

PREMESSA**IL SISTEMA DELLE RELAZIONI DEI GARANTI DEL CONTRIBUENTE**

L'art. 13, comma 12, della legge 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente) prevede che ogni Garante del contribuente 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 rilevanti nel rapporto fisco-contribuente e delle relative soluzioni¹.

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 del Garante stesso”².

Lo stesso articolo 13 disciplina le funzioni del Garante, che 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

¹ Art. 13, c. 12, legge n. 212/2000: “Ogni sei mesi il Garante del contribuente presenta una relazione sull'attività svolta dal Ministro delle finanze, al direttore regionale delle entrate, ai direttori compartimentali delle dogane e del territorio nonché al Comandante di zona della Guardia di finanza, individuando gli aspetti critici più rilevanti e prospettando le relative soluzioni”.

² Art. 13, c. 13, legge n. 212/2000.

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.

Il presente documento dà conto delle relazioni semestrali inviate dai Garanti del contribuente al Ministro dell'economia e delle finanze alla data del 31 marzo 2004 nonché delle questioni fondamentali segnalate nelle precedenti relazioni semestrali dei Garanti del contribuente.

In merito alla questione dei termini di scadenza di presentazione delle relazioni si segnala che quasi tutti i Garanti del contribuente hanno inviato la loro prima relazione considerando come data conclusiva del primo semestre il 31 luglio di ogni anno solare, 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 legge 212/2000 (Statuto del contribuente); conseguentemente, il termine conclusivo del secondo semestre è risultato il 31 gennaio dell'anno successivo.

Il sistema delle relazioni, disegnato dallo Statuto del contribuente, è stato arricchito da una 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 212/2000³. Tale disposizione prevede un'ulteriore relazione annuale, con la quale ciascun Garante del contribuente fornisce direttamente 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 "...le due relazioni semestrali restano caratterizzate sia dalla focalizzazione degli aspetti

³ Art. 94, c. 8, legge 289/2002 "all'articolo 13 della legge 27 luglio 2000, n. 212, è 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".

organizzativi e dalla individuazione degli interventi svolti su segnalazione dei contribuenti, sia dalla formulazione di talune considerazioni propositive connesse agli esiti degli interventi medesimi; per contro, alla relazione annuale vengono rimessi gli aspetti notiziari atti a cogliere sotto un profilo più generale, ma pur sempre desunto dalle problematiche trattate, i rapporti esistenti fra cittadini (contribuenti) ed Amministrazione finanziaria, nonché le proposte ritenute rilevanti per il perseguimento del carattere fiduciario di detti rapporti...”⁴.

⁴ Garante del contribuente di Trento, Relazione I semestre 2003, pag. 1; Garante del contribuente delle Marche, Relazione II semestre 2003, pag. 1.

PARTE I

L'ATTIVITA' SVOLTA DAI GARANTI

1. I problemi della competenza

Fin dalle prime relazioni i Garanti hanno affrontato la questione della loro competenza, in relazione sia alla territorialità, sia alla materia.

Per quanto riguarda la competenza territoriale 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 (criterio territoriale).

La questione è stata risolta, comunque, in via di applicazione e di autoregolamentazione dai Garanti, con la conferma della duplicità dell'alternativa, per cui la competenza può intendersi riferita alla residenza del contribuente oppure all'Ufficio finanziario che ha emesso l'atto e che può essere in una circoscrizione diversa da quella del contribuente. Nel tempo, infatti, le situazioni sono suscettibili di cambiamento: il contribuente può aver variato residenza o 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 chiamato a operare.

L'autonomia di ogni Garante ha determinato una situazione per cui alcuni hanno optato per la tesi della competenza territoriale ed altri, invece,

hanno sostenuto la base personale e non territoriale della competenza, sottolineando che in tal modo si mette il contribuente nella situazione per lui più agevole.

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 estendibile alle Regioni ed agli altri enti locali l'applicazione delle disposizioni dello Statuto del contribuente.

Tale estensione viene ricondotta sia all'art. 13 – relativo all'istituzione ed alle funzioni del Garante – che all'obbligo, posto a carico degli enti previsti dall'art. 1, commi 3 e 4, di adeguare i loro statuti ed atti normativi ai principi dettati dalla legge 212/2000.

Nonostante il “parere di massima” espresso dall'Avvocatura Generale dello Stato⁵, 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 contribuente⁶. Il Garante della Lombardia sottolinea, inoltre, che “in tutti i casi esaminati riguardanti i tributi ICI e TARSU non sono state sollevate eccezioni preliminari in ordine alla competenza del Garante” e che, comunque, le relazioni semestrali non sono “la sede per affrontare il

⁵ Il parere dell'Avvocatura Generale, reso in data 23 ottobre 2001, n. prot. 116905, ha sostenuto 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”.

⁶ Garante del contribuente della Basilicata, Relazione II semestre 2003, pag. 2.

tema [della competenza] in termini approfonditi e sistematici”⁷. Nonostante ciò, sempre il Garante della Lombardia evidenzia che la Regione Lombardia, nel riordino delle disposizioni legislative regionali in materia tributaria, “ha attribuito al difensore civico regionale lombardo, di cui alla legge regionale 18.1.1980 n. 7, le funzioni di Garante del contribuente regionale in piena autonomia”⁸ limitatamente alle vertenze inerenti i tributi propri della Regione. Ed ancora lo stesso Garante osserva che laddove l’esempio della Regione Lombardia dovesse rappresentare “un tracciato che verrà a distanza seguito da altri enti del potere locale (la Regione comprende oltre mille comuni), [porrà] il Garante di fronte ad una realtà non agevolmente sussumibile nel paradigma dell’art. 13 della L. 212/2000”⁹.

Il Garante delle Marche, richiamando le relazioni precedenti, evidenzia la necessità di un intervento del legislatore, che definisca la competenza per materia del Garante “in grado di risolvere i problemi di interpretazione e applicazione dell’art. 13, eliminando ogni incertezza sulla loro portata precettiva ed ogni possibile contestazione sulla legittimità dell’azione del Garante riguardo i tributi delle Regioni e degli enti locali e nei confronti degli Uffici e dei soggetti che li gestiscono”¹⁰.

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 un’organica disciplina nella normativa in materia di enti

⁷ Garante del contribuente della Lombardia, Relazione I semestre 2003, pag. 4.

⁸ Ivi, pag. 5.

⁹ Ibidem

¹⁰ Garante del contribuente delle Marche, Relazione I semestre 2003, pagg. 13-15; Garante delle Marche, Rel. II sem. 2003, pag. 12.

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 quanto l'affidamento di funzioni nella stessa materia anche ai difensori civici rischierebbe di portare a duplicazione di interventi sulla stessa pratica e a disparità di pronunce su problemi analoghi.

In realtà, nella prassi, come risulta dalle relazioni dei Garanti, in più casi è avvenuta 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 concrete situazioni critiche, e quindi si sia realizzato un incontro istituzionale sostanzialmente collaborativo, vi è stato chi, tra i Garanti¹¹, 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 residuale, che emerge solo in assenza del difensore civico. Il Garante "ritiene comunque di doversene occupare almeno fino all'istituzione dei difensori civici"¹², anche se tale situazione appare destinata a creare un conflitto di competenza, in quanto la nomina recente di due difensori civici ha posto in

¹¹ Garante del contribuente dell'Abruzzo, Relazione II semestre 2003, pag. 6; Garante del contribuente della Puglia, Relazione I semestre 2003, pagg. 7-8 .

¹² Garante del contribuente della Calabria, Relazione I semestre 2003, pag. 4.

evidenza “che nei rispettivi regolamenti è implicitamente, ma in maniera inconfutabile, previsto il loro potere di intervento anche in materia fiscale, ovviamente locale”¹³.

2. Le questioni oggetto di segnalazione al Garante del contribuente

Le modalità di acquisizione delle segnalazioni pervenute ai Garanti sono state molteplici, le segreterie hanno attivato diverse forme di contatto con i contribuenti: dal fax al colloquio telefonico, fino al verbale redatto in presenza del contribuente per il ricevimento delle sue dichiarazioni.

Le segnalazioni hanno visto i Garanti impegnati sia su tributi erariali che su tributi locali.

In generale, l'attività dei Garanti è proseguita nel 2003 – come nella prima fase di avvio – con una prevalenza di istanze relative a mancati rimborsi (soprattutto in materia di IRPEF) ed alla applicazione dell'istituto dell'autotutela.

La maggior parte dei Garanti ha evidenziato nel 2003 una riduzione delle segnalazioni relative a questioni di natura diversa, dovuta alla diminuzione dell'azione accertatrice da parte degli uffici finanziari in occasione delle procedure connesse alle definizioni agevolate previste dalla legge n. 289/2002, i cui termini sono stati prorogati fino al 16 aprile 2004 con il decreto legge del 24 dicembre 2003 n. 355.

Nel riportare la tipologia di interventi operati, i Garanti del contribuente hanno utilizzato due diverse forme di accorpamenti concettuali: in alcuni casi l'attività svolta è stata descritta attraverso il filtro

¹³ Garante della Calabria, Rel. I sem. 2003, pag. 4.

della materia oggetto della procedura attivata; in altri casi, l'attività è stata organizzata a partire dalla strutturazione dei poteri del Garante, di cui all'art. 13 della legge 212/2000.

Ne consegue che alcune relazioni riportano, dettagliatamente, segnalazioni sulle seguenti materie:

- IRPEG;
- ILOR;
- ICI;
- IVA;
- TARSU;
- imposte sulla pubblicità;
- TOSAP;
- ICIAP;
- contributi consorziali;
- contributi previdenziali;
- imposta di registro;
- tassa di concessione governativa;
- restituzione del contributo al SSN;
- imposta di bollo;
- diniego di agevolazioni fiscali;
- imposte doganali;
- materie di competenza dell'Agenzia del territorio (classamento di immobili e determinazione delle rendite catastali);
- interpretazione ed applicazione di leggi tributarie;
- omissioni o irregolarità degli uffici impositori;
- verifiche nelle aziende;

- semplici richieste di informazioni.

Altre relazioni si preoccupano di registrare le procedure di autotutela attivate, le raccomandazioni e gli inviti rivolti agli Uffici, gli accessi svolti presso gli Uffici finanziari e le attività di vigilanza svolte sul rispetto di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali. Nella seguente tabella sono indicate, suddivise secondo le principali tipologie, il numero di istanze pervenute ad ogni Garante. E' opportuno precisare che la mancanza di omogeneità delle informazioni fornite non ne ha permesso sempre una ricostruzione dettagliata.

| REGIONE | | Rimborsi | Autotutela | Verifiche fiscali | Tributi locali | Istanze varie | Totale |
|-----------------------|---------|----------|------------|-------------------|----------------|---------------|--------|
| Piemonte | 1° sem. | 80 | 10 | 1 | 5 | 41 | 137 |
| | 2° sem | 59 | 0 | 0 | 4 | 42 | 105 |
| Abruzzo | 1° sem. | 29 | 37 | 3 | (*) | 16 | 93 |
| | 2° sem | 15 | 27 | 0 | 0 | 5 | 47 |
| Lazio | 1° sem. | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 190 |
| | 2° sem | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 263 |
| Valle d'Aosta | 1° sem. | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 141 |
| | 2° sem | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 137 |
| Friuli Venezia Giulia | 1° sem. | 29 | (*) | (*) | (*) | (*) | 50 |
| | 2° sem | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 44 |
| Trento | 1° sem. | 10 | 0 | 1 | 8 | 13 | 32 |
| | 2° sem | 12 | 0 | 3 | 2 | 14 | 31 |
| Bolzano | 1° sem. | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 20 |
| | 2° sem | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 33 |
| Veneto | 1° sem. | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 90 |
| | 2° sem | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 66 |

XIV LEGISLATURA — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI — DOCUMENTI

| | | | | | | | |
|-------------------|---------|-----|-----|-----|-----|-----|------|
| Umbria | 1° sem. | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) |
| | 2° sem | 10 | 3 | 2 | 1 | 6 | 22 |
| Campania | 1° sem. | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 705 |
| | 2° sem | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) |
| Sardegna | 1° sem. | 47 | 10 | 2 | 14 | 56 | 129 |
| | 2° sem | 50 | 8 | 3 | 15 | 46 | 122 |
| Molise | 1° sem. | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 14 |
| | 2° sem | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 8 |
| Basilicata | 1° sem. | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) |
| | 2° sem | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) |
| Calabria | 1° sem. | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 74 |
| | 2° sem | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 71 |
| Sicilia | 1° sem. | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 113 |
| | 2° sem | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) |
| Liguria | 1° sem. | (*) | (*) | (*) | (*) | (*) | 78 |
| | 2° sem | 21 | 23 | 1 | 0 | 25 | 70 |
| Emilia Romagna | 1° sem. | 83 | 2 | 4 | 8 | 33 | 130 |
| | 2° sem | 86 | 2 | 4 | 3 | 36 | 131 |
| Toscana | 1° sem. | (*) | 14 | (*) | (*) | (*) | 84 |
| | 2° sem | (*) | 8 | 8 | (*) | (*) | 102 |
| Puglia | 1° sem. | 43 | 23 | 6 | 38 | 27 | 137 |
| | 2° sem | 45 | 33 | 5 | 23 | 16 | 122 |
| Marche | 1° sem. | 23 | 16 | 2 | 4 | 19 | 64 |
| | 2° sem | 20 | 28 | 0 | 0 | 12 | 60 |
| Lombardia | 1° sem. | 918 | 54 | 0 | 59 | 418 | 1449 |
| | 2° sem | 486 | 34 | 0 | 22 | 306 | 848 |

(*) La mancanza dei dati per alcune Regioni è dovuta all'assenza dei riferimenti numerici all'interno delle relazioni, ovvero all'impossibilità di ricostruirli.

2.1 I rimborsi

Quella sui rimborsi permane, comunque, la quota più alta tra le istanze presentate dai contribuenti. Ecco i profili ricorrenti di tali istanze:

- il primo riguarda la lamentata renitenza degli Uffici tributari a fornire informazioni sui termini dei rimborsi e sul rispetto di precise scadenze, soprattutto in relazione a rimborsi già riconosciuti¹⁴;
- il secondo riguarda le “giustificazioni” che l’Amministrazione finanziaria non fornisce ai contribuenti per la mancata erogazione materiale dei rimborsi, quando legata a mancanza di fondi. Ciò comporta, come segnalato da vari Garanti, una sfiducia nei confronti dell’Amministrazione, soprattutto perché i contribuenti notano l’iniquità dei criteri applicati dall’Amministrazione tra la riscossione dei crediti e le restituzioni dei debiti¹⁵.

¹⁴ Garante di Trento, Rel. I sem. 2003, pag. 6; Garante del contribuente del Piemonte, Relazione I semestre 2003, pag. 3; Garante del contribuente dell’Emilia Romagna, Relazione I semestre 2003, pag. 3; Garante del contribuente dell’Abruzzo, Relazione I semestre 2003, pag. 2; Garante del contribuente dell’Umbria, Relazione I semestre 2003, pag. 9; Garante del contribuente del Lazio, Relazione I semestre 2003, pag. 4; Garante del contribuente della Sicilia, Relazione I semestre 2003, pag. 3; Garante della Lombardia, Rel. I sem. 2003, pag. 8; Garante dell’Abruzzo, Rel. II sem. 2003, pag. 5; Garante del contribuente del Lazio, Relazione II semestre 2003, pag. 4; Garante del contribuente del Veneto, Relazione II semestre 2003, pag. 2; Garante del contribuente del Molise, Relazione II semestre 2003, pag. 3; Garante del contribuente del Piemonte, Relazione II semestre 2003, pag. 7.

¹⁵ Garante del contribuente della Valle d’Aosta, Relazione I semestre 2003, pag. 3; Garante del contribuente del Friuli Venezia Giulia, Relazione I semestre 2003, pag. 1; Garante del contribuente della Campania, Relazione I semestre 2003, pag. 1; Garante delle Marche, Rel. I sem. 2003, pag. 2; Garante del Piemonte, Rel. I sem. 2003, pag. 4; Garante del contribuente di Bolzano, Relazione I semestre 2003, pag. 4; Garante del contribuente del Veneto, relazione I semestre 2003, pag. 2; Garante dell’Umbria, Rel. I sem. 2003, pag. 9; Garante della Calabria, Rel. I sem. 2003, pag. 6; Garante della Sicilia, Rel. I sem. 2003, pag. 9; Garante dell’Emilia Romagna, Rel. I sem. 2003, pag. 3; Garante del contribuente della Toscana, Relazione I semestre 2003, pag. 8; Garante della Puglia, Rel. I sem. 2003, pag. 15; Garante della Lombardia, Rel. I sem. 2003, pag. 9; Garante del contribuente del Friuli Venezia Giulia, Relazione II semestre 2003, pag. 2; Garante del contribuente di Bolzano, Relazione II semestre 2003, pag. 4; Garante del contribuente della Valle d’Aosta, Relazione II semestre 2003, pag. 3; Garante del contribuente della Lombardia, Relazione II semestre 2003, pag. 10; Garante delle Marche, Rel. II sem. 2003, pagg. 13-14.