

SENATO DELLA REPUBBLICA

XIV LEGISLATURA

Doc. LII
n. 4

RELAZIONE SULL'ATTIVITÀ SVOLTA DAL GARANTE DEL CONTRIBUENTE

(Anno 2004)

(Articolo 13, comma 13, della legge 27 luglio 2000, n. 212)

Presentata dal Ministro dell'economia e delle finanze

(SINISCALCO)

Comunicata alla Presidenza il 19 aprile 2005

INDICE

PREMESSA	Pag.	5
IL SISTEMA DELLE RELAZIONI DEI GARANTI DEL CONTRIBUENTE	»	5
PARTE I		
L'ATTIVITÀ SVOLTA DAI GARANTI		
1. I problemi della competenza	»	8
1.1 La competenza in materia di tributi locali	»	9
1.2 I rapporti con il difensore civico	»	11
1.3 I rapporti con le Commissioni Tributarie	»	13
2. Le questioni oggetto di segnalazione al Garante del contribuente	»	13
2.1 I rimborsi	»	17
2.2 L'esercizio dell'autotutela	»	19
2.3 Le verifiche	»	22
2.4 Il fermo amministrativo dei beni mobili	»	25
2.5 L'efficienza dei servizi di informazione ed assistenza ..	»	26
3. I provvedimenti adottati a seguito di segnalazioni	»	27
4. L'attivazione dei poteri	»	28
5. Le iniziative di comunicazione	»	29
PARTE II		
OSSERVAZIONI DEI GARANTI SULLE NORME ISTITUTIVE E SULLE REGOLE DI FUNZIONAMENTO DELL'ORGANO		
6. I Garanti	»	32
6.1 L'incompatibilità	»	35
6.2 Compensi e rimborsi spese	»	36
7. L'autonomia organizzatoria	»	36
8. Il funzionamento del collegio	»	37
8.1 I poteri presidenziali	»	39
9. Funzioni di garanzia e autonomia del Garante	»	39
9.1 L'effettività dei poteri e l'autonomia finanziaria e organizzativa del Garante	»	40
9.2 Le risorse strumentali e il personale	»	42
10. Il coordinamento dei Garanti	»	45
PARTE III		
PROPOSTE DI REVISIONE NORMATIVA		
11. Le proposte di revisione normativa avanzate dai Garanti ..	»	46
12. Le proposte di revisione normativa in materia tributaria ..	»	49

PREMESSA

IL SISTEMA DELLE RELAZIONI DEI GARANTI DEL CONTRIBUENTE

L'art. 13 della legge 212/2000 (Statuto del contribuente) disciplina le funzioni del Garante, che si sostanziano in un'azione d'impulso diretta a rimuovere gli ostacoli, segnalati dai contribuenti, relativi a disfunzioni, irregolarità, scorrettezze e prassi amministrative anomale attuate dagli Uffici e suscettibili di incrinare il rapporto di reciproca collaborazione e fiducia tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, secondo i noti principi di legalità, imparzialità e buon andamento dell'azione amministrativa.

Lo stesso articolo, al comma 12, prevede che ogni Garante del contribuente presenti semestralmente al Ministro dell'economia e delle finanze, al direttore regionale delle entrate, ai direttori compartimentali delle dogane e del territorio nonché al comandante di zona della Guardia di Finanza una relazione sull'attività svolta, con l'individuazione degli aspetti critici rilevanti nel rapporto fisco-contribuente e delle relative soluzioni¹.

Sulla base di tali relazioni il Ministro dell'economia e delle finanze *“riferisce annualmente alle competenti Commissioni parlamentari in ordine al funzionamento del Garante del contribuente, all'efficacia*

¹ Art. 13, c. 12, legge n. 212/2000: “Ogni sei mesi il Garante del contribuente presenta una relazione sull'attività svolta dal Ministro delle finanze, al direttore regionale delle entrate, ai direttori compartimentali delle dogane e del territorio nonché al Comandante di zona della Guardia di finanza, individuando gli aspetti critici più rilevanti e prospettando le relative soluzioni”.

dell'azione da esso svolta ed alla natura delle questioni segnalate nonché ai provvedimenti adottati a seguito delle segnalazioni del Garante stesso"².

Il presente documento dà conto delle relazioni semestrali inviate dai Garanti del contribuente al Ministro dell'economia e delle finanze nonché delle questioni fondamentali segnalate nelle precedenti relazioni semestrali dei Garanti del contribuente.

In merito alla questione dei termini di scadenza di presentazione delle relazioni si segnala che, a differenza dello scorso anno, quasi tutti i Garanti del contribuente hanno inviato la loro prima relazione considerando come data conclusiva del primo semestre il 31 giugno e conseguentemente come termine conclusivo del secondo semestre il 31 gennaio dell'anno successivo.

Contestualmente, in ottemperanza alla legge finanziaria per il 2003 (legge 289 del 27 dicembre 2002), che ha aggiunto il comma 13-*bis* all'art. 13 della legge 212/2000³, ciascun Garante del contribuente ha fornito un'ulteriore relazione annuale al Governo e al Parlamento, con dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale.

E' opportuno precisare che le due relazioni semestrali restano caratterizzate sia dalla focalizzazione degli aspetti organizzativi e dalla individuazione degli interventi svolti su segnalazione dei contribuenti, sia dalla formulazione di talune considerazioni propositive connesse agli esiti degli interventi medesimi; per contro, alla relazione annuale vengono rimessi gli aspetti notiziari, atti a cogliere sotto un profilo più generale, i

² Art. 13, c. 13, legge n. 212/2000.

³ Art. 94, c. 8, legge 289/2002 "all'articolo 13 della legge 27 luglio 2000, n. 212, è aggiunto, infine, il seguente comma: 13-*bis*. Con relazione annuale, il Garante fornisce al Governo ed al Parlamento dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale".

rapporti esistenti fra cittadini (contribuenti) e Amministrazione finanziaria nonché le proposte più rilevanti per il perseguimento del carattere fiduciario di tali rapporti.

PARTE I

L'ATTIVITA' SVOLTA DAI GARANTI

1. I problemi della competenza

Fin dalle prime relazioni, i Garanti hanno affrontato la questione della loro competenza, in relazione sia alla territorialità che alla materia.

In relazione alla questione della competenza territoriale è stato confermato l'assunto generale dello scorso anno, che vuole per tale competenza la possibilità di applicare, alternativamente, il criterio della residenza/domicilio del contribuente (criterio personale) ovvero quello della localizzazione dell'Ufficio finanziario della cui azione si discute (criterio territoriale).

E' stata cioè rinnovata l'autoregolamentazione dei Garanti, con conferma della duplicità dell'alternativa, per cui la competenza può intendersi riferita alla residenza del contribuente oppure all'Ufficio finanziario che ha emesso l'atto e che può essere in una circoscrizione diversa da quella del contribuente.

L'autonomia di ogni Garante ha, comunque, determinato una situazione per cui alcuni hanno optato per la tesi della competenza territoriale ed altri, invece, hanno sostenuto la base personale e non territoriale della competenza, sottolineando che in tal modo si pone il contribuente nella situazione per lui più agevole.

1.1 La competenza in materia di tributi locali

Non è stata risolta ancora definitivamente la questione (nel silenzio della norma) della competenza del Garante del contribuente in merito alla materia dei tributi locali.

Come lo scorso anno la maggior parte dei Garanti, comunque, si è dichiarata competente, ritenendo estendibile alle Regioni e agli altri enti locali l'applicazione delle disposizioni dello Statuto del contribuente.

Tale estensione viene ricondotta sia all'art. 13 – relativo all'istituzione ed alle funzioni del Garante – che all'obbligo, posto a carico degli enti previsti dall'art. 1, commi 3 e 4, di adeguare i loro statuti e atti normativi ai principi dettati dalla legge 212/2000.

Nonostante il “parere di massima” espresso dall'Avvocatura Generale dello Stato⁴, quasi nessun Garante ha ravvisato ostacoli sostanziali per un intervento diretto del Garante, nell'ambito della sua competenza territoriale, nei confronti di enti dotati di potere impositivo diversi dallo Stato nonché degli altri soggetti indicati nell'art. 17 dello Statuto del contribuente⁵.

Il Garante delle Marche ribadisce che l'azione di tutela dei contribuenti e di controllo della legalità, che lo Statuto affida ai Garanti, non può arrestarsi di fronte a tributi devoluti alle Regioni ma istituiti e

⁴ Il parere dell'Avvocatura Generale, reso in data 23 ottobre 2001, n. prot. 116905, ha sostenuto che “la competenza del Garante si estende soltanto a quei tributi locali (quali l'INVIM e, in via transitoria, l'IRAP) la cui gestione, in particolare l'accertamento, è attribuita agli uffici dell'Amministrazione finanziaria dello Stato”.

⁵ Il Garante della Lombardia sottolinea che “La questione della competenza del Garante anche per i tributi locali non ha dato origine ad un contenzioso fra Garante ed i centri del potere impositivo locale, pur essendo intervenuti negli anni 2002 e 2003 atti normativi della regione Lombardia ed iniziative di alcuni Comuni, con in testa quelli di Milano, che hanno modificato il quadro di riferimento. E' doveroso sottolineare.....che in tutti i casi esaminati le posizioni riguardanti i tributi ICI e TARSU sono state affrontate nel merito senza che in alcun caso siano state sollevate eccezioni preliminari in ordine alla competenza del Garante.

Garante della Lombardia, Rel. II semestre 2004, pag. 5.

disciplinati con leggi dello Stato che sono e restano, quindi, tributi dello Stato e perciò rientrano tra le attribuzioni del Garante, indipendentemente dai soggetti pubblici e privati che li amministrano e degli enti destinatari del loro gettito. Per questo il Garante, come nelle precedenti relazioni richiede un sollecito intervento del legislatore che definisca la competenza per materia.

Lo stesso Garante delle Marche sottolinea, inoltre, che l'incertezza sulla competenza per materia è aggravata dalle iniziative legislative assunte o in fase di assunzione da parte di alcune Regioni (Lombardia, Toscana e Marche), che prevedono l'istituzione del "*Garante del contribuente regionale*" con grave disorientamento e confusione nel sistema di difesa dei diritti dei contribuenti. Diversificando i Garanti a seconda dell'ente che impone o gestisce i singoli tributi, alcuni cittadini residenti in determinate Regioni si vedrebbero privati del diritto di avvalersi di una tutela tecnicamente più qualificata⁶.

In tal senso ancora incerta è la situazione in merito alle risposte che gli enti locali spesso forniscono alle sollecitazioni del Garante che ritiene di avere competenza su questioni e procedure di autotutela riferite a tributi locali. Non tutti rispondono, infatti, positivamente.

Il Garante della Puglia ha precisato, al riguardo, che pur avendo attivato spesso la procedura di autotutela, ai sensi dell'articolo 13, comma 6, dello Statuto, "*i Comuni interessati sono alquanto restii nel procedere all'annullamento degli atti di liquidazione. Si rende pertanto necessario un intervento chiarificatore da parte degli organi centrali del Ministero dell'Economia e Finanze, dell'Agenzia delle Entrate e dell'A.N.C.I.*"⁷.

⁶ Garante delle Marche, Rel. sem. 2004, pag. 5 e 6.

⁷ Garante del Contribuente della Puglia, Rel. I sem. 2004, pag. 20.

Diversa è la posizione del Garante della Lombardia, che ha sottolineato come invece, nella sua Regione, anche i più piccoli comuni pur privi di uffici tributari hanno dato risposte con sufficiente tempestività, talora trasmettendo delucidazioni ampiamente articolate⁸.

In definitiva al pari degli anni passati, visto “*il ruolo dominante assunto dalle problematiche dell’ICI⁹*” è opportuno evidenziare la posizione di alcuni Garanti, circa la necessità di un intervento del legislatore che definisca le loro competenze per materia e risolva i problemi di interpretazione e applicazione dell’art. 13, eliminando ogni incertezza sulla loro portata precettiva ed ogni possibile contestazione sulla legittimità dell’azione del Garante riguardo i tributi delle Regioni e degli enti locali e nei confronti degli Uffici e dei soggetti che li gestiscono.

1.2 I rapporti con il Difensore civico

Come è noto l’azione del Garante del contribuente si è venuta ad affiancare a quella del Difensore civico – istituto di tutela alternativo alla giurisdizione – che ha trovato un’organica disciplina nella normativa in materia di enti locali (da ultimo il d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267)¹⁰.

Nella previsione normativa, la competenza del Garante del contribuente si pone, rispetto a quella del Difensore civico, in relazione di specialità, in quanto l’affidamento di funzioni nella stessa materia anche ai Difensori civici rischierebbe di portare a duplicazione di interventi sulla medesima pratica e a disparità di pronunce su problemi analoghi.

⁸ Garante della Lombardia, Rel. II sem. pag. 5.

⁹ Garante della Liguria, Rel. I sem. 2004, pag. 3.

¹⁰ Il difensore civico è organo monocratico con compiti di garanzia dell’imparzialità e del buon andamento dell’Amministrazione.

Secondo il Garante dell'Abruzzo, sarebbe opportuna una migliore disciplina *“che chiarisca la possibilità d'intervento del Garante rispetto agli enti locali ed ai relativi tributi, evitando le possibili interferenze con i Difensori civici”*¹¹.

Comunque, nel corso dell'anno, non si sono verificate concrete situazioni critiche anzi, talvolta, si sono realizzati incontri istituzionali collaborativi tra le due figure con la remissione da parte dei Difensori civici al Garante delle istanze inerenti tributi erariali. In merito alla questione, il Garante del Veneto ha fatto presente che *“per dirimere efficacemente la questione delle competenze tra il Garante del Contribuente e il Difensore civico in ordine agli atti e provvedimenti emessi da uffici diversi da quelli statali (questioni che questo Garante ...ha ritenuto in generale estranee alla propria competenza) il 29 gennaio 2004 si è tenuta nella sede del Garante del contribuente del Veneto una riunione col Difensore civico della Regione Veneto e col Difensore civico del Comune di Venezia, all'esito del quale si è convenuto che sinché gli statuti della Regione e degli enti locali non disporranno a norma dell'art. 1, commi 2 e 3, della Legge 27 luglio 2000, n. 212, le questioni che riguardano i tributi comunali appartengono alla competenza dei Difensori civici dei Comuni ove siano stati istituiti o altrimenti a quella del Difensore civico regionale, quelle che riguardano tributi regionali appartengono alla competenza del Difensore civico regionale, negli altri casi appartengono alla competenza del Garante del Contribuente”*¹².

¹¹ Garante dell'Abruzzo, Rel. I sem. 2004, pag. 5.

¹² Garante del Veneto, Rel. I sem. 2004, pag. 3.

1.3 I rapporti con le Commissioni Tributarie

E' opinione diffusa che l'istituto del Garante non deve sovrapporsi alle Commissioni Tributarie, il cui funzionamento non può essere sindacato o censurato. Il Garante della Lombardia ha evidenziato *“la rigida cesura che è stata sempre posta fra attività del Garante ed esercizio della giurisdizione, e che tutte le doglianze dei contribuenti in merito all'attività delle Commissioni Tributarie sono state trasmesse alle Presidenze delle Commissioni Tributarie¹³”*.

Il Garante del Piemonte ha aggiunto a queste considerazioni una valutazione particolare: *“l'obbligo preciso dell'Amministrazione di fornire sempre tempestive risposte motivate alle richieste dei Garanti, consentendo a questi ultimi l'attivazione di autotutele in relazione a tutti gli atti di qualunque genere dell'Amministrazione, e stabilendo la sospensione dei termini per ricorrere alle commissioni tributarie in pendenza dei procedimenti davanti ai Garanti¹⁴”*.

2. Le questioni oggetto di segnalazione al Garante del contribuente

Le modalità di acquisizione delle segnalazioni pervenute ai Garanti sono sempre molteplici: dal fax al colloquio telefonico, fino al verbale redatto in presenza del contribuente per il ricevimento delle sue dichiarazioni.

Le segnalazioni, come già detto, hanno visto quasi tutti i Garanti impegnati sia su tributi erariali che su tributi locali.

¹³ Garante della Lombardia, della Rel. II sem. 2004, pag.12.

¹⁴ Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2004, pag. 9.

Secondo una tradizione ormai consolidata, l'attività dei Garanti è proseguita nel 2004 con una prevalenza di istanze relative a mancati rimborsi (soprattutto in materia di IRPEF) e alla applicazione dell'istituto dell'autotutela.

Nel riportare la tipologia di interventi operati, i Garanti del contribuente hanno utilizzato due diverse forme di accorpamenti concettuali: in alcuni casi l'attività svolta è stata descritta attraverso il filtro della materia oggetto della procedura attivata; in altri casi, l'attività è stata organizzata a partire dalla strutturazione dei poteri del Garante, di cui all'art. 13 della legge 212/2000.

Ne consegue che alcune relazioni riportano, dettagliatamente, segnalazioni sulle seguenti materie:

- IRPEG;
- ILOR;
- ICI;
- IVA;
- TARSU;
- imposte sulla pubblicità;
- TOSAP;
- ICIAP;
- COSAP;
- contributi consorziali;
- imposta di registro;
- tassa di concessione governativa;
- tasse automobilistiche;
- diniego di agevolazioni fiscali;

- imposte doganali;
- materie di competenza dell’Agenzia del territorio (classamento di immobili e determinazione delle rendite catastali);
- interpretazione ed applicazione di leggi tributarie;
- omissioni o irregolarità degli uffici impositori;
- fermo amministrativo;
- verifiche nelle aziende;
- semplici richieste di informazioni.

Altre relazioni si preoccupano invece di registrare le procedure di autotutela attivate, le raccomandazioni e gli inviti rivolti agli Uffici, gli accessi svolti presso gli Uffici finanziari e le attività di vigilanza svolte sul rispetto di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali. Nella seguente tabella sono indicate, suddivise secondo le principali tipologie, il numero di istanze pervenute ad ogni Garante. E’ opportuno precisare che, come lo scorso anno, la mancanza di omogeneità delle informazioni fornite non ne ha permesso sempre una ricostruzione dettagliata. Gli stessi Garanti hanno riconosciuto questo limite¹⁵.

¹⁵ Garante delle Marche, Rel. I sem., pag.16.

XIV LEGISLATURA - DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

REGIONE		Rimborsi	Autotutela	Verifiche fiscali	Tributi locali	Istanze varie	Totale
Piemonte	1° sem.	69	4	(*)	5	55	133
	2° sem	39	13	(*)	6	53	111
Abruzzo	1° sem.	8	(*)	(*)	8	34	50
	2° sem	10	11	(*)	(*)	33	54
Lazio	1° sem.	(*)	(*)	(*)	32	221	253
	2° sem	(*)	(*)	(*)	27	150	177
Valle d'Aosta	1° sem.	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	125
	2° sem	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	94
Friuli Venezia Giulia	1° sem.	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	31
	2° sem	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	38
	annuale	35	7	1	2	24	69
Trento	1° sem.	11	(*)	(*)	4	9	24
	2° sem	4	(*)	2	3	17	26
Bolzano	1° sem.	(*)	(*)	(*)	9	28	37
	2° sem	10	(*)	(*)	3	15	28
Veneto	1° sem.	(*)	10	(*)	(*)	(*)	91
	2° sem	(*)	10	(*)	(*)	(*)	99
Umbria	1° sem.	3	2	3	1	8	17
	2° sem	7	2	1	0	6	16
Campania	1° sem.	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)
	2° sem	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)
	annuale						420
Sardegna	1° sem.	36	7	(*)	11	24	78
	2° sem	17	3	1	12	27	60
Molise	1° sem.	7	0	0	2	4	13
	2° sem	2	0	0	1	2	5
Basilicata	1° sem.	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)
	2° sem	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)

Calabria	1° sem.	25	44	4	21	14	108
	2° sem	25	14	3	13	17	72
Sicilia	1° sem.	43	42	2	6	21	114
	2° sem	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)
Liguria	1° sem.	19	(*)	2	13	25	59
	2° sem	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	84
Emilia	1° sem.	88	6	1	1	30	126
Romagna	2° sem	59	4	5	3	35	106
Toscana	1° sem.	50	10	3	5	48	116
	2° sem	(*)	13	(*)	3	55	71
Puglia	1° sem.	54	41	6	44	21	166
	2° sem	43	37	11	20	13	124
Marche	1° sem.	29	30	(*)	(*)	20	79
	2° sem	12	20	2	(*)	18	52
Lombardia	1° sem.	522	77	(*)	46	437	1082
	2° sem	579	55	(*)	50	431	1115

(*) La mancanza dei dati per alcune Regioni è dovuta all'assenza dei riferimenti numerici all'interno delle relazioni, ovvero all'impossibilità di ricostruirli.

2.1 I rimborsi

Anche nel corso del 2004 è emerso che le richieste dei contribuenti riguardano, in via quasi esclusiva, problematiche e ritardi nelle procedure dei rimborsi di crediti accertati e riconosciuti nei loro confronti.

Due sono i profili ricorrenti di tali istanze:

- il primo riguarda la lamentata renitenza degli Uffici tributari a fornire informazioni sui termini dei rimborsi e sul rispetto di

precise scadenze, soprattutto in relazione a rimborsi già riconosciuti¹⁶;

- il secondo riguarda le “giustificazioni” che l’Amministrazione finanziaria fornisce ai contribuenti per la mancata erogazione materiale dei rimborsi, adducendo la mancanza di fondi. Ciò comporta, come segnalato da vari Garanti, una sfiducia nei confronti dell’Amministrazione, se non addirittura *“portare all’exasperazione i contribuenti interessati, con il prestigio e la credibilità dell’amministrazione finanziaria dello Stato gravemente compromessa”¹⁷*.

Merita di essere segnalata l’attività del Garante della Lombardia che fin dagli esercizi 2002 – 2003 ha riscontrato la tempistica della cosiddetta fase di convalida attribuita agli uffici locali accelerandone la definizione e seguendo l’intera sequenza fino alla comunicazione conclusiva. Operando in tal senso ha reso trasparente la questione della competenza anche con riferimento alle comunicazioni rese al contribuente, realizzando così una precisa cesura tra “responsabilità” genericamente attribuibili all’Amministrazione Centrale e quelle riconducibili alle competenze degli Uffici locali: *“Il risultato di questa realizzata miglior trasparenza, se non ha avvicinato il contribuente al momento dell’erogazione, ha liberato gli uffici locali da generiche censure di colpevoli inefficienze nel momento in cui emerge l’avvenuta*

¹⁶ Garante della Lombardia, Rel. II sem. 2004, pag. 9; Garante di Trento, Rel. I sem. 2004, pag. 3 e Rel. II sem. pag. 4; Seconda Rel. Annuale del 2004 del Garante dell’Abruzzo comprensiva della Rel. II semestre 2004, pag. 3; Seconda Rel. Annuale del 2004 del Garante dell’Umbria comprensiva della Rel. II semestre 2004, pag. 5 e 6; Garante del Lazio, Rel. I sem. 2004, pag. 5; Garante della Sicilia, Rel. I sem. 2004, pag. 10; Garante del Molise, Rel. I sem. 2004, pag. 4; Garante del Piemonte, Rel. I semestre 2004, pag. 5.

¹⁷ Garante del Contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2004, pag. 5.

*conclusione della fase di convalida, pur se in molti casi questo avviene in tempi largamente superiori dalle norme di legge*¹⁸.

Significativa nell'economia della gestione dei rimborsi è la posizione del Garante del contribuente delle Marche. Questi, nel confermare quanto già espresso nelle precedenti relazioni, ritiene di dover ancora insistere sulla corretta interpretazione della disciplina normativa del pagamento in conto sospeso e sulla necessità, quindi, di modificare eventuali direttive non improntate al rispetto dei provvedimenti giurisdizionali passati in giudicato. In particolare, il Garante insiste sul doveroso rispetto di tali provvedimenti giurisdizionali con disposizioni conformi ai precetti dell'articolo 97 della Costituzione, ovvero al principio di semplificazione dei procedimenti amministrativi e alle regole del Codice Civile in materia di adempimento delle obbligazioni. A giudizio del suddetto Garante per attenuare il grado di esasperazione ed impotenza dei contribuenti sarebbe sufficiente che l'Amministrazione facesse chiarezza sulle competenze dei vari Uffici e ponesse gli Uffici locali in grado di conoscere tempestivamente i programmi di erogazione dei rimborsi annualmente elaborati in sede centrale¹⁹.

2.2 L'esercizio dell'autotutela

Riguardo alla materia dell'autotutela, l'art. 13, comma 6, prevede che il Garante del contribuente *“attiva le procedure di autotutela nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione notificati al contribuente*²⁰”. Numerosi sono i casi in cui i contribuenti hanno presentato

¹⁸ Garante della Lombardia, Rel. II sem. 2004, pag.10.

¹⁹ Garante delle Marche, Rel. I sem. 2004, pag. 12

²⁰ Art.13, comma 6, L. 212/2000.

istanze direttamente al Garante' con la denuncia di una pretesa violazione della normativa tributaria, ma omettendo del tutto il rapporto diretto con il Fisco quasi che al Garante fossero attribuiti poteri sostitutivi in tutta l'area tributaria.

A questo proposito il rapporto con gli Uffici si rivela a volte ancora problematico. Vari Garanti richiedono, infatti, agli Uffici finanziari una più attenta valutazione delle delibere aventi ad oggetto l'attivazione delle procedure di autotutela: delibere che possono essere disattese, ad avviso di questi Uffici, soltanto se il rifiuto di conformarsi alla proposta del Garante sia sorretto da motivazione adeguata, che non si limiti cioè a ribadire la contraria opinione dell'Amministrazione, ma sia idonea a confutare specificatamente le argomentazioni addotte dal Garante e a dimostrarne la inattendibilità in fatto e in diritto. Il Garante dovrebbe altrimenti *“ritenere ingiustificato il provvedimento negativo dell'Ufficio e – come tale – suscettibile di doveroso riesame da parte degli Organi sovraordinati, dei quali il Garante stesso continuerà a chiedere la collaborazione, limitatamente a fattispecie di particolare rilevanza”*²¹.

Per queste ragioni, ovvero al fine di rendere più incisivo l'istituto dell'autotutela, i Garanti hanno ribadito (così come fu per lo scorso anno), all'interno delle loro relazioni, l'esigenza di delineare meglio l'ambito di operatività dei poteri loro attribuiti, in particolar modo per la necessità di chiarire che l'attivazione della procedura di autotutela non debba più essere considerata un semplice invito a procedere, ma un obbligo giuridico. In tal senso il Garante delle Marche propone in *“modo esplicito l'impugnabilità*

²¹ Garante Marche, Rel. I sem. 2004, pag. 14.

Si rammenta che il Garante può solo chiedere la revoca di un atto ma non può obbligare l'amministrazione inadempiente ad eseguire quanto richiesto, poiché presupposto indispensabile per l'esercizio di autotutela è il rapporto di subordinazione gerarchica o la possibilità di esercitarlo direttamente ed entrambe le ipotesi non ricorrono tra le funzioni e i poteri attribuiti al predetto Organo.

dinanzi alle commissioni Tributarie dei provvedimenti di diniego, in ossequio al disposto dell'articolo 113 della Costituzione"²².

Nessun Garante, comunque, ha mai contestato il principio che nega allo stesso il potere di annullare o revocare direttamente l'atto che reputi illegittimo ovvero di dare inizio alla procedura di autotutela, con obbligo dell'Ufficio finanziario di attenersi alle sue direttive; egli ritiene sempre che il suo Ufficio debba limitarsi a denunciare l'illegittimità e, quindi, a invitare l'Amministrazione ad attivare l'autotutela con i riscontri, però, di cui al capoverso precedente.

Il Garante della Liguria in tal senso *"suggerisce una modifica normativa del processo tributario, tale da consentire la proposizione di ricorsi o l'intervento in giudizio di enti o associazioni che siano legittimi rappresentanti di interessi collettivi"*²³.

Anche il Garante del Contribuente della Lombardia propone in materia di autotutela alcune interessanti novità. In particolare *"l'attribuzione del potere di fissare dei termini, calibrati di volta in volta, per le definitive determinazioni degli uffici destinatari delle istanze potrebbe evitare la condizione di stallo legata alla improduttiva situazione di attesa della risposta dell'ufficio..... Un ridisegno dei poteri sul tema del silenzio rispetto a richieste formali del Garante in aree determinate quali quelle disegnate dai commi 6, 7, 8, 9 e 10, potrebbe rappresentare in definitiva un percorso produttivo per rafforzare e rendere più incisivo il ruolo nel rispetto dell'autonomia"*²⁴.

²² Garante delle Marche, Rel. II sem. 2004, pag. 15.

²³ Garante della Liguria, Rel. II sem. 2004, pag. 5.

²⁴ Garante della Lombardia, Rel. II sem. 2004, pag. 8.

2.3 Le verifiche

La questione dello svolgimento delle verifiche fiscali da parte del personale civile e militare dell'Amministrazione finanziaria rappresenta l'indicatore cruciale circa la *ratio* che informa il complesso normativo dello Statuto del contribuente, ovvero l'instaurazione di un rapporto di trasparenza e fiducia tra Amministrazione finanziaria e contribuente.

A questa *ratio* deve essere riportato il complesso di specifiche garanzie per il contribuente, predisposto dallo Statuto del contribuente, nel caso in cui la sua posizione fiscale sia sottoposta alle ispezioni e alle verifiche contabili effettuate dagli Uffici dell'Amministrazione finanziaria e dalla Guardia di Finanza.

Senza dubbio si tratta di disposizioni aventi una funzione rafforzativa di regole generali dell'ordinamento e di garanzia nei confronti dei poteri di cui l'Amministrazione finanziaria dispone, in modo da assicurare il pieno rispetto dell'equità e dell'imparzialità di trattamento.

Il comma 6 dell'art. 12 prevede, peraltro, che il contribuente, nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge, possa rivolgersi al Garante del contribuente, secondo quanto previsto dall'art. 13, attraverso un percorso alternativo alla giurisdizione al fine di ottenere la tutela delle posizioni giuridiche soggettive.

Nonostante il rilievo di tale norma all'interno del *corpus* dello Statuto del contribuente, la prassi fin qui registrata – fin dalle prime relazioni – relega la questione nell'ambito di quelle più marginali della casistica²⁵.

²⁵ Garante delle Marche, Rel. I sem. 2004, pag. 6; Seconda Rel. Annuale del 2004 del Garante del Piemonte, pag. 7; Garante di Bolzano, Rel. I sem. 2004, pag. 4; Garante della Sicilia, Rel. I sem. 2004, pagg. 10 - 11; Garante della Puglia, Rel. II sem. 2004, pagg. 14 - 15.

C'è da evidenziare, comunque, che la diminuzione delle istanze presentate, come sottolineato nella relazione dello scorso anno, è collegabile sia all'ampliamento dell'area dei condoni che si sono succeduti negli ultimi anni, sia alla migliore attenzione posta dagli Uffici al rispetto della tempistica del comma 12, dell'art. 13.

Il Garante della Lombardia sottolinea che la ragione di tale evoluzione positiva è rappresentata dall'attenzione posta alla fase progettuale che precede l'accesso nei locali dell'azienda e che, svolta nel rispetto dell'articolo 12 dello Statuto, consente agli operatori di limitare le varianti *in itinere* che causavano nei locali tempi di permanenza piuttosto lunghi²⁶.

Non mancano, altresì, contestazioni ed esposti relativi al merito dei rilievi formulati dai verificatori, con richiesta di attivazione delle procedure di autotutela per l'annullamento dei relativi processi verbali di constatazione²⁷.

Ancora oggi, comunque, la questione più rilevante è relativa alla durata delle verifiche fiscali, in relazione soprattutto all'interpretazione che ne è stata data. Da un lato, infatti, lo Statuto del contribuente prevede al riguardo una durata massima di 30 giorni lavorativi, che può essere raddoppiata in casi particolari, ma non chiarisce se questo termine debba essere utilizzato dai verificatori in modo continuativo ovvero se possa essere suddiviso in periodi più brevi, anche distanziati tra loro.

Dall'altro lato una seconda interpretazione – espressamente accolta dalla circolare del Comando Generale della Guardia di Finanza n. 250400 del 7 agosto 2000 – consentirebbe di effettuare efficacemente le verifiche fiscali relative ad aziende di grandi dimensioni, ma è stato osservato che

²⁶ Garante della Lombardia, Rel. II sem. 2004, pag. 11.

²⁷ Garante delle Marche, Rel. I sem. 2004, pag. 6.

una generalizzazione di questo sistema recherebbe alle imprese significativi intralci allo svolgimento delle loro attività, tenendole sotto pressione per periodi che potrebbero divenire lunghissimi.

Sembrerebbe, quindi, profilarsi una contrapposizione di interpretazione, che vede da una parte l'Amministrazione finanziaria (la quale ha sostanzialmente accolto la circ. 250400 del Comando Generale della Guardia di Finanza) con la Guardia di Finanza, e dall'altra il Garante del contribuente che sottolinea come la Guardia di Finanza legittima – di fatto – la permanenza intervallata degli operatori nella sede del contribuente, consentendo quindi il protrarsi della loro presenza senza alcun limite di tempo. Il Garante ha ritenuto questa interpretazione della Guardia di Finanza confliggente con le finalità dello Statuto del contribuente, ed in particolare con la norma che enuncia e tutela i diritti e le garanzie dei contribuenti nei loro rapporti con gli operatori di verifiche fiscali.

Anche nelle ultime relazioni i Garanti hanno precisato che i tempi delle indagini penali devono essere sottratti al calcolo previsto dall'art. 12 dello Statuto e riservati alla valutazione autonoma dell'Autorità penale.²⁸

Il Garante delle Marche ribadisce, infine, l'esigenza di completare l'autonomia statutaria mediante l'emanazione del "Codice di comportamento dei verificatori" del personale addetto alle verifiche fiscali.²⁹

²⁸ Garante della Lombardia, Rel. sem.2004, pag.12.

²⁹ Garante delle Marche, Rel. II sem. 2004, pag.16.

2.4 Il fermo amministrativo dei beni mobili

I Garanti hanno evidenziato la questione del fermo amministrativo dei beni mobili iscritti nei pubblici registri.

E' opportuno rammentare che tale strumento, previsto dall'art. 86 del D.P.R. n. 602/73, viene utilizzato dai Concessionari della riscossione allorché il contribuente si trovi in una condizione debitoria nei confronti dello Stato, definita da una cartella di pagamento.

Molti Garanti hanno sottolineato come spesso non vi siano i presupposti per l'emissione del provvedimento in questione, anche in ragione dei danni gravi e irreparabili che il soggetto colpito va poi a lamentare³⁰.

A tale proposito, il Garante della Marche segnala, *“l'incresciosa situazione determinata dall'uso, talvolta poco prudente, da parte dei Concessionari della riscossione, del fermo amministrativo di veicoli di debitori morosi, attualmente disciplinato dall'art. 86 del D.P.R. 29 settembre 1973. Questa norma, che conferisce ai Concessionari un terribile strumento di coazione per indurre i contribuenti al pagamento di debiti talora contestati o di modesto importo, sta suscitando lamentele e proteste da parte dei contribuenti e delle associazioni di difesa civica di tale intensità da essere divenuta esempio emblematico delle disposizioni in vigore che determinano situazioni di rilevante criticità”*³¹.

Sulla stessa questione il Garante della Puglia evidenzia *“che in molti casi non vi è proporzione fra credito tributario (o altro credito vantata da altri Enti pubblici e privati) posto in esecuzione e valore dei beni colpiti da*

³⁰ Garante della Puglia, Rel. I sem. 2004, pag. 20, 21 e 22; Garante del Contribuente della Calabria, Rel. II sem. 2004, pag. 5.

³¹ Garante delle Marche, Rel. I sem. 2004 pagg. 14 e 15.

fermo amministrativo. Tale situazione è stata più volte riportata anche dalla stampa e da altri mass media locali e nazionali. Da un caso recentemente riportato su il Sole 24 Ore del 1° agosto 2004, a pag. 6, risulta che ad un'azienda di trasporto è stato disposto il fermo del parco veicolare per un credito erariale per la somma di 89,57 €, relativo ad una cartella di pagamento mai notificata e poi contestata; senza considerare la gravità del danno arrecato: automezzi fermi, personale a terra, costi fissi da sostenere, oneri di fermo cantiere, ritardi di consegna”³².

Addirittura il Garante del Lazio osserva che, nella sua esperienza, il fermo amministrativo “...viene percepito come un vero e proprio mezzo di estorsione. Il Garante rileva come sul tema si sia formata una giurisprudenza ondivaga che potrebbe essere meglio definita tormentone giudiziale. Infatti sulle cosiddette ganasce fiscali è stata chiamata a pronunciarsi la Corte Costituzionale con più di un’ordinanza”³³.

Infine il Garante della Basilicata propone “che si possa procedere al fermo quando il credito è superiore ad un certo importo e, comunque, che il valore dell’autoveicolo oggetto di fermo non sia di valore superiore a ...TOT....volte (da concordare) all’importo del credito fatto valere dal concessionario”³⁴.

2.5 L’efficienza dei servizi di informazione e assistenza

In merito al c.d. diritto di informazione i Garanti segnalano che l’accesso ai servizi di informazione e di assistenza al contribuente si configura a parametri di efficienza e buona funzionalità³⁵, fatta eccezione

³² Garante della Puglia, Rel. I sem. 2003, pag. 30; Garante della Puglia, Rel. II sem. 2003, pag. 36.

³³ Garante del Lazio, Rel. II sem. del 2004, pag. 5.

³⁴ Garante della Basilicata, Rel. I sem. 2004, pag. 2.

³⁵ Garante della Calabria, Rel. I sem. 2004, pag. 2; Garante di Bolzano, Rel. II sem. 2004, pag. 2 e 3.

per i Garanti della Sardegna e del Piemonte. Il Garante della Sardegna evidenzia anche quest'anno, come già fatto con le relazioni del 2003, l'imminente spostamento di alcuni uffici dell'Agenzia delle Entrate in un luogo distante dal centro abitato e servito in modo non ottimale dai servizi pubblici che determinerà un forte disservizio per i contribuenti³⁶.

Il Garante del Piemonte segnala, invece, il trasferimento del proprio ufficio presso la sede di Torino 3 situata alla periferia estrema della città e quindi in un luogo disagiata per gli utenti. Non sembra ipotizzabile, a giudizio del Garante, che un Ufficio con competenze su tutta la Regione sia situato presso un qualsiasi Ufficio periferico, in quanto, ciò, oltre al comprensibile disagio per il contribuente, potrebbe indurre lo stesso a percepire la figura del Garante come organo dipendente dall'Agenzia delle Entrate³⁷.

3. I provvedimenti adottati a seguito di segnalazioni

Il lavoro svolto dai Garanti del contribuente ha avuto una risposta generalmente positiva da parte degli Uffici dell'Amministrazione finanziaria. Pur escludendo i problemi legati alla materia dei rimborsi e dell'autotutela, anche nell'anno 2004 i Garanti hanno espresso nelle proprie relazioni una valutazione comune circa il grado di effettiva collaborazione prestata dagli Uffici finanziari, i quali hanno dato di regola risposte puntuali e soddisfacenti.

Infatti la maggior parte dei Garanti evidenzia che le proprie richieste di documenti e chiarimenti sono state esaudite dagli Uffici interessati con

³⁶ Garante della Sardegna, Rel. I sem. 2004, pag. 3.

³⁷ Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2004, pag. 2.

spirito collaborativo ed in tempi ragionevoli, pur se talvolta, non è stato rispettato rigorosamente il termine di trenta giorni previsto dal comma 6, dell'art. 13 dello Statuto del contribuente. Identico discorso è stato rilevato per gli enti locali, che, occorre ricordare, pur privi di veri e propri uffici tributi, generalmente hanno dato risposte compiute in termini ravvicinati³⁸. Solo un numero esiguo di Garanti hanno segnalato che, a volte, le notizie ricevute non sono state precise ed esaurienti.

In particolare il Garante del Friuli Venezia Giulia ritiene che la mancata risposta degli Uffici (c.d. silenzio – rigetto) alle istanze dei contribuenti è palesemente ingiustificata in quanto le disposizioni relative alla formazione del silenzio – rigetto non esonerano, comunque, l'Amministrazione dall'obbligo di comunicare il rigetto delle istanze mediante provvedimento motivato.³⁹

4. L'attivazione dei poteri

A differenza che nelle relazioni degli anni passati nulla in particolare è stato segnalato nel merito della questione. E' quindi indiscutibilmente accettata da tutti i Garanti la prerogativa di iniziare l'attività non solo sulla base di segnalazioni scritte dei contribuenti e degli altri interessati, ma anche d'ufficio e di propria iniziativa, avendo acquisito in altro modo notizia delle disfunzioni. I Garanti hanno considerato corretta tale interpretazione, offrendo la possibilità anche al recepimento di dichiarazioni orali per motivi diversi (carenze culturali, difetto di assistenza

³⁸ Garante della Lombardia, Rel. I sem. 2004, pag. 5; Garante del Molise, Rel. I sem. 2004, pag. 2; Garante della Sardegna, Rel. I sem. 2004, pag. 4; Garante di Bolzano, Rel. I sem. 2004, pag. 2 e 3; Garante della Puglia, Rel. I sem. 2004, pag. 15; Garante del Molise, Rel. II sem. 2004, pag. 2.

³⁹ Garante della Sardegna, Rel. I sem. 2004, pag. 2; Garante del Friuli, Rel. II sem. 2004, pag. 2.

al contribuente, particolare complessità del caso ecc.), quando non sia possibile ottenere una segnalazione scritta, che rimane per il Garante la forma privilegiata e ordinaria dell'attivazione del collegio.

Peraltro il Garante delle Marche sottolinea che il contatto personale con i contribuenti rappresenta un aspetto non marginale, che si rivela utile soprattutto nei casi in cui, risultando corretto l'operato dell'ufficio finanziario o non sostenibili i motivi della contestazione, la potenziale controversia, grazie alle spiegazioni fornite, viene eliminata sul nascere.

Sempre più frequente è la prassi di fornire indicazioni e suggerimenti a tutela dei diritti dei contribuenti, anche quando non sussistono i presupposti per un intervento del Garante.

Non si tratta di esercizio di vera e propria consulenza fiscale, ma di attività di supporto giuridico e di tutela indiretta del contribuente, che non può ritenersi preclusa purchè contenuta nei limiti dell'informazione tecnica meramente orientativa e diretta a soddisfare un interesse primario dei cittadini che si rivolgono al Garante.⁴⁰

5. Le iniziative di comunicazione

La comunicazione pertinente l'istituzione e l'attività svolta dai Garanti del contribuente è a livello regionale effettuata direttamente dai Garanti, mentre, come è noto, la comunicazione più generale sullo Statuto del contribuente è svolta dal Dipartimento per le Politiche Fiscali.

L'Ufficio comunicazione istituzionale del Dipartimento per le Politiche Fiscali ha infatti attivato, all'interno del sito *web*

⁴⁰ Garante delle Marche Rel. II sem., pag. 11.

www.finanze.gov.it del Ministero, un'apposita sezione dedicata allo Statuto del contribuente e ai Garanti del contribuente, per costituire un archivio informativo aggiornato per coloro che vogliono avviare contatti con questi organismi⁴¹.

In particolare, nel suddetto sito alla voce "Garante del contribuente", oltre alla legge n. 212/2000 sono indicati i compiti dell'organismo e un elenco completo dei Garanti istituiti e dei loro recapiti (numeri telefonici e fax, indirizzi e nomi dei componenti il Garante)⁴².

In relazione all'attività di informazione, alcuni Garanti lamentano, tuttavia, ancora la scarsa conoscenza, presso la platea dei contribuenti, dell'esistenza e delle funzioni del Garante del contribuente. In particolare, il Garante del Molise rileva *"la scarsa conoscenza, presso la platea dei contribuenti, dell'esistenza e delle funzioni del Garante del Contribuente" e che poco o nulla sia stato fatto in ambito ministeriale per favorire la conoscenza*⁴³.

Piuttosto critici, circa le iniziative di informazione dell'attività del Garante per il contribuente, sono anche i rilievi mossi dal Garante del Piemonte⁴⁴. Egli osserva, infatti, che *"I potenziali fruitori di questa attività vanno ricercati soprattutto tra i privati, e non tra le aziende che possono disporre di consulenti esperti e qualificati. Per questo per rendere veramente vitale l'istituto, è indispensabile che l'esistenza e l'attività del Garante siano portati a conoscenza della gran massa dei cittadini. Non è possibile raggiungere, se non minima parte, questo fine con*

⁴¹ Analoga iniziativa è stata realizzata anche dall'Agenzia delle Entrate all'interno del proprio sito istituzionale (www.agenziaentrate.it).

⁴² Inoltre, nella stringa "documentazione" alla voce Statuto del contribuente è possibile accedere a un dossier tematico che spiega in dettaglio la Legge 212/2002.

⁴³ Garante del Molise, Rel. II sem. 2004, pag. 3.

⁴⁴ Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2004, pag. 4.

*l'organizzazione di conferenze e convegni. Occorre ottenere l'intervento dei mass-media, e non solo dei giornali specializzati (come ad es. IL SOLE 24 ORE), che sono letti soprattutto dagli addetti ai lavori e non dal grande pubblico. Ciò che occorrerebbe davvero sarebbe una propaganda incentrata su una serie di spots televisivi, del genere quelli **Pubblicità e Progresso**".*

In conclusione, la conoscenza delle regole dettate dallo Statuto dei diritti del contribuente attraverso seminari, convegni, conferenze ed altro, oppure attraverso convenzioni con enti pubblici ed università rappresenta, come sostiene il Garante della Puglia⁴⁵ *"il primo passo nella formazione di una nuova coscienza in campo fiscale non solo in sede di tutela sugli atti emessi dall'Amministrazione finanziaria e ritenuti illegittimi dal contribuente, ma anche sui doveri di ciascuno nell'adempimento degli obblighi tributari in ragione della propria capacità contributiva, come sancito dall'articolo 53 della Costituzione"*.

I Garanti del contribuente hanno comunque avviato in proprio, nell'ambito della Regione di appartenenza, proposte di comunicazione verso i responsabili degli Uffici periferici e verso altre realtà locali, con comunicati stampa e attività di contatto con le Autorità regionali e con gli enti locali, nonché con le organizzazioni di categoria, gli ordini professionali, le istituzioni scolastiche, universitarie ecc.⁴⁶.

Per completezza si ricorda che in merito alle iniziative di comunicazione la legge 212/2000, istitutiva del Garante del contribuente, non contiene alcuna indicazione normativa.

⁴⁵ Garante della Puglia, Rel. II sem. 2004, pag. 3.

⁴⁶ Garante del Lazio, Rel. II sem. 2004, pag. 3.

PARTE II

OSSERVAZIONI DEI GARANTI SULLE NORME ISTITUTIVE E SULLE REGOLE DI FUNZIONAMENTO DELL'ORGANO

6. I Garanti

In merito al funzionamento dell'istituzione del Garante è opportuno ricordare il conteso normativo. L'art. 13, comma 2, della legge 212/2000 prevede che il Presidente del Collegio e i componenti siano nominati dal Presidente della Commissione Tributaria Regionale o da una sua sezione distaccata, nella cui circoscrizione è compresa la Direzione regionale delle entrate. L'incarico di componente del Garante del contribuente – nella previsione originaria dello Statuto del contribuente – aveva durata triennale ed era rinnovabile una sola volta.

La legge finanziaria per il 2003 (legge 289/2002), all'articolo 94, comma 7, ha novellato il comma 3, dell'art. 13, della legge 212/2000, prevedendo che *“l'incarico [di Garante] ha durata quadriennale ed è rinnovabile tenendo presenti professionalità, produttività ed attività già svolta”*.

Nulla di nuovo è stato disposto dalle ultime leggi di bilancio annuale dello Stato per il 2003 e il 2004.

Nel silenzio della norma e in considerazione dell'autonomia riconosciuta dallo Statuto all'organismo del Garante, si deve quindi continuare a ritenere che le valutazioni concernenti “professionalità,

produttività ed attività” debbano rientrare nella competenza del soggetto istituzionalmente titolato alla nomina, ovvero del Presidente della Commissione Tributaria Regionale.

Occorre sottolineare che il suddetto comma 7, dell’art. 94, ancora oggi non chiarisce con quali modalità e strumenti di informazione il Presidente della Commissione Tributaria Regionale debba acquisire gli elementi di valutazione necessari per provvedere all’eventuale rinnovo dell’incarico a tutti o ad alcuni dei componenti dell’Ufficio del Garante in carica.

Nella tabella che segue sono riportati i riferimenti relativi alla provenienza professionale, alla data della nomina e a quella dell’insediamento, aggiornati al 31 marzo 2005, di tutti i Garanti del contribuente.

SEDE (Regione o Provincia autonoma)	Presidente	Componente	Componente	Data nomina	Data insediamento
ABRUZZO	Dr. M. Ramundo <i>Presidente di Corte d'Appello</i>	Dr. G. Mancini <i>Intendente delle Finanze a. r.</i>	Dr. R. Quarchioni <i>Commercialista p.</i>	14/03/2001	05/04/2001
BOLZANO	Dr. F. Martinolli <i>Magistrato</i>	Dr. M. Scarantino <i>Notaio</i>	Dr.ssa M. Brugger <i>Commercialista p.</i>	31/07/2001	07/09/2001
BASILICATA	Dr. F. Lazizzera <i>Presidente di Corte d'Appello</i>	Col. A. Mascaro <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Dr. G. Iaculli <i>Commercialista p.</i>	08/02/2001	26/03/2001
CALABRIA	Dr. F. Isabella <i>Magistrato di Cassazione</i>	Gen. F. Pezzotti <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Rag. S. Muleo <i>Commercialista p.</i>	28/05/2001	
CAMPANIA	Dr. F. D'Alessandro <i>MAGISTRATO</i>	Gen. D. Barbato <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Avv. V. Veneziani <i>Avvocato p.</i>	25/02/2005	
EMILIA ROMAGNA	Dr. V. Aliano <i>Presidente di Corte d'Appello</i>	Gen. N. Silvestri <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Dr. A. Fiordelisi <i>Commercialista p.</i>	22/02/2001 28/03/2001	05/04/2001
FRIULI VENEZIA GIULIA	Dr. A. Marinelli <i>Magistrato</i>	Gen. E. Boi <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Avv. E. Niseteo <i>Avvocato p.</i>	10/04/2001	24/05/2001

XIV LEGISLATURA - DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

LAZIO	Dr. T. Figliuzzi <i>Presidente di Corte d'Appello</i>	Gen. V. Biscaglia <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Avv. G. Colecchia <i>Avvocato p.</i>	25/01/2001	
LIGURIA	Dr. G. Gavotti <i>Magistrato</i>	Gen. D. Siri <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Dr. G. Carbone <i>Commercialista p.</i>	24/03/2001 20/09/2001	21/09/2001
LOMBARDIA	Dr. U. Loi <i>Magistrato</i>	Dr. G. Perrone <i>Intendente di Finanza a. r.</i>	Avv. C. Chiaffarelli <i>Avvocato p.</i>	02/03/2001	28/03/2001
MARCHE	Dr. S. Nardino <i>Magistrato di Cassazione</i>	Dr. P. Narbone <i>Intendente di Finanza a. r.</i>	Rag. M.L. Nardi <i>Commercialista p.</i>	27/01/2001	
MOLISE	Prof.ssa L. Salvini	Dr. M. Di Nezza <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	Dr. O. Caputi	06/04/2001 20/05/2002	11/06/2001 23/10/2002
PIEMONTE	Dr. S. Pieri <i>Primo Presidente onorario Corte Cassazione</i>	Dr. F. Vitullo <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	Dr. P. Rossi <i>Commercialista p.</i>	28/01/2001	14/02/2001
PUGLIA	Prof. D. Ciavarella <i>Prof. Diritto Tributario e Sc. Finanze</i>	Gen. G. Nanula <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Dr. N. Chiechi <i>Commercialista p.</i>	18/05/2001	
SARDEGNA	Dr. S. Andria <i>Magistrato</i>	Dr. C. Cadoni <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	Avv. F. Leoni <i>Avvocato p.</i>	30/05/2001	13/06/2001
SICILIA	Dr. B. Pellingra <i>Magistrato del T.A.R.</i>	Dr. G. Xibilia <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	Avv. F. Pillitteri <i>Avvocato p.</i>	21/03/2001	24/05/2001
TOSCANA	Prof. R. Torrigiani <i>Prof. di Diritto</i>	Dr. N. Battaglia <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	Dr. R. Lamioni <i>Commercialista p.</i>	29/01/2001	23/02/2001
TRENTO	Prof. Bronzetti <i>Magistrato del T.A.R.</i>	Gen. V. Laino <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Dr. L. Negherbon <i>Commercialista p.</i>	09/04/2001	18/05/2001
UMBRIA	Dr. N. Restivo <i>Magistrato</i>	Gen. P. Pasini <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Avv. E. Taddonio <i>Avvocato p.</i>	21/05/2005	21/05/2009
VALLE D'AOSTA	Dr. P. Amati <i>Notaio</i>	Dr. P. Scrima <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	Avv. L. Fournier <i>Avvocato p.</i>	30/03/2001 19/10/2001	28/11/2001
VENETO	Prof. E. Rosini <i>Presidente onorario Consiglio di Stato</i>	Dr. B. Pasdera <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	Avv. G. Altieri <i>Avvocato p.</i>	21/02/2001	12/03/2001

Legenda

a.r. = a riposo

p. = pensionato

6.1 L'incompatibilità

Negli anni passati erano stati sollevati dubbi relativi alla mancata previsione nella legge istitutiva di un sistema di incompatibilità per le nomine dei Garanti, che consentisse cioè di chiarire alcune eventualità teoricamente riscontrabili, come il caso di magistrato o professore universitario che fosse già membro di Commissione Tributaria ovvero di un componente che presti consulenza professionale.

In particolar modo, alcuni Garanti avevano sottolineato che la valutazione delle incompatibilità non andrebbe riferita esclusivamente a quelle preesistenti all'atto di nomina, ma dovrebbe considerare soprattutto le eventuali incompatibilità sorte *in itinere* nel corso di svolgimento della funzione istituzionale.

Allo stato attuale tale problema⁴⁷, anche se come auspicato non è stato ancora affrontato e risolto in sede legislativa, parrebbe essere superato. I pochi casi di incompatibilità, in particolare verificatisi per la figura del presidente, sono stati risolti in seno al Consiglio Superiore della Magistratura nei primissimi mesi successivi alla nomina. Con il graduale esercizio da parte dei Garanti della loro azione l'importanza inizialmente attribuita alla questione appare oggi del tutto limitata.

Rimane chiaro che le dimissioni dei componenti per situazioni di incompatibilità relative all'attività svolta comporteranno ogni qualvolta una variazione dei collegi originariamente stabiliti.

⁴⁷ Molto sentito nella prima fase di applicazione della norma.

6.2 Compensi e rimborsi spese

L'art. 13, comma 4, dello Statuto del contribuente ha previsto l'emanazione di un decreto da parte del Ministro dell'Economia e delle Finanze per la determinazione dei compensi e rimborsi ai componenti del Garante del contribuente: questo decreto è stato emanato il 30 marzo 2001 e registrato il 16 maggio 2001.

La gestione del capitolo di bilancio 1557 "spese per il funzionamento del Garante" è stata assegnata all'Ufficio Amministrazione Risorse del Dipartimento per le Politiche Fiscali, con D.M. n. 1370 del 7 febbraio 2001, che cura la liquidazione dei relativi compensi.

Dopo una prima fase di organizzazione degli Uffici del Garante, la procedura di pagamento risulta oramai, nel 2004, a regime, tanto nella fase di registrazione contabile, che nella emissione dei mandati di pagamento. Tale procedura non ha quindi più dato luogo a significative lamentele, eccezione fatta per il Garante del Piemonte, che auspica una più celere regolarizzazione del pagamento dei compensi e delle indennità di trasferta ai componenti dei collegi⁴⁸.

7. L'autonomia organizzatoria

Nel contesto dell'autonomia riconosciuta dallo Statuto del contribuente, i Garanti hanno mantenuto e perfezionato i propri regolamenti di organizzazione avviati nel 2003. E' opportuno ricordare che nella maggior parte dei casi tali regolamenti sono stati costruiti sullo schema regolamentare rappresentato a suo tempo dagli Uffici ministeriali,

⁴⁸ Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2004, pag. 10.

volto a standardizzare la disciplina dell'organizzazione e del funzionamento dei Garanti ed evitare contemporaneamente difformi definizioni sui sistemi di attuazione delle attività⁴⁹.

I regolamenti per l'organizzazione ed il funzionamento dei Garanti regionali (sia quelli sostanzialmente uniformi alla bozza ministeriale, sia quelli che sono stati sviluppati autonomamente) disciplinano anche, dettagliatamente, le modalità di contatto fra Garanti, le forme con le quali il contribuente ha modo di far conoscere le proprie doglianze, la procedura di protocollazione dei contatti, l'esame e la deliberazione del collegio, l'archiviazione delle segnalazioni, i rapporti con gli Uffici dell'Amministrazione finanziaria e con Regioni ed Enti locali.

L'elaborazione dei Garanti ha prodotto principalmente regolamenti "leggeri", tali da non vincolare eccessivamente la modalità di accesso del contribuente all'Ufficio del Garante e determinando, in tal modo, la possibilità di accettare forme diverse per la presentazione delle istanze.

I singoli Garanti, quindi, in definitiva, hanno emanato ciascuno un proprio regolamento di organizzazione.

8. Il funzionamento del collegio

La legge 212/2000 non offre, riguardo alle modalità per il funzionamento del collegio, le indicazioni necessarie per assicurare l'omogeneo svolgimento sul territorio delle funzioni di garanzia

⁴⁹ Tale ipotesi di regolamento si era fondata sullo studio di alcune figure similari al Garante del contribuente importandone - per i profili suscettibili di assimilazione - alcune soluzioni organizzative e funzionali (*Autorità Garante della concorrenza e del mercato, del Garante della privacy*, nonché i regolamenti per l'attività dell'*Ombudsman bancario*) per la disciplina degli aspetti relativi al funzionamento del collegio, come l'assunzione delle funzioni, le dimissioni e le sostituzioni dei componenti, le riunioni del Garante, le deliberazioni, il verbale delle riunioni, e degli aspetti organizzativi relativi alla segreteria dei Garanti e al personale loro assegnato.

riconosciute dallo Statuto del contribuente ai Garanti. Tale limite della norma è stato evidenziato dai Garanti fin dalle prime relazioni. L'assenza di una disciplina normativa – hanno osservato i Garanti – non può trovare una soluzione di tipo esclusivamente organizzativo: l'Ufficio del Garante sarebbe, infatti, un collegio perfetto, la cui operatività è legata alla contemporanea presenza dei tre componenti, che assicurano competenze professionali eterogenee, di modo che l'assenza prolungata di uno potrebbe pregiudicarne la funzionalità.

La soluzione normativa auspicata dai Garanti anche nel 2004 è la previsione di un supplente, il quale sarebbe investito dei medesimi poteri del componente in caso di assenza dovuta alle cause più diverse (incompatibilità, malattia e ferie). L'ipotesi del supplente viene riproposta in vario modo anche nelle ultime relazioni, ma sostanzialmente replicando gli stessi contenuti delle prime riflessioni condotte al riguardo ed evidenziando la necessità di una revisione normativa⁵⁰.

Tale soluzione si giustifica all'interno della condizione di partenza data, cioè, l'assimilazione dell'Ufficio del Garante del contribuente al collegio perfetto, sostanzialmente condivisa dall'interpretazione di tutti i Garanti.

Se invece si propendesse per una diversa tesi – ovvero quella che assimila i Garanti ad un collegio il cui funzionamento sia assicurato dal meccanismo del *quorum* – sarebbe necessario definire espressamente la natura dell'Ufficio del Garante, autorizzandone, di conseguenza, l'operatività a ranghi ridotti.

⁵⁰ Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2004, pag. 9; Garante della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2004, pag. 7.

Per fronteggiare comunque l'esigenza di funzionamento dell'Organo in assenza della previsione di ipotesi di supplenza, i Garanti hanno elaborato alcuni rimedi, registrando all'interno dei regolamenti soluzioni perseguibili nel caso si verifichi l'impedimento di uno dei componenti: tra queste possibili soluzioni vi è quella di ammettere provvedimenti provvisori con riserva di ratifica al ritorno del componente assente.

8.1 I poteri presidenziali

Per una logica di compiutezza riguardo alla questione del collegio e della sua funzionalità, si ricorda brevemente un argomento già presente nelle precedenti relazioni, ovvero quello delle facoltà presidenziali, cioè di quei provvedimenti operativi "*medio tempore*" adottati dal Presidente del collegio per ottenere una decisione tempestiva con effetti temporanei, da sottoporre successivamente ad approvazione del collegio nella prima riunione utile.

L'assenza di uno dei membri del collegio, soprattutto nel caso che si protragga per molto tempo, è ancora oggi un problema non totalmente risolto. Infatti, anche in presenza di un regolamento interno che preveda l'esercizio sostitutivo di poteri presidenziali, opinione generale di tutti i Garanti è che il comma 3 dell'art. 13 debba essere completato da una norma che preveda la designazione di un supplente provvisorio.

9. Funzioni di garanzia e autonomia del Garante

In merito alla necessità di modificare la struttura del Garante del contribuente per rendere tale Organo assolutamente imparziale nei

confronti della stessa Amministrazione finanziaria poco è stato fatto dal Legislatore sotto il profilo normativo, se non rafforzare il concetto di fondo della sua piena autonomia operativa. Premesso che l'indipendenza dell'istituto è l'elemento fondamentale per l'esercizio delle sue mansioni, si segnalano di seguito quelli che sono gli aspetti rilevanti dell'autonomia del Garante.

9.1 L'effettività dei poteri e l'autonomia finanziaria e organizzativa del Garante

Un primo aspetto riguarda il significato di autonomia che meglio si adatta alla natura e alle funzioni del Garante e che è quello di indipendenza, cioè di estraneità dello stesso a qualsiasi struttura gerarchica. Pertanto il Garante, pur essendo istituito presso ogni Direzione regionale delle entrate, è sottratto nel suo operare da ogni vincolo gerarchico.

Un secondo aspetto riguarda la mancata previsione di un complesso di mezzi di coercizione da adottare nei casi di inottemperanza alle indicazioni del Garante. Un Organo privo di strumenti di pressione nei confronti degli Uffici finanziari rischia di essere debole come sottolineato dagli stessi Garanti fin dalle prime relazioni.

Tutti i Garanti hanno sempre evidenziato, infatti, come l'esercizio delle loro funzioni sia strutturalmente circoscritto alla segnalazione, all'invito, alla raccomandazione, al richiamo, senza che sia possibile incidere concretamente sugli aspetti realmente critici del rapporto tra Fisco e contribuente e sanzionare inerzie, inadempienze e negligenze commesse da parte degli Uffici. Inevitabilmente l'Organo titolare di tali deboli funzioni di garanzia rischia di perdere rapidamente credibilità nei confronti

dei contribuenti che ad esso si rivolgono e degli stessi Uffici destinatari dei suoi interventi.

Ulteriore espressione dell'autonomia del Garante è quello dell'indipendenza finanziaria dell'Organo, in relazione al quale molti Garanti sottolineano che l'indipendenza di un soggetto istituzionale si ricollega alla disponibilità di risorse finanziarie autonomamente gestibili e si realizza, quindi, affidando all'Organo un fondo annuale per le spese di funzionamento⁵¹.

Autonomia, nella definizione che ne danno comunemente i Garanti, è però anche un'adeguata collocazione e sistemazione dell'ufficio, che deve avere una sede propria e dotazioni di personale certe e dipendenti dal solo Garante e non dall'Agenzia delle Entrate.

Per questo si registra anche nel 2004 da più Garanti la *“convinzione di assoluta necessità del distacco degli Uffici del Garante dalle Agenzie delle Entrate, e l'affidamento degli stessi (con il trasferimento delle relative competenze) al Dipartimento per le Politiche Fiscali”*, che già gestisce ed amministra tutti i finanziamenti occorrenti per il funzionamento delle Commissioni Tributarie⁵².

Del resto l'affermazione secondo cui organizzazione e risorse condizionano il raggiungimento dei fini è tanto più vera in un organo per il quale la legge si è limitata a disegnare le principali aree di intervento, attribuendo all'autoregolamentazione organizzativa un ruolo primario nello svolgimento concreto dell'attività⁵³.

⁵¹ Garante della Marche, Rel. I sem. 2004, pag. 2; Garante della Liguria, Rel. II sem. 2004, pag. 2; Garante della Sardegna, Rel. I sem. 2004, pag. 2; Garante di Trento, Rel. II sem. 2004, pag. 1; Garante della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2004, pag. 3; Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2004, pag. 3.

⁵² Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2004, pag. 3.

⁵³ Garante della Lombardia, Rel. II sem. pag. 4.

9.2 Le risorse strumentali e il personale

Anche nelle relazioni del 2004, la maggioranza dei Garanti ha lamentato l'insufficienza delle assegnazioni strumentali necessarie al valido svolgimento delle funzioni dell'istituto.

In merito a ciò, occorre rammentare che se nel corso dell'anno in qualche caso si è avuto un indubbio miglioramento delle dotazioni organiche e strumentali⁵⁴, nella maggioranza assoluta delle Regioni, invece, ancora forti sono per i Garanti le difficoltà relative al reperimento degli strumenti necessari per l'espletamento delle funzioni di segreteria e di quelle tecniche (supporti telematici, linee telefoniche, attrezzatura informatica, fotocopiatrici, cancelleria, locali adeguati, ecc.). Critica, soprattutto, è la situazione relativa all'assegnazione di personale da parte delle Direzioni regionali delle entrate⁵⁵. Il personale di segreteria è, infatti, normalmente insufficiente, assegnato a tempo parziale e spesso senza la stessa indennità di amministrazione che normalmente spetta ai dipendenti dell'Agenzia delle entrate⁵⁶.

Per l'esercizio dei compiti loro riconosciuti alcuni Garanti richiedono un documento di identificazione che certifichi il grado e la funzione di ogni

⁵⁴ Garante dell'Umbria, Rel. II sem. 2004, pagg. 3 e 4; Garante di Bolzano, Rel. II sem. 2004, pag. 2; Garante di Trento, Rel. II sem. 2004, pag. 1; Garante della Calabria, Rel. I sem. 2004, pag. 1.

⁵⁵ Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2004, pag. 2; Garante della Liguria, Rel. II sem. 2004, pag. 2; Garante della Valle d'Aosta, Rel. I sem. 2004, pag. 2 e 3; Garante della Sardegna, Rel. I sem. 2004, pag. 1, 2 e 3; Garante dell'Abruzzo, Rel. I sem. 2004, pag. 1 e 2; Garante della Lombardia, Rel. I sem. 2004, pag. 3; Garante dell'Emilia Romagna, Rel. II sem. 2004, pag. 1; Garante delle Marche, Rel. I sem. 2004, pag. 1 e 2; Garante del Lazio, Rel. II sem. 2004, pag. 2; Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2004, pag. 2 e 3; Garante della Calabria, Rel. I sem. 2004, pag. 1 e 2.

⁵⁶ Al momento il quadro globale è stato migliorato e, in alcune Regioni, vi è stata anche una discreta apertura nell'attribuzione di personale qualificato, anche se, occorre ribadire, pochi Uffici del Garante possiedono personale a tempo pieno e con mansioni formali.

Garante e che consenta senza impedimenti gli accessi previsti dalla legge a tutti gli Uffici finanziari⁵⁷.

Molti Garanti, inoltre, rappresentano ancora l'esigenza di poter ricevere riviste specializzate di vario genere, compresi testi normativi⁵⁸.

Ancora molto sentita la necessità di un collegamento in rete con l'Anagrafe Tributaria, con i vari Uffici dell'Amministrazione finanziaria, con le banche dati del Ministero e un collegamento in rete tra tutti gli Uffici dei Garanti⁵⁹.

Il Garante della Calabria ha infine aggiunto che *“un migliore assetto di tutte le problematiche delle comunicazioni fra Garante, Uffici (statali, regionali e comunali) e contribuenti potrà essere realizzato una volta incrementato l'uso della posta elettronica superando, in una percentuale significativa, la triangolazione cartacea attuale”*⁶⁰.

E' opportuno ricordare che secondo le previsioni dell'art. 13, comma 12, della Legge 212/2000 il personale in organico al Garante è assegnato per svolgere, in particolare, le seguenti attività: il funzionamento della segreteria del collegio, con la cura degli adempimenti necessari allo svolgimento delle sedute del Garante e alla conservazione delle delibere da questo prodotte, le funzioni di segreteria tecnica, per garantire il supporto istruttorio alle iniziative del Garante, le relazioni con il pubblico, per governare la gestione dei contatti con i contribuenti e organizzare le informazioni e segnalazioni da questi ricevute, anche ai fini della programmazione degli interventi e degli accessi del Garante.

⁵⁷ Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2004, pag. 10.

⁵⁸ Garante delle Marche, rel. II sem. pag. 2.

⁵⁹ Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2004, pag. 3; Garante del Lazio Rel. II sem. 2004, pag. 2; Garante della Sardegna, Rel. I sem. 2004, pag. 2; Garante dell'Abruzzo, Rel. I sem. 2004, pag. 2; Garante delle Marche, Rel. II sem. 2004, pag. 2 e 3.

⁶⁰ Garante della Calabria Rel. II sem. 2004, pag. 9.

Dalle relazioni emerge chiaramente come il problema principale – nell’unanime valutazione dei Garanti – riguardi la necessità di dotare le segreterie, oltre che di idoneo personale, anche di strumenti telematici ed informatici adeguati.

Disporre di tali mezzi permetterebbe di ottimizzare tutta l’attività.

Oltre a ciò, perdurano ancora alcune questioni riguardanti l’organizzazione della protocollazione e archiviazione delle segnalazioni/istanze giunte dai contribuenti.

Il sistema di protocollazione è regolato dalle disposizioni organizzative interne dei Garanti attraverso una procedura di ricezione dei contatti assolutamente informale, ovvero predisposta per ricevere ogni tipo di informazione, con l’eliminazione di qualsiasi formalità per l’accesso al Garante. Di conseguenza – come già segnalato – sono state prese in esame anche domande pervenute via fax e in alcuni casi è stato considerata come istanza scritta il verbale di audizione sottoscritto dal contribuente, dal quale emergono le ragioni per le quali il medesimo si è rivolto al Garante.

Al momento, la trattazione dei contatti è regolata secondo principi fissati nei singoli ordinamenti e disposta unicamente allo snellimento delle procedure di reperimento del carteggio e di tempestiva risposta al contribuente.

Tra l’altro, come già segnalato precedentemente, alcuni Garanti sottolineano che un notevole miglioramento delle fasi istruttorie e quindi relazioni più valide con il contribuente possono passare solo attraverso un effettivo collegamento in rete del Garante con gli uffici dell’Amministrazione finanziaria, con le banche dati del Ministero e con l’Anagrafe Tributaria.

10. Il coordinamento dei Garanti

Nel maggio 2001 i Garanti del contribuente, hanno costituito, nell'ambito della loro autonomia e in assenza di specifiche previsioni normative, un Comitato di coordinamento dei Garanti del contribuente. Successivamente, con delibera del 16 marzo 2002, tale istituto è stato formalizzato nell'Organizzazione del Garante del contribuente con compiti di collegamento e coordinamento di tutte le iniziative dei singoli Garanti regionali. E' opportuno precisare che se l'esigenza di un coordinamento è stata fortemente sentita, tuttavia, i singoli Garanti hanno rigettato l'ipotesi di forme di imposizione e di regolamentazione rigidamente uniformi.

I Garanti hanno ritenuto opportuno, comunque, fare in modo che il loro operare non fosse contraddittorio e slegato, onde evitare che il contribuente risulti garantito e tutelato in modo diverso da una Regione all'altra.

In relazione a tale questione sono state avanzate proposte di riconoscimento ufficiale da parte del legislatore di tale organizzazione.

PARTE III

PROPOSTE DI REVISIONE NORMATIVA

11. Le proposte di revisione normativa avanzate dai Garanti

Dall'esperienza acquisita in oltre tre anni di applicazione lo Statuto del contribuente è oggi ritenuto sia dalla maggior parte dei Garanti che dal legislatore stesso ancora troppo debole soprattutto sotto il profilo della sua struttura. Questa è infatti ancora troppo “condizionata” da limiti patrimoniali, logistici e di scarsa attenzione alla tempistica da parte degli Uffici delle Entrate.

La considerazione sulle prospettive del Garante del contribuente come strumento istituzionale alternativo alla giurisdizione ordinaria per l'attuazione dello Statuto del contribuente, ha portato il legislatore nonché lo stesso Garante a nuove proposte, sostanzialmente convergenti, e riassumibili lungo due linee guida:

- la rescissione di ogni legame economico e funzionale del Garante con l'Agenzia delle Entrate per una piena autonomia operativa e per una percezione “esatta” della sua funzione da parte del contribuente;
- una più concreta e definita idoneità dei poteri individuati dalla legge per rispondere più efficacemente alla propria funzione di garanzia.

In particolare, la proposta elaborata in sede parlamentare⁶¹ riprende istanze e necessità più volte segnalate dagli stessi Garanti.

Tra le più significative si segnalano:

⁶¹ Atto CAMERA 5313: Proposta di Legge presentata il 30 settembre 2004, “Modifica dell'articolo 13 della Legge 27 luglio 2000, n. 212, concernente l'Istituto del Garante del contribuente.

- concentrare presso il Dipartimento per le Politiche Fiscali del MEF, sottraendole quindi alle Direzioni Regionali delle Entrate, tutte le funzioni di supporto agli uffici del Garante (personale di segreteria, risorse materiali e mezzi tecnici, assegnazione del fondo spese autonomamente gestibile da ciascun Collegio);
- nominare per ciascun ufficio i Garanti che sostituiscano i membri effettivi nei casi di prolungata e giustificata assenza di questi ultimi, riconoscendo, comunque, la validità ed efficacia delle deliberazioni indifferibili adottate da due o anche da uno solo dei componenti l'ufficio, nei casi di assenza o legittimo impedimento di breve durata;
- stabilire che il Garante (o il supplente) che per malattia o altra causa non è in grado di svolgere le proprie funzioni per un periodo continuativo superiore a sei mesi decade dall'incarico;
- attribuire alla figura del Garante una più precisa collocazione nel quadro delle Autorità di garanzia indipendenti anche se, in tal senso, appaiono fondati i dubbi di coloro che rilevano possibili impedimenti in questo riconoscimento, in quanto i poteri del Garante non sono certamente equiparabili a quelli istruttori e giudiziari assegnati alle Autorità indipendenti⁶²;
- unificare la data di scadenza dell'incarico per tutti i Garanti attualmente in servizio, i quali, essendo stati nominati ed avendo assunto le loro funzioni in date diverse nell'arco dell'anno 2001 decadranno per termine del quadriennio in un periodo compreso tra gennaio e novembre 2005.

⁶² A differenza del Garante, tra l'altro, le nomine dei componenti di un'Autorità sono di norma spettanti all'Autorità politica.

- prevedere l'obbligo per gli uffici tributari di fornire al Garante motivate risposte entro il termine di trenta giorni e confermare il potere del Collegio di chiedere alle autorità competenti l'avvio del procedimento disciplinare nei confronti dei funzionari e dei dirigenti degli uffici stessi ai quali sia imputabile inerzia o inadempimento nell'assolvimento di tali obblighi;
- attivare, con delibere motivate, le procedure di autotutela, disponendo che l'Ufficio finanziario proceda al riesame dell'atto oggetto di segnalazione e adotti sul medesimo gli opportuni provvedimenti, dandone comunicazione al Garante e al contribuente;
- eliminare ogni possibile dubbio sull'ambito della competenza "per materia" del Garante e sulla legittimità dei suoi interventi nei confronti di tutti gli enti, organi e uffici impositori, compresi gli enti locali e le regioni. In mancanza di ciò il contribuente rimarrebbe privato di un'efficace tutela tecnica nei confronti degli enti impositori "minori", i quali assorbono ormai una parte rilevante della fiscalità generale.

Viene proposto, inoltre, che la relazione del Garante del contribuente al Ministro dell'economia e delle finanze e alle altre Autorità indicate nell'art. 13 sia presentata con cadenza annuale (e non più semestrale), in coerenza sia con la previsione secondo la quale il Ministro riferisce "annualmente" alle Commissioni parlamentari in ordine al funzionamento del Garante, sia con l'obbligo, imposto al Garante con l'art. 94, comma 8, della legge 289/2002, di presentare al Parlamento ed al Governo una relazione annuale "sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuente nel campo della politica fiscale".

12. Le proposte di revisione normativa in materia tributaria

I Garanti del contribuente hanno avanzato nel corso del 2004 alcune proposte di revisione della normativa in materia tributaria.

Tra queste si ricordano:

1. la riproposizione della questione della compensazione tra credito e debito d'imposta. In particolare *“considerato che la prescrizione della maggior parte dei crediti di rimborso si è verificata a causa dell'inerzia e dell'inadempimento dell'Amministrazione protrattisi per oltre un decennio, risultano penalizzati con la perdita del diritto quei contribuenti che hanno fatto incauto affidamento sulla correttezza dell'azione amministrativa dei pubblici uffici. Sarebbe perciò rispondente ad un elementare principio di equità ed imparzialità una iniziativa legislativa volta ad estendere ad altri tributi il divieto di eccepire la prescrizione dei crediti di rimborso, disposto con l'articolo 2, comma 58, della Legge 24.12.2003 n. 350 ma espressamente limitato ai rimborsi di eccedenze di IRPEF ed IRPEG risultanti dalle dichiarazioni dei redditi presentate fino al giugno 1997⁶³”*;
2. la richiesta di una nuova disciplina riguardo *“il diritto di accesso ai documenti amministrativi-tributari relativi agli accessi, ispezioni e verifiche. La questione, (secondo il Garante della Puglia), riguarda soprattutto il rifiuto del diritto di accesso ai documenti concernenti gli atti infraprocedimentali e*

⁶³ Garante delle Marche, Rel. II sem. 2004, pag. 17.

cioè quelli che precedono l'avviso di accertamento. Ciò si verifica quando i controlli fiscali vengono eseguiti dalla Guardia di Finanza come Organo diverso dall'Ufficio che è tenuto a formare o a detenere l'atto conclusivo del procedimento tributario (art. 2, comma 2, D.P.R. 27 giugno 1992, n. 352) e nell'ambito del procedimento amministrativo propriamente inteso⁶⁴". Nello specifico, osserva il suddetto Garante, la materia non è ben disciplinata in quanto con le attuali norme procedurali non è chiaro, una volta conclusasi l'azione accertatrice, a quale Ufficio debba essere rivolta la richiesta del diritto di accesso: se alla Guardia di Finanza che ha eseguito la verifica (e che detiene gli atti relativi a tale attività) oppure all'Ufficio finanziario.

⁶⁴ Garante della Puglia, Rel. I sem. 2004, pag. 19.

