

Un aspetto rilevante nella questione dei rimborsi è stato segnalato – nelle relazioni dei Garanti – in merito all’utilizzo del “conto sospeso, sia nel caso di pronuncia resa nel giudizio di ottemperanza previsto dall’art. 70 del d.lgs. 546/92 – accompagnata o meno dalla nomina del *commissario ad acta* – sia più in generale nell’ipotesi di attuazione di sentenze esecutive per legge emesse a seguito di un giudizio contenzioso davanti al Giudice tributario”<sup>16</sup>.

Peraltro, nelle relazioni precedenti il Garante delle Marche aveva ricostruito compiutamente il tessuto normativo che obbliga l’Amministrazione a concludere i procedimenti di rimborso delle imposte in tempi certi, sottolineando come non possano – proprio a fronte di tali stringenti previsioni normative – addursi convincenti argomentazioni per giustificare quello che in realtà è sostanzialmente configurabile come un inadempimento di obbligazione<sup>17</sup>.

---

<sup>16</sup> Garante del contribuente dell’Abruzzo, Relazione I semestre 2003, pag. 2; Garante del contribuente delle Marche, Relazione I semestre 2003, pag. 8-9; Garante del contribuente del Veneto, Relazione I semestre 2003, pag. 2; Garante del contribuente dell’Umbria, Relazione I semestre 2003, pag. 9; Garante del contribuente della Toscana, Relazione I semestre 2003, pag. 9; Garante del contribuente della Puglia, Relazione I semestre 2003, pag. 15-17; Garante del contribuente dell’Abruzzo, Relazione II semestre 2003, pag. 5; Garante del contribuente della Sardegna, Relazione II semestre 2003, pag. 3; Garante del contribuente dell’Umbria, Relazione II semestre 2003, pag. 7; Garante del contribuente del Veneto, Relazione II semestre 2003, pag. 2; Garante del contribuente della Puglia, Relazione II semestre 2003, pag. 15; Garante del contribuente della Lombardia, Relazione II semestre 2003, pag. 10.

<sup>17</sup> Il Garante delle Marche si riferisce “al D.M. 19/10/1994 n. 678 (regolamento di attuazione degli artt. 2 e 4 della L.7/8/1990 n. 241), voci 85 e 86 della tabella, che fissano rispettivamente in 30 e 120 giorni la durata dei procedimenti per il rimborso o sgravio d’ufficio ex art. 41 D.P.R. n. 602/73 e per rimborso di imposte indirette ed altri vari tributi; all’art. 3 ter del D.L. 12/5/1995 n. 163, convertito in L. 11/7/1995 n. 276, e dalle altre disposizioni ivi richiamate, che prevedono rimedi e sanzioni per l’inosservanza dei termini prescritti; all’art. 68 comma 2 del D.Lgs. 31/12/1992 n. 546, che impone il rimborso d’ufficio, entro 90 giorni dalla notificazione della sentenza, del tributo corrisposto in eccedenza rispetto a quanto statuito dalla Commissione Tributaria Prov.le con i relativi interessi; all’art. 14 comma 2 del D.L. 31/12/1996 n. 669, convertito in L. 28/2/1997 n. 30 (come modificato dall’art. 147 della L. 23/12/2000 n. 338), che fa obbligo al “dirigente responsabile della spesa” di emettere “uno speciale ordine di pagamento rivolto all’Istituto tesoriere da regolare in conto sospeso”, in caso di “mancanza di disponibilità finanziaria nel pertinente capitolo”, ai fini dell’esecuzione entro 120 giorni; dei provvedimenti giurisdizionali e dei lodi arbitrali esecutivi che impongono pagamenti all’Amministrazione”.

## 2.2 L'esercizio dell'autotutela

Riguardo alla materia dell'autotutela, l'art. 13, comma 6, prevede che il Garante del contribuente “attiva le procedure di autotutela nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione notificati al contribuente”<sup>18</sup>. Fin dalla prima fase di attivazione del Garante, si sono verificati alcuni casi in cui i contribuenti hanno presentato istanze direttamente al Garante per la richiesta di esercizio di autotutela, con la denuncia di una pretesa violazione della normativa tributaria, ma omettendo del tutto il rapporto diretto con il Fisco, quasi che al Garante fossero attribuiti poteri sostitutivi in tutta l'area tributaria. A questo proposito, in una prima fase il rapporto con gli Uffici si è rivelato problematico, ma nelle ultime relazioni si è potuto constatare che vi è stata “una certa inversione di tendenza”<sup>19</sup> da parte degli Uffici finanziari, anche se rimangono ancora difficoltà in alcune Regioni<sup>20</sup>.

Per queste ragioni i Garanti hanno manifestato, all'interno delle loro relazioni, l'esigenza di delineare meglio l'ambito di operatività dei poteri loro attribuiti, in particolar modo per la necessità di chiarire che l'attivazione della procedura di autotutela non debba essere considerata un semplice invito a procedere, ma un obbligo giuridico. Ciò per rendere più incisivo l'istituto dell'autotutela.

Dalla maggior parte dei Garanti viene accolta la prevalente opinione, che conclude nel senso di negare al Garante il potere di annullare o

---

<sup>18</sup> art.13, comma 6, L. 212/2000.

<sup>19</sup> Garante dell'Abruzzo, Rel. I sem. 2003, pag. 2; Garante della Campania, Rel. I sem. 2003, pag. 1; Garante della Sicilia, Rel. I sem. 2003, pag. 3; Garante del Veneto, Rel. I sem. 2003, pag. 2; Garante della Toscana, Rel. I sem. 2003, pag. 5; Garante dell'Abruzzo, Rel. II sem. 2003, pag. 3; Garante di Bolzano, Rel. II sem. 2003, pag. 3.

<sup>20</sup> Garante di Trento, Rel. I sem. 2003, pag. 5; Garante del contribuente della Sardegna, Relazione I semestre 2003, pag. 2; Garante delle Marche, Rel. I sem. 2003, pag. 9-12; Garante delle Marche, Rel. II sem. 2003, pagg. 15-16.

revocare l'atto che reputi illegittimo ovvero di dare senz'altro inizio alla procedura di autotutela, con obbligo dell'Ufficio finanziario di attenersi alle sue direttive; e che ritiene, piuttosto, che l'Ufficio del Garante debba limitarsi a denunciare l'illegittimità e, quindi, a invitare l'Amministrazione ad attivare l'autotutela. Se l'Ufficio permanesse sulle proprie posizioni nonostante le sollecitazioni del Garante, questi – ove non ritenga persuasive le motivazioni addotte – potrebbe darne comunicazione alla Direzione regionale delle entrate o al Comando di zona della Guardia di Finanza nonché agli organi di controllo, informando l'autore della segnalazione, e, nei casi più gravi, proponendo l'instaurazione, nei confronti dei responsabili, di un procedimento disciplinare<sup>21</sup>.

Il Garante del contribuente della Lombardia rinnova alcune perplessità, già espresse nelle relazioni precedenti, a proposito di una generalizzata attribuzione di poteri sostitutivi in tema di autotutela<sup>22</sup>. Tali perplessità si riconnettono al ruolo stesso del Garante, in quanto “l'attribuzione di poteri sostitutivi, anche se limitati ad aree determinate, inciderebbe sulla stessa natura dell'istituto del Garante e rischierebbe di travolgerne il ruolo, pur se appare ormai ineludibile l'esigenza di un preciso disegno dell'autotutela in rapporto al ruolo del Garante sui tempi di esercizio in relazione ai poteri di ispezione attribuiti dal comma 8 dell'art. 13”<sup>23</sup>. Sempre il Garante della Lombardia osserva che “un più articolato disegno dell'autotutela eviterebbe il rischio che il Garante e il contribuente restino in una situazione di improduttiva attesa, svincolata da termini

<sup>21</sup> Garante della Lombardia, Rel. I sem. 2003, pagg. 6-7; Garante delle Marche, Rel. I sem. 2003, pagg. 9-12; Garante della Valle d'Aosta, Rel. I sem. 2003, pagg. 7-8; Garante delle Marche, Rel. II sem. 2003, pagg. 15-16; Garante della Lombardia, Rel. II sem. 2003, pagg. 7-8; Garante del contribuente della Liguria, Relazione II semestre 2003, pag. 3; Garante della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2003, pagg. 6-7.

<sup>22</sup> Garante della Lombardia, Rel. II sem. 2003, pag. 7.

<sup>23</sup> Ibidem

precisi. Sarebbe questo un risultato apprezzabile anche al fine di evitare che l'istituto dell'autotutela, nel caso di diniego motivato, offra pretesti per aumentare il contenzioso"<sup>24</sup>.

Come già evidenziato nelle relazioni precedenti, quasi tutti i Garanti hanno sottolineato che la stessa norma che sancisce il potere di attivare la procedura di autotutela non permette, poi, ai Garanti stessi di pronunciarsi in favore del contribuente nel caso in cui l'Amministrazione interessata si sia pronunciata negativamente sull'istanza di annullamento. In tal senso è stato chiesto un intervento legislativo per attribuire agli interessati la possibilità di proporre ricorso al Garante competente per territorio avverso il provvedimento di diniego dell'annullamento, conferendo al Garante stesso il potere di valutare la decisione emessa dall'Ufficio, di rilevarne gli eventuali vizi o motivi di infondatezza dedotti e di considerarla momentaneamente inefficace, salvo il rinvio all'Ufficio stesso per una nuova decisione.

### 2.3 Le verifiche

La questione dello svolgimento delle verifiche fiscali da parte del personale civile e militare dell'Amministrazione finanziaria rappresenta l'indicatore cruciale per la *ratio* che informa il complesso normativo dello Statuto del contribuente, ovvero l'instaurazione di un rapporto di trasparenza e fiducia tra Amministrazione finanziaria e contribuente.

A questa *ratio* deve essere riportato il complesso di specifiche garanzie per il contribuente, predisposto dallo Statuto del contribuente, nel caso in cui la sua posizione fiscale sia sottoposta alle ispezioni e alle

---

<sup>24</sup> Garante della Lombardia, Rel. II sem. 2003, pag. 7.

verifiche contabili effettuate dagli Uffici dell'Amministrazione finanziaria e dalla Guardia di Finanza.

Senza dubbio si tratta di disposizioni aventi una funzione rafforzativa di regole generali dell'ordinamento e di garanzia nei confronti dei poteri di cui l'Amministrazione finanziaria dispone, in modo da assicurare il pieno rispetto dell'equità e dell'imparzialità di trattamento.

Il comma 6 dell'art. 12 prevede, peraltro, che il contribuente, nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge, possa rivolgersi al Garante del contribuente, secondo quanto previsto dall'art. 13, attraverso un percorso alternativo alla giurisdizione al fine di ottenere la tutela delle posizioni giuridiche soggettive.

Nonostante il rilievo di tale norma all'interno del *corpus* dello Statuto del contribuente, la prassi fin qui registrata – fin dalle prime relazioni – relega la questione nell'ambito di quelle più marginali della casistica<sup>25</sup>.

C'è da sottolineare, comunque, che il numero decrescente di istanze presentate è collegabile all'ampliamento "dell'area dei condoni che si sono succeduti negli ultimi anni, ma è innegabile che la migliore attenzione, posta dagli Uffici al rispetto della tempistica del comma 12 dell'art. 13, ha influito positivamente"<sup>26</sup>.

Appare evidente, comunque, che la questione più rilevante è relativa alla durata delle verifiche fiscali, in relazione soprattutto all'interpretazione che ne è stata data. Lo Statuto del contribuente prevede al riguardo una durata massima di 30 giorni lavorativi, che può essere raddoppiata in casi

---

<sup>25</sup> Garante della Lombardia, Rel. I sem. 2003, pag. 9; Garante delle Marche, Rel. I sem. 2003, pag. 3; Garante del Piemonte, Rel. I sem. 2003, pag. 4; Garante di Bolzano, Rel. I sem. 2003, pag. 4; Garante della Sicilia, Rel. I sem. 2003, pagg. 9-10; Garante della Puglia, Rel. I sem. 2003, pag. 18; Garante di Bolzano, Rel. II sem. 2003, pag. 5; Garante del contribuente dell'Umbria, Relazione II semestre 2003, pag. 4; Garante del contribuente della Puglia, Relazione II semestre 2003, pag. 18

<sup>26</sup> Garante della Lombardia, Rel. II sem. 2003, pag. 11.

particolari, ma non chiarisce se questo termine debba essere utilizzato dai verificatori in modo continuativo ovvero se possa essere suddiviso in periodi più brevi, anche distanziati tra loro.

La seconda interpretazione – espressamente accolta dalla circolare del Comando Generale della Guardia di Finanza n. 250400 del 7 agosto 2000 – consentirebbe di effettuare efficacemente le verifiche fiscali relative ad aziende di grandi dimensioni, ma è stato osservato che una generalizzazione di questo sistema recherebbe alle imprese significativi intralci allo svolgimento delle loro attività, tenendole sotto pressione per periodi che potrebbero divenire lunghissimi.

A questo proposito è opportuno ricordare quanto precisato dal Garante delle Marche che, nelle precedenti relazioni, aveva richiamato proprio la circolare del Comando Generale della Guardia di Finanza, per valutare la questione delle verifiche esclusivamente sotto il profilo della interpretazione dell'art. 12, comma 5, sul limite massimo dei 30 giorni. In particolare, il Garante delle Marche si era orientato nel considerare che la sola permanenza dei verificatori nella sede del contribuente deve essere contenuta in un periodo di trenta giorni lavorativi consecutivi, decorrenti dalla data di inizio delle operazioni di verifica, le quali possono essere proseguite dagli operatori militari o civili nei propri uffici o Comandi, senza ulteriori accessi e indagini nella sede del contribuente, salvo che nei casi specifici contemplati nel secondo periodo del comma 5 dell'art. 12<sup>27</sup>.

Attualmente sembrerebbe, quindi, profilarsi una contrapposizione di interpretazione, che vede da una parte l'Amministrazione finanziaria (la quale ha sostanzialmente accolto la circ. 250400 del Comando Generale

---

<sup>27</sup> Cfr. Garante dell'Abruzzo, Rel. II sem. 2003, pag. 4; Garante della Liguria, Rel. II sem. 2003, pag. 5; Garante della Puglia, Rel. II sem. 2003, pag. 18.

della Guardia di Finanza) con la Guardia di Finanza, e dall'altra il Garante del contribuente che sottolinea come la Guardia di Finanza legittima – di fatto – la permanenza intervallata degli operatori nella sede del contribuente, consentendo quindi il protrarsi della loro presenza senza alcun limite di tempo. Il Garante ha ritenuto l'interpretazione della Guardia di Finanza priva di una ragionevole base testuale, oltre che confliggente con la *ratio* e le finalità dello Statuto del contribuente, ed in particolare con la norma che enuncia e tutela i diritti e le garanzie dei contribuenti nei loro rapporti con gli operatori di verifiche fiscali.

La questione interpretativa è stata posta in evidenza anche nelle precedenti relazioni riguardo ai contribuenti interessati da verifica fiscale, tenuto conto che il tema è anche legato a quello della sospensione dei termini di durata e che si configura diversamente nel caso di indagine penale o nel caso di indagine meramente fiscale.

Nel primo caso è stato ritenuto che l'intervento dell'indagine penale nel corso di una verifica fiscale escludesse di per sé la possibilità di calcolare, nel termine di 30 e 60 giorni, il periodo nel quale fosse operante la delega di indagini da parte dell'Autorità inquirente. Il Garante del contribuente della Lombardia, inoltre, sottolinea che “i tempi delle indagini penali devono essere sottratti dal calcolo previsto dall'art. 12 dello Statuto del contribuente e riservati alla valutazione autonoma dell'Autorità penale”<sup>28</sup>. Nel secondo caso la questione diviene più complessa e, premesso che l'esistenza di una motivazione per la proroga sia indispensabile per considerare l'attività funzionale rispetto all'accertamento, appare chiaro che il superamento dei termini secondo il calcolo naturale costituisce un

---

<sup>28</sup> Garante della Lombardia, Rel. I sem. 2003, pag. 11; Garante della Lombardia, Rel. II sem. 2003, pag. 10.

elemento da valutare congiuntamente al complesso dell'attività spiegata, in quanto contribuisce a definire il progetto che si colloca a monte della determinazione dell'Ufficio di procedere all'ispezione. La questione potrebbe risolversi se l'Ufficio esplicitasse dettagliatamente la sequenza temporale, argomentando in un duplice versante: necessità della verifica nei locali in cui si svolgono le attività e tempi preventivati, fatta salva la sopravvenienza di fatti nuovi<sup>29</sup>.

In relazione a tale questione il Garante delle Marche evidenzia la necessità dell'emanazione del codice di comportamento per il personale addetto alle verifiche tributarie, previsto dall'art. 15, che potrebbe risolvere le questioni relative alla permanenza dei verificatori nella sede dei contribuenti<sup>30</sup>.

#### 2.4 Il fermo amministrativo dei beni mobili

Nelle relazioni sull'attività del 2003 i Garanti hanno evidenziato la questione del fermo amministrativo dei beni mobili iscritti nei pubblici registri.

Tale strumento, previsto dall'art. 86 del D.P.R. n. 602/73, viene utilizzato dai Concessionari della riscossione allorché il contribuente si trovi in una condizione debitoria nei confronti dello Stato, definita da una cartella di pagamento.

<sup>29</sup> Cfr. Garante della Puglia, Rel. II sem. 2003, pag. 18.

<sup>30</sup> Garante delle Marche, Rel. I sem. 2003, pag. 6.



Alcuni Garanti hanno sottolineato che spesso “non vi erano i presupposti per l’emissione del provvedimento in questione, di talchè il soggetto lamentava che gli venivano provocati danni gravi e irreparabili”<sup>31</sup>.

Il Garante della Calabria ha proposto una nota all’Ufficio Studi e politiche giuridico-tributarie del Dipartimento per le politiche fiscali, prospettando “l’opportunità di una iniziativa volta all’abrogazione dell’art. 86 del D.P.R. n. 602/73 nella parte che contempla il fermo amministrativo dei beni mobili iscritti, o una sua modifica”<sup>32</sup>. Sempre nella stessa nota, il Garante sottolinea che il fermo amministrativo, “non essendo un atto della procedura espropriativa e non potendosi considerare una misura cautelare perché non è intesa a garantire o assicurare il risultato di una pronuncia giurisdizionale, si configura come una sanzione anomala con funzione coercitiva”<sup>33</sup>.

Sulla stessa questione il Garante della Puglia evidenzia la necessità di un riordino della materia, soprattutto perché “come viene sostenuto costantemente dalla giurisprudenza di merito, il fermo amministrativo sarebbe illecito per la mancanza di un decreto di attuazione dell’art. 86 del D.P.R. n. 602/73”<sup>34</sup>.

## 2.5 La funzionalità dei servizi di informazione e assistenza

In merito al c.d. diritto di informazione, i Garanti, fin dalle loro prime relazioni, avevano segnalato che l’accesso ai servizi di informazione istituiti per gli utenti era difficoltoso o addirittura impossibile. In

---

<sup>31</sup> Garante della Puglia, Rel. I sem. 2003, pag. 29; Garante del Lazio, Rel. II sem. 2003, pag. 5; Garante dell’Umbria, Rel. II sem. 2003, pag. 8; Garante della Basilicata, Rel. II sem. 2003, pag. 3; Garante del contribuente della Calabria, Relazione II semestre 2003, pag. 5.

<sup>32</sup> Garante della Calabria, Rel. I sem. 2003, pag. 6.

<sup>33</sup> *Ibidem*

<sup>34</sup> Garante della Puglia, Rel. I sem. 2003, pag. 30; Garante della Puglia, Rel. II sem. 2003, pag. 36.

particolare, si rilevava una carenza di funzionalità nel servizio automatico di assistenza al contribuente dell’Agenzia delle entrate (c.d. *call center*), soprattutto riguardo al buon esito dei contatti.

Al riguardo, nelle relazioni sull’attività del 2003 nessun Garante del contribuente ha riproposto tale questione; viceversa è stata segnalata una buona funzionalità dei servizi di assistenza e di informazione al contribuente<sup>35</sup>, fatta eccezione per il Garante della Sardegna che evidenzia come lo spostamento di alcuni uffici dell’Agenzia delle Entrate, in un luogo distante dal centro abitato e servito in modo non ottimale dai servizi pubblici, realizzerà un forte disservizio per i contribuenti<sup>36</sup>. Il Garante della Lombardia sottolinea che, nonostante la buona funzionalità dei servizi di informazione e assistenza, in alcuni casi non viene “rispettato il termine di 30 giorni, previsti dal 6° comma dell’art. 13 della 212/2000, rendendo così necessario rivolgere uno o più solleciti”<sup>37</sup>.

### 3. I provvedimenti adottati a seguito di segnalazioni

L’attività svolta dai Garanti del contribuente ha avuto un riscontro positivo in termini di rispondenza da parte degli Uffici dell’Amministrazione finanziaria. La maggior parte dei Garanti evidenzia che le richieste di documenti e chiarimenti rivolte dal Garante sono state soddisfatte dagli Uffici interessati con spirito collaborativo ed in tempi

<sup>35</sup> Garante del Lazio, Rel. I sem. 2003, pag. 3; Garante della Campania, Rel. I sem. 2003, pag. 2; Garante della Lombardia, Rel. I sem. 2003, pag. 7; Garante della Puglia, Rel. I sem. 2003, pag. 11; Garante dell’Umbria, Rel. II sem. 2003, pag. 4; Garante di Bolzano, Rel. II sem. 2003, pag. 3; Garante del Lazio, Rel. II sem. 2003, pagg. 3-4; Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2003, pag. 9.

<sup>36</sup> Garante della Sardegna, Rel. I sem. 2003, pagg. 3-6; Garante del contribuente della Sardegna, Relazione II semestre 2003, pagg. 3-6.

<sup>37</sup> Garante della Lombardia, Rel. II sem. 2003, pag. 8; art. 13, comma 6: “... [il Garante del contribuente] rivolge richieste di documenti o chiarimenti agli uffici competenti, i quali rispondono entro trenta giorni

ragionevoli, pur se talvolta, come sopra segnalato, non è stato rispettato rigorosamente il termine di trenta giorni previsto dal comma 6, dell'art. 13 dello Statuto del contribuente. Identico discorso è stato rilevato per gli enti locali, "che pur privi di veri e propri uffici tributi, hanno dato risposte compiute in termini ravvicinati"<sup>38</sup>. Solo pochi Garanti hanno segnalato che le informazioni ricevute a volte non sono state "precise, compiute, chiare"<sup>39</sup>.

Fatte salve le questioni inerenti alla materia dei rimborsi e dell'autotutela, si è registrata nelle relazioni dei Garanti un'opinione condivisa circa il grado di effettiva collaborazione prestata dagli Uffici finanziari, i quali hanno dato sempre risposte tempestive ed esaurienti.

### 3.1 I rapporti con le Commissioni Tributarie

Per quanto concerne il rapporto con le Commissioni tributarie è opinione condivisa da tutti i Garanti che l'istituto del Garante non deve sovrapporsi alle Commissioni il cui funzionamento non può essere sindacato o censurato. Il Garante della Lombardia ha evidenziato che tutte le doglianze dei contribuenti in merito all'attività delle Commissioni Tributarie "sono state trasmesse alle Presidenze delle Commissioni Tributarie, fornendo doverosa informazione al contribuente, accompagnando i dati con i chiarimenti ritenuti necessari"<sup>40</sup>. Si segnala, comunque, la richiesta da parte del Garante della Sicilia di un intervento

<sup>38</sup> Garante della Lombardia, Rel. I sem. 2003, pag. 7; Garante del contribuente del Molise, Relazione I semestre 2003, pag. 2; Garante della Campania, Rel. I sem. 2003, pag. 2; Garante del Lazio, Rel. I sem. 2003, pag. 3; Garante di Bolzano, Rel. I sem. 2003, pag. 2; Garante della Puglia, Rel. I sem. 2003, pag. 11; Garante della Puglia, Rel. II sem. 2003, pag. 11; Garante della Lombardia, Rel. II sem. 2003, pag. 9; Garante del Molise, Rel. II sem. 2003, pag. 2; Garante del Friuli, Rel. II sem. 2003, pag. 2.

<sup>39</sup> Garante della Sardegna, Rel. I sem. 2003, pag. 1; Garante della Calabria, Rel. I sem. 2003, pag. 4; Garante di Trento, Rel. I sem. 2003, pag. 6; Garante della Sardegna, Rel. II sem. 2003, pag. 2.

<sup>40</sup> Garante della Lombardia, Rel. II sem. 2003, pag. 12; Garante della Sicilia, Rel. I sem. 2003, pag. 5.

normativo che, pur nella salvaguardia delle rispettive competenze, definisca meglio i rapporti tra i due istituti<sup>41</sup>.

#### 4. L'attivazione dei poteri

Il Garante del Piemonte, nelle relazioni precedenti, aveva sollevato una questione interpretativa relativa alla possibilità di procedere attraverso iniziativa d'ufficio, a partire dalla norma (art. 13, comma 6) che prevede un intervento del Garante "... anche sulla base di segnalazioni inoltrate per iscritto dai contribuenti o da qualsiasi altro soggetto interessato ..."<sup>42</sup>.

Il problema verte intorno alla valutazione dell'avverbio, se esso significhi che il Garante possa iniziare la sua attività non solo sulla base di segnalazioni scritte dei contribuenti e degli altri interessati, ma anche d'ufficio, di propria iniziativa, avendo acquisito in altro modo notizia delle disfunzioni<sup>43</sup>. I Garanti hanno considerato corretta tale interpretazione, offrendo la possibilità anche al recepimento di dichiarazioni orali per motivi diversi (carenze culturali, difetto di assistenza al contribuente, particolare complessità del caso ecc.), quando non sia possibile ottenere una segnalazione scritta, che rimane per il Garante la forma privilegiata e ordinaria dell'attivazione del collegio.

---

<sup>41</sup> Garante della Sicilia, Rel. I sem. 2003, pag. 5.

<sup>42</sup> Art. 13 L. 212/2000;

<sup>43</sup> Garante della Puglia, Rel. I sem. 2003, pag. 12.

## 5. Le iniziative di comunicazione

Per ciò che attiene alla comunicazione relativa all'istituzione ed all'attività svolta dai Garanti del contribuente, è opportuno distinguere due livelli:

- quello dell'informativa a livello regionale effettuata direttamente dai Garanti del contribuente;
- quello della comunicazione più generale sullo Statuto del contribuente da parte del Dipartimento per le politiche fiscali.

Successivamente all'emanazione della legge n. 212/2000, gli Uffici ministeriali hanno raccolto tutte le informazioni necessarie a consentire la ricostruzione dello stato di attivazione dei Garanti in ogni Regione.

L'Ufficio comunicazione istituzionale del Dipartimento per le politiche fiscali ha adottato, in seguito, alcune iniziative di comunicazione, di cui i Garanti hanno dato cenno anche all'interno delle loro relazioni.

In primo luogo, è stata aperta un'apposita sezione dedicata allo Statuto del contribuente e ai Garanti del contribuente all'interno del sito *web* [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it) del Ministero, per costituire un archivio informativo aggiornato per i contribuenti che vogliono avviare contatti con questi organismi.

Un'analoga iniziativa è stata realizzata anche dall'Agenzia delle Entrate all'interno del proprio sito istituzionale ([www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it)).

Attualmente all'interno del sito [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it) vi è una voce "Garante del contribuente" con l'indicazione dei compiti dell'organismo, della legge n. 212/2000 e con un elenco completo dei Garanti istituiti e dei loro recapiti (numeri telefonici e fax, indirizzi e nomi dei componenti il

Garante), il cui aggiornamento è garantito nonostante le difficoltà di rendere sistematico il flusso delle informazioni provenienti dalle segreterie dei Garanti. Inoltre, nella stringa “Documentazione”, alla voce “Statuto del contribuente” è possibile accedere a un Dossier tematico, che spiega nel dettaglio la legge n. 212/2000.

L’Ufficio comunicazione istituzionale del Dipartimento per le politiche fiscali ha pubblicato nel 2001 un numero speciale della “Guida del contribuente” sullo “Statuto dei diritti del Contribuente”, distribuita presso gli Uffici finanziari, all’interno della quale largo spazio è stato dato proprio ai Garanti. Degna di nota, l’iniziativa del Garante della provincia di Bolzano, che ha provveduto alla traduzione in lingua tedesca dell’opuscolo sullo Statuto del contribuente prodotto dall’Ufficio comunicazione istituzionale, per garantire il bilinguismo nella informazione. Nel 2003 è stata realizzata una pubblicazione (Quaderni n. 2/2003) dal titolo “Aprile 2003: lo stato d’attuazione del decentramento fiscale”, al cui interno sono state illustrate alcune questioni inerenti allo Statuto del contribuente e al Garante del contribuente.

In relazione all’attività di informazione, alcuni Garanti lamentano “la scarsa conoscenza, presso la platea dei contribuenti, dell’esistenza e delle funzioni del Garante del contribuente”<sup>44</sup>. In particolare il Garante del Piemonte rileva che “poco o nulla sia stato fatto in ambito ministeriale per favorire la conoscenza”<sup>45</sup> del Garante. In merito a tale questione, la legge 212/2000, istitutiva del Garante del contribuente, non contiene alcuna indicazione normativa.

<sup>44</sup> Garante del Molise, Rel. I sem. 2003, pag. 2; Garante dell’Umbria, Rel. I sem. 2003, pag. 5; Garante del Molise, Rel. II sem. 2003, pag. 2; Garante dell’Umbria, Rel. II sem. 2003, pag. 9.

<sup>45</sup> Garante del Piemonte, Rel. I sem. 2003, pag. 2; Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2003, pag. 3.

I Garanti del contribuente si sono, peraltro, attivati “in proprio” all’interno della Regione di appartenenza, soprattutto nella prima fase, avviando iniziative di comunicazione verso i responsabili degli Uffici periferici e verso altre realtà locali, con comunicati stampa e attività di contatto con le Autorità regionali e con gli enti locali, nonché con le organizzazioni di categoria, gli ordini professionali, le istituzioni scolastiche e universitarie ecc. Le stesse iniziative di comunicazione sono proseguite attraverso organi di stampa, incontri nelle Università, convegni sullo Statuto del contribuente<sup>46</sup>, in quanto, come rilevato dal Garante del Trento “è sempre sentita l’esigenza di intensificare le relazioni con i media al fine di allargare la conoscenza da parte dei cittadini del ruolo del Garante”<sup>47</sup>.

---

<sup>46</sup> Garante delle Marche, Rel. I sem. 2003, pag. 5; Garante della Puglia, Rel. I sem. 2003, pagg. 3-6, 9-10. Garante della Puglia, Rel. II sem. 2003, pagg. 9-11; Garante delle Marche, Rel. II sem. 2003, pag. 17.

<sup>47</sup> Garante di Trento, Rel. I sem. 2003, pag. 3; Garante del contribuente di Trento, relazione II semestre 2003, pag. 4.

## **PARTE II**

# **OSSERVAZIONI DEI GARANTI SULLE NORME ISTITUTIVE E SULLE REGOLE DI FUNZIONAMENTO DELL'ORGANO**

### **6. I Garanti**

L'art. 13, comma 2, della legge 212/2000 prevede che il Presidente del Garante del contribuente 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 del contribuente – 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” debbano rientrare nella competenza del soggetto istituzionalmente titolato alla nomina, ovvero del Presidente della Commissione Tributaria Regionale.