

6.1 L'incompatibilità

In passato erano stati sollevati dubbi circa la mancata previsione nella legge istitutiva di una disposizione che disciplinasse le incompatibilità per le nomine dei Garanti, e consentisse di risolvere le ipotesi, potenzialmente verificabili, di un magistrato già membro della Commissione tributaria o di un componente anche consulente professionale. In particolare, alcuni Garanti avevano evidenziato che la valutazione delle incompatibilità non avrebbe dovuto essere riferita esclusivamente a quelle preesistenti all'atto di nomina, ma avrebbe potuto riguardare le eventuali incompatibilità sorte *in itinere* nel corso cioè di svolgimento della funzione istituzionale.

Allo stato attuale tale questione, anche se come auspicato non è ancora risolta in sede legislativa, sembra essere superata. I pochi casi di incompatibilità riscontrati in questi anni hanno impedito che il problema acquisisse una rilevanza significativa, anche se è evidente che le dimissioni dei componenti per situazioni di incompatibilità con l'attività svolta (ad esempio, un professore universitario già membro di Commissione tributaria) hanno comportato necessariamente la variazione dei collegi già costituiti.

6.2 I compensi

La gestione delle spese per il funzionamento del Garante spetta al Dipartimento delle Finanze che, sulla base del relativo capitolo di bilancio 1557, cura la liquidazione degli spettanti rimborsi. Nell'anno di riferimento le procedure di pagamento non sono state oggetto di alcuna segnalazione particolare da parte dei Garanti, ad eccezione del Garante del Molise che ha lamentato il ritardo con il quale vengono corrisposti i compensi ai singoli componenti dell'ufficio del Garante⁸⁴.

⁸⁴ Garante del contribuente del Molise, Rel. II sem. 2007, pag. 2.

7. I regolamenti di organizzazione

Nell'ambito dell'autonomia riconosciutagli dallo Statuto, i Garanti svolgono la propria attività sulla base di regolamenti predisposti secondo uno schema concordato a suo tempo con gli uffici ministeriali, al fine di dare uniformità alla disciplina dell'organizzazione e del funzionamento ed evitare diverse interpretazioni sulle modalità di svolgimento delle funzioni⁸⁵. Detti regolamenti, più o meno omogenei al modello ministeriale, disciplinano il sistema di regole a cui i Garanti si uniformano per i loro contatti e incontri, l'esame e le deliberazioni del collegio, i rapporti con gli uffici finanziari, le Regioni e gli Enti locali, l'archiviazione delle segnalazioni nonché le procedure con le quali il contribuente ha modo di far conoscere le proprie questioni. Generalmente, però, non vincolano in modo eccessivo le modalità di accesso del contribuente all'ufficio, consentendo l'accettazione di forme diverse di presentazione delle istanze, come già precisato in occasione della disamina dei poteri del Garante.

8. Il funzionamento del collegio

Da lungo tempo i Garanti evidenziano che riguardo le modalità di funzionamento del collegio la legge n. 212/2000 non offre indicazioni necessarie ed utili ad assicurare l'omogeneo svolgimento delle funzioni di garanzia riconosciute ai Garanti sul territorio. L'assenza di una disciplina normativa, osservano, non può trovare una soluzione di tipo esclusivamente organizzativo: l'ufficio del Garante è un collegio perfetto, la cui operatività è legata alla contemporanea presenza dei tre componenti, che assicurano la sinergia di competenze professionali eterogenee, con la conseguenza che l'assenza prolungata anche di un solo componente può pregiudicarne la funzionalità.

⁸⁵ L'ipotesi di regolamento era basata sullo studio di alcune figure similari al Garante del contribuente (Autorità garante della concorrenza e del mercato, Garante della privacy) ricalcandone alcune soluzioni organizzative e funzionali per la disciplina degli aspetti relativi al funzionamento del collegio, come per l'assunzione delle funzioni, le dimissioni, sostituzioni dei componenti, le riunioni dei Garanti, le deliberazioni, il verbale delle riunioni, e degli aspetti organizzativi relativi alla segreteria dei Garanti e al personale loro assegnato. Nel rispetto dell'autonomia dei Garanti tale ipotesi di regolamento non è mai stata oggetto di soluzione centralizzata da parte degli uffici ministeriali.

La soluzione auspicata dai Garanti, anche nelle relazioni 2007, è la previsione di un supplente, in caso di assenza dovuta alle cause più diverse (malattia, ferie e incompatibilità), investito dei medesimi poteri del componente effettivo. In mancanza di tale previsione, i Garanti, quando si è verificata l'assenza di uno dei componenti, hanno predisposto provvedimenti provvisori con riserva di ratifica al ritorno del componente assente: detti provvedimenti sono, dunque, operativi *medio tempore* e sono adottati dal Presidente del collegio per ottenere una decisione tempestiva con effetti temporanei da sottoporre ad approvazione del collegio nella prima riunione utile. Ma opinione generale di tutti i Garanti è che, anche in presenza di un regolamento interno che disciplini l'esercizio sostitutivo di poteri presidenziali, l'art. 13, comma 3, deve essere completato da una norma che preveda la designazione di un membro supplente⁸⁶.

9. L'autonomia del Garante

Fin dalla loro istituzione, i Garanti manifestano la necessità di modificare la struttura dell'organo, dotandolo di poteri più incisivi, al fine di renderlo assolutamente autonomo nei confronti dell'Amministrazione finanziaria. L'autonomia ne condiziona, infatti, le funzioni e gli aspetti rilevanti che concorrono a delinearla sono, oltre all'impianto normativo, la disponibilità di risorse, l'effettività dei poteri nonché l'autonomia finanziaria ed organizzativa.

9.1 L'effettività dei poteri

Questo rilevante aspetto è previsto dall'art. 13, comma 2, della legge istitutiva, in cui si afferma che il Garante del contribuente è organo operante in piena autonomia. Da parte di più Garanti è stato rilevato che l'autonomia può essere acquisita solo se l'organo preposto alla garanzia dei diritti tutelati viene dotato dei poteri necessari per agire con indipendenza in modo da incidere efficacemente sulle dinamiche e i processi mentre la legge, oltre a non dire nulla riguardo ai contenuti

⁸⁶ Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2007, pag. 7.

dell'autonomia, non ha attribuito al Garante poteri sufficientemente incisivi. A questo proposito, il Garante della Sicilia rileva che la questione dei poteri del Garante è strettamente legata a quella dell'efficacia dell'azione e l'attuale impianto normativo non fornisce strumenti sufficienti “ *per dare alla propria attività l'incisività che il legislatore certamente ha voluto attribuirgli* ”⁸⁷.

Si rende necessario, ad avviso dei Garanti, ricercare il significato di autonomia che meglio si adatta alla natura ed alle funzioni del Collegio, il quale, pur essendo istituito presso la Direzione regionale delle entrate, è organo indipendente ed estraneo a qualsiasi struttura gerarchica.

Inoltre, se da un lato il Garante del contribuente è sottratto nel suo operare ad ogni vincolo gerarchico, allo stesso tempo, è privo di ogni mezzo di coercizione o pressione nei confronti degli uffici finanziari inadempienti alle sue indicazioni.

Tutti i Garanti da sempre evidenziano, infatti, come l'esercizio delle loro funzioni sia strutturalmente circoscritto alla segnalazione, all'invito, alla raccomandazione o al richiamo, senza poter incidere in concreto sugli aspetti realmente critici del rapporto tra fisco e contribuente né poter sanzionare le inerzie, inadempienze e negligenze degli uffici finanziari.

Risulta, peraltro, evidente come le funzioni di garanzia esercitate dall'organo, prive di un qualsiasi potere di coercizione, rischiano di fargli perdere credibilità sia nei confronti dei contribuenti che ad esso si rivolgono sia verso gli stessi uffici destinatari dei suoi interventi.

9.2 L'autonomia finanziaria e organizzativa

Ulteriore espressione dell'autonomia del Garante è la sua indipendenza finanziaria, intesa come disponibilità di risorse finanziarie autonomamente gestibili, ovvero, come da più parti segnalato, di un fondo annuale per le spese di funzionamento.

⁸⁷ Garante del contribuente della Sicilia, Rel. I sem. 2007, pag. 3.

Al riguardo, alcuni Garanti ritengono necessario assegnare a ciascun collegio un fondo spese annuale autonomamente gestibile, con obbligo di rendiconto, per sopperire al soddisfacimento dei bisogni essenziali dell'ufficio o, *nelle more*, riservare nell'ambito dei fondi assegnati alla Direzione regionale un'apposita voce destinata alle spese di gestione del Garante⁸⁸.

Autonomia, nella definizione che ne danno comunemente i Garanti, significa anche dislocazione e organizzazione dell'ufficio che, per operare in modo autonomo ed affermare la propria indipendenza, deve poter disporre di una propria sede e di risorse strumentali e di personale certe.

In particolare, il Garante del Piemonte lamenta che l'attuale ubicazione dei Garanti presso uffici operativi periferici *“rafforza nella maggioranza dei contribuenti la convinzione di trovarsi di fronte ad una delle tante dipendenze dell'Agenzia”*⁸⁹.

Altri Garanti ribadiscono l'assoluta necessità di ottenere una vera indipendenza dall'Agenzia delle entrate, in modo da evitare che per l'assegnazione delle risorse umane e materiali indispensabili allo svolgimento della propria attività istituzionale sia necessario il supporto logistico dell'Agenzia stessa⁹⁰. Meglio sarebbe, a loro parere, che gli uffici del Garante con le relative competenze transitassero al Dipartimento delle finanze, che già gestisce ed amministra tutte le spese occorrenti per il funzionamento delle Commissioni tributarie⁹¹.

Del resto, l'affermazione secondo cui organizzazione e risorse condizionano il raggiungimento dei fini è ancor più vera in un organo per il quale la legge si è limitata a disegnare le principali aree di intervento, lasciando all'autoregolamentazione organizzativa un ruolo primario nello svolgimento concreto dell'attività.

⁸⁸ Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. 2007, pag. 1; Garante del contribuente della Toscana, Rel. I sem. 2007, pag. 3; Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. II sem. 2007, pag. 11; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2007, pag. 2.

⁸⁹ Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2007, pag. 1-2.

⁹⁰ Garante del contribuente della Sardegna, Rel. I sem. 2007, pag. 9.

⁹¹ Per tutti Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2007, pag. 3.

9.3 Le risorse strumentali e il personale

Motivi di insoddisfazione sussistono anche in relazione alle dotazioni organiche e strumentali, quale indicatore significativo dell'autonomia e indipendenza dell'organismo.

In particolare, continuano ad essere segnalate inadeguatezze in ordine al rispetto della disposizione che stabilisce che le funzioni di segreteria e tecniche sono assicurate al Garante dagli uffici della Direzione regionale delle entrate presso le quali lo stesso è istituito, ritenendo utile un intervento legislativo che chiarisca il significato della norma⁹².

Diversi Garanti evidenziano come il problema organizzativo e la mancanza di risorse, oltre ad ostacolare la possibilità di assorbire un'eventuale crescita delle istanze, di fatto condizionano anche l'autonomia dell'organo, non consentendo, in alcuni casi, ad esempio, la realizzazione di uno sportello di front – office e l'accesso agli uffici per controllarne la funzionalità⁹³.

In merito a ciò, il Garante della Lombardia sottolinea che le limitate risorse a disposizione del Garante e, prima ancora, la mancanza di regolamenti attuativi del principio di cui all'art. 13, comma 5, della legge n. 212/2000 hanno inciso sull'assetto organizzativo e regolamentare dell'organismo, tenuto ad adempiere i compiti stabiliti dai commi 6, 7, 8, 9, 10 e 11 dello stesso articolo. La mancanza di disponibilità di personale e attrezzature non consente, infatti, di esercitare alcune delle funzioni previste e le attività di controllo e iniziativa di cui ai commi 7 e 8 nonché a concentrare l'attenzione sull'aspetto informativo legato alle esigenze dirette dei contribuenti. Il Garante osserva che l'autonomia organizzativa insieme alla terzietà costituiscono l'elemento più prezioso che caratterizza l'istituto, che deve collegarsi a risorse certe mentre la scelta normativa, misurata su un ruolo riduttivo dello stesso e su spazi dimensionali, estremamente limitati, sembra definire le funzioni di segreteria

⁹² L'art. 15 della convenzione tra il Ministero dell'economia e delle finanze e l'Agenzia delle entrate per il triennio 2006-2008 stabilisce tra l'altro che "L'agenzia, in attuazione delle previsioni di cui alla legge 27 luglio 2000, n. 212, assicura al Garante del contribuente per lo svolgimento delle sue funzioni le risorse necessarie, con particolare riferimento ai locali e al personale di segreteria". Garante del contribuente della Sardegna, Rel. II sem. 2007, pag. 9.

⁹³ Garante del contribuente della Lombardia, Rel. II sem. 2007, pag. 4.

e tecniche come un'attività ausiliaria della stessa Direzione regionale piuttosto che una struttura di servizio del Garante⁹⁴.

Nonostante alcuni Garanti⁹⁵ continuino ad evidenziare che le risorse di personale attribuite siano ancora insufficienti alle esigenze degli uffici, la situazione relativa al personale di segreteria è tuttavia migliorata quasi ovunque, grazie anche all'assegnazione di collaboratori più qualificati che hanno acquisito esperienza e professionalità e collaborano efficacemente con i componenti del collegio⁹⁶. Per tale motivo diversi Garanti propongono che il trattamento giuridico ed economico del personale delle segreterie dei Garanti sia adeguato a quello dei dipendenti degli uffici dell'Agenzia delle entrate o del dipartimento delle Finanze o che, in alternativa, sia prevista un'attribuzione di fondi per lo straordinario ed il riconoscimento di indennità⁹⁷. Il Garante della Puglia, oltre ad auspicare un ruolo distinto e autonomo alle dirette dipendenze del Garante, sollecita per gli stessi uno specifico inquadramento tecnico equivalente a quello degli addetti alle segreterie dei direttori dell'Agenzia delle entrate⁹⁸.

Anche in merito alla disponibilità di risorse materiali e strumentali si segnalano differenti realtà operative; alcuni Garanti⁹⁹, infatti, sottolineano un miglioramento, mentre altri continuano a rilevare situazioni di difficoltà, in particolar modo per ciò che concerne gli strumenti necessari all'espletamento delle funzioni di segreteria e

⁹⁴ Garante del contribuente della Lombardia, Rel. I sem. 2007, pag. 1-2-3-4.

⁹⁵ Garante del contribuente della Sardegna, Rel. II sem. 2007, pag. 10; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2007, pag. 3; Garante del contribuente della Liguria, Rel. I sem. pag. 3.

⁹⁶ Garante del contribuente della Campania, Rel. I sem. 2007, pag. 2; Garante del contribuente dell'Umbria Rel. I sem. 2007 pag. 10; Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2007, pag. 3; Garante del contribuente della Calabria, Rel. II sem. 2007, pag. 9; Garante del contribuente della Provincia Autonoma di Trento, Rel. II sem. 2007, pag. 1; Garante del contribuente della Lombardia, Rel. I sem. 2007, pag. 2; Garante del contribuente della Provincia Autonoma di Bolzano, Rel. II sem. 2007, pag. 4; Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2007, pag. 1.

⁹⁷ Garante del contribuente della Campania, Rel. I sem. 2007, pag. 2; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2007, pag. 3; Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. II sem. 2007, pag. 10; Garante del contribuente della Puglia, Rel. II sem. 2006, pag. 19; Garante del contribuente della Basilicata, Rel. II sem. 2007, pag. 2; Garante del contribuente della Lombardia, Rel. I sem. 2007, pag. 2; Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2007, pag. 3; Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2007, pag. 1; Garante del contribuente della Toscana, Rel. II sem. 2007, pag. 3.

⁹⁸ Garante del contribuente della Puglia, Rel. II sem. 2007, pag. 29.

⁹⁹ Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. II sem. 2007, pag. 10; Garante del contribuente della Provincia Autonoma di Trento, Rel. I sem. 2007, pag. 1.

tecniche (supporti telematici, linee telefoniche, attrezzatura informatica, locali adeguati e loro sicurezza)¹⁰⁰.

In concreto, per l'esercizio delle loro funzioni i Garanti chiedono di avere:

- riviste specializzate (Sole 24 ore, Italia Oggi, Il Fisco), raccolte di codici e testi di diritto tributario¹⁰¹;
- accesso all'Anagrafe tributaria per consentire ai Garanti di ottenere notizie e dati utili per le pratiche segnalate dai contribuenti, con conseguente risparmio di tempo anche per gli uffici ai quali le informazioni sono richieste¹⁰²;
- documento d'identificazione che certifichi grado e funzione di ogni Garante e consenta gli accessi previsti dalla legge a tutti gli uffici finanziari¹⁰³.

10. Il coordinamento dei Garanti

L'esigenza di un coordinamento tra i singoli Garanti è stata fortemente sentita fin dall'attivazione dell'istituto, anche se si è sempre rifiutata l'ipotesi di forme di imposizione e di regolamentazione rigidamente uniformi. Nel maggio 2001, pertanto, i Garanti hanno costituito, in assenza di specifiche previsioni normative, un Comitato di coordinamento dei Garanti. Successivamente, con delibera del 16 marzo 2002, tale istituto è stato formalizzato nell'Organizzazione del Garante del contribuente, con compiti di collegamento e coordinamento di tutte le iniziative dei singoli Garanti regionali.

Il Garante del Piemonte ribadisce la necessità di *“intensi contatti con altri Uffici Regionali del Garante del contribuente e con l'Organizzazione dei Garanti italiani del contribuente, per cercare, nei casi dubbi, di favorire l'adozione di regole*

¹⁰⁰ Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2007, pag. 2; Garante del contribuente della Liguria, Rel. I sem. pag. 3; Garante del contribuente della Calabria, Rel. I sem. 2007, pag. 9; Garante del contribuente del Lazio, Rel. I sem. 2007, pag. 2.

¹⁰¹ Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. I sem. 2007, pag. 11; Garante del contribuente della Campania, Rel. I sem. 2007, pag. 4; Garante del contribuente della Toscana, Rel. I sem. 2007, pag. 3; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2007, pag. 2; Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. 2007, pag. 1; Garante del Lazio, Rel. I sem. 2007, pag. 2.

¹⁰² Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. 2007 pag. 2; Garante del contribuente del Lazio, Rel. I sem. 2007, pag. 2; Garante del contribuente della Campania, Rel. I sem. 2007, pag. 4; Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. I sem. 2007, pag. 11; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2007, pag. 2; Garante del contribuente della Puglia, Rel. II sem. 2007, pag. 28; Garante del contribuente della Sicilia, Rel. I sem. 2007, pag. 2.

¹⁰³ Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2007, pag. 2.

*di comportamento analoghe, se non necessariamente identiche, onde uniformare, per quanto possibile, l'attività dei vari uffici e le eventuali prese di posizione*¹⁰⁴.

Tutti i Garanti ritengono opportuno svolgere la propria attività in modo non contraddittorio, al fine di evitare che il contribuente risulti garantito e tutelato in modo diverso da una Regione all'altra; ed in considerazione dell'indispensabile attività di collegamento, propongono il riconoscimento ufficiale dell'Organizzazione.

Tra questi, il Garante della Sicilia ritiene importante l'istituzione di un organo di garanzia dell'autonomia dei Garanti, per la migliore attuazione delle disposizioni previste dalla legge n. 212/2000; in particolare, tale organismo dovrebbe occuparsi delle *“questioni relative alle eventuali violazioni delle disposizioni conseguenti ad attività legislativa (articoli 1, 2, 3, 4 della legge n. 212) e tutto ciò senza comportare ulteriore spesa pubblica”*¹⁰⁵.

¹⁰⁴ Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2007, pag. 10.

¹⁰⁵ Garante del contribuente della Sicilia, Rel. I sem. 2007, pag. 4 -5.

PAGINA BIANCA

PARTE III

LE PROPOSTE DI REVISIONE NORMATIVA DEI GARANTI

11. Le proposte di revisione dell'istituto

Le riflessioni sulle prospettive del Garante del contribuente, precedentemente esposte, tengono conto sia della necessità di assicurare all'istituto l'indipendenza necessaria allo svolgimento delle funzioni sia dell'idoneità dei poteri – previsti dalla norma ed esercitati nella prassi – a rispondere alla missione di garanzia riconosciutagli.

Nelle relazioni semestrali 2007 e in quelle precedenti è stata, infatti, segnalata la necessità di riforma e integrazione delle disposizioni dell'art. 13 dello Statuto dei diritti del contribuente, al fine di dare soluzione legislativa a questioni di interpretazione e applicazione di alcune norme e di conferire maggiore funzionalità ed efficacia all'azione del Garante.

In sintesi, i Garanti hanno elaborato le seguenti proposte, sostanzialmente convergenti con quelle degli scorsi anni, e riassumibili lungo due linee guida:

- la rescissione di ogni legame economico e funzionale del Garante con l'Agenzia delle entrate per una piena autonomia operativa;
- una più concreta e definita idoneità dei poteri individuati dalla legge per rispondere più efficacemente alla funzione di garanzia.

I Garanti ritengono alcune condizioni fondamentali ai fini della reale indipendenza dall'Agenzia, tra cui il riconoscimento dell'autonomia finanziaria ed organizzativa per poter disporre di risorse assegnate in via esclusiva. Ciò in quanto un'organizzazione indipendente è strettamente funzionale al rafforzamento del rapporto di fiducia fra contribuente e fisco.

Tra le più significative questioni oggetto di revisione dell'art. 13 che in passato sono state oggetto di proposte elaborate in sede parlamentare¹⁰⁶, si segnalano:

- la concentrazione presso il Dipartimento delle finanze di tutte le funzioni di supporto agli uffici del Garante (personale di segreteria, risorse materiali e mezzi tecnici, assegnazione del fondo spese autonomamente gestibile da ciascun collegio), così da eliminare l'anomalia degli attuali rapporti di non completa autonomia tra organo di controllo e uffici finanziari controllati¹⁰⁷;
- la previsione dell'obbligo, per gli uffici tributari, di fornire al Garante motivate risposte entro il termine di 30 giorni¹⁰⁸ e la conferma del potere del collegio di chiedere alle competenti autorità l'avvio del procedimento disciplinare nei confronti dei funzionari e dei dirigenti degli uffici cui sia imputabile inerzia o inadempimento nell'assolvimento di tali doveri¹⁰⁹;
- l'implementazione e la definizione dei poteri dei Garanti con riferimento all'attivazione delle procedure di autotutela esercitabili nei confronti di qualsiasi atto avente natura tributaria¹¹⁰;
- l'attribuzione al Garante della facoltà di sospendere l'esecuzione dell'atto impositivo, in caso di istanza di autotutela presentata dal contribuente, come conferita all'ufficio finanziario (sospensione amministrativa art. 39 del D.P.R. n. 602/1973) e alla Commissione tributaria provinciale (articolo 47 del Decreto legislativo del 31 dicembre 1992, n. 546). Ed ancora la previsione, tra gli atti impugnabili davanti al giudice tributario, elencati nell'art. 19 del citato D.lgs 546/92, del provvedimento espresso di diniego ed il silenzio rifiuto dell'Amministrazione finanziaria sull'istanza di annullamento o revoca in via di

¹⁰⁶ Atto Camera 5313: Proposta di legge presentata il 30 settembre 2004, "Modifica dell'articolo 13 della Legge 27 luglio 2000, n. 212, concernente l'Istituto del Garante del contribuente".

Atto Camera 5699: Proposta di legge presentata il 7 marzo 2005, "Modifica dell'articolo 13 della Legge 27 luglio 2000, n. 212, concernente l'Autorità del Garante del contribuente".

Atto Senato 1193

¹⁰⁷ Per tutti Garante del contribuente della Provincia Autonoma di Bolzano, Rel. I sem. 2007, pag. 5.

¹⁰⁸ Tale termine è stato espressamente ribadito dall'art. 14 della convenzione tra il Ministero dell'economia e finanze e l'Agenzia delle entrate per il triennio 2007-2009.

¹⁰⁹ Garante del contribuente della Campania, Rel. II sem. 2007, pag. 4.

¹¹⁰ Garante del contribuente della Basilicata, Rel. II sem. 2007, pag. 2.

autotutela di atti impositivi, ritenuti illegittimi o infondati, presentata dal contribuente ovvero attivata dal Garante¹¹¹;

- l'estensione della competenza per materia del Garante anche ai tributi locali, eliminando così ogni dubbio sulla legittimità degli interventi nei confronti di tutti gli enti, organi e uffici impositori, compresi le Regioni e gli Enti locali. Ed, inoltre, la precisazione dei rapporti tra Garanti e Difensori civici al fine di evitare confusione e sovrapposizioni di tutele¹¹²;
- la disciplina uniforme di taluni aspetti dell'organizzazione e del funzionamento degli uffici del Garante, quali ad esempio i requisiti per aspirare all'incarico, i criteri di scelta e di nomina, le ipotesi di incompatibilità e decadenza e la nomina dei membri supplenti¹¹³;
- la previsione, tra le competenze del Garante, delle procedure esecutive immobiliari promosse dagli agenti della riscossione volte ad accertarne la correttezza e regolarità, ad esempio, nei casi di contestazione della legittimità del titolo o di prassi anomale della procedura¹¹⁴;
- il riconoscimento della possibilità di intervento del Garante sia nel meccanismo del conto sospeso, attraverso l'emanazione di un parere di merito, sia nel giudizio di ottemperanza nei casi di giudicato formale suscettibile di esecuzione forzata¹¹⁵.

12. Le proposte in materia tributaria

Nelle relazioni del 2007, così come in quelle degli anni precedenti, i Garanti evidenziano alcune proposte in materia tributaria, tra cui:

¹¹¹ Garante del contribuente della Campania, Rel. II sem. 2007, pag. 4-5; Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2007.

¹¹² Garante del contribuente della Campania, Rel. II sem. 2007, pag. 5; Garante del contribuente della Puglia, Rel. I sem. 2007, pag. 30.

¹¹³ Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. 2007, pag. 4.

¹¹⁴ Garante del contribuente della Toscana, Rel. II sem. 2007, pag. 8.

¹¹⁵ Garante del contribuente della Lombardia, Rel. II sem. 2007, pag. 4.

- il riordino della legislazione sul canone televisivo - Regio decreto del 21 febbraio 1938 - *"ormai decisamente superata"*, nonostante le modifiche apportate dalla legge 14 aprile 1975 n. 103¹¹⁶;
- la definizione della questione della compensazione tra credito e debito d'imposta. In particolare, diversi Garanti suggeriscono di attivare una procedura diretta alla compensazione dei crediti riconosciuti con i debiti fiscali, al fine di evitare decennali attese e il pagamento dei relativi interessi¹¹⁷. In proposito, i Garanti dell'Umbria e della Basilicata segnalano che l'art. 8, comma 8, dello Statuto del contribuente prevede l'emanazione di regolamenti destinati a disciplinare l'estinzione dell'obbligazione tributaria per compensazione¹¹⁸; il Garante del Piemonte propone, in alternativa, di *"emettere particolari titoli di Stato (negoziabili) da consegnarsi ai creditori di rimborsi, oppure consegnare ai contribuenti creditori dei certificati relativi al loro credito, che essi possano via via utilizzare fino ad estinzione per compiere i loro versamenti al Fisco"*¹¹⁹. Il Garante delle Marche suggerisce, inoltre, di estendere, con l'emanazione di tali regolamenti, la compensazione oltre i termini previsti, consentendone l'applicazione secondo i principi e regole del codice civile. Secondo il Garante *"sarebbe utile fissare un termine congruo e possibilmente unico entro il quale l'ufficio destinatario del rimborso sia obbligato a definire con provvedimento espresso il relativo procedimento ai sensi dell'art. 2 della legge 241/90, e disporre che, decorso il termine senza rilievi o contestazione da parte dell'ufficio, il diritto al rimborso si considera riconosciuto per silenzio assenso ed il credito utilizzato dal titolare come mezzo di estinzione dei debiti fiscali o, in alternativa, come titolo per ottenere il pagamento delle spettanze mediante*

¹¹⁶ Garante del Piemonte, Rel. II sem. 2007, pag. 6-7.

¹¹⁷ Garante del contribuente della Puglia, Rel. I sem. 2007, pag. 32; Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. I sem. 2007, pag. 14; Garante del contribuente della Sicilia, Rel. I sem. 2007, pag. 6.

¹¹⁸ Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. II sem. 2007, pag. 12; Garante del contribuente della Basilicata, Rel. II sem. 2007, pag. 2.

¹¹⁹ Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2007, pag. 8.

*emissione di mandato in conto sospeso, a norma dell'art. 14 del D. L. n. 669/96, convertito nella legge 30/97, opportunamente integrato*¹²⁰;

- la modifica della legislazione sugli studi di settore e la previsione di semplificazioni burocratiche per le piccole e medie imprese¹²¹;
- la riorganizzazione dell'eccessiva produzione legislativa attraverso l'emanazione di Testi Unici per ogni singolo tributo al fine di dare attuazione alla chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie prevista dall'art. 2 dello Statuto¹²²;
- l'emanazione del codice di comportamento per il personale addetto alle verifiche fiscali, secondo quanto previsto dall'articolo 15 dello Statuto dei diritti del contribuente¹²³;
- l'applicabilità dell'articolo 142 del c.p.c. alla disciplina della notifica degli atti di accertamento e riscossione ai cittadini italiani residenti all'estero, prevista dagli artt. 58 e 60 del D.P.R. n. 600/1973. Tali articoli prevedono che, qualora la notificazione eseguita presso l'ultima residenza non fosse possibile, la notifica è effettuata col deposito dell'atto per otto giorni all'albo comunale *“con la conseguenza che, di fatto, il cittadino residente all'estero non è messo in grado di conoscere gli atti tributari emessi nei suoi confronti”*¹²⁴.
- l'introduzione di apposite disposizioni affinché sia gli enti impositori sia la società di riscossione Equitalia provvedano a notificare correttamente ai contribuenti gli atti tributari, richiamando, tra l'altro, l'attenzione degli uffici competenti circa la responsabilità amministrativa, patrimoniale e penale per l'eventuale danno erariale. Al riguardo, alcuni Garanti segnalano l'eccessiva genericità delle comunicazioni inviate - precisamente nella parte in cui dovrebbero essere indicate le modalità, il termine, e l'organo giurisdizionale o l'autorità amministrativa cui è, eventualmente, possibile ricorrere - in ciò

¹²⁰ Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. e Annuale 2007, pag. 7.

¹²¹ Garante del contribuente della Provincia Autonoma di Bolzano, Rel. I sem 2007, pag. 2.

¹²² Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. II sem 2007, pag. 13; Garante del contribuente della Liguria, Rel. II sem. 2007, pag. 4; Garante del contribuente del Lazio, Rel. I sem. 2007, pag. 12.

¹²³ Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. I sem. 2007, pag. 13; Garante del contribuente della Toscana Rel. I sem. 2006, pag. 8; Garante del contribuente della Provincia Autonoma di Bolzano, Rel. I sem. 2007, pag. 4; Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. e Annuale 2007, pag. 1.

¹²⁴ Garante del contribuente del Lazio, Rel. I sem. 2007, pag. 9.

ravvisando una violazione dell'art. 7, comma 2, della legge n. 212/2000¹²⁵; i Garanti richiedono, come già fatto presente, un intervento legislativo o regolamentare che ponga limiti alla discrezionalità dei concessionari nell'uso delle ipoteche iscritte sui beni immobili dei debitori del fisco¹²⁶.

- l'integrazione dell'art. 2, comma 4, della legge 9 dicembre 1998, n. 431 che consente ai Comuni¹²⁷ di derogare al limite massimo del 7 per mille stabilito dalla normativa sull'ICI, in misura non superiore al 2 per mille, limitatamente agli immobili non locati per i quali non risultino essere stati registrati contratti di locazione da almeno due anni, La maggior parte dei Comuni, segnala il Garante delle Marche, applica l'aliquota del 9 per mille in modo indiscriminato agli immobili non locati da oltre due anni, compresi quelli che non sono locabili, come ad esempio le unità immobiliari che i contribuenti tengono a propria disposizione e che, quindi, utilizzano in modo saltuario. Ritiene, pertanto, necessaria una modifica legislativa con la previsione che la maggiore aliquota adottata dai Comuni in deroga al limite massimo non si applichi agli immobili destinati a "seconde case" o, comunque, a disposizione dei proprietari o di altri aventi diritto. A parere del Garante le delibere adottate dai Comuni, al fine di attuare la deroga al limite massimo del 7 per mille, non possono infatti ritenersi legittime se estensive dell'applicazione dell'aliquota maggiorata a situazioni diverse da quelle previste dalla legge dello Stato che regola i principi dell'ICI. Ciò impedirà, almeno per il futuro, *"ingiuste discriminazioni tra cittadini proprietari di immobili ubicati nei territori di Comuni che adottino regimi diversi per la tassazione ICI delle seconde case"*¹²⁸.

¹²⁵ Garante del contribuente della Puglia, Rel. II sem. 2007, pag. 49 – 50; Garante del contribuente della Sicilia, Rel. II sem. 2007, pag. 3; Garante del contribuente del Veneto, Rel. I sem. 2007, pag. 2; Garante del contribuente del Lazio, Rel. I sem. 2007, pag. 5.

¹²⁶ Garante del contribuente della Liguria, Rel. I sem. 2007, pag. 6; Garante del contribuente delle Marche, Rel. II sem. e Annuale 2007, pag. 24.

¹²⁷ I Comuni sono quelli individuati dall'art. 1 del Decreto legge 30 dicembre 1988, n. 551, convertito dalla legge 21 febbraio 1989, n. 61.

¹²⁸ Garante del contribuente della Marche, Rel. II sem. e Annuale 2007, pag. 40-41.