

5. Le iniziative di comunicazione

La comunicazione relativa all'istituzione e all'attività dei Garanti del contribuente è realizzata a livello regionale dagli stessi Garanti, mentre la comunicazione più generale sullo Statuto del contribuente è svolta dal Dipartimento per le Politiche Fiscali.

Al riguardo si ribadisce che l'Ufficio Comunicazione Istituzionale del Dipartimento per le Politiche Fiscali ha dedicato, all'interno del sito web www.finanze.gov.it del Ministero, un'apposita sezione allo Statuto del contribuente e ai Garanti, per fornire un archivio informativo aggiornato per tutti i cittadini che vogliano avviare contatti con questi organismi. In particolare, alla voce Garante del contribuente oltre alla legge istitutiva n. 212/2000 sono indicati i compiti dell'Organismo e un elenco completo dei Garanti e dei relativi recapiti (numeri telefonici e fax, indirizzi e nomi dei componenti il Garante)⁶⁴.

Molti Garanti segnalano anche quest'anno la scarsa conoscenza dell'istituto e delle relative funzioni presso la platea dei contribuenti, richiedendo, quindi, un intervento ministeriale diretto a colmare tale mancanza⁶⁵.

In merito, il Garante della Valle d'Aosta propone di: organizzare conferenze e convegni, predisporre corsi di aggiornamento tra le varie categorie di contribuenti, di intensificare le relazioni con i media attraverso la pubblicazione di articoli e avvisi sui quotidiani e di realizzare una campagna informativa mediante spot televisivi⁶⁶.

I Garanti, peraltro, hanno attivato in proprio iniziative di comunicazione verso i responsabili degli Uffici periferici e verso le 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 e

⁶⁴ Nella stringa "documentazione" alla voce Statuto del contribuente è possibile accedere a un dossier tematico che spiega in dettaglio la legge 212/2002.

Analoga iniziativa è stata realizzata dall'Agenzia delle entrate all'interno del proprio sito www.agenziaentrate.gov.it

⁶⁵ Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. I sem. 2005, pag. 6; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II 2005, pag. 3; Garante del contribuente dell'Emilia Romagna, II sem. 2005, pag. 2

⁶⁶ Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2005, pag. 4.

universitarie. Le stesse iniziative di comunicazione sono proseguite attraverso organi di stampa, incontri nelle università e convegni.

Nell'ambito delle concrete attività di comunicazione realizzate dai singoli Garanti, si ricorda che il Garante della Regione Lazio ha partecipato a incontri e lezioni sul processo tributario tenute dal Consiglio dell'Ordine degli Avvocati di Roma, in collaborazione con la Scuola Forense "Vittorio Emanuele Orlando" e con l'Università di Roma "La Sapienza" e "Roma Tre". Lo stesso Garante è anche intervenuto al convegno nazionale, organizzato dall'Associazione Magistrati Tributari, "Il Giudice tributario – Il Giudice Europeo"⁶⁷.

Significativa anche la presenza del Garante del contribuente della provincia autonoma di Bolzano alla "Fiera Internazionale di Bolzano", dove ha pubblicizzato le proprie attività attraverso la distribuzione di materiale promozionale⁶⁸.

Si segnala, ancora, l'attività d'informazione svolta dal Garante della Valle d'Aosta, con il sussidio del Comando Regionale della Guardia di Finanza, attraverso incontri con i rappresentanti del "Coordinamento delle Associazioni Consumatori della Valle d'Aosta", che hanno reso tangibile e fruttuoso il grado di reciproca conoscenza tra il Garante e i contribuenti. I rappresentanti delle varie Associazioni hanno esposto gli obiettivi che le stesse si propongono e si sono *"dichiarati disposti a collaborare nella maniera più fattiva con l'ufficio del Garante nell'interesse del cittadino, soprattutto di quello più bisognoso d'aiuto"*⁶⁹.

Il Garante della Toscana ha riservato particolare attenzione ai rapporti con gli Ordini professionali e le altre Associazioni di categoria, mediante conferenze informative, convegni e osservatori fiscali riguardanti sia le funzioni del Garante sia una maggiore cooperazione nel campo dell'imposizione tributaria⁷⁰.

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

⁶⁷ Garante del contribuente del Lazio, Rel. II sem. 2005, pag. 6.

⁶⁸ Garante del contribuente della provincia autonoma di Bolzano, Rel. II sem. 2005, pag. 5.

⁶⁹ Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2005, pag. 5, pag. 6 e 7.

⁷⁰ Garante del contribuente della Toscana. Rel. II sem. 2005, pag. 3 e 4.

PARTE II

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

6. I Garanti

L'art. 13, commi 2 e 3, della legge n. 212/2000 prevede che il Presidente del Collegio dei Garanti 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 originale dello Statuto aveva durata triennale ed era rinnovabile una sola volta. A seguito delle modifiche introdotte dalla legge n. 289/2002, art. 84, comma 7 ha ora durata quadriennale ed è rinnovabile tenendo presenti professionalità, produttività ed attività già svolta⁷¹.

Nel silenzio della norma e dell'autonomia riconosciuta dallo Statuto all'organismo del Garante, si deve ritenere che le valutazioni relative alla "professionalità, produttività e attività" siano di competenza del soggetto titolato alla nomina, ovvero del Presidente della Commissione tributaria regionale. La norma non ha chiarito con quali modalità e strumenti di informazione il Presidente della

⁷¹ Art. 13, commi 2 e 3, legge n. 212/2000:

2 "Il Garante del contribuente, operante in piena autonomia, e' organo collegiale costituito da tre componenti scelti e nominati dal presidente della commissione tributaria regionale o sua sezione distaccata nella cui circoscrizione e' compresa la direzione regionale delle entrate e appartenenti alle seguenti categorie:

a) magistrati, professori universitari di materie giuridiche ed economiche, notai, sia a riposo sia in attivita' di servizio;
b) dirigenti dell'amministrazione finanziaria e ufficiali generali e superiori della Guardia di finanza, a riposo da almeno due anni, scelti in una terna formata, per ciascuna direzione regionale delle entrate, rispettivamente, per i primi, dal direttore generale del Dipartimento delle entrate e, per i secondi, dal Comandante generale della Guardia di finanza;

c) avvocati, dottori commercialisti e ragionieri collegiati, pensionati, scelti in una terna formata, per ciascuna direzione regionale delle entrate, dai rispettivi ordini di appartenenza.

3. L'incarico ha durata quadriennale ed e' rinnovabile tenendo presenti professionalita', produttivita' ed attivita' gia' svolta. Le funzioni di Presidente sono svolte dal componente scelto nell'ambito delle categorie di cui alla lettera a) del comma 2. Gli altri due componenti sono scelti uno nell'ambito delle categorie di cui alla lettera b) e l'altro nell'ambito delle categorie di cui alla lettera c) del comma 2".

Commissione tributaria regionale debba acquisire gli elementi di valutazione necessari per procedere al rinnovo dell'incarico di tutti o di taluni componenti.

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 2006, di tutti i Garanti del contribuente.

SEDE (Regione o Provincia autonoma)	Presidente	Componente	Componente	Data nomina	Data insediamento
ABRUZZO	Prof. F. S. D'Ayala Valva <i>Professore universitario</i>	Dr. L. Asci <i>Dirigente Amm. Finanziaria</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. Lazazzera <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. C. Salvatore <i>Consigliere di Stato</i>	Dr. S. Timpano <i>Dirigente Amm. Finanziaria</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. P. Iannaccone	Dr. R. Tangari	Avv. F. Pilla	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
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</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</i>	Avv. C. Perrone	27/01/2001	
MOLISE	Prof.ssa L. Salvini	Dr. M. Di Nezza <i>Dirigente Amm. Finanziaria</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. Vitello <i>Dirigente Amm. Finanziaria</i>	Dr. G. Lazzara <i>Commercialista p.</i>	28/01/2001	14/02/2001
PUGLIA	Prof. D. Ciavarella <i>Prof. Diritto Tributario e Sc. Finanze</i>	Dr. D. Fulco	Dr. N. Chiechi <i>Commercialista p.</i>	18/05/2001	
SARDEGNA	Dr. P. Corda	Col. G. Erriu <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Avv. S. Ferri	30/05/2001	13/06/2001

SICILIA	Dr. B. Pellingra <i>Magistrato del T.A.R.</i>	Dr. S. Forestieri <i>Dirigente Amm. Finanziaria</i>	Dr. F. Pillitteri <i>Avvocato p.</i>	21/03/2001	24/05/2001
TOSCANA	Prof. R. Torrigiani <i>Professore di Diritto</i>	Dr. N. Battaglia <i>Dirigente Amm. Finanziaria</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</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</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

Un problema normativo ancora non risolto è la mancata previsione nella legge istitutiva di un sistema di incompatibilità per le nomine dei Garanti, che consenta di risolvere le ipotesi, potenzialmente verificabili, come il caso di un magistrato già membro della Commissione tributaria o di un componente che presti consulenza professionale. I Garanti evidenziano che la valutazione dell'incompatibilità non si riferisce esclusivamente a quelle preesistenti all'atto di nomina, ma potrebbe riguardare le eventuali incompatibilità sorte *in itinere* nel corso di svolgimento della funzione istituzionale. I pochi casi di incompatibilità riscontrati hanno impedito che il problema acquisisse una rilevanza significativa, anche se è evidente che le dimissioni dei componenti per situazioni di contrasto con l'attività svolta (ad esempio, un professore universitario già membro di Commissione tributaria) produrranno in ogni caso la variazione dei Collegi già costituiti.

6.2 Compensi e rimborsi spese

La gestione delle spese per il funzionamento del Garante spetta all'Ufficio Amministrazione Risorse del Dipartimento per le Politiche Fiscali che, sulla base del relativo capitolo di bilancio 1557, cura la liquidazione dei relativi rimborsi. Le procedure di pagamento non sono oggetto di alcuna segnalazione particolare da parte dei Garanti, fatta eccezione per il Garante del Piemonte, che chiede la soluzione del problema delle indennità di trasferta per gli spostamenti effettuati per cause di servizio⁷².

7. L'autonomia organizzatoria

I Garanti hanno svolto e coordinato la loro attività secondo regolamenti di organizzazione già avviati nel corso degli anni passati e costruiti sulla base dello schema rappresentato a suo tempo dagli Uffici ministeriali, per uniformare la disciplina di alcuni aspetti dell'organizzazione e del funzionamento ed evitare interpretazioni differenti sulle modalità di svolgimento delle funzioni⁷³. Tali regolamenti, sia quelli sviluppati autonomamente sia quelli omogenei al modello ministeriale, disciplinano il sistema di regole a cui i Garanti si uniformano per i loro contatti ed incontri, nonché le procedure con le quali il contribuente ha modo di far conoscere le proprie questioni, l'esame e le deliberazioni del collegio, i rapporti con gli Uffici finanziari, le Regioni e gli Enti locali e l'archiviazione delle segnalazioni.

L'elaborazione dei Garanti ha prodotto regolamenti "leggeri", tali da non vincolare troppo le modalità di accesso del contribuente all'Ufficio, consentendo l'accettazione di forme diverse per la presentazione delle istanze.

⁷² Garante del contribuente del Piemonte Rel. II sem. 2005, pag. 10.

⁷³ L'ipotesi di regolamento era basata sullo studio di alcune figure similari al Garante del contribuente (**Autorità garante della concorrenza e del mercato, del Garante della privacy**) ricalcandone alcune soluzioni organizzative e funzionali per la disciplina degli aspetti relativi al funzionamento del collegio, come per l'assunzione delle funzioni, le dimissioni, sostituzioni dei componenti, le riunioni dei Garanti, le deliberazioni, il verbale delle riunioni, e degli aspetti organizzativi relativi alla segreteria dei Garanti e al personale loro assegnato.

8. Il funzionamento del collegio e i poteri presidenziali

Riguardo alle modalità per il funzionamento del collegio, la legge n. 212/2000 non offre le indicazioni necessarie per assicurare l'omogeneo svolgimento sul territorio delle funzioni di garanzia riconosciute dallo Statuto dei diritti 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. Tale soluzione si giustifica solo all'interno della condizione di partenza, sostanzialmente condivisa da tutti i Garanti, ossia l'assimilazione dell'Ufficio del Garante al collegio perfetto.

La soluzione auspicata dai Garanti nelle relazioni 2005 è, quindi, la previsione di un supplente investito dei medesimi poteri del componente in caso di assenza dovuta alle cause più diverse (malattia, ferie e incompatibilità)⁷⁴. In mancanza di tale previsione, i Garanti hanno elaborato alcuni provvedimenti provvisori, con riserva di ratifica al ritorno del componente assente. La questione dell'assenza di uno dei membri del collegio e della funzionalità dell'Organo è strettamente collegata a quella delle facoltà presidenziali ovvero dei provvedimenti operativi “medio tempore” adottati dal Presidente del collegio per ottenere una decisione tempestiva con effetti temporanei, da sottoporre ad approvazione del collegio nella prima riunione utile. Opinione generale di tutti i Garanti è che, anche in presenza di un regolamento interno che regoli l'esercizio sostitutivo di poteri presidenziali, il comma 3 dell'art. 13 debba essere completato da una norma che preveda la designazione di un membro supplente.

⁷⁴ Per tutti il Garante del contribuente della Valle D'Aosta Rel. I sem. 2005, pag. 9.

9. Funzioni di garanzia e autonomia del Garante

In merito alla necessità di modificare la struttura del Garante per rendere tale Organo assolutamente imparziale nei confronti della stessa Amministrazione finanziaria, fino ad oggi poco è stato fatto dal legislatore sotto il profilo normativo, se non rafforzare il concetto di fondo della sua piena autonomia operativa (art.13, comma 2)⁷⁵. In proposito il Garante della Liguria segnala il parere del Consiglio di stato n. 1032/05, che ha chiarito la posizione istituzionale di tale Organo, affermando che non si tratta di un'autorità indipendente, ma di un Organo indiretto dell'Amministrazione finanziaria, pur operante in piena autonomia. Nel parere non viene precisato il concetto di Amministrazione, che a giudizio del Garante è il Ministero dell'economia e finanze, di cui i Garanti sarebbero pertanto un Organo indiretto. Da ciò scaturiscono una serie di riflessioni, tra cui quella che, in assenza di limitazioni specifiche della norma istitutiva dei Garanti, la loro sfera d'influenza coinciderebbe con quella attribuita al Ministero stesso⁷⁶.

L'autonomia e l'indipendenza dell'istituto condizionano l'esercizio delle relative funzioni e sono questioni sulle quali quasi tutti i Garanti si sono espressi, sin dalle prime relazioni, sottolineando che tre sono gli aspetti rilevanti, di seguito elencati, che concorrono a delineare la nozione di autonomia.

9.1 L'effettività dei poteri

Il primo aspetto riguarda il significato di autonomia che meglio si adatta alla natura e alle funzioni del Garante, il quale, pur essendo stato istituito presso la Direzione regionale delle entrate, è Organo indipendente ed estraneo a qualsiasi struttura gerarchica. Se da un lato il Garante del contribuente è sottratto nel suo operare ad ogni vincolo gerarchico, nel contempo è privo di ogni mezzo di

⁷⁵ Garante del contribuente della Lombardia Rel. I sem. 2005, pag. 2 e Garante del contribuente della Provincia autonoma di Trento Rel. I sem. 2005 pag. 1.

⁷⁶ Garante del contribuente della Liguria Rel. I sem. 2005, pag. 1 e 2.

coercizione o pressione, da poter utilizzare nei confronti degli Uffici finanziari inadempienti alle sue indicazioni.

Risulta evidente, però, come le funzioni di garanzia esercitate da questo Organo, prive di un qualsiasi potere di coercizione, rischiano di perdere plausibilità nei confronti dei contribuenti che ad esso si rivolgono.

Il Garante della Lombardia ribadisce che l'autonomia può essere acquisita se l'Organo preposto alla garanzia dei diritti tutelati viene dotato dei poteri necessari per operare con indipendenza. Secondo lo stesso Garante, un Ufficio incapace di utilizzare l'autonomia organizzativa attribuitagli dalla legge per realizzare gli scopi primari che ne hanno giustificato l'istituzione finisce per rappresentare un duplicato di quelle articolazioni interne dell'Amministrazione deputate ad offrire informazioni di assistenza alle diverse categorie di contribuenti⁷⁷. 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.

9.2 L'autonomia finanziaria e organizzatoria

Ulteriore espressione dell'autonomia del Garante è la sua indipendenza finanziaria, intesa come disponibilità di risorse finanziarie autonomamente gestibili, ovvero, come da più parti segnalato, di un fondo annuale per le spese di funzionamento⁷⁸.

Il Garante della Liguria afferma, in proposito, che sarebbe opportuno “*valutare la possibilità di inserire le spese di funzionamento dei Garanti nella convenzione Ministero/Agenzia, qualora si ritenga conveniente utilizzare il personale e le strutture di quest'ultima, oppure considerare l'ipotesi di creare uffici autonomi,*

⁷⁷ Garante del contribuente della Lombardia, Rel. I sem. 2005, pag. 5.

⁷⁸ Garante del contribuente per la Provincia Autonoma di Trento, Rel. II sem. 2005, pag. 1; Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2005, pag. 3; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2005, pag. 2; Garante del contribuente della Sicilia, Rel. II sem. 2005, pag. 1.

tenendo conto che i Garanti potrebbero essere l'unico istituto del Ministero dell'economia e finanze sul territorio"⁷⁹. 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 questa ragione i Garanti ritengono assolutamente necessario il distacco degli Uffici del Garante dall'Agenzia delle entrate e l'affidamento degli stessi (con il trasferimento delle relative competenze) al Dipartimento per le Politiche Fiscali, che già gestisce ed amministra tutte le spese occorrenti per il funzionamento delle Commissioni tributarie⁸⁰.

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'attività.

9.3 Le risorse strumentali e il personale

Tutti i Garanti hanno affrontato, anche nelle relazioni del 2005, la questione delle dotazioni organiche e strumentali necessarie al valido svolgimento delle funzioni dell'istituto, quale indicatore significativo dell'autonomia e indipendenza dell'Organo.

Se da una parte alcuni Garanti segnalano un miglioramento delle risorse disponibili⁸¹, per la maggioranza di loro permangono, però, situazioni di indubbia difficoltà, relative al reperimento degli strumenti necessari per l'espletamento delle

⁷⁹ Garante del contribuente della Liguria, Rel. I sem. 2005, pag. 2 e 3.

⁸⁰ Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2005, pag. 3.

⁸¹ Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2005, pag. 2; Garante del contribuente della Campania, Rel. I sem. 2005, pag. 1; Garante del contribuente del Veneto, Rel. II sem. 2005, pag. 2; Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2005, pag. 2; Garante per la Provincia Autonoma di Bolzano, Rel. II sem. 2005, pag. 1; Garante del contribuente della Sardegna, Rel. II sem. 2005, pag. 2; Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. II sem. 2005, pag. 2.

funzioni di segreteria e di quelle tecniche (supporti telematici, linee telefoniche, attrezzatura informatica, locali adeguati e loro sicurezza)⁸².

A tale proposito, il Garante dell'Abruzzo lamenta la grave *“carezza di attrezzature, ad esempio fax obsoleto non compatibile sul piano tecnico e quindi mai utilizzato*⁸³.

Problemi simili sono rilevati anche dal Garante della Calabria, che evidenzia la necessità di una seconda linea telefonica per il fax, il collegamento ad Internet e alla rete Intranet, ma soprattutto, segnala *“la necessità che l'utenza telefonica a servizio dell'Ufficio sia registrata nelle Pagine Bianche della Telecom con l'intestazione esclusiva di Ufficio del Garante”*⁸⁴.

Nonostante alcuni Garanti tuttavia evidenzino che le risorse attribuite sono ancora insufficienti alle esigenze degli Uffici⁸⁵, la situazione relativa all'assegnazione del personale di segreteria da parte delle Direzioni regionali è migliorata quasi ovunque, grazie anche alla dotazione di collaboratori più qualificati che, come segnalato dai Garanti, hanno acquisito esperienza e professionalità e collaborano efficacemente con i componenti del Collegio⁸⁶.

Per queste ragioni, i Garanti auspicano l'adeguamento del trattamento giuridico ed economico del personale assegnato alle segreterie dei Garanti a quello di pari livello dei dipendenti degli Uffici dell'Agenzia delle entrate, che svolgono funzioni analoghe⁸⁷.

Per l'esercizio dei compiti loro riconosciuti i Garanti chiedono di :

⁸² Per tutti Garante del contribuente per la Provincia Autonoma di Trento, Rel. II sem. 2005, pag. 1.

⁸³ Garante del contribuente dell'Abruzzo, Rel. I sem. 2005, pag. 1.

⁸⁴ Garante del contribuente della Calabria, Rel. I sem. pag. 2.

⁸⁵ Garante del contribuente della Sardegna, Rel. II sem. pag. 2.

Si ricorda che il personale svolge attività di segreteria, istruttoria, gestione dei contatti con i contribuenti, ecc. .

⁸⁶ Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. 2005, pag. 1; Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. I sem. pag. 3 e II pag. 2; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2005, pag. 3; Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2005, pag. 3; Garante del contribuente della Campania, Rel. II sem. 2005, pag. 3; Garante del contribuente per la Provincia Autonoma di Bolzano, Rel. II sem. 2005, pag. 1.

⁸⁷ Garante del contribuente del Friuli Venezia Giulia, Rel. I sem. 2005, pag. 2; Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. 2005, pag. 3; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2005, pag. 3; Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. I sem. 2005, pag. 2.

- avere un documento d'identificazione, che certifichi grado e funzione di ogni Garante e che consenta di avere accesso agli Uffici finanziari⁸⁸;
- disporre di riviste specializzate (Sole 24 Ore, Italia Oggi, il Fisco) e soprattutto di una biblioteca composta da codici e testi di diritto tributario⁸⁹;
- avere accesso all'anagrafe tributaria e alle altre banche dati del Ministero, che consentirebbero ai Garanti di acquisire informazioni e dati necessari per le pratiche segnalate dai contribuenti, con grande risparmio di tempo sia per gli stessi Garanti che per gli Uffici ai quali le informazioni sono richieste⁹⁰.

Alcuni Garanti evidenziano come il problema organizzativo e la mancanza di risorse, oltre ad ostacolare la possibilità di assorbire un'eventuale crescita esponenziale delle istanze, di fatto condizionano anche l'autonomia dell'Organo, non consentendo l'accesso agli Uffici per controllarne la funzionalità⁹¹.

Da tutti i Garanti è sottolineata, inoltre, la necessità di essere dotati di risorse proprie per far fronte a tutte le esigenze, di essere separati anche fisicamente dalla struttura dell'Agenzia delle entrate e di essere gestiti direttamente dal Dipartimento per le Politiche Fiscali, come già avviene per le Commissioni tributarie⁹².

In questo senso, il Garante della Sicilia aggiunge che *“la dipendenza dalla Direzione regionale delle entrate per l'acquisizione dei beni strumentali ovvero per l'acquisizione delle piccole spese di cancelleria per la normale gestione dell'attività, ostacolando di fatto il lavoro, sostanzialmente lo limita e lo mortifica”*⁹³.

Il Garante della Liguria, oltre a segnalare la critica condizione della struttura e delle risorse strumentali assegnate ad essa, che rischiano di far “collassare” l'intero Ufficio di fronte al notevole aumento delle pratiche, rileva *“l'indubbia illogicità di un assetto istituzionale che consente all'organo sottoposto a controllo di decidere i*

⁸⁸ Per tutti il Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2005, pag. 2; Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2005, pag. 7; Garante del contribuente della Toscana, Rel. II sem. 2005, pag. 5.

⁸⁹ Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. 2005, pag. 2; Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. I sem. 2005, pag. 2; Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. I sem. 2005, pag. 3; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2005, pag. 2.

⁹⁰ Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. I sem. pag. 3; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2005, pag. 2; Garante delle Marche, Rel. II sem. pag. 3; Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. I sem. pag. 8.

⁹¹ Garante del contribuente della Lombardia, Rel. I sem. 2005, pag. 4 e II sem. 2005, pag. 2.

⁹² Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. I sem. pag. 2 e 3.

⁹³ Garante del contribuente della Sicilia, Rel. I sem. 2005, pag. 2.

mezzi dell'organo controllante, col rischio di renderlo inadeguato alle sue funzioni se non di trasformarlo in un istituto di mera facciata"⁹⁴.

In merito a ciò, anche il Garante della Lombardia sottolinea che le limitate risorse a disposizione del Garante e, prima ancora, la mancanza di regolamenti attuativi del principio di cui al comma 5 dell' art. 13 della legge n. 212/2000, hanno inciso sull'assetto organizzativo e autoregolamentare dell'Organo deputato ad assolvere agli ampi compiti previsti dai commi 6, 7, 8, 9, 10 e 11 della citata legge. Il Garante osserva che la *“scelta normativa, calibrata su un ruolo riduttivo del Garante e su spazi dimensionali, in termini di quantità e qualità estremamente limitati sembra stagliare le funzioni di segreteria e tecniche come un'attività ausiliaria della stessa Direzione regionale piuttosto che una struttura di servizio del Garante nella sua riconosciuta autonomia anche organizzativa”*⁹⁵.

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. L'esigenza di un coordinamento è stata fortemente sentita, anche se i singoli Garanti hanno rigettato l'ipotesi di forme di imposizione e di regolamentazione rigidamente uniformi.

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

A tale proposito, il Garante del contribuente del Piemonte ha fatto presente di aver mantenuto contatti con gli Uffici di tale Comitato (ora Organizzazione dei

⁹⁴ Garante del contribuente della Liguria, Rel. II sem. 2005, pag. 2.

⁹⁵ Garante del contribuente della Lombardia, Rel. I sem. 2005, pag. 2 e 3.

Garanti italiani del contribuente) per favorire nei casi dubbi l'adozione di regole di comportamento simili, se non proprio identiche, al fine di uniformare l'attività dei vari Uffici.

Sempre il Garante del Piemonte ribadisce la necessità di dare veste ufficiale all'organizzazione che i vari Uffici del Garante si sono spontaneamente dati nonché di riconoscere la natura sindacale della stessa, con la conseguente messa a disposizione di una sede, a Roma, e del relativo personale di segreteria⁹⁶.

⁹⁶ Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2005, pag. 15.

PARTE III

LE PROPOSTE DI REVISIONE NORMATIVA AVANZATE DAI GARANTI

11. Le proposte di revisione normativa avanzate dai Garanti

Lo Statuto dei diritti del contribuente, dopo quattro anni di applicazione, è ritenuto dalla maggior parte dei Garanti del contribuente un fragile impianto normativo, ancora troppo debole sotto il profilo della sua struttura, della costruzione dei diritti e degli strumenti di tutela.

L'analisi delle relazioni mostra come l'Ufficio del Garante sia considerato ancora troppo condizionato dai limiti logistici, fiduciari e di scarsa attenzione alle esigenze temporali dei contribuenti da parte degli Uffici delle entrate.

La riflessione sulle prospettive del Garante del contribuente tiene conto sia della necessità di assicurare all'organizzazione l'indipendenza necessaria allo svolgimento delle funzioni che dell'idoneità dei poteri – riconosciuti dalla norma ed esercitati nella prassi – a rispondere alla missione di garanzia riconosciuta al Garante. Tali considerazioni hanno condotto sia il Garante che il Parlamento a elaborare 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.

Le questioni oggetto di revisione dell'art. 13 sono state oggetto di alcune proposte elaborate in sede parlamentare⁹⁷, che recepiscono istanze e necessità più

⁹⁷ 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”.

Atto Camera 5699: Proposta di legge presentata il 7 marzo 2005, “Modifica dell'articolo 13 della Legge 27 luglio 2000, n. 212, concernente l'Autorità del Garante del contribuente”.

volte segnalate dagli stessi Garanti e relative all'autonomia, indipendenza ed organizzazione dell'Organo.

Tra le più significative si segnalano:

- svincolare gli Uffici del Garante da qualsiasi forma di collegamento funzionale ed economico con l'Agenzia delle entrate, così da eliminare in radice l'anomalia degli attuali rapporti tra Organo di controllo e Uffici finanziari controllati;
- 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 durata⁹⁸;
- 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 indipendenti⁹⁹;
- unificare la data di scadenza dell'incarico per tutti i Garanti attualmente in servizio;
- 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

⁹⁸ Le proposte presentate prevedono l'assegnazione del gettone di presenza anche per i membri supplenti.

⁹⁹ A differenza del Garante, tra l'altro, le nomine dei componenti di un'Autorità sono di norma spettanti all'Autorità politica.

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 obblighi¹⁰⁰;

- 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 contribuente¹⁰¹;
- estendere il campo di applicazione degli atti sui quali il Garante ha competenza, perché attualmente la competenza è limitata agli atti amministrativi di accertamento e riscossione, non consentendo l'intervento del Garante nei confronti, ad esempio, di atti in materia catastale;
- eliminare ogni 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. In tal senso, stabilire che i Difensori civici trasmettano al Garante le istanze ad essi rivolte dai cittadini in materia di atti e rapporti di qualsiasi specie, al fine di evitare confusione e sovrapposizioni di tutele;
- prevedere la sospensione del termine per ricorrere alla Commissione tributaria provinciale, nel caso in cui la tutela richiesta al Garante abbia ad oggetto atti impugnabili ai sensi dell'art. 19 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

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

¹⁰⁰ Tale termine è espressamente ribadito dall'art. 15 della convenzione tra il Ministero dell'economia e finanze e l'Agenzia delle entrate per il triennio 2004-2006).

¹⁰¹ Al riguardo, nella proposta 5699 viene previsto che il Garante con motivata delibera e previa istruttoria dia corso alla procedura di annullamento in via di autotutela per illegittimità degli atti tributari.

parlamentari in ordine al funzionamento del Garante, sia con l'obbligo, imposto al Garante con l'art. 94, comma 8, della legge n. 289/2002, di presentare al Parlamento e al Governo un'ulteriore relazione annuale "sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuente nel campo della politica fiscale".

Il Garante del contribuente delle Marche rileva come importanti risultati sarebbero ottenibili anche grazie all'emanazione del regolamento previsto dalle disposizioni della proposta di legge A.C. 5313, destinato a disciplinare aspetti di dettaglio che non possono trovare collocazione in una legge di principi, come lo Statuto dei diritti del contribuente.

Con la legge di riforma o con il relativo regolamento di attuazione dovrebbe essere inoltre prevista sia l'istituzione di un Organo nazionale di rappresentanza dei Garanti e di coordinamento della loro azione che l'accesso all'Anagrafe tributaria e l'accesso alle banche dati¹⁰².

12. Le proposte di revisione normativa in materia tributaria

I Garanti del contribuente hanno avanzato, nel corso del 2005, alcune proposte di revisione della normativa in materia tributaria.

Tra queste si segnalano:

- definire la questione della compensazione tra credito e debito d'imposta. In particolare, il Garante dell'Abruzzo ritiene che debba essere attivata una procedura diretta alla compensazione dei crediti riconosciuti con i debiti fiscali

¹⁰² Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. 2005, pag. 4: "Con il nuovo regolamento di attuazione dovrebbero essere, ad esempio, esplicitati e precisati:

- I requisiti necessari per assumere l'incarico di Garante del contribuente;
- I criteri e le modalità di esercizio del potere di scelta e di nomina dei Garanti da parte del Presidente della Commissione Tributari Regionale;
- Le regole di interpretazione ed applicazione dell'art. 94, comma 7, della legge n. 289/02 nonché le "modalità e strumenti di informazione" mediante i quali "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";
- Le cause di incompatibilità, originarie e sopravvenute, i casi di decadenza dall'incarico e le procedure di sostituzione dei Garanti;
- L'organico della segreteria di ciascun Ufficio nonché la posizione professionale ed il trattamento giuridico ed economico del relativo personale;
- I criteri di gestione e rendiconto del fondo annuale".

successivamente emergenti, al fine di evitare decennali attese e il pagamento dei relativi interessi¹⁰³. Identica proposta è avanzata dal Garante della Sicilia, che propone l'utilizzo delle somme "in attesa di pagamento" da parte dell'erario, permettendone la compensazione, quantomeno per la stessa imposta (credito IVA da utilizzare per pagare IVA a debito maturata dopo la dichiarazione con la quale è stato chiesto il rimborso); osserva il Garante: *"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 1997"*¹⁰⁴;

- prevedere in materia di contenzioso tributario, anche con atti di normazione secondaria, determinazioni dirette a rafforzare le espressioni verbali relative ai tempi previsti per le risposte alle richieste di documenti e chiarimenti e per la conclusione (positiva o negativa) delle iniziative di autotutela, comprese quelle attivate dal Garante. Il Garante della Lombardia, sulla base delle novità introdotte dall'art. 15 del D.Lgs. 546/02, in materia di contenzioso tributario, ha segnalato *"l'opportunità di prevedere, con atti di normazione primaria o secondaria, che in aree specifiche sia accentuato l'obbligo di risposta entro il prefigurato termine ed il vincolo di motivazione e sia attribuito un canale di*

¹⁰³ Garante del contribuente dell'Abruzzo, Rel. I sem. 2005, pag. 2.

¹⁰⁴ Garante delle Marche, Rel. II sem. 2004, pag. 17.

*intervento vincolante del Garante, in situazioni assumibili nell'area del giudizio di ottemperanza*¹⁰⁵;

- semplificare il *corpus* normativo. E' avvertita l'esigenza di chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie, la cui notevole e multiforme produzione accompagnata da *"modificazioni, abrogazioni, integrazioni spesso prive di sistematicità genera, negli operatori, confusione ed incertezza nell'individuazione degli obblighi e degli adempimenti, con il conseguente rischio di incorrere in pesanti sanzioni"*¹⁰⁶. Da qui la necessità di raccogliere le disposizioni tributarie in Testi Unici, possibilmente conformando l'attività legislativa ai precetti dello Statuto¹⁰⁷;
- modificare la legislazione vigente in merito agli accertamenti fiscali sulla base dei parametri e degli studi di settore, affinché sia meno rigida e più aderente alla realtà¹⁰⁸;
- riformare la normativa sul canone televisivo. Il Garante del Piemonte evidenzia il problema delle disdette dell'abbonamento e propone l'istituzione di un'imposta sull'acquisto di ricevitori nuovi, che potrebbe consentire allo Stato di trovare i mezzi necessari al finanziamento della televisione pubblica, eliminando l'area dell'evasione¹⁰⁹;
- prevedere che i provvedimenti di rettifica delle rendite emessi dell'Agenzia del territorio rechino sempre l'indicazione della data di decorrenza dei loro effetti e che siano prontamente notificati sia agli intestatari degli immobili che ai Comuni, per consentire a questi ultimi di tener conto della nuova rendita, ai fini dell'applicazione dell'ICI per il futuro¹¹⁰.

¹⁰⁵ Garante del contribuente della Lombardia Rel. I sem. 2005, pag. 7.

¹⁰⁶ Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2005, pag. 9.

¹⁰⁷ Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2005, pag. 9.

¹⁰⁸ Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2005, pag. 8.

¹⁰⁹ Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2005, pag. 6 e 7.

¹¹⁰ Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2005, pag. 13.