

PREMESSA

IL SISTEMA DELLE RELAZIONI DEI GARANTI DEL CONTRIBUENTE

L'art. 13 della legge 212/2000 (Statuto del contribuente) 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 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.

Lo stesso articolo, al comma 12, prevede che ogni Garante del contribuente presenti semestralmente al 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*

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”.

dell'azione da esso svolta ed alla natura delle questioni segnalate nonché ai provvedimenti adottati a seguito delle segnalazioni del Garante stesso"².

Il presente documento dà conto delle relazioni semestrali inviate dai Garanti del contribuente al Ministro dell'economia e delle finanze 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, a differenza dello scorso anno, quasi tutti i Garanti del contribuente hanno inviato la loro prima relazione considerando come data conclusiva del primo semestre il 31 giugno e conseguentemente come termine conclusivo del secondo semestre il 31 gennaio dell'anno successivo.

Contestualmente, in ottemperanza alla 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, ciascun Garante del contribuente ha fornito un'ulteriore relazione annuale al Governo e al Parlamento, con dati e notizie sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale.

E' opportuno precisare che le due relazioni semestrali restano caratterizzate sia dalla focalizzazione degli aspetti 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, i

² Art. 13, c. 13, legge n. 212/2000.

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

rapporti esistenti fra cittadini (contribuenti) e Amministrazione finanziaria nonché le proposte più rilevanti per il perseguimento del carattere fiduciario di tali rapporti.

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 che alla materia.

In relazione alla questione della competenza territoriale è stato confermato l'assunto generale dello scorso anno, che vuole per tale competenza 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).

E' stata cioè rinnovata l'autoregolamentazione dei Garanti, con 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.

L'autonomia di ogni Garante ha, comunque, 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 pone il contribuente nella situazione per lui più agevole.

1.1 La competenza in materia di tributi locali

Non è stata risolta ancora definitivamente la questione (nel silenzio della norma) della competenza del Garante del contribuente in merito alla materia dei tributi locali.

Come lo scorso anno la maggior parte dei Garanti, comunque, si è dichiarata competente, ritenendo estendibile alle Regioni e 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 e atti normativi ai principi dettati dalla legge 212/2000.

Nonostante il “parere di massima” espresso dall'Avvocatura Generale dello Stato⁴, quasi nessun Garante 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 contribuente⁵.

Il Garante delle Marche ribadisce che l'azione di tutela dei contribuenti e di controllo della legalità, che lo Statuto affida ai Garanti, non può arrestarsi di fronte a tributi devoluti alle Regioni ma istituiti e

⁴ 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”.

⁵ Il Garante della Lombardia sottolinea che “La questione della competenza del Garante anche per i tributi locali non ha dato origine ad un contenzioso fra Garante ed i centri del potere impositivo locale, pur essendo intervenuti negli anni 2002 e 2003 atti normativi della regione Lombardia ed iniziative di alcuni Comuni, con in testa quelli di Milano, che hanno modificato il quadro di riferimento. E' doveroso sottolineare.....che in tutti i casi esaminati le posizioni riguardanti i tributi ICI e TARSU sono state affrontate nel merito senza che in alcun caso siano state sollevate eccezioni preliminari in ordine alla competenza del Garante.

Garante della Lombardia, Rel. II semestre 2004, pag. 5.

disciplinati con leggi dello Stato che sono e restano, quindi, tributi dello Stato e perciò rientrano tra le attribuzioni del Garante, indipendentemente dai soggetti pubblici e privati che li amministrano e degli enti destinatari del loro gettito. Per questo il Garante, come nelle precedenti relazioni richiede un sollecito intervento del legislatore che definisca la competenza per materia.

Lo stesso Garante delle Marche sottolinea, inoltre, che l'incertezza sulla competenza per materia è aggravata dalle iniziative legislative assunte o in fase di assunzione da parte di alcune Regioni (Lombardia, Toscana e Marche), che prevedono l'istituzione del "*Garante del contribuente regionale*" con grave disorientamento e confusione nel sistema di difesa dei diritti dei contribuenti. Diversificando i Garanti a seconda dell'ente che impone o gestisce i singoli tributi, alcuni cittadini residenti in determinate Regioni si vedrebbero privati del diritto di avvalersi di una tutela tecnicamente più qualificata⁶.

In tal senso ancora incerta è la situazione in merito alle risposte che gli enti locali spesso forniscono alle sollecitazioni del Garante che ritiene di avere competenza su questioni e procedure di autotutela riferite a tributi locali. Non tutti rispondono, infatti, positivamente.

Il Garante della Puglia ha precisato, al riguardo, che pur avendo attivato spesso la procedura di autotutela, ai sensi dell'articolo 13, comma 6, dello Statuto, "*i Comuni interessati sono alquanto restii nel procedere all'annullamento degli atti di liquidazione. Si rende pertanto necessario un intervento chiarificatore da parte degli organi centrali del Ministero dell'Economia e Finanze, dell'Agenzia delle Entrate e dell'A.N.C.I.*"⁷.

⁶ Garante delle Marche, Rel. sem. 2004, pag. 5 e 6.

⁷ Garante del Contribuente della Puglia, Rel. I sem. 2004, pag. 20.

Diversa è la posizione del Garante della Lombardia, che ha sottolineato come invece, nella sua Regione, anche i più piccoli comuni pur privi di uffici tributari hanno dato risposte con sufficiente tempestività, talora trasmettendo delucidazioni ampiamente articolate⁸.

In definitiva al pari degli anni passati, visto “*il ruolo dominante assunto dalle problematiche dell’ICI⁹*” è opportuno evidenziare la posizione di alcuni Garanti, circa la necessità di un intervento del legislatore che definisca le loro competenze per materia e risolva 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.

1.2 I rapporti con il Difensore civico

Come è noto l’azione 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 locali (da ultimo il d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267)¹⁰.

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 medesima pratica e a disparità di pronunce su problemi analoghi.

⁸ Garante della Lombardia, Rel. II sem. pag. 5.

⁹ Garante della Liguria, Rel. I sem. 2004, pag. 3.

¹⁰ Il difensore civico è organo monocratico con compiti di garanzia dell’imparzialità e del buon andamento dell’Amministrazione.

Secondo il Garante dell'Abruzzo, sarebbe opportuna una migliore disciplina *“che chiarisca la possibilità d'intervento del Garante rispetto agli enti locali ed ai relativi tributi, evitando le possibili interferenze con i Difensori civici”*¹¹.

Comunque, nel corso dell'anno, non si sono verificate concrete situazioni critiche anzi, talvolta, si sono realizzati incontri istituzionali collaborativi tra le due figure con la remissione da parte dei Difensori civici al Garante delle istanze inerenti tributi erariali. In merito alla questione, il Garante del Veneto ha fatto presente che *“per dirimere efficacemente la questione delle competenze tra il Garante del Contribuente e il Difensore civico in ordine agli atti e provvedimenti emessi da uffici diversi da quelli statali (questioni che questo Garante ...ha ritenuto in generale estranee alla propria competenza) il 29 gennaio 2004 si è tenuta nella sede del Garante del contribuente del Veneto una riunione col Difensore civico della Regione Veneto e col Difensore civico del Comune di Venezia, all'esito del quale si è convenuto che sinché gli statuti della Regione e degli enti locali non disporranno a norma dell'art. 1, commi 2 e 3, della Legge 27 luglio 2000, n. 212, le questioni che riguardano i tributi comunali appartengono alla competenza dei Difensori civici dei Comuni ove siano stati istituiti o altrimenti a quella del Difensore civico regionale, quelle che riguardano tributi regionali appartengono alla competenza del Difensore civico regionale, negli altri casi appartengono alla competenza del Garante del Contribuente”*¹².

¹¹ Garante dell'Abruzzo, Rel. I sem. 2004, pag. 5.

¹² Garante del Veneto, Rel. I sem. 2004, pag. 3.

1.3 I rapporti con le Commissioni Tributarie

E' opinione diffusa che l'istituto del Garante non deve sovrapporsi alle Commissioni Tributarie, il cui funzionamento non può essere sindacato o censurato. Il Garante della Lombardia ha evidenziato *“la rigida cesura che è stata sempre posta fra attività del Garante ed esercizio della giurisdizione, e che tutte le doglianze dei contribuenti in merito all'attività delle Commissioni Tributarie sono state trasmesse alle Presidenze delle Commissioni Tributarie¹³”*.

Il Garante del Piemonte ha aggiunto a queste considerazioni una valutazione particolare: *“l'obbligo preciso dell'Amministrazione di fornire sempre tempestive risposte motivate alle richieste dei Garanti, consentendo a questi ultimi l'attivazione di autotutele in relazione a tutti gli atti di qualunque genere dell'Amministrazione, e stabilendo la sospensione dei termini per ricorrere alle commissioni tributarie in pendenza dei procedimenti davanti ai Garanti¹⁴”*.

2. Le questioni oggetto di segnalazione al Garante del contribuente

Le modalità di acquisizione delle segnalazioni pervenute ai Garanti sono sempre molteplici: dal fax al colloquio telefonico, fino al verbale redatto in presenza del contribuente per il ricevimento delle sue dichiarazioni.

Le segnalazioni, come già detto, hanno visto quasi tutti i Garanti impegnati sia su tributi erariali che su tributi locali.

¹³ Garante della Lombardia, della Rel. II sem. 2004, pag.12.

¹⁴ Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2004, pag. 9.

Secondo una tradizione ormai consolidata, l'attività dei Garanti è proseguita nel 2004 con una prevalenza di istanze relative a mancati rimborsi (soprattutto in materia di IRPEF) e alla applicazione dell'istituto dell'autotutela.

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 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;
- COSAP;
- contributi consorziali;
- imposta di registro;
- tassa di concessione governativa;
- tasse automobilistiche;
- 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;
- fermo amministrativo;
- verifiche nelle aziende;
- semplici richieste di informazioni.

Altre relazioni si preoccupano invece 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, come lo scorso anno, la mancanza di omogeneità delle informazioni fornite non ne ha permesso sempre una ricostruzione dettagliata. Gli stessi Garanti hanno riconosciuto questo limite¹⁵.

¹⁵ Garante delle Marche, Rel. I sem., pag.16.

XIV LEGISLATURA - DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

REGIONE		Rimborsi	Autotutela	Verifiche fiscali	Tributi locali	Istanze varie	Totale
Piemonte	1° sem.	69	4	(*)	5	55	133
	2° sem	39	13	(*)	6	53	111
Abruzzo	1° sem.	8	(*)	(*)	8	34	50
	2° sem	10	11	(*)	(*)	33	54
Lazio	1° sem.	(*)	(*)	(*)	32	221	253
	2° sem	(*)	(*)	(*)	27	150	177
Valle d'Aosta	1° sem.	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	125
	2° sem	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	94
Friuli Venezia Giulia	1° sem.	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	31
	2° sem	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	38
	annuale	35	7	1	2	24	69
Trento	1° sem.	11	(*)	(*)	4	9	24
	2° sem	4	(*)	2	3	17	26
Bolzano	1° sem.	(*)	(*)	(*)	9	28	37
	2° sem	10	(*)	(*)	3	15	28
Veneto	1° sem.	(*)	10	(*)	(*)	(*)	91
	2° sem	(*)	10	(*)	(*)	(*)	99
Umbria	1° sem.	3	2	3	1	8	17
	2° sem	7	2	1	0	6	16
Campania	1° sem.	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)
	2° sem	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)
	annuale						420
Sardegna	1° sem.	36	7	(*)	11	24	78
	2° sem	17	3	1	12	27	60
Molise	1° sem.	7	0	0	2	4	13
	2° sem	2	0	0	1	2	5
Basilicata	1° sem.	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)
	2° sem	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)	(*)