

determinazione iniziale, e confermando il proprio provvedimento di nomina dell'Ufficio del Garante del Contribuente.

L'art. 13, comma 4, dello Statuto del contribuente ha previsto l'emanazione di un decreto da parte del Ministro delle Finanze per la determinazione di **compensi e rimborsi** ai componenti del Garante del contribuente, da emanarsi entro 180 giorni dalla entrata in vigore della legge. Tale 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 stato assegnato alla Direzione centrale per le politiche del personale, per gli studi e l'organizzazione del Ministero delle finanze (ora Direzione amministrazione risorse del Dipartimento per le politiche fiscali) con D.M. n. 1370 del 7 febbraio 2001, che cura la liquidazione dei relativi compensi.

Ad oggi si registrano alcune "lamentele" dei Garanti riguardo alla tardiva percezione delle indennità mensili spettanti⁹.

2. Il regolamento di organizzazione

Nell'ambito della naturale esplicazione dell'autonomia riconosciuta dalla norma, i Garanti del contribuente hanno emanato loro regolamenti di organizzazione. Nella maggior parte dei casi tali regolamenti sono stati costruiti sulla falsariga di una ipotesi regolamentare prefigurata a suo

⁹ Garante Piemonte, Rel. cit., pag.6; Garante del contribuente della Basilicata, relazione I semestre 2001, pag.2.

tempo dagli uffici ministeriali, per uniformare la disciplina di alcuni aspetti dell'organizzazione e del funzionamento dei Garanti, onde evitare contestuali disomogenee interpretazioni sulle modalità di svolgimento delle funzioni.

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.

Nel rispetto della “piena autonomia” istituzionale del Garante del contribuente tale ipotesi regolamentare non è mai stata oggetto di una proposta come soluzione centralizzata dagli uffici ministeriali. La bozza di regolamento è stata, invece, liberamente raccolta da taluni Garanti¹⁰, i quali - pur valutando positivamente il lavoro svolto - hanno però tenuto a confermare come questa non avrebbe dovuto condizionare in modo vincolante gli *interna corporis* dei singoli organismi, ma solo regolare le questioni di carattere più generale, lasciando emergere, in discipline di dettaglio, le peculiarità delle situazioni locali.

I regolamenti per l'organizzazione ed il funzionamento dei Garanti regionali fin qui pervenuti (sia quelli sostanzialmente uniformi alla bozza

¹⁰ Garante Piemonte, Rel. cit., pag. 8.

ministeriale, sia quelli che sono stati sviluppati autonomamente), disciplinano, inoltre, le modalità di contatto con i Garanti, le forme con le quali il contribuente ha modo di far conoscere le proprie doglianze, la procedura di protocollazione dei contatti, l'esame, la deliberazione del collegio, l'archiviazione delle segnalazioni, i rapporti con gli uffici dell'amministrazione finanziaria e con regioni ed enti locali.

3. Il funzionamento del collegio ed i poteri del Presidente

Il **funzionamento del collegio** è questione diffusamente trattata in tutte le relazioni fin qui presentate dai Garanti del contribuente.

La legge 212/2000 non offre in proposito le indicazioni che pure sarebbero state necessarie ad assicurare l'omogeneo svolgimento sul territorio delle importanti funzioni di garanzia riconosciute dallo Statuto ai Garanti. Tale limite della norma è stato evidenziato dai Garanti delle regioni Lombardia, Basilicata, Veneto, Marche, Piemonte e della provincia autonoma di Trento.

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, di modo che l'assenza prolungata di uno potrebbe pregiudicarne la funzionalità. La soluzione normativa auspicata parrebbe essere 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, ferie).

E' chiaro che tale soluzione si giustifica all'interno della condizione di partenza data, cioè l'assimilazione dell'Ufficio del Garante del contribuente al collegio perfetto 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.

Per fronteggiare l'esigenza di funzionamento dell'organo in assenza della previsione di ipotesi di supplenza, i Garanti hanno elaborato alcuni *escamotage* registrando all'interno dei Regolamenti soluzioni perseguibili nel caso si verifichi l'impedimento di uno dei componenti¹¹: tra queste possibili soluzioni vi è quella di ammettere provvedimenti provvisori con riserva di ratifica al ritorno del componente assente. La possibilità di adottare legittimamente provvedimenti provvisori è, però, subordinata al previo espletamento di alcuni adempimenti procedurali, indicati nel Regolamento e preordinati ad una fattiva azione di "ricerca", da esplicarsi in caso di assenza, per mezzo di telefono, fax, e-mail, al fine di ottenere — anche solo per le vie brevi — un parere sul merito del provvedimento da adottare. Una volta esperita tale procedura, sia nel caso in cui venga utilmente acquisito il parere che nel caso in cui sia stato impossibile ottenerlo, i provvedimenti sono adottati con riserva di ratifica.

¹¹ Garante Piemonte, Rel. cit., pagg. 6 e 7.

Il Garante della Lombardia ha inserito nel proprio Regolamento di organizzazione e funzionamento, la previsione di **poteri presidenziali** volti all'adozione di provvedimenti "operativi *medio tempore*" per ottenere una decisione tempestiva con effetti provvisori, da sottoporre a ratifica del collegio nella prima riunione utile.

Anche la previsione di poteri presidenziali rimane un espediente per poter consentire il funzionamento dell'organo nel caso di assenze temporanee dei componenti il collegio.

Rimangono aperte, comunque, le questioni relative all'eventualità di un'assenza protratta per un periodo più lungo, ovvero di una assenza dovuta ad incompatibilità. In relazione all'esercizio dei poteri presidenziali, è possibile rilevare in via teorica che qualora uno dei componenti venga ad essere sostituito mentre ancora la ratifica del collegio non è intervenuta, verrebbe a mancare quella corrispondenza tra la decisione del Presidente - assunta sulla base di una ricostruzione presuntiva del volere del collegio inizialmente costituito - e la decisione che il Presidente avrebbe preso se avesse avuto modo di conoscere la nuova composizione del collegio.

4. L'autonomia del Garante del contribuente

Già in sede di discussione parlamentare, fu sollevata la questione di "modificare la struttura del Garante del contribuente per rendere tale organo assolutamente imparziale nei confronti della stessa amministrazione

finanziaria”¹². La previsione normativa riguardante il Garante è stata, in seguito, oggetto di modifiche di scarso rilievo, salvo l’inserimento di un inciso all’interno dell’ultima versione - poi approvata - del disegno di legge per cui il Garante del contribuente sarebbe “operante in piena autonomia”.

La questione dell’autonomia e dell’indipendenza del Garante condiziona, indubitabilmente, l’esercizio delle funzioni, ed è percepita come cruciale: su tale questione quasi tutti i Garanti hanno voluto esprimersi.

Da ciò che si è potuto desumere, stando alle relazioni fino ad ora pervenute, tre sono gli aspetti emergenti che concorrono a delineare la nozione di autonomia *de qua*.

Il primo aspetto riguarda la *solidità dell’impianto normativo* costruito dalla legge 212/2000, proprio nella parte in cui si afferma che il Garante del contribuente è organo “operante in piena autonomia” (art. 13, comma 2).

Da parte di più Garanti è stato rilevato come l’autonomia debba essere realizzata al meglio perché “l’organo possa acquistare la necessaria autorevolezza, indispensabile per realizzare i propri fini”¹³. Ma l’autonomia può essere acquisita solo se l’organo preposto alla garanzia dei diritti tutelati viene dotato dei poteri necessari per operare con indipendenza, incidendo efficacemente sulle dinamiche e sui processi presidiati. L’organo nasce, invece, sulla base di “un tessuto normativo labile”¹⁴, che nulla dice a riguardo dei contenuti dell’autonomia, limitandosi ad enunciare una

¹² E’ l’intervento del sottosegretario alla Finanze on. Marongiu, alla Commissione Finanze e Tesoro (in Dossier. cit. pag. 62)

¹³ Garante del Contribuente della Lombardia, relazione I semestre 2001, pag.2

¹⁴ Garante Lombardia, Rel. cit., pag. 2.

petizione di principio e mancando di costruire un sistema di poteri sufficientemente incisivo.

Il secondo aspetto riguarda la *mancata previsione di un sistema di sanzioni* o altri strumenti di coazione da utilizzare nei casi di mancata osservanza alle indicazioni del Garante: “un organo privo di qualsiasi strumento di pressione e dissuasione, nei confronti degli Uffici Finanziari che omettano di ottemperare alle richieste loro rivolte dal Garante o persistano in comportamenti irregolari, scorretti o anomali senza fornire alcuna giustificazione del loro operato, rende tale organo assolutamente disarmato”¹⁵. Dunque, l’esercizio di funzioni di garanzia è limitato alla segnalazione, all’invito, alla raccomandazione, al richiamo, senza che sia possibile incidere concretamente sugli aspetti “sensibili” e fattuali del rapporto tra Fisco e contribuente, e sanzionare in alcun modo inerzie, inadempienze e negligenze commesse da parte degli uffici: inevitabilmente l’organo titolare di tali deboli funzioni di garanzia è destinato a perdere rapidamente credibilità nei confronti dei contribuenti che ad esso si rivolgono e degli stessi uffici destinatari dei suoi interventi.

Un terzo aspetto attiene è quello della *autonomia finanziaria e organizzativa* dell’organismo.

L’indipendenza di un soggetto istituzionale normalmente si riconnette alla disponibilità di risorse finanziarie autonomamente gestibili, attribuendo all’organo un “fondo annuale per le normali e ricorrenti spese di funzionamento dell’ufficio stesso,...con obbligo di rendiconto e documentazione delle spese...”¹⁶.

¹⁵ Garante del Contribuente delle Marche, relazione I semestre 2001, pag. 9.

¹⁶ Garante Marche, Rel. cit., pag. 9

Ma autonomia, nella interpretazione che ne hanno dato i Garanti all'interno delle relazioni, è anche *dislocazione e organizzazione* dell'ufficio: appare evidente che per poter operare comunicando l'indipendenza dell'organo, questo debba necessariamente disporre di una sede propria e di dotazioni di personale e risorse strumentali distinte – o quantomeno distinguibili – da quelle dell'amministrazione finanziaria: ciò perchè possa risultare chiaro, soprattutto nei rapporti con l'esterno, “che l'Ufficio del Garante è cosa diversa dall'amministrazione finanziaria, e che lo Statuto del contribuente, L.212/2000, non ha posto in essere un nuovo ufficio reclami o un mero organo di consulenza interno all'Amministrazione”¹⁷.

Anche la dotazione di *risorse strumentali* adeguate allo svolgimento efficace delle funzioni attribuite al Garante pertiene, quale indicatore significativo, al predicato dell'autonomia e indipendenza dell'organismo.¹⁸

Nella fase di avvio dei Garanti regionali sono emerse alcune difficoltà: i problemi riscontrati all'atto dell'insediamento si radicano proprio nella ambigua definizione dell'autonomia dell'organo. Se la legge 212/2000 all'art. 13, comma 5, afferma che “le funzioni di segreteria e tecniche sono assicurate al Garante del contribuente dagli uffici delle direzioni regionali delle entrate presso le quali lo stesso è istituito”, nulla dice sul reperimento dei fondi necessari alla Agenzia delle entrate per garantire il funzionamento dell'organismo sotto tali profili.

Inizialmente molti Garanti hanno avviato un dialogo – a volte difficile – con le Direzioni regionali delle entrate, proprio in relazione all'individuazione dei locali, del personale e delle attrezzature necessarie.¹⁹

¹⁷ Garante Lombardia, Rel. cit., pag. 2

¹⁸ Garante del contribuente dell'Emilia Romagna, relazione I semestre 2001, pag. 1

Anche laddove la disponibilità delle Direzioni è stata ampia (come nei casi della Lombardia e della Basilicata), le risorse messe a disposizione rappresentano uno *standard* minimo, indispensabile per l'espletamento delle funzioni, ma insufficiente ove si consideri la prospettiva di un progressivo incremento delle istanze presentate dai contribuenti, e la conseguente crescita del lavoro di protocollazione, di istruttoria e di archiviazione.

Da ciò si può evidenziare quindi che le Direzioni regionali delle entrate, preposte dalla legge ad assicurare le risorse necessarie allo svolgimento della funzione di Garante, non hanno pienamente corrisposto — o potuto pienamente corrispondere — alle esigenze operative rappresentate dai Garanti.

Sulla base delle indicazioni raccolte dall'Ufficio comunicazione istituzionale presso alcuni Garanti del contribuente, si è potuto delineare un primo quadro delle esigenze strumentali necessarie per il funzionamento (linee telefoniche, fotocopiatrici, attrezzatura informatica, cancelleria, ed inoltre locali, arredi, mobilia)

E' esigenza condivisa dai Garanti — oltre alla contingente soddisfazione di richieste particolari - di ottenere una risposta in termini di autonomia determinando in maniera chiara quali siano i percorsi per le assegnazioni di personale e per l'attribuzione di risorse tali da garantire al contempo la piena efficienza nell'espletamento della funzione istituzionale, ed il rispetto dell'autonomia di un organo.

¹⁹ Garante del contribuente del Lazio, relazione I semestre 2001, pag. 1

Riguardo gli aspetti più propriamente organizzativi della struttura di supporto all'attività dei Garanti, la norma che gli attribuisce le funzioni indicate in precedenza avrebbe dovuto, a rigor di logica, dare vita ad una organizzazione — pur snella — in grado di adempiere alla propria missione istituzionale, strutturando un "ufficio" di servizio al Garante-collegio sufficientemente autonomo dalla amministrazione finanziaria.

Il testo approvato dal Parlamento prevede, invece, che il Garante sia istituito "presso ogni direzione regionale delle entrate e direzione delle entrate delle province autonome" (art. 13, comma 1) e che "le funzioni di segreteria e tecniche sono assicurate al Garante del contribuente dagli uffici delle direzioni generali delle entrate presso le quali lo stesso è istituito" (art. 13, comma 5).

Tutto questo per svolgere compiti, che sviluppando correttamente le previsioni dell'art. 13, dovrebbero riguardare:

- a) il funzionamento della segreteria del collegio, con cura degli adempimenti necessari allo svolgimento delle sedute del Garante e alla conservazione delle delibere da questo prodotte;
- b) le funzioni di segreteria tecnica, garantendo il supporto istruttorio alle iniziative del Garante;
- c) le relazioni con il pubblico, curando la gestione dei contatti con i contribuenti e organizzando le informazioni e segnalazioni da questi ricevute anche ai fini della programmazione degli interventi e degli accessi del Garante;
- d) funzioni di monitoraggio e controllo, seguendo l'andamento dell'esito degli interventi svolti nei confronti degli uffici, programmando ed eventualmente svolgendo, su delega del

Garante, le attività di accesso e controllo di competenza.

Il personale addetto alla segreteria del Garante dovrebbe, ovviamente, essere dotato di specifica qualificazione professionale per svolgere adeguatamente compiti di supporto alle funzioni di garanzia del contribuente.

5. Il Comitato di coordinamento

I Garanti del contribuente regionali, hanno incontrato il Capo del Dipartimento per le politiche fiscali ed il Capo dell’Agenzia delle entrate il 28 maggio 2001. Il giorno seguente il Dipartimento ha partecipato, su espresso invito dei Garanti, ad una riunione – svoltasi presso i locali della Commissione Tributaria Regionale del Lazio – in occasione della quale è stata formalizzata la creazione di un Comitato di coordinamento tra gli stessi Garanti.

Le relazioni finora pervenute danno conto del fatto che il Comitato di coordinamento “funziona dalla fine del mese di maggio 2001, e che ha già svolto una notevole opera di raccordo e di collegamento delle iniziative dei singoli Uffici regionali”²⁰. L’esigenza di un coordinamento tra i Garanti è fortemente sentito, “e se è vero che i singoli Uffici sono autonomi, e che non si può imporre agli stessi una regolamentazione rigidamente uniforme, è anche vero che il loro operare non [debba essere] contraddittorio e slegato, e che si deve evitare che il contribuente sia garantito e tutelato in modo radicalmente diverso da una regione all’altra”²¹.

²⁰ Garante Piemonte, Rel. cit., pag. 6

²¹ Garante Piemonte, Rel. cit., pag. 6

PARTE II

L'EFFICACIA DELL'AZIONE SVOLTA DAI GARANTI. LA NATURA DELLE QUESTIONI SEGNALATE

1. Le funzioni

Lo Statuto del contribuente (L. 212/2000) ricostruisce un significativo *corpus* di funzioni per il Garante nella prospettiva di assicurare il rispetto effettivo dei diritti dei contribuenti, anche attraverso una ricognizione degli aspetti significativi e ricorrenti tra le doglianze pervenute alla sua attenzione, fondamentale per formulare proposte di intervento correttivo su processi e organizzazione dell'amministrazione finanziaria.

In particolare il Garante del contribuente:

a. *ha il potere di richiedere documenti o chiarimenti agli uffici competenti "riguardo presunte disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadini ed amministrazione finanziaria".*

Deve a tale proposito segnalarsi l'assenza di previsioni sanzionatorie — e della ovvia funzione di deterrenza che a queste sarebbe conseguita — rilevante se si considera l'impossibilità di configurare un qualsiasi rapporto di gerarchia tra il Garante del contribuente e gli uffici dell'amministrazione

finanziaria.

b. può rivolgere raccomandazioni ai dirigenti degli uffici ai fini della tutela del contribuente e della migliore organizzazione dei servizi.

Il potere di raccomandazione, di cui il Garante del contribuente è titolare, è un potere che caratterizza anche altre istituzioni con funzioni di garanzia, connotate peraltro da significativi livelli di indipendenza²². Dal punto di vista strutturale, anche questo è un potere privo di strumenti di coazione, che si gioca all'interno di una corretta e dialogica prospettiva relazionale tra soggetti istituzionali, inevitabilmente subordinata alle alterne vicende dei contingenti rapporti di forza.

c. può accedere agli uffici finanziari e controllare la funzionalità dei servizi di assistenza e di informazione al contribuente, nonché l'agibilità degli spazi aperti al pubblico.

Questo potere consente, di fatto, in modo del tutto innovativo, una formale rilevazione riguardo le modalità di erogazione delle prestazioni e, più in generale, riguardo le modalità di svolgimento delle funzioni degli uffici dell'amministrazione finanziaria.

d. richiama gli uffici al rispetto dei diritti di informazione e dei diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifica fiscale.

Anche in questo caso il Garante è sprovvisto di strumenti di coazione diretta o indiretta.

²² Si pensi ad esempio agli omologhi poteri dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato regolati dagli artt. 21 e 22 della L. 287/90

e. il Garante individua i casi di particolare rilevanza in cui disposizioni in vigore o comportamenti dell'amministrazione determinano pregiudizio ai contribuenti o nel rapporto con questi, e li segnala al direttore regionale o compartimentale, o al comandante di zona della Guardia di Finanza competente e all'Ufficio competente in materia di rapporti con i contribuenti presso il Ministero delle Finanze, anche al fine dell'avvio di un eventuale procedimento disciplinare.

Il potere di segnalazione del Garante del contribuente appare dalla norma uno tra i più strutturati, forse proprio a confermare l'ipotesi che la funzione di questo nuovo organismo dovrebbe svolgersi, per il legislatore, in un circuito diverso da quello proprio dell'amministrazione attiva.

f. prospetta al Ministro delle Finanze i casi in cui possono essere esercitati i poteri di rimessione in termini ai sensi dell'art. 9 dello Statuto del contribuente, cioè quando "il tempestivo adempimento di obblighi tributari è impedito da cause di forza maggiore".

2. La competenza

In merito alla questione della competenza territoriale del Garante del contribuente è stata rappresentata 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"²³.

²³ Garante Piemonte, Rel. cit., pag. 8

Nel tempo, infatti, le situazioni sono suscettibili di cambiamento, il contribuente può aver variato residenza, o può — comunque — avere “interessi economici in località diversa da quella di residenza”²⁴. La valutazione sulla possibilità di un efficace intervento del Garante è condizionato anche dalla prossimità geografica all’ufficio che ha emanato l’atto, con risvolti sulla economicità complessiva tanto per il contribuente che per il Garante che debba operare.

Una questione ulteriore concernente la competenza del Garante del contribuente è quella relativa alla sua estensibilità, nel silenzio della norma, alla materia dei tributi locali.

La maggior parte del Garanti si sono dichiarati competenti, dal momento che non vi sono “dubbi circa l’estensione alle Regioni ed agli altri enti locali dell’ambito di applicazione delle disposizioni dello Statuto dei diritti dei contribuenti, comprese quelle contenute nell’art. 13, relative alla istituzione ed alle funzioni del Garante, indipendentemente dall’adempimento dell’obbligo, posto a carico degli enti predetti dall’art. 1, commi 3 e 4, di adeguare i loro statuti ed atti normativi ai principi dettati dalla legge sopra citata”²⁵. Si segnala l’eccezione autorevole del Garante del Veneto, il quale si è dichiarato incompetente sulla materia dei tributi locali, e a tal proposito ha ritenuto opportuno rivolgere un quesito all’Avvocatura dello Stato²⁶.

Dunque, non si ravvisano ostacoli 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

²⁴ Garante Piemonte, Rel. cit., pag. 8

²⁵ Garante Marche, Rel. cit., pag. 7.

²⁶ Garante del contribuente del Veneto, relazione I semestre 2001, pag.1.

indicati nell'art. 17, considerata la immediata precettività e generalità delle disposizioni dell'art. 13 e “considerato che il cittadino/contribuente è tale a prescindere dalla natura e dalla fonte dei diversi tributi cui viene assoggettato ed ha il diritto alla tutela – nelle forme, con i mezzi e nei limiti stabiliti dalla legge – qualunque sia il soggetto impositore, pena l'illegittimità costituzionale della normativa, se diversamente interpretata”²⁷.

Il legislatore ha rispettato l'autonomia delle regioni e degli Enti locali, consentendo con l'art. 1, comma 4 dello Statuto, una disciplina di adattamento per alcuni istituti - come il diritto di interpello - alle caratteristiche ed alle modalità di gestione dei tributi di loro competenza²⁸. Ma, è evidente che - laddove tale disciplina non sia stata emanata - gli Enti impositori non statali non possano eludere i precetti dello Statuto, che rappresentano, in virtù della previsione dell'art. 1, “principi generali dell'ordinamento tributario”.

3. I rapporti con il difensore civico

L'attività del Garante del contribuente si è affiancata a quella del Difensore civico.

²⁷ Garante Marche, Rel. cit., pag. 7. A tale conclusione arriva il Garante delle Marche laddove chiama a sostegno delle tesi sopra esposte l'esame coordinato delle disposizioni dello Statuto (art. 1 comma 4 e art. 17) e della disciplina legislativa di attuazione (art. 6 d.lgs. 26/01/2001 n. 32), i lavori parlamentari (in particolare quelli relativi allo schema di decreto legislativo appena indicato) e l'interpretazione amministrativa del medesimo decreto (v. circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 50 del 31/05/2001, in cui si valorizza il concetto di amministrazione finanziaria in senso lato), oltre che l'unanime opinione della dottrina.

²⁸ Garante Marche, Rel. cit., pag. 7.