

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

(Anno 2005)

*(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 Molise

Comunicata alla Presidenza il 15 febbraio 2006

GARANTE DEL CONTRIBUENTE**REGIONE MOLISE****CAMPOBASSO**

Relazione al Governo ed al Parlamento
sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti
nel campo della politica fiscale
Anno 2005

1. È doveroso premettere alla presente relazione che il suo oggetto, da un lato, e la funzione svolta dal Garante del Contribuente, dall'altro, richiedono che venga posta particolare attenzione ai profili di criticità dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale. L'evidenziazione dei seguenti profili, rilevati da questo Ufficio, non esclude quindi un giudizio positivo sullo stato di tali rapporti con riferimento alle materie non trattate.

2. Nella relazione relativa all'anno 2003 questo Ufficio aveva rilevato, senza entrare ovviamente nel merito delle scelte legislative adottate, come le *modalità* di adozione delle importanti modifiche introdotte al Testo Unico delle Imposte sui Redditi con il d. lgs. n. 344/03 avessero arrecato e fossero a maggior ragione in futuro suscettibili di arrecare nocimento ai rapporti tra fisco e contribuenti; rapporti che dovrebbero essere regolati, secondo quanto prescritto dallo Statuto del contribuente, da principi di corretta prassi e tecnica normativa, nonché improntati ai principi di affidamento e buona fede.

Questa previsione si è puntualmente verificata nel corso dell'anno 2004, in cui i contribuenti interessati dalle più importanti modifiche normative, ed in particolare quelle relative all'IRES, si sono trovati nella necessità di assumere importanti decisioni di lecita pianificazione fiscale e di porre in essere adempimenti del tutto nuovi in un brevissimo arco di tempo, e soprattutto nel corso del medesimo periodo di imposta interessato dalle modifiche normative. Ebbene, proprio con riferimento all'IRES la situazione è — se possibile — ulteriormente peggiorata nel corso del 2005.

Tralasciando (non perché la questione non sia rilevante, ma perché pare trattarsi oramai di un uso invalso e dilagante) il fatto che anche quest'anno la legge finanziaria si segnala per il coacervo di disposizioni in essa contenute (612 commi, battendo il poco invidiabile "primato" della finanziaria del 2005 che aveva 572 commi), va sottolineato che a fine anno 2005 il legislatore è stato particolarmente prodigo di provvedimenti fiscali. Provvedimenti che si sono spesso sovrapposti, con effetti ben lontani dalla certezza del diritto e dalla chiarezza del testo normativo imposta dallo Statuto del contribuente, e che — ancora una volta — contengono disposizioni destinate ad entrare in vigore *nel medesimo periodo di imposta*, pur comportando sostanziali modifiche o aggravii del regime impositivo.

Seppure non si tratti, tecnicamente, di disposizioni retroattive, sono comunque norme destinate ad incidere su posizioni che il contribuente poteva legittimamente ritenere già acquisite o norme che impongono in brevissimo tempo di adottare comportamenti prima non previsti, a pena di irrogazioni di sanzioni o di decadenza dall'esercizio di diritti o di azioni.

Vanno menzionati a questo proposito:

- il fatto che il c.d. "correttivo IRES" (d.lgs. n. 247/05) sia stato emanato a ben due anni dall'entrata in vigore dell' IRES in versione in parte diversa rispetto alle bozze divulgate;

- il fatto che le modifiche alle norme del processo tributario in materia di giurisdizione e di presentazione dell'appello siano state addirittura introdotte dalla l.n. 248/05 di conversione del d.l. 203/05, entrata in vigore il giorno successivo alla pubblicazione nella G.U. (e davvero non si comprende in cosa risiedesse l'urgenza della loro emanazione), imponendo alle parti del processo tributario adempimenti precedentemente non previsti;
- le sovrapposizioni esistenti tra la finanziaria 2006 ed il collegato alla finanziaria che – in dispregio dei principi dello Statuto (e, ancora a monte, di una corretta tecnica normativa) hanno reso di difficile lettura e applicazione alcune delle norme emanate. Basti pensare alla disciplina dell'ammortamento dell'avviamento, prolungato a 20 anni poi ridotti a 18; alla disciplina dall'ammortamento degli impianti di distribuzione nel settore energetico, previsto con norma autonoma dalla l.n. 248/05, spostato nell'art. 102 bis TUIR dalla finanziaria nel comma 325, mentre il comma 522 modifica le norme originarie, non abrogate.

3. Continua inoltre anche nell'anno 2005 la serie di deroghe normative all'art. 3 l.n. n. 212/00 (che forse detiene il *record* di norma più derogata nell'ambito fiscale).

Si possono citare a questo proposito:

- la proroga dei termini per l'accertamento di cui all'art. 3, comma 3, cit. ad opera dell'art. 27 l.n. 62/05 per il recupero di aiuti di Stato dichiarati illegittimi;
- la deroga "in corso d'opera" (e ovviamente peggiorativa per il contribuente) alle regole ordinarie per la determinazione

dell'acconto IRES prevista dall'art. 2 d. l. n. 211/05 e dall'art. 11 *quater* l. n. 248/05.

Menzione autonoma merita infine la deroga “catenaccio” introdotta al principio di tutela ed affidamento del contribuente, di cui all'art. 10 dello Statuto, ad opera dell'art. 1, comma 1, d. l. n. 106/05. Con l'esplicito fine di evitare che il procedimento pendente dinanzi la Corte di giustizia CE in ordine alla conformità alla VI direttiva IVA dell'IRAP consentisse ai contribuenti di non versare imposta invocando poi l'esimente dell'obiettiva incertezza per evitare l'applicazione di sanzioni, la suddetta norma ha specificato che “*in ogni caso non determina obiettiva condizione di incertezza la pendenza di un giudizio in ordine alle legittimità delle norma tributaria*”. A parte l'improvvida formulazione della norma (è appena il caso di rilevare, infatti, che il giudizio dinanzi alla Corte di giustizia non è un giudizio di legittimità), appare qui evidente l'intento del legislatore di alterare, per esigenze puramente contingenti di gettito, regole fondamentali di civiltà tributaria.

Campobasso, 14 febbraio 2006

Il Presidente

(prof. Livia Salvini)

