

Il Garante del Contribuente: uno strumento di tutela, concreto, a supporto del professionista

Enrico Holzmilller

Ancorchè il titolo del mio intervento sia riferito al “ruolo del commercialista” nei rapporti con il Garante del contribuente, vorrei fare una disamina più ampia, di carattere prettamente pratico ed operativo, auspicando che possa essere utile, oltre che ai colleghi, ai professionisti in genere.

Prendo le mosse dall’incipit della locandina di questo evento, nella quale emerge chiara l’esigenza di divulgare la figura del Garante, quale importante figura di mediazione tra il contribuente e l’amministrazione finanziaria. In effetti, è dato rilevare, tra i professionisti ed ancor più tra i contribuenti, una dicotomia tra la conoscenza dell’esistenza di questa figura, e l’attitudine a servirsene per superare le controversie e problematiche esistenti tra il contribuente e la pubblica amministrazione.

Se infatti, da una parte (almeno tra gli addetti ai lavori) l’esistenza del Garante è senz’altro fatto noto, dall’altra – per quanto mi consta – non sussiste, ad oggi, l’attitudine ad attivare questo strumento di tutela, preferendone altri quali, ad esempio, l’istanza di autotutela.

Certamente il Garante, quale strumento di tutela, trova limiti intrinseci nell’impossibilità di imporre la propria decisione, potendo quindi solo “raccomandare” l’Agenzia ad operare in un certo modo, senza tuttavia vincolarla.

Il Garante, difatti, può solo stimolare o incentivare il ripensamento dell’Ente, senza tuttavia sostituirsi a quest’ultimo nella decisione finale.

Allo stesso tempo, un altro limite è riscontrabile nell’impossibilità di sospendere, in attesa di ricevere la Risoluzione-Parere da parte del Garante, i termini che la legge impone per procedere con il pagamento, il reclamo, il ricorso.

Tuttavia, debbo ritenere che la non massiccia divulgazione di tale Figura non possa essere ricondotta esclusivamente a tali limitazioni, bensì ad una mancata conoscenza dei plus che tale strumento di tutela può offrire, alcuni unici nel panorama dei rimedi “pre-contenzioso”.

Senz’altro appaiono intriganti le proposte che vedono un sempre maggiore coinvolgimento del Garante nel rapporto tra il contribuente e la Pubblica Amministrazione.

Tuttavia, vorrei rimanere su un piano operativo, ricordando ai colleghi ed in generale ai professionisti alcuni aspetti peculiari di tale figura. Aspetti di carattere pratico, che ne possano rendere più “vicino” e più agevole la relativa attivazione.

In sostanza: perché il Commercialista (ed, in generale, il professionista) dovrebbe rivolgersi al Garante?

Innanzitutto, vale ricordare **l’ambito, che è quanto mai ampio**. L’art 13 dello Statuto del Contribuente, al comma 6, stabilisce che il Garante può essere attivato per iscritto, da qualsiasi soggetto che lamenti

- Disfunzioni
- Irregolarità
- Scorrettezze
- Prassi amministrative anomale o irragionevoli
- Qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadini e amministrazione finanziaria.

Volendo provare a trovare un istituto logicamente attiguo, viene in prima battuta, alla mente, l’istanza di autotutela. Tuttavia, a ben vedere, la portata degli argomenti riscontrabili dal Garante assume un’accezione ben più ampia, se si considera che difficilmente, in Autotutela (all’atto pratico) l’Ufficio risponderà affermativamente su questioni riferite a “scorrettezze” o “prassi amministrative irragionevoli” operate da esso stesso.

Tale riflessione porta, quale stretta conseguenza, ad un primo assunto, tanto banale quanto importante ed a volte, sottovalutato: il Garante **è l’unico strumento di tutela, in fase pre-contenziosa, a prevedere una figura “super-partes”** (con buona pace della cosiddetta “mediazione”, del tutto atipica in quanto in assenza di un “mediatore”, e non a caso ormai rubricata sotto il più coerente concetto di “reclamo”).

Si tratta di un elemento da collocare senz’altro tra i citati “plus”, che può, in determinate circostanze, fare la differenza.

Se tutto quanto appena citato è chiaramente riscontrabile dalla norma di legge, vi sono alcuni aspetti prettamente pratici o se vogliamo, di prassi, che ho personalmente avuto modo di

constatare nel rapporto con il Presidente Simone, Garante del Contribuente per la Lombardia, e che ritengo utile ricordare.

Innanzitutto, **la tempistica della risposta** da parte dell'Agenzia delle Entrate. L'articolo 13 dello Statuto del Contribuente specifica chiaramente l'obbligo di risposta entro 30 giorni (*"...uffici competenti, i quali rispondono entro 30 giorni"*). E se è pur vero che a tale termine viene dato valore ordinatorio e non perentorio, lo stesso Garante della Lombardia, nella propria relazione annuale riferita al 2017, segnala una pregevole iniziativa della Direzione Regionale, che con Nota Interna del febbraio 2017 (più precisamente, la n. 25868 del 22.2.17) ha dato disposizioni operative finalizzate ad *"assicurare un'efficace e tempestiva interazione con il garante, prevedendo risposte tempestive, accurate e complete"*. Né è riprova che, perlomeno per quanto concerne l'esperienza in ambito lombardo, come confermato dallo stesso Garante, quasi sempre il feedback avviene nei tempi evidenziati dallo Statuto.

A mio avviso, un altro plus si riscontra nel **tenore delle Risoluzioni o Pareri emanati dal Garante**. Per chi non avesse avuto modo di visionare tali documenti, va sottolineato che, con essi, il Garante prende, spesse volte, **una posizione chiara e netta**, che lascia poco spazio ad interpretazioni. Sia a favore, che contro il contribuente, coerentemente con la posizione super partes che gli è assegnata.

Non si tratta quindi di pareri blandi, con risposte generaliste o diplomatiche.

Ecco quindi, per citare alcuni esempi di Pareri emessi dal Garante della Lombardia, che quest'ultimo afferma senza mezzi termini che *"l'Amministrazione finanziaria ha il dovere di provvedere all'annullamento dell'atto nella parte relativa alla maggior aliquota"* (in un contesto in cui l'Ufficio aveva applicato una errata e maggiore aliquota dell'imposta di registro). Così come non lascia dubbi laddove, nell'ambito di un'istanza di rimborso esitata negativamente, con contenzioso avviato, conclude il proprio parere *"osservando che, se per la controversia giudiziale tutt'ora in atto, provvederà il giudice tributario, il contribuente rimane, allo stato, con l'amaro in bocca perché si è trovato costretto, salvo diversa valutazione del giudice, a pagare due volte"*. Ed ancora, in altro ed ulteriore contesto, non manca di rimarcare la necessità di un riscontro da parte dell'Ufficio, su istanza del Contribuente, precisando altresì che *"un colloquio ed una sia pur sintetica e concisa spiegazione su pretese o rapporti fiscali non si possono negare ad alcuno, se non a costo di far apparire sprezzante e vessatoria la condotta dell'Ufficio"*.

Ovviamente, non mancano casi di pareri a favore dell'Amministrazione Finanziaria, definiti con altrettanta fermezza e puntualità.

Tuttavia, laddove – come nei casi sopra citati – sia l'Ufficio ad essere considerato nel torto, Risoluzioni (Raccomandazioni) di tale puntualità e severità non possono lasciare inerti i funzionari cui le stesse sono rivolte, finendo quindi con l'avere, all'atto pratico ed ancorchè esse non abbiano carattere vincolante, un potere persuasivo importante ed efficace.

Sempre nell'ambito della prassi "condivisa" con il Presidente Simone, posso inoltre confermare che **le modalità operative di attivazione del Garante, e di "colloquio" con quest'ultimo, sono estremamente fluide**: il rapporto avviene tramite email semplici ("non pec"). Ancorchè nelle banche dati si trovino dei layout di istanza al Garante, queste possono essere inoltrate in formato libero.

Il Garante, se del caso, richiede ulteriori informazioni al contribuente, dopodichè segnala all'Ufficio interessato la situazione, sollecitandone un riscontro nei trenta giorni previsti dalla legge: dopo la risposta dell'Ufficio, provvede subito ad emettere il proprio Parere, comunicato dalla segreteria ad entrambe le parti.

A volte, nei casi più complessi e che richiedono un più articolato contraddittorio tra le parti, sempre in osservanza del termine dei trenta giorni per ogni fase della procedura, la risposta dell'Ufficio viene comunicata al contribuente, con l'invito a formulare controdeduzioni ed osservazioni critiche sul tenore della risposta; le osservazioni critiche vengono poi trasmesse all'Ufficio e dopo la replica finale di quest'ultimo, il Garante emette il proprio Parere-Risoluzione.

Si tratta quindi, come anticipato, di una modalità di operare estremamente semplice e fluida, oltre che attuata in tempi stretti.

Ma vi è di più.

Finora ho concentrato l'attenzione sul servizio che il Garante può fornire, su istanza di parte. Vale ricordare, tuttavia, un'ulteriore peculiarità, espressa dall'art.13, comma 11 dello Statuto del Contribuente, ovvero il potere di agire "motu proprio". Si legge infatti, al citato comma, che *"il Garante del contribuente individua 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, segnalandoli al direttore regionale o compartimentale o al comandante di zona della Guardia di Finanza competente".

Proprio in questo solco, ritengo si possa leggere la Raccomandazione formulata dal Garante della Lombardia, lo scorso 20 aprile 2016, con il quale quest'ultimo ha sollecitato e caldeggiato l'applicazione del contraddittorio endoprocedimentale anche nei casi delle cosiddette "verifiche a tavolino", argomento, com'è noto agli addetti ai lavori, particolarmente fluido dal punto di vista giurisprudenziale.

Dal punto di osservazione del professionista, questa facoltà in capo al Garante va tenuta in considerazione, laddove il contribuente seguito si trovi in una situazione di difficoltà che lo accomuni ad una platea importante di contribuenti: in tal caso, una segnalazione al Garante può agevolare una **presa di posizione atta a definire non solo la posizione del singolo, bensì la risoluzione di un problema di carattere generale.**

Tornando quindi alla domanda iniziale, circa i motivi che suggeriscano al professionista di rivolgersi al Garante (nonostante le limitazioni della figura descritte in premesse), ritengo che le risposte possano trovarsi in questo breve excursus sul "come" il Garante agisce, e sulla puntualità delle Risoluzioni espresse.

Vorrei concludere questo mio intervento con un invito alla Pubblica Amministrazione.

Nell'ambito del già citato rapporto con il Presidente Simone, quest'ultimo mi ha portato a conoscenza dell'esistenza di una Direttiva, emanata dalla Direzione Centrale dell'Amministrazione nel 2011 e rivolta alle Direzioni Regionali, con la quale, di fatto, si nega la possibilità, per il Garante, di avere un accesso diretto ad internet.

Nulla di segreto, beninteso, atteso che lo stesso Garante della Lombardia ne dà esplicita menzione nella sua ultima relazione annuale.

L'accesso ad internet viene concesso alla Segretaria dello stesso Garante, ma non a quest'ultimo.

Ecco quindi che, laddove il Garante sia necessitato ad effettuare ricerche online, si assiste ad una procedura "kafkiana": il Garante deve richiedere alla sua segretaria, posizionata in altra stanza, di

procedere ad effettuare determinate ricerche, identificando precisamente siti internet da visitare, o ricerche nominative da effettuare. Quest'ultima stampa quanto trovato e consegna il plico cartaceo (spesse volte ponderoso) al Garante, il quale, sulla base di tale "stampata", richiede alla Segretaria ulteriori ricerche più puntuali, e così via.

Il Garante è sì dotato di un computer personale, ma rigorosamente slegato da ogni rete internet, come impone la Direttiva di cui sopra.

Appare chiaro e lampante come tale limitazione metta in seria difficoltà il Garante, il quale non può agire con la necessaria fluidità nella ricerca sul web, e vada in un senso contrario non solo allo spirito dello Statuto, ma anche alla sua espressione letterale. Al comma 5 del citato articolo 13 si legge infatti che *"le funzioni di segreteria e tecniche sono assicurate al Garante del Contribuente dagli Uffici delle direzioni regionali delle Entrate presso le quali lo stesso è costituito"*.

Pare chiaro come tra le "Funzioni tecniche" non possa considerarsi sufficiente un computer scollegato da Internet.

Tale manchevolezza, beninteso (è bene precisare) non può e non deve essere attribuita alle Direzioni Regionali "ospitanti" i Garanti (le quali, anzi, sono costrette a seguire i dettami della citata Direttiva loro imposta).

E' altrettanto chiaro, tuttavia, che queste limitazioni squisitamente pratiche ed operative, ma non per questo da sottovalutare, debbano essere superate al più presto, garantendo al Garante maggiore facilità nell'operare, a tutto vantaggio sia del Contribuente che degli Uffici locali.