Garante del Contribuente

Ufficio del Piemonte

Torino, 9 febbraio 2021

A S.E. l'On.le Presidente del Consiglio dei Ministri
presidente@pec.governo.it

A S.E. l'On.le Presidente del Senato
SegreteriaGabinettoPresidente@senato.it

A S.E. l'On.le. Presidente della Camera dei Deputati
camera_protcentrale@certcamera.it

A S.E l'On.le. Ministro dell'Economia e delle Finanze
segreteria.capogabinetto@mef.gov.it

A S.E il Comandante Generale della Guardia di Finanza
comando.generale@pec.gdf.it

Prot. VG/dn/52/2021

RELAZIONE PER L'ANNO 2020 del Garante del Contribuente per il Piemonte al Governo ed al Parlamento, ai sensi dell'art. 13 bis della L. 212/2000.

Dati e notizie sull'attività svolta nell'anno 2020 dall'Ufficio del Garante per il Piemonte.

Le pratiche pervenute al Garante per il Piemonte nel corso dell'anno 2020 sono state complessivamente 177 così ripartite:

Liquidazione/accertamento/sanzioni relativi a diritti o tributi erariali	14
Liquidazione/accertamento/sanzioni relativi a diritti o tributi locali	9
Riscossione tributi erariali	11
Riscossione tributi locali	2

Rimborsi tributi erariali	20
Rimborsi tributi locali	4
Verifiche fiscali	1
Casi di rimessione in termini del contribuente	0
Pareri per mancato o irregolare funzionamento degli uffici	15
Istanze/Questioni varie di competenza	60
Istanze/Questioni varie non di competenza	41
TOTALE	**177**

(nel totale delle pratiche sono comprese 26 pratiche per canone TV)

Gli esiti delle pratiche giunte a definizione nel corso dell'anno 2020, comprese alcune pratiche presentate negli anni precedenti e pendenti al 1°gennaio 2019, hanno avuto il seguente esito :

esiti favorevoli per il contribuente	30
esiti parzialmente favorevoli per il contribuente	16
esiti contrari per il contribuente	55
Pratiche archiviate per rinuncia, infondatezza o altri motivi	57
Pratiche in attesa di risposta, sospese o in lavorazione	**4**

****

L'organizzazione dell'Ufficio e questioni generali

Così come già rilevato in precedenti relazioni si conferma che **le attrezzature** di cui l'Ufficio del Garante è dotato sono sufficienti e proporzionate alle sue esigenze.

Non si segnalano novità rispetto alla precedente relazione annuale confermando il fatto che, a seguito della ristrutturazione degli Uffici della DRE gli uffici di questo Garante sono stati allocati a piano terra (quindi più facilmente raggiungibili dagli utenti) e in locali completamente ristrutturati.

Non hanno ancora avuto risposta le richieste da me formulate, in primo luogo quella di **attribuzione di una pec personale e di un'altra per la segreteria**, indispensabili per una corretta gestione del lavoro; in secondo luogo quella che venga consentito personalmente al Garante **l'accesso a**

Internet (oggi invece espressamente negato da apposita circolare) e quindi anche al Mef e alle sue banche dati (circolari, risoluzioni, dottrina, giurisprudenza). Appare veramente incomprensibile e non giustificabile con alcuna ragione logico/giuridica o economica l'impossibilità per il Garante di accedere direttamente alle banche dati necessarie per svolgere al meglio la sua attività.
Per ovviare agli inconvenienti dipendenti dalla mancanza di una pec ho provveduto ad acquisire a mie spese una casella di posta elettronica certificata per le attività del Garante.

A ulteriore conferma dell'atteggiamento del Mef non proprio "benevolo" nei confronti dei Garanti, per non dire assurdo, dal 2018 **i rimborsi delle spese di viaggio** attribuiti dalla legge ai Garanti residenti fuori sede sono, per disposizione del Mef stesso, **tassati** nonostante si tratti di spese vive sostenute e non certo di un reddito; così come sono tassati con l'aliquota marginale e non a tassazione separata i compensi maturati nell'anno precedente e corrisposti dopo il 12 gennaio dell'anno successivo.
Perdurando tale atteggiamento negativo mi vedrò costretto a proporre ricorso avanti la Commissione Tributaria.

Si conferma la soddisfazione per la valida collaborazione prestata dal personale ausiliario addetto alla segreteria.
Nell'attuale situazione la dotazione del personale appare quindi qualitativamente buona e proporzionata all'entità dei flussi di lavoro.

****

Considerazioni generali sull'attività svolta

Il bilancio complessivo del lavoro svolto nell'anno è positivo, anche se il flusso delle istanze si è ridotto a causa della pandemia e della conseguente sospensione dell'attività degli Uffici Finanziari.
Comunque anche nel 2020 in un numero elevato di casi (nel 46 % del totale) l'intervento del Garante ha consentito di pervenire all'adozione, da parte degli uffici finanziari, di provvedimenti di annullamento o di rettifica in autotutela , totale o parziale, di atti illegittimi o comunque errati.
Questo grazie all'instaurazione di un effettivo contraddittorio tra contribuente e Ufficio, costantemente informati delle reciproche osservazioni, che si è rivelato utile anche nei casi in cui il contribuente non è pervenuto al risultato inizialmente atteso, perché gli ha comunque consentito di chiarire la sua posizione e di ricevere ulteriori spiegazioni sulle ragioni sottostanti alle decisioni degli Uffici.
Veramente rari i casi in cui il contribuente (e con lui il Garante) sono rimasti insoddisfatti della risposta degli Uffici; si tratta di casi in cui ci si è dovuti confrontare con funzionari ostinati nel difendere posizioni palesemente errate.
Complessivamente si deve invece riconoscere alla grande maggioranza degli Uffici e dei funzionari la disponibilità a collaborare con l'ufficio del Garante in modo pronto nonché la capacità di riconoscere le ragioni legittimamente sostenute dai contribuenti, pervenendo, quando è stato necessario, all'adozione di provvedimenti di annullamento o di rettifica in autotutela.

Complessivamente buoni anche i rapporti con l'Agenzia delle Entrate-Riscossione e con i responsabili degli Enti Locali.

La situazione non è mutata rispetto agli anni precedenti per quanto riguarda il problema della **"visibilità" dell'Ufficio del Garante**, la cui

stessa esistenza continua a essere assai poco conosciuta dalla gran massa dei contribuenti.

Su questo punto è necessario ricordare che i potenziali utilizzatori dell'attività dei Garanti sono essenzialmente i privati e i piccoli imprenditori, e più raramente i contribuenti e le aziende medio-grandi e grandi, che possono disporre di ampi mezzi e di consulenti e difensori esperti e qualificati. Di conseguenza, per rendere veramente vitale l'istituto, è indispensabile che l'esistenza e l'attività del Garante siano portate a conoscenza della gran massa dei cittadini con mezzi più efficaci di quelli attualmente esistenti.

****

Le principali questioni trattate.

La Guardia di Finanza, in persona del Comandante *pro tempore* del Nucleo di polizia economica e finanziaria di Torino, ha sollevato **eccezione di incompetenza per materia** con riferimento a un intervento con il quale questo Garante suggeriva di annullare in autotutela un processo verbale di contestazione che sostanzialmente comminava a una signora la sanzione di **€ 6.000,00** per un duplice invio di denaro al marito e figlio in Romania per un importo complessivo **che superava di poco più di € 300 il limite settimanale** (concesso di € 1.000,00).

Ritenendo che l'istanza meritasse l'intervento del Garante, contenendo il PVC notificato alla signora alcune incongruenze che avrebbero potuto comportare l'annullamento dell'atto stesso, trasmetteva quindi richiesta in tal senso al Nucleo di Polizia Economico Finanziaria della G.d.F di Torino (e alla Ragioneria dello Stato) illustrando perché si poteva valutare un annullamento in autotutela.

Il Comandante del Nucleo PEF di Torino rispondeva negativamente **eccependo preliminarmente l'incompetenza per materia del Garante** in quanto la violazione sanzionata, inserita tra le norme antiriciclaggio, non attiene all'ordinamento tributario, non è riferibile alla qualità di "contribuente" e non è disciplinata dallo Statuto del contribuente.

Il Comandante della G.d.F. continuava affermando inoltre che " *l'entità della stessa (sanzione) non è rimessa alla discrezionalità dei verbalizzanti, non è normativamente correlata al rispetto di adempimenti tributari o all'entità dei redditi dichiarati dalla parte né alla meritorietà dell'attività lavorativa da costei svolta,* ***soggiace ai meccanismi di quantificazione*** *e alla facoltà di pagamento in misura ridotta ai sensi della legge n. 689/1981 specificamente illustrati nell'atto amministrativo de quo..".* In conclusione la Guardia di Finanza riteneva non accogliibili le ragioni per aderire alla proposta di annullamento in autotutela.

La **competenza per materia del Garante**, non espressamente disciplinata nell'art. 13 dello Statuto del contribuente con esclusivo riferimento alla materia di competenza delle Commissioni Tributarie, è stata oggetto di interpretazioni dottrinarie e giurisprudenziali varie fin dalla sua istituzione e dispute tra gli stessi Garanti.

Il comma 6 dell'art. 13 predetto infatti dispone solamente: "*6. Il Garante del contribuente, anche sulla base di segnalazioni inoltrate per iscritto dal contribuente o* ***da qualsiasi altro soggetto interessato*** *che lamenti disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadini e amministrazione finanziaria, rivolge richieste di documenti o chiarimenti agli uffici competenti, i quali rispondono entro trenta giorni, e attiva le procedure di autotutela nei confronti di atti amministrativi di accertamento o di riscossione notificati al contribuente. Il Garante del contribuente comunica l'esito dell'attività svolta alla direzione*

regionale o compartimentale o al comando di zona della Guardia di finanza competente nonché agli organi di controllo, informandone l'autore della segnalazione".

La dottrina sullo specifico argomento così si esprime: "*Sotto lo stesso profilo il Garante potrà esaminare le istanze relative a* ***questioni in materia di sanzioni irrogate dagli uffici finanziari, non espressamente collegate ad un tributo***" (F. Valva *"Il garante del Contribuente per una buona amministrazione Tributaria"* pag. 13).

Ora è indubbio che quella irrogata fosse apparentemente una "sanzione" inflitta da un ufficio finanziario, anche se non espressamente collegata a uno specifico tributo, ma comunque finalizzata a disincentivare l'evasione, ulteriore scopo di tutte le norme antiriciclaggio.

Quindi le norme antiriciclaggio, sotto il profilo sanzionatorio, sono sicuramente attinenti anche al rapporto tributario perché la relativa disciplina (artt. 63 e 67 decreto legislativo 231/2007) espressamente prevede, ai fini della quantificazione della sanzione, la valutazione della "capacità finanziaria" del responsabile e quindi un esame delle sue precedenti dichiarazioni dei redditi e del suo patrimonio mobiliare e immobiliare.

Ma anche sotto altro profilo sussiste la competenza in materia del garante, che deve valutare le eventuali "***irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadini e amministrazione finanziaria"*** (ex art. 13 sopracitato).

Nel caso di specie i verbalizzanti, dopo aver richiamato la norma violata e la connessa sanzione (da € 3.000 a € 50.000) e aver elencato i parametri in concreto rilevati ai fini della determinazione della stessa (ai sensi dell'art. 67 del decreto legislativo 231/2007), sono passati a esporre le modalità di definizione della violazione: ""*Per gli illeciti indicati nei*

precedenti rilievi non si applicano le sanzioni amministrative di cui all'art. 63, comma 1, del vigente D.Lgs 231/2007, se la parte entro 60 giorni dalla data di notificazione del presente atto verserà all'Erario ai sensi dell'art. 16 della legge 24 novembre 1981, n. 689. la somma indicata per la violazione come si evince dal prospetto che segue:

	PERCENTUALE APAPPLICABILE (doppio del minim	*SOMMA DA VERSARE*
1	*€6.000*	*€6.000*

TOTALE COMPLESSIVO DA VERSARE *€6.000*

Se esiste una norma contenente una sanzione non fissa, ma irrogabile tra un minimo e un massimo e un'altra norma che definisce i parametri di gravità della violazione, gli accertatori hanno una discrezionalità motivata nella quantificazione della sanzione (nella stessa nota della G.dF si afferma, contraddittoriamente, che la sanzione "*soggiace ai* ***meccanismi di quantificazione***...") e deve essere esercitata, anche ai fini del successivo controllo amministrativo/giurisdizionale, irrogando la sanzione ritenuta nel caso di specie congrua, quantificazione e conseguente irrogazione completamente assenti nel PVC, in cui si sollecita solo il pagamento del doppio del minimo a fini estintivi della sanzione stessa.

L'oblazione è un'opzione che può esercitare, qualora vi abbia interesse, colui che ha commesso la violazione e non può essere imposta dall'ente accertatore, soprattutto quando quest'ultimo non ha determinato preliminarmente la sanzione in concreto dovuta per la gravità della violazione addebitata, sanzione che nel caso di specie non poteva che essere quella minima **di euro 3.000** e non **i 6.000** imposti come "oblazione".

Tale interpretazione si impone se si considera **la ratio della disciplina contenuta nella stessa legge 689/1981 richiamata dai verbalizzanti.**

Infatti l'articolo 14 dispone: "*la violazione quando è possibile deve essere contestata immediatamente tanto al trasgressore quanto alla persona che sia obbligata in solido al pagamento della* ***somma dovuta*** *per la violazione stessa*"; l'articolo 11 fissa criteri per l'applicazione della sanzione amministrativa facendo riferimento "*alla gravità della violazione, all'opera svolta dall'agente per la eliminazione o attenuazione delle conseguenze della violazione nonché alla personalità dello stesso e alle sue condizioni economiche";* l'articolo 16 concede la facoltà del pagamento "*in misura ridotta*", evidentemente rispetto alla maggior somma determinata dall'ente accertatore in applicazione dei criteri fissati nell'articolo 11; infine l'articolo 17 impone all'ente accertatore l'invio del rapporto, qualora non sia stato effettuato il pagamento "*in misura ridotta*" e, a maggior ragione, quando non sia stata eventualmente corrisposta "*la somma dovuta*" così come determinata in sede di accertamento.

Nel PVC notificato, dopo la richiesta di versare il doppio del minimo edittale entro 60 giorni dalla notifica al fine di escludere l'applicazione delle sanzioni amministrative previste dalla norma violata, si legge: "*Il presente atto, qualora la parte non intenda ovvero non possa ricorrere al pagamento in misura ridotta nei modi e nei termini previsti, varrà quale:*

- *avviso della facoltà di inviare entro il termine di 30 giorni dalla data di notifica alla competente Ragioneria territoriale Stato di Torino ... scritti difensivi e documenti in carta semplice ai sensi dell'art. 18 della legge 24 novembre1981 n. 689, ... nonché chiedere di essere sentito dallo stesso Ufficio;*
- *rapporto ai sensi dell'art. 17, comma 1 , della legge 24 novembre 1981, n. 689, in quanto sono esplicitate già le contestazioni, nonché sono riportate le notificazioni;*
- *intimazione, anche agli effetti interruttivi della prescrizione di cui agli arti. 2943 e seguenti del c.c, a pagare la predetta sanzione*

amministrativa che sarà determinata, ai sensi dell'art. 65 comma 4, del D.Lgs. 21.11.2007 n. 231.

Il presente verbale, completo degli allegati in esso richiamati, redatto in n. 8 fogli dattiloscritti, verrà trasmesso per l'ulteriore corso di legge alla competente Ragioneria territoriale dello Stato di Torino, unitamente all'atto di notifica."

In questa parte conclusiva del PVC, con l'elencazione degli effetti e dello scopo dell'atto, si crea ulteriore confusione: poco prima si era affermato che il contravventore poteva estinguere la violazione pagando entro 60 giorni il doppio del minimo edittale, ora si comunica che lo stesso ha tempo 30 giorni per presentare scritti difensivi e documenti alla Ragioneria dello Stato la quale, ai sensi dell'articolo 65 del decreto legislativo 231/2007, è competente a svolgere il procedimento sanzionatorio ("*la predetta sanzione amministrativa che sarà determinata, ai sensi dell'art. 65 comma 4, del D.Lgs. 21.11.2007 n. 231*); non solo, ma si afferma altresì che il verbale notificato vale anche come "*intimazione... a pagare la* ***predetta*** *sanzione amministrativa* ***che sarà determinata***...). Qual è la sanzione "intimata", quella dei € 6000 richiesti a fini estintivi o una sconosciuta futura sanzione che determinerà la Ragioneria dello Stato sulla base dei criteri di maggiore o minore gravità della violazione?

A prescindere dall'incongruenza di una siffatta procedura, così operando si impedisce al contravventore di pagare <u>in misura ridotta</u>, non essendo stato posto in grado di conoscere la <u>somma dovuta</u> con riferimento alla gravità della violazione contestata.

Il sottoscritto non comprende il motivo per cui la Guardia di Finanza non possa determinare la somma dovuta per la violazione accertata, lasciando al contravventore la scelta di versare il doppio del minimo qualora più conveniente o di fare ricorso/opposizione alla Ragioneria dello Stato e

successivamente al giudice ordinario contro il "decreto sanzionatorio" di quest'ultima.

Poiché ritengo che siffatta tipologia di processi verbali non sia frutto di una scelta discrezionale dei singoli operanti, bensì di una predisposizione da parte degli organi superiori, ritengo mio dovere sottoporre la questione agli enti interessati (Guardia di Finanza e il Ministero delle finanze). La problematica evidenziata appare infatti integrare pienamente uno dei "***casi di particolare rilevanza in cui le disposizioni in vigore ovvero i comportamenti dell'amministrazione determinano un pregiudizio dei contribuenti o conseguenze negative nei loro rapporti con l'amministrazione...***"(ex art. 13, comma 11 dello Statuto del contribuente) **che impongono al Garante stesso di segnalare i fatti per gli opportuni indispensabili provvedimenti correttivi,** amministrativi o anche legislativi, ove questi ultimi siano ritenuti indispensabili.

****

Le **questioni relative ai canoni televisivi** continuano a riguardare soprattutto le modalità e le condizioni di validità delle disdette degli abbonamenti.

Le passate contrapposizioni tra l'Ufficio del Garante e gli uffici finanziari e della RAI che seguono queste pratiche si sono sostanzialmente risolte a seguito dell'adozione, da parte degli uffici, di prassi applicative e di una corrispondente modulistica conformi alle linee di interpretazione della normativa in materia, esaminate e condivise in occasione dei precedenti incontri e scambi di corrispondenza.

Occorre osservare che l'intervento dell'Ufficio SAT è sempre stato tempestivo e quasi sempre risolutivo delle controversie, con definitiva e sostanziale soddisfazione degli instanti.

Il numero delle istanze potrebbe ulteriormente diminuire ove giungesse a compimento lo sforzo avviato dallo Sportello SAT per il potenziamento dei canali di comunicazione offerti agli utenti e per la riduzione dei tempi di risposta alle richieste provenienti dagli abbonati.

****

Pratiche concernenti segnalazioni di irregolarità che si assumono commesse da Uffici Finanziari. Si tratta di una categoria eterogenea, in cui sono comprese denunzie di errori di vario genere, di carenze di motivazione di atti degli Uffici Finanziari e di mancate risposte a quesiti ed esposti presentati dai contribuenti all'Amministrazione.
In effetti l'obbligo di motivare adeguatamente gli atti, previsto dalla L. n. 241 del 1990, e ribadito dall'art. 7 dello Statuto dei Diritti del Contribuente, è in alcuni casi, fortunatamente sempre più rari, ancora trascurato.

****

Altre pratiche continuano a essere originate dalla **mancata tempestiva risposta alle richieste e alle segnalazioni dei contribuenti.** In pochi casi ciò è parso attribuibile alla deliberata intenzione di negare ascolto alle istanze degli stessi, ma più frequenti sono i casi in cui la mancata risposta o il ritardo sono da attribuire a disattenzione o a sovraccarico di lavoro. È comunque doveroso riconoscere che la situazione, sotto questo profilo, è in costante miglioramento.

****

Le pratiche relative ai **rimborsi** sono attualmente in ulteriore diminuzione. Quello dei rimborsi resta però una problema grave e sentito, che incide in modo negativo sui rapporti tra contribuenti e fisco.

Ingiustificato e fonte di condivisibili doglianze e di risentimento verso l'attività dell'Agenzia delle Entrate è non solo il ritardo nei pagamenti, ma anche la carenza di informazione sulla sorte delle pratiche di rimborso, con l'effetto di portare all'esasperazione i contribuenti interessati e di compromettere il prestigio e la credibilità dell'Amministrazione Finanziaria dello Stato. I contribuenti sanno anche troppo bene quanto gravi e immediate siano le conseguenze di un loro ritardo, anche minimo, nell'adempimento dei doveri fiscali e non riescono a comprendere perché mai queste regole debbano valere solo contro di loro. Nella maggior parte dei casi gli Uffici locali rispondono al sollecito del Garante comunicando che il rimborso è stato da tempo convalidato, ma che l'effettuazione concreta del pagamento spetta agli Uffici centrali. Questi, poi, rispondono troppo spesso in modo evasivo, comunicando scadenze generiche, oppure che non è allo stato possibile prevedere una data certa di erogazione.

****

Le questioni relative **all'eccezione dì prescrizione** costituiscono da sempre una componente importante del complessivo flusso di lavoro, incrementata certo dai tempi lunghi con cui procedono le fasi dell'accertamento e della riscossione nonchè dai problemi legati alle notifiche, oggetto spesso di contestazione. Il moto ondivago degli orientamenti giurisprudenziali circa i termini di prescrizione in relazione alle varie imposte non aiuta nel prevenire i contrasti anche perché la lineare relazione tra le parti di un qualsiasi rapporto di credito si complica non poco nella vicenda tributaria, articolata tra la fase dell'accertamento e quella della riscossione, con una distinzione tra le parti creditizie che permane anche nelle modalità dì approccio ai problemi. La ricostruzione delle fasi, dei termini, degli eventi interruttivi e delle notifiche non avviene unitariamente. Nell'ordinamento attuale ciascuna parte è ovviamente

responsabile della fase di propria pertinenza e si preoccupa di documentare la tempestività della propria pretesa e comunque oppone, ogniqualvolta non è in grado di provare il fatto interruttivo, la circostanza secondo cui la prescrizione non è rilevabile in sede di autotutela, ma solo in sede di contenzioso giudiziario e mai d'ufficio. Si tratta di un orientamento per il quale tutti i Garanti hanno espresso riserve sollecitando un'interpretazione più rispettosa dei principi di equità fiscale soprattutto alla luce del fatto che l'amministrazione finanziaria **può annullare d'ufficio i propri atti illegittimi o infondati anche in pendenza di giudizio e anche se si tratta di atti non impugnabili** (art. 2-quater, comma 1, del d.l. n. 564 del 1994).

****

Le verifiche fiscali. Nell'anno in esame vi è stata una sola segnalazione in dettaflio sopra riferita e che ha indotto questo Garante a **segnalare i fatti per gli opportuni indispensabili provvedimenti correttivi,** amministrativi o anche legislativi, ove questi ultimi siano ritenuti indispensabili.

.

****

Le **pratiche relative alle imposte locali** sono stazionarie, e riguardano quasi esclusivamente l'I.C.I., la TARSU, la TARI, la TASI e l'IMU.

****

Continuano a pervenire al nostro Ufficio **richieste di informazioni, o di pareri**, a cui si risponde che queste attività non sono di competenza del Garante; quando è possibile si forniscono comunque al richiedente indicazioni sull'Ufficio al quale rivolgersi o si inoltrano direttamente all'Ufficio competente le richieste del contribuente.

****

Il Garante concede il nullaosta per le proroghe di termini rese necessarie dal **mancato funzionamento di Uffici Finanziari** per cause di forza maggiore (come scioperi, inagibilità per guasti a impianti, calamità naturali, ecc.). Anche nell'anno 2020 il nostro Ufficio ha sempre dato il proprio assenso dopo aver verificato – sulla base della documentazione allegata – la condivisibilità della valutazione circa l'esistenza e la gravità del caso di forza maggiore.

****

Si sono intensificati i ***contatti con altri Uffici Regionali del Garante del Contribuente*** e grazie alla ricostituzione dell'Organizzazione dei Garanti italiani del Contribuente si è continuato un percorso per l'adozione di regole di comportamento conformi per uniformare, per quanto possibile, l'attività dei vari Uffici e le eventuali prese di posizione.

****

Conclusioni

Il panorama dell'attività dell'Ufficio del Garante, anche in questo anno, appare nel complesso soddisfacente.
Sarebbe però indispensabile prevedere forme di supplenza per il caso di impedimento del Garante titolare, magari con il meccanismo dell'applicazione di altro Garante di Regione viciniore.

Da anni si discute se attribuire al Garante del contribuente funzioni più incisive e si è proposto di attribuirgli compiti di mediazione tributaria in sostituzione dell'attuale disciplina svolta all'interno degli stessi enti

impositori e pertanto priva di quel minimo di terzietà indispensabile: ciò tuttavia comporterebbe una rivoluzione dell'organigramma dei garanti dei contribuenti nonché costi difficilmente sostenibili nell'attuale situazione generale.

Come si è visto, invece, l'attività nella quale il Garante ottiene i migliori risultati, e forse la principale, è quella di sollecitare le amministrazioni a rivedere in autotutela le richieste fiscali ottenendo il risultato, nell'interesse dei contribuenti e della stessa amministrazione, di obbligare quest'ultima ad assumere un provvedimento espresso sull'istanza di autotutela, risultato invece non ottenibile con la mera istanza diretta del contribuente.
Il contribuente, tuttavia, si rivolge al Garante quando ha esperito inutilmente o non vi sono altri mezzi di tutela del suo diritto, magari dopo una sentenza del giudice tributario negativa e passata in giudicato.
Tale situazione si verifica soprattutto perché, da un lato, l'ufficio del Garante è poco conosciuto, dall'altro lato perché l'istanza al Garante non sospenderebbe comunque i termini per esperire gli ordinari mezzi di impugnazione dell'atto del quale il contribuente lamenta l'illegittimità.
Per ovviare a tale situazione e consentire che l'attività del Garante possa veramente determinare un abbattimento del contenzioso, pur senza incidere sugli istituti vigenti (mediazione e conciliazione) **una riforma a costo zero sarebbe quella di prevedere legislativamente, con tempi ristretti e rigorosi, ma limitatamente alle controversie di minore importo (da stabilire), la sospensione dei termini per impugnare nel momento in cui il contribuente presenta istanza di tutela al Garante.**

IL GARANTE DEL CONTRIBUENTE
Vittorio Garino