



**GARANTE DEL CONTRIBUENTE
PER LA SARDEGNA**

Prot. UGC/277/2026

Cagliari, 16 marzo 2026

All'On. Presidente del Senato della Repubblica

Palazzo Madama
00186 ROMA

SegreteriaGabinettoPresidente@senato.it

amministrazione@pec.senato.it

All'On. Presidente della Camera dei Deputati

Palazzo Montecitorio
00186 ROMA

camera_protcentrale@certcamera.it

All'On. Presidente del Consiglio dei Ministri

Palazzo Chigi
00186 ROMA

presidente@pec.governo.it

e, p.c.: All'On. Ministro dell'Economia e delle Finanze

Via XX Settembre 87
00187 ROMA

segreteria.capogabinetto@mef.gov.it

Via Ottone Bacaredda, 27 – 09127 Cagliari - ☎ 070 4090852 - 📠 070 4090585

e-mail: dr.sardegna.garante@finanze.it

pec: garante_sardegna@pec.agenziaentrate.it



Camera dei Deputati ARRIVO 16 marzo 2026 Prot: 2026/0000488/TN



e, p.c.: Al Ministero dell'Economia
e delle Finanze - Dipartimento delle Finanze
ROMA

Ufficio del Direttore Generale

df.dirgen.segreteria@mef.gov.it

Direzione Agenzie ed Enti della Fiscalità
Ufficio VI

df.daef.uff06@mef.gov.it

**RELAZIONE AL GOVERNO E AL PARLAMENTO SULLO STATO DEI RAPPORTI TRA
FISCO E CONTRIBUENTI NEL CAMPO DELLA POLITICA FISCALE - ANNO 2025** (*art.
13, comma 13 bis, della legge 27 luglio 2000 n. 212*).

In ottemperanza al disposto di cui all'art.13, comma 13 bis, della legge 27
luglio 2000 n. 212 trasmetto la relazione annuale per l'anno 2025.

Il Garante del contribuente
per la Sardegna

Dott.ssa Grazia Corradini



Via Ottone Bacareda, 27 – 09127 Cagliari - ☎ 070 4090852 - 📠 070 4090585

e-mail: dr.sardegna.garante@finanze.it

pec: garante_sardegna@pec.agenziaentrate.it



Camera dei Deputati ARRIVO 16 marzo 2026 Prot: 2026/0000488/TN





GARANTE DEL CONTRIBUENTE PER LA SARDEGNA

Relazione annuale 2025 sull'attività svolta dal Garante del contribuente, a norma dell'art. 13, comma 12, della legge n. 212 del 27 luglio 2000, Statuto dei diritti del contribuente.

Sommario: 1. La sede dell'Ufficio – 2. L'attività del Garante con riguardo alla peculiarità della Regione Sardegna – 3. Rapporti del Garante con gli altri Uffici - 4. Il flusso di lavoro - 5. Una Rassegna di alcune questioni affrontate – 6. Criticità delle modifiche introdotte nel 2023 allo statuto dei diritti del contribuente - 7. Prospetto delle decisioni.

1. La sede dell'Ufficio.

L'Ufficio del Garante ha sede presso la Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate nella centrale via Bacaredda di Cagliari, al terzo piano, prospiciente alla porta di ingresso del piano, il che garantisce una qualche riservatezza e dispone di tre locali, sufficienti, al momento, per le esigenze dell'Ufficio.

Al momento, infatti, la Segreteria del Garante è, nella sostanza, interamente retta dalla Dott.ssa Cecilia Murgia, dipendente dell'Agenzia, funzionaria di grande preparazione acquisita pure nello svolgimento della pregressa attività nei servizi dell'Agenzia delle Entrate, ma anche di intelligenza e capacità particolarmente sviluppate, oltre che di indubbia signorilità, la quale cerca di assicurare tutti i servizi al massimo livello, benché l'attività del Garante sia in costante e rilevante aumento, quasi a dispetto della prossima chiusura degli uffici regionali del Garante preannunciata dal MEF.

Le doti della Dott.ssa Cecilia Murgia le consentono di gestire con spirito di iniziativa e proattività non solo le attività della segreteria, ma anche quelle esterne di comunicazione e di promozione dell'Ufficio intraprese negli ultimi anni da questo Garante. Le sue doti di puntualità e precisione, nonché la capacità di comunicare con chiarezza e visione e di mantenere un atteggiamento positivo e distinto nei modi e nei fatti con tutti gli interlocutori, hanno quindi agevolato questo Garante nello svolgimento dei propri compiti istituzionali.

La sua particolare dedizione e assiduità hanno altresì finora garantito un presidio costante ed efficace della segreteria tecnica di questo Garante nonostante il notevole aumento di lavoro che si è registrato negli ultimi due anni, che la responsabile della segreteria ha gestito sempre ai massimi livelli rendendosi disponibile ove necessario ad assicurare la propria presenza ed il proprio supporto anche oltre l'adempimento ordinario. Il carico di lavoro, che è in continuo aumento, unitamente all'assenza di un secondo addetto che possa sostituire il funzionario in caso di assenza anche solo per ferie o malattia, ha tuttavia comportato una rigida organizzazione dei periodi di assenza e l'impossibilità di gestire le situazioni impreviste.



La Dott.ssa Murgia è coadiuvata saltuariamente nell'attività di stampa degli atti della posta in arrivo tramite la pec dell'Ufficio da un impiegato d'ordine della Direzione Regionale, peraltro l'aumento degli ingressi delle procedure nel 2025, praticamente più di un raddoppio negli ultimi anni - legato anche al fatto che un notevole numero di istanze pervenute comporta ciascuna una lunga istruttoria presso diversi enti impositori - rende molto difficile la gestione delle segnalazioni, sempre maggiori e sempre più complesse ed imporrebbe l'affiancamento di un secondo funzionario, come già segnalato alla Direzione Regionale e come d'altronde avviene per altri uffici del Garante aventi un carico simile a quello del Garante della Sardegna che dispongono di un maggiore numero di addetti.

L'indipendenza della nomina del Garante Regionale, benché inserito negli Uffici della Agenzia delle Entrate i cui collegamenti con il MEF sono evidenti, è assicurata attualmente dalla designazione che proviene dal Presidente della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Sardegna, che, quale autorità giudiziaria, è, per definizione, una autorità indipendente dal potere amministrativo, mentre l'inserimento all'interno degli uffici della Direzione Regionale delle Entrate e la dipendenza completa per tutte le risorse dalla Direzione Regionale delle Entrate può suscitare dubbi sulla indipendenza in astratto dell'organo sotto tali profili.

2- L'attività del Garante con riguardo alla peculiarità della Regione Sardegna.

L'attività del Garante del contribuente per la Sardegna deve essere considerata in modo peculiare in quanto collegata strettamente agli aspetti economici e sociali della Regione Autonoma Sardegna, che si trova in grande sofferenza, il che si ripercuote necessariamente sulla fiscalità e sui rapporti fra il Fisco ed il contribuente.

Secondo una recente analisi dell'Ufficio Studi della Camera di Commercio di Sassari sulle dinamiche imprenditoriali, la Sardegna è al momento quasi ferma nel tasso di crescita trimestrale: appena 0,02%. Un dato che vale la maglia nera tra le Regioni italiane ed è ben sotto la media nazionale dello 0,50%.

Anche il 32° rapporto CRENoS presentato il 5 giugno 2025 sull'Economia della Sardegna (l'ultimo disponibile e che si riporta necessariamente ai dati del 2024) appare poco positivo.

Secondo il detto Rapporto, i cui rilievi rappresentano un quadro certamente affidabile e condivisibile, in considerazione della autorevolezza dell'Osservatorio, il numero dei nati in Sardegna continua a diminuire, determinando anche nel 2024 **il più basso tasso di natalità in Italia, paese che a sua volta è ultima nella graduatoria delle nazioni dell'Unione Europea**. Tale dato non è neppure compensato dal calo del numero dei decessi nel 2024, perché, quando si scorporano gli effetti dell'invecchiamento della popolazione, la Sardegna mostra un tasso standardizzato di mortalità in linea con quello nazionale pur con una migliorata condizione rispetto al quinquennio 2015-2019, assunto generalmente a riferimento. La nostra Regione ha però ancora alcune fasce di età in cui i tassi di mortalità non si sono ridotti ed è **di conseguenza penultima in Italia per miglioramento delle condizioni generali di sopravvivenza**.

Nel 2024 il saldo migratorio si è ristretto ma è rimasto positivo in Sardegna. La mobilità regionale è comunque molto contenuta e incapace di contrastare il fenomeno della diminuzione della popolazione dovuta ai movimenti naturali.

Il processo di invecchiamento della popolazione, in atto ormai da molti anni, si conferma, quindi, particolarmente evidente in Sardegna. Se accostiamo questo dato al progressivo deperimento della presenza della popolazione giovane, possiamo poi cogliere il forte e continuo mutamento del rapporto intergenerazionale. L'insieme di questi tratti determinano una spirale di decrescita demografica, con un appesantimento

del carico sociale ed economico sulla componente anagraficamente attiva della popolazione. **In prospettiva, le pressioni sulla sostenibilità del sistema di protezione sociale saranno sempre maggiori, come conseguenza dell'aumento della spesa sanitaria e dei costi economici indiretti dovuti al minore ricambio della forza lavoro nel sistema produttivo.**

Gli indicatori macroeconomici descrivono una lievissima fase espansiva: **il PIL per abitante della Sardegna è pari al 72% della media dell'Unione Europea, in crescita di un punto rispetto al 2022 e la Regione si posiziona 169esima su 242 regioni dell'Unione.** Anche nell'analisi in ambito nazionale, il PIL della Sardegna mostra solo un lieve aumento su base reale (+0,6%). Il dato per abitante è in aumento dell'1,1% rispetto al 2022, lasciando sostanzialmente inalterato il profondo divario di reddito con le regioni settentrionali.

Dinamica ancora più modesta è quella della spesa delle famiglie per beni e servizi finali (+0,4%). Tra le componenti, i consumi per i servizi (sanitari, per la casa, personali, per le attività ricettive e di ristorazione) sono gli unici in aumento, la spesa per i beni con durata pluriennale (articoli di arredamento, autovetture, elettrodomestici, abbigliamento, calzature e libri) rimane pressoché invariata mentre la spesa per beni non durevoli (alimentari, prodotti per la cura della persona o della casa, medicinali) è in calo (mille in meno solo nel settore del commercio) e **questo determina una diminuzione del valore dell'indice di densità imprenditoriale, che rimane comunque più elevato in Sardegna rispetto alle altre aree del paese. La scala dimensionale produttiva è però estremamente ridotta e si riflette nella preponderante presenza di microimprese.**

Dal punto di vista settoriale la Regione conferma la sua specializzazione nel comparto agricolo e nei settori collegati al turismo, mentre il comparto industriale è quello meno diffuso. I settori legati alle attività svolte prevalentemente in ambito pubblico e ai servizi non destinabili alla vendita sono responsabili di una elevata quota del valore aggiunto complessivo in Sardegna, che supera non solo quella nazionale, ma anche quella del Mezzogiorno.

Sul fronte del commercio con l'estero, si rileva la sostanziale stabilità del valore delle esportazioni, che nel 2024 sono pari a 6,7 miliardi di euro. L'export dei prodotti petroliferi (la Saras è la maggiore industria della Sardegna con un fatturato che supera i 9,6 miliardi di euro e genera da solo circa un terzo dei ricavi dell'intera isola) è in calo ma mantiene una elevata quota del totale (78%). I restanti settori vedono invece nel 2024 una decisa espansione. Sono in aumento le vendite all'estero dei prodotti della chimica di base, degli altri prodotti e degli elementi da costruzione in metallo, dei prodotti lattiero-caseari (che però mantengono una quota di export verso gli Stati Uniti molto elevata e sono quindi potenzialmente esposti all'introduzione di dazi e politiche protezionistiche), dei minerali non ferrosi, delle macchine di impiego generale, dei tubi e condotti in acciaio, di navi e imbarcazioni e, per quanto riguarda il comparto alimentare, di bevande e prodotti da forno.

I dati sulle imprese mettono in evidenza un tessuto imprenditoriale con degli elementi di fragilità, tra i quali, come già rilevato, vi è la dimensione estremamente ridotta e una composizione settoriale che vede una prevalenza di imprese attive nei settori a più bassa produttività e legate alla produzione di beni non altrimenti commerciabili se non attraverso la domanda esterna che si esprime in loco.

Il 2024 segna però un altro anno di sviluppo per il mercato del lavoro sardo. I principali indicatori legati alla partecipazione attiva, all'occupazione e alla disoccupazione si muovono nella direzione desiderata e spesso in misura superiore alle tendenze, anch'esse positive, emerse a livello nazionale. La partecipazione al mercato del lavoro cresce trainata dall'aumento di 3.689 unità tra le donne, con un modesto aumento di 758 unità tra gli uomini. L'occupazione cresce del 2,6% e in modo equilibrato

tra i generi (di 8.712 unità tra gli uomini e di 6.409 unità tra le donne). La disoccupazione cala per il terzo anno consecutivo in misura importante e in misura maggiore tra gli uomini, con una riduzione di 7.953 unità, a fronte di una riduzione di 2.719 unità tra le donne. Merita di essere evidenziato come il differenziale in termini di tasso di disoccupazione dell'Isola rispetto al dato nazionale sia passato da 4,9 punti percentuali nel 2018 a 1,8 nel 2024, con il tasso di disoccupazione attuale pari all'8,3%. **Questa immagine positiva viene rafforzata dall'andamento di alcuni indicatori riguardanti le tipologie di contratto di lavoro. Diminuisce, infatti, l'incidenza del lavoro a tempo determinato di 2,8 punti percentuali e anche l'incidenza del part-time cala di 0,7 punti percentuali (riduzione di 1,2 tra le donne). Con minor favore può invece essere letto l'incremento del lavoro indipendente, già significativamente superiore alla media nazionale, che nel 2024 aumenta di 1,9 punti percentuali tra gli uomini.** In termini di composizione settoriale dell'occupazione, si confermano le peculiarità della struttura produttiva sarda, con il settore agricolo che continua a registrare incrementi occupazionali in controtendenza rispetto al dato nazionale. L'industria in senso stretto, per quanto sottodimensionata, accenna una lieve ripresa mentre le costruzioni recuperano quanto perso nel 2023. Sostanziale è il recupero occupazionale del settore commercio, alberghi e ristoranti, con un aumento di 20.765 unità, mentre le altre attività dei servizi ne perdono 18.680.

Il conseguimento di un livello d'istruzione universitario emerge come fattore premiante nel mercato del lavoro sardo, soprattutto per le donne. I tassi di partecipazione e di occupazione aumentano notevolmente tra le laureate rispetto alle diplomate, con un differenziale, rispettivamente, di 24,7 e 27,1 punti percentuali. Il tasso di disoccupazione tra le donne laureate si attesta al 4,1%, di 5,9 punti percentuali inferiore al dato per le diplomate e vicino al corrispettivo nazionale, pari al 3,9%. La remunerazione media oraria è pari al 91,4% del valore nazionale, differenziale riconducibile in larga misura al divario di remunerazione tra gli uomini. **Con riferimento al reddito complessivo, emerge che la sua distribuzione in Sardegna si colloca in posizione intermedia tra il Mezzogiorno ed il Centro-Nord, con la maggior presenza di redditi alti nell'area di Cagliari e nel Nord-Ovest dell'Isola mentre i redditi più bassi si concentrano nel nuorese e altre zone interne.**

In questi anni per la Sardegna emerge sempre di più la difficoltà verso il raggiungimento degli obiettivi tracciati dal Quadro Strategico per l'Istruzione e la Formazione dell'UE e dagli obiettivi della politica di coesione. Nonostante alcuni segnali di dinamismo e resilienza in settori chiave, l'Isola continua a mostrare ritardi strutturali su aspetti cruciali dello sviluppo: capitale umano, innovazione, digitalizzazione, sostenibilità energetica e capacità amministrativa.

Il sistema dell'istruzione resta un nodo critico. Nel 2023, la quota di giovani sardi tra i 25 e i 34 anni con un titolo universitario è ferma al 24,9%, tra le più basse in Europa. A fronte di un lieve progresso nel lungo periodo, la dinamica recente segnala una battuta d'arresto e un ulteriore allontanamento dall'obiettivo UE del 45% al 2030. **Inoltre, il fenomeno del brain-drain colpisce duramente la regione: 16,4 giovani laureati ogni 1.000 abitanti hanno lasciato l'Isola nel 2022, più del triplo della media nazionale.**

Un segnale positivo emerge invece sul versante della formazione continua. Nel 2023, il 14,1% degli adulti sardi tra i 25 e i 64 anni ha partecipato ad attività di long life learning, superando la media italiana (11,6%) e quella europea (12,8%).

Le università sarde affrontano un contesto finanziario sempre più complesso. Il sistema universitario risente di una progressiva riduzione della componente non vincolata del Fondo di Finanziamento Ordinario (FFO), finora parzialmente compensata da aumenti temporanei nella componente vincolata destinata a piani straordinari di reclutamento. Le università di Cagliari e Sassari presentano una dinamica in calo sia nella

quota base determinata dal costo standard, sia nella numerosità della popolazione studentesca, elementi che potrebbero incidere sulla sostenibilità finanziaria futura.

Sul fronte dell'innovazione, la Sardegna mostra una moderata crescita della spesa in R&S (+19% tra il 2018 e il 2022), ma con un'incidenza ancora debole del settore privato (20%). **L'Isola si colloca tra le ultime regioni europee per investimenti privati in ricerca, mentre gli investimenti fissi lordi pro capite, pur in crescita dal 54% al 67,5% della media UE, restano legati a un apporto prevalente di capitali pubblici, in parte riconducibili al PNRR.**

Il processo di digitalizzazione rivela luci e ombre. La popolazione sarda si mostra poco reattiva al commercio elettronico (solo il 52% ha effettuato acquisti online nel 2024), mentre le imprese con almeno 10 addetti presentano una lieve flessione nell'utilizzo di vendite via web (16,6%). Tuttavia, il comparto dell'intelligenza artificiale offre un quadro più incoraggiante: nel 2023 l'8,2% delle imprese sarde ha dichiarato di utilizzare l'IA (contro il 7,7% della media nazionale), e quasi il 20% prevede di adottarla nei prossimi tre anni. Questo posizionamento è rafforzato dalla presenza di un piccolo ma dinamico ecosistema ICT e da una buona propensione alla sperimentazione. L'analisi degli indicatori di contesto evidenzia una persistente fragilità nella qualità della governance. L'indice EQI 2024 colloca la Sardegna al 101esimo posto tra le regioni europee, e, pur segnando un miglioramento dal 2021, **la regione resta sotto la media europea, con livelli di fiducia nelle istituzioni inferiori a molte altre regioni italiane.**

Allo stesso tempo, per quanto riguarda il progresso sociale, l'Isola presenta performance soddisfacenti in ambiti come la qualità ambientale (121,4% della media UE), la salute (107%) e i servizi igienico-sanitari (101,7%), ma è in forte ritardo nelle dimensioni dell'istruzione avanzata (61,8%), governance (73,8%) e abitazioni (74,2%).

Nel settore energetico, la Sardegna ha prodotto nel 2023 7,98 MWh di energia elettrica per abitante, di cui circa il 34% da fonti rinnovabili. La maggiore produzione rispetto alla media italiana (4,49 MWh per abitante di produzione complessiva e 1,98 MWh per abitante da rinnovabili) è in parte determinata dal ruolo di esportatore netto dell'Isola e in parte dalla presenza residuale di attività industriali energy intensive. All'aumento della produzione si accompagna un incremento dei consumi regionali, particolarmente ampio nel 2024, anno in cui si attestano a 5,41 MWh pro capite. Inoltre, negli ultimi anni si registra un forte numero di richieste di nuove connessioni per impianti solari ed eolici (onshore e offshore), che superano i 54 GW di capacità. Tuttavia, permangono tre nodi critici: il mismatch tra produzione e consumo, le incognite sulla stabilità delle reti di distribuzione, gli interrogativi su una equilibrata coesistenza tra transizione energetica e la tutela ambientale del territorio regionale. Una nota di ottimismo arriva dalla potenziale implementazione dei prezzi zonali, che andrebbe a beneficio dell'Isola e del Mezzogiorno sfruttando i picchi di produzione da fonti rinnovabili disponibili nelle ore centrali delle giornate.

In questo quadro economico e sociale non molto confortante in quanto colloca la Sardegna fra le Regioni meno competitive dell'intera Europa, in considerazione della peculiarità della Regione Sardegna, attribuibile a fattori che risalgono, in parte, di molto nel tempo, ma per altra parte a cause più recenti come sopra evidenziate, trova la sua ragione anche la insoddisfazione da parte dei cittadini in merito alla qualità dei rapporti con il Fisco che deve fare i conti, in particolare in Sardegna, con una rilevante parte di economia sommersa ma anche con zone di povertà nelle quali è assai difficile qualsiasi attività di accertamento e soprattutto di riscossione.

La richiesta di intervento dell'attività del Garante in Sardegna è nettamente in crescita, ma non quanto ci si potrebbe attendere in relazione alla situazione sarda, poiché il quadro economico e sociale sopra descritto e la scarsa qualità dei servizi inducono un clima di sfiducia nei confronti di tutte le istituzioni e, nel contempo, la scarsa scolarità e carenza di digitalizzazione, specie nella popolazione anziana, non aiuta per quanto riguarda la conoscenza della istituzione del Garante per il contribuente e dei suoi compiti al servizio dei contribuenti, specialmente di quei contribuenti che hanno minori strumenti a loro disposizione.

Per questo, la scelta dell'Ufficio del Garante per la Sardegna è stata quella di un approccio informale con i contribuenti, essendo sufficiente una qualsiasi segnalazione inviata con qualsiasi mezzo, anche per mail privata o con il servizio postale per chi non dispone di mail e che sarà successivamente ricontattato. Anche il contatto telefonico può essere utilizzato a fini di informazione e per questo l'accesso diretto personale all'Ufficio è solo eventuale, ma il Garante è disponibile a ricevere anche i contribuenti personalmente previo appuntamento telefonico. È comunque regolarmente in uso la pec istituzionale del Garante per la ricezione delle istanze e l'invio dei provvedimenti ai contribuenti che ne dispongono.

Questo Garante apre di regola i procedimenti non solo sulla base delle istanze dei contribuenti, ma anche su altre fonti informative, come peraltro la normativa consente ed in particolare sulla base di notizie di stampa locale se dettagliate, circostanziate e accompagnate addirittura dai nominativi di contribuenti che si sono lamentati con gli organi di informazione.

Dal mio particolare osservatorio ho potuto rilevare che negli ultimi anni sono certamente migliorati i rapporti fra i contribuenti e gli uffici finanziari, ma residuano molti aspetti critici difficilmente risolvibili e che sono aggravati, particolarmente in Sardegna, dalla posizione culturale marginale dell'isola, dalla bassa percentuale di digitalizzazione e da sacche di povertà economica e sociale di cui non sembrano tenere conto gli uffici finanziari i quali non sempre sembrano rapportarsi, in presenza di territori fra i più poveri d'Europa, con il principio di capacità contributiva previsto dall'art. 53 della Costituzione.

La normativa attuale non consente al Garante di annullare gli atti tributari e tanto meno di impartire ordini agli Uffici finanziari; tuttavia l'intervento del Garante è riuscito a risolvere, con la collaborazione degli uffici più attenti, molte situazioni o quanto meno, come si è già detto, a fare comprendere al contribuente che quanto accertato era effettivamente dovuto, il che è ugualmente un risultato molto positivo poiché consente al contribuente di non ritenersi vittima di ingiustizie. Alcuni provvedimenti del Garante hanno coinvolto gli organi sovraordinati all'organo che, ad avviso di questo Garante, non si era comportato correttamente, ovvero la Guardia di Finanza e la Procura della Corte dei Conti regionale per i profili del possibile danno erariale, nell'esclusiva ottica di consentire agli uffici finanziari di ottenere un miglioramento del servizio. Quanto ai tributi comunali, sono stati coinvolti in particolari situazioni anche la Prefettura, il Comando Provinciale della Guardia di Finanza, nonché l'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli Enti locali istituito presso il Ministero dell'Interno.

3. I rapporti con gli altri Uffici.

I rapporti dell'Ufficio del Garante con l'Amministrazione Finanziaria, con la Guardia di Finanza, con gli uffici tributari degli Enti locali e con gli Agenti della Riscossione sono corretti e cortesi a livello istituzionale e di regola consentono di risolvere situazioni

altrimenti inestricabili per i contribuenti che ringraziano in ogni caso il Garante per il suo intervento, pur se non sempre risolutivo.

Gli Uffici di Agenzia delle Entrate Riscossioni sono molto precisi nel rispetto dei termini per le informazioni e le risposte ed anche quanto alle Agenzie delle Entrate Provinciali, per due delle quali vi erano ritardi nelle risposte, la situazione si sta normalizzando anche grazie all'intervento della Direzione Regionale che ha assicurato di avere impartito istruzioni affinché gli uffici rispondano al Garante nel termine di legge ed all'arrivo di nuovi Direttori Provinciali. D'altronde, come risulta dall'ultima Relazione del MEF sull'attività svolta dal Garante del contribuente per il 2023, trasmessa alla Camera dei Deputati in data 31 ottobre 2024, **la Convenzione triennale per gli esercizi 2023-2025 tra il Ministro e l'Agenzia delle entrate ha previsto che quest'ultima fornisse risposta alle segnalazioni del Garante del contribuente entro 30 giorni proprio al fine di rendere effettivo e monitorare quest'obbligo dell'amministrazione finanziaria verso il Garante.**

I contribuenti che si rivolgono personalmente al Garante si dolgono non solo e non tanto della difficoltà nel capire e nell'interpretare una legislazione fiscale oggettivamente di difficile comprensione, ma anche della buona fede con cui hanno operato fiscalmente in un tale quadro normativo e soprattutto lamentano il disagio, gli ostacoli ed i problemi che si oppongono ad un leale rapporto con alcuni Uffici fiscali che, in base alle doglianze dei contribuenti, non rispondono al telefono, trovano pretesti per non offrire informazioni, rimandano gli appuntamenti già fissati, promettono una risposta via mail che poi non arriva.

La ripetitività di tali doglianze con riguardo in particolare ad alcuni uffici fiscali induce a ritenere che tali doglianze possano avere un fondamento per alcuni uffici. In proposito questo Garante ha peraltro avuto modo di osservare che, per quanto riguarda le Agenzie Fiscali, anche a seguito del completamento degli organici e di comunicazioni, da parte di questo Garante, agli uffici sovraordinati, le lamentele di tale tipo sono sostanzialmente cessate, mentre proseguono per diversi Comuni ma soprattutto per alcune Concessionarie dei Comuni che frappongono ostacoli di vario tipo persino al rilascio di copie di atti che i contribuenti assumono non essere stati notificati, unitamente alla prova della notifica e privilegiano altri servizi a scapito del rapporto con quei contribuenti che non sono assistiti tecnicamente e che hanno capacità di difesa personale praticamente nulla. È stata segnalata anche la scarsa vigilanza, in alcune situazioni, da parte degli organi comunali sulla attività dei Concessionari.

Alcune criticità, che erano state in passato rilevate nei rapporti fra Agenzie delle Entrate ed Agenzia Entrate Riscossione, di cui si è a lungo auspicato l'accorpamento preannunciato da tempo, poiché talvolta difettava il necessario coordinamento fra i due uffici, sembrano al momento superate in conseguenza anche di richiami da parte di questo Garante al loro necessario coordinamento.

Allo stato sarebbe necessario svolgere con urgenza una attività promozionale della figura del Garante Regionale, che è scarsamente conosciuto dai contribuenti ed intervenire sulle condizioni di lavoro e di dislocazione di alcuni Uffici dell'Agenzia segnalati anche dalle Organizzazioni Sindacali, peraltro l'incertezza sulla durata in servizio dei Garanti regionali frena tali iniziative.

È stata comunque implementata la pagina Facebook del Garante del contribuente per la Sardegna a fini comunicativi e di diffusione della conoscenza della attività svolta dal Garante.

4. Il flusso di lavoro.



Il prospetto statistico relativo alla annualità 2025, allegato alla presente relazione, riporta i dati relativi alle pendenze al 31.12.2024, alle sopravvenienze riscontrate nel 2025, alle pratiche residue alla fine del 2025, nonché alla tipologia dei fascicoli trattati, alle modalità di intervento dell'Ufficio del Garante e agli esiti dell'attività svolta.

Appare importante segnalare preliminarmente il rilevante aumento nel 2025 delle attività da parte dell'Ufficio del Garante dimostrato dall'**aumento dei numeri della protocollazione passati da 708 del 2020 a 1346 del 2025 e quindi raddoppiati in cinque anni.**

Il raddoppio dei numeri di protocollazione rispecchia e dimostra l'aumento di difficoltà delle segnalazioni al Garante che hanno riguardato spesso più contribuenti e più enti impositori e/o di riscossione e hanno richiesto più provvedimenti istruttori, ma soprattutto l'aumento emergenziale delle richieste.

Le nuove istanze pervenute nel primo semestre 2025 sono state 162 che si sono andate a sommare alle 116 pendenti alla fine del 2024, istruite nei periodi precedenti ed in attesa di risposte e/o documenti, per un totale di 278 pratiche (mentre nel primo semestre 2024 il carico era stato di 103 pratiche) di cui ne sono state definite 119 nel primo semestre, con un residuo di 159 pratiche pendenti a fine semestre, così dimostrando che buona parte delle pratiche introitate sono state gestite all'interno del semestre, nonostante un notevole ritardo nelle risposte da parte soprattutto degli enti locali e degli enti impositori diversi dalle Agenzie delle Entrate.

Nel secondo semestre 2025 sono sopravvenute 92 pratiche (per un totale annuale di 254 pratiche annuali sopravvenute) che si sono andate ad aggiungere alle 159 residue la cui trattazione, assai difficoltosa, era ancora in corso nel semestre precedente. Comunque, la maggior parte delle segnalazioni ancora pendenti sono state definite entro il secondo semestre 2025 attraverso un lavoro molto intenso e assai gravoso anche per la difficoltà della segreteria di seguire una attività raddoppiata nel corso di pochi anni. Le pratiche definite nel secondo semestre 2025 sono state infatti 152, per cui al 31 dicembre 2025 ne residuavano 99.

Deve essere in ogni caso segnalato che l'attività del Garante, se non è tempestiva, è del tutto inutile anche perché è andata in parte a supplire la eliminazione del reclamo mediazione e quindi incide soprattutto sulla fase immediatamente successiva alla notificazione dell'atto impositivo tributario.

Per quanto attiene al maggiore dettaglio, si rimanda al prospetto statistico allegato alla presente relazione.

5. Una Rassegna di alcune questioni affrontate nel periodo in considerazione.

Le pratiche di particolare rilievo trattate nel periodo in considerazione hanno riguardato soprattutto richieste di autotutela promosse dal Garante su segnalazione dei contribuenti.

- Per alcune questioni, altamente controverse, segnalate per l'esercizio dell'autotutela a questo Garante, relative a tassazione della clausola penale nel contratto di locazione in regime di cedolare secca, le Agenzie delle Entrate hanno provveduto ad annullare gli avvisi di liquidazione relativi all'imposta di registro sulla clausola penale inserita nei contratti di locazione a cedolare secca in accoglimento della richiesta di autotutela di questo Garante, che ha ritenuto la clausola penale non autonomamente tassabile ai fini dell'imposta di registro in quanto assorbita dal versamento dell'imposta sostitutiva.
- In relazione alla questione della tassazione agevolata dell'accordo di conciliazione giudiziale ex art.9, comma 9, della L.488/1999 con equiparazione, quanto alla modifica



della fascia di esenzione dell'imposta di registro a euro 100.000,00 prevista dalla Riforma Cartabia, alla Mediazione ex D.lgs. 28/2010, le Agenzie delle Entrate hanno condiviso le conclusioni di questo Garante in merito alla applicabilità della suddetta agevolazione, oltre che alla Mediazione, anche alla Conciliazione giudiziale.

- Quanto ad un caso di applicazione delle sanzioni alla registrazione del contratto di locazione ritenuta tardiva dall'Ufficio, contestata dal contribuente che ne aveva segnalato la tempestività con riguardo alla data della firma del contratto, l'Ufficio, facendo propria la istanza di autotutela proposta da questo Garante, ha accolto la richiesta della contribuente ritenendo tempestiva la registrazione.
- È stata segnalata a questo Garante, anche con diverse note da parte della stampa locale, la situazione di numerosi Comuni della provincia di Oristano che non avevano inserito le nuove tariffe dei tributi, soprattutto relative alla TARI, nel Portale del MEF con conseguente inapplicabilità nuove tariffe per gli anni dal 2022, se più gravose delle precedenti per i contribuenti. A seguito dell'intervento di questo Garante è rimasto accertato che per il 2023, 2024 e 2025 la situazione è stata risolta anche a seguito della sanatoria dei termini concessa per legge e di cui hanno usufruito i Comuni interessati, mentre nel caso di mancata pubblicazione delle tariffe 2022 "in aumento" i comuni interessati hanno espresso, di regola, la ragionevole volontà di non applicare aumenti delle tariffe rispetto all'anno precedente, per cui questo Garante ha raccomandato di non emettere accertamenti per il 2022 che comportino aumenti tariffari e di rimborsare ovvero compensare con gli avvisi 2025 eventuali somme versate in eccedenza dai contribuenti per il 2022, come già i Comuni interessati avevano comunicato di intendere operare nell'ottica di un risparmio di costi e di buonsenso. Con queste precisazioni, questo Garante ha archiviato, per quanto di propria competenza, i procedimenti aperti, segnalando il caso, per quanto relativo al possibile danno erariale, che potrebbe peraltro essere modestissimo e limitato ad eventuali tariffe in aumento, agli organi competenti (Guardia di Finanza) per le loro valutazioni. Allo stesso tempo questo Garante ha raccomandato altresì ai Comuni, considerate alcune pregresse proteste di contribuenti relative al mancato o ritardato rilascio di copie di atti di loro pertinenza, di provvedere tempestivamente al rilascio delle copie richieste, senza richiedere spese di copia qualora la trasmissione sia telematica, considerato che in tal caso non sono prospettabili spese vive.
- E' stata segnalata da consiglieri - contribuenti di un comune dell'oristanese la concessione in appalto con affidamento diretto per 24 mesi del *"servizio di supporto per la bonifica delle banche dati IMU e TARI, accertamento delle annualità pregresse ed elaborazione del PEF della TARP"*, che, ad avviso dei consiglieri segnalanti, lasciava dubbi sulla legittimità della scelta poiché si trattava di funzioni fondamentali proprie e non delegabili della Amministrazione comunale che rientravano nella ordinaria operosità del personale preposto, considerata anche l'importanza della spesa – imputata oltretutto a bilanci futuri, pure oltre la consiliatura in corso - che avrebbe potuto e dovuto essere destinata alla formazione del personale interno, a nuove assunzioni e al potenziamento dell'organico esistente, con conseguente danno per il Comune. In proposito questo Garante ha ritenuto di archiviare la segnalazione sotto il profilo che appariva corretta e del tutto legittima la esternalizzazione di una parte del servizio tributario in un momento di crisi per essere venute meno all'improvviso le competenze interne comunali ed in attesa della ristrutturazione dell'ufficio finanziario, in quanto il Comune, pur mantenendo la titolarità del servizio tributi, si era limitato ad affidare alcune operazioni a un'azienda esterna e ciò sia con riguardo alla gestione della riscossione (nel caso in cui un'azienda esterna venga

incaricata della riscossione dei pagamenti di tutti o alcuni tributi comunali, ad esempio attraverso la gestione di una piattaforma online o di sportelli fisici), ma anche alla gestione degli accertamenti (qualora un'azienda esterna ovvero incaricata di svolgere le operazioni di accertamento, ovvero verificare il corretto pagamento della tassa e contestare eventuali irregolarità), o ancora alla gestione del contact center (un'azienda esterna può gestire, ad esempio, il servizio di assistenza telefonica o via email per i cittadini che hanno domande o problemi relativi alla TARI), oppure alla gestione della comunicazione e pubblicazione (un'azienda esterna può occuparsi della redazione e pubblicazione degli avvisi TARI, sia in forma cartacea che digitale, e della gestione dei canali di comunicazione online). Tale delegazione non poteva dirsi, peraltro, esaustiva, nulla impedendo che potesse riguardare anche la revisione della banca dati dei contribuenti, per uno o più tributi comunali, ovvero il recupero della evasione pregressa o ancora la preparazione di programmi migliorativi della gestione del servizio attraverso una azienda specializzata nel settore e ciò in considerazione dei vantaggi dell'esternalizzazione. Questo Garante ha, allo stesso tempo, precisato che spesso si confonde l'esternalizzazione con la privatizzazione, benché si tratti di due concetti distinti poiché l'esternalizzazione implica il trasferimento della gestione di un servizio a un ente esterno, mantenendo comunque la proprietà pubblica del servizio, mentre invece la privatizzazione comporta la cessione totale o parziale della proprietà di un servizio pubblico a un'entità privata.

- E' stata segnalata a questo Garante da diversi contribuenti la questione di alcune concessionarie di tributi comunali che - al fine di consegnare per via telematica ai contribuenti le copie di atti pregressi menzionati come atti presupposti in atti successivi che i contribuenti assumono di non avere a suo tempo ricevuto con conseguente prescrizione del preteso credito tributario nel frattempo iscritto a ruolo ovvero oggetto di azione di riscossione - richiedono adempimenti formali sproporzionati ed il pagamento con bonifico di somme non modeste tanto da costringere i contribuenti a rivolgersi al TAR per ottenere l'accesso ovvero a desistere dalla impugnazione dell'atto successivo per impossibilità di difesa. Orbene, nonostante l'intervento di questo Garante, le Concessionarie, ma anche alcuni Comuni, hanno continuato a frapporre ostacoli alla verifica della correttezza della esistenza e della notifica dell'avviso di accertamento rimandando dalla concessionaria dell'accertamento a quella della riscossione ovvero al Comune, pur appartenendo allo stesso Comparto e non consegnando comunque la prova della notifica, richiedendo all'uopo il pagamento di un bonifico ai fini della presentazione di domanda di accesso e della consegna di un atto che sarebbe stato a suo tempo notificato al contribuente, così creando un pregiudizio per il contribuente ma anche un possibile pregiudizio per l'Erario qualora il contribuente avesse scelto la strada giudiziaria per ottenere quanto meno gli atti tributari di cui aveva chiesto copia. Questo Garante, premesso che non si trattava di un accesso civico generalizzato in base al contenuto della istanza del contribuente, bensì di un accesso al massimo informale ad atti indirizzati fin dall'origine al solo contribuente, con riguardo ai quali non esistevano controinteressati - per cui il contribuente avrebbe potuto impugnare, anche con azione personale, entro trenta giorni dalla notifica, davanti al TAR Sardegna, l'Atto di Riscontro alla Richiesta di Accesso - ha richiamato numerose sentenze amministrative e in particolare la sentenza del Consiglio di Stato, quarta sezione, n. 2422, depositata il 12 maggio 2014 ed ha rilevato che il diritto di accesso agli atti tributari è protetto da speciali garanzie rispetto alle norme sul procedimento amministrativo, in ragione della tipologia degli atti richiesti e del diritto del contribuente a predisporre adeguata difesa per contrastare le pretese impositive, per cui la pubblica amministrazione non può eccepire la presenza di impedimenti tecnici che ne ostacolano l'adempimento o rilasciare un documento equipollente o incompleto, in

quanto elemento fondante dell'actio ad exhibendum è proprio la conformità del documento esibito al privato cittadino all'originale. Il diritto di accesso – quale principio generale dell'attività amministrativa – può infatti subire limitazioni nei soli casi indicati dalla legge e non già sulla base di unilaterali valutazioni dell'Amministrazione in ordine alla maggiore o minore utilità dell'accesso, ai fini di una proficua tutela giurisdizionale delle posizioni soggettive dell'istante, oppure per l'introduzione di costi non previsti dalla legge, poiché, come ritenuto dalla giurisprudenza amministrativa, i costi per l'esercizio del diritto di accesso, «per la parte che eccede il mero costo di riproduzione, vanno... finanziati attraverso la fiscalità generale senza che sia consentito trasferirli sul cittadino istituendo una vera e propria tassa extra ordinem». Nel caso in esame i contribuenti avevano chiesto gli atti via pec e la loro trasmissione con lo stesso mezzo (che era poi il mezzo attraverso il quale era avvenuta tutta la corrispondenza con le Concessionarie ed il Comune), per cui la pretesa della Concessionaria di un costo di euro 13,80 per la riproduzione cartacea di un foglio di carta ed addirittura la subordinazione della presa in esame della richiesta di accesso alla allegazione del bonifico, quando il contribuente aveva chiesto la trasmissione via pec, appariva avvenuta in violazione dei principi affermati ripetutamente dalla giurisprudenza amministrativa in materia di accesso al fine di frapporre ostacoli troppi gravosi ed ingiustificati al rilascio di copie di atti al quale l'interessato aveva diritto. Alla luce di quanto precede questo Garante ha raccomandato ai Comune e alle Concessionarie di non frapporre ostacoli inutili e pretestuosi alle richieste di accesso ad atti destinati ai contribuenti al fine di esercitare i propri diritti di impugnazione o di esercizio del diritto all'autotutela ed al Comune ed ai suoi Organi di vigilare affinché vengano eliminati tali ostacoli che minano, fra l'altro, gravemente la correttezza dei rapporti fra Fisco e contribuente.

- Sono stati prospettati a questo Garante diversi casi di camion ultratrentennali, cioè immatricolati almeno 30 anni fa, che, in base alla normativa vigente, sono esenti dal pagamento del bollo auto, a meno che non siano usati per scopi professionali o non siano in circolazione, mentre, in caso di circolazione su strada, è dovuta una tassa di circolazione forfettaria di € 25,82 per gli autoveicoli e € 10,33 per i motoveicoli. Orbene, nel 2024, pare in base ad una ristrutturazione dell'archivio dell'ACI, è stata accertata dalle Agenzie delle Entrate della Sardegna la tassa di bollo per tutti i camion ultratrentennali immatricolati in Sardegna, compresi quelli immatricolati "ad uso privato" ed in uso a soggetti che mai avevano esercitato una attività di trasporto e nei cui confronti non vi era stato per gli anni precedenti alcun accertamento. A seguito dell'intervento di questo Garante le Agenzie provinciali hanno provveduto all'autoannullamento nei casi di uso privato.
- Alcuni soci di una società di persone, legati fra di loro da vincoli di parentela e residenti in diverse province della Sardegna, hanno segnalato a questo Garante la difformità di operato fra le diverse Agenzie Provinciali con riguardo al caso di imputazione temporale dell'aumento del capitale sociale. La Agenzia Provinciale di Cagliari aveva infatti ritenuto corretta la imputazione all'anno di deposito della delibera di aumento del capitale sociale, mentre invece l'Agenzia Provinciale di Nuoro aveva eseguito il controllo formale ritenendo, per i contribuenti residenti a Nuoro, che dovesse farsi riferimento alla annualità in cui era stato deliberato l'aumento. Questo Garante ha rivolto ad ADE di Nuoro, con riguardo alla posizione dei due contribuenti residenti a Nuoro, la raccomandazione di attenersi alle istruzioni indicate nel sito del Ministero, secondo cui "in caso di sottoscrizioni di aumento di capitale, l'investimento si considera effettuato alla data del deposito per l'iscrizione nel registro delle imprese della delibera di aumento del capitale sociale della startup ovvero, se successiva, alla data in cui viene depositata per l'iscrizione

nel registro delle imprese l'attestazione da parte degli amministratori dell'avvenuto aumento del capitale sociale ai sensi dell'art. 2444 c.c.....", istruzioni in base alle quali i contribuenti avevano riportato concordemente l'investimento nell'anno del deposito della delibera e cioè nell'anno 2020, in assenza oltretutto di qualsiasi interesse a modificare l'anno della dichiarazione (mai esplicitato dall'Ufficio), il che appariva ulteriore elemento a comprova della loro buona fede; ed ha in conseguenza chiesto un provvedimento di autotutela a favore di tali contribuenti. Con riguardo, infine, alla posizione di un quarto socio, per il quale non risultava pervenuto al contribuente alcun atto di controllo formale della dichiarazione (benché ormai fossero decorsi cinque anni), questo Garante ha invitato le Agenzie di Cagliari e di Nuoro a specificare a quale delle due apparteneva la competenza e se fossero stati emessi e notificati atti di controllo formale della dichiarazione per il 2020. La complessa questione è stata alla fine risolta in senso favorevole ai contribuenti, mediante l'esercizio dell'autotutela da parte da parte della ADE di Nuoro che ha autoannullato l'atto impositivo.

-Un contribuente ha segnalato a questo Garante la erronea applicazione delle sanzioni sulla riliquidazione dell'imposta sul TFR percepito nel 2020, benché, in occasione di un appuntamento presso l'Agenzia delle Entrate in data 26.9.2024, fosse stato assicurato sul fatto che avrebbe potuto versare l'importo richiesto dopo il ricevimento della liquidazione da parte dell'ENPAIA avvenuta diversi mesi dopo, per cui aveva, a suo avviso, pagato correttamente e tempestivamente non appena ricevuta la liquidazione. Questo Garante ha raccomandato all'Ufficio di operare la autotutela obbligatoria in considerazione di un errore materiale, facilmente riconoscibile dal Fisco e di fatto riconosciuto dallo stesso nelle proprie deduzioni, con cui aveva espressamente riconosciuto la buona fede del contribuente e che si tratterebbe in ogni caso di errore sul presupposto della applicabilità della sanzione certamente auto annullabile alla luce della modifica legislativa di cui al D.Lgs 18.12.2025 n. 192, ormai pacificamente applicabile anche alle sole sanzioni con una disposizione che appare peraltro interpretativa piuttosto che modificativa.

- Un contribuente, che era stato ammesso da ADER alla rateazione ed aveva versato quasi tutte le rate, aveva scoperto che il pagamento di una rata non era andato a buon fine. Aveva quindi chiesto spiegazioni allo sportello dell'Ufficio di Oristano dove aveva appreso che il conto corrente su cui aveva sempre eseguito i precedenti versamenti era stato chiuso e che non gli sarebbe stato fornito alcun nuovo IBAN poiché, avendo omesso un versamento, non avrebbe più potuto beneficiare della agevolazione fiscale. Il contribuente, dopo una prima diffida ad ADER, diretta a fare valere la circostanza che non vi era stato alcun inadempimento considerato che era stato l'Ufficio ad omettere di comunicare in mutamento di domicilio - che però non aveva sortito effetto in quanto la Direzione Regionale dell'Agenzia Riscossione aveva risposto che "i numeri di conto corrente bancari venivano utilizzati di regola solo per i pagamento dall'estero" e che pertanto, essendo stato omesso un versamento, la definizione agevolata era diventata inefficace - si è quindi rivolto a questo Garante per ottenere la riapertura della rateazione poiché nessun avviso indicava l'utilizzazione del bonifico bancario per i bonifici provenienti dall'estero, neppure in via preferenziale, il che rendeva legittimo il comportamento del contribuente che aveva utilizzato il bonifico bancario, essendo stato eventualmente l'ufficio di ADER, nell'offrire le istruzioni di pagamento al contribuente, che ne aveva determinato l'errore al quale doveva trovare un rimedio. A seguito dell'intervento di questo Garante, l'Agenzia delle Entrate Riscossioni, considerata la particolarità del caso, ha ripristinato la rateazione così consentendo al contribuente di definire il suo debito.

- Una situazione peculiare si è venuta a creare a seguito della segnalazione di un contribuente, pensionato del Ministero della Difesa e titolare di pensione quale vittima del dovere equiparata alle vittime del terrorismo e della criminalità organizzata ai sensi dell'art.1 comma 211 della legge 11 dicembre 2016 e quindi esente da IRPEF, poiché l'INPS continuava a negare l'esenzione e ad operare la ritenuta alla fonte benché la Corte di Cassazione avesse ripetutamente ritenuto, da ultimo con sentenza 15056 del 2024, che faceva seguito ad altre delle Sezioni Unite, che la esenzione spettava al tipo di pensione in suo godimento.

L'Agenzia delle Entrate, a seguito dell'intervento di questo Garante, ha riconosciuto l'esenzione, per gli anni dal 2019 in poi e cioè per il periodo per cui non era già intervenuta la decadenza ed ha operato il rimborso con sollecitudine, anche se non poteva entrare nel merito dell'operato di una diversa amministrazione pubblica.

Questo Garante ha quindi trasmesso all'INPS la nota dell'ADE rilevando che il comportamento dell'INPS, che continuava ad operare la ritenuta, certamente non dovuta poiché lo aveva ritenuto l'ADE che era l'amministrazione competente ad individuare la corretta tassazione, appariva ingiustificato, anche perché l'INPS era già stato condannato alle spese in tutti i gradi dei giudizi in cui aveva sostenuto la tesi della tassazione, con evidente danno per l'Erario e danneggiava gravemente i contribuenti, esponendoli a pesanti pratiche per ottenere il rimborso e privandoli nel frattempo dei mezzi di sostentamento. Ha altresì raccomandato all'INPS di cessare dall'operare per il futuro la ritenuta alla fonte in assenza del presupposto di imposta.

- Questo Garante è intervenuto più volte in caso di diniego da parte della Agenzia delle Entrate della esenzione dal bollo auto, pur in presenza di una situazione di grave handicap e di impossibilità da parte del contribuente di deambulare ampiamente certificata dal verbale della Commissione Medica, anche ai sensi dell'art. 4 del DL n. 5 del 9.2.2012 e dell'art. 382 del DPR 495 del 1992 specificamente menzionati nel verbale ed in presenza di età assai avanzate (prossime ai cento anni), oltre che di una condizione di invalidità del 100%. Nonostante ciò, l'Ufficio Territoriale della Agenzia pretendeva che la Commissione Medica indicasse nel contesto del verbale l'asserzione che spettavano certi specifici benefici fiscali e che fosse onere del contribuente fare correggere il verbale con l'inserimento di tale asserzione.

Questo Garante, poiché la legge non prevede che sia la Commissione Medica ad attribuire i benefici fiscali, bensì solo che la Commissione Medica accerti l'esistenza dei requisiti sanitari necessari per la richiesta di concessione dei benefici fiscali, mentre la concessione delle esenzioni fiscali è atto proprio ed esclusivo dell'Ufficio Fiscale e non certamente della Commissione medica, ha raccomandato all'Ufficio di autoannullare il proprio diniego riconoscendo la esenzione anche perché la condotta dell'Ufficio appariva in contrasto con il principio di proporzionalità nel procedimento tributario, introdotto dal D. Lgs. 30 dicembre 2023, n. 219 in vigore dal 18 gennaio 2024.

- Numerosi provvedimenti di questo Garante hanno riguardato segnalazioni relative ad accertamenti TARI puntuale emessi da Comuni dell'hinterland di Cagliari sulla base di regolamenti TARI ritenuti illegittimi dai contribuenti per violazione del principio secondo cui "chi inquina paga". In particolare, è stata lamentata la duplicazione dell'imposta in caso di trasferimento o di subentro in corso dell'anno nell'ambito dello stesso Comune ovvero di pagamento già eseguito da precedente occupante per lo stesso immobile e lo stesso periodo e di pretesa della applicazione dei consumi massimi in caso addirittura di omesso conferimento della frazione indifferenziata. I Comuni si sono rifiutati di prendere in esame le segnalazioni dei contribuenti e la attivazione

dell'autotutela da parte di questo Garante per cui è stata segnalata la situazione anche alla Prefettura nell'ambito del suo potere di vigilanza sui regolamenti comunali.

- I dipendenti di una importante azienda si sono rivolti a questo Garante per avere ricevuto da parte della Agenzia delle Entrate atti con richiesta di pagamento di IRPEF e sanzioni sui premi di produttività che erano stati già tassati alla fonte con aliquota ordinaria dalla datrice di lavoro poiché i lavoratori avevano chiesto il rimborso della differenza e presentato dichiarazione integrativa per ottenere la tassazione preferenziale, senza peraltro avere ricevuto alcun rimborso. Le raccomandazioni rivolte all'Agenzia delle Entrate da questo Garante per ottenere quanto meno la esclusione della duplicazione di imposta e delle sanzioni sono rimaste senza risultato per cui i contribuenti hanno promosso l'azione giudiziaria davanti alla Corte di Giustizia Tributaria.

- Un contribuente ha lamentato la richiesta, da parte dell'Ufficio Recupero Crediti della Corte d'Appello, del pagamento una seconda volta del contributo unificato per la iscrizione a ruolo di una causa in Corte d'Appello, già corrisposto telematicamente fin dal 10.10.2017 e che poteva apparire non pagato, considerati anche i disagi del periodo cd. COVID, non trovando la cancelleria della Corte d'Appello in allegato gli originali delle marche da bollo che erano stati inviati alla piattaforma del Ministero della Giustizia. Il recupero dell'originario contributo unificato era avvenuto in quanto la cancelleria civile aveva comunicato nel 2020 che l'appellante non aveva depositato l'originale delle marche, come previsto con la nota ministeriale n. 59039 del 28.3.2017, nonostante il sollecito della cancelleria e che la tardiva esibizione delle marche non rilevava una volta che la cancelleria aveva attivato la procedura di recupero.

Questo Garante ha attivato la procedura di autotutela rilevando che la richiesta di pagamento del duplicato del contributo unificato si poneva in contrasto con il principio di proporzionalità, non potendosi ritenere addirittura inesistente il versamento eseguito con marche sulla piattaforma del Ministero per mancato deposito tempestivo delle marche presso l'ufficio giudiziario, senza neppure porre un termine al contribuente per il deposito e indicare le conseguenze del mancato deposito. Non appariva infatti necessario e tanto meno indispensabile fare versare due volte il contributo unificato per un mancato deposito delle marche presso l'Ufficio giudiziario poiché quest'ultimo avrebbe potuto verificare l'avvenuto versamento nella piattaforma del Ministero tramite i sistemi informatici. Si trattava in ogni caso di una misura sproporzionata rispetto al fine perseguito dall'ente impositore di verificare il pagamento e soprattutto finalizzata a procurare un lucro ingiusto all'ufficio giudiziario che aveva ottenuto due volte il versamento dello stesso contributo.

Si è in attesa della risposta da parte dell'Ufficio Recupero Crediti della Corte d'Appello.

- In un caso in cui diversi contribuenti proprietari di aree in zona D, ritenute edificabili e valutate come tali ai fini IMU, hanno protestato per la eccessiva valutazione, questo Garante ha raccomandato al Comune di procedere ad una nuova valutazione, eventualmente con effetti anche retroattivi, se favorevoli ai contribuenti, attraverso una perizia tecnica volta ad evitare un contenzioso, con riguardo ad atti impositivi notificati di recente ovvero notificandi, che comporterebbe presumibilmente la disposizione di una valutazione peritale da parte del giudice, così consentendo di ricondurre ad equità la tassazione, se in ipotesi si fosse disallineata dopo un lungo arco temporale. Questo Garante si è altresì posto d'ufficio il problema della possibilità di attivazione della autotutela tributaria ai sensi della riforma normativa del dicembre del 2023, concludendo nel senso che non vi era spazio per la autotutela obbligatoria, considerato che gli atti impositivi prodotti erano di gran lunga anteriori ad un anno e non si ravvisavano neppure i casi che autorizzavano la autotutela obbligatoria. Quanto alla autotutela facoltativa, allo



stato non era stata attivata e i contribuenti non disponevano quindi di una risposta scritta come tale impugnabile. I contribuenti avrebbero potuto peraltro provocare con apposita istanza la autotutela facoltativa con riguardo agli atti impositivi già notificati, contro la quale ricorrere in caso di risposta espressa, ovvero avrebbero potuto impugnare davanti al giudice tributario eventuali atti futuri, nei termini di legge.

Il Comune ha peraltro preso in esame le questioni poste da questo Garante e, con deliberazione della Giunta del 17.10.2025, è addivenuto ad una nuova determinazione del valore in comune commercio delle aree edificabili, riducendo in particolare il valore per la zona D del 50% con effetto retroattivo sul calcolo dell'IMU a partire dal periodo di imposta 2020.

6) Criticità delle modifiche introdotte nel 2023 allo Statuto dei diritti del contribuente.

La abolizione dei Garanti Regionali e la loro sostituzione con un unico Garante Nazionale, come noto, non è ancora "a regime" ed è oggetto di forti critiche sia per la impossibilità pratica di un unico Garante di operare nell'intero territorio nazionale e per la diminuzione dei poteri, ma soprattutto per la mancanza di qualsiasi indipendenza di un tale organo nominato dal MEF che ne determinerebbe altresì il compenso neppure predeterminato e quindi per la inutilità di un organo che avrebbe sostanzialmente la funzione di tutela degli uffici finanziari.

La situazione attuale di incertezza ha però, di fatto, frenato buona parte delle iniziative dei Garanti nella consapevolezza che si sarebbe trattato di lavoro inutile. Con riferimento particolare alla Regione Sardegna, peraltro, la scelta di questo Garante è stata quella di procedere con le nuove iniziative, nonostante la situazione di incertezza e si è ottenuto nell'ultimo anno un risultato di maggiore visibilità attraverso comunicazioni mirate e dirette ai professionisti che seguono i contribuenti ed ai contatti diretti con i contribuenti che si sono rivolti a questo Garante e che, essendosi sentiti ascoltati, hanno verosimilmente trasmesso ad altri contribuenti le loro esperienze positive.

La abolizione del reclamo mediazione ha, inoltre, di fatto, spinto i contribuenti a rispolverare l'istituto del Garante come possibile rimedio alternativo e anche ciò giustifica l'aumento delle iscrizioni delle segnalazioni rivolte a questo Garante.

La attivazione della autotutela attribuita al Garante ha, infatti, nella prassi, assorbito almeno in parte le finalità di deflazione del contenzioso in precedenza svolte dall'istituto della mediazione tributaria, abrogato dalla novella legislativa.

Pur non essendo ancora pubblicati i dati ufficiali del contenzioso tributario 2025, risulta che nel 2025 (primo anno successivo alla abolizione della mediazione tributaria) vi è stata una flessione dei ricorsi nei giudizi di merito, in quanto le nuove liti depositate in primo grado si sono ridotte del 14,6% e del 10% in appello, mentre è molto aumentato il carico del Garante (in Sardegna è quasi raddoppiato, avendo il Garante trattato nel 2024 più di 250 segnalazioni, quasi tutte con richiesta di autotutela, aumentate ancora nel 2025), il che consente di ritenere che l'interessamento del Garante abbia costituito una sorta di "cuscinetto" sostitutivo della mediazione, considerato pure che si è modificata la tipologia dei ricorsi (infatti il più rilevante numero di ricorsi riguarda all'attualità i tributi locali con in testa la TARI che è passata, in campo nazionale, da 10.561 ricorsi nel 2021 a 25.105 nel 2025 con un aumento del 135,7%) per cui, specie i contribuenti non assistiti da difensori tecnici, si sono spostati sul fronte del Garante.

Dal punto di vista del Garante del Contribuente la autotutela tributaria ha quindi avuto ottimi risultati ma soprattutto con riguardo ai rapporti con le Agenzie fiscali, che pure gestiscono i contenziosi di maggior valore, mentre **le autotutele da parte dei Comuni sono state assai scarse, soprattutto per le città, per addirittura azzerarsi per i tributi**

minori e i tributi locali dati in concessione dai comuni per i quali le società concessionarie ignorano l'autotutela anche in casi conclamati e nella totale inerzia dei Comuni che pure dovrebbero vigilare ma pare confidino sul fatto che per importi modesti il contribuente quasi sempre rinuncia alla lite giudiziaria, troppo coinvolgente, senza però considerare che in tal modo compromettono il rapporto di fiducia fra contribuente e fisco che era l'obiettivo dichiarato della recente Riforma tributaria.

La maggiore soddisfazione è comunque collegata al numero preponderante di accoglimento delle raccomandazioni di autotutela proposte da questo Garante da parte delle Agenzie delle Entrate e della Agenzia delle Entrate Riscossioni i cui funzionari e vertici sono preparati e attenti alle istanze del Garante, mentre maggiori difficoltà, come già visto, si trovano con gli enti impositori locali tanto che questo Garante è costretto a rivolgersi spesso al Sindaco o al Prefetto per ottenere quanto meno una risposta che è dovuta per legge nel termine di 30 giorni.

Per quanto di precipuo interesse in questa sede, non vi è infatti dubbio che la nuova disciplina dell'autotutela tributaria debba essere osservata anche dagli enti locali.

E' vero che il comma 3 bis dell'art. 1 dello Statuto dei diritti del contribuente, come introdotto dal D.L.vo n. 219/2023, prevede che la disciplina dell'autotutela sia obbligatoria solo per l'amministrazione finanziaria, mentre rappresenta una mera norma di principio per le regioni e gli enti locali che sono tenuti ad adeguarvi i rispettivi ordinamenti. Ma è altrettanto vero che, per il successivo comma 3-ter, gli enti locali, nel disciplinare i procedimenti amministrativi di loro competenza, non possono prevedere garanzie per il contribuente inferiori a quelle assicurate dallo Statuto dei diritti del contribuente, potendo eventualmente solo stabilire livelli di tutela ulteriori.

L'atto di orientamento dell'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli Enti locali è stato quindi costretto a prendere atto della riforma, anche se le nuove disposizioni non paiono così innovative, dal momento che, in larga parte, erano già entrate a far parte della prassi degli enti locali.

La novità è che ora è divenuto necessario un loro formale recepimento nei regolamenti comunali. Ed è proprio in relazione all'applicazione del nuovo istituto dell'autotutela obbligatoria negli Enti locali che è intervenuto l'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali che ha emanato in data 15.07.2024 un atto di orientamento. In particolare, l'Osservatorio ha portato l'attenzione sulla circostanza per cui **“gli enti sono ora chiamati a monitorare con attenzione i propri atti di imposizione, procedendo, nei casi previsti dalla legge, in tutto o in parte, all'annullamento di detti atti ovvero alla rinuncia all'imposizione, nell'esercizio del potere di autotutela obbligatoria (art. 10-quater citato) e, dunque, senza necessità di istanza di parte, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, nei casi ora indicati dalla legge”**.

L'Osservatorio ha chiarito altresì che l'attività di monitoraggio si giustifica con la necessità di “prevenire contenzioso tributario dal quale potrebbero derivare oneri a carico degli enti sia sotto il profilo di eventuali condanne alle spese del giudizio innanzi alle Corti tributarie” oltre che di “riattivare, in modo tempestivo, l'azione impositiva”.

L'Osservatorio ha ricordato anche agli enti locali “che eventuali inadempimenti all'esercizio della richiamata normativa in tema di autotutela obbligatoria potrebbero esporre gli amministratori ad azioni di danno per responsabilità erariale”.

Si auspica quindi che il richiamo dell'Osservatorio “ad un attento monitoraggio della propria attività impositiva, allo scopo di prevenire dispendioso contenzioso tributario o anche per riattivare in modo tempestivo l'azione di riscossione, secondo le diverse tipologie dei tributi” possa contribuire ad indurre gli enti locali e le loro concessionarie ad una più congrua applicazione dell'autotutela tributaria.

Nell'ambito dell'attività comunicativa, questo Garante ha partecipato come organizzatore e relatore, fra la fine del 2023 e durante il 2024 ad alcuni Convegni ed incontri di studio, fra cui due importanti incontri di studio, uno sulle modifiche apportate dal D. Lgs. n. 219 del 2023 allo statuto dei diritti del contribuente (a marzo 2024) e, il secondo, sulla riforma del sistema sanzionatorio tributario, che hanno visto la partecipazione anche degli ordini professionali degli avvocati e dei commercialisti, delle associazioni di categoria dei giudici tributari, dei dirigenti e funzionari delle Agenzie Fiscali della Sardegna e dell'Accademia e questo ha certamente contribuito a dare visibilità al Garante almeno fra le categorie dei difensori. Gli atti sono stati altresì pubblicati in importanti riviste giuridiche ed anche questo ha contribuito ad accrescere la visibilità.

Lo scorso 8 aprile, poi, nella Sala Multimediale della Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate a Cagliari ha avuto luogo una Tavola Rotonda con i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, dell'Agenzia Riscossione, della Guardia di Finanza e della fiscalità locale, organizzata da questo Garante per illustrare i dati dell'attività svolta e fare il punto sulle problematiche nel rapporto fisco - cittadino con lo scopo di promuovere una sinergia tra i soggetti coinvolti, per una più efficace tutela dei diritti dei contribuenti e una diffusione della cultura della legalità. All'incontro hanno partecipato anche i Dirigenti, Capi Ufficio e funzionari degli uffici dell'Agenzia ospitante. Infine, questo Garante ha già programmato per il secondo semestre la partecipazione ad un incontro di studio organizzato dall'Università sul Diritto Tributario alla prova del III Millennio ed ha in corso di preparazione un nuovo Incontro di studio sui risultati ottenuti con la nuova Autotutela Tributaria, che è argomento di grande interesse per i professionisti del settore ma anche per i contribuenti.

Questo Garante ha partecipato inoltre come relatore nel secondo semestre 2025 a diversi incontri di studio in materia tributaria ai quali è stato invitato nella sua qualità di Garante ed in particolare al Convegno del 10 ottobre 2025 organizzato dal Centro Dipartimentale "Diritto, innovazione e sviluppo sostenibile" della Facoltà di Giurisprudenza dell'Università degli Studi di Cagliari e dedicato alla presentazione del volume "Il Diritto tributario alla prova del 3° millennio, dalle origini alle riforme, nel segno della sostenibilità" in onore del Prof Franco Picciaredda, nonché al Convegno del 20 novembre 2025 sul "Diritto tributario e intelligenza artificiale" organizzato dall'associazione Nazionale Tributaristi Italiani (ANTI) per una riflessione sugli effetti, sui benefici e sulle criticità che l'IA comporterà sul diritto tributario e sulla giustizia predittiva, nonché sull'attività dei controlli fiscali degli Uffici preposti.

Ancora, questo Garante ha organizzato una sorta di Rassegna stampa locale embrionale per rispondere alle aspettative dei contribuenti qualora le notizie stampa siano precise e riportino anche i nominativi dei segnalanti, così da costituire pure fonte per la apertura d'ufficio di procedimenti di competenza di questo Garante.

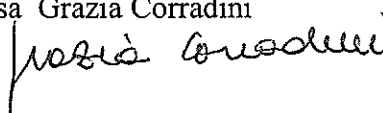
È chiaro però che il deficit di visibilità e di aspettativa del cittadino-contribuente quanto alla funzione del Garante - per come è stata delineata nel lontano 2000 - può essere rimosso in modo decisivo solo attraverso appropriati interventi normativi, da più parti sistematicamente sollecitati, che si rivelino capaci di distanziare l'Ufficio del Garante dal Fisco e di correggere il rapporto tra le due funzioni nel senso di attribuire alla funzione di garanzia un minimo di effettività che, senza sconfinare nella sfera riservata all'amministrazione attiva, apra alla responsabilità dell'amministrazione per l'azione od omissione illegittima, attraverso, ad esempio, il controllo giurisdizionale del comportamento dell'ufficio impositore nell'ipotesi in cui il rigetto, esplicito o implicito, riguardi il ricorso in autotutela attivato dal Garante.

Nonostante il già richiamato clima di incertezza derivante dalla modifica legislativa del 2023 con riguardo alla abolizione dei Garanti Regionali, questo Garante - facendo seguito alle precedenti interlocuzioni fra questo Garante e la Direzione Regionale delle Entrate del 2021 e anni precedenti dirette ad ottenere le informazioni utili a controllare la funzionalità dei servizi di assistenza e informazione all'utenza, nonché l'agibilità degli spazi aperti al pubblico negli Uffici Territoriali della regione - ha infine ritenuto ora di dare risposta alle comunicazioni di protesta, sia pure ultimamente ridotte, da parte di contribuenti in merito alle disfunzioni dei servizi di accoglienza e telematici offerti dai vari Uffici dell'Agenzia delle Entrate della Sardegna. Tali lamentele quasi sempre accompagnano le lagnanze sul merito della debenza dei tributi e sono a conoscenza degli Uffici fiscali delle Direzioni Provinciali in quanto trasmesse da questo Garante in occasione delle richieste di chiarimenti. Altre doglianze, sperimentate anche personalmente da questo Garante, riguardano la difficoltà di ricezione degli atti da parte dei contribuenti per malfunzionamento in Sardegna del servizio postale al quale le Agenzie fiscali non sopperiscono inespugnabilmente, tramite l'invio a mezzo pec almeno per i contribuenti iscritti all'Anagrafe digitale. Tenuto conto del fatto che, a partire dall'anno 2020 è poi, come è noto, entrato a regime il nuovo modello di accoglienza dell'Agenzia con accesso dell'utenza mediante Cup e web ticket e sperimentazione della prechiamata e della videochiamata che hanno costituito oggetto dell'analisi del modello di accoglienza e del resoconto dell'affluenza da parte della Direzione Regionale della Sardegna ed al fine di poter verificare la funzionalità dei servizi, questo Garante ha quindi chiesto alla Direzione Regionale la trasmissione dei dati statistici relativi al nuovo sistema di accoglienza per l'anno 2024 e successivi, specificando che interessa inoltre conoscere se di recente siano state assunte iniziative per superare i disservizi nell'accesso ai canali telematici e nell'accesso telefonico e in presenza lamentati dai contribuenti per alcuni Uffici Territoriali in particolare.

Si è ora in attesa della risposta della Direzione Regionale in vista delle operazioni di verifica e controllo da parte di questo Garante.

7) Prospetto delle decisioni.

Si riporta in allegato il Prospetto statistico dell'attività svolta relativo al 2025.

Il Garante
Dott.ssa Grazia Corradini




GARANTE DEL CONTRIBUENTE PER LA SARDEGNA

Allegato 1

ATTIVITA' SVOLTA NELL'ANNO 2025

Le pratiche pervenute tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2025 sono state **n. 254**, così distinte per tipologia:

- 1) Liquidazione/accertamento/sanzioni relativi a tributi erariali.....n. 29
- 2) Liquidazione/accertamento/sanzioni relativi a tributi locali.....n. 63
- 3) Riscossione tributi erariali..... n. 20
- 4) Riscossione tributi locali..... n. 18
- 5) Rimborsi tributi erariali..... n. 11
- 6) Rimborsi tributi locali..... n. 4
- 7) Verifiche fiscali..... n. 0
- 8) Casi di remissione in termini del contribuente..... n. 0
- 9) Istanze/questioni varie di competenza..... n. 58
- 10) Istanze/questioni varie non di competenza n. 51

TOTALE istanze pervenute nell'anno 2025.....**n. 254**

Pareri per mancato/irregolare funzionamento Uffici.....**n. 2**

DATI STATISTICI DELL'ANNO 2025

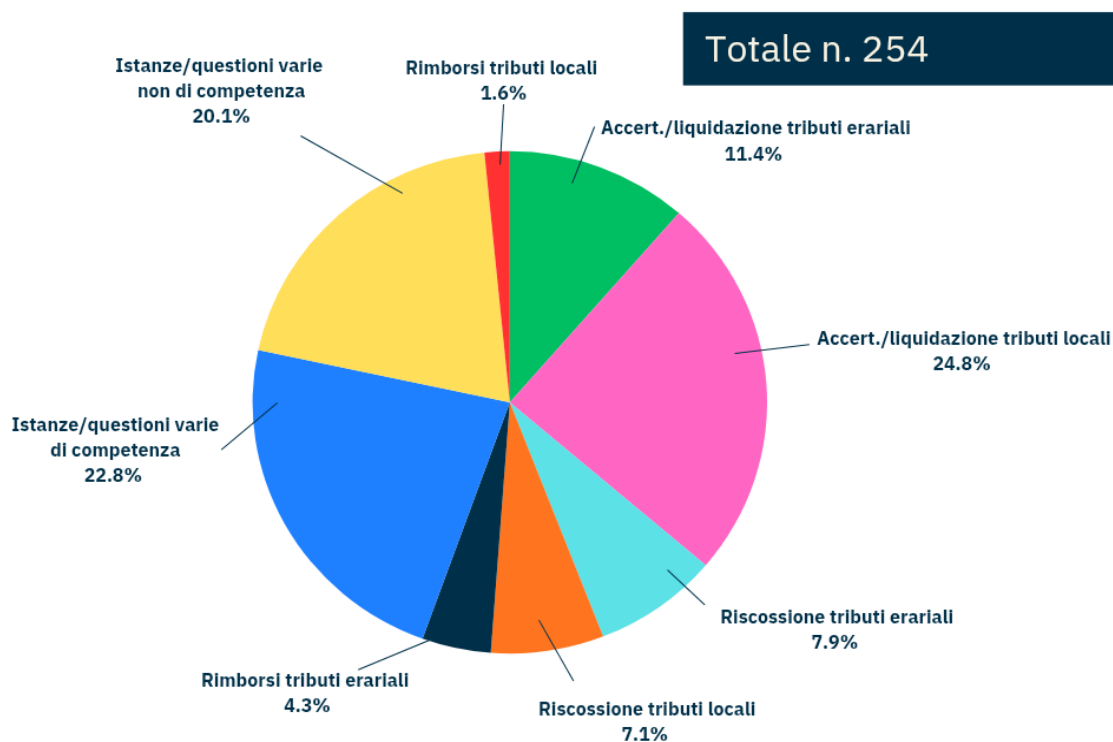
<u>Controversie giacenti</u> al 1° gennaio 2025	n. 116
<u>Controversie sopravvenute</u> nell'anno 2025	n. 254
<u>Totale controversie in carico</u> nell'anno 2025	n. 370
<u>Controversie definite</u> nell'anno 2025	n. 271
<u>Controversie pendenti</u> al 31.12.2025	n. 99
<u>Attività istruttoria</u> risultante al protocollo	n.1346
<u>Percentuale di definizione</u> sul totale delle istanze in carico nel 2025	73,24%

TIPOLOGIE DI DEFINIZIONE NELL'ANNO

Istanze definite nell'anno 2025 **n. 271**

DEFINITE DAL GARANTE PER RINUNCIA DEL CONTRIBUENTE O PER ALTRI MOTIVI	DEFINITE DALL'ENTE IMPOSITORE CON ESITO FAVOREVOLE AL CONTRIBUENTE	DEFINITE DALL'ENTE IMPOSITORE CON ESITO PARZIALMENTE FAVOREVOLE AL CONTRIBUENTE	DEFINITE DALL'ENTE IMPOSITORE CON ESITO CONTRARIO AL CONTRIBUENTE
115	90	17	49

Istanze pervenute nell'anno 2025



Istanze definite nell'anno 2025

Totale n. 271

