

Garante regionale un fondo spese annuale autonomamente gestibile per sostenere i costi necessari per la sua attività. Lo stesso Garante, inoltre, esprime valutazioni negative sul trasferimento dell'Ufficio alla periferia della città, disagiata per gli utenti e ricorda che, il Garante è *"un ufficio autonomo ed indipendente e non un qualsiasi reparto della Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate"*. L'ubicazione dell'Ufficio del Garante presso un Ufficio periferico, conclude *"rafforza nella maggioranza dei contribuenti la convinzione di trovarsi invece di fronte ad una delle tante dipendenze dell'Agenzia delle Entrate"*.⁸⁴

E' certamente superato, secondo il Garante della Sardegna, l'equivoco sorto dalla lettura dell'art. 13, comma 1, della legge 212/2000 laddove è scritto "presso ogni Direzione Regionale delle Entrate ... è istituito il Garante del contribuente" poiché il termine "presso" vuole indicare la competenza territoriale dell'Organo di garanzia, ma con *"esclusione di ogni legame funzionale con l'Agenzia stessa"*. L'Ufficio del Garante, per avere credibilità, deve risultare anche fisicamente del tutto indipendente dall'Agenzia delle Entrate, in modo da non apparire un'articolazione della stessa.⁸⁵

Dello stesso tenore sono le osservazioni del Garante del Friuli Venezia Giulia, che, per lo svolgimento della sua funzione, in piena autonomia organizzativa e terzietà, ritiene necessari la dotazione di mezzi propri sia logistici che relativi al personale. Il Garante non può dipendere strutturalmente, osserva tale Organo, *"dall'Amministrazione su cui è tenuto a compiere attività di vigilanza"*.⁸⁶

Si precisa, infine, che la gestione dei compensi spetta al Dipartimento delle Finanze, sulla base del relativo capitolo di bilancio 3536 e che nell'anno di riferimento le procedure di pagamento non sono state oggetto di alcuna segnalazione particolare da parte dei Garanti.

⁸⁴ Garante del contribuente del Piemonte, Rel. II sem. 2009, pag. 2.

⁸⁵ Garante del contribuente della Sardegna, Rel. II sem. 2009, pag. 2.

⁸⁶ Garante del contribuente del Friuli Venezia Giulia, Rel. I sem. 2009, pag. 2.

9.2 Le risorse strumentali e il personale

Quasi tutti i Garanti hanno affrontato, ancora una volta, la questione dall'adeguata assegnazione di dotazioni organiche e strumentali quale fattore essenziale per il valido svolgimento delle funzioni dell'Istituto, nonché indicatore significativo dell'autonomia e indipendenza dell'Organo e rispetto al quale hanno rappresentato differenti realtà operative.

Nonostante qualche miglioramento sulla situazione complessiva delle risorse disponibili, per molti Garanti persistono contesti di evidente difficoltà, relativi sia al reperimento degli strumenti necessari per l'espletamento delle funzioni di segreteria e di quelle tecniche (supporti telematici, linee telefoniche, attrezzatura informatica, locali adeguati e loro sicurezza) sia all'assegnazione di un numero sicuro e congruo di risorse umane a disposizione.⁸⁷

In particolare, il Garante dell'Abruzzo segnala che a causa dell'evento sismico la sede dell'ufficio è diventata completamente inagibile, per cui è stato necessario il relativo trasferimento presso l'Agenzia delle Entrate di Avezzano. L'unico locale messo a disposizione è, però, completamente sprovvisto degli strumenti adeguati per lo svolgimento dell'attività istituzionale. La sola dotazione è costituita da un PC obsoleto, sprovvisto di connessione Internet e di collegamento a banche dati.⁸⁸

In sostanza, la maggior parte dei Garanti, per l'efficiente esercizio dell'attività d'Istituto, richiede principalmente di poter disporre di:

- riviste specializzate, raccolte di codici e testi di diritto tributario⁸⁹;
- accesso all'Anagrafe Tributaria per ottenere notizie e dati utili per le pratiche segnalate dai contribuenti;
- collegamento dell'Ufficio alla rete Internet, anche nella prospettiva di istituire un proprio sito web;⁹⁰

⁸⁷ Garante del contribuente della Basilicata, Rel. I sem. 2009, cap. VIII; Garante del contribuente del Veneto, Rel. I sem. 2009, pag. 2; Garante del contribuente della Liguria, Rel. I sem. 2009, pag. 1; Garante del contribuente, Rel. II sem. 2009, cap. VIII.

⁸⁸ Garante del contribuente dell'Abruzzo, Rel. annuale. 2009, pag. 1 e 2.

⁸⁹ Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2009, pagg. 1, 2, 3 e 4.

- collegamento informatico tra i vari Uffici del Garante;⁹¹
- collegamento diretto in rete con tutte le banche dati del Ministero;⁹²
- documento d'identificazione che certifichi grado e funzione di ogni Garante e consenta, quindi, di avere accesso agli Uffici finanziari;⁹³
- idoneo aumento delle risorse umane assegnate e relativo adeguamento del trattamento giuridico ed economico del personale attribuito alle proprie segreterie a quello riconosciuto ad impiegati collocati in aree ben definite alle dipendenze degli Uffici delle Entrate anche al fine di salvaguardare il Collegio da eventuali richieste di trasferimento o passaggi ad altri incarichi più remunerativi;⁹⁴
- casella di posta elettronica.⁹⁵

Altri Garanti evidenziano, invece, una soddisfacente situazione relativamente alle risorse e al personale ad essi assegnato⁹⁶. Tra questi, il Garante di Bolzano il cui personale ha adottato il bilinguismo nell'espletamento delle pratiche e quello dell'Umbria che, inoltre, segnala l'importante novità del trasferimento dell'Ufficio da parte del Direttore regionale in uno spazio logistico separato fisicamente dagli Uffici dell'Agenzia delle Entrate, così come richiesto, peraltro, da tanti Garanti.⁹⁷

⁹⁰ Garante del contribuente dell'Emilia Romagna, Rel. I sem. 2009, pag. 1; Garante del contribuente del Lazio, Rel. I sem. 2009, pag. 2.

⁹¹ Garante del contribuente per la provincia di Bolzano, Rel. II sem. 2009, pag. 4.

⁹² Garante del contribuente per la Provincia di Bolzano, Rel. II sem. 2009, pag. 4; Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. I sem. 2009, pagg. 3 e 4; Garante del contribuente della Campania, Rel. I sem. 2009, pagg. 3 e 5.

⁹³ Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. I sem. 2009, pagg. 3 e 4; Garante del contribuente della Campania, Rel. I sem. 2009, pagg. 3 e 5; Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2009, pagg. 1, 2, 3 e 4.

⁹⁴ Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2009, pag. 2; Garante del contribuente del Veneto, Rel. I sem. 2009, pag. 2; Garante del contribuente della Liguria, Rel. I sem. 2009, pag. 1; Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. I sem. 2009, pagg. 3 e 4.

⁹⁵ Garante del contribuente della Calabria, Rel. II sem. 2009, pag. 4; Garante del contribuente del Lazio, Rel. I sem. 2009, pag. 2.

⁹⁶ Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. 2009, pag. 1 e 2; Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. I sem. 2009, pag. 4; Garante del contribuente della Toscana, Rel. I sem. 2009, pag. 5; Garante del contribuente della Sicilia, Rel. II sem. 2009, pag. 15.

⁹⁷ Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. I sem. 2009, pag. 4 e Rel. II sem. 2009, pag. 3; Garante del contribuente di Bolzano, Rel. I sem. 2009, pagg. 1 e 2.

10. Il coordinamento dei Garanti

Nel maggio 2001, i Garanti del contribuente hanno costituito, nell'ambito della loro autonomia e 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. L'esigenza di un coordinamento è stata fortemente sentita, anche se i singoli Garanti hanno respinto l'ipotesi di forme d'imposizione e di regolamentazione rigidamente uniformi.

I Garanti, in ogni caso, hanno ritenuto opportuno operare in modo non contraddittorio per evitare che il contribuente risulti garantito e tutelato in modo diverso da una Regione all'altra.

A tale proposito, i Garanti dell'Umbria e della Sardegna propongono di realizzare un Coordinamento centrale per le questioni di carattere generale.⁹⁸

Al riguardo, con la recente proposta di modifica dell'art 13 legge 212/2000⁹⁹, è stata prospettata l'istituzione di un Organo di autogoverno del Garante che abbia la caratteristica della 'collegialità' denominato "Consiglio nazionale del Garante del Contribuente", che sia rappresentativo di tutti i Garanti e che miri allo sviluppo di tale Autorità.

⁹⁸ Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. I sem. 2009, pag. 7. Garante del contribuente della Sardegna, Rel. II sem. 2009.

⁹⁹ Atto Camera 2339: Proposta di legge presentata il 25 marzo 2009, "Modifica dell'articolo 13 della Legge 27 luglio 2000, n. 212, concernente l'Autorità del Garante del contribuente e istituzione del Consiglio nazionale del Garante del Contribuente"

PARTE III

LE PROPOSTE DI REVISIONE NORMATIVA DEI GARANTI

11. Le proposte di revisione normativa

Sulla base delle osservazioni rilevate dall'esperienza maturata in questi anni, i Garanti ritengono indispensabile la 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 della norma e di conferire maggiore funzionalità ed efficacia all'azione del Garante.¹⁰⁰

In particolare, le soluzioni proposte nel corso degli anni convergono sulla necessità di una modifica normativa che assicuri all'Istituto l'indipendenza necessaria allo svolgimento delle funzioni, attraverso la rescissione di ogni legame economico e funzionale del Garante con l'Agenzia delle Entrate, e rafforzi i poteri, previsti dalla norma, a rispondere alla missione di garanzia riconosciutagli dallo Statuto.

Due sono, infatti, gli elementi che condizionano l'effettiva applicazione dei principi previsti dallo Statuto: la carenza di poteri riconosciuti al Garante per intervenire in caso di violazione dei suoi precetti e la mancata previsione di reali forme di autonomia organizzativa e finanziaria per disporre di risorse assegnate in via esclusiva che assicurino al Garante indipendenza e incisività alla tutela non giurisdizionale dallo stesso perseguita. L'assenza di tali condizioni costituisce la causa delle difficoltà che il Garante incontra nell'assolvere ai propri compiti istituzionali e nel dare garanzie concrete ai contribuenti, nonché determina il limitato interesse da parte di questi ultimi a rivolgersi al Garante.

Per alcuni Garanti è necessaria una riforma della normativa che attribuisca all'Istituto Garante, al pari delle altre Authority esistenti nel Paese, una maggiore incidenza della sua azione attraverso la previsione di poteri di carattere decisionale e sanzionatorio, giustificati dalla competenza e professionalità dell'Organo e da una

¹⁰⁰ Garante del contribuente della Puglia, Rel. II sem. 2009, pag. 37.

rafforzata posizione di imparzialità e indipendenza che ne assicuri l'assoluta terzietà in relazione agli interessi in conflitto.

Afferma, infatti, il Garante dell'Abruzzo come a distanza di dieci anni dalla istituzione, lo stesso Garante - chiamato a operare nell'ambito di un moderno ordinamento tributario ispirato al principio di efficienza dell'azione amministrativa - possa continuare a svolgere una funzione unicamente di *'moral suasion'* nei confronti degli Uffici finanziari, senza poter incidere in modo significativo, sul piano amministrativo, al fine di garantirne il buon funzionamento in conformità dell'art. 97 della Costituzione, anche imponendo l'esercizio dell'autotutela nei casi di palese erroneità e invalidità delle determinazioni.¹⁰¹

Tra le più significative proposte di revisione normativa presentate nel periodo di riferimento, sostanzialmente coincidenti con quelle degli scorsi anni e con quelle formulate in sede parlamentare¹⁰², si segnalano:

- concentrare presso il Dipartimento delle Finanze, sottraendole quindi alle Direzioni Regionali delle Entrate, 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) svincolando gli Uffici del Garante da qualsiasi forma di collegamento funzionale ed economico con l'Agenzia delle Entrate, così da eliminare in radice l'anomalia degli attuali rapporti tra Organo di controllo ed Uffici finanziari controllati, oltre ad evitare il disagio per i contribuenti, i quali, nel rivolgersi al Garante, vorrebbero essere certi della sua autonomia ed indipendenza rispetto agli stessi Uffici finanziari;¹⁰³
- prevedere l'obbligo per gli Uffici tributari di fornire al Garante motivate risposte entro il termine congruo di 30 giorni¹⁰⁴, con conseguente procedimento

¹⁰¹ Garante del contribuente dell'Abruzzo, Rel. annuale 2009, pag. 8.

¹⁰² 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 Camera 2339: Proposta di legge presentata il 25 marzo 2009, *"Modifica dell'articolo 13 della Legge 27 luglio 2000, n. 212, concernente l'Autorità del Garante del contribuente e istituzione del Consiglio nazionale del Garante del Contribuente"*.

¹⁰³ Garante del contribuente della Liguria, Rel. I sem. 2009, pag. 3.

¹⁰⁴ Tale termine è stato espressamente ribadito dall'art. 15 della convenzione tra il Ministero dell'Economia e Finanze e l'Agenzia delle Entrate per il triennio 2009-2011.

disciplinare nei confronti dei funzionari e dei dirigenti degli Uffici stessi ai quali sia imputabile inerzia o inadempimento nell'assolvimento di tali obblighi. Qualora a seguito di reiterati solleciti da parte del Garante, non siano fornite le risposte richieste con conseguenti inammissibili blocchi o ritardi, tra le soluzioni adottabili prevedere anche l'ipotesi, ai sensi dell'art. 328 c.p., della rilevanza penale di siffatti comportamenti;¹⁰⁵

- ampliare i poteri dei Garanti in materia di procedure di autotutela comprendendo anche tutti gli atti posti in essere dall'Amministrazione, con il conseguente obbligo per la stessa di fornire risposte tempestive e motivate;¹⁰⁶
- attribuire al Garante, in caso di istanza di autotutela presentata dal contribuente, la facoltà di sospendere l'esecuzione dell'atto impositivo, attualmente riconosciuta all'Ufficio finanziario (art. 39 D.P.R. 602/73) ed alla Commissione Provinciale nel caso di ricorso contro l'atto stesso;¹⁰⁷
- eliminare ogni residuo dubbio, come già segnalato nel Cap. 1.1, nell'ambito della competenza "*per materia*" del Garante e sulla legittimità dei suoi interventi nei confronti di tutti gli Enti, Organi ed Uffici impositori, compresi gli Enti locali e le Regioni. In mancanza di ciò, il contribuente rimarrebbe privo di un'efficace tutela tecnica nei confronti degli Enti impositori "minori", i quali assorbono ormai una parte rilevante della fiscalità generale;¹⁰⁸
- sospendere per un adeguato periodo (30/40 giorni) il termine previsto di 60 giorni per il ricorso alle Commissioni tributarie nell'ipotesi di segnalazione inoltrata al Garante; ciò anche al fine di una funzione antiprocessulistica.¹⁰⁹ Inoltre, qualora il contribuente presenti un ricorso alla Commissione tributaria e, contemporaneamente, comunichi il ricorso medesimo al Garante del contribuente, sarebbe auspicabile un intervento legislativo che stabilisca l'ammissibilità di intervento del Garante fino alla prima udienza di trattazione

¹⁰⁵ Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. 2009, pagg. 3 e 4.

¹⁰⁶ Garante del contribuente della Valle D'Aosta, Rel. I sem. 2009, pag. 8.

¹⁰⁷ Garante del contribuente della Campania, Rel. I sem. 2009, pag. 8.

¹⁰⁸ Garante del contribuente della Valle d'Aosta, Rel. II sem. 2009, pag. 7; Garante del contribuente della Toscana, Rel. I sem. 2009, pag. 3.

¹⁰⁹ Garante del contribuente della Provincia di Bolzano, Rel. II sem. 2009, pag. 4. Garante del contribuente della Provincia di Trento, Rel. I sem. 2009, pag. 5.

della causa davanti alla Commissione provinciale, affinché le parti, contribuente e rappresentante dell'Erario, possano giungere ad una conciliazione giudiziale della controversia;¹¹⁰

- unificare la relazione semestrale al Ministro ed ai vertici dell'Amministrazione sull'attività svolta e la relazione annuale al Governo e al Parlamento in un unico documento annuale, diretto a tutti i destinatari previsti, in cui ricomprendere i temi delle attuali diversificate relazioni. Tale necessità deriva dalla constatazione che le relazioni quasi mai differenziano nettamente i rispettivi contenuti, nonché dal fatto che due relazioni semestrali sull'attività (attualmente previste per il Ministro) spesso si presentano, almeno in parte, ripetitive, mentre una relazione unica darebbe un quadro esaustivo, con il vantaggio di consentire una comparazione su periodi di tempo maggiormente significativi;¹¹¹
- definire le competenze, i rispettivi limiti e i reciproci rapporti tra il Garante e i Difensori civili.¹¹²

12. Le proposte in materia tributaria

Anche in materia tributaria i Garanti del contribuente hanno avanzato, nel corso del 2009, alcune proposte di revisione normativa. Tra queste si segnalano:

- modificare la legislazione sugli Studi di settore. In particolare, nel corso degli anni è emersa la necessità di rivedere l'applicazione del sistema GE.RI.CO. che non può essere considerato da solo strumento per accertare le effettive capacità contributive delle imprese, senza riconoscere l'obbligo da parte gli Organi accertatori, di provare gravità, precisione e concordanza delle presunzioni o indici di potenzialità economica.

A fronte di questa realtà, dovrebbero essere determinanti, per indurre il Legislatore a un ripensamento della materia, le recenti sentenze della Suprema

¹¹⁰ Garante del contribuente di Bolzano, Rel. I sem. 2009, pag. 5; Garante del contribuente della Campania, Rel. I sem. 2009, pag. 5 e 6; Garante del contribuente dell'Umbria, Rel. II sem. 2009, pag. 10; Garante del contribuente di Trento, Rel. I sem. pagg. 5 e 6.

¹¹¹ Atto Camera 2339: Proposta di legge presentata il 25 marzo 2009.

¹¹² Garante del contribuente della Basilicata, Rel. II sem. 2009, pag. 7.

Corte di Cassazione (nn. 26635, 26636, 26637 e 26638 del 2009), con cui si è disconosciuto che gli studi di settore possano essere negli accertamenti fiscali l'unica prova a carico del contribuente riducendoli, nel contempo, a un ruolo di presunzioni semplici e introducendo, altresì, la necessità del contraddittorio con cui il contribuente sia in grado di far valere le proprie ragioni¹¹³.

- aggiornare la normativa in materia di canone televisivo, poiché la materia è regolata da una legge del 1938, ormai superata, malgrado le parziali rettifiche introdotte nel 1975;¹¹⁴
- chiarire la questione della compensazione tra credito e debito d'imposta. In particolare, i Garanti ritengono possa essere resa attiva una prassi orientata alla compensazione dei crediti riconosciuti con i debiti fiscali successivamente emergenti, al fine di evitare decennali attese e il pagamento dei relativi interessi;¹¹⁵
- introdurre nell'ordinamento tributario l'istituto della mediazione finalizzata alla conciliazione delle controversie di competenza delle Commissioni tributarie, in base ai principi stabiliti dall'art. 60 della legge 69/2009. Questa funzione avrebbe ad oggetto "controversie su diritti disponibili" senza comportare la rinuncia, da parte dell'Ufficio finanziario, a crediti fiscali certi e definitivi, né la concessione a singoli contribuenti di esenzioni o agevolazioni non previste. All'esercizio dell'attività mediatrice potrebbero essere chiamati proprio i Garanti dei contribuenti in forma monocratica, non richiedendo in questa maniera ulteriori oneri per l'Erario. Le modalità di esercizio della nuova funzione, i limiti di compatibilità con le attribuzioni proprie dei Garanti e il potenziamento delle già esistenti strutture amministrative di supporto sarebbero regolamentati con apposite disposizioni. La mediazione produrrebbe vantaggi in termini di contenimento del costo del contenzioso, di recupero di risorse economiche e lavorative da destinare al potenziamento dell'azione accertativa e

¹¹³ Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. 2009, pag. 21.

¹¹⁴ Garante del contribuente del Piemonte, Rel. I sem. 2009, pag. 8.

¹¹⁵ Garante del contribuente della Liguria, Rel. I sem. 2009, pag. 8; Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. 2009, pag. 11; Garante del contribuente della Sicilia, Rel. I sem. 2009, pag. 8.

di rasserenamento del clima dei rapporti tra Fisco e contribuenti. La conciliazione tramite mediazione non sarebbe incompatibile con il diverso istituto della conciliazione giudiziale disciplinata dall'art. 48 del D.Lgs. n. 546/92, che ha luogo in corso di causa;¹¹⁶

- stabilire con opportune disposizioni che gli Agenti della riscossione, nello svolgimento dell'attività di riscossione coattiva, applichino le misure cautelari previste dalla legge nella maniera meno invasiva possibile, ovvero solo con crediti superiori ad un ammontare predefinito;¹¹⁷
- emanare un codice tributario al fine di dare attuazione alla chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie prevista dall'art. 2 dello Statuto in modo da ristabilire il rapporto di fiducia tra fisco e contribuenti ostacolato anche dall'eccessiva produzione legislativa;¹¹⁸
- prevedere apposite disposizioni da parte degli Enti impositori e della Società di riscossione Equitalia S.p.A. per una corretta notifica degli atti tributari, richiamando l'attenzione degli Uffici competenti circa la responsabilità amministrativa, patrimoniale e penale per l'eventuale danno erariale. Il problema della regolarità concernente la notificazione degli atti, si presenta di notevole importanza per le numerose fattispecie di irregolare notifica degli atti di riscossione e di accertamento, ma anche alla luce dell'ordinanza n. 377 del 9 novembre 2007, con cui la Corte Costituzionale ha imposto ai Concessionari della riscossione di indicare sulle cartelle di pagamento il responsabile del procedimento, così come previsto dall'art. 6, della legge 212/2000;¹¹⁹
- estendere la competenza del Garante alla materia dei tributi locali. Tale esigenza si rende necessaria per la rilevanza che hanno assunto alcuni di essi (I.C.1 -Imposta Comunale Immobili, T.A.R.S.U.- Tassa Rifiuti Solidi Urbani) e per il comportamento negativo di alcuni enti locali, che il più delle volte non rispondono alle segnalazioni dell'Ufficio del Garante. La legittimità

¹¹⁶ Garante del contribuente delle Marche, Rel. I sem. pagg. 30 e 31.

¹¹⁷ Garante del contribuente della Puglia, Rel. II sem. 2007, pagg. 49-50; Garante del contribuente della Sicilia, Rel. I sem. 2008, pag. 3.

¹¹⁸ Garante del contribuente della Liguria, Rel. I sem. 2009, pag. 6.

¹¹⁹ Garante del contribuente della Puglia, Rel. II sem. 2009, pagg. 12-17.

dell'intervento del Garante nei confronti di tutti gli Enti locali (Comuni, Province, Regioni, Consorzi di Bonifica etc.) andrebbe conferita con legge con la previsione anche delle conseguenze in caso di omissioni ed inadempimenti.¹²⁰

¹²⁰ Garante del contribuente della Campania, Rel. I sem. 2009, pag. 6.