



Autorizzazione del Procuratore della Repubblica e prove raccolte in sede di accesso domiciliare

di **Arnaldo Amatucci**
Avvocato in Arezzo

La Corte di Cassazione (sent. 3 dicembre 2001, n. 15230 e 29 novembre 2001, n. 15209, in *"il fisco"* n. 4/2002, fascicolo n. 1, rispettivamente, a pagg. 592 e 597) è recentemente tornata sul problema dell'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, richiesta all'art. 52 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, applicabile alle stesse imposte dirette, ai fini dell'accesso all'abitazione del contribuente.

Il problema della necessità di detto provvedimento e della sua rilevanza nell'ambito tributario ha ultimamente interessato soprattutto con riferimento alla diversa autorizzazione di cui all'art. 63 del D.P.R. n. 633/1972 prevista per il trasferimento degli atti e delle notizie acquisite, in sede penale nell'ambito dell'accertamento tributario e, di riflesso, nel conseguente contenzioso, ma aveva riguardato anche l'autorizzazione di cui all'art. 52, sia sotto il profilo della sua necessità sia sotto quello della motivazione.

Ora, con le accennate sentenze, il Supremo Collegio, anche sulla scorta di precedenti sue pronunce, fa il punto sulla questione attraverso un dettato preciso ed approfondito che tocca tutti i vari aspetti interpretativi dell'art. 52. Inoltre, da queste pronunce si traggono spunti utili sul problema dello stesso art. 63 precedentemente richiamato e quindi per una riflessione sulla giurisprudenza che ultimamente si è sullo stesso pronunciata.

I punti essenziali fissati nella sentenza 3 dicembre 2001, n. 15230 sono i seguenti:

a) innanzitutto l'affermazione che il provvedimento di autorizzazione di competenza del Procuratore della Repubblica non è atto giurisdizionale, ma vero e proprio atto amministrativo. Nel caso trattato nella richiamata sentenza, l'Amministra-

zione finanziaria aveva sostenuto in proposito che quella autorizzazione ha natura giurisdizionale ed è rivolta unicamente a tutelare il diritto costituzionale del cittadino al rispetto del proprio domicilio, e non dunque a disciplinare il rapporto tributario. Ne aveva dedotto che la sua violazione avrebbe potuto interessare il contribuente persino sotto il profilo del ristoro della lesione subita, senza poterlo però esonerare dall'obbligo costituzionale "di contribuire alle esigenze collettive in proporzione con la propria capacità contributiva", privando l'Erario del diritto di riscuotere le imposte evase.

Il Supremo Collegio respinge in radice questa interpretazione richiamandosi alla sentenza a Sezioni Unite 8 agosto 1990, n. 8062 (in *"il fisco"* n. 39/1990, pag. 6353). Si sottolinea innanzitutto che il decreto del Procuratore della Repubblica, "inserendosi in un tipico procedimento amministrativo, attraverso il quale l'Amministrazione finanziaria esercita il potere impositivo notificando al contribuente l'avviso di accertamento, partecipa direttamente della natura amministrativa del procedimento considerato", donde la conclusione che quel decreto esplica la sua funzione all'interno del procedimento di accertamento e ne segna dunque la disciplina.

La qualificazione amministrativa dell'autorizzazione comporta inoltre l'applicabilità nei suoi confronti dell'obbligo della motivazione nelle forme richieste dall'art. 7 dello Statuto del contribuente e dall'art. 3 della L. 7 agosto 1990, n. 241, pretendendo che questa si realizzi mediante il riferimento agli elementi di fatto ed alle ragioni di diritto che hanno dato luogo all'adozione del provvedimento. D'altra parte, l'art. 52 pone espressamente la necessità che il decreto di approvazione contenga l'elemento della motivazione in termini non meramente apparenti, essendo la sua adozione condizionata alla presenza di "gravi indizi di violazioni

tributarie". Si richiede pertanto che, quantunque senza vincoli formali e quindi anche in forma estremamente concisa, il decreto renda certa tale presenza e la partecipi al contribuente senza vizi formali, quali la "abnormità, insufficienza ovvero incongruità della motivazione".

b) Una seconda conseguenza della natura amministrativa dell'atto sta nella possibilità della Commissione di sindacarlo e quindi di censurarlo secondo le regole proprie della giurisdizione amministrativa, eccedendone la illegittimità qualora l'atto non abbia i contenuti essenziali sopra specificati. Più ancora, la Commissione potrà censurare l'assenza e quindi trarre da essa le conseguenze di legge. In tal modo la sentenza risponde anche alla tesi dell'Amministrazione finanziaria, secondo la quale la tutela dell'art. 52 non attiene alla correttezza del rapporto tributario, per cui la sua violazione non potrebbe indurre effetti invalidativi sulle attività promosse in sede di accesso e sulle loro risultanze. Contro questa interpretazione può invero osservarsi che, all'opposto, essendo l'autorizzazione *de qua* condizione indispensabile per potere accedere all'abitazione del contribuente e quindi per dare avviso al conseguente procedimento di accertamento, la stessa si inserisce nel rapporto tributario tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente indagato, regolandone lo svolgimento.

Le due sentenze respingono infine la tesi della utilizzabilità degli elementi di prova raccolti irregolarmente, come è noto sostenuta invece da altre decisioni della Corte Suprema, sull'assunto che l'effetto della inutilizzabilità, in quanto non a carattere generale e previsto unicamente in sede penale, non può essere esteso al procedimento tributario.

Nella prima sentenza (3 dicembre 2001, n. 15230) si argomenta che: "Le attività compiute in dispregio del fondamentale diritto alla inviolabilità del domicilio non possono essere assunte di per sé a giustificazione e a fondamento di atti impositivi a carico di soggetti che quelle attività illegittime hanno dovuto subire". Vi si legge chiaramente che la violazione dell'art. 52, riguardando un diritto costituzionalmente previsto, non consente di conservare validità alle operazioni che ne sono seguite in danno del contribuente che l'ha subita. Se così non fosse, nessun rimedio si avrebbe a fronte di tale illegittimità, dovendo il contribuente in ogni caso subire le conseguenze che ne sono derivate.

Di maggiore rilievo è l'affermazione immediatamente seguente, secondo la quale "costituisce principio generale immanente nel vigente sistema giuridico quello per il quale il giudice, prima di utilizzare ai fini della decisione una qualsiasi emergenza probatoria, deve verificare la regolarità della relativa acquisizione, restando tenuto a non porre a base della sua pronuncia prove e riscontri indebitamente raccolti". Si tratta di un dettato che assume rilievo particolare all'interno della questione, tuttora aperta, sull'utilizzo delle

prove irregolarmente raccolte. Esso ha rilevanza particolarmente al fine di interpretare quelle parti della normativa sull'accertamento che consentono all'Amministrazione finanziaria di utilizzare le prove comunque in suo possesso. Il Supremo Collegio respinge ora l'idea che con tale disposizione si sia inteso legittimare l'utilizzo di qualsivoglia elemento probatorio, prescindendo dalle modalità della sua acquisizione: avendo affermato che il giudice ha sempre l'obbligo di controllare se le prove poste alla base della sua decisione sono state acquisite correttamente e, considerando questo un principio a carattere generale, si è voluto esprimere un dettato che dà a quelle parole un significato ben diverso, negando la legittimità delle acquisizioni effettuate in modo illegittimo e non consentendo l'utilizzo delle relative risultanze.

Il tema è ripreso nella sentenza 29 novembre 2001, n. 15209. Si sostiene al riguardo che "Ove la valutazione della necessità di incidere sull'andamento e sulla riservatezza della gestione imprenditoriale al fine di riscontrare eventuali evasioni alla disciplina dell'Iva sia stata compiuta con esito positivo e quindi l'eccesso sia stato autorizzato, è consentito all'ufficio acquisire ogni documentazione utile anche per accertare illeciti commessi da terzi o relativi a periodi di imposta diversi rispetto a quelli indicati nell'atto di autorizzazione. Infatti un problema di questo genere non si porrebbe neppure se la mancanza di una valida autorizzazione all'accesso fosse irrilevante ai fini probatori. Dunque dalla violazione delle norme procedurali in materia di accertamento consegue la inutilizzabilità degli atti compiuti".

Il ragionamento convince, essendo logico ritenere che poteri così ampi concessi all'Amministrazione finanziaria una volta ricevuta l'autorizzazione all'accesso non potrebbero essere concepiti se si ammettesse, anche in mancanza di quest'ultima, l'utilizzabilità delle risultanze raccolte. Il ragionamento ha semplice natura logica, ma regge pienamente e fa capire come l'autorizzazione della quale si discute costituisca la chiave necessaria, senza la quale l'accesso diventerebbe illegittimo e le attività promosse al suo seguito dovrebbero ritenersi inutili ed inutilizzabili.

La tesi della inutilizzabilità delle prove acquisite in violazione di norme regolamentari o procedurali ha indubbiamente riflesso nella stessa problematica che involge l'art. 63 del D.P.R. n. 633/1972, considerato che anche in questo caso si tende a negare che l'assenza o l'invalidità dell'autorizzazione della Procura della Repubblica impedisca l'utilizzo dei dati e delle notizie di provenienza dall'ambito penale, in forza degli argomenti precedentemente riferiti. Le contrarie affermazioni sopra riportate sono però così chiare e categoriche da porre quantomeno in dubbio l'accennato orientamento.