

# SENATO DELLA REPUBBLICA

————— XIV LEGISLATURA —————

**Doc. LII-bis**  
**n. 9**

## RELAZIONE

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

(Anno 2003)

*(Articolo 13, comma 13-bis, della legge 27 luglio 2000, n. 212 e successive modificazioni)*

**Presentata dal Garante del contribuente  
per la regione Piemonte**

—————  
**Comunicata alla Presidenza il 21 gennaio 2004**  
—————





*Garante del Contribuente*  
Ufficio del Piemonte

C.so Vinzaglio, 8 - 10121 TORINO Tel. 011/5587066  
Fax: 011/5587345 E-mail:garantecontr.to@libero.it

Prot. SP/GB/0038/2004

Torino, 21 Gennaio 2004

A S.E. On. Dr. Silvio BERLUSCONI  
Presidente del Consiglio dei Ministri

A S.E. On. Prof. Giulio TREMONTI  
Ministro dell'Economia e delle Finanze

A S.E. Sen. Prof. Marcello PERA  
Presidente del Senato

A S.E. Sen. Riccardo PEDRIZZI  
Presidente della Commissione  
Finanze del Senato

A S.E. On. Dr. Pierferdinando CASINI  
Presidente della Camera dei Deputati

A S. E. On. Dr. Giorgio LA MALFA  
Presidente della Commissione Finanze  
della Camera del Deputati

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

**Premessa.**

Come previsto dal nuovo testo dell'art. 13 della L. 212/2000, ogni Garante del Contribuente deve presentare annualmente al Governo ed al Parlamento una relazione contenente *dati e notizie sullo stato dei rapporti tra il Fisco ed i contribuenti nel campo delle politiche fiscali*. In questa prima relazione annuale – che si aggiunge alle relazioni semestrali indirizzate ad altri soggetti – il Garante del Contribuente per il Piemonte si propone non solo di fornire al Governo ed al Parlamento i dati e le notizie suddette, ma di segnalare altresì alcune modifiche della legge istitutiva dei Garanti, che, a suo parere, sono essenziali per consentire a questi Uffici di svolgere adeguatamente i compiti loro assegnati dalla legge. La presente relazione si divide quindi in due parti, la prima dedicata all'attività svolta, ai relativi commenti ed alle considerazioni che se ne possono trarre sulla situazione dei rapporti tra contribuenti e Fisco, e la seconda relativa alle innovazioni legislative ed amministrative ritenute indispensabili per un corretto funzionamento e per una valorizzazione adeguata dell'istituto del Garante.

**a) Dati e notizie sullo stato dei rapporti tra Fisco e contribuenti.****1 - L'attività svolta nell'anno 2003 dall'Ufficio del Piemonte.**

Le pratiche pervenute al Garante per il Piemonte nell'anno 2003 sono complessivamente 251, così ripartite.

- Rimborsi.....	147
- Sgravi.....	5
- Richieste di attivazione di autotutela.....	10
- Pratiche relative all'I.C.I.....	9
- Pratiche relative alla TARSU.....	3
- Segnalazioni di irregolarità commesse da Uffici.....	24
- Pratiche relative a tasse automobilistiche.....	1
- Pratiche relative a canoni T.V. ....	6
- Segnalazioni di mancato funzionamento di Uffici.....	25
- Varie .....	11
- Questioni estranee alla competenza del Garante.....	5.

Di queste pratiche, quelle tutt'ora in lavorazione sono 56, e, nella massima parte, non sono ancora state concluse perché si è in attesa delle risposte degli Uffici Finanziari. In altri casi, le risposte degli Uffici non sono state esaurienti o soddisfacenti, per cui è ancora in corso uno scambio di lettere. In questa situazione, si può affermare che l'Ufficio del Garante del Piemonte non ha praticamente arretrato, e risponde con molta tempestività alle segnalazioni ed alle richieste dei Contribuenti.

**2 - Considerazioni sull'entità numerica delle pratiche svolte dall'Ufficio del Garante per il Piemonte. Il problema dei condoni.**

Nei primi due anni di attività le segnalazioni inviate da contribuenti all'Ufficio Piemontese del Garante sono costantemente aumentate. Anche tenendo conto del fatto che le indicazioni numeriche relative agli anni precedenti non possono essere del tutto esatte, dato che le relazioni semestrali fin qui predisposte vanno dal febbraio al luglio di ciascun anno, e dall'agosto al gennaio successivo, si è passati da circa 120 pratiche nel 2001 a quasi 300 nel 2002. Nel 2003 si è invece verificato dapprima un arresto di questa tendenza all'aumento, e quindi - nell'ultimo semestre - una diminuzione, non enorme, ma sensibile, del flusso del lavoro. Nel contempo si è constatata tra le pratiche un sensibile mutamento qualitativo; quelle relative a rimborsi di imposte sono costantemente aumentate in cifre assolute ed in percentuale, fino a superare largamente il 50 %, mentre sono nettamente diminuite le segnalazioni relative a problemi di natura diversa. Questo fenomeno è chiaramente da ricollegare ai condoni di cui alla legge finanziaria per il 2003, ed è facile prevedere che si accentuerà ulteriormente nel 2004 per effetto della reiterazione delle disposizioni sui condoni contenuta nella legge finanziaria quest'ultimo anno.

E' evidente che non spetta al Garante del Contribuente entrare nel merito di queste disposizioni, per approvarle o per criticarle; le scelte di politica economica spettano al Governo ed al Parlamento, mentre il Garante non può che applicare le leggi dello Stato e vigilare sulla loro corretta osservanza da parte degli Uffici dell'Amministrazione Finanziaria. Tuttavia, rientra nei compiti del Garante dare al Governo ed al Parlamento segnalazioni sullo stato dei rapporti tra il Fisco ed i Contribuenti, e quindi anche riferire sulle reazioni dei contribuenti a fronte di questa particolare disciplina legislativa.

L'impressione che il Garante del Contribuente per il Piemonte ha avuto e continua ad avere a questo proposito, in esito ai suoi contatti con i contribuenti, è che la reazione del pubblico

all'introduzione ed all'entità di questi condoni sia in prevalenza negativa. In sostanza, si dimostrano favorevoli ai condoni e lieti di poterli applicare solo i contribuenti che sanno di aver violato delle disposizioni tributarie e che sono ben contenti di poter evitare le relative conseguenze negative. Tra i contribuenti che hanno aderito al condono, molti l'hanno fatto di mala voglia, al fine di evitare "grane", oppure, per le questioni di lieve entità economica, ritenendo che "non valesse la pena" di instaurare una controversia.

E' largamente diffusa l'opinione che i condoni abbiano finito per premiare i furbi ed i disonesti, danneggiando nel contempo i contribuenti onesti e diligenti, ed in particolare coloro che dispongono solo di redditi di lavoro dipendente che vengono tassati alla fonte. E' assai frequente il rilievo dell'immoralità dei provvedimenti in questione, che si ritiene abbiano mirato unicamente a "fare cassa", ed un vivo malcontento si deve registrare in relazione alle norme che hanno minacciato gravi conseguenze per chi scegliesse di non aderire ai condoni, ed hanno a tal fine riaperto dei termini già scaduti per le verifiche sui redditi.

E' infine assai comune la previsione che la reiterazione dei condoni, disposta senza tener conto delle solenni dichiarazioni secondo cui quello del 2003 sarebbe stato l'ultimo, indurrà molti contribuenti ad omettere o ritardare adempimenti fiscali, nella persuasione che non potranno esserci conseguenze serie, perché tanto "tra breve tempo arriverà un nuovo condono".

Non è compito del Garante stabilire se queste voci critiche siano giustificate o meno, ma si ritiene in ogni caso necessario segnalare al Governo ed al Parlamento queste diffuse reazioni dell'opinione pubblica, ed il fatto che la politica dei continui condoni non sembra destinata a migliorare i rapporti di fiducia tra contribuenti e Fisco.

### **3 - Il problema dei rimborsi.**

3.1. Come si è già rilevato, ben più della metà delle segnalazioni e degli esposti dei contribuenti (in concreto, il 59 %) concerne questioni relative a rimborsi d'imposta, in ritardo, in parecchi casi, anche più di 12 anni, e la percentuale di questo tipo di pratiche è in costante e rilevante aumento. Un notevole numero di segnalazioni dei contribuenti riguarda la *mancata esecuzione di sentenze passate in giudicato*; situazione questa che si commenta da sola. In numerose occasioni i ritardi dei rimborsi sono aggravati da assurde complicazioni burocratiche dovute al mutamento di residenza (di norma, regolarmente segnalato) dei contribuenti interessati, ai quali gli assegni relativi a rimborsi già liquidati non sono stati recapitati; in questi casi - non è dato comprendere perché - la pratica deve essere ricominciata da capo, con nuove interminabili perdite di tempo, e nuove furibonde proteste dei contribuenti. Esistono poi procedure di liquidazione di aziende, o procedure fallimentari, che si trascinano da anni in attesa della definizione di una pratica di rimborso; pratiche che nessun sollecito riesce a smuovere, per l'ottima ragione che "non ci sono i fondi necessari". Non è certo necessario spiegare quanto questo problema possa influire sullo stato dei rapporti tra contribuenti e Fisco.

Questa situazione si è trascinata da anni, e solo negli ultimi mesi del 2003 si è potuto registrare un miglioramento (relativo, peraltro, solo alle pratiche più vecchie, e prevalentemente a quelle di modesta entità economica).

Non è certo necessario sottolineare che la prassi del sistematico ritardo dei rimborsi - messa a confronto con l'inesorabile ricorso alle esecuzioni forzate nei casi in cui è il contribuente ad essere in ritardo - ha avuto fin qui l'effetto di portare all'esasperazione i contribuenti interessati, e che il prestigio e la credibilità dell'Amministrazione Finanziaria dello Stato ne sono risultati gravemente compromessi. Sono stati fortemente menomati anche la credibilità ed il prestigio dell'Ufficio del Garante, giacché molti contribuenti, a ragione, si sono chiesti a cosa possa servire un Ufficio che dovrebbe avere per legge lo specifico dovere di richiamare gli Uffici Finanziari *al rispetto dei termini previsti per il rimborso d'imposta*, e che in realtà non è in grado - non disponendo dei poteri necessari - di porre a questa situazione illegittima alcun serio rimedio (gli Uffici del Garante,

fin'ora, sono riusciti al massimo, e con gravi difficoltà, ad ottenere qualche notizia sullo stato delle pratiche in corso; e quasi mai ad ottenere dati anche solo vagamente attendibili sulle date dei pagamenti).

La giusta esasperazione dei contribuenti è stata più volte accentuata dal ripetersi di comunicati stampa, e in vari casi di dichiarazioni rese in Parlamento da Membri del Governo, che contenevano notizie trionfistiche quanto infondate su brillanti risultati raggiunti in questo campo e su nuovi piani che avrebbero in un tempo breve consentito di risolvere il problema degli arretrati, a fronte delle quali notizie stava la triste realtà del ripetersi e in qualche caso dell'accentuarsi di interminabili ritardi, o di rimborsi effettuati solo per cifre assai piccole, tralasciando proprio i casi di maggiore importanza ed urgenza.

E' superfluo ricordare che l'ordinamento stabilisce per i rimborsi termini rigorosi e precise modalità di esecuzione, con una serie di norme, sistematicamente ignorate dall'Amministrazione Finanziaria. Basti pensare, ad es., al D.M. 19-10-1994 n. 678 (regolamento di attuazione degli artt. 2 e 4 della L. 241/1990), voci 85 e 86 della tabella, che fissano rispettivamente in **30 e 120 giorni** la durata dei procedimenti per il rimborso o lo sgravio d'ufficio ex art. 41 D.P.R. 602/73 per il rimborso di imposte indirette ed altri vari tributi; all'art. 3 *ter* del d.lg. 12-5-1995 n. 163, conv. nella L. 11-7-1995 n. 273, ed alle disposizioni ivi richiamate, che stabiliscono **rimedi e sanzioni per l'inosservanza dei termini prescritti**; all'art. 68, 2° c. del d.lg. 31-12-1992 n. 546, che impone il rimborso d'ufficio, **entro 90 giorni dalla notificazione della sentenza**, del tributo corrisposto in eccedenza rispetto quanto stabilito dalla Commissione Tributaria Provinciale, coi relativi interessi: all'art. 14, 2° c., del d.l. 31-12-1996 n. 669, conv. nella L. 28-2-1997 n. 30 (come modif. dall'art. 147 della l. 23-12-2000 n. 338), che impone al "dirigente responsabile della spesa" di **emettere uno speciale ordine di pagamento rivolto all'istituto tesoriere da regolare in conto sospeso** in caso di mancanza di disponibilità finanziaria nel pertinente capitolo, ai fini dell'esecuzione entro 120 giorni dei provvedimenti giurisdizionali e dei lodi arbitrali esecutivi che impongono pagamenti all'Amministrazione.

Va infine ricordato che nella maggior parte dei casi (anche se non in tutti) gli Uffici Finanziari locali hanno provveduto in tempi abbastanza ragionevoli all'istruzione della pratica ed alla "convalida" del rimborso; ma sono poi mancati i fondi per poter effettuare i pagamenti. Eppure non era certo impossibile, sulla base del monitoraggio e della ricognizione delle pratiche di rimborso pendenti compiuti in questi ultimi anni dal Ministero, effettuare, anno per anno, in sede nazionale, delle previsioni sulle somme occorrenti per i rimborsi, e stanziare nel bilancio i relativi fondi. La realtà è che troppo spesso e' mancata al riguardo la volontà politica. E' cio' pur essendo evidente che il ritardo nei rimborsi si risolve, per il bilancio dello Stato, anche in un forte aumento delle uscite, per l'incidenza degli interessi dovuti al contribuente creditore.

Il Governo - occorre dargliene atto - si è reso conto dell'importanza e dell'indifferibilità della soluzione di questo problema, ed ha cercato, in sede di elaborazione della legge finanziaria per il 2004, di inserire nella stessa una disposizione che, ampliando le possibilità di compensazione tra debiti e crediti d'imposta, valesse a risolvere, almeno in parte, il problema. Ma - a quanto si è letto sui giornali - la disposizione in questione non era munita di un'adeguata copertura finanziaria, per cui non è stata compresa nel testo definitivo della legge. Nella "finanziaria", all'art. 2, comma 58, ci si limita infatti ad affermare che l'Agenzia delle Entrate deve provvedere *all'erogazione delle eccedenze di IRPEF ed IRPEG dovute in base alle dichiarazioni dei redditi*, principio questo che era già affermato dalle leggi vigenti. Il problema dei rimborsi resta quindi aperto, ed è lecito sperare che il Governo riprenda in esame la questione in tempi ragionevolmente brevi, senza che si debba attendere la legge finanziaria del prossimo anno.

#### 4 - Il problema della prescrizione dei crediti d'imposta.

Nel secondo semestre del 2003, nello stesso momento in cui si è registrato un certo miglioramento nella situazione dei rimborsi, è insorto un nuovo problema: quello della prescrizione, che in precedenza era quasi inesistente nella prassi degli Uffici Finanziari.

In molti casi si è cominciato ad eccepire da parte dell'Amministrazione Finanziaria Centrale che, per effetto del passaggio del tempo, a norma degli artt. 2934 e 2946 del codice civile, il diritto dei contribuenti ad ottenere il pagamento delle somme a loro dovute, si è estinto. Ciò è senza tenere in minimo conto il fatto che il ritardo nell'effettuazione dei rimborsi non è dovuto, nella stragrande maggioranza dei casi, all'inerzia del contribuente, ma all'incredibile lentezza ed inefficienza dell'Amministrazione stessa, ed al mancato stanziamento nel bilancio dello Stato delle somme occorrenti. In altri termini, il Fisco ha cominciato ad avvalersi, in proprio favore, della sua stessa inadempienza, e cioè del fatto di aver ritardato indebitamente questi pagamenti. Ciò è avvenuto, in parecchi casi, proprio dopo che al Contribuente era stata finalmente comunicata l'avvenuta "convalida" del rimborso a lui spettante; situazione che ha assunto la connotazione di una vera e propria beffa.

La prescrizione si interrompe, (e ricomincia da capo a decorrere) se il contribuente notifica all'Amministrazione un atto che valga a costituirlo in mora. L'atto interruttivo deve necessariamente rivestire la forma scritta (art. 1219 cod. civ.); e, in ogni caso, in mancanza di tale forma è assai difficile per il contribuente poter provare di aver sollecitato il pagamento spettantegli. E' normale che un contribuente, ignaro di sottigliezze giuridiche, si rivolga all'Ufficio Finanziario che deve effettuare il rimborso e parli con un impiegato di sportello, per chiedere notizie della sua pratica, ma di questo colloquio non resta alcuna traccia. Di solito, l'interessato non è neppure in grado di specificare con quale Ufficio e con quale impiegato abbia parlato; e questa situazione è stata aggravata dai frequenti mutamenti delle disposizioni sulla competenza per l'istruzione di queste pratiche e l'effettuazione concreta dei rimborsi (competenza passata, negli ultimi anni, dagli Uffici territoriali ai Centri di Servizio, e da questi di nuovo agli Uffici territoriali, e poi a taluni uffici centrali presso i quali queste pratiche sono state accentrate, per poi ritornare, almeno in parte agli Uffici locali). In questa situazione, nella maggior parte dei casi delle richieste e dei solleciti sono stati in realtà compiuti dal contribuente - e l'Amministrazione lo sa benissimo - ma sono difficilissimi da provare, e, spesso, non sono idonei, per motivi meramente formali, ad interrompere la prescrizione.

La prescrizione si interrompe anche se l'Amministrazione debitrice riconosce formalmente il diritto del contribuente. Esistono dei casi in cui questo riconoscimento viene effettuato per iscritto, con la comunicazione - ad es. - che il rimborso è stato "convalidato" e che esso sarà effettuato quando ci saranno fondi sufficienti; in questo caso non dovrebbero esserci dubbi sul fatto che il diritto del creditore sia salvo. Ma a volte questo riconoscimento arriva - o viene comunicato - tardivamente, e cioè quando il decennio della prescrizione ordinaria è già maturato senza che vi siano stati atti formali interruttivi; ed allora il tardivo riconoscimento diventa irrilevante, perché non può valere come "rinuncia alla prescrizione" (art. 2937 cod. civ.), dato che, a norma dell'art. 3 del r.d.l. 19-1-1939 n. 295, tutt'ora in vigore, la Pubblica Amministrazione non può mai effettuare validamente una simile rinuncia.

Il comportamento dell'Amministrazione Finanziaria sopra descritto può apparire formalmente conforme a legge, ma in realtà così non è, perché l'Amministrazione stessa avrebbe il dovere, ex art. 5 della L. 212/2000, di informare il contribuente di tutte le disposizioni vigenti, e quindi anche di fargli presente le norme sulla prescrizione e sull'interruzione della stessa; nonché il dovere, ex art. 6, comma 2, della stessa legge, di "informare il contribuente di ogni fatto o circostanza a sua conoscenza dai quali possa derivare il mancato riconoscimento di un credito". Inoltre il comportamento suddetto viola palesemente l'esigenza - ribadita da tutto lo Statuto dei Diritti del Contribuente - di garantire un rapporto fiduciario tra cittadini e Fisco. Ma contestare la fondatezza in diritto dell'eccezione di prescrizione avanzata dall'Amministrazione implicherebbe da parte del contribuente medio delle conoscenze di diritto che egli di solito non ha, e comporterebbe

l'effettuazione di ingenti spese per rivolgersi a commercialisti o consulenti fiscali, ed ulteriori spese e lungaggini per imboccare la via del ricorsi giurisdizionali.

Il Garante del Piemonte – che, a quanto ci risulta, è stato il primo a sollevare la questione - ha fatto pubblicare un comunicato stampa in cui si avvertivano i contribuenti dei rischi della prescrizione dei loro crediti e della difficoltà di dare la prova della sua interruzione, e si consigliava loro di inviare all'Amministrazione raccomandate R.R. di sollecito del pagamento che valessero come atti interruttivi. La pubblicazione ha suscitato tra i contribuenti un vivissimo interesse ed una vivace richieste di informazioni, chiarimenti e consigli; l'argomento e' stato poi ripreso, oltre che dalla stampa specializzata, anche dalla RAI, in una trasmissione radiofonica.

L'appello del Garante del Piemonte, grazie anche all'iniziativa di alcuni parlamentari, è giunto al Parlamento ed al Governo. E così, nella legge finanziaria per l'anno 2004 (L. n. 350 del 24-12-2003) è stata inserita, al già citato comma 58° dell'art. 2, una norma che stabilisce che *nel quadro delle iniziative volte a definire le pendenze con i contribuenti, e di rimborso delle imposte, l'Agenzia delle Entrate provvede all'erogazione delle eccedenze di IRPEF e di TRPEG dovute in base alle dichiarazioni dei redditi presentate fino al 30 giugno 1997, senza far valere la eventuale prescrizione del diritto dei contribuenti.*

Non ci si può che rallegrare dell'introduzione di questa disposizione, che pone rimedio, almeno in parte, ad una grave ingiustizia, e soddisfa un'esigenza vivamente sentita dai contribuenti. Tuttavia, essa risolve il problema della prescrizione dei rimborsi solo in riferimento all'IRPEF ed all'IRPEG, e non alle altre imposte, ed è applicabile solo ai rimborsi risalenti agli anni più remoti, e non quello dei rimborsi concernenti anni più recenti, per i quali la questione della prescrizione può riproporsi. Un modo per risolvere il problema in via definitiva potrebbe essere, ad avviso del Garante per il Piemonte, quello di far obbligo agli Uffici Finanziari di rilasciare ogni volta, al contribuente che si presenti a richiedere notizie di un rimborso ed a sollecitarlo, un succinto verbale del colloquio, che costituisca una documentazione scritta del sollecito del pagamento, e che valga quindi ad interrompere la prescrizione.

### **5 – Il problema delle modalità delle verifiche fiscali.**

Nell'art. 12 della L. 212/2000, sono contenute norme su “diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali”. E' questo un tema molto importante della materia dei rapporti tra contribuenti e Fisco, sul quale conviene fare qualche osservazione.

Le disposizioni dell'articolo 12 sono, in genere, abbastanza chiare; ma dei problemi sorgono a proposito del comma 5, secondo il quale *la permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i 30 giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori 30 giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine, individuati e motivati dal dirigente dell'Ufficio. Gli operatori possono ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica, ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'Ufficio, per specifiche ragioni.*

Un termine del genere è manifestamente insufficiente laddove si tratti di effettuare verifiche presso aziende di grandi dimensioni o di gruppi aziendali, e ciò ha indotto il Comando della Guardia di Finanza ad emanare delle circolari con le quali i termini di cui alla legge vengono praticamente stravolti. Si è caduti quindi da un eccesso all'altro: se il termine stabilito dalla legge era insufficiente per le verifiche nelle grandi aziende, ed occorreva porre un rimedio a questo difetto, non si giustificava un pratico azzeramento della norma, anche in riferimento alle aziende medie e piccole. Né – ovviamente – una disposizione di legge può essere modificata con delle circolari.

In concreto, è assai frequente che le verifiche si svolgano mediante una serie di accessi nella sede aziendale, a breve distanza l'uno dall'altro; accessi che possono protrarsi anche per vari mesi, senza che il ritorno dei verificatori nella sede aziendale sia in qualche modo motivato o

giustificato. In questo modo, in pratica, le verifiche possono avere durate lunghissime, con evidenti conseguenze gravemente negative sulle attività aziendali. Su questo punto, pare assolutamente necessaria una revisione del testo della norma che chiarisca in modo definitivo il problema della durata massima dei controlli.

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

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

#### **6 - Il problema degli accertamenti fiscali sulla base dei c.d. "parametri" e degli "Studi di settore".**

Un altro argomento che influisce in modo notevole sullo stato dei rapporti tra contribuenti e Fisco è quello degli accertamenti fiscali basati sui c.d. "parametri" e sugli "Studi di settore".

Il sistema, in linea di principio, non meriterebbe critiche. I "parametri" hanno una loro logica, in quanto si fondano su rilevazioni statistiche sulla redditività di determinate professioni, e su di una analisi delle attrezzature e, in genere, dei mezzi che il professionista dedica alla sua attività; si presume infatti, giustamente, che un professionista con scarsa clientela e scarsi guadagni non possa avere uno studio ampio e lussuoso, con abbondante dotazione di mezzi informatici e numeroso personale dipendente. Ma, come tutti gli strumenti del genere, i parametri possono, in casi particolari, essere fonte di errori anche gravi. Valgano alcuni esempi che si sono presentati al nostro Ufficio: un professionista che aveva dovuto interrompere per mesi la sua attività a causa dei danni subiti in conseguenza di un'alluvione si è visto attribuire il reddito sulla base dei parametri, ed a nulla sono serviti i suoi documentati rilievi sul fatto di non aver potuto, per mesi, svolgere attività alcuna; un contribuente la cui l'attività di professionista era meramente secondaria rispetto a quella prevalente di impiegato insegnante in una scuola pubblica si è visto accertare il reddito sulla base dei parametri, senza che del carattere secondario della sua attività si tenesse alcun conto; un professionista che in un anno, a causa di malattia, non aveva conseguito alcun reddito (circostanza che l'Ufficio non aveva minimamente contestato) si è visto attribuire un reddito, sulla base dei parametri, come se avesse potuto lavorare normalmente. Ora, è evidente che in ipotesi di questo genere, il ricorso al reddito presunto in base ai parametri non ha alcun senso.

La normativa sui parametri prevede in realtà la possibilità che l'Ufficio si discosti, in casi particolari, dall'accertamento fondato sui parametri, ma gli Uffici Finanziari si dimostrano assai restii a far uso di questa facoltà, e preferiscono spesso trincerarsi dietro l'apodittica dichiarazione che le argomentazioni del contribuente "*non sono tali da consentire di discostarsi dai parametri*"; motivazione che, come è chiaro, è solo apparente. Inoltre, avviene abbastanza spesso che l'Ufficio, in sede di trattative per un eventuale accertamento con adesione, riconosca la fondatezza, almeno parziale, delle richieste del contribuente, ma di ciò non voglia tenere più alcun conto se quell'accordo non viene raggiunto.

Pare al Garante del Piemonte che su questo punto la normativa vigente debba esser resa più precisa e vincolante. Quanto meno è necessario che agli Uffici locali vengano impartite direttive che facciano venir meno comportamenti del tipo sopra indicato.

### ***7 - Il problema della motivazione degli atti dell'Amministrazione Finanziaria.***

L'art. 7 dello Statuto dei Diritti del Contribuente (l. 212 del 2000), richiamandosi all'art. 3 della L. 7-8-1990, n. 241, prescrive una serie di regole assai precise circa la motivazione che deve assistere in ogni caso gli atti dell'Amministrazione Finanziaria. Questa norma, per un certo periodo, è stata totalmente disattesa ed ignorata dagli Uffici Fiscali. Attualmente la situazione è migliorata, ma resta il fatto che questa normativa è frequentemente, ed in qualche caso addirittura sistematicamente, violata. Non capita quasi mai - per fare qualche esempio - di vedere un atto dell'Amministrazione Finanziaria che contenga l'indicazione del responsabile del procedimento, e mai è dato di vedere un titolo esecutivo sul quale sia riportata la motivazione della pretesa tributaria. Quando il Garante rileva che un determinato atto non è motivato, suscita, di solito, da parte dell'Amministrazione, una reazione di meraviglia, quasi che avesse richiesto una cosa assurda o stravagante; spesso ci si sente rispondere che la motivazione non è in realtà necessaria, che può essere integrata in seguito, che l'unica cosa che importa è che il contribuente sappia che cosa gli si chiede. Totalmente disattesa è la disposizione che stabilisce che se nella motivazione dell'atto si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato.

Non è necessario spiegare fino a qual punto questo comportamento influisca negativamente sui rapporti tra contribuenti e fisco. E ciò è tanto più grave, ove si consideri che gli Uffici agiscono quasi sempre sulla base di moduli, che sono approvati con decreto ministeriale, e che ancora adesso, in molti casi, non sono stati aggiornati in modo da prevedere la comunicazione delle notizie previste dalla legge.

Il problema è particolarmente grave per quanto si riferisce alle verifiche formali delle dichiarazioni dei redditi, effettuate dagli Uffici, in via informatica, a norma dell'art. 36 bis del D. Leg.vo n. 600 del 1973.

Gli Uffici Finanziari ritengono in generale che le rettifiche in questione non siano soggette alla normativa dell'art. 7 della L. 212/2000, ma questa tesi è sicuramente infondata, di fronte al chiarissimo disposto di quella norma, che non fa alcuna distinzione tra vari tipi di atti dell'Amministrazione Finanziaria, e prevede per tutti l'obbligo di un'esauriente motivazione. Inoltre, anche il comma 4° del citato art. 36 stabilisce che *l'esito del controllo formale è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta con l'indicazione dei motivi che hanno dato luogo alla rettifica*. Ad onta di ciò, è prassi costante che al contribuente si comunichi soltanto, ad es., che una determinata detrazione da lui indicata non è stata ritenuta valida, senza che in alcun caso gli si spieghi il perché. Ciò potrebbe essere ammissibile in relazione alla correzione di errori evidenti, ad es: di calcolo, ma non è certamente accettabile nei casi più complessi. A volte avviene che gli Uffici non siano neppure in grado di conoscere e spiegare le ragioni della rettifica, e si limitino ad affermare che essa non può che essere giusta, perché i *computer* agiscono sulla base di programmi predisposti e non possono sbagliare.

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

### ***8 - Il problema delle mancate risposte alle istanze, proteste ed argomentazioni del contribuente.***

L'art. 10, comma 1, dello Statuto dei Diritti del Contribuente fissa la regola secondo cui *i rapporti tra contribuente e Amministrazione Finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della*

*buona fede.* Anche questa disposizione, purtroppo, è applicata dagli Uffici Finanziari assai di rado. Frequentemente gli Uffici non si curano di dare una qualsiasi risposta agli esposti, alle istanze ed alle argomentazioni avanzate dal contribuente (ciò che avviene non di rado anche in occasione delle verifiche fiscali, in violazione delle disposizioni del 7° comma dell'art. 12 della L. 212/2000). Comportamenti di questo tipo sono riscontrabili anche nei rapporti tra gli Uffici Finanziari e quello del Garante del Contribuente; gli Uffici rispondono, di norma, alle richieste di informazioni, documenti e schiarimenti (anche se spesso con ritardi anche forti), ma abbastanza spesso non degnano di risposte le repliche del Garante, e soprattutto le "attivazioni" delle procedure di autotutela.

Anche in questo caso, la norma esiste, e non sembrerebbe necessitare di chiarimenti; occorre tuttavia, se si vogliono salvaguardare i buoni di fiducia tra cittadini e fisco (che il Garante è tenuto a tutelare), che l'Amministrazione venga richiamata alla sua osservanza, non potendosi dubitare del fatto che un comportamento di questo genere influisca in modo assai negativo sui rapporti tra contribuenti e Fisco.

#### **b) Modifiche che si ritengono urgenti alla normativa sul Garante del Contribuente.**

#### ***9 - Necessita' di maggiori mezzi, e Indispensabilita' di un fondo per le spese correnti.***

Perché gli Uffici del Garante possano funzionare seriamente, e rispondere realmente agli scopi per il cui perseguimento sono stati istituiti, è indispensabile fornirli di *più mezzi e di più personale*. Questo è un discorso che vale per tutti gli Uffici d'Italia. Sul punto sono state fatte molte promesse che fino a questo momento non sono state mantenute; in realtà gli Uffici del Garante ricevono mezzi e risorse in misura scarsissima, e certamente inferiore alle esigenze. La Direzione Generale dell'Agenzia delle Entrate aveva formalmente assicurato l'emanazione di circolari che richiamassero le Direzioni Regionali all'osservanza, a norma dell'art. 13, comma 5°, della L. 212/2000, del dovere di garantire agli Uffici del Garante le funzioni di segreteria e tecniche; ma non consta che nessuna circolare del genere sia mai stata emanata. L'atteggiamento passivo delle Direzioni Regionali dell'Agenzia delle Entrate non sembra ricollegabile che in casi rari a cattiva volontà, e cioè al desiderio di rendere meno efficienti degli Uffici - come quelli del Garante - che possono rivelarsi "scomodi". Esso è piuttosto dovuto alla mancanza di idonei stanziamenti.

La legge istitutiva degli Uffici del Garante ha previsto, all'art. 20, la copertura finanziaria dei relativi oneri, con uno stanziamento di 6 miliardi di lire all'anno, a partire dall'anno 2000, per tre anni. Ma le Direzioni Regionali dell'Agenzia delle Entrate, che a norma dell'art. 13 della L. 212/2000, dovrebbero provvedere a fornire ai Garanti le sedi, le dotazioni ed il personale necessari per il funzionamento, non dispongono effettivamente degli stanziamenti necessari per far fronte a queste spese. Il fatto è che l'Agenzia delle Entrate ha attualmente un'autonomia contabile, ed agisce sulla base di un bilancio redatto secondo schemi privatistici; bilancio che viene predisposto ed approvato sulla base di una *convenzione* stipulata tra l'Agenzia ed il Governo; convenzione che indica i fini da raggiungere ed i mezzi per realizzarli. ***Orbene: non ci risulta che nella convenzione attualmente vigente si faccia parola del Garante del Contribuente. Sembra quindi che il Governo, almeno fino a tutto il 2003, non abbia adempiuto ai doveri che la legge gli imponeva, non inserendo la voce relativa ai Garanti nella legge finanziaria e nella convenzione sopra indicata.*** Né è chiaro quale potrà essere la situazione nel 2004.

E' necessario ricordare che non è serio né dignitoso che un Ufficio - come quello del Garante - che la legge definisce "autonomo", e che ha funzioni di controllo sull'attività degli Uffici Finanziari - debba continuamente "mendicare" dagli stessi Uffici controllati le dotazioni necessarie per il suo funzionamento. ***E' indispensabile che gli uffici del Garante siano muniti di una***

*propria dotazione per le spese correnti.* E' poi in ogni caso opportuno che gli Uffici del Garante siano distaccati dalle strutture dell'Agenzia delle Entrate, e non dipendano quindi praticamente dagli Uffici che dovrebbero controllare, e siano gestiti - come già avviene per le Commissioni Tributarie - dal Dipartimento delle Politiche Fiscali.

Va tenuto presente, a semplice titolo di esempio, che fin qui gli Uffici del Garante nulla hanno ottenuto quanto a dotazioni di libri e riviste; così l'Ufficio del Piemonte si avvale in larga prevalenza di codici, testi di legge, riviste, libri di dottrina e C.D. ROM. di proprietà personale dei suoi componenti, e dagli stessi messi gratuitamente a disposizione. Le ripetute richieste relative all'abbonamento a due giornali specializzati ("Il Sole 24 Ore" e "Italia Oggi"), non hanno avuto alcun seguito; e così pure la richiesta di estensione all'ufficio del Garante della rassegna quotidiana della stampa realizzata per l'Agenzia delle Entrate.

#### **10 - Necessità del collegamento con l'Anagrafe Tributaria e con le banche dati dell'Amministrazione Finanziaria.**

Occorre attuare *rapidamente* il collegamento degli Uffici del Garante con le banche dati del Ministero e con l'Anagrafe Tributaria. Sulla necessità di questo collegamento non sembra necessario soffermarsi: basterà ricordare che la mancanza di questo collegamento - che era stato formalmente promesso dal Ministero - rallenta sensibilmente il lavoro, obbligando a passare attraverso vari Uffici per ottenere delle informazioni che sarebbe possibile conseguire "in tempo reale".

Veramente desolante, al riguardo, è il gioco di "scaricabarile" tra la Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate ed il Ministero. Nel corso di un colloquio col Direttore Generale dell'Agenzia delle Entrate allo scrivente è stato anche opposto che *questo collegamento non sarebbe possibile, perché le notizie memorizzate nell'Anagrafe Tributaria hanno un carattere riservato.* Ora, un'affermazione di questo genere è manifestamente assurda. A norma dell'art. 13, comma 6° della L. 212/2000, i Garanti hanno in ogni caso diritto di ottenere tutte le notizie ed i documenti relativi alle segnalazioni loro inviate dai contribuenti, ed il carattere riservato delle notizie stesse non può esser loro opposto. Inoltre, a norma del comma 8° dello stesso articolo, ogni Garante ha il diritto di accedere a tutti gli Uffici Finanziari, ed anche a quelli non aperti al pubblico. Né va dimenticato che i componenti degli uffici del Garante, per il modo con cui sono scelti e nominati, danno certamente tutti i necessari affidamenti di riservatezza, più di tanti impiegati dell'Amministrazione. Del resto, è noto che ogni consultazione per via informatica dell'Anagrafe Tributaria viene memorizzata, con indicazione del nome del richiedente e delle informazioni richieste; è quindi impensabile che il collegamento possa essere utilizzato per fini impropri. Per finire, va tenuto presente che, in ogni caso, gli Uffici del Garante riescono attualmente ad ottenere le informazioni di cui hanno bisogno; unicamente, non potendo rivolgersi direttamente all'Anagrafe Tributaria, perdono e fanno perdere agli uffici dell'Amministrazione molto tempo e prolungano inutilmente la durata di molte pratiche.

Merita poi la pena di ricordare che il Ministero aveva formalmente e ripetutamente promesso di **stabilire un adeguato collegamento informatico "in rete"** tra i vari Uffici del Garante, onde agevolare lo scambio tra gli uffici stessi, di informazioni e pareri sui problemi che via via sorgono. Questo collegamento non è indispensabile ed urgente come quello con l'Anagrafe Tributaria e le banche dati, ma sarebbe certamente molto utile, e non richiederebbe notevoli spese.

Ovviamente, in relazione alla realizzazione di questi collegamenti, è necessario che gli Uffici siano dotati, oltreché del materiale informatico necessario, anche di personale in grado di utilizzare questi moderni supporti. Situazione che esiste nell'Ufficio del Piemonte, ma che non sempre si verifica in altre sedi.

**11 - Necessità di regolarizzare il pagamento dei compensi ai componenti degli uffici, e risoluzione del problema delle indennità di trasferta.**

Strettamente connesso col problema della somministrazione agli Uffici del Garante dei mezzi necessari per ben lavorare, è il problema della regolarità della corresponsione ai componenti degli Uffici dei compensi previsti dalla legge, per i quali si devono lamentare continui ritardi. Questi sarebbero dovuti - si è detto in sede ministeriale - al fatto che occorre, all'inizio di ogni anno, reiterare le procedure per l'autorizzazione dei pagamenti. Ma - a parte il fatto che i ritardi si verificano in qualsiasi periodo dell'anno, e non solo all'inizio - non si riesce a comprendere la necessità di queste procedure. Ci si trova di fronte a tipiche "spese fisse": che necessità può esserci allora di autorizzazioni da dare di volta in volta, e da reiterare ogni anno? Evidentemente, anche questo disservizio dipende dal mancato inserimento nella Finanziaria degli stanziamenti necessari per il funzionamento degli Uffici dei Garanti.

Un altro problema sul quale è urgente che sia fatta chiarezza è quello delle **missioni e delle relative indennità**. Chi ha il potere di autorizzare - o rifiutare - le missioni? Gli Uffici del Garante hanno autonomia decisionale su questo problema? L'atteggiamento del Ministero, al riguardo, è assolutamente vago. In concreto: rientra, ad es., tra le "missioni" l'accesso che i componenti dell'Ufficio abbiano presso altri Uffici regionali del Garante, per scambi di idee e di informazioni, o l'accesso presso Uffici ministeriali per sollecitare le dotazioni di mezzi necessari al funzionamento degli Uffici?

**12 - Necessità del riconoscimento ufficiale del Comitato di Coordinamento degli Uffici del Garante, e della messa a disposizione di una sede a Roma e di personale di segreteria**

Gli Uffici Regionali del Garante hanno costituito, fin dall'inizio della loro attività, un **Comitato di Coordinamento**, che svolge una notevole opera di raccordo e di collegamento delle iniziative dei singoli Uffici Regionali, oltre a tutelare gli interessi economici della categoria, alla stregua di un sindacato. L'esistenza di questo Comitato è stata riconosciuta *de facto* dal Ministero e dall'Agenzia delle Entrate, che hanno addirittura partecipato, con loro autorevolissimi funzionari, alla riunione in cui è stata decisa la sua costituzione, e che hanno organizzato, nell'occasione, un convegno presso il Ministero, mirante proprio al fine specifico di dibattere ed approfondire problemi del coordinamento tra gli Uffici locali.

Che un coordinamento sia opportuno e necessario è fin troppo evidente; è vero che i singoli Uffici sono autonomi, e che non si può imporre agli stessi una regolamentazione rigidamente uniforme, ma è anche vero che è necessario che il loro operare non sia contraddittorio e slegato, e che si deve evitare che il contribuente sia garantito e tutelato in modo radicalmente diverso da una Regione all'altra. In questa situazione, è necessario reiterare la richiesta - già da tempo avanzata - di un **riconoscimento ufficiale del Comitato**, la cui attività dev'essere valutata come utile se non addirittura indispensabile. Di conseguenza, l'azione del Comitato deve essere favorita ed agevolata, come del resto avviene, per legge, per le organizzazioni di carattere sindacale, anche col riconoscimento del carattere di "missione" alle trasferte compiute da componenti degli Uffici Regionali per partecipare alle sue riunioni.

**13 - Necessità di fornire ai componenti degli Uffici del Garante un documento ufficiale di identità che ne certifichi il grado e la funzione**

Un documento di questo tipo è necessario perché i componenti degli Uffici del Garante possano realizzare senza impedimenti e perdite di tempo gli accessi previsti dalla legge in tutti gli Uffici dell'Amministrazione Finanziaria. La Direzione Regionale del Piemonte ha dichiarato di non

potere fornire un documento del genere, ma non è stata in grado di spiegare la ragione di questo diniego. Anche questo è un problema che attende da anni di essere risolto, e che va affrontato con urgenza: oltre al resto, si tratta di una piccola riforma che non costerebbe nulla.

#### *14 - Necessità di dare maggiore visibilità e pubblicità all'azione dei Garanti.*

Una delle prime difficoltà che i Garanti hanno incontrato dal momento della loro istituzione, è dovuta al fatto che la loro esistenza, le loro funzioni e la loro utilità sono largamente ignorate dal grande pubblico. La stampa - salvo quella specializzata - ha parlato pochissimo dell'argomento, e quasi totale è stato il silenzio di radio e televisione. Inizialmente, il contribuente che avesse voluto ottenere informazioni al riguardo, non riusciva ad averle neppure dagli Uffici Finanziari. Ora la situazione è un po' migliorata, ma resta il fatto che i flussi di lavoro sono largamente inferiori a quelli che sarebbe logico attendersi, proprio perché sono ancora assai pochi i contribuenti informati dell'esistenza di questi nuovi Uffici. E le Direzioni Regionali dell'Agenzia delle Entrate hanno fatto poco o nulla per pubblicizzare i Garanti, che in molti casi - ad es., in Piemonte - non risultano neppure citati nell'elenco telefonico, tra gli Uffici che si occupano di imposte. Sembra superfluo aggiungere che gli Uffici del Garante, non disponendo di fondi (neppure un centesimo) non possono provvedere direttamente ad adeguate campagne sui mass-media. L'Ufficio del Piemonte è riuscito ad ottenere una qualche attenzione dai giornali, mediante periodiche pubblicazioni di brevi articoli, che compaiono sul supplemento economico del "La Stampa", nella rubrica "Notizie dalle Authority", ma questa pubblicità è ancora insufficiente. Il grande pubblico troppo spesso ignora del tutto l'esistenza del Garante, o quando lo conosce ne ha un'idea inesatta, considerandolo come un Ufficio della Direzione Generale delle Entrate, e non come un organismo indipendente. Altre iniziative si potrebbero prendere (ad es., la realizzazione di convegni e conferenze, e pubblicazioni), ma a tal fine occorrono dei mezzi dei quali l'ufficio non dispone.

#### *15 - Necessità di chiarire i rapporti tra i Garanti e gli Enti locali ed i Difensori Civici.*

Un tema delicato è quello della **competenza** degli Uffici del Garante: è lecito domandarsi se essa si estenda anche ai tributi locali. Su questo punto, la risposta pressoché unanime degli uffici Italiani del Garante (fanno eccezione solo il Veneto e la Calabria) è favorevole alla prima alternativa. Tuttavia il Garante del Veneto ha richiesto al riguardo un parere dell'Avvocatura Generale dello Stato, che ha concluso nel senso della limitazione della competenza dei Garanti ai soli tributi erariali. Nessuno degli altri Uffici del Garante - salvo quello della Calabria - ha aderito a questa opinione, che ha suscitato critiche anche nell'ambito della stessa Avvocatura dello Stato; talché un intervento legislativo chiarificatore diviene necessario.

In favore della tesi che limita la competenza dei Garanti ai soli tributi statali si invocano argomenti di carattere meramente letterale. L'Ufficio del Garante - secondo la legge vigente - è costituito presso le *Direzioni Regionali delle Entrate*, e solo dalle stesse (e non dagli enti locali) deve ricevere le risorse per funzionare. E' previsto l'obbligo del Garante di comunicare l'esito dell'attività svolta alle Direzioni Regionali degli Uffici Finanziari statali ed al Comando di Zona della Guardia di Finanza, (e non agli enti locali), ed un discorso analogo vale per le relazioni.

In favore della tesi opposta depone invece l'art. 1 della L. 212/2000, da cui emerge chiarissimamente che i principi della legge stessa sono applicabili a tutto il campo tributario, e non solo ai tributi statali, e che fissa per gli enti locali una serie di obblighi di adeguamento degli ordinamenti e degli statuti ai principi della legge. A ciò si aggiunge il disposto dell'art. 17, secondo cui le disposizioni della legge si applicano anche ai concessionari ed agli organi indiretti dell'Amministrazione Finanziaria, inclusi "i soggetti che esercitano l'attività di accertamento, liquidazione e riscossione di tributi di qualunque

natura". Ora, solo nel campo dei tributi locali è prevista la possibilità di delegare a privati concessionari l'attività di accertamento e liquidazione dei tributi. Lo spirito della legge appare dunque chiaro: lo Statuto dei Diritti del Contribuente si riferisce a tutta la materia tributaria, ed in questo senso si esprimono molto chiaramente i lavori preparatori. Se poi si considera il previsto sviluppo del federalismo fiscale, che porterà sempre di più a sostituire le imposte erariali con tributi regionali, appare evidente che non aveva senso per il legislatore istituire un organismo come il Garante, per destinarlo al tempo stesso a rapida fine, o quanto meno ad una progressiva perdita di significato e di utilità.

A questo problema si ricollega quello dei *rapporti tra i Garanti ed i Difensori Civici degli Enti Locali*. Appare chiaro dal complesso delle norme della legge istitutiva che il legislatore ha voluto istituire *un solo Garante per ogni regione*; d'altra parte l'affidamento di funzioni in questo campo anche ai Difensori Civici rischierebbe di portare a duplicazioni di interventi sulla stessa pratica, e ad una grande disparità di atteggiamenti su problemi analoghi. Inoltre, non tutti i Difensori Civici danno le stesse garanzie di preparazione tecnica, in questo campo specifico, e di imparzialità che sono propri degli Uffici del Garante. Questo particolare aspetto del problema sembra destinato a veder accrescere la propria importanza, anche se, per l'appunto, in Piemonte non si sono fin qui verificate sovrapposizioni, ed è anzi costante una buona collaborazione tra Garante e Difensori Civici.

#### **16 - Necessità di chiarire i rapporti tra i Garanti e le Commissioni Tributarie.**

Per quanto concerne il problema dei *rapporti tra il Garante e le Commissioni Tributarie*, il Garante del Piemonte - condividendo l'opinione degli altri Garanti italiani - ritiene di *non doversi sovrapporre alle Commissioni, delle quali non può e non deve costituire un doppione, ed il cui funzionamento non può sindacare o censurare*. Tuttavia, si ritiene che laddove un ricorso sia stato presentato dal contribuente, e non sia stato ancora deciso con una sentenza definitiva, il Garante che rilevi la commissione da parte dell'Amministrazione di atti illegittimi o inopportuni e di comportamenti censurabili possa intervenire, per sollecitare un'autotutela, ed eventualmente anche per suggerire all'Amministrazione di rinunciare ad una difesa che potrebbe rivelarsi nociva per l'Erario. Se poi, in genere, non è compito del Garante entrare nel merito della quantificazione esatta dei redditi accertati e delle imposte (spettando il relativo controllo alle Commissioni), ben può il Garante censurare eventuali errori metodologici commessi dall'Amministrazione (es.: uso delle presunzioni laddove ciò non sia consentito; confusione tra ricavi e redditi, ecc.).

Esistono poi dei casi limite, in cui le due competenze - degli organi della giustizia tributaria e degli Uffici del Garante - possono cumularsi, ad es., nei casi in cui una violazione di legge compiuta dall'Amministrazione - come l'emissione di atti non debitamente motivati, che può essere oggetto di un ricorso alle Commissioni - sia nel contempo dimostrativa dell'esistenza di una disfunzione o di una prassi anomala e *contra legem*. In casi del genere, alle Commissioni è riservato il diritto di annullare il provvedimento illegittimo (cosa che il Garante non potrebbe fare); ma a ciò si aggiunge la competenza del Garante, che può denunciare, censurare e cercare di reprimere o di far modificare la prassi anomala.

E' questo un tema molto delicato, sul quale sarebbe importante ed urgente che venisse completata ed integrata la normativa vigente, che è vaga ed imprecisa.

#### **17 - Necessità di aumentare e meglio definire i poteri del Garante nei confronti dell'Amministrazione Finanziaria, specie in riferimento all'"attivazione" delle procedure di autotutela.**

Un'altra disposizione della legge istitutiva che crea dei gravi problemi interpretativi è quella del 6° c. dell'art. 13, che autorizza il Garante, che rilevi irregolarità in atti amministrativi di

accertamento o di riscossione notificati ai contribuenti, **ad attivare le procedure di autotutela**. Ci si domanda infatti se le Amministrazioni Finanziarie siano o no obbligate a procedere nel senso indicato dal Garante, e quindi a revocare od annullare gli atti denunciati come illegittimi, ovvero se possano insistere nella tesi della legittimità e regolarità del loro comportamento, e quindi rifiutare o bloccare la procedura di autotutela.

Il Garante del Piemonte, accogliendo la prevalente opinione, ritiene che la formula della legge attualmente vigente non vada intesa nel senso che il Garante possa annullare o revocare l'atto che reputi illegittimo, o dare senz'altro inizio alla procedura di autotutela, obbligando l'Ufficio Finanziario ad attenersi alle sue direttive, ma nel senso che l'Ufficio del Garante debba limitarsi a denunciare l'illegittimità, e quindi *invitare* l'Amministrazione ad attivare l'autotutela. Nel caso in cui l'Ufficio Finanziario non risponda o fornisca spiegazioni insufficienti ed insoddisfacenti, e rifiuti di procedere alla revoca od alla modifica dell'atto, il Garante – ove non ritenga persuasive le motivazioni addotte dall'Ufficio Finanziario – dovrà darne comunicazione alla Direzione Regionale delle Entrate o al Comando di Zona della Guardia di Finanza, nonché agli organi di controllo, informandone l'autore della segnalazione, e, nei casi più gravi, proponendo l'instaurazione, nei confronti dei responsabili, di un procedimento disciplinare. Laddove a rifiutarsi immotivatamente di dar corso all'autotutela sia la Direzione Regionale delle Entrate, il Garante provvederà a segnalare il caso alla Direzione Generale dell'Agenzia delle Entrate.

La legge, in relazione a questo specifico tema, dovrebbe essere modificata, eliminando la limitazione in virtù della quale l'attivazione delle operazioni di autotutela può essere effettuata soltanto nei confronti di *atti amministrativi di accertamento o riscossione* (cfr. art. 13, comma 6° della L. 212/2000). Non è dato infatti comprendere perché il Garante non dovrebbe poter intervenire anche in relazione ad atti endoprocedimentali non ancora sfociati in un accertamento definitivo, ma che presentino evidenti connotazioni di illegittimità. L'eliminazione di questa limitazione si coordinerebbe pienamente, del resto, col disposto del comma 6° dell'art. 12, che prevede la possibilità per il Garante di intervenire, nelle verifiche fiscali, *in tutti i casi in cui ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge* (e quindi non solo contro atti amministrativi definitivi). A ciò dovrebbe aggiungersi la precisazione dell'obbligo dell'Amministrazione, che ritenga di non accogliere l'istanza del Garante, di rispondere motivando adeguatamente il suo operato, nonché la previsione di sanzioni adeguate per l'inadempimento di quest'obbligo.

## 18 – Conclusione

La presente relazione non può concludersi senza un richiamo al problema di fondo: *i poteri conferiti al Garante dalla legislazione vigente sono troppo limitati*. Il rischio è quello di veder ripetersi l'esperienza quasi fallimentare dei Difensori Civici. Il Garante non ha veri poteri di intervento, ma semplici poteri di segnalazione e di denuncia, il cui esito dipende dalla volontà politica di chi le riceve. Le denunce e segnalazioni possono essere accantonate o addirittura cestinate senza esame, senza che esista contro situazioni del genere alcun serio rimedio. E' questo uno dei punti dolenti, sul quale la legge deve essere modificata, se si vuole rendere l'istituto del Garante veramente vitale. In questo senso il Comitato di Coordinamento degli uffici Italiani del Garante ha già preso delle iniziative che sono state sottoposte all'attenzione delle competenti Commissioni Parlamentari.

Lo stesso Ministro dell'Economia e delle Finanze Prof. Tremonti, in una sua relazione al Parlamento del gennaio 2002, ha dichiarato che *“appare indispensabile una revisione legislativa tale che il Garante del Contribuente non sia più totalmente disarmato, dal momento che i suoi poteri sono limitati a segnalare, invitare, raccomandare, richiamare”*. Dichiarazione questa che testimonia l'attenzione del Ministro verso le problematiche connesse all'istituzione dell'Organismo di Garanzia del Contribuente e dimostra la volontà di rafforzarne la posizione istituzionale ed i poteri, onde rendere la sua azione più

incisiva ed efficace. Ma purtroppo alle speranze ha fatto seguito, fino ad oggi, la delusione, perché a queste manifestazioni di intenzione non ha fatto seguito alcun provvedimento concreto.

E' per questo motivo che i componenti degli uffici Regionali del Garante, attraverso l'organo rappresentativo che hanno costituito, hanno cercato a più riprese - e fin qui senza fortuna - di investire direttamente il Parlamento di una proposta organica di riforma, mettendo a disposizione il frutto dell'esperienza maturata in un'attività che dura ormai da tre anni. Non vi è a questo riguardo da parte dei Garanti, una sterile posizione di mera critica della normativa esistente, ma un atteggiamento costruttivo che mira a rendere realmente vitale un istituto creato per trasformare i contribuenti italiani da "sudditi" a "cittadini". Attendiamo fiduciosi che a questo risultato si pervenga.

Il Presidente

(Dr. Silvio PIERI)







