

fiscali e il relativo affidamento della materia al giudice tributario attribuisce al Garante “*competenza sia in riferimento agli atti che alle prassi amministrative o comportamenti non conformi ai principi di correttezza e buona fede all'interno del suddetto rapporto*”<sup>52</sup>.

#### 2.5 La funzionalità dei servizi di informazione e assistenza

In merito all'informazione e assistenza ai contribuenti è stato manifestato in generale apprezzamento per la buona funzionalità ed efficienza dei servizi offerti anche attraverso la realizzazione di front office attrezzati<sup>53</sup>; solo il Garante del Friuli, nonostante il giudizio positivo per quanto realizzato dall'Agenzia delle Entrate, rileva in relazione al Call Center una scarsa validità soprattutto riguardo al buon esito dei contatti e al tempo di attesa<sup>54</sup>.

Il Garante della Sardegna, pur valutando positivamente le molteplici iniziative assunte dall'Amministrazione in relazione all'assistenza dei contribuenti, evidenzia che le stesse non sono ancora adeguatamente conosciute dai contribuenti e suggerisce, quindi, di potenziare la pubblicità anche attraverso la maggiore diffusione dell'Annuario del contribuente<sup>55</sup>. Da alcuni Garanti viene, inoltre, sottolineato che la mancanza di risorse non consente di esercitare l'accesso sistematico agli Uffici per verificarne la funzionalità dei servizi nonché l'agibilità degli spazi aperti al pubblico e che, pertanto, è possibile effettuare solo un controllo indiretto fondato su dati forniti dalla stessa Amministrazione<sup>56</sup>.

### 3. I provvedimenti adottati a seguito di segnalazioni

<sup>52</sup> Garante del contribuente della Toscana, Rel. II sem. 2006, pagg. 12-13.

<sup>53</sup> Garante del contribuente della Valle d' Aosta, Rel. I sem. 2006, pag. 5; Garante del contribuente del Friuli Venezia Giulia, Rel. II sem. 2006, pag. 2.

<sup>54</sup> Garante del contribuente del Friuli Venezia Giulia, I sem. 2006, pag. 2.

<sup>55</sup> Garante del contribuente della Sardegna, Rel. II sem. 2006, pag. 6.

<sup>56</sup> Garante del contribuente della Lombardia, Rel. II sem. 2006, pag. 4.

I Garanti del contribuente, anche nel 2006, hanno espresso, seppur con qualche eccezione, giudizi positivi sulle relazioni con gli Uffici finanziari sia locali che centrali. Fatte salve le problematiche relative alla materia dei rimborsi e dell'autotutela, si è registrata nelle relazioni semestrali un'opinione condivisa circa il grado di effettiva collaborazione prestata dagli Uffici finanziari i quali hanno, in generale, fornito risposte esaurienti e tempestive, nel rispetto dei termini di legge<sup>57</sup>.

A conferma del rapporto collaborativo, il Garante della Sicilia segnala che è stato creato presso la Direzione Regionale un apposito Ufficio incaricato di relazionarsi con il Garante e che i casi di mancata risposta entro il termine di 30 giorni previsto dal 6° comma dell'art. 13 sono esigui, grazie anche all'intervento della stessa Direzione Regionale che monitora costantemente tutta la corrispondenza tra il Garante e gli Uffici operativi<sup>58</sup>.

Anche il Garante dell'Abruzzo segnala *“una buona disposizione al colloquio da parte degli Uffici finanziari, tendenti a considerare nella giusta misura i rilievi del Garante”*<sup>59</sup>.

Il Garante della Puglia precisa che gli Uffici si sono adeguati alle norme sullo Statuto, soprattutto a quelle relative alla motivazione e chiarezza degli atti di liquidazione, accertamento e riscossione, mentre alcune disfunzioni sono emerse in materia di accertamento in base agli studi di settore e accertamento con adesione per i quali auspica una maggiore attenzione da parte degli Uffici delle Entrate nella fase del contraddittorio<sup>60</sup>.

Diversi sono i Garanti che, nel ribadire la propria soddisfazione per le relazioni intercorrenti tra i propri Uffici e quelli finanziari, sia statali che locali, sottolineano

<sup>57</sup> Garante del contribuente del Molise, Rel. II sem. 2006, pag. 3; Garante del contribuente della Provincia di Trento, Rel. II sem. 2006, pag. 6; Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. II sem. 2006, pag. 3; Garante del contribuente della Sardegna, Rel. II sem. 2006, pag. 4; Garante del contribuente dell'Emilia Romagna, Rel. I sem. 2006, pag. 1; Garante del contribuente della Provincia Autonoma di Bolzano, Rel. I sem. 2006, pag. 1; Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. I sem. 2006, pag. 4; Garante del contribuente della Toscana, Rel. I sem. 2006, pag. 4; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2006, pag. 2; Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2006, pag. 5; Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. I sem. 2006, pag. 5; Garante del contribuente della Toscana, Rel. I sem. 2006, pag. 6.

<sup>58</sup> Garante del contribuente della Sicilia, Rel. I sem. 2006, pag. 2.

<sup>59</sup> Garante del contribuente dell'Abruzzo, Rel. I sem. 2006, pag. 2.

<sup>60</sup> Garante del contribuente della Puglia, Rel. I sem. 2006, pag. 12.

che la naturale contrapposizione dialettica fra le parti non ha mai dato causa a momenti di pregiudiziale conflittualità fra tali Organismi. Anche in caso di dissenso, il contraddittorio con gli Uffici finanziari è sempre stato improntato alla massima disponibilità per la comune ricerca di una giusta composizione delle controversie ed è in aumento il numero di casi in cui i suggerimenti dei Garanti vengono accolti <sup>61</sup>.

In particolare, per il Garante delle Marche *“la collaborazione compensa la carenza di poteri sostitutivi, coercitivi e sanzionatori in capo al Garante sia perché consente di superare ingiustificate resistenze o immotivati rifiuti degli Uffici di rimuovere o rettificare i propri atti dei quali sia dimostrata l’infondatezza o l’illegittimità sia perché il contributo dell’Organo regionale alla corretta soluzione di questioni oggettivamente complesse agevola le determinazioni di competenza degli Uffici locali e ne limita le responsabilità”*<sup>62</sup>.

A questo apprezzamento sfuggono, però, le analisi di alcuni Garanti tra cui quello del Friuli Venezia Giulia che registra la resistenza di alcuni Uffici delle Entrate a tener conto delle osservazioni del Garante e a rivedere, quindi, le proprie posizioni. Spesso, inoltre, le risposte degli Uffici non risultano esaustive soprattutto in relazione alle situazioni più complesse per le quali sono necessari ulteriori chiarimenti con conseguente dilatazione dei tempi. La situazione evidenzia, secondo tale Garante, soprattutto *“l’inadeguatezza degli strumenti posti dalla vigente normativa a disposizione degli Uffici del Garante ai fini di un’efficace tutela dei contribuenti; l’esito ultimo degli interventi finisce, infatti, per essere rimesso esclusivamente alla discrezionalità delle Direzioni Regionali delle Agenzie di volta in volta interessate, le quali, portate probabilmente a privilegiare la considerazione del rendimento complessivo degli uffici dipendenti sugli altri aspetti dell’azione amministrativa, non sempre dimostrano propensione a fornire quel supporto senza il quale ogni iniziativa del Garante è destinata a rimanere pressoché vana”*<sup>63</sup>.

<sup>61</sup> Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2006, pagg. 4-5; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2006, pag. 5.

<sup>62</sup> Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2006, pagg. 4-5

<sup>63</sup> Garante del contribuente del Friuli Venezia Giulia, Rel. I sem. 2006, pag. 2.

Anche il Garante della Campania, nonostante i buoni rapporti con gli Uffici finanziari, osserva che i tempi della trattazione delle pratiche sono ancora troppo lunghi, con inevitabili conseguenze negative nel rapporto tra fisco e contribuenti<sup>64</sup>.

Stessa situazione è stata rilevata per le risposte che gli Enti locali forniscono alle sollecitazioni del Garante, che ritiene di avere competenza su questioni e procedure di autotutela riferite a tributi locali. Alcuni Garanti hanno, infatti, segnalato che gli Uffici dei piccoli Comuni spesso non forniscono risposte precise e tempestive *“soprattutto nei casi in cui la gestione dell'imposta, e non solo la riscossione, è stata affidata a Concessionari, e che sovente dimostrano una familiarità assai scarsa con la materia fiscale, e difficoltà nei rapporti coi cittadini. Ciò vale in particolare per i problemi dell'ICI ed ora anche della TARSU”*<sup>65</sup>.

Diversi Garanti precisano che risultano ancora frequenti i casi di mancate risposte degli Uffici finanziari alle istanze scritte dei contribuenti o di risposte negative prive di sostanziale motivazione che, oltre a costituire violazione delle disposizione dello Statuto, contrastano con l'auspicata disponibilità nei confronti del contribuente. A questo proposito, il Garante del Piemonte osserva che l'abitudine di non motivare gli atti, sebbene in diminuzione, è ancora presente in molti Uffici, in quanto *“molti atti sono redatti su moduli ministeriali che non sono stati aggiornati alle nuove esigenze, e in molti casi gli uffici non sono in grado di fornire una reale motivazione perché gli atti sono frutto di operazioni informatiche realizzate su programmi forniti dal Ministero”*<sup>66</sup>.

Una considerazione particolare viene formulata dal Garante del Veneto che evidenziando la mancanza nell'ordinamento di un procedimento che risolva i dubbi di interpretazione tra Garante e Uffici finanziari, suggerisce, ancora una volta, di affidare la risoluzione di tali conflitti al Consiglio di Stato<sup>67</sup>.

<sup>64</sup> Garante del contribuente della Campania Rel. II sem. 2006, pag. 4.

<sup>65</sup> Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2006, pag. 5; Garante del contribuente della Sardegna, Rel. II sem. 2006, pag. 2.

<sup>66</sup> Garante del Friuli Venezia Giulia, Rel. II sem. 2006, pag. 2; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2006, pag. 7.

<sup>67</sup> Garante del contribuente del Veneto, Rel. II sem. 2006, pag. 2.

#### 4. L'attivazione dei poteri

Tutti i Garanti concordano nel riconoscere come loro prerogativa la possibilità di iniziare l'attività non solo sulla base di segnalazioni scritte dei contribuenti, ma anche d'ufficio e di propria iniziativa, avendo acquisito in altro modo la notizia delle disfunzioni.

I Garanti ritengono corretto, infatti, recepire anche dichiarazioni orali dei contribuenti qualora non sia possibile acquisire per motivi diversi (carenze culturali, difetto di assistenza) la segnalazione scritta, che è tuttora ritenuta la forma ordinaria di attivazione del collegio. Anche nel 2006, infatti, le modalità di acquisizione delle segnalazioni pervenute ai Garanti sono state molteplici: dalla tradizionale forma scritta inviata per posta ordinaria, dal fax al colloquio telefonico, fino al verbale redatto in presenza del contribuente per il ricevimento delle sue dichiarazioni. Al riguardo, il Garante della Lombardia ha escluso qualsiasi formalismo sulle istanze e denunce che i contribuenti presentano all'Ufficio di segreteria del Garante prevedendo un *“ventaglio di possibilità di accesso che si è consolidato nel tempo e che ha permesso di raggiungere un buon livello di comunicazioni”*<sup>68</sup>.

Al fine di semplificare l'azione amministrativa, quasi tutti i Garanti favoriscono, quando possibile, come prima forma di partecipazione dei contribuenti quella dell'ascolto, in via informale. Nelle relazioni 2006 viene ribadito che il colloquio informale può essere un utile strumento per evitare il protrarsi della controversia e l'inutile ricorso al contenzioso, qualora all'interessato siano spiegati i motivi per i quali la contestazione non è validamente sostenibile in sede giurisdizionale.

Diversi sono i Garanti che hanno sottolineato l'importanza di tale modalità di relazione con i cittadini, tra questi il Garante dell'Umbria precisa di aver improntato la propria attività a doverosi canoni di disponibilità nei confronti dei contribuenti

<sup>68</sup> Garante del contribuente della Lombardia, Rel. I sem. 2006, pag. 3.

anche attraverso frequenti consultazioni con gli altri Garanti per l'individuazione delle possibili soluzioni ai problemi prospettati<sup>69</sup>.

A tale proposito, il Garante della Calabria rileva che il minor numero di segnalazioni pervenute in via formale è dipeso dal fatto che numerosi contribuenti hanno contattato direttamente il Garante e che soddisfatti dei chiarimenti dallo stesso ricevuti non hanno ritenuto di formalizzare l'istanza<sup>70</sup>.

Tra i Garanti intervenuti sul tema, quello della Valle d'Aosta precisa come la propria attività non si esaurisca solo nello studio e trattazione delle pratiche, ma comprenda anche il colloquio personale e telefonico con i contribuenti e i loro rappresentanti<sup>71</sup>.

Pertanto, sempre più spesso, i Garanti offrono indicazioni e consigli a tutela dei diritti del contribuente, anche quando non ci sono fondate ragioni per un loro intervento, contribuendo in tal modo a rafforzare il rapporto di fiducia e cooperazione tra tutti i soggetti interessati<sup>72</sup>.

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 esclusa purchè contenuta nei limiti dell'informazione tecnica orientativa. Tuttavia, il Garante del Veneto fa presente di non aver aderito alle richieste di coloro che considerano il Garante come un consulente a cui rivolgere pareri sull'interpretazione delle norme, opponendo l'estraneità delle stesse alle funzioni istituzionali dell'Organo<sup>73</sup>.

I Garanti sottolineano, inoltre, che viene rispettato il diritto all'informazione del contribuente attraverso la trasmissione di copia delle delibere adottate, delle risposte ricevute dall'Amministrazione e qualsiasi notizia inerente lo svolgimento e definizione dei procedimenti<sup>74</sup>.

<sup>69</sup> Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. II sem. 2006, pag. 3.

<sup>70</sup> Garante del contribuente della Calabria, Rel. I sem. 2006, pag. 2.

<sup>71</sup> Garante del contribuente della Valle d'Aosta Rel. I sem. 2006, pag. 7.

<sup>72</sup> Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2006, pag. 3; Garante del contribuente della Campania, Rel. I sem. 2006, pag. 1; Garante del contribuente dell'Umbria I sem. 2006, pag. 5.

<sup>73</sup> Garante del contribuente del Veneto, Rel. II sem. 2006, pag. 2.

<sup>74</sup> Per tutti Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2006, pag. 3.

## 5. Le iniziative di comunicazione

La comunicazione relativa all'istituzione e all'attività svolta dai Garanti del contribuente è realizzata a livello regionale dagli stessi Garanti mentre la comunicazione più generale sullo Statuto del contribuente è affidata al Dipartimento per le Politiche Fiscali del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

All'interno del portale web [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it) l'Ufficio Comunicazione Istituzionale del Dipartimento per le Politiche Fiscali ha, infatti, previsto un'apposita sezione dedicata allo Statuto del contribuente e ai Garanti con il fine di fornire un archivio informativo aggiornato per tutti i cittadini che vogliono avviare contatti con questi Organismi. In particolare, alla voce "Garante del contribuente", oltre alla legge istitutiva n. 212/2000, sono indicati i compiti dell'Organo e un elenco completo dei Garanti istituiti e dei loro contatti (recapiti telefonici e fax, indirizzi e nominativi dei componenti il Collegio)<sup>75</sup>.

La maggior parte dei Garanti rileva, però, la scarsa conoscenza dell'Istituto e delle relative funzioni presso la platea dei contribuenti<sup>76</sup>.

In particolare, il Garante del Piemonte ritiene che nulla sia stato fatto in ambito ministeriale e regionale per quanto concerne la visibilità dell'Ufficio del Garante, la cui stessa presenza continua ad essere praticamente ignorata dalla gran parte dei contribuenti. Tale Garante osserva, infatti, che per rendere veramente vitale l'Istituto, è indispensabile che la sua esistenza e attività siano portate a conoscenza dei cittadini-contribuenti e che tale obiettivo non possa essere perseguito con la sola organizzazione di conferenze e convegni ma è, altresì, necessario realizzare una campagna informativa con l'ausilio, ad esempio, di spot televisivi che, tuttavia, richiedono risorse economiche di cui i Garanti non dispongono<sup>77</sup>.

<sup>75</sup> Nella sezione "documentazione" alla voce Statuto del contribuente è possibile accedere a un dossier tematico che spiega in dettaglio la legge n. 212/2002.

Analoga iniziativa è stata realizzata dall'Agenzia delle Entrate all'interno del proprio sito [www.Agenziaentrate.gov.it](http://www.Agenziaentrate.gov.it)

<sup>76</sup> Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. II sem. 2006, pag. 2 e Garante del contribuente della Provincia Autonoma di Bolzano, Rel. Annuale 2006, pag. 2; Garante del contribuente dell'Emilia Romagna, Rel. II sem. 2006, pag. 2.

<sup>77</sup> Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2006, pag. 3.

A giudizio dei Garanti, infatti, una campagna di informazione efficace e mirata, che si proponga di raggiungere la maggioranza dei cittadini, non può comunque prescindere dall'impiego dei mass media e non può essere realizzata con sole manifestazioni culturali di indubbio interesse scientifico, ma riservate agli *“addetti ai lavori e neppure a mezzo di sporadici notiziari pubblicati su siti informatici e sulla stampa specializzata, non a tutti accessibili”*<sup>78</sup>.

A tale proposito, il Garante dell'Umbria fa presente come, in mancanza di un'adeguata campagna pubblicitaria, la propria attività sia soprattutto rivolta a professionisti e consulenti che rappresentano problematiche particolarmente complesse mentre dovrebbe essere rivolta soprattutto ai contribuenti meno esperti per assisterli a gestire i rapporti con gli Uffici finanziari<sup>79</sup>.

Alcuni Garanti hanno cercato di ovviare alle carenze di informazione circa l'esistenza e le funzioni dell'Istituto attivando in proprio iniziative di comunicazione più capillari verso i responsabili degli Uffici periferici e altre autorità locali, nei confronti di istituzioni scolastiche e universitarie, con le organizzazioni di categoria e gli ordini professionali, nonché con gli organi di stampa ecc..

Tra le concrete attività di comunicazione realizzate dai singoli Garanti, il Garante del Lazio ha incontrato alcune scolaresche alle quali ha illustrato le funzioni dell'Organo utili per costruire e consolidare il rapporto di fiducia tra cittadini e Amministrazione finanziaria, basato su trasparenza, collaborazione e buona fede<sup>80</sup>. Anche il Garante della Provincia Autonoma di Trento si è attivato partecipando ad attività formative intraprese dall'Agenzia delle Entrate nel mondo della scuola<sup>81</sup>.

Il Garante del contribuente della Provincia Autonoma di Bolzano ha proseguito, sulla base dell'esperienza dello scorso anno, la divulgazione presso il pubblico dei compiti del Garante partecipando ad incontri con le autorità comunali di

<sup>78</sup> Per tutti Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2006, pag. 15.

<sup>79</sup> Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. II sem. 2006, pagg. 2-3.

<sup>80</sup> Garante del contribuente del Lazio, Rel. I sem. 2006, pag. 4.

<sup>81</sup> Garante del contribuente della Provincia Autonoma di Trento, Rel. I sem. 2006, pag. 2.



Merano, con l’Agenzia delle Entrate alla “Fiera Internazionale di Bolzano” e a seminari di studio dei diritti del contribuente presso l’Università di Padova<sup>82</sup>.

Così ancora il Garante del Molise ha svolto un’attività di informazione e sensibilizzazione delle funzioni sia nella propria Regione che in altre attraverso la partecipazione a seminari e convegni<sup>83</sup>.

Si ricorda la presenza del Garante della Provincia Autonoma di Trento a diverse iniziative di divulgazione e promozione dell’Organo, tra cui: “*Il Garante del Contribuente – esperienze e prospettive alla luce dei principi della legge 212/2000 sullo Statuto dei diritti del contribuente*”, organizzata dalla Camera Avvocati Tributaristi del Veneto in collaborazione con l’Università degli Studi di Padova, e “*Il fattore R – La centralità della riscossione nelle manovre di finanza pubblica*”, realizzata dalla Direzione Regionale delle Entrate in collaborazione con l’Università degli studi di Trento<sup>84</sup>.

Adeguata attenzione è stata riservata anche quest’anno da parte del Garante della Toscana ai rapporti con gli ordini professionali e le associazioni di categoria attraverso la partecipazione a conferenze per la migliore conoscenza dell’Istituto<sup>85</sup>.

Il Garante della Valle d’Aosta, considerato il modesto numero di istanze ricevute ha ritenuto, invece, opportuno contattare direttamente i media e pubblicizzare l’Istituto con un servizio trasmesso dal telegiornale regionale<sup>86</sup>.

Per ovviare alla carenza di informazione, il Garante delle Marche ha fornito un contributo editoriale sulla figura del Garante al periodico “*Prima pagina*” e ha partecipato in modo costante a manifestazioni e convegni organizzati dalle Agenzie fiscali, dall’A.N.T.I., dagli Ordini professionali e dalla Facoltà Economica dell’Università Politecnica della Marche, nel corso dei quali sono stati illustrati il ruolo istituzionale e le attribuzioni del Garante del contribuente<sup>87</sup>.

<sup>82</sup> Garante del contribuente di Bolzano, Rel. II sem. 2006, pag. 1.

<sup>83</sup> Garante del contribuente del Molise, Rel. II sem. 2006, pag. 3.

<sup>84</sup> Garante del contribuente di Trento, Rel. II sem. 2006, pag. 2.

<sup>85</sup> Garante del contribuente della Toscana, Rel. I sem. 2006, pag. 4.

<sup>86</sup> Garante del contribuente della Valle d’Aosta, Rel. II sem. 2006, pag. 4.

<sup>87</sup> Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2006, pag. 15.

Tutti i Garanti, quindi, concordano sulla scarsa visibilità dell'Istituto e relative funzioni evidenziando la necessità di un intervento anche ministeriale<sup>88</sup> diretto a individuare gli strumenti opportuni e a stanziare le risorse necessarie per dare attuazione, a livello nazionale, ad una campagna d'informazione efficace e mirata, in considerazione dell'interesse pubblico e dell'utilità sociale che tale Organo persegue<sup>89</sup>.

Al riguardo, si precisa, tuttavia, che in merito alle iniziative di comunicazione la legge n. 212/2000 non contiene alcuna indicazione normativa.

---

<sup>88</sup> Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. 2006, pag. 2.

<sup>89</sup> Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2006, pag. 3; Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2006, pag. 15.

## PARTE II

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

#### 6. I Garanti

La disposizione che regola il funzionamento del Garante prevede che il Presidente del Collegio e i due 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, a seguito delle modifiche introdotte dalla legge n. 289/2002, articolo 84, comma 7, ha durata quadriennale ed è rinnovabile tenendo presenti professionalità, produttività ed attività già svolta<sup>90</sup>.

Ancora oggi non è stato chiarito, però, con quali modalità e strumenti di informazione il Presidente della Commissione Tributaria Regionale debba acquisire gli elementi di valutazione necessari per procedere al rinnovo dell'incarico di tutti o di taluni componenti.

In assenza di precise indicazioni normative, inoltre, si ritiene che le valutazioni relative alla professionalità, produttività e attività siano di competenza del soggetto titolato alla nomina, ovvero del Presidente della Commissione Tributaria Regionale.

<sup>90</sup> Art. 13, commi 2 e 3, legge n. 212/2000:

2. "Il Garante del contribuente, operante in piena autonomia, è organo collegiale costituito da tre componenti scelti e nominati dal Presidente della Commissione Tributaria Regionale o sua sezione distaccata nella cui circoscrizione è 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 attività 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 è rinnovabile tenendo presenti professionalità, produttività ed attività già 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".

La tabella contiene i nominativi e la provenienza professionale di tutti Garanti del contribuente, aggiornati ad Aprile 2007.

SEDE (Regione o Provincia autonoma)	Presidente	Componente	Componente
ABRUZZO	<b>Prof. F. S. D'Ayala Valva</b> <i>Professore universitario</i>	<b>Dr. L. Asci</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>	<b>Dr. R. Quarchioni</b> <i>Commercialista</i>
BOLZANO	<b>Dr. F. Martinolli</b> <i>Magistrato</i>	<b>Dr. M. Scarantino</b> <i>Notaio</i>	<b>Dr.ssa M. Brugger</b> <i>Commercialista</i>
BASILICATA	<b>Dr. F. Lazizzera</b> <i>Pres. di Corte d'Appello</i>	<b>Col. A. Mascaro</b> <i>G. d F.</i>	<b>Dr. G. Iaculli</b> <i>Commercialista</i>
CALABRIA	<b>Dr. C. Salvatore</b> <i>Consigliere di Stato</i>	<b>Dr. S. Timpano</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>	<b>Rag. S. Muleo</b> <i>Commercialista</i>
CAMPANIA	<b>Dr. F. D'Alessandro</b> <i>Magistrato</i>	<b>Gen. D. Barbato</b> <i>G. d F.</i>	<b>Dr. E. Gambardella</b> <i>Commercialista</i>
EMILIA ROMAGNA	<b>Dr. P. Iannaccone</b> <i>Magistrato</i>	<b>Dr. R. Tangari</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>	<b>Rag. L. Zauli</b> <i>Ragioniere</i>
FRIULI VENEZIA GIULIA	<b>Dr. A. Marinelli</b> <i>Magistrato</i>	<b>Gen. E. Boi</b> <i>G. d F.</i>	<b>Avv. E. Niseteo</b> <i>Avvocato</i>
LAZIO	<b>Dr. T. Figliuzzi</b> <i>Pres. di Corte d'Appello</i>	<b>Gen. V. Biscaglia</b> <i>G. d F.</i>	<b>Avv. G. Colecchia</b> <i>Avvocato</i>
LIGURIA	<b>Dr. G. Gavotti</b> <i>Magistrato</i>	<b>Gen. D. Siri</b> <i>G. d F.</i>	<b>Dr. G. Carbone</b> <i>Commercialista</i>
LOMBARDIA	<b>Dr. U. Loi</b> <i>Magistrato</i>	<b>Dr. G. Perrone</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>	<b>Avv. C. Chiaffarelli</b> <i>Avvocato</i>
MARCHE	<b>Dr. S. Nardino</b> <i>Magistrato di Cassazione</i>	<b>Dr. P. Narbone</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>	<b>Avv. C. Perrone</b> <i>Avvocato</i>
MOLISE	<b>Prof. F. S. D'Ayala Valva</b> <i>Professore universitario</i>	<b>Dr. P. A. Ferraris</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>	<b>Dr. O. Caputi</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>
PIEMONTE	<b>Dr. S. Pieri</b> <i>Primo Pres. Onorario Corte Cassazione</i>	<b>Dr. F. Vitullo</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>	<b>Dr. G. Lazzara</b> <i>Commercialista</i>
PUGLIA	<b>Prof. D. Ciavarella</b> <i>Professore Universitario</i>	<b>Dr. D. Fulco</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>	<b>Dr. N. Chiechi</b> <i>Commercialista</i>
SARDEGNA	<b>Dr. P. Corda</b> <i>Magistrato di Cassazione</i>	<b>Col. Ris. G. Erriu</b> <i>G. d F.</i>	
SICILIA	<b>Dr. B. Pellingra Contino</b> <i>Magistrato del T.A.R.</i>	<b>Dr. S. Forastieri</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>	<b>Avv. F. Pillitteri</b> <i>Avvocato</i>
TOSCANA	<b>Prof. R. Torrigiani</b> <i>Professore Universitario</i>	<b>Dr. N. Battaglia</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>	<b>Dr. R. Lamioni</b> <i>Commercialista</i>
TRENTO	<b>Prof. G. Bronzetti</b> <i>Magistrato del T.A.R.</i>	<b>Gen. V. Laino</b> <i>G. d F.</i>	<b>Dr. L. Negherbon</b> <i>Commercialista</i>
UMBRIA	<b>Dr. N. Restivo</b> <i>Magistrato</i>	<b>Gen. P. Pasini</b> <i>G. d F.</i>	<b>Avv. E. Taddonio</b> <i>Avvocato</i>
VALLE D'AOSTA	<b>Dr. D. Cuzzola</b> <i>Magistrato</i>	<b>Dr. P. Scrima</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>	<b>Avv. L. Fournier</b> <i>Avvocato</i>
VENETO	<b>Prof. E. Rosini</b> <i>Pres. Onorario Consiglio di Stato</i>	<b>Dr. R. Romani</b> <i>Dir. Amm. Fin.</i>	<b>Avv. G. Altieri</b> <i>Avvocato</i>

### 6.1 L'incompatibilità

Fin dalle prime relazioni sono emerse alcune questioni relative alla mancanza di una disposizione che disciplini le incompatibilità per le nomine dei Garanti e risolva 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 in passato, soprattutto per la figura del Presidente, hanno impedito che il problema avesse rilevanza significativa, anche se è evidente che le dimissioni dei componenti per situazioni di incompatibilità 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 I compensi

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 state oggetto di segnalazioni particolari da parte dei Garanti, anche se il Garante della Puglia, nell'auspicare che il pagamento sia reso più regolare, ha precisato di voler presentare al Parlamento, a nome dell'Organizzazione nazionale dei Garanti, la richiesta di un maggior compenso ai componenti dello stesso Ufficio, considerato che la corresponsione *“non è stata mai aggiornata, sin dall'istituzione dell'Organo, mentre ne sono state ampliate le funzione con l'introduzione dell'articolo 13 bis”*<sup>91</sup>.

<sup>91</sup> Garante del contribuente della Puglia, Rel. I sem. 2006, pag. 6.

Alcuni Garanti sottolineano, inoltre, la necessità di risolvere il problema delle indennità di trasferta per gli spostamenti effettuati a causa di servizio<sup>92</sup>. In particolare, il Garante del Piemonte richiede un fondo spese da amministrare direttamente in relazione alle esigenze dell'Ufficio<sup>93</sup>.

## 7. Il regolamento di organizzazione

Nell'ambito dell'autonomia riconosciuta dallo Statuto del contribuente, i Garanti hanno organizzato, come negli anni passati, l'attività sulla base di propri regolamenti realizzati secondo uno schema concordato, a suo tempo, con gli Uffici ministeriali per uniformare la disciplina di alcuni aspetti dell'organizzazione e del funzionamento al fine di evitare diverse interpretazioni sulle modalità di svolgimento delle funzioni. L'ipotesi di regolamento era basata sullo studio di alcune figure similari al Garante del contribuente quali l'Autorità del Garante della concorrenza e del mercato e Garante della Privacy, ricalcandone alcune soluzioni organizzative e funzionali per la disciplina degli aspetti relativi al funzionamento del collegio. Nel rispetto dell'autonomia dei Garanti tale ipotesi di regolamento non è mai stata oggetto di soluzione centralizzata da parte degli Uffici Ministeriali. I regolamenti, sia quelli conformi al modello ministeriale sia quelli autonomi, disciplinano le regole a cui i Garanti si uniformano per i contatti e gli incontri, le procedure con le quali il contribuente ha modo di far conoscere le proprie richieste, l'esame e le deliberazioni del collegio, i rapporti con gli Uffici finanziari, le Regioni e gli Enti locali.

Il lavoro dei Garanti ha prodotto regolamenti “*snelli*”, tali da non rendere troppo difficili le modalità di ingresso del contribuente all'Ufficio e consentire in tal modo l'accettazione di forme diverse per la presentazione delle istanze, come precisato in relazione all'attivazione dei poteri.

<sup>92</sup> Garante del contribuente del Molise, Rel. II sem. 2006, pag. 2.

<sup>93</sup> Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2006, pag. 17; Garante del contribuente della Toscana, Rel. II sem. 2006, pag. 3.

## 8. Il funzionamento del Collegio

I Garanti, fin dalle prime relazioni, hanno evidenziato che in merito al 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 del contribuente. L'assenza di una disciplina normativa non può trovare, infatti, una soluzione di tipo esclusivamente organizzativo: l'Ufficio del Garante è 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 dei componenti potrebbe pregiudicarne la funzionalità, come sottolineato dal Garante del Veneto, che per un lungo periodo di tempo si è trovato ad operare, per cause di forza maggiore, con la presenza di soli due componenti<sup>94</sup>.

La soluzione auspicata dai Garanti è ancora oggi la previsione di un supplente investito dei medesimi poteri del componente in caso di assenza dovuta alle cause più diverse (malattia, ferie e incompatibilità). 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.

<sup>94</sup> Garante del contribuente del Veneto, Rel. I sem. 2006, pag. 1.

## 9. L'autonomia del Garante

Da sempre i Garanti hanno manifestato la necessità di modificare la struttura dell'Organo dotandolo di poteri più incisivi per renderlo assolutamente imparziale nei confronti della stessa Amministrazione finanziaria. L'autonomia dell'Istituto condiziona, infatti, l'esercizio delle relative funzioni e rappresenta una questione sulla quale quasi tutti i Garanti si sono espressi sottolineando che gli aspetti rilevanti che concorrono a delineare la nozione di autonomia sono oltre l'impianto normativo, l'effettività dei poteri, l'autonomia finanziaria e organizzativa e la disponibilità di risorse.

### 9.1 L'effettività dei poteri

Il primo aspetto riguarda quanto previsto dalla legge istitutiva nella parte in cui si afferma che il Garante del contribuente è Organo operante in piena autonomia (articolo 13, comma 2). Da parte di più Garanti è stato rilevato che l'autonomia può essere acquisita solo se l'Organo preposto alla garanzia dei diritti tutelati viene dotato dei poteri necessari per agire con indipendenza in modo da incidere efficacemente sulle dinamiche e i processi presidiati mentre la legge, oltre a non dire nulla riguardo i contenuti dell'autonomia, non ha attribuito al Garante poteri sufficientemente incisivi.

Si rende, pertanto, necessario, ad avviso dei Garanti, chiarire 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 coercizione o pressione, da poter utilizzare nei confronti degli Uffici finanziari inadempienti alle sue indicazioni.