

adozione di un sistema troppo procedimentalizzato. Adottare un tale sistema – che opportunamente la legge 212/2000 ha evitato di costruire – vorrebbe dire “ipotizzare una sequenza procedimentale alternativa rispetto al ricorso al Giudice Tributario; con ciò snaturando *ratio* e struttura dell’organo terzo disegnato dalla legge 212/2000”²⁰. Per tale motivo il principio che viene fissato nello Statuto del contribuente (art. 12) è “sintetizzabile nella espressione *audiatur et altera pars*, [che] coerente con il presupposto della parità delle parti, non determina il vincolo di un contraddittorio processuale”²¹.

Il Garante del contribuente della Lombardia evidenzia come in questa prima fase l’esercizio del potere di autoregolamentazione, ovvero l’autonomia che si esplica attraverso il potere di emanare un regolamento ha “sopperito alle necessità minimali”²². Ma le soluzioni di un regolamento che disciplini la struttura dell’Organo è “una soluzione tampone che può funzionare per la fase di avvio e non può disegnare l’assetto normale dell’Organo di garanzia”²³.

A questo aspetto si riconnette la necessità, rappresentata da alcuni Garanti, di svincolarsi dall’Agenzia delle entrate (Direzione regionale delle entrate) per ciò che concerne l’assegnazione di dotazioni e personale²⁴.

In questo contesto appare singolare la richiesta del Garante del Piemonte che chiede l’emanazione da parte del Ministero (Dipartimento per le politiche fiscali) di un regolamento di attuazione della legge 212/2000, sostenendo al contempo che questo non “dovrebbe spingersi fino a disciplinare in modo vincolante gli *interna corporis* dei singoli uffici

²⁰ Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pag. 5.

²¹ *ivi* pag. 5.

²² *ivi* pag. 2.

²³ *ivi* pag. 2.

²⁴ *ivi* pag. 2.

locali, e dovrebbe, quindi, regolare solo questioni di carattere generale”²⁵. Lo stesso Garante chiede, poi, che venga assegnato al Comitato di coordinamento dei Garanti il compito di emanare “un regolamento uniforme che risolva i problemi di carattere generale”, ma solo in seguito al riconoscimento dello stesso Comitato da parte degli uffici ministeriali²⁶.

In realtà i singoli Garanti, in piena autonomia, hanno emanato ciascuno un proprio regolamento di organizzazione. Il perseguimento dell’omogeneità dei regolamenti rientra, peraltro, nell’ambito della stessa autonomia organizzativa dei Garanti e non certo come risultato di specifiche iniziative ministeriali.

3. Il funzionamento del collegio ed i poteri del Presidente

La legge 212/2000 non offre, riguardo le modalità per il funzionamento del collegio, le indicazioni necessarie per assicurare l’omogeneo svolgimento sul territorio delle funzioni di garanzia riconosciute dallo Statuto ai Garanti. Tale limite della norma è stato evidenziato dai Garanti fin dalle prime relazioni. L’assenza di una disciplina normativa – hanno osservato i Garanti – non può trovare una soluzione di tipo esclusivamente organizzativo: l’Ufficio del Garante sarebbe, infatti, un collegio perfetto, la cui operatività è legata alla contemporanea presenza dei tre componenti, che assicurano competenze professionali eterogenee, di modo che l’assenza prolungata di uno potrebbe pregiudicarne la funzionalità.

²⁵ Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pag. 10.

²⁶ *ivi* pag. 10.

La soluzione normativa auspicata dai Garanti 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 e ferie). L'ipotesi del supplente viene riproposta in vario modo anche nelle ultime relazioni, ma sostanzialmente replicando gli stessi contenuti delle prime riflessioni condotte al riguardo, ed evidenziando la necessità di una revisione normativa²⁷.

Tale soluzione si giustifica all'interno della condizione di partenza data, cioè l'assimilazione dell'Ufficio del Garante del contribuente al collegio perfetto sostanzialmente condivisa dall'interpretazione di tutti i Garanti²⁸. In tal senso varie sono le proposte esplicitate: il Garante di Bolzano ipotizza la “supplenza con un componente del collegio del Garante vicinioro”²⁹, mentre il Garante della Lombardia ipotizza la nomina di un “supplente temporaneo scelto fra i soggetti compresi nelle categorie dalle quali sono stati tratti i componenti effettivi”³⁰.

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 rimedi registrando all'interno dei Regolamenti soluzioni perseguibili nel caso si verifici l'impedimento di uno dei componenti: tra queste possibili

²⁷ Garante Calabria, Rel. I sem. 2002, pag. 4; Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Relazione II semestre 2002, pag. 5.

²⁸ Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pag. 10-11.

²⁹ Garante del contribuente della provincia autonoma di Bolzano, Relazione I semestre 2002, pag. 1.

³⁰ Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pag. 2.

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.

3.1 I poteri presidenziali

Il Garante della Lombardia ha inserito nel proprio Regolamento di organizzazione e funzionamento – nel caso di assenza di uno dei componenti il collegio – 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.

L’assenza di uno dei componenti del collegio, soprattutto nel caso che si protragga per molto tempo, è una delle questioni più volte evidenziate dai Garanti. Anche laddove vi sia un regolamento (come nel caso della Lombardia) che prevede un’attivazione di poteri presidenziali, valutazione comune di tutti i Garanti è che “il comma 3 dell’art. 13 venga integrato da una norma che preveda la nomina di un supplente temporaneo”³¹.

³¹ Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pag. 2.

L'ipotesi viene esplicitata dal Garante della Lombardia che prospetta la nomina di un supplente “temporaneo” da scegliere all'interno della rosa dei nomi delle categorie previste dalla legge 212/2000, da cui sono stati tratti i componenti nominati dal Presidente della Commissione Tributaria Regionale³².

4. Funzioni di garanzia e autonomia del Garante

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”³³. La previsione normativa riguardante il Garante è stata, nel corso dei lavori parlamentari, 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”.

L'autonomia e l'indipendenza dell'Istituto condiziona l'esercizio delle relative funzioni ed è una questione sulla quale quasi tutti i Garanti si sono espressi, sia nelle prime che nelle più recenti Relazioni, sottolineando che tre sono gli aspetti emergenti che concorrono a delineare la nozione di autonomia *de qua*.

³² Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pag. 2.

³³ È l'intervento del sottosegretario alla Finanze on. Marongiu, alla Commissione Finanze e Tesoro (in Dossier. cit. pag. 62).

4.1 L'impianto normativo

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).

Secondo quanto esplicitato dal Garante della Lombardia, 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 presidiati³⁴. L'organo, prosegue il Garante, sembra nascere, invece, sulla base di "un tessuto normativo labile", che nulla dice riguardo i contenuti dell'autonomia, limitandosi ad enunciare una petizione di principio e senza costruire un sistema di poteri sufficientemente incisivo.

4.2 L'effettività dei poteri

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. Fin dalle prime relazioni era stato notato dai Garanti che un organo privo di strumenti di pressione nei confronti degli Uffici finanziari è in realtà "disarmato"³⁵.

Tutti i Garanti evidenziano come l'esercizio di funzioni di garanzia è strutturalmente limitato alla segnalazione, all'invito, alla raccomandazione, al richiamo, senza che sia possibile incidere concretamente sugli aspetti realmente critici del rapporto tra Fisco e contribuente, e sanzionare inerzie,

³⁴ Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pag. 3.

³⁵ Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pag. 17; Garante del contribuente dell'Abruzzo, Relazione I semestre 2002, pag. 2-3; Garante del contribuente della provincia autonoma di Trento, Relazione I semestre 2002, pag. 6; Garante Marche, Rel. I sem. 2002, pag. 7.

inadempienze e negligenze commesse da parte degli uffici: inevitabilmente l'organo titolare di tali deboli funzioni di garanzia rischia di perdere rapidamente credibilità nei confronti dei contribuenti che ad esso si rivolgono e degli stessi uffici destinatari dei suoi interventi.

4.3 L'autonomia finanziaria e organizzativa

Un terzo aspetto è quello della autonomia finanziaria e organizzativa dell'Organo, in relazione al quale molti Garanti sottolineano che l'indipendenza di un soggetto istituzionale si riconnette alla disponibilità di risorse finanziarie autonomamente gestibili, e si consegue attribuendo all'organo un fondo annuale per le spese di funzionamento con obblighi di rendiconto e documentazione³⁶.

Ma autonomia, nella interpretazione che ne hanno dato i Garanti all'interno delle relazioni, è anche dislocazione e organizzazione dell'ufficio che deve disporre di una sede propria e di dotazioni di personale e risorse strumentali distinte – o quantomeno distinguibili – da quelle dell'Amministrazione finanziaria.

Il Garante della Lombardia, a tal proposito, sostiene che debba risultare chiaro, soprattutto nei rapporti con l'esterno, che l'Ufficio del Garante non è parte organica dell'Amministrazione finanziaria, e che lo Statuto del contribuente non ha istituito un ufficio reclami o un organo di consulenza interno all'Amministrazione³⁷.

Al riguardo si registra la proposta del Garante del Piemonte di sottrarre l'Organo dall'incardinamento “sostanziale” presso le Direzioni

³⁶ Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Relazione I semestre 2002, pag. 5; Garante Calabria, Rel. I sem. 2002, pag. 2; Garante del contribuente della Puglia, Relazione I semestre 2002, pag. 6.

³⁷ Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pag. 2.

regionali delle entrate, da cui dipende quanto alla dislocazione degli uffici e alla dotazione organica, trasferendo le relative competenze al Dipartimento delle politiche fiscali “che già gestisce ed amministra tutti i finanziamenti occorrenti per il funzionamento delle Commissioni Tributarie”³⁸.

Per il Garante della Lombardia è, inoltre, necessario che “venga disegnato un organico del personale e stabilita l’assegnazione di risorse per il funzionamento della struttura, con una netta cesura rispetto ai fondi assegnati alle Direzioni regionali delle entrate”³⁹.

4.3.1 Le risorse strumentali ed il personale

Tutti i Garanti hanno affrontato, anche nelle Relazioni del 2002, la questione relativa alle dotazioni delle risorse strumentali necessarie allo svolgimento efficace delle funzioni dell’Organo, quale indicatore significativo al predicato dell’autonomia e indipendenza dell’organismo⁴⁰.

Al riguardo, fin dalla fase di avvio dei Garanti, sono emerse alcune difficoltà riportate nelle Relazioni attinenti all’attività del 2001 e relative al reperimento degli strumenti necessari per l’espletamento delle funzioni di segreteria e di quelle tecniche (linee telefoniche, fotocopiatrici, attrezzatura informatica, cancelleria, ed inoltre locali, arredi e mobilia).

³⁸ Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pag. 7.

³⁹ Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pag. 2.

⁴⁰ Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pag. 2; Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Valle d’Aosta, Rel. I sem. 2002, pagg. 2-3 e Rel. II sem. 2002, pag. 2; Garante Calabria, Rel. I sem. 2002, pagg. 1-2; Garante Marche, Rel. I sem. 2002, pagg. 1-2 e Rel. II sem. 2002, pag. 1-2; Garante Bolzano, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante del contribuente dell’Emilia Romagna, Relazione I semestre 2002, pag. 1; Garante Molise, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante del contribuente dell’Umbria, Relazione I semestre 2002, pagg. 1-2; Garante Abruzzo, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante del contribuente del Veneto, Relazione I semestre 2002, pag. 1; Garante del contribuente del Friuli Venezia Giulia, Relazione I semestre 2002, pag. 1; Garante Trento, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante del contribuente della Liguria, Relazione I semestre 2002, pagg. 1-2; Garante Puglia, Rel. I sem. 2002, pagg. 5-6; Garante del contribuente della Sicilia, Relazione I semestre 2002, pag. 1; Garante del contribuente della Toscana, Relazione I semestre 2002, pag. 1.

Tali richieste sono state riproposte in vario modo nelle successive relazioni unitamente alla necessità manifestata, in particolare, dal Garante della Puglia di disporre di una autovettura di servizio, e di un documento di identificazione⁴¹.

Inoltre, è stata evidenziata la necessità di poter ricevere riviste specializzate di vario genere, compresi testi normativi, ma in particolar modo viene rappresentata – da quasi tutti i Garanti – l'esigenza di un collegamento con l'Anagrafe Tributaria, e di un collegamento in rete con i vari Uffici dell'Amministrazione finanziaria e con banche dati del Ministero⁴².

Infine, viene richiesto un collegamento in rete tra tutti gli Uffici dei Garanti e l'attivazione delle caselle di posta specifiche, attraverso le quali contenere la massa della corrispondenza su base cartacea che attualmente caratterizza le modalità operative⁴³. Tali istanze si accompagnano alla richiesta di “personale qualificato, in grado di utilizzare i supporti informatici”⁴⁴.

L'esigenza condivisa dai Garanti – oltre alla contingente soddisfazione di richieste particolari – è, però, quella 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.

⁴¹ Garante Puglia, Rel. I sem. 2002, pag. 6; Garante Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2002, pag. 5.

⁴² Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pagg. 2 e 8; Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pagg. 1 e 11; Garante Marche, Rel. I sem. 2002, pag. 2; Garante Puglia, Rel. I sem. 2002, pag. 6; Garante Marche, Rel. II sem. 2002, pag. 2.

⁴³ Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pag. 8; Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Marche, Rel. I sem. 2002, pag. 1. A riguardo vi è da segnalare il caso della Valle d'Aosta, dove il Garante già dispone di accesso ad internet, collegamento con l'Anagrafe Tributaria, e due caselle di posta elettronica (finanze.it e sogei.it).

⁴⁴ Garante del contribuente del Piemonte, Relazione II semestre 2002, pag. 11.

Nelle Relazioni relative all'attività del 2001 i Garanti hanno segnalato alcuni problemi relativi all'assegnazione di personale da parte delle Direzioni regionali delle entrate. Il personale era assegnato a tempo parziale e senza una determinazione chiara delle funzioni; ad oggi la situazione è migliorata, e vi è stata – in alcune Regioni – anche un'ampia disponibilità nell'assegnazione di personale qualificato⁴⁵.

Il personale, in organico al 31 marzo 2003, è assegnato per svolgere compiti, che sviluppando correttamente le previsioni dell'art. 13, dovrebbero riguardare:

- a) il funzionamento della segreteria del collegio, con la 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.

⁴⁵ Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Valle d'Aosta, Rel. I sem. 2002, pag. 2; Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pag. 2; Garante Marche, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Bolzano, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Calabria, Rel. I sem. 2002, pag. 2; Garante Emilia Romagna, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Molise, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Puglia, Rel. I sem. 2002, pag. 6; Garante Umbria, Rel. I sem. 2002, pag. 2; Garante Abruzzo, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Veneto, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Friuli Venezia Giulia, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Trento, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Liguria, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Toscana, Rel. I sem. 2002, pag. 2.

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 contribuente⁴⁶.

PERSONALE ASSEGNATO ai GARANTI del CONTRIBUENTE

al 31 marzo 2003

REGIONE	PERSONALE			
	AREA B		AREA C	
	Numero	Posizione economica	Numero	Posizione economica
Abruzzo	1	B3		
Bolzano	2	B3		
Basilicata			1	C1
Calabria	1	B3		
Campania	1	B3		
Emilia Romagna	2	B3	1	C2
Friuli Venezia Giulia	1	B2		
Lazio	1	B2	2	C1/C3
Liguria	1	B3	1	C2
Lombardia	1	B2		
Marche	1	B2	1	C1
Molise			1	C2
Piemonte	2	B2/B3		
Puglia			1	C1
Sardegna	1	B2		
Sicilia	1	B2	2	C1
Toscana	1	B3		
Trento	1	B2		
Umbria	1	B2		
Valle d'Aosta	2	B2/B3		
Veneto	2	B1/B3		

⁴⁶ Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pag. 2; Garante Umbria, Rel. I sem. 2002, pag. 2; Garante Abruzzo, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Friuli Venezia Giulia, Rel. I sem. 2002, pag. 1.

5. Il coordinamento dei Garanti

Il Comitato di coordinamento, organo privo di ufficialità, è operativo dal maggio 2001, ed ha svolto una opera di raccordo e di collegamento delle iniziative dei singoli Uffici regionali. L'esigenza di un coordinamento tra i Garanti è stata fortemente sentita anche se i singoli Uffici hanno rigettato l'ipotesi di forme di imposizione e di regolamentazione rigidamente uniformi.

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

PARTE II

L'ATTIVITA' SVOLTA DAI GARANTI

1. La competenza

Nelle Relazioni del 2001 è stata affrontata da tutti i Garanti la questione della competenza territoriale. In particolare, il Garante del Piemonte ha rappresentato 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 (criterio territoriale)⁴⁷.

La questione è stata risolta comunque in via di applicazione e di autoregolamentazione dai Garanti, confermando la duplicità dell'alternativa per cui la “competenza deve intendersi riferita ai contribuenti residenti nella circoscrizione, ovvero agli atti emessi da Uffici finanziari aventi sede nella circoscrizione stessa”⁴⁸.

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. 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 sull'economicità complessiva tanto per il contribuente che per il Garante che debba operare.

⁴⁷ Garante Piemonte, Rel. I sem. 2001, pag. 8 e Rel. II sem. 2001, pag. 9.

⁴⁸ Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pag. 13.

In tale contesto, vi sono alcuni Garanti che hanno optato per la tesi della competenza territoriale⁴⁹, ed altri, invece, che hanno sostenuto che la competenza del Garante dovrebbe avere una base personale e non territoriale perché, in tal modo, si mette il contribuente nella situazione per lui più agevole in omaggio alla fiducia di assistenza che l'ufficio del Garante deve esercitare⁵⁰.

1.1 La competenza in materia di tributi locali

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 dei Garanti si è dichiarata competente, ritenendo estensibile, alle Regioni ed agli altri enti locali, l'applicazione delle disposizioni dello Statuto dei diritti dei contribuenti.

Tale estensione viene ricondotta sia all'art. 13 – relativo alla istituzione ed alle funzioni del Garante – che all'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 212/2000⁵¹.

Si segnala l'eccezione del Garante del Veneto – già riportata nella precedente Relazione annuale del Ministro – il quale si è dichiarato incompetente sulla materia dei tributi locali, e a tal proposito ha ritenuto opportuno rivolgere un quesito all'Avvocatura distrettuale dello Stato. Tale parere è approdato in sede di Avvocatura Generale che – sentito il proprio

⁴⁹ Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pag. 13; Garante Valle d'Aosta, Rel. I sem. 2002, pag. 5 e Rel. II sem. 2002, pag. 6.

⁵⁰ Garante Bolzano, Rel. I sem. 2002, pag. 2 e Relazione II semestre 2002, pag. 3.

⁵¹ Garante Emilia Romagna, Rel. I sem. 2002, pag. 1; Garante Lombardia, Rel. I sem. 2002, pag. 3-9; Garante Sicilia, Rel. I sem. 2002, pag. 2; Garante Bolzano, Rel. I sem. 2002, pag. 2; Garante Toscana, Rel. I sem. 2002, pag. 3; Garante Valle d'Aosta, Rel. I sem. 2002, pag. 6; Garante Marche, Rel. I sem. 2002, pag. 6; Garante Puglia, Rel. I sem. 2002, pag. 9.

Comitato consultivo – ha reso un “parere di massima” sostenendo che “la competenza del Garante si estende soltanto a quei tributi locali (quali l’INVIM e, in via transitoria, l’IRAP) la cui gestione, in particolare l’accertamento, è attribuita agli uffici dell’Amministrazione finanziaria dello Stato”⁵².

Nonostante tale autorevole parere, la maggior parte dei Garanti non ha ravvisato ostacoli sostanziali 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 indicati nell’art. 17 dello Statuto del contribuente. Per il Garante delle Marche, infatti, tale competenza in materia di tributi locali, è comprensibile in funzione della immediata precettività e generalità delle disposizioni dell’art. 13, e in considerazione del fatto 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 interpretata⁵³.

1.2 I rapporti con il difensore civico

L’attività del Garante del contribuente si è venuta ad affiancare a quella del Difensore civico – istituto di tutela alternativo alla giurisdizione – che ha trovato una organica disciplina nella normativa in materia di enti

⁵² Il parere dell’Avvocatura Generale è stato reso in data 23 ottobre 2001, n. prot. 116905.

⁵³ Il Garante delle Marche, nella Relazione 2001, era pervenuto a tale conclusione richiamando, a sostegno delle tesi sopra esposta, 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/di attività 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/di attività, in cui si valorizza il concetto di Amministrazione finanziaria in senso lato), oltre che l’unanime opinione della dottrina.

locali (da ultimo il d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267). Il Difensore civico è organo monocratico con compiti di garanzia dell'imparzialità e del buon andamento dell'Amministrazione.

Nella previsione normativa la competenza del Garante del contribuente si pone, rispetto a quella del Difensore civico, in relazione di specialità.

In realtà, nella prassi, come risulta dalle relazioni dei Garanti, in più casi è avvenuto una rimessione di istanze, soprattutto quando è emersa palesemente una competenza specifica del Garante in luogo di quella generale del Difensore civico.

Nonostante non si siano verificate situazioni fattuali critiche, e quindi, nella sostanza, si sia realizzato un incontro istituzionale sostanzialmente collaborativo, vi è stato chi, tra i Garanti⁵⁴ ha prefigurato l'eventualità di un conflitto di competenza tra i due uffici data la fungibilità e genericità di determinate funzioni.

A tale proposito il Garante della Calabria, con una singolare interpretazione, ha previsto all'interno del proprio Regolamento di organizzazione una competenza in materia di tributi locali di tipo meramente residuale, che emerge solo in assenza del "Difensore civico", per quanto "la previsione del Difensore civico dei Comuni in mancanza di indicazione circa le sue attribuzioni potrebbe implicare un conflitto di competenza"⁵⁵.

⁵⁴ Garante Emilia Romagna, Rel. I sem. 2002, pag. 2; Garante Piemonte, Rel. I sem. 2002, pag. 13.

⁵⁵ Garante Calabria, Rel. I sem. 2002, pag. 3.