

**PREMESSA****IL SISTEMA DEI REFERTI NELLO STATUTO DEL  
CONTRIBUENTE**

L'art. 13, comma 12, della legge 212/2000 prevede che ogni Garante presenti semestralmente al Ministro delle finanze (ora Ministro dell'economia e delle finanze), al direttore regionale delle entrate, ai direttori compartimentali delle dogane e del territorio, nonché al comandante di zona della Guardia di Finanza, una Relazione sull'attività svolta con l'individuazione degli aspetti critici più rilevanti nel rapporto fisco-contribuente e delle relative soluzioni.

Sulla base di tali relazioni il Ministro dell'economia e delle finanze "riferisce annualmente alle competenti Commissioni parlamentari in ordine al funzionamento del Garante del contribuente, all'efficacia dell'azione da esso svolta ed alla natura delle questioni segnalate nonché ai provvedimenti adottati a seguito delle segnalazioni [stesse]"<sup>1</sup>.

In particolare le funzioni del Garante, di cui all'art. 13, si sostanziano in un'azione d'impulso diretta a rimuovere gli ostacoli, segnalati dai contribuenti, relativi a disfunzioni, irregolarità, scorrettezze e prassi amministrative anomale attuate dagli Uffici e suscettibili di incrinare il rapporto di reciproca collaborazione e fiducia tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, secondo i noti principi di legalità, imparzialità e buon andamento dell'azione amministrativa.

---

<sup>1</sup> Art. 13, c. 13, legge 212/2000.

Il presente Documento tiene conto delle Relazioni semestrali inviate al Ministro dell'economia e delle finanze alla data del 31 marzo 2003, nonché delle questioni fondamentali individuate nella Relazione relativa all'attività svolta dai Garanti nell'anno 2001<sup>2</sup>.

In merito alla questione dei termini di scadenza di presentazione delle relazioni si segnala che: quasi tutti i Garanti del contribuente hanno inviato il loro primo referto individuando come data conclusiva del primo semestre il 31 luglio 2001, individuata fittiziamente anche se non era, in tutti i casi, decorso il termine dei sei mesi dall'insediamento, previsto dall'art. 13, comma 12 della L. 212/2000; conseguentemente, il termine conclusivo del secondo semestre è risultato il 31 gennaio 2002.

La soluzione adottata è il risultato del collegamento tra il secondo comma dell'art. 18 della L. 212/2000 – che ha previsto un unico termine di nomina dei Garanti – e l'effettiva immissione nell'esercizio delle funzioni. La data del 31 gennaio risulta, dunque, il momento conclusivo dell'iter procedimentale necessario per gli adempimenti relativi alla costituzione dell'organo presso le competenti Direzioni Regionali. D'altra parte, risponde a ragionevolezza e a senso di opportunità per offrire dati comparabili al Ministro dell'economia e delle finanze, agli Uffici ed alle Autorità destinatarie delle informazioni, che la relazione sia svincolata dal momento della effettiva operatività: con una data unica è stato, infatti, possibile avviare una sequenza razionale, semestre dopo semestre, contestualizzando le vicende relative alla messa a regime delle diverse sedi e all'esercizio del loro potere di referto.

---

<sup>2</sup> Si segnala a questo proposito che non tutti i Garanti hanno presentato, come previsto, le Relazioni semestrali; in particolare, non è pervenuta alcuna Relazione sull'attività del 2002 del Garante del Lazio né le Relazioni del II semestre 2002 del Garante della Lombardia, della Basilicata, del Friuli Venezia Giulia e della Liguria.

Il sistema dei referti, così disegnato dallo Statuto del contribuente, è stato arricchito da una recente norma della legge finanziaria per il 2003 (legge 289 del 27 dicembre 2002) che ha aggiunto il comma 13-bis all'art. 13 della legge 212/2000<sup>3</sup>.

Tale disposizione prevede un'ulteriore Relazione annuale con la quale il Garante del contribuente fornisce al Governo e al Parlamento dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale.

Al riguardo, alcuni Garanti hanno sottolineato che, "...introducendo l'obbligo per i Garanti di trasmettere una Relazione annuale al Governo e al Parlamento sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuente, si valorizza la figura del Garante, elevandolo al rango di referente diretto dei suindicati Organi costituzionali, sia per la rilevazione e segnalazione dei fattori che, a livello normativo e amministrativo, possono recare pregiudizio al corretto svolgersi delle relazioni tra i cittadini e l'Amministrazione finanziaria nel delicato settore della politica fiscale, sia per la formulazione di proposte e per l'indicazione di rimedi idonei ad eliminare gli aspetti di conflittualità nelle relazioni suddette"<sup>4</sup>.

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

<sup>4</sup> Garante del contribuente delle Marche, Relazione II semestre 2002, pag. 7; Garante del contribuente della Puglia, Relazione II semestre 2002, pag. 7.

## PARTE I

# OSSERVAZIONI DEI GARANTI SULLE NORME ISTITUTIVE E SULLE REGOLE DI FUNZIONAMENTO

### 1. I Garanti

L'art. 13, comma 2, della legge 212/2000 prevede che il Presidente ed i componenti siano nominati dal Presidente della Commissione Tributaria Regionale o sua sezione distaccata nella cui circoscrizione è compresa la Direzione regionale delle entrate. L'incarico di componente del Garante del contribuente - nella previsione originaria dello Statuto - aveva durata triennale ed era rinnovabile una sola volta.

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

Nel silenzio della norma, e in considerazione dell'autonomia riconosciuta dallo Statuto all'organismo del Garante, si deve ritenere che le valutazioni concernenti "professionalità, produttività ed attività" di questi debbano rientrare nella competenza del soggetto istituzionalmente titolato alla nomina, ovvero del Presidente della Commissione Tributaria Regionale.

Il Garante delle Marche osserva come "sia stata poco felice la scelta

del legislatore di introdurre la produttività (unitamente alla professionalità ed all'attività già svolta) tra i criteri di valutazione ai fini del rinnovo – senza più limiti – dell'incarico di Garante, non sembrando appropriato alla figura istituzionale di un Organo di garanzia creato dalla legge il riferimento ad un parametro di carattere aziendalistico, qual è quello della produttività”<sup>5</sup>.

Il Garante delle Marche, inoltre, sottolinea che “il 7° comma dell'art. 94 [non] chiarisce con quali modalità e strumenti di informazione il Presidente della Commissione Tributaria Regionale debba acquisire gli elementi di valutazione necessari per provvedere all'eventuale rinnovo dell'incarico a tutti o ad alcuni dei componenti dell'Ufficio del Garante in carica”<sup>6</sup>.

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 2003, di tutti i Garanti del contribuente.

---

<sup>5</sup> Garante Marche, Rel. II sem. 2002, pag. 7.

<sup>6</sup> *ivi* pag. 7.

## XIV LEGISLATURA - DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

SEDE (Regione o Provincia autonoma)	Presidente	Componente	Componente	Data nomina	Data insediamento
ABRUZZO	<b>Dr. M. Ramundo</b> <i>Presidente di Corte d'Appello</i>	<b>Dr. G. Mancini</b> <i>Intendente delle Finanze a. r.</i>	<b>Dr. R. Quarchioni</b> <i>Commercialista p.</i>	14/03/2001	05/04/2001
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 p.</i>	31/07/2001	07/09/2001
BASILICATA	<b>Dr. F. Lazizzera</b> <i>Presidente di Corte d'Appello</i>	<b>Col. A. Mascaro</b> <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	<b>Dr. D. Laricchia</b> <i>Commercialista p.</i>	08/02/2001	26/03/2001
CALABRIA	<b>Dr. F. Isabella</b> <i>Magistrato di Cassazione</i>	<b>Gen. F. Pezzotti</b> <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	<b>Rag. S. Muleo</b> <i>Commercialista p.</i>	28/05/2001	
CAMPANIA	<b>Dr. F. Rossi</b> <i>Magistrato di Cassazione</i>	<b>Dr. L. Nastri</b> <i>Direttore della DRE a. r.</i>	<b>Dr. A. Cervo</b> <i>Commercialista p.</i>	26/01/2001	08/02/2001
EMILIA ROMAGNA	<b>Dr. V. Aliano</b> <i>Presidente di Corte d'Appello</i>	<b>Gen. N. Silvestri</b> <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	<b>Dr. A. Fiordelisi</b> <i>Commercialista p.</i>	22/02/2001 28/03/2001	05/04/2001
FRIULI VENEZIA GIULIA	<b>Dr. A. Marinelli</b> <i>Magistrato</i>	<b>Gen. E. Boi</b> <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	<b>Avv. E. Niseteo</b> <i>Avvocato p.</i>	10/04/2001	24/05/2001
LAZIO	<b>Dr. T. Figliuzzi</b> <i>Presidente di Corte d'Appello</i>	<b>Gen. V. Biscaglia</b> <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	<b>Avv. G. Colecchia</b> <i>Avvocato p.</i>	25/01/2001	
LIGURIA	<b>Dr. G. Gavotti</b> <i>Magistrato</i>	<b>Gen. D. Siri</b> <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	<b>Dr. G. Carbone</b> <i>Commercialista p.</i>	24/03/2001 20/09/2001	21/09/2001
LOMBARDIA	<b>Dr. U. Loi</b> <i>Magistrato</i>	<b>Dr. G. Perrone</b> <i>Intendente di Finanza a. r.</i>	<b>Avv. C. Chiaffarelli</b> <i>Avvocato p.</i>	02/03/2001	28/03/2001
MARCHE	<b>Dr. S. Nardino</b> <i>Magistrato di Cassazione</i>	<b>Dr. P. Narbone</b> <i>Intendente di Finanza a. r.</i>	<b>Rag. M.L. Nardi</b> <i>Commercialista p.</i>	27/01/2001	
MOLISE	<b>Prof.ssa L. Salvini</b>	<b>Dr. M. Di Nezza</b> <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	<b>Dr. O. Caputi</b>	06/04/2001 20/05/2002	11/06/2001 23/10/2002
PIEMONTE	<b>Dr. S. Pieri</b> <i>Primo Presidente onorario Corte Cassazione</i>	<b>Dr. F. Vitullo</b> <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	<b>Dr. P. Rossi</b> <i>Commercialista p.</i>	28/01/2001	14/02/2001
PUGLIA	<b>Prof. D. Ciavarella</b> <i>Prof. Diritto Tributario e Sc. Finanze</i>	<b>Gen. G. Nanula</b> <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	<b>Dr. N. Chiechi</b> <i>Commercialista p.</i>	18/05/2001	

SARDEGNA	Dr. S. Andria <i>Magistrato</i>	Dr. C. Cadoni <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	Avv. F. Leoni <i>Avvocato p.</i>	30/05/2001	13/06/2001
SICILIA	Dr. B. Pellingra <i>Magistrato del T.A.R.</i>	Dr. G. Xibilia <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	Avv. F. Pillitteri <i>Avvocato p.</i>	21/03/2001	24/05/2001
TOSCANA	Prof. R. Torrigiani <i>Prof. di Diritto</i>	Dr. N. Battaglia <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	Dr. R. Lamioni <i>Commercialista p.</i>	29/01/2001	23/02/2001
TRENTO	Prof. Bronzetti <i>Magistrato del T.A.R.</i>	Gen. V. Laino <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Dr. L. Negherbon <i>Commercialista p.</i>	09/04/2001	18/05/2001
UMBRIA	Dr. N. Restivo <i>Magistrato</i>	Gen. P. Pasini <i>Guardia di Finanza a. r.</i>	Avv. E. Taddonio <i>Avvocato p.</i>	05/05/2001	21/05/2001
VALLE D'AOSTA	Dr. P. Amati <i>Notaio</i>	Dr. P. Scrima <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	Avv. L. Fournier <i>Avvocato p.</i>	30/03/2001 19/10/2001	28/11/2001
VENETO	Prof. E. Rosini <i>Presidente onorario Consiglio di Stato</i>	Dr. B. Pasdera <i>Dirigente Amm. Finanziaria a. r.</i>	Avv. G. Altieri <i>Avvocato p.</i>	21/02/2001	12/03/2001

**Legenda**

a.r. = a riposo

p. = pensionato

**1.1 Incompatibilità**

Nelle Relazioni attinenti all'attività del 2001 sono emerse alcune questioni relative alla mancata previsione nella legge istitutiva di un sistema di incompatibilità per le nomine dei Garanti, sistema che consenta di risolvere alcune ipotesi potenzialmente verificabili, come il caso di magistrato o professore universitario che sia già membro di Commissione Tributaria, ovvero di un componente che presti consulenza professionale.

In particolar modo, alcuni Garanti avevano sottolineato che la valutazione delle incompatibilità non andrebbe riferita esclusivamente a quelle preesistenti all'atto di nomina, ma dovrebbe considerare soprattutto

le eventuali incompatibilità sorte *in itinere* nel corso di svolgimento della funzione istituzionale.

Già nelle prime relazioni dei Garanti del contribuente erano state evidenziate alcune ipotesi per argomentare come l'insorgere di incompatibilità non fosse un evento così remoto, e che il problema dovesse, necessariamente, essere affrontato e risolto in sede legislativa.

Allo stato attuale tale problema – molto sentito nella prima fase di applicazione della norma – parrebbe essere superato. I pochi casi di incompatibilità – in particolare verificatisi per la figura del presidente – sono stati risolti in seno al Consiglio Superiore della Magistratura nei primissimi mesi successivi alla nomina. Con il progressivo avvio dell'attività l'enfasi inizialmente attribuita alla questione appare ridimensionata: vi è comunque da segnalare una proposta del Garante delle Marche il quale ritiene necessario formalizzare un sistema di incompatibilità con la conseguente espressa previsione di ipotesi di decadenza e dimissioni<sup>7</sup>.

## 1.2 Variazioni nella costituzione dei collegi

I collegi inizialmente costituiti hanno subito alcune variazioni, con alcuni casi di dimissioni dei componenti, essenzialmente proprio in ragione di situazioni di incompatibilità determinatesi in relazione all'attività svolta<sup>8</sup>.

---

<sup>7</sup> Cfr. Garante del contribuente delle Marche, Relazione I semestre 2002, pag. 5. Cfr. anche Garante del contribuente del Piemonte, Relazione I semestre 2002, pag. 14, Garante del contribuente della Calabria, Relazione I semestre 2002, pag. 3.

<sup>8</sup> È il caso di un componente del Garante del contribuente del Lazio.



Per il Molise, ad esempio, il Consiglio Superiore della Magistratura ha ritenuto incompatibile l'attività del Garante con le funzioni di Presidente della Corte di Appello<sup>9</sup>.

In data 3 ottobre 2001, il Presidente della Commissione Tributaria Regionale per la Calabria ha provveduto alla sostituzione del Presidente del Garante della Regione - già nominato in data 28 maggio 2001 - dimissionario per diniego della autorizzazione da parte del Consiglio Superiore della Magistratura<sup>10</sup>.

Casi di dimissioni si sono, invece, avuti per motivi di salute<sup>11</sup>, oppure per decesso del componente del Garante<sup>12</sup>.

Ancora, è stato proposto ricorso al TAR del Lazio per l'annullamento, sia del decreto di nomina dei componenti degli Uffici dei Garanti del Lazio e dell'Umbria, sia del provvedimento del Comando Generale della Guardia di Finanza<sup>13</sup> con cui si indicava la terna da sottoporre al Presidente della Commissione Tributaria Regionale. In merito a tale impugnativa (accolta, sotto il profilo della tutela cautelare, con la concessione della sospensiva del provvedimento impugnato) il Presidente della Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria ha emanato un decreto, rinnovando la determinazione iniziale, e confermando il proprio provvedimento di nomina dell'Ufficio del Garante del contribuente.

<sup>9</sup> Si segnalano le dimissioni del Presidente dell'Ufficio del Garante per la regione Molise.

<sup>10</sup> Così anche nel caso del Presidente Garante del contribuente della Liguria, rinunciatario.

<sup>11</sup> E' il caso delle dimissioni di un componente dell'Ufficio del Garante per la regione Campania, tempestivamente sostituito e di un componente del Garante per la regione Lombardia, è il caso di un componente del Garante del contribuente della Basilicata.

<sup>12</sup> È il caso di un componente del Garante del contribuente del Molise.

<sup>13</sup> Il ricorso è stato presentato per l'annullamento del decreto di nomina del Garante del Lazio e dell'Umbria e del provvedimento del Comando Generale della Guardia di Finanza - Ufficio Personale Ufficiali, insieme con la richiesta di sospensione del provvedimento impugnato. Il TAR del Lazio ha emanato una ordinanza di sospensione in data 25 luglio 2001. (Garante del contribuente dell'Umbria, Relazione II semestre di attività, pag. 1).

Allo stato attuale, l'unica situazione ancora non risolta attiene alla nomina di un componente del Garante della Basilicata. Dopo un lungo periodo di *vacatio*, in data 23 ottobre 2002, vi è stata l'assunzione delle funzioni di presidente del Garante del Molise<sup>14</sup>.

### 1.3 Compensi e rimborsi

L'art. 13, comma 4, dello Statuto del contribuente aveva 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, emanato il 30 marzo 2001 e registrato il 16 maggio 2001.

La gestione del capitolo di bilancio 1557 "spese per il funzionamento del Garante" è stata assegnata alla Direzione centrale per le politiche del personale, per gli studi e l'organizzazione del Ministero delle finanze, ora Ufficio amministrazione risorse del Dipartimento per le politiche fiscali con D.M. n. 1370 del 7 febbraio 2001, che cura la liquidazione dei relativi compensi.

Nella prima fase di organizzazione degli Uffici del Garante si erano registrate alcune "lamentele" dei componenti riguardo alla tardiva percezione delle indennità mensili spettanti.

La procedura di pagamento risulta oramai a regime, tanto nella fase di registrazione contabile, che nella emissione dei mandati di pagamento, curati dal Dipartimento per le politiche fiscali.

---

<sup>14</sup> Cfr. Garante del contribuente del Molise, Relazione I semestre 2002, pag. 2 e Garante del contribuente della Basilicata, Relazione II semestre 2002, pag 1.

Tale procedura, nota a tutti i Garanti, non ha dato luogo ad ulteriori “lamentele”, fatta eccezione per il Garante del Piemonte che nella sua Relazione evidenzia ritardi nei pagamenti<sup>15</sup>.

## 2. L'autonomia organizzatoria

Nell'ambito della naturale esplicazione dell'autonomia riconosciuta dallo Statuto del contribuente, i Garanti del contribuente hanno emanato loro regolamenti di organizzazione. Nella maggior parte dei casi tali regolamenti sono stati costruiti sulla falsariga di un'ipotesi regolamentare prefigurata a suo 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<sup>16</sup>.

La bozza di regolamento è stata liberamente raccolta da alcuni Garanti, i quali 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 (sia quelli sostanzialmente uniformi alla bozza ministeriale, sia

---

<sup>15</sup> Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pag.7.

<sup>16</sup> 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.

quelli che sono stati sviluppati autonomamente), disciplinano, inoltre, anche assai dettagliatamente, 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.

L'elaborazione dei Garanti si è essenzialmente indirizzata verso l'emanazione di regolamenti "leggeri", tali da non vincolare eccessivamente la modalità di accesso del contribuente all'Ufficio del Garante.

In particolare, il Garante della Lombardia nel proprio regolamento ha evitato di "prefigurare una sequenza rigida di articolazione e sviluppo delle istanze prodotte dal contribuente"<sup>17</sup>, determinando, in tal modo, la possibilità di accettare forme diverse per la presentazione delle istanze. E' stata prevista, infatti, anche la forma orale, e la eventuale collaborazione "con il contribuente, ove la segnalazione sia meritevole di vaglio, per la [successiva] redazione in forma scritta"<sup>18</sup>.

Sempre nella logica di evitare un'eccessiva procedimentalizzazione la maggior parte dei regolamenti dei Garanti tende a formalizzare in un secondo momento anche la fase successiva alla presentazione delle istanze dei contribuenti. In relazione a ciò vi è da segnalare il contributo offerto ancora dal Garante della Lombardia che, riferendosi all'ipotesi del contraddittorio tra contribuente e Amministrazione finanziaria<sup>19</sup>, mette in luce le difficoltà, sia strutturali che normative, che si avrebbero nel caso di

<sup>17</sup> Cfr. Garante del contribuente della Lombardia, Relazione I semestre 2002, pag. 1.

<sup>18</sup> Garante Basilicata, Rel. II sem. 2002, pag 3.

<sup>19</sup> Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pag. 4.