglia fastidi in relazione a cifre abbastanza modeste, non sollevi questioni e paghi.

In definitiva, pare al Garante per il Piemonte che una riforma ed un aggiornamento di questa legislazione sia indifferibile; altri sistemi (quali, ad es., l'istituzione di una imposta sull'acquisto dei ricevitori nuovi) potrebbero essere escogitati per consentire allo Stato di reperire i mezzi necessari per il finanziamento della televisione pubblica (sempre che questo finanziamento sia ancora ritenuto necessario).

1.5 - Segue: c) Il problema dei rimborsi d'imposta.

Come si è detto, una parte ancora notevole delle segnalazioni e degli esposti dei contribuenti concerne questioni relative a rimborsi d'imposta, in ritardo, in parecchi casi, di molti anni. Spesso questi ritardi — già di per sé molto rilevanti — sono aggravati da assurde complicazioni burocratiche dovute, ad es., al mutamento di residenza (di norma, regolarmente segnalato) del contribuente, ai quali gli assegni relativi a rimborsi già liquidati non vengono recapitati; in questi casi la pratica deve essere ricominciata da capo, con nuove interminabili perdite di tempo, e nuove giuste proteste dei contribuenti. Ma soprattutto esistono procedure di liquidazione di società e di aziende, o procedure fallimentari, che si trascinano da anni in attesa della definizione di una pratica di rimborso; pratiche che nessun sollecito riesce a smuovere, per l'ottima ragione che *"non ci sono i fondi necessari"*. Non è certo necessario spiegare quanto questo problema possa influire sullo stato dei rapporti tra contribuenti e fisco.

Questa situazione si è trascinata anni con alterne vicende; si deve peraltro, e con piacere, rilevare che il comportamento degli uffici preposti ai rimborsi è migliorato; sono diminuite le mancate risposte o le risposte molto tardive ai solleciti del Garante, e si sono viste giungere finalmente in porto delle pratiche che si trascinavano da anni. Peraltro, il problema non è ancora risolto; gli Uffici centrali competenti per questo problema hanno evidentemente migliorato la loro organizzazione, ma permangono sempre i gravi ritardi dovuti al mancato stanziamento in bilancio dei fondi necessari per i pagamenti.

Non sembra necessario ribadire che la prassi del sistematico ritardo dei rimborsi — messa a confronto con l'inesorabile ricorso alle esecuzioni forzate nei casi in cui è il contribuente ad essere in ritardo — ha l'effetto di portare all'exasperazione i contribuenti interessati, e che il prestigio e la credibilità dell'Amministrazione Finanziaria dello Stato ne risultano gravemente compromessi. Menomati sono anche la

credibilità ed il prestigio dell'Ufficio del Garante, giacché molti contribuenti, a ragione, si domandano (e ci domandano) a cosa possa servire un Ufficio che dovrebbe avere, tra gli altri, anche lo specifico compito di richiamare gli Uffici Finanziari *al rispetto dei termini previsti per il rimborso d'imposta*, ma che in realtà non è in grado — non disponendo dei poteri necessari — di porre a questa situazione illegittima alcun serio rimedio (gli Uffici del Garante, riescono al massimo ad ottenere delle notizie sullo stato delle pratiche in corso, e più di rado ad ottenere dati sulla data presumibile dei pagamenti).

Ricordiamo che l'ordinamento stabilisce per i rimborsi termini rigorosi e precise modalità di esecuzione, con una serie di norme (richiamate dettagliatamente nelle nostre relazioni degli anni scorsi) sistematicamente ignorate dall'Amministrazione Finanziaria. In verità, nella maggior parte dei casi gli Uffici Finanziari locali provvedono in tempi ragionevoli all'istruzione della pratica ed alla "convalida" del rimborso; ma poi il pagamento non avviene se non con grande ritardo perché mancano i fondi. Non sarebbe impossibile, sulla base dei monitoraggi delle pratiche di rimborso pendenti compiuti in questi ultimi anni dal Ministero, effettuare, anno per anno, in sede nazionale, previsioni concrete e precise sulle somme occorrenti per i pagamenti, e stanziare nel bilancio i relativi fondi; ma la realtà è che troppo spesso è mancata al riguardo la volontà politica; e ciò pur essendo evidente che il ritardo nei rimborsi si risolve, per il bilancio dello Stato, in un forte aumento delle uscite, per l'incidenza degli interessi dovuti al contribuente creditore.

È triste dover constatare che in occasione delle ampie discussioni e polemiche che hanno accompagnato l'approvazione della nuova legge finanziaria, di questo grave problema non si è praticamente più parlato.

1.6 — Segue: d) Il problema della prescrizione dei crediti d'imposta.

Strettamente connesso col problema dei rimborsi è quello — di cui nelle relazioni degli ultimi due anni si era parlato a lungo — della prescrizione dei crediti d'imposta. Due anni fa l'Amministrazione Finanziaria aveva cominciato ad eccipirla sistematicamente, non tenendo alcun conto del fatto che il ritardo nell'effettuazione dei rimborsi non era dovuto, nella massima parte dei casi, all'inerzia del contribuente, ma solo alla lentezza ed inefficienza dell'Amministrazione stessa, al mancato stanziamento nel bilancio dello Stato delle somme occorrenti, ed al fatto che degli innumerevoli solleciti e richieste di notizie dei contribuenti, presentati di solito verbalmente nel corso di accessi agli Uffici finanziari, non restava traccia. In altri termini, il Fisco aveva cominciato ad avvalersi, in proprio favore, della sua stessa inadempienza.

Per effetto dell'intervento del nostro Ufficio, mediante avvisi sui giornali che avevano suscitato un vivo interesse, e grazie all'iniziativa di alcuni parlamentari, nella legge finanziaria per l'anno 2004 (L. n. 350 del 24-12-2003) era stata inserita, al c. 58° dell'art. 2, una norma — tuttora in vigore — che stabilisce che *nel quadro delle iniziative volte a definire le pendenze con i contribuenti, e di rimborso delle imposte, l'Agenzia delle Entrate provvede all'erogazione delle eccedenze di IRPEF e di IRPEG dovute in base alle dichiarazioni dei redditi presentate fino al 30 giugno 1997, senza far valere la eventuale prescrizione del diritto dei contribuenti*

L'introduzione di questa disposizione ha posto un parziale rimedio ad una grave ingiustizia, ed ha soddisfatto una richiesta assai sentita dei contribuenti. Tuttavia essa ha risolto il problema della prescrizione dei rimborsi solo in riferimento all'IRPEF ed

all'IRPEG, e non alle altre imposte (ad es., l'ILOR), ed è applicabile solo ai rimborsi relativi agli anni precedenti al 1997, e non ai rimborsi di anni più recenti, per i quali la questione della prescrizione è prossima a riproporsi. Di recente, abbiamo dovuto infatti constatare che vari Uffici Finanziari ricominciano ad eccepire la prescrizione, in riferimento in particolare all'ILOR. Riteniamo quindi che si debba riproporre questo scottante problema, raccomandando caldamente al Governo ed al Parlamento di affrontarlo e risolverlo in maniera definitiva. Ciò che potrebbe esser fatto, ad es, oltre che reiterando la disposizione della Finanziaria del 2004, *prevedendo l'obbligo degli Uffici Finanziari di rilasciare ogni volta, al contribuente che si presenti a richiedere notizie di un rimborso ed a sollecitarlo, un succinto verbale del colloquio*, che costituisca una documentazione scritta del sollecito del pagamento, e che valga quindi ad interrompere la prescrizione.

Esiste un aspetto particolare di questo problema. È frequente il caso di contribuenti che hanno avuto notizia, a seguito di una richiesta di informazioni presentata verbalmente all'Amministrazione Finanziaria sullo stato della pratica del loro rimborso, dell'avvenuta *convalida* della loro domanda di rimborso. Non ci sembra dubbio che la convalida costituisca un *riconoscimento, da parte dell'Amministrazione Finanziaria, del diritto che il contribuente fa valere contro di lei*; ciò che, a norma dell' art. 2944 cod, civ., ha l'effetto di interrompere la prescrizione. Ma alcuni Uffici negano di trovarsi di fronte ad un valido atto interruttivo, perché la convalida sarebbe *un atto meramente interno* e non destinato ad essere comunicato al contribuente. Riteniamo che questa eccezione sia infondata: innanzi tutto, ai sensi dell'art. 6, comma 2, della L. 212/2000, l'Amministrazione Finanziaria dovrebbe “ *informare il contribuente di ogni fatto o circostanza a sua conoscenza dai quali possa derivare il mancato riconoscimento di un credito*”, ciò che dimostra che atti di questo genere non sono affatto meramente interni; ove la convalida sia negata od accolta solo parzialmente deve necessariamente essere comunicata all'interessato, e non si vede perché, invece, la convalida totale dovrebbe rimanere segreta. Inoltre, in applicazione di questa norma, l'Amministrazione dovrebbe tempestivamente avvertire il contribuente dell'approssimarsi della prescrizione del suo diritto. Ma, in ogni caso, l'accesso all'anagrafe tributaria non è consentito ai privati, e quindi il fatto che il contribuente sia in possesso di un documento rilasciato dall'Anagrafe stessa (da cui risulti l'avvenuta convalida) non può essere che la conseguenza di un sollecito rivolto dal contribuente all'Amministrazione, al quale si è data risposta comunicando all'interessato lo stato della pratica. Il che significa che un atto interruttivo – il sollecito del pagamento - comunque vi è stato da parte del contribuente, e che allo stesso ha fatto seguito il formale riconoscimento del debito da parte dell'Amministrazione – e cioè la convalida. Non comprendiamo che cosa si possa chiedere di più.

Riteniamo comunque che sarebbe necessario un intervento ministeriale che desse agli Uffici periferici istruzioni precise su come comportarsi su questo problema; e ciò anche per evitare un contenzioso nel quale l'Amministrazione sembra destinata ad essere soccombente.

1.7 – Segue: e) Il problema delle modalità delle verifiche fiscali.

Nell'art. 12 dello Statuto dei Diritti del Contribuente sono contenute norme su “diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali”. È questo un tema molto importante sul quale si ritiene opportuno richiamare brevemente le osservazioni già contenute nelle relazioni degli anni scorsi.

Secondo il comma 5 dell'art. 12, “*la permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i 30 giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori 30 giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine, individuati e motivati dal dirigente dell'Ufficio, e “gli operatori possono ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica, ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'Ufficio, per specifiche ragioni”*”. Un termine siffatto è chiaramente insufficiente laddove si tratti di effettuare verifiche presso aziende di grandi dimensioni o presso grandi gruppi aziendali, e ciò ha indotto il Comando della Guardia di Finanza ad emanare delle circolari con le quali i termini di cui sopra vengono praticamente stravolti. In questo modo si è passati da un eccesso all'altro: se il termine stabilito dalla legge era insufficiente per determinate verifiche, ed occorreva porre un rimedio a questo difetto, non si giustificava un pratico azzeramento della norma, anche in riferimento alle aziende medie e piccole. Né — ovviamente — una disposizione di legge può essere modificata con delle circolari.

In concreto, le verifiche si svolgono molto spesso mediante una serie di brevi accessi nella sede aziendale, che, senza che sia superato il numero massimo del giorno di permanenza in azienda dei verificatori fissato dalla legge, possono in pratica protrarsi anche per mesi, senza che di volta in volta il ritorno dei verificatori nella sede aziendale sia in qualche modo giustificato. In questo modo, le verifiche possono diventare lunghissime, con evidenti conseguenze assai negative sulle attività aziendali. Su questo punto, ribadiamo di considerare indispensabile ed urgente una revisione del testo della norma, che chiarisca in modo definitivo il problema della durata massima dei controlli.

A parte ciò, l'art. 12 è largamente disatteso nella pratica, anche in relazione ad altre disposizioni del tutto chiare. Avviene a volte che il contribuente venga informato solo in modo vago delle ragioni che giustificano la verifica e dell'oggetto preciso della stessa (comma 2); che le osservazioni ed i rilievi del contribuente non vengano adeguatamente verbalizzati (comma 4); è poi abbastanza frequente che delle osservazioni stesse non si tenga alcun conto, e che alle stesse non si dia alcuna risposta (comma 7).

Ribadiamo quindi di ritenere necessaria un'integrazione della norma in questione con la formulazione di un vero e proprio *codice di comportamento dei verificatori*, ben dettagliato e che fissi l'obbligo dell'Amministrazione di dare risposte puntuali e precise ai rilievi dei contribuenti, e di tenere le osservazioni stesse nel debito conto, prevedendo delle congrue sanzioni in caso di inadempienza.

1.8 — Segue: f) Il problema degli accertamenti fiscali sulla base degli “Studi di settore”.

Un altro tema che influisce in modo notevole sullo stato dei rapporti tra contribuenti e fisco è quello degli accertamenti fiscali già fondati sui c.d. “parametri”, ed ora basati sugli “Studi di settore”.

Come già si era detto nelle precedenti relazioni, il sistema, *in linea di principio*, non meriterebbe critiche. Gli “Studi di settore”, si fondano su rilevazioni statistiche sulla redditività e sui costi di determinate attività e professioni, e sull'analisi delle attrezzature e dei mezzi che l'imprenditore o il professionista dedica alla sua attività; si presume giustamente che un professionista con scarsa clientela e scarsi guadagni non possa permettersi, ad es.: uno studio ampio e lussuoso, con più automezzi, abbondante dotazione di mezzi informatici e numeroso personale dipendente. Ma, come tutti gli

strumenti fondati sulla statistica, i parametri possono, in casi particolari, essere fonte di errori anche gravi (ad es., nel caso di soggetti la cui attività professionale sia meramente secondaria rispetto ad un contemporaneo lavoro subordinato, o di soggetti che, a causa di malattie, infortuni siano stati in grado di svolgere solo parzialmente la loro attività). Non mancano poi le proteste di contribuenti relative a punti particolari degli Studi di settori, in cui sono rilevati errori e soprattutto lacune. Il sistema meriterebbe quindi di essere non abolito, ma ritoccato, per conferirgli un minore automatismo ed una maggiore adattabilità alle eventuali situazioni anomale od insolite.

La normativa vigente prevede in realtà già ora la possibilità che ci si discosti, in casi particolari, dall'accertamento automatico fondato sulla base statistica, ma gli Uffici Finanziari si dimostrano assai restii a far uso di questa facoltà, e preferiscono troppo spesso trincerarsi dietro l'apodittica affermazione che le argomentazioni del contribuente "*non sono tali da consentire di discostarsi dai parametri*"; motivazione che, come è ovvio, è solo apparente, e non risponde assolutamente ai principi dell'art. 7 della L. 212 del 2000. Inoltre, abbastanza spesso gli Uffici, in sede di trattative per un eventuale accertamento con adesione, riconoscono la fondatezza, almeno parziale, delle tesi del contribuente, ma di ciò rifiutano di tener conto se l'accordo non viene raggiunto, e ciò in violazione di precise istruzioni ministeriali.

Pare al Garante del Piemonte che quanto meno sarebbe molto opportuno che agli Uffici locali venissero impartite direttive che facessero venir meno comportamenti del tipo sopra indicato.

1.9 – Segue: g) Il problema della motivazione degli atti dell'Amministrazione Finanziaria.

L'art. 7 dello Statuto dei Diritti del Contribuente prescrive delle regole dettagliate circa la motivazione che deve assistere in ogni caso gli atti dell'Amministrazione Finanziaria. Questa norma è stata per molto tempo totalmente ignorata e disattesa dagli Uffici Fiscali. Attualmente la situazione è migliorata, ma restano dei settori in cui questa disciplina è frequentemente, ed in qualche caso addirittura sistematicamente, violata. Ad es.: è assai raro che un atto dell'Amministrazione Finanziaria contenga l'indicazione del responsabile del procedimento, e *mai* è dato di vedere un titolo esecutivo sul quale sia riportata la motivazione della pretesa tributaria. Quando il Garante rileva che un determinato atto non è motivato (o non è motivato sufficientemente), suscita ancora, molto spesso, da parte dell'Amministrazione, una reazione di stupore, quasi che questo rilievo sia stravagante; spesso ci si risponde – anche per iscritto – che in realtà la motivazione non è necessaria, che essa può, all'occorrenza, essere integrata in seguito, e che l'unica cosa che importa è che il contribuente sappia che cosa gli si chiede. *Totalmente disattesa* è la disposizione che stabilisce che se nella motivazione dell'atto si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato.

È superfluo spiegare quanto questo comportamento influisca negativamente sui rapporti tra contribuenti e fisco. E ciò è tanto più grave, ove si consideri che gli Uffici agiscono in concreto quasi sempre sulla base di una modulistica approvata con decreti ministeriali, che ancora adesso, in molti casi, non è stata aggiornata in modo da prevedere gli spazi per la comunicazione dei dati previsti dalla legge.

Il problema è particolarmente acuto in relazione alle verifiche formali delle dichiarazioni dei redditi, effettuate dagli Uffici, in via informatica, a norma dell'art. 36 bis

del D.P.R. n. 600 del 1973. Gli Uffici Finanziari ritengono che le rettifiche in questione non siano soggette alla normativa dell'art. 7 della L. 212/2000, ma questa tesi è, a nostro avviso, totalmente infondata, di fronte al chiarissimo disposto della norma, *che non fa alcuna distinzione tra vari tipi di atti dell'Amministrazione Finanziaria, e che prevede in ogni caso l'obbligo di un'esauriente motivazione*. Del resto, anche il comma 4° del citato art. 36 stabilisce che *l'esito del controllo formale è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta con l'indicazione dei motivi che hanno dato luogo alla rettifica*. Ad onta di ciò, è prassi costante che al contribuente si comunichi soltanto, ad es., che una determinata detrazione da lui indicata non è stata ritenuta valida, senza che in alcun caso gli si spieghi il perché. Ciò potrebbe forse essere tollerato se si correggessero errori semplici e molto evidenti, ma sicuramente non è accettabile negli altri casi. A volte avviene addirittura che gli Uffici non siano in grado di spiegare le ragioni della rettifica, perché non la conoscono, e che si limitino ad affermare che essa non può che essere giusta, perché *i P.C. agiscono sulla base di programmi predisposti dal Ministero e non possono sbagliare*.

Questa prassi, tuttora assai diffusa, è manifestamente contraria alla legge: il contribuente ha il sacrosanto diritto di conoscere *la motivazione dei provvedimenti amministrativi*, con la specificazione dei *presupposti di fatto* e le *ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'Amministrazione*. La situazione qui denunciata è inammissibile, ed è urgente o che venga emanata al riguardo una normativa più precisa e vincolante, o quanto meno che gli Uffici Fiscali vengano adeguatamente richiamati al rispetto della legge.

1.10 – Segue: h) Il problema delle mancate risposte alle istanze, proteste ed argomentazioni del contribuente.

Questo problema è molto spesso collegato con quello di cui al paragrafo precedente.

L'art. 10 , 1° c., dello Statuto dei Diritti del Contribuente stabilisce che i rapporti tra contribuente e Amministrazione Finanziaria devono essere *improntati al principio della collaborazione e della buona fede*. Anche questa disposizione, – lo si è già ripetutamente denunciato nelle relazioni degli scorsi anni - è applicata di rado dagli Uffici Finanziari. Avviene troppo spesso che gli Uffici non si curino di dare una risposta agli esposti, alle istanze ed alle argomentazioni avanzate dai contribuenti (ciò che avviene spesso anche in occasione delle verifiche fiscali, in violazione di una norma specifica, il 7° comma dell'art. 12 della L. 212/2000). Comportamenti di questo tipo si riscontrano a volte anche nei rapporti tra gli Uffici Finanziari ed il Garante del Contribuente; gli Uffici rispondono, di norma, e quasi sempre nei termini di legge, alla prima richiesta di informazioni, documenti e chiarimenti, ma a volte (per fortuna, sempre più raramente) non danno risposte alle repliche del Garante, né si curano di rispondere alle argomentazioni da noi prospettate, e addirittura non rispondono alle “attivazioni” delle procedure di autotutela.

Anche in questo caso, la norma esiste, e non sembrerebbero necessari dei chiarimenti; peraltro, se si vuole creare e salvaguardare il rapporto di fiducia tra cittadini e fisco, è necessario che gli Uffici Finanziari vengano richiamati alla sua osservanza. Significativo è il fatto che i contribuenti che si sono rivolti al nostro Ufficio ci scrivano spesso che, *per la prima volta*, si sono sentiti rispondere a giro di posta, dopo che i loro esposti e le loro richieste erano stati a lungo ignorati. Non mancano casi di contribuenti, a

cui abbiamo risposto che non potevamo intervenire in loro favore perchè le loro richieste non erano fondate, che ci hanno comunque scritto per ringraziarci, *perché per la prima volta si erano sentiti spiegare in modo convincente perché le loro richieste non potevano essere accolte.*

In riferimento a questo argomento, riteniamo opportuno menzionare un caso particolarmente significativo. Esiste, presso la Direzione Centrale Normativa e Contenzioso dell'Agenzia delle Entrate, un *Comitato Consultivo per l'applicazione delle norme antielusive*, istituito dalla L. n. 413 del 1991, e *del quale sono membri i Dirigenti di grado più elevato dell'Amministrazione Finanziaria.* Questo Comitato deve, a norma dell'art. 21, commi 9 ed 11 della L. 413/91, fornire ai contribuenti dei pareri preventivi in relazione a talune problematiche specificamente individuate dal legislatore, funzionando, in sostanza, in modo analogo a quanto previsto dall'art. 11 della L. 212/2000 in tema di interpello. Una società ha presentato nel 2005 un'istanza di parere preventivo su uno dei temi previsti, che è pervenuta al Comitato in data 1° - 4 - 2005. È decorso inutilmente il termine di 60 giorni, previsto dal D.M. 13 - 6 - 1997, n. 195, art. 1, comma 5°, entro il quale il parere doveva essere obbligatoriamente emesso, senza che il contribuente ricevesse risposta. Vi sono stati innumerevoli solleciti telefonici da parte del contribuente a cui sono state date risposte vaghe e dilatorie; da ultimo si è risposto al contribuente, sempre verbalmente, che l'istanza era stata esaminata e decisa, e mancava solo la sottoscrizione del responsabile. In data 8 - 8 - 2005 la società ha replicato l'istanza, presentandola nuovamente attraverso la Direzione Regionale per il Piemonte dell'Agenzia, col corredo dell'abbondante documentazione richiesta, ma anche il nuovo termine di 60 giorni dalla presentazione è scaduto (il 10 - 10 - 2005) senza che al contribuente venisse data alcuna risposta. È seguita, da parte del contribuente, una formale diffida ad adempiere, inviata a mezzo di raccomandata R.R., ricevuta dal Comitato il 18-10-2005. Solo a questo punto il Comitato si è mosso, ma solo per comunicare che la richiesta del parere era *inammissibile, essendo in corso di esecuzione una verifica fiscale nell'azienda, il che precludeva il procedimento.* Affermazione chiaramente non rispondente a verità, sia perché la verifica era iniziata vari mesi dopo la presentazione dell'istanza, mentre la circ. n. 135 del 28-5-1998, invocata dallo stesso Comitato a sostegno della sua decisione, recita che *“attesa la natura preventiva dell'istituto dell'interpello, il relativo procedimento è precluso ove sia già intervenuto l'accertamento, o sia già avviata attività di controllo”*, e sia perché la suddetta preclusione non è prevista né dalla legge istitutiva del Comitato, né dai decreti del 1997 che disciplinano la procedura dell'interpello, ma solo da una circolare ministeriale, che evidentemente non ha il potere di modificare una legge. La società si è rivolta al nostro Ufficio, che ha segnalato al Comitato l'illegittimità della declaratoria di inammissibilità dell'istanza pregandolo di riesaminare la questione. La risposta è stata ... un secco rifiuto di rispondere, motivato dal rilievo che il Decreto del 1997 sulla procedura non contempla e non consente di prendere in esame le istanze dei Garanti. Ovviamente, dato che all'epoca dell'istituzione del Comitato e della regolamentazione della sua procedura i Garanti non esistevano ancora, il decreto suddetto non poteva prevedere espressamente il loro intervento, ma neppure poteva vietarlo; per altro verso, l'art. 13 dello Statuto dei Diritti del Contribuente, non prevede alcuna limitazione alle possibilità per il Garante di presentare a *tutti gli uffici finanziari* istanze, richieste di notizie e documenti, rilievi e critiche.

La pratica non ha avuto seguito, perché il contribuente – forse timoroso di rappresaglie – ha rinunciato a proseguirla. Ci sembra superfluo aggiungere considerazioni, perché la vicenda si commenta da sola.

Un altro esempio, anch'esso abbastanza significativo. Il D.L. 138/02 prevedeva che sui tributi iscritti a ruolo potesse essere chiesta, dal contribuente moroso, una transazione; la relativa istanza doveva essere corredata da un certo numero di pareri. Questa normativa è stata successivamente abrogata. Un contribuente aveva presentato l'istanza di transazione, ma la risposta non è mai arrivata, benché fossero passati dei mesi, quando finalmente l'Amministrazione si è "svegliata", è stato solo per comunicare al contribuente che, poiché nel corso del procedimento la norma sulla transazione era stata abrogata, la pratica non poteva avere seguito: Il contribuente ha quindi perso un diritto che la legge gli attribuiva unicamente a causa della inerzia dell'Amministrazione, che ha lasciato inutilmente trascorrere, senza rispondere, un tempo assai lungo.

1.11 – Segue : i) Il problema delle c.d. "ganasce fiscali"

A norma dell'art. 86, comma 1°, del D.P.R. 21-9-1973 n. 602, (come modificato all'inizio degli anni '90), i Concessionari della riscossione delle imposte sono autorizzati a procedere, a fronte del mancato pagamento di imposte iscritte nei ruoli, al fermo di beni immobili iscritti in pubblici registri (in concreto, gli autoveicoli) di proprietà del contribuente moroso. Questa disposizione ha subito nel tempo numerose modifiche, e addirittura, per un certo tempo, è parso che dovesse essere abolita o quanto meno accantonata, perché non è mai stato emesso il regolamento di attuazione previsto espressamente dalla legge istitutiva, e l'orientamento giurisprudenziale, in particolare del Consiglio di Stato, aveva indotto l'Agenzia delle Entrate ad emanare la risoluzione n. 92/E del 24-7-2004, che si esprimeva in favore della sospensione di questo particolare strumento. Più di recente, con l'art. 3, comma 41, del D.L. 203/2005, la norma in questione è stata "recuperata" e rimessa in onore, ma ciò ha provocato una rimessione alla Corte Costituzionale da parte del Consiglio di Stato, con l'ordinanza n. 4581 del 18-7-2006. La situazione è quindi ancora decisamente fluida.

Ad onta di ciò, la norma ha ripreso ad essere applicata, e ciò continua a suscitare vivacissime proteste da parte dei contribuenti. Il fatto è che questa disciplina manca di ogni garanzia per il debitore sottoposto all'esecuzione, ed in particolare di quelle garanzie che sono previste di norma per i sequestri cautelativi. Manca infatti ogni controllo preventivo sulla necessità od opportunità di procedere alla misura cautelare, ed ogni controllo successivo sulla giustificazione della misura cautelare che, fino a poco tempo fa, non era soggetta ad un procedimento di convalida, e comunque ad un controllo da parte del Giudice. Il fermo degli autoveicoli viene attuato per il solo fatto che esiste una cartella esattoriale insoluta, indipendentemente dal fatto che la cartella stessa sia o meno regolare, sia motivata o no, e sia eventualmente oggetto di contestazioni. Il "fermo" implica il divieto assoluto per il proprietario di utilizzare il veicolo oggetto della misura cautelare, e ciò indipendentemente dal fatto che possa trattarsi di uno strumento di lavoro indispensabile del contribuente. In sostanza, questa procedura era del tutto svincolata dai limiti che i codici civile e di procedura civile pongono ai provvedimenti cautelari ed ai pignoramenti, non essendo neppure prevista una ragionevole proporzione tra l'entità economica del provvedimento cautelare e il valore del bene sequestrato, (in molti casi sottoposti al nostro Ufficio ci sono autoveicoli del valore di varie migliaia di euro bloccati per un debito del contribuente, in realtà inesistente, relativo ad un paio di annate di canone R.A.I., e cioè a due o trecento euro. Particolarmente grave è il fatto che in più occasioni le annualità scadute erano state pagate, e ciò era stato abbondantemente provato con la

produzione di idonea documentazione della quale l'Ufficio Finanziario non aveva tenuto alcun conto).

Più di recente, l'art. 35, comma 26 quinquies del D.L. 223/2006, conv. nella L. 248/2006, ha ammesso l'impugnabilità dinnanzi alle Commissioni Tributarie dei provvedimenti di fermo degli autoveicoli, nonché dell'iscrizione di ipoteca sugli immobili. Disposizione certamente utile ed opportuna, che ha posto fine ad acce polemiche dottrinali e giurisprudenziali, ma che certamente non ha posto rimedio agli altri gravissimi difetti di questa normativa, di cui sopra si è fatto cenno. Aggiungasi che la minaccia del sequestro degli autoveicoli è inserita sistematicamente in tutte le richieste di pagamento di canoni televisivi scaduti, con un tono che non esiteremmo a definire estorsivo, e che non vale certo a migliorare il "rapporto di fiducia" tra contribuenti e Fisco. Vi sono anche stati casi in cui l'uso congiunto del sequestro di beni mobili registrati e dell'iscrizione di ipoteca su immobili ha creato risultati abnormi, come nel caso del sequestro di un camion di un'impresa artigiana, che ha impedito alla stessa di lavorare, attuato contemporaneamente all'iscrizione di ipoteca sui pochi beni immobili del titolare, che ha impedito allo stesso di ottenere le garanzie fidejussorie necessarie per la rateizzazione del pagamento col risultato di avviare l'impresa al fallimento.

Riteniamo che questa procedura – anche nella forma leggermente migliorata in cui è prevista attualmente – non sia degna della civiltà giuridica del nostro Paese. Non riteniamo comunque di approfondire ulteriormente il problema in questa sede, dato che è in corso di realizzazione l'abolizione del Pubblico Registro Automobilistico; ciò che significa che la procedura relativa al fermo degli autoveicoli dovrà essere necessariamente riveduta. È fortemente auspicabile che si colga l'occasione per una revisione seria e complessiva di tutta questa normativa.

Merita conto di far cenno anche all'altra ipotesi di provvedimento cautelare, e cioè all'iscrizione di ipoteca sui beni immobili del contribuente moroso; il problema ci appare meno grave: questa misura è attuata infatti, nella maggior parte dei casi, rispettando una ragionevole proporzione tra il valore del bene ipotecato e l'ammontare del debito non pagato, ed in ogni caso la misura è meno afflittiva, perché non impedisce al debitore l'uso del bene, fino a quando lo stesso non venga espropriato. Resta tuttavia il problema dell'accollo delle spese di iscrizione e cancellazione dell'ipoteca laddove il debito fiscale risulti essere inesistente o di importo assai inferiore a quello richiesto; in questi casi gli Uffici Finanziari sono infatti molto restii ad accogliere le domande del contribuente di esser esonerato da spese effettuate per errore degli Uffici stessi. Questo aspetto del problema dovrebbe peraltro trovare una soluzione attraverso i ricorsi alle Commissioni Provinciali, che, secondo la dottrina, saranno certamente competenti anche per decidere sulle domande di risarcimento dei danni per ingiusta attuazione di questi provvedimenti cautelari.

2) - I mezzi teoricamente necessari per consentire all'Ufficio di svolgere il suo compito, ed i mezzi messi concretamente a sua disposizione – Le modifiche normative ed amministrative ritenute indispensabili per il corretto funzionamento e per l'adeguata valorizzazione dell'Istituto del Garante.

2.1 - La dotazione di mezzi teoricamente necessaria.

Per poter adeguatamente funzionare, l'Ufficio del Garante dovrebbe essere munito, a nostro avviso, delle seguenti dotazioni:

- a) Locali situati in centro (e quindi facilmente reperibili e raggiungibili dal pubblico), possibilmente separati da quelli degli Uffici Finanziari, per sottolineare l'indipendenza dei Garanti. Questi locali dovrebbero essere decorosi, adeguatamente ammobiliati, muniti di riscaldamento e di condizionamento d'aria e dei necessari collegamenti telefonici ed informatici. Il numero dei vani può ovviamente variare a seconda del carico di lavoro degli Uffici; per gli Uffici che svolgono un numero di pratiche superiore alle 300 all'anno, si ritengono necessarie almeno 4 stanze (Presidenza, Uffici dei Componenti, Segreteria principale e luogo di lavoro del residuo personale);
- b) Il personale, negli Uffici con alto flusso di lavoro, non dovrebbe essere inferiore a tre soggetti (ciò anche per consentire adeguate turnazioni per i periodi di ferie, malattie etc.; di essi almeno uno, preferibilmente due (il segretario capo ed il suo vice) devono possedere un'adeguata qualificazione professionale. Il personale dovrebbe essere adeguatamente compensato per il suo lavoro, con riconoscimento – almeno per il segretario capo – di un ruolo direttivo; in ogni caso non dovrebbe subire discriminazioni rispetto al trattamento dei dipendenti degli Uffici Finanziari, in punto straordinari, “*fringe benefits*”, etc. Ove ciò non avvenga, esiste il rischio di una “fuga” degli elementi migliori da questi specifici incarichi.
- c) Gli Uffici dovrebbero essere dotati dei seguenti mezzi: Personal Computer in numero pari a quello delle persone che vi prestano servizio; i P.C. dovrebbero essere moderni e forniti di software recente, e dovrebbero essere collegati ad Internet, all'*intranet* del Ministero dell'Economia, ed alle banche dati ministeriali (in particolare, all'Anagrafe Tributaria). I P.C. dovrebbero essere adeguatamente muniti di stampanti, e sarebbe opportuno almeno uno scanner. Ogni scrivania dovrebbe essere munita di un telefono utilizzabile anche per chiamate extraurbane. L'Ufficio dovrebbe essere dotato di un apparato fax, in grado di ricevere e trasmettere. Per tutti questi apparati dovrebbe essere garantita un'adeguata manutenzione.
- d) L'Ufficio dovrebbe essere dotato di un fondo per le spese correnti, del quale, ovviamente, dovrebbe essere reso annualmente un preciso e dettagliato rendiconto. In mancanza di ciò, l'Ufficio dovrebbe essere fornito di tutto il materiale di cancelleria occorrente. All'Ufficio dovrebbe essere assicurata un'adeguata dotazione di testi giuridici e di giornali e riviste specializzati.
- e) Non riteniamo necessaria, almeno per ora, un'auto di servizio; dovrebbe peraltro essere assicurata l'indennità ed il rimborso delle spese per trasferte che fossero eseguite dai componenti dell'Ufficio con la propria autovettura. Ogni Ufficio dovrebbe poter disporre di un fondo per le trasferte e le missioni eseguite per cause di servizio.

2.2 – La situazione attuale dell'Ufficio piemontese del Garante del Contribuente.

La situazione dell'Ufficio del Garante per il Piemonte è abbastanza lontana da quella ideale dianzi ricordata.

I locali sono accettabili, sufficientemente decorosi e discretamente arredati, a parte l'assenza del condizionamento d'aria presente in tutti gli altri uffici dello stabile; ma sono situati in estrema periferia, e sono inseriti nella sede di un ufficio operativo dell'Agenzia delle Entrate (Ufficio di Torino 3), talché i contribuenti che vi accedono

sono di solito persuasi di trovarsi di fronte ad uno de tanti Uffici dell'Agenzia, e non certo ad un organismo indipendente. Le stanze sono solo tre.

Il personale è attualmente del tutto insufficiente in relazione al fortissimo aumento del flusso di lavoro verificatosi negli ultimi due anni. Esso è costituito dal segretario capo — elemento, per fortuna, assai valido — e da un solo altro impiegato; le promesse di inviarci un terzo elemento non sono state, fino ad ora, onorate. Il trattamento del personale è, in pratica, specie in relazione a straordinari e ad altri benefici, non all'altezza di quello normale dei dipendenti dell'Agenzia.

La dotazione di mezzi è discreta, ma al nostro Ufficio sono sistematicamente riservati i p.c. e le stampanti più vecchi; il fax funziona "a singhiozzo", e l'assistenza tecnica a questi strumenti è assai carente. Manca il collegamento diretto con le banche dati. La dotazione di oggetti di cancelleria e simili, pur non molto lauta, può considerarsi sufficiente, ma assai carente, invece, è la dotazione di testi giuridici, e soprattutto di riviste e giornali specializzati.

Infine, finché non sarà adeguatamente affrontato il problema delle missioni e delle trasferte, è fortemente menomata la possibilità per il nostro Ufficio di effettuare controlli sul funzionamento degli Uffici Finanziari periferici (si ricordi che la Regione Piemonte è molto estesa, e che esistono uffici che distano anche più di 100 chilometri da Torino). Si sente fortemente, in particolare a questo riguardo, la mancanza di un fondo spese, anche modesto, ma che possa essere amministrato direttamente, in relazione alle reali esigenze dell'Ufficio, senza attese interminabili e senza il rischio di rifiuti immotivati.

2.3 — Le modifiche normative che riteniamo indispensabili affinché i Garanti del Contribuente possano svolgere adeguatamente i compiti che sono loro affidati.

Nelle relazioni degli scorsi anni, alle quali si fa rinvio per maggiori approfondimenti, si erano segnalati i seguenti punti:

- La necessità di fornire gli Uffici del Garante di maggiori mezzi, materiali e personali (già si è detto della necessità di un fondo per le spese correnti, dato che attualmente gli Uffici del Garante non dispongono neppure di un solo centesimo, e dipendono dalle Agenzie Regionali delle Entrate per ogni loro necessità);

- L'esigenza di prevedere, per ogni Ufficio del Garante, dei componenti supplenti in grado di integrarlo in caso di prolungate assenze dei titolari;

- La manifesta inopportunità del fatto che debba essere l'Agenzia delle Entrate, e cioè proprio l'Ente maggiormente sottoposto al controllo del Garante, a fornire allo stesso i mezzi per funzionare, (situazione che rischia di menomare gravemente l'indipendenza degli Uffici del Garante), e la conseguente necessità di trasferire la gestione degli Uffici del Garante al Dipartimento per le Politiche Fiscali, come già è avvenuto per le Magistrature Tributarie;

- La necessità di chiarire il problema della competenza dei Garanti anche in ordine ai tributi degli Enti locali, e conseguentemente di precisare i rapporti tra i Garanti ed i Difensori Civici; ciò, in particolare, con riferimento al fatto che alcune Regioni hanno deciso di istituire, per i Tributi locali, un proprio Garante che si identifica di solito con il difensore civico;

- La necessità di aumentare e meglio definire i poteri dei Garanti nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria, specie in riferimento all'attivazione delle procedure di autotutela, fissando, tra l'altro, *l'obbligo preciso dell'Amministrazione di fornire*

sempre tempestive risposte motivate alle richieste dei Garanti, consentendo a questi ultimi l'attivazione di autotutele in relazione a tutti gli atti di qualunque genere dell'Amministrazione, e soprattutto stabilendo la sospensione dei termini per ricorrere alle Commissioni Tributarie in pendenza dei procedimenti davanti ai Garanti;

- La necessità di chiarire meglio i rapporti tra gli Uffici del Garante e le Commissioni Tributarie;

- La necessità di dare una veste ufficiale all'organizzazione che i vari Uffici Italiani del Garante si sono spontaneamente dati, in modo da consentire un coordinamento dell'attività dei vari Uffici locali.

Questi punti erano stati presi in esame ed accolti, nella scorsa legislatura, dalla proposta di legge n. 5313 presentata dagli On. Benvenuto, Lettieri ed altri, che era stata esaminata ed approvata con voto *bi-partisan* dalla Commissione Finanze della Camera dei Deputati, ma che non ha fatto in tempo ad essere votata dall'aula e ad essere trasferita al Senato della Repubblica. In questa proposta di legge era contenuta anche un'altra disposizione molto opportuna: una norma transitoria che unificava le scadenze dei mandati di tutti i Garanti (che, avendo ricevuto l'incarico in date diverse, scadono e sono rinnovati in date diverse), e fissava quindi una data uguale per tutti per la presentazione delle relazioni.

Riteniamo superfluo, in questa sede, reiterare un'analisi approfondita di tutti questi temi, che sono stati ripetutamente trattati nelle relazioni precedenti, ed illustrati nella relazione che aveva accompagnato il progetto di legge. Assai significativo era il fatto che la proposta di legge fosse stata sottoscritta e sostenuta sia da deputati della maggioranza che dell'opposizione, ciò che dimostrava come ci si fosse resi conto di trovarsi di fronte ad esigenze assolutamente obbiettive, condivisibili da tutti. Importante è anche il fatto che la proposta non implicava particolari spese, ma solo lo spostamento dall'Agenzia delle Entrate al Dipartimento per le Politiche Fiscali di taluni capitoli di spesa già esistenti, tale che non poteva trovare ostacolo nelle attuali difficili condizioni del bilancio dello Stato.

Sembra al Garante del Piemonte, che la proposta di legge surricordata prevedesse una riforma che è ancora assolutamente indispensabile, se si vuole rendere realmente vitale l'istituto del Garante. E questa opinione è autorevolmente condivisa, giacché abbiamo avuto assicurazioni della prossima ripresentazione del disegno di legge. Non possiamo che auspicare vivissimamente che questa volta la riforma arrivi in porto.

2.4 - Altre innovazioni nella disciplina del Garante che sono necessarie ed urgenti, e che non implicano necessariamente delle modifiche legislative.

Sempre nelle relazioni degli scorsi anni, avevamo posto in risalto altre innovazioni che ritenevamo e riteniamo tuttora necessarie, che non necessiterebbero per la loro attuazione di modifiche della legge, ma solo di provvedimenti amministrativi (e che per questo motivo non erano state inserite nella proposta di legge sopra ricordata). Più precisamente, avevamo chiesto – e continuiamo a chiedere:

- che sia realizzato in tempi brevi *il collegamento degli Uffici del Garante con l'anagrafe tributaria e con tutte le altre banche dati dell'Amministrazione Finanziaria* (rammentiamo al riguardo che i Garanti hanno in ogni caso il diritto di aver accesso alle informazioni contenute nelle suddette banche dati, e che in particolare la consultazione dell'Anagrafe Tributaria è essenziale per l'impostazione di quasi tutte le pratiche);

- che sia reso *più regolare il pagamento dei compensi ai componenti degli Uffici* (che avvengono spesso con notevoli ritardi) e – soprattutto - sia risolto il problema delle *indennità di trasferta* per gli spostamenti effettuati per cause di servizio (quando l'indennità in questione spetta, e quando no? Chi può decidere sulla necessità della trasferta?, etc.);

- che sia fornito a tutti i componenti degli Uffici del Garante *un documento ufficiale d'identità* che ne certifichi il grado e la funzione. È questa una richiesta che praticamente non comporterebbe spese, e che non si comprende perché non sia mai stata presa in considerazione.

- che sia data *maggiore visibilità e pubblicità* all'azione dei Garanti, attraverso comunicati stampa, organizzazione di convegni di studi, etc.

Anche su questi punti non si ritiene necessaria un'analisi approfondita; può essere sufficiente il richiamo alle argomentazioni ampiamente sviluppate in tutte le relazioni precedenti.

3 – Segnalazioni e richieste di contribuenti che presentano un particolare interesse.

3.1 – Da più parti è stata segnalato e vivamente deplorato il fatto che anche nella recente manovra fiscale di fine del 2006 sia stato ripetutamente violato il principio, sancito espressamente dallo Statuto dei Diritti del Contribuente, della *non retroattività delle leggi fiscali*. Alle molte segnalazioni di contribuenti si è aggiunta, nello stesso senso, una chiara e persuasiva intervista rilasciata dal Sen. Benvenuto, Presidente della Commissione Finanze del Senato, al giornale “Il Sole – 24 Ore”: intervista che ci trova del tutto consenzienti. Il Garante del Contribuente del Piemonte ritiene indispensabile che si abbandoni questa prassi che purtroppo continua da anni; essenziale sarebbe, a questo proposito, *dare alle norme della L. 212 del 2000 la dignità di legge costituzionale*.

3.2 – Un altro tema oggetto di numerose segnalazioni è quello della *trasmissione telematica di documenti fiscali*. Com'è noto, in vari casi, come per *le dichiarazioni dei redditi* di talune categorie di contribuenti, questa trasmissione è divenuta obbligatoria. Analoga situazione esiste, ad es: per la registrazione di determinati contratti. Al riguardo, si segnala da più parti che i *softwares* necessari per le suddette trasmissioni sono stati resi disponibili con grave ritardo, e contenevano – e in parte contengono ancora - parecchi errori e lacune. Ciò ha creato, com'è ovvio, notevoli problemi pratici, ed anche, in qualche caso, danni ingiusti a contribuenti che non sono riusciti ad effettuare in tempo le loro trasmissioni, e si sono visti quindi trattare come se avessero, per loro incuria o colpa, omesso di presentarle.

Riteniamo assolutamente inammissibile che si creino per i contribuenti degli obblighi, senza poi metterli tempestivamente in condizione di poterli adempiere. Ci sembra anche evidente che l'Amministrazione deve rispondere dei ritardi e degli errori dei concessionari – come la SOGEI - incaricati di realizzare i programmi informatici. Se ciò non avverrà, si rischia che delle riforme miranti a velocizzare e semplificare le procedure ottengano il risultato esattamente opposto, e che cresca notevolmente, di conseguenza, un contenzioso che sarebbe possibile evitare. Non possiamo quindi che associarci alle proteste dei contribuenti.

Problemi di questo genere sono segnalati da più parti anche in relazione ai pagamenti *on line*. Anche a questo riguardo, specie nei primi tempi di applicazione della

nuova normativa, si sono verificati inconvenienti anche gravi, con pagamenti regolarmente effettuati, ma non giunti a destinazione. Ciò non fa che confermare l'esigenza che non si addivenga all'introduzione di riforme del genere se non si è più che certi del buon funzionamento dei relativi sistemi informatici.

3.4 – Una vertenza abbastanza insolita, segnalataci da un contribuente, riguarda la *mancata ottemperanza da parte di Uffici Finanziari ad una sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea*. L'art. 17, c. 4 bis, del D.P.R. 971/86, ha previsto per determinate categorie di lavoratori un incentivo all'esodo, sotto forma di un trattamento fiscale ridotto alla metà sulle somme erogate in occasione della cessazione del rapporto di lavoro, stabilendo che il beneficio poteva essere richiesto dalle donne che avessero compiuto almeno 50 anni di età, e dagli uomini che avessero, invece, superato i 55 anni. Un contribuente, che all'epoca della cessazione del rapporto aveva compiuto i 50 anni, ma non ancora i 55, non ha potuto fruire del beneficio. Ma la Corte di Giustizia, con sentenza del 21-7-2005, ha dichiarato illegittima questa differenza di trattamento tra uomini e donne, contraria ad una direttiva comunitaria, stabilendo che il beneficio spetta a tutti i lavoratori che abbiano raggiunto i 50 anni di età. Il contribuente ha chiesto allora il rimborso di quanto pagato in più, ma l'Amministrazione ha opposto un rifiuto motivato dall'avvenuta scadenza del termine di cui all' art. 38 del D.P.R. 602/73. Eccezione chiaramente infondata, perché, al momento della scadenza del detto termine, il contribuente non avrebbe potuto chiedere alcun rimborso, dato che la norma era ancora in vigore, non essendosi ancora pronunciata sul punto la Corte Europea.

Riteniamo che sia necessario richiamare gli Uffici interessati al dovere di rispettare le decisioni della Corte di Giustizia, non solo per l'ovvio ossequio dovuto alle pronunzie di quella altissima giurisdizione, ma anche per evitare, anche in questo caso, un contenzioso inutile e certamente destinato a terminare, per l'Amministrazione, con una sconfitta e con maggiori spese.

3.5 – Molte segnalazioni e proteste sono giunte da contribuenti a proposito del sistema con cui viene richiesto il pagamento dell'imposta sul reddito per i redditi a tassazione separata.

In molti casi i contribuenti lamentano innanzi tutto la scarsa chiarezza e trasparenza del comportamento dell'Amministrazione su questo punto; nella maggior parte dei casi i contribuenti non sanno e non si rendono conto (e non ricevono al riguardo nessuna spiegazione od avvertimento) che ciò che viene pagato al momento della percezione del reddito è solo un acconto, a cui dovrà seguire la liquidazione definitiva. Quando questa arriva, sono di solito passati degli anni, e molti contribuenti si trovano d'improvviso a dover far fronte ad un pagamento che non comprendono, che non si aspettano e che non prevedevano, incorrendo al riguardo in gravi difficoltà.

Ma il punto su cui si concentra la maggior parte delle proteste è il fatto che queste liquidazioni definitive sono sempre, o quasi sempre, comunicate in luglio od in agosto, quando molte persone sono in ferie; nel contempo, il termine stabilito per il pagamento è molto più breve di quelli correnti in materia fiscale, né si comprende il perché di questa differenza di trattamento. La brevità del termine aggrava fortemente i fastidi ed i problemi provocati dalla concentrazione di queste comunicazioni nel pieno del periodo feriale.

Ma non basta: in caso di ritardo nel pagamento, si impone al contribuente un pagamento suppletivo del 30 %, che pudicamente non viene definito formalmente come

sanzione, ma che è in realtà più forte delle normali sanzioni, e prende il posto di una sanzione ragionevole e dell'obbligo del pagamento degli interessi – proporzionato, ovviamente, all'entità del ritardo - previsti in tutti gli altri casi. Sembra superfluo aggiungere che invece, per i redditi a tassazione separata, la penalità del 30 % deve essere corrisposta anche se vi è un solo giorno di ritardo nel pagamento.

Anche sotto questo profilo, ci si trova di fronte ad una differenza di trattamento che non trova giustificazione alcuna. Riteniamo pienamente giustificate queste proteste, e chiediamo formalmente che si provveda ad eliminare queste storture.

4 – Conclusione

La presente relazione non può concludersi senza che sia, ancora una volta, ribadito il problema di fondo: *i poteri conferiti al Garante dalla legislazione vigente sono troppo vaghi e troppo poco incisivi*. Riteniamo che l'auspicato aumento dei poteri del Garante non debba spingersi fino a trasformarlo in un doppione delle Commissioni Tributarie; ma è certo che fino a quando i poteri resteranno quelli attuali, si correrà il rischio di veder ripetersi l'esperienza quasi fallimentare dei Difensori civici. Il Garante non ha infatti, attualmente, veri poteri di intervento, ma semplici compiti di segnalazione e di denuncia, il cui esito dipende dall'autorevolezza che il Garante abbia saputo guadagnarsi e dalla volontà politica di chi le riceve. Le denunce e segnalazioni possono infatti, secondo la normativa attuale, essere accantonate o addirittura cestinate senza esame, senza che esista contro situazioni del genere alcun rimedio. È questo uno dei punti dolenti, sul quale la disciplina legislativa dell'istituto deve essere urgentemente modificata – pure, lo ripetiamo, senza trasformare il Garante in un doppione delle Commissioni Tributarie - se si vuole rendere il Garante veramente vitale.

Il Ministro dell'Economia del precedente Governo, Prof. Tremonti, in una sua relazione al Parlamento del gennaio 2002, aveva dichiarato: *“appare indispensabile una revisione legislativa tale che il Garante del Contribuente non sia più totalmente disarmato, dal momento che i suoi poteri sono limitati a segnalare, invitare, raccomandare, richiamare”*. Dichiarazione che è peraltro rimasta sulla carta, senza avere neppure un vago inizio di attuazione. Cosa vorranno fare l'attuale Governo e l'attuale maggioranza parlamentare?

È per questi motivi che il Garante del Contribuente per il Piemonte, come i suoi colleghi di tutta Italia, insiste perché la proposta di legge sopra ricordata, che si confida sia in tempi brevi ripresentata, sia presa in esame al più presto e rapidamente approvata. Ribadiamo che non vi è a questo riguardo da parte dei Garanti, alcuna difesa di interessi corporativi, né una sterile posizione di critica pura e semplice della normativa esistente, ma un atteggiamento costruttivo, fondato sull'esperienza maturata in sei anni di attività, e che mira a *rendere realmente vitale un istituto creato per trasformare i contribuenti italiani da “sudditi” a “cittadini”*.

IL PRESIDENTE

(Dr. Silvio PIERI)

