

PARTE III

CRITICITA' E PROSPETTIVE DELL'ISTITUTO

Prima di avviare qualsiasi riflessione intorno alle criticità emerse con l'istituzione del Garante del contribuente, è opportuno riferire della diffusa percezione — espressa fin dal dibattito svolto nel corso dei lavori parlamentari — di alcuni indiscutibili limiti dell'istituto. Lo Statuto del contribuente è stato, in più sedi, ritenuto un fragile impianto normativo, poco innovativo sotto il profilo della costruzione dei diritti e debole sotto quello degli strumenti di tutela.

La riflessione sulle prospettive del Garante del contribuente come strumento istituzionale alternativo alla giurisdizione per l'attuazione dello Statuto passa essenzialmente lungo due direttrici: l'attitudine della organizzazione ad assicurare l'indipendenza necessaria allo svolgimento delle funzioni e l'idoneità dei poteri - riconosciuti dalla norma ed esercitati nella prassi - a rispondere alla *mission* di garanzia riconosciutagli.

1. L'organizzazione

Come si è già avuto modo di riportare in precedenza, l'andamento delle nomine ha posto alla presidenza di quasi tutti i Garanti del contribuente personalità provenienti dalla magistratura, preferiti alle categorie dei professori universitari e dei notai.

In qualche modo, già nel riconoscimento del potere di nomina dei Garanti in capo al Presidente della Commissione tributaria regionale si enunciava una scelta del legislatore verso una tendenziale giurisdizionalizzazione, potenzialmente in grado di attenuare il carattere originale di un organismo amministrativo di tutela alternativo alla giurisdizione.

Tale sembra essere la conclusione cui giungono i Garanti nella interpretazione che danno riguardo la natura del collegio: l'applicazione delle norme di funzionamento proprie dei collegi perfetti⁵⁸ è fonte di alcune disfunzionalità e situazioni di *impasse*, soprattutto quando si verificano casi di assenza prolungata o incompatibilità.

Anche la previsione di un **sistema di incompatibilità** sarebbe di certo auspicabile: la scarsa e approssimativa costruzione in sede parlamentare della figura del Garante del contribuente, è infatti — proprio per l'assenza di una disciplina di tali aspetti — limite alla incisività dell'intero complesso normativo dello Statuto.

Rimane, quindi, in agenda la questione della necessaria revisione della legge 212/2000, sia per ciò che attiene alla disciplina dei casi di assenza, che per quella delle incompatibilità in corso di mandato e per l'eventualità di ampliare espressamente i poteri del Presidente.

Oggetto di un intervento di carattere generale dovrebbe essere anche la definizione di una organizzazione minimale della struttura di supporto all'attività dei Garanti. Un suggerimento in tal senso, viene direttamente

⁵⁸ A tale proposito A.M. SANDULLI, Manuale di diritto amministrativo, Napoli, Novene, 1984, pag. 225, afferma che la regola di funzionamento dei collegi perfetti (ovvero quella che prevede una coincidenza tra quorum strutturale con la totalità dei componenti del collegio) "...salvo qualche rara eccezione — è comune per i collegi giudiziari, ma non anche per i collegi amministrativi che svolgono funzioni giustiziali". In tal senso vi è la conferma data dai regolamenti di organizzazione e funzionamento delle autorità amministrative indipendenti (Autorità antitrust, Garante privacy, Consob, etc...)

dal Garante del contribuente delle Marche secondo cui “è assolutamente necessario che con un provvedimento amministrativo di carattere generale il Dipartimento per le Politiche Fiscali (o la diversa autorità competente) stabilisca che alla segreteria di ciascun Garante debbono essere addetti almeno due impiegati, essendo di tutta evidenza che nessun ufficio pubblico o privato può funzionare con continuità ed efficienza se ad esso sia assegnata — come attualmente — una sola persona, la quale non è in grado di svolgere da sola tutte le mansioni — di vari livelli - di supporto e di attuazione dell’attività del Garante (soprattutto in previsione di un progressivo aumento di tale attività) e la cui assenza per cause legittime, specie se prolungata, determina intralci e ritardi o addirittura il blocco degli adempimenti di segreteria”⁵⁹.

Nel dare vita al Garante del contribuente, il nostro legislatore sembra aver completamente trascurato la riflessione sugli elementi organizzativi che avrebbero potuto consentire — ad un dato costo — le migliori *performance* istituzionali, a partire dal complesso di funzioni tratteggiate dalla norma e consigliate dall’impegnativa esposizione “politica” compiuta con l’approvazione dello Statuto.

2. L’autonomia e l’indipendenza

Il limite strutturale del modello organizzativo prescelto dallo Statuto per il Garante del contribuente è pacifico: è stata rilevata l’inadeguatezza delle norme a garantire l’indipendenza e l’imparzialità dell’organo, e sono

⁵⁹ Garante Marche, Rel. cit., pag. 10

state avanzate perplessità in merito alla composizione del collegio, che non appare in grado di assicurare la necessaria terzietà. Il Garante – fu rilevato – “allo stato appare in qualche modo superfluo”⁶⁰. E’ stato sostenuto che sarebbe stato preferibile – piuttosto che optare per una formula regionale e debole di Garante - un Garante indipendente a livello centrale, come è avvenuto in Spagna.

Effettivamente, si pongono alcune condizioni fondamentali per garantire l’indipendenza dall’amministrazione, in particolare con un percorso di irrobustimento dell’autonomia finanziaria ed organizzativa dei Garanti, attraverso cui questi possano disporre di risorse dedicate in via esclusiva alla propria *mission*.

3. La fragilità dell’impianto normativo

Il nostro legislatore ha sovente costruito progrediti sistemi di diritti e fragili strumenti di tutela. Esiste la possibilità di trovarci dinnanzi ad una “illusione fiscale”⁶¹, in cui questo Garante si giustifichi solo in termini “meramente *simbolici*, vale a dire allo scopo di ‘dare un segnale’ rassicurando l’opinione pubblica o singoli segmenti di essa”⁶², ma senza una autentica intenzione di alterare l’esistente assetto delle logiche organizzative e delle relazioni di potere interne all’amministrazione finanziaria.

Ma esiste anche la possibilità che il Garante del contribuente, sulla

⁶⁰ E’ l’intervento del sen. Bosello, alla Commissione Finanze e Tesoro (in Dossier cit., pag. 59)

⁶¹ Cfr. R. LUPI, Le illusioni fiscali, Bologna, Il Mulino, 1996, pag. 124

⁶² A. LA SPINA-G. MAJONE, Lo Stato regolatore, Bologna, Il Mulino, 2000, pag. 151-152

scorta delle prime esperienze applicative, sia ritenuto uno strumento istituzionale valido, pur nella sua strutturale fragilità, e che il legislatore decida di compiere dei passi – intervenendo con espresse modifiche della norma – allo scopo di sviluppare le potenzialità dell’organo offrendogli strumenti per operare in modo incisivo.

Appare, quindi, indispensabile una revisione legislativa tale che il Garante non sia più “totalmente disarmato”, dal momento che i suoi poteri sono limitati a segnalare, invitare, raccomandare, richiamare “senza poter incidere in concreto sul rapporto tra fisco e contribuente e senza poter sanzionare in qualche modo, inerzie, inadempimenti negligenze da parte degli uffici”⁶³.

Le soluzioni proposte da parte dei Garanti si riconnettono tutte ad una integrazione normativa, che in un qualche modo “revisioni” i poteri attribuiti, prevedendo la possibilità di irrogare, previa diffida, sanzioni in caso di mancata risposta o di ingiustificata inerzia o negligenza riguardo ai casi segnalati dal Garante.

4. Il ruolo del Dipartimento per le politiche fiscali (L’Ufficio comunicazione istituzionale)

Il Dipartimento per le politiche fiscali ha il potere di vigilare riguardo “le modalità complessive dell’esercizio delle funzioni fiscali da parte delle agenzie sotto il profilo della trasparenza, imparzialità e correttezza nell’applicazione delle norme nei confronti dei contribuenti, con particolare

⁶³ Garante Marche, Rel. cit., pag. 9.

riferimento a quanto previsto dalla legge 27 luglio 2000, n. 212” (art. 2, comma 2, lett. e, D.P.R. 26 marzo 2001, n. 107).

A partire da tale previsione normativa, il Dipartimento ha attivato, attraverso l’Ufficio comunicazione istituzionale, iniziative volte a diffondere informazioni sullo Statuto del contribuente e sui Garanti, utilizzando appositi spazi su Internet, Televideo, e producendo un numero speciale della “Guida del contribuente”.

Il Garante del contribuente svolge, in buona sostanza, funzioni di *auditing* in grado di far emergere i nodi critici dell’organizzazione, sotto il profilo delle norme, del funzionamento, delle procedure, delle responsabilità dirigenziali⁶⁴. E di questa funzione si dovrà fare tesoro anche nell’ottica di fruire di un osservatorio unico sull’andamento del rapporto tra *performance* dell’amministrazione finanziaria e contribuenti, da giocarsi sul piano dell’attività negoziale legata al rinnovo della convenzione che regola le relazioni tra Ministero e Agenzia.

⁶⁴ Le medesime funzioni di *auditing* erano in parte già svolte dagli Uffici per le relazioni con il pubblico (URP) che, dopo una prima fase di rapida e vivace diffusione nel Ministero delle finanze (v. a tale proposito il numero speciale di “Quaderni “ della rivista “Tributi”, nn. 3/4 del 1995) sono, in pratica, stati neutralizzati da una riforma degli uffici periferici dell’amministrazione finanziaria che ha riorganizzato le funzioni di *front-office*, ritenendo assorbite in queste quelle degli URP. Ma la funzione che caratterizzava gli URP (e che potrebbe caratterizzare anche il Garante del contribuente) era proprio quella di orientamento all’utenza in prospettiva di revisione critica e propositiva nei confronti di norme ed organizzazione: questa funzione ci pare rimanga inevitabilmente evanescente nella gestione, oggettivamente complessa, della realtà di *front-office* degli uffici.