NN 6, n. 342

GARANTE DEL CONTRIBUENTE
DELLE MARCHE

Ancona, 28 luglio 2022

All'On. Presidente del Senato della Repubblica
Palazzo Madama
00186 Roma

All'On. Presidente della Camera dei Deputati
Palazzo Montecitorio
00186 Roma

All'On. Presidente del Consiglio dei Ministri
Palazzo Chigi
00186 Roma

All'On. Ministro dell' Economia e delle Finanze
Via XX Settembre
00187 Roma

Prot. 452/2022

***OGGETTO**: Relazione annuale 2021 - Art.13 Legge n. 212 del 2000 -*

Si trasmette, in uno alla presente, la relazione annuale 2021.

Dott. Carmine Pinelli

Garante del Contribuente - Regione Marche
Via Palestro,15- 60122 ANCONA- Tel.071/2274877-878
e-mail: dr.marche.garante@finanze.it

GARANTE DEL CONTRIBUENTE

DELLE MARCHE

Ancona

Diciottesima Relazione
del Garante del Contribuente
delle Marche

Anno 2021

Parte Prima

L'economia nella Regione

Superata, nel 2021, la negativa incidenza delle misure anticovid sull'attività economica della Regione, si registra, a decorrere dal secondo trimestre, netto miglioramento del quadro congiunturale.

Tanto per effetto delle misure sanitarie, che hanno consentito allentamento delle restrizioni imposte nel pregresso periodo.

Il prodotto nella Regione cresce in misura dell'8,5%, collocandosi a soglia superiore a quella media nazionale, pur dandosi atto del più' sensibile decremento avutosi nel primo semestre 2020.

Diverso l'incremento nei vari settori produttivi, più sensibile in quello della meccanica e dell'arredo, modesto quanto al settore moda, nel quale ricade il pur diffuso tessuto artigianale calzaturiero.

In ripresa le esportazioni, ed aumento netto della produzione nel settore costruzioni, anche per effetto delle agevolazioni tributarie accordate, in particolare Superbonus.

Consolidandosi la significativa ripresa del maggio/giugno 2020.

Bene il terziario, per la maggiore disponibilità delle famiglie alla spesa, e positiva nel complesso la stagione turistica.

L'accumulo di risorse, nel pregresso periodo, riduce il ricorso al credito.

Prosegue l'espansione di depositi, nella loro componente liquida.

In aumento i livelli occupazionali, soprattutto nel terziario, ponendosi comunque gli stessi al di sotto di quelli prepandemia.

Sensibile l'incidenza dei plurimi provvedimenti di sostegno all'economia, ed alle famiglie, adottati sin dal 2020.

./.

Parte seconda

La politica fiscale

Garantiscono gli obiettivi propri della politica fiscale due strumenti: la modulazione della spesa pubblica e la leva fiscale.

La politica fiscale, nel suo imprescindibile nesso con quella socio-economica, mira alla redistribuzione delle risorse.

Che va attuata con l'obiettivo di mitigare il divario che segna a livello di genere, e sul piano strettamente geografico, la condizione del cittadino.

Sotto questo secondo profilo detta condizione si appalesa in generale meno favorevole rispetto alla media dell'Unione Europea, laddove, al tradizionale e non superato gap tra il nord e sud del Paese, si aggiunge diversificazione nell'ambito della stessa regione con 'sacche' distinte da non uniforme sviluppo socio-economico.

Ma persiste divario a livello di genere, già posto in risalto nelle pregresse relazioni: al solco, occupazionale e retributivo, ben noto si aggiunge gap sotto il profilo pensionistico: alle donne, che costituiscono il 52% dei soggetti in pensione, e' riservato, nel 2021, solo il 44% delle risorse del settore.

Tanto per effetto del più basso trattamento salariale, con minor contribuzione, e della tipologia (contratto a termine) che distingue, in peius, il rapporto di lavoro stretto dalle donne.

Da segnalare, nell'ambito normativo, la delega fiscale conferita di recente al Governo: con riassetto del catasto (revisione dei criteri di classamento e rendita aggiuntiva rispetto a quella catastale, soggetta ad aggiornamento), riduzione delle aliquote per i redditi medio-bassi, graduale assorbimento dell'IRAP, ritorno del casheless; conferma del criterio di progressività (si allontana il sistema cd dual, caratterizzato da progressività per i redditi da lavoro e da aliquote fisse per quelli da capitale).

Ma perdura sul piano fiscale assetto complesso, spesso inutilmente complicato, lesivo di quei canoni di chiarezza sanciti dall'art. 2 dello Statuto, percepito come vessatorio, e induttivo se non di evasione di elusione, distinto, in quadro di congerie di imposizioni, da un susseguirsi di adempimenti e scadenze, non sempre coordinate (e vale qui ricordare la segnalazione ADC e di vari organismi dei Commercialisti).

Resta decisiva la lotta all'evasione, ed alle forme più propriamente elusive, ma detta figura, disciplinata dall'art. 10 bis Statuto, non sempre è di agevole riscontro; come il contrasto alla dilagante corruzione, strettamente collegata all'evasione.

Da riferire non solo alla maggiore portata delle transazioni assolte da contribuenti noti, quanto a quelle poste in essere da soggetti, operanti con profitto nel cd sommerso, con ingenti introiti sottratti al Fisco, se non al di fuori della sfera della liceità, soggetti questi del tutto ignoti all'Amministrazione Finanziaria.

Varata alfine la delega al Governo, con legge 32/2022, per la riforma che va sotto il nome di *Family Act*, che accorda più ampi congedi parentali, smart working per le donne, extrassegni per le lavoratrici madri, sussidi ad universitari e giovani coppie (per attenuare la oramai dilagante denatalità); con assegno unico per i figli, riconducendosi nello stesso alveo la congerie di provvidenze oggi vigenti, attribuendosi detto assegno in via paritaria sino ai 18 anni, quindi

con incrementi ragguagliati alle rispettive soglie reddituali e patrimoniali.

Resta pertanto avviato positivo percorso sulla strada del contenimento del descritto divario, pur fissandosi, per l'adozione dei decreti attuativi, termini al maggio 2023 e maggio 2024.

Milita, sul piano della riduzione del descritto divario, con i suoi positivi riflessi sull'economia, quel complesso di provvedimenti destinati, nell'ambito del PNRR, allo snellimento, oltre del pletorico apparato burocratico, delle procedure giudiziarie, incidendo il solo ritardo della giustizia civile in misura notevole sul Pil.

./.

Parte terza

Il Garante

La struttura

Siede l'Ufficio presso il complesso Agenzia Entrate - Direzione Regionale, occupando spazi idonei ad assicurarne la funzionalità; due le dipendenti assegnate, una in regime part time, che garantiscono, con la loro esperienza e capacità, il sollecito e regolare disbrigo delle pratiche.

Tanto, come segnalato, nonostante il regime di smart working, in progressivo abbandono.

Più che dignitosa la sistemazione in due vani, uno destinato alla segreteria, l'altro, di ampiezza tale da consentire la presenza di ben quattro tra contribuenti e professionisti, destinato al Garante.

Le funzioni

Dal quadro normativo disegnato dallo Statuto si evince che il Garante esercitando le funzioni descritte dall'art.13, coopera al rafforzamento della fiducia tra contribuente e A.F.

Non definita, in dottrina, la natura dell'Organo di garanzia.

Va esclusa la, impropria, funzione di mediazione che talvolta gli si attribuisce: altro è l'interposizione sostanziale del Garante al fine di superare il contrasto tra la posizione del contribuente e quella dell'Amministrazione, dovendo attenersi il Garante a principi di legalità,

e mirare al conseguimento di risultati a detti principi conformi, non al componimento, sostanziale, degli interessi in conflitto.

E se resta precluso ravvisare nel Garante una Authority, in carenza di poteri sostitutivi ovvero coercitivi, laddove non assolve il Garante compiti di assistenza legale del contribuente, va delineandosi, (relazione annuale del Garante Puglia e conclusioni rassegnate in occasione del congresso novembre 2021 di Napoli), la tesi che riconduce il Garante alla Amministrazione Finanziaria, quantomeno in termini di non estraneità.

Superato l'argomento tratto dal dato testuale dell'art.13 Statuto, riferito alla collocazione del Garante presso la Direzione Regionale dell'Agenzia Entrate, dato questo che non abilita alla pretesa relazione, si invoca, a supporto della tesi, il nesso funzionale tra le competenze del Garante e l'osservanza del canone di buon andamento dell'Amministrazione, tutelato da principi costituzionali (art. 97).

Va in contrario rilevato che il Garante opera in piena autonomia (art. 13, comma 2 Statuto), ne' la ridotta sfera di attribuzioni legittima detta tesi.

Prevalente quella che vede nel Garante soggetto che si avvale di moral suasion nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria, ma opera il Garante al fine del rispetto della legalità, attivando in particolare procedura tesa alla rimozione di atti illegittimi, talché pur non essendo conferito rimedio avverso la reiezione dell'istanza prodotta in sede di autotutela, e negandosi persino obbligo di riscontro a carico dell'Amministrazione, non può relegarsi l'iniziativa alla soglia di mera sollecitazione, priva peraltro, di massima, di concrete implicazioni.

Il tema, come appresso chiarito, involge la modulazione delle funzioni attribuite, in contesto rimasto, al di là dei principi innovatori che hanno ispirato lo Statuto, non definito.

E che abbisogna di integrazione, a partire dal dato logistico-organizzativo.

Al riguardo va ribadita l'esigenza, da ultimo nota del Garante Piemonte, di devolvere al M.E.F., - Dipartimento Politiche Fiscali – la gestione delle risorse materiali ed umane, da destinare agli Uffici del Garante.

Allestito nel luglio 2012 il servizio PEC; tuttora inibito al Garante l'accesso ad internet, consentito solo agli addetti alla segreteria.

Varie le soluzioni che si prospettano per la sostituzione in caso d'impedimento o di incompatibilità.

Si auspica l'istituzione di Organo che si renda portatore presso le Istituzioni di Governo e Parlamentari, delle problematiche connesse alle funzioni del Garante ed alle non ancora attuate finalità dello Statuto.

Organo che va, a sommesso avviso dello scrivente, individuato nella Assemblea dei Garanti; che elegga, dal suo seno, direttivo che valga a rappresentare i Garanti, tutti, distribuiti oggi sul territorio senza alcun collegamento.

Coordinandone l'attività, soprattutto sul piano della lettura del quadro normativo, primario e secondario, di riferimento: e sul piano delle prassi da seguire.

Da dirimere, va detto, la questione competenza ove sia censurato provvedimento dell'Autorita' centrale: due le soluzioni poste a fondamento dei rispettivi provvedimenti, la prima che individua il Garante competente sulla base della residenza del contribuente, la seconda che radica la competenza in riferimento alla sede dell'Ente che ha reso il provvedimento oggetto della segnalazione, ovvero dell'istanza tesa all'intervento del Garante.

Da adottare ad avviso dello scrivente la seconda, scongiurandosi, al di là del profilo afferente il collegamento funzionale tra sede dell'Ufficio e l'ambito regionale proprio del Garante, il rischio di difforme decisione.

L'attività

Emerge, dai dati statistici, ai quali si rimanda, flessione delle sopravvenienze, da ascrivere ai provvedimenti, plurimi, di sospensione della riscossione adottati per mitigare gli effetti negativi della crisi pandemica.

Prevalenti le istanze in tema di accertamenti per tributi erariali, vuoi ad inizio periodo, vuoi nelle sopravvenute; ridotte quelle in materia di tributi locali; di scarso rilievo quelle in materia di riscossione erariale e rimborso.

Nulla in tema di verifica

Si è inteso attenuare l'incidenza della pandemia sull'economia, attraverso misure di sostegno delle correlative attività; misure non sempre adeguate, nella prima fase, alla rispettiva situazione delle categorie colpite, nell'ottica di assicurare immediato ristoro.

Si pone, per detta tipologia di interventi, questione afferente la competenza del Garante qualora non sia accolta l'istanza di parte volta a conseguire, in particolare, contributo a fondo perduto, da erogare da Agenzia Entrate.

Orbene il dato non abilita ad attrarre la materia nella competenza del Garante, collocandosi il contributo al di fuori della sfera propriamente impositiva, restando tuttavia possibile l'intervento del Garante qualora sia agitata questione, preliminare, di carattere impositivo opposta da Agenzia a motivazione del non accoglimento dell'istanza.

Persiste la prevalenza degli interventi in tema di autotutela, in genere richiesta dal contribuente; esito, positivo, ovvero parzialmente favorevole, si registra in otto i casi, - negativo in otto casi.

Richiesto nel 2021 dal Garante l'annullamento di avvisi di liquidazione emessi per il recupero di imposta di bollo, in relazione a negozi stipulati con i benefici accordati agli

infratrentaseienni, (come da all.1), si dispone nel 2022 l'archiviazione per effetto di provvedimento reso da Agenzia Entrate, che riconosce la rivendicata esenzione.

Non si è dato peraltro riscontro all'istanza prodotta in tema di tributi locali, disponendosi l'archiviazione (all. 2 e 3).

E va segnalata la procedura attivata nel 2020, tesa all'annullamento di atti con i quali si revoca il disposto annullamento di avvisi di accertamento.

Con la motivazione di cui all' allegato 4).

Istanza respinta nei sensi descritti nell'alleato 5).

Ha quindi annullato la disposta revoca la CTP di Pesaro, richiamando, tra l'altro quanto argomentato dal Garante in tema del canone di affidamento.

Segue nel 2021 decreto di archiviazione (all.6).

Aderisce per altro verso il medesimo all'opposto rifiuto in quattro procedure (v. all. 7).

Settore, quello dell'autotutela, di grande rilievo: orbene, in replica al negativo riscontro dell'Ufficio, svolge argomentate deduzioni il Garante, ma senza che l'Ufficio abbia receduto dall'opposto diniego.

Va chiarito che tutte le richieste del Garante sono indirizzate ai singoli Uffici.

Monitoraggio di quelle dirette ad acquisire chiarimenti è stato disposto con provvedimento reso nel 2022 del Direttore Regionale, pur non registrandosi apprezzabili ritardi nel riscontro, da fornire (secondo indicatore di qualità), entro venti giorni.

Resta assicurato, in materia, come nelle altre procedure, il contraddittorio con il contribuente, tempestivamente posto a conoscenza delle argomentazioni svolte dall'ufficio impositivo, e in grado di replicare, portato alfine a conoscenza integrale dei provvedimenti resi dal Garante.

Va ancora una volta auspicato intervento legislativo che valga a rendere effettiva la funzione del Garante, disciplinandosi il regime dei rimedi ove venga disattesa la richiesta di annullamento in autotutela: l'arresto della Corte Costituzionale, evocato nella relazione 2018, rende non praticabile l'impugnativa avverso l'omessa pronuncia; e, se resta comunque escluso il riesame, nel merito, della pretesa tributaria, seppur nei limiti di operatività dell'autotutela, limiti segnati dal D.M. 37/1997, deve essere consentito il ricorso avverso reiezione dell'istanza di annullamento che si avvalga di motivazione solo apparente, ovvero inconferente od infine che non valuti tutti i motivi della istanza.

In tali ipotesi, la negata autotutela, esita nella illegittimità del rifiuto, e, nella sostanza, nello esercizio, puramente autoreferenziale, e negatorio del principio di legalità, del potere di annullamento, posto che, a fronte di richiesta del Garante, si attenua quel potere discrezionale attribuito in materia all'A.F.

Sul punto, va condivisa integralmente la relazione illustrata in occasione del convegno novembre 2021 dal Garante Sardegna.

E va, preliminarmente, resa obbligatoria la risposta all'istanza, superandosi il contrario arresto della Corte Costituzionale.

Va precisato che non di rado si perviene a definire il procedimento con motivato provvedimento di reiezione dell'istanza del contribuente; e a seguito di adeguata istruttoria, profilo questo non più contemplato nei dati statistici.

Resta problematico, nel quadro sopra delineato, consolidare quella relazione di fiducia tra Fisco e contribuente, alla quale tende l'impianto tutto dello Statuto, restando non di rado il contribuente disorientato dal mancato recepimento delle istanze prodotte, ove fatte proprie del Garante, e di quelle da quest'ultimo avanzate.

A detto risultato, ciascuno nel rispetto delle prerogative istituzionali, devono invece mirare l'Amministrazione ed il Garante.

Gli interventi a tutela del contribuente non si esauriscono peraltro nell'ambito dei singoli atti, o condotte, oggetto di segnalazione, ma tendono all'attuazione delle garanzie apprestate dall'ordinamento.

Ponendosi il Garante a tutela delle ragioni del contribuente, soggetto "debole" rispetto al Fisco, solo ove ravvisi, nella sua imprescindibile imparzialità, la fondatezza delle ragioni del primo.

In tale ottica, va ribadita l'esigenza di un riequilibrio di siffatte posizioni, posta in risalto sin dalla relazione 2016.

De iure condendo, resta non agevole formulare ipotesi di ampliamento delle plurime funzioni in atto conferite al Garante; ravvisandosi comunque l'esigenza di una revisione dell'art.13 dello Statuto, che relega dette funzioni in ambito di mere segnalazioni: carente il Garante di poteri istruttori, può solo indirizzare richieste di chiarimenti ovvero di acquisizioni documentali all'Ente impositore, dovendo alla stregua di dette risultanze definirsi il procedimento.

Nella relazione 2015 si scriveva: "Ciò rileva soprattutto in materia di modalità, a volte denunciate siccome irrituali, con le quali sia stata svolta la verifica; esclusa la sanzione di nullità (lo ribadisce la Cassazione nell'ordinanza 1334 del 26 gennaio 2016), resta possibile la sola segnalazione, talché, ove non vogliano conferirsi al garante poteri repressivi (postulanti la sovra ordinazione rispetto all'ufficio interessato), è auspicabile che venga introdotta sanzione, in automatico, correlata alla suddetta segnalazione.

Tanto, se non ai fini disciplinari, sul piano della preclusione (negata dalla Cassazione nella richiamata pronuncia) ad utilizzare dati illegittimamente acquisiti (v.art.191 c.p.p.)"

In tema si sanzioni, deve essere incentivato l'intervento del Garante, obliterandosi talvolta che le sanzioni postulano, oltre che l'imputabilità, la colpevolezza, laddove va rispettato il principio posto dallo Statuto, che preclude sanzioni per violazioni solo formali, senza che derivi debito tributario (ex art. 10 c.VIII)

Il profilo afferente l'interpretazione della normativa tributaria à sotteso alla maggior parte degli interventi per annullamento in sede di autotutela.

Nella relazione 2018 si scriveva:

""Trovando talvolta fondamento l'atto assunto siccome illegittimo in distorta interpretazione della normativa: tanto anche sulla scorta di risoluzioni adottate in sede centrale dall'Agenzia delle Entrate, adeguandosi gli uffici periferici a detti arresti, definiti "cautelativi" - ma percepiti non a torto siccome illegittimamente appropriativi- talché si è ravvisata l'esigenza di attribuire detta prerogativa al Ministero.

Devolvendosi in tal modo alla stessa Amministrazione attività di tipo ermeneutico, vincolante nei sensi sopra descritti.

Sul punto, si ribadisce la proposta di affidare all'Assemblea dei Garanti, previo coordinamento tra gli Uffici, partecipazione al procedimento volto all'adozione degli atti in argomento, con risultati deflattivi sul piano del contenzioso processuale, e di quello extraprocessuale; investendosi oggi il Garante, perché attivi l'autotutela, ove non si sia proposto rimedio giudiziale, e scaduti, come sovente accade, i termini per l'impugnativa. ""

Va definita peraltro la questione afferente la competenza del Garante in materia di tributi locali, competenza contestata in taluni Distretti.

Sul punto nessuna obiezione è stata sollevata a questo Garante.

Restano non risolte:

- Sul piano strettamente operativo la disciplina dell'istituto della compensazione (art.8 Statuto), nei sensi descritti nella relazione 2020: "....*compensazione rivisitata, nei tempi, dalla legge di stabilità 2020, differendosi, anche per le II.DD., la facoltà di avvalersi della stessa solo a seguito della presentazione della dichiarazione: modifica che ha suscitato censure, atteso il divario tra la scadenza sancita per il pagamento e la data utile per la presentazione della dichiarazione; in realtà, come ritenuto da questo Garante, non è tanto alla riforma che deve aversi riguardo, riforma tesa ad evitare indebite compensazioni, allineandosi alla disciplina IVA, quanto al notorio ritardo con il quale vengono resi disponibili gli applicativi necessari per inoltrare la dichiarazione ai fini delle II.DD. Sul punto, auspicabile lo stretto controllo del Ministero. La problematica risulta in sostanza assorbita per effetto della disposta sospensione dei pagamenti*"
- La tematica del contradditorio preventivo: obbligatorio in caso di espressa prescrizione, ovvero di tributi cosiddetti armonizzati. (secondo orientamento oramai consolidato della Cassazione).
- La questione afferente l'annullamento di atti aventi ad oggetto crediti prescritti, negandosi detto annullamento sul rilievo che l'eccezione debba esser proposta solo nel giudizio tributario attivato dinanzi alla competente Commissione.

  Sul punto va confermato quanto scritto nella relazione 2020, nel senso della, vincolante, quantomeno per ragioni di economia, presa d'atto della sopravvenuta estinzione del credito, imponendosi, in sede di autotutela, l'annullamento della

pretesa, da parte di Agenzia Entrate, ove maturata la prescrizione nella fase antecedente l'iscrizione a ruolo, ovvero di Agenzia/Riscossione, ove tanto abbia a verificarsi nella successiva fase.

Auspicabile intervento dell'Agenzia, che renda operativo siffatto orientamento.

- Sospensione dello accertamento a seguito di istanza del contribuente, e sospensione degli effetti dell'atto oggetto di istanza in autotutela prodotta dal Garante.

Ancona, 28 luglio 2022

ALL. 1

GARANTE DEL CONTRIBUENTE
DELLE MARCHE

Ancona, 21 dicembre 2021

All'Agenzia delle Entrate
Direzione Provinciale [redacted]

e p.c. [redacted]

Prot.n. [redacted]/2021 – [redacted]/21 – [redacted]/21

Il Il Garante,

letti gli atti afferenti l'istanza, tesa all'intervento del Garante, prodotta dal notaio dott. [redacted]

rilevato che l'avviso di liquidazione, oggetto dell'istanza, attiene al recupero dell'imposta di bollo inerente all'atto di acquisto, da parte di soggetto avente i requisiti di cui all'art. 64, c. VI°, d.l. 73/2021, di immobile da destinare a prima casa;

considerato che l'intervenuto decreto di archiviazione, reso all'esito delle deduzioni svolte dalla Agenzia Entrate, è passibile di revoca, alla luce delle argomentazioni prospettate dal Comitato Regionale dei Consigli Notarili delle Marche in sede di Tavolo Tecnico Congiunto (verbale 21 settembre 2021);

ritenuto invero che il principio di tassatività evocato a supporto della tesi di non estensione dell'ambito di esenzione ad imposta non espressamente indicata nel correlativo disposto non si appalesa preclusivo della non debenza dell'imposta di bollo:

tanto non in virtù di pretesa dilatazione di detto ambito sino ad attrarre l'imposta de qua, ma in virtù:

a) della decretata esenzione dell'imposta di bollo, ai sensi dell'art.10 d.leg.vo 23/2011, talchè il quadro impositivo afferente i trasferimenti ivi previsti esclude, in radice, l'assoggettamento al bollo;

b) della preclusione a ritenere la reviviscenza dell'imposta di bollo ove sia poi sancita, come avvenuto, la esenzione dall'imposta di registro, violandosi altrimenti il principio di assorbimento nella stessa dell'imposta di bollo, restando quest'ultima priva di autonoma applicabilità;

Garante del Contribuente - Regione Marche
Via Palestro,15- 60122 ANCONA- Tel.071/2274877/878
e-mail: dr.marche.garante@finanze.it

tanto a tacer degli effetti di un'eventuale decadenza dall'agevolazione, quali prospettati in sede del richiamato Tavolo Tecnico Congiunto;

per tali motivi

revoca

la decretata archiviazione, riservando l'attivazione di procedimento di annullamento, in sede di autotutela, dell'avviso, all'esito dei chiarimenti da rendere dalla Divisione Contribuenti

Ancona 21 dicembre 2021.

Dott. Carmine Pinelli

Garante del Contribuente - Regione Marche
Via Palestro,15- 60122 ANCONA- Tel.071/2274877/878
e-mail: dr.marche.garante@finanze.it

ALL. 2

GARANTE DEL CONTRIBUENTE
DELLE MARCHE

Prot. [redacted]/2021

Il Garante,

visti gli atti afferenti l'istanza prodotta da [redacted] nello interesse di [redacted];

letta la nota inviata dal comune di [redacted] a riscontro della richiesta di chiarimenti formulata dal Garante;

rilevato che l'accertamento IMU, riferito al periodo 2015/2019, si fonda unicamente sul "valore" dichiarato da comproprietario in sede di denuncia di successione;

che, nella nota Ufficio Tributi, non sono addotti elementi ulteriori idonei a supportare la pretesa impositiva;

considerato che l'accertamento deve radicarsi in elementi oggettivi, significativi di valore superiore a quello dichiarato, laddove nella fattispecie detta pretesa muove da dato meramente soggettivo, e pertanto del tutto opinabile, costituendo per vero l'espressione di convincimento esclusivamente personale;

che, in conseguenza, al di là della congruità del valore dichiarato, non può ritenersi sorretto da dato obiettivo legittimante la rettifica quello preteso;

ricorrono pertanto le condizioni per attivare procedimento volto all'annullamento degli accertamenti in sede di autotutela ai sensi dell'art. 13 dello Statuto del Contribuente;

per tali motivi

formula

il Garante istanza di annullamento, secondo quanto previsto dal richiamato disposto degli accertamenti notificati a [redacted] ai fini IMU per gli anni 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019.

Ancona 13 settembre 2021.

Dott. Carmine Pinelli

Garante del Contribuente - Regione Marche
Via Palestro,15- 60122 ANCONA- Tel.071/2274877/878
e-mail: dr.marche.garante@finanze.it

ALL. 3

GARANTE DEL CONTRIBUENTE
DELLE MARCHE

Ancona, 19 novembre 2021

Al Comune di [redacted]
Ufficio Tributi

A [redacted]

Prot.n. [redacted]/2021 – [redacted]/21
[redacted]
IMU 2015/16/17/18/19
Rif.to nota Garante [redacted] del 13 settembre 2021

Prendo atto della, implicita, reiezione dell'istanza prodotta da questo Garante in sede di autotutela e rimasta priva di riscontro.

Non essendo attribuito al Garante rimedio, procedo all'archiviazione della pratica.

*Dott. Carmine Pinelli**

**Firma autografa sostituita da indicazione a mezzo stampa ai sensi art. 3, c.2, D.lgs n.39/93*

Garante del Contribuente - Regione Marche
Via Palestro,15- 60122 ANCONA- Tel.071/2274877/878
e-mail: dr.marche.garante@finanze.it

Att. 4

GARANTE DEL CONTRIBUENTE
DELLE MARCHE

Il Garante,

letta l'istanza prodotta da [redacted], tesa all'intervento del Garante a riguardo dello annullamento, in autotutela, dei provvedimenti con i quali era stato disposto l'annullamento degli accertamenti IRAP notificati per gli anni 2013 e 2014;

annullamento, si deduce, deliberato in violazione del complesso accordo consacrato nello accertamento per adesione intervenuto quanto all'IVA ed all'IRES reclamate per il 2013, facendo seguito, alla mutata attestata tipologia di inesistenza delle operazioni oggetto del recupero (da inesistenza oggettiva a inesistenza soggettiva), l'annullamento degli accertamenti IRES e IRAP emessi per il 2012 e 2014;

ponendosi pertanto il duplice censurato provvedimento di autotutela in contrasto con il principio di buona fede sancito dallo art.10 dello Statuto del Contribuente, vanificandosi l'affidamento legittimamente riposto dalla ricorrente società a seguito dell'inequivoca esecuzione dello accordo con il pregresso disposto annullamento di ogni pretesa quanto alle II.DD.;

ritenuta fondata siffatta doglianza, atteso che nello accertamento per adesione IVA 2013 è esplicitamente affermata la tipologia (insussistenza soggettiva) dalla quale deriva, oltre che la definizione del complessivo contesto IVA - perfezionatasi poi con atto di conciliazione quanto agli anni 2012 e 2014 - ed IRES, l'annullamento, oggetto non tanto di mera previsione, quanto di preciso impegno ("...l'Ufficio sta provvedendo ad emettere i provvedimenti di autotutela" per IRES e IRAP, vedi conciliazione all. 4 -5) degli accertamenti IRES – già espressamente riconosciuta nell'adesione come non dovuta – per gli anni 2012 e 2014 ed IRAP, per il 2013 e 2014;

ed invero, in diritto, il potere di autotutela, volto alla rimozione di provvedimenti ritenuti illegittimi o carenti di fondamento, incontra il limite posto dal principio generale, che riveste valenza costituzionale, di tutela dell'affidamento legittimo e della buona fede del contribuente, principio di cui è espressione il richiamato art. 10 dello Statuto, talché

Garante del Contribuente - Regione Marche
Via Palestro,15- 60122 ANCONA- Tel.071/2274877/878
e-mail: dr.marche.garante@finanze.it

illegittima è l'autotutela, esercitata "in malam partem" nei confronti del contribuente, posto, per il principio del legittimo affidamento, in situazione giuridica soggettiva di vantaggio. (Cass.17576/2002);

ritenuto, d'altro canto, assorbente ulteriore profilo, non prospettato nell'istanza di parte, posto che il, duplice, atto qui censurato, pur qualificato di annullamento, si sostanzia in mera rivisitazione, nello stretto merito, del su riferito presupposto del pregresso annullamento, affermandosi - sulla scorta, peraltro, di argomentazioni del tutto generiche a fronte dei precisi dati fattuali evocati nel richiamato accertamento con adesione – che non è stata ravvisata in sede di "riesame" da parte della Direzione Regionale – rectius di parere richiesto, per l'IRES, ai sensi del D.M. 37/1927 – la incontrovertibile, sussistenza della già ritenuta ipotesi di inesistenza soggettiva delle operazioni di cui agli accertamenti;

risultando quindi adottato provvedimento di revoca, labile nel suo supporto motivazionale ed inammissibile per quanto sopra detto;

laddove, non va sottaciuto, la pur addotta esigenza di parere demandato alla D.R. riguarda unicamente gli accertamenti IRES, superando gli stessi la soglia prevista nel D.M. 37/1997, talché il richiamo a siffatto parere – sfavorevole, comunque successivo, ponendosi quale mancata ratifica – non supporta, sul piano del, preteso, vizio di legittimità, il duplice, annullamento della pregressa autotutela intervenuta quanto agli accertamenti IRAP;

tanto considerato, restando devoluta alla competente CTP la valutazione della posizione assunta dall'Agenzia in punto IRES – eccependosi, per il mancato parere della D.R., l'illegittimità, e l'inefficacia dello annullamento già deliberato, in carenza di annullamento dell'autotutela,

ravvisata la palese illegittimità degli atti censurati,

chiede

questo Garante, si sensi dell'art.13, comma III°, della l.212/2000, lo annullamento, in sede di autotutela, dei provvedimenti, definiti di annullamento, resi dalla DP di [redacted] a riguardo del pregresso annullamento degli accertamenti IRAP 2013 ([redacted]) ed IRAP 2014 ([redacted]).

Dott. Carmine Pinelli

Ancona, 14 febbraio 2020

Garante del Contribuente - Regione Marche
Via Palestro,15- 60122 ANCONA- Tel.071/2274877/878
e-mail: dr.marche.garante@finanze.it

All. 5

Agenzia Entrate

Direzione [redacted]

Al Garante del Contribuente delle Marche

E p.c. Alla Direzione Regionale delle Marche

Rif. Vs. Prot. [redacted]*/2020 –* [redacted]*/2020*

OGGETTO: [redacted] **– annullamento atti di autotutela su accertamenti IRAP anni d'imposta 2013 e 2014.**

In relazione a quanto richiesto con Vs. nota indicata in epigrafe, si rappresenta quanto segue.

a) L'istruttoria e gli atti di accertamento

Su segnalazione dell'[redacted] – [redacted] (d'ora in avanti [redacted]) veniva individuata, per vari periodi d'imposta, quale soggetto utilizzatore di fatture per operazioni oggettivamente inesistenti (FOI).

L'Ufficio, in ragione della complessa istruttoria svolta, attivava i procedimenti di accertamento con adesione invitando al contraddittorio la citata [redacted] ed indicandole gli elementi fiscalmente rilevanti in proprio possesso. Invito che, ai fini IRES, veniva ritualmente notificato anche alla [redacted], in qualità di consolidante per via delle opzioni esercitate ai sensi degli artt. 117 ss del TUIR. Procedimenti che, tuttavia, si concludevano con esito negativo.

In relazione all'**anno d'imposta 2013**, venivano constatati i seguenti rilievi:

- Costi a fronte di operazioni OGGETTIVAMENTE inesistenti in relazione ai falsi rapporti intercorsi con i fornitori [redacted] e [redacted] per un valore complessivo pari a € 954.948,00.

L'Ufficio, nel dicembre 2018, al fine di non incorrere nella decadenza della pretesa erariale per la non applicabilità del raddoppio dei termini, emetteva ai soli fini IRAP, **l'avviso di accertamento** [redacted] notificato alla sola [redacted] con cui veniva accertato un maggior valore della produzione pari a € 954.948,00, da cui scaturiva una maggior IRAP pari a € 47.313,00 e contestualmente irrogata la sanzione unica amministrativa pari a € 104.088,00, oltre agli interessi di legge.

Avverso il citato avviso di accertamento veniva proposto reclamo ai sensi dell'art. 17bis del D.Lgs. 546/92. Il procedimento di mediazione si concludeva con il diniego dell'Ufficio a cui faceva seguito l'instaurazione del giudizio dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale [redacted]

In relazione all'**anno d'imposta 2014**, venivano individuati i seguenti rilievi:

- Costi a fronte di operazioni OGGETTIVAMENTE inesistenti in relazione ai falsi rapporti intercorsi con i fornitori [redacted] per un valore complessivo pari a € 1.113.988,00;
- Costi non deducibili per difetto di documentazione/inerenza in relazione ai rapporti commerciali intercorsi con il [redacted] (C.F. [redacted], per un valore complessivo pari a € 60.000,00.

L'Ufficio emetteva, ai sensi dell'art. 40bis del DPR 600/73, ai soli fini IRES, l'**avviso di accertamento n.** [redacted] (atto unico), notificato sia alla consolidata (Promozionale) che alla consolidante (Uninvest).

Veniva in dettaglio accertato un maggior reddito d'impresa pari ad € 1.173.982,00, da cui scaturiva una maggior imposta IRES pari a € 322.845,00 e contestualmente irrogata la sanzione unica amministrativa di € 649.690,00, determinata in base al cumulo materiale delle violazioni graduate in misura massima, oltre agli interessi di legge.

L'Ufficio procedeva altresì ad emettere e notificare ulteriori ed autonomi atti, nei soli confronti [redacted] con riguardo ai connessi recuperi IRAP ed IVA.

In dettaglio:

- **Avviso di accertamento n.** [redacted] anno d'imposta 2014 (ai fini IRAP).
- **Avviso di accertamento n.** [redacted] anno d'imposta 2014 (ai fini IVA).

Avverso i citati avvisi venivano proposti distinti ed autonomi ricorsi dinanzi alla competente Commissione Tributaria Provinciale [redacted]

b) Gli atti di adesione e di conciliazione giudiziale, gli annullamenti IRAP

Nelle more degli accennati giudizi tributari, in esito ad ulteriori confronti con le Parti, coinvolgenti anche altra annualità con analoghi recuperi ed anch'essa pendente in Commissione Tributaria (a.i. 2012), l'Ufficio riconosceva la SOGGETTIVA inesistenza delle contestate operazioni nonché l'inerenza di quelle riconducibili alle fatture emesse dal [redacted]

Ne conseguiva:

- **per l'anno d'imposta 2013:**

  Ai fini IVA, l'atto di adesione [redacted], sottoscritto in data 10/07/2019, con cui l'imposta ammessa in detrazione sulle false fatturazioni, veniva integralmente recuperata a tassazione, unitamente ai relativi interessi; si rideterminavano soltanto le sanzioni con le riduzioni di legge previste per l'istituto definitorio.

  Ai fini IRAP, invece, veniva comunicato con nota prot. n. [redacted] del 10/07/2019, l'avvenuto annullamento dell'avviso di accertamento n. [redacted], per effetto della riqualificazione, da OGGETTIVAMENTE a SOGGETTIVAMENTE inesistenti, delle operazioni contestate, che comportava il venir meno della pretesa fiscale ai fini delle imposte dirette.

Stante l'intervenuta definizione in adesione, non veniva emesso l'atto unico ai fini IRES, previsto dall'art. 40bis del DPR 600/73, mentre per l'accertamento IRAP, l'Ufficio si costituiva in giudizio chiedendo la cessata materia del contendere.

- **Per l'anno d'imposta 2014:**

  Ai fini IVA, l'accordo di conciliazione n. [redacted], sottoscritto in data 10/07/2019, con cui l'imposta, originariamente accertata in misura pari a € 259.545,00, veniva rideterminata in misura pari a € 245.076,00, espungendo dal recupero l'IVA ammessa in detrazione sulle operazioni del [redacted] ritenute inerenti; si rideterminavano inoltre le sanzioni con le riduzioni di legge ed i relativi interessi.

  Ai fini IRES, sempre in data 10/07/2019, veniva comunicato con nota prot. n. [redacted] l'avvenuto annullamento dell'avviso di accertamento n. [redacted] per il venir meno dei recuperi impositivi, ai fini delle imposte dirette, per effetto della riqualificazione, da OGGETTIVAMENTE a SOGGETTIVAMENTE inesistenti, delle operazioni contestate.

  Del pari, **ai fini IRAP,** veniva comunicato con nota prot. n. [redacted] del 10/07/2019, l'avvenuto annullamento dell'avviso di accertamento n. [redacted]

In data 02/08/2019, con nota Reg. Uff. n. [redacted], la scrivente [redacted] al fine di regolarizzare gli annullamenti degli avvisi di accertamento n. [redacted] (a.i. 2012) e n. [redacted] (a.i. 2014), il cui importo complessivo in termini di imposta, sanzioni ed interessi, supera la soglia di € 516.456,90, chiedeva al superiore organo regionale, il parere previsto dal DM 37/97.

L'Ufficio, in altre parole, nel rilevare che i citati annullamenti risultavano privi di un requisito legittimante, quale il parere preventivo della Direzione Regionale Marche, provvedeva a richiederlo, motivando al collegio giudicante la richiesta di differimento dell'udienza di trattazione, inizialmente fissata al 06/09/2019, proprio per consentire al superiore organo di adottare quanto di sua competenza.

In data 16/10/2019, la DR Marche esprimeva parere sfavorevole all'annullamento in quanto non rilevava l'illegittimità o la infondatezza degli atti quali necessari presupposti per l'esercizio dell'autotutela, che non può intervenire qualora non si riscontri in maniera incontrovertibile l'esistenza di un vizio dell'atto. Non è apparsa dunque dimostrata, neanche presuntivamente, l'effettività delle operazioni riqualificate, ancorché per mano di soggetti diversi da coloro che hanno emesso fattura. Né tantomeno è risultato che la deducibilità dei predetti costi avesse superato il vaglio, sempre necessario, dei requisiti generali previsti dall'art. 109 del TUIR (inerenza).

c) L'annullamento degli atti di autotutela IRAP

Per le ragioni esposte nel parere negativo del superiore organo regionale, l'Ufficio, in relazione agli accertamenti IRAP 2013 e 2014, emetteva e notificava alla [redacted] via PEC, i provvedimenti Reg. Uff. n. [redacted] e n. [redacted] di annullamento delle autotutele disposte sugli avvisi di accertamento **IRAP 2013 e 2014**, con la seguente testuale motivazione:

> *"Con la nozione di **operazioni inesistenti** si fa riferimento ai casi in cui l'Ufficio ritenga che la fatturazione sia una mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere, nonché i casi in cui la cessione di beni o l'erogazione di servizi risulti effettivamente avvenuta, ma il fornitore reale è differente da quello che appare e che ha emesso fattura. In altre parole, alle prove documentali che attestano l'esecuzione della prestazione, si sovrappongono le realtà rappresentate, nel primo caso, da una **prestazione mai avvenuta** e nel secondo, **da una prestazione realmente effettuata ma da altro soggetto.***
>
> *La differenza tra inesistenza oggettiva e soggettiva non è irrilevante sotto il profilo della tassazione ai fini delle imposte dirette, considerato che nel caso di fatture soggettivamente inesistenti il costo dell'acquisto del bene potrebbe essere riconosciuto come deducibile dal reddito d'impresa. Infatti, l'indeducibilità non può trovare applicazione per i costi e le spese esposti in fattura o altri documenti aventi analogo rilievo probatorio, che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi, sempre che ricorrano i requisiti di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità previsti dal testo unico delle imposte sui redditi.*
>
> *Nel caso di specie, in sede di riesame da parte dell'organo regionale, non sono stati rilevati, con certezza, gli elementi in base ai quali l'Ufficio ha operato la riqualificazione delle operazioni in soggettivamente inesistenti, senza peraltro distinguere in base alla loro tipologia. Trattasi infatti di costi relativi a prestazioni di trasporto, controllo qualità, imbustamento e packaging, noleggio*

mezzi di trasporto. Ed anche qualora potesse risultare configurata la riqualificazione suddetta, non possono, in ogni caso, riconoscersi automaticamente i costi documentati dalle contestate fatture, essendo la deducibilità comunque subordinata alla sussistenza dei requisiti generali previsti dall'art. 109 TUIR, che non è risultata emergere in modo incontrovertibile dalle risultanze istruttorie.

Per tali ragioni, in esercizio del potere di autotutela disciplinato dall'art. 2 quater del D.L. 564/94, convertito dalla L. 30 novembre 1994, n. 656 e dal D.M. 11 febbraio 1997, n. 37, l'Ufficio dispone l'annullamento del provvedimento di autotutela, in quanto emesso in assenza di dimostrati requisiti di invalidità dell'atto impugnato."

d) Il giudizio in Commissione Tributaria Provinciale [redacted]

Si rappresenta che [redacted] con unico ricorso, ha impugnato i citati provvedimenti di autotutela nn° [redacted] n. [redacted], opponendo le seguenti censure:

1. Violazione dell'accordo conciliativo e dell'atto di adesione;
2. Mancanza dei presupposti per l'esercizio del potere di annullamento in autotutela. Difetto di motivazione. Violazione e falsa applicazione art. 21 *nonies* L. 241/90;
3. Violazione del diritto di difesa e lesione del legittimo affidamento.

<u>Il Collegio ha fissato per il 15 settembre 2020 la relativa udienza di trattazione.</u>

Per tabulas, analoghe valutazioni si espongono nei riguardi dell'accertamento IRAP 2013, per il quale tuttavia, essendo scaduto il termine decadenziale di cui al citato art. 43, l'Ufficio non ha esercitato il potere di riemissione in autotutela sostitutiva.

Il Collegio giudicante, con identico dispositivo, nella pubblica udienza del 14 febbraio 2020, ha emesso la sentenza n°[redacted] depositata in data 03 marzo 2020, con la quale, ritenendo definitivamente eliminato l'originario atto di accertamento, ha dichiarato la cessata materia del contendere, con compensazione delle spese di lite.

Conclusioni

Il *revirement* deciso dall'Ufficio in merito agli accordi sottoscritti ed ai provvedimenti di autotutela adottati, risponde all'esigenza **primaria** di garantire il buon andamento e l'imparzialità dell'azione amministrativa, poiché quegli atti stravolgono gli esisti di una accurata e complessa attività di indagine, dai risvolti anche penali, coinvolgente numerosi soggetti e per varie annualità d'imposta, tutti parte di un unico disegno criminoso che non può essere trattato diversamente per alcuni soggetti e per finalità unicamente di carattere deflattivo.

Appare al riguardo opportuno rammentare che, dall'impianto generale di tutti gli istituti deflattivi del contenzioso, emergono chiaramente i principi ispiratori riconducibili ad una migliore ponderazione degli interessi pubblici, all'obbligatorietà del prelievo secondo capacità contributiva, all'economicità e celerità dell'azione accertatrice nonché all'imparzialità del procedimento.

Nei casi in esame, gli accordi di adesione e di conciliazione sono stati sottoscritti sulla base di una valutazione postuma degli elementi istruttori in nome di una rapida definizione del contesto che tuttavia ha vanificato (almeno in parte) i risultati di un'accurata attività di indagine che ha condotto all'accertamento di un complesso meccanismo di frode fiscale basato sull'emissione di fatture per operazioni OGGETTIVAMENTE inesistenti.

Accordi che, tuttavia, lo si ribadisce, non hanno una natura transattiva secondo l'accezione privatistica voluta dalla [redacted]e la pretesa impositiva in essa contenuta, non è espressione di una concessione di diritti disponibili. Nessuna lesione di diritti soggettivi può ritenersi legittimamente invocabile né, del pari, può trovare giusto ristoro il lamentato legittimo affidamento.

Secondo i principi generali dell'azione amministrativa, la rimozione di un atto illegittimo, come avvenuto nei casi esaminati, è ammessa a condizione che risponda ad un interesse pubblico concreto ed attuale prevalente rispetto agli interessi pubblici o privati confliggenti e che avvenga entro un termine ragionevole, convenzionalmente fissato dall'art. 21 *nonies* della L. 241/90 in 18 mesi; inoltre, nessuna tutela risarcitoria può essere riconosciuta ove il vizio sia chiaramente riconoscibile dagli stessi soggetti in favore dei quali il provvedimento illegittimo è stato emanato.

TUTTO CIO' PREMESSO

L'Ufficio non ha "ritirato" i provvedimenti di annullamento delle autotutele IRAP disposte sugli accertamenti IRAP 2013 e 2014, come auspicato da codesto onorevole Garante con la nota Prot. N. [redacted]

Per **l'anno d'imposta 2014,** pur annullando il primo provvedimento di autotutela IRAP e ritenendo non più efficace l'originario accertamento, l'Ufficio ha emesso in esercizio del potere di autotutela sostitutiva nel rispetto del termine decadenziale previsto dall'art. 43 del DPR 600/73, il nuovo avviso di accertamento n° [redacted] riproducendo i contenuti sostanziali del precedente atto IRAP, illegittimamente annullato per effetto di un'errata ed indebita riqualificazione delle operazioni da OGGETTIVAMENTE a SOGGETTIVAMENTE inesistenti.

Per **l'anno d'imposta 2013** invece, essendo irrimediabilmente spirato il termine decadenziale dell'accertamento, non è stato riemesso alcun nuovo atto.

Giova precisare che entrambe le originarie vertenze sugli accertamenti IRAP 2013 e 2014, pendenti in Commissione Tributaria Provinciale, si sono concluse con sentenza dichiarativa della cessata materia del contendere. Più precisamente, l'Ufficio, in data 3 febbraio 2020, in relazione all'atto IRAP 2014, depositava la seguente richiesta di estinzione del giudizio:

> *"In data 13 dicembre 2019, l'intestata Direzione Provinciale, preso atto che, sempre ai fini IRAP, non sono scaduti i termini di decadenza per l'accertamento, ha riemesso in autotutela sostitutiva l'accertamento n° [redacted]*
> *L'originario accertamento impugnato è stato quindi definitivamente annullato e, pertanto, ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 100 cpc., non sussiste più interesse alla prosecuzione del presente giudizio.*
> *Si chiede a codesta Onorevole Commissione Tributaria Provinciale, declaratoria di cessata materia del contendere con compensazione delle spese di lite."*

Richiesta accolta dal Collegio con la sentenza n° [redacted] depositata in data 03 marzo 2020, del cui dispositivo si riporta testualmente uno stralcio che conferma la piena validità del *modus operandi* adottato dall'Ufficio nel complesso caso di specie:

> *"Orbene non sussistono ragioni per non ritenere che possa essere annullato – come nella specie – anche un precedente atto di annullamento, ma tale annullamento non determina la riviviscenza dell'originario atto impositivo, ormai definitivamente eliminato dall'ordinamento, avendo l'amministrazione finanziaria in tal caso l'obbligo di un positivo esercizio del suo potere impositivo mediante un nuovo atto sostitutivo del precedente, da adottare dentro il termine previsto per il compimento dell'atto (Cass. N. 22827 del 2013). (...)*
>
> ***P.Q.M.***
>
> *Dichiara cessata la materia del contendere.*
> *Spese compensate."*

Sulla scorta degli inconfutabili esiti istruttori, [redacted]a chiaramente parte attiva e consapevole del meccanismo fraudolento perpetrato ai danni dell'Erario; quindi nessuna esimente a titolo di legittimo affidamento può ravvisarsi a sostegno dell'istanza presentata, tenuto conto che l'Ufficio ha anche rispettato il termine ragionevole notificando i provvedimenti circa quattro mesi dopo la notifica degli atti annullati.

Del resto gli stessi giudici pesaresi che hanno statuito sui vari ricorsi instaurati dalla [redacted] hanno ripetutamente affermato che *"non sussistono ragioni per non ritenere che possa essere annullato – come nella specie – anche un precedente atto di annullamento"*, precisando poi che tale annullamento comunque *"non determina la riviviscenza dell'originario atto impositivo, ormai definitivamente eliminato dall'ordinamento, avendo l'amministrazione finanziaria in tal caso l'obbligo di un positivo esercizio del suo potere impositivo mediante un nuovo atto sostitutivo del precedente, da adottare dentro il termine previsto per il compimento dell'atto (Cass. N. 22827 del 2013)."*

L'Ufficio, per l'anno d'imposta 2014, in perfetta aderenza alla statuizione dei citati giudici, non risultando ancora spirato il termine di decadenza previsto dall'art. 43 del DPR 600/73, ha riemesso l'avviso di accertamento IRAP in sostituzione di quello originario, indebitamente annullato, riproducendone i contenuti sostanziali.

IL DIRETTORE PROVINCIALE

[redacted]

FIRMATO DIGITALMENTE

Un originale è conservato presso l'Ufficio emittente

ALL. 6

GARANTE DEL CONTRIBUENTE
DELLE MARCHE

Prot. [redacted]/2021

Il Garante,

visti gli atti afferenti il procedimento attivato da [redacted]

dato atto della reiezione dell'istanza di annullamento prodotta da questo Garante in sede di autotutela;

e della preclusione ad avvalersi di rimedio avverso detta negativa statuizione;

considerato infine che gli accertamenti sono stati annullati dalla CTP di [redacted] e [redacted] con decisioni rese in data 15 settembre 2020: richiamando la Commissione motivazioni esplicitate dal Garante a sostegno della disattesa istanza;

per tali motivi

dispone

l'archiviazione.

Ancona, 13 settembre 2021

Dott. Carmine Pinelli

Garante del Contribuente - Regione Marche
Via Palestro,15- 60122 ANCONA- Tel.071/2274877/878
e-mail: dr.marche.garante@finanze.it

All. 7

GARANTE DEL CONTRIBUENTE
DELLE MARCHE

Ancona, 22 aprile 2021

Al [redacted]

Prot.n. [redacted]/2021 – [redacted]/21
[redacted]

Letti gli atti afferenti l'istanza di annullamento in autotutela prodotta dal [redacted]

rilevato che la D.P. di [redacted] ha disatteso l'istanza con provvedimento non attinto da specifica censura, provvedimento che muove peraltro da corretta lettura del disposto di cui all'art. 29 Testo unico dell'imposta di registro (TUR), laddove la richiesta di annullamento dell'avviso di liquidazione oblitera la prima parte del richiamato disposto, che pone riserva quanto a transazione, cd novativa, che valga a costituire diritto reale, fattispecie questa oggetto dell'atto de quo;

che va pertanto disposta l'archiviazione;

DISPONE

l'archiviazione.

Dott. Carmine Pinelli *

**Firma autografa sostituita da indicazione a mezzo stampa ai sensi art. 3, c.2, D.lgs n.39/93*

Garante del Contribuente - Regione Marche
Via Palestro,15- 60122 ANCONA- Tel.071/2274877/878
e-mail: dr.marche.garante@finanze.it